

GZ. RV/1836-L/02

Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw., vertreten durch Dkfm. Parzer Wirtschaftstreuhand GmbH, gegen den Bescheid des Finanzamtes Ried betreffend Stundungszinsen 2002 in Höhe von 215,03 € vom 10. Mai 2002 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Rechtsbelehrung

Gegen diese Entscheidung ist gemäß § 291 der Bundesabgabenordnung (BAO) ein ordentliches Rechtsmittel nicht zulässig. Es steht Ihnen jedoch das Recht zu, innerhalb von sechs Wochen nach Zustellung dieser Entscheidung eine Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof oder den Verfassungsgerichtshof zu erheben. Die Beschwerde an den Verfassungsgerichtshof muss - abgesehen von den gesetzlich bestimmten Ausnahmen - von einem Rechtsanwalt unterschrieben sein. Die Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof muss - abgesehen von den gesetzlich bestimmten Ausnahmen - von einem Rechtsanwalt oder einem Wirtschaftsprüfer unterschrieben sein.

Gemäß § 292 BAO steht der Amtspartei (§ 276 Abs. 7 BAO) das Recht zu, gegen diese Entscheidung innerhalb von sechs Wochen nach Zustellung (Kenntnisnahme) Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof zu erheben.

Entscheidungsgründe

Aus Anlass einer bei der Personengemeinschaft D (StNr. AB) für die Jahre 1997 bis 1999 durchgeführten Betriebsprüfung wurden der Bw. als Beteiligter dieser Gemeinschaft mit Bescheiden vom 8. Jänner 2002 Einkommensteuernachforderungen für 1997 von 1.099,68 €, für 1998 von 13.804,79 € und für 1999 von 14.982,52 € vorgeschrieben, die jeweils am 15. Februar 2002 fällig gewesen sind. Auf Grund dieser Bescheidbuchungen wies das bis

dahin unbelastet gewesene Steuerkonto UV ab 8. Jänner 2002 einen Abgabenrückstand von gesamt 29.886,99 € aus.

Für diesen Rückstand beantragte der steuerliche Vertreter der Bw. am 24. Jänner 2002 noch vor Abgabefälligkeit die Stundung bis am 31. März 2002 und brachte antragsbegründend wie folgt vor: Bei der Personengemeinschaft D, an der die Bw. beteiligt sei, hätte eine Betriebsprüfung für die Feststellungszeiträume 1997 bis 1999 stattgefunden. Dabei wären insbesondere die Einkünfte für 1998 und 1999 abweichend zu bisher nicht mehr durch Flächen-, sondern durch Einnahmenpauschalierung ermittelt worden. Im abgeleiteten ESt-Veranlagungsverfahren der Bw. wäre es infolge dieser Betriebsprüfung zu Steuernachforderungen für 1997 bis 1999 von gesamt 29.886,99 € gekommen. Da wegen vorgenannter Prüfungsfeststellungen voraussichtlich Berufung gegen die Grundlagenbescheide 1998 und 1999 verbunden mit entsprechenden ESt-Aussetzungsanträgen für 1998 und 1999 eingebracht werden werde, dafür aber noch zeitaufwändige Vorarbeiten von bis zu zwei Monaten notwendig seien, werde zwischenzeitig um Stundung des gesamten strittigen ESt-Nachforderungsbetrages 1997 bis 1999 ersucht.

Diesem Zahlungserleichterungsansuchen gab das Finanzamt am 6. Februar 2002 ungeachtet dessen, dass es ihm sowohl an einem konkreten Vorbringen zum Vorliegen einer erheblichen Härte als auch zum Nichtvorliegen einer Gefährdung der Abgabeneinbringlichkeit fehlte, gleichfalls noch vor entsprechender Abgabefälligkeit teilweise statt, in dem es den Entrichtungszeitpunkt für Einkommensteuern 1997 bis 1999 von gesamt 29.886,99 € bis am 28. März 2002 hinausschob.

Gegen die geänderten Feststellungsbescheide 1998 und 1999 der Personengemeinschaft D vom 18. Dezember 2001 wurde in der Folge am 12. März 2002 nach Fristverlängerung rechtzeitig Berufung eingebracht. Aus Anlass dieses Berufungsverfahrens beantragte der steuerliche Vertreter am 22. März 2002 unmittelbar vor Ablauf der ESt-Stundungsbewilligung auch die Einhebungsaussetzung für die der Bw. im Gefolge der berufungsbekämpften Grundlagenbescheide angelasteten ESt-Nachforderungen 1998 und 1999 von gesamt 28.787,31 €. Im Unterschied zur damals noch aufrecht gewesenen Zahlungserleichterbewilligung, die sich antragsgemäß auf den gesamten rückständigen ESt-Nachforderungsbetrag 1997 bis 1999 von 29.886,99 € bezog, umfasste dieser Aussetzungsantrag somit lediglich die mit Berufungseinbringung vom 12. März 2002 strittig gewordenen ESt-Nachforderungen 1998 und 1999.

Unmittelbar nach Einbringung dieses Aussetzungsantrages wurde die gestundete ESt 1997 am 26. März 2002 durch entsprechende saldowirksame Überweisung von 1.099,68 € noch vor Stundungsfristende vollständig entrichtet. Für die weiters gestundeten ESt-Nachforderungen 1998 und 1999 (gesamt 28.787,31 €) erfolgte keine Tilgung, für sie blieb die bewilligte Zahlungserleichterung nach ausgewiesener Aktenlage vielmehr bis zum eingeräumten Stundungsfristende am 28. März 2002 wirksam.

Dem Aussetzungsantrag vom 22. März 2002 wurde in der Folge mit Bescheid vom 16. April 2002 antragsgemäß stattgegeben. Die vom Aussetzungsbescheid betroffenen ESt 1998 und 1999 von 13.804,79 € bzw. 14.982,52 € wurden damit ab diesem Zeitpunkt für die Dauer des Grundlagenbescheidberufungsverfahrens aus der laufenden Gebarung des Steuerkontos UV ausgeschieden.

Mit Bescheid vom 10. Mai 2002 wurden der Bw. wegen mittlerweile abgelaufener Zahlungserleichterbewilligung Stundungszinsen für den Zeitraum 18. Februar bis 28. März 2002 in Höhe von 215,03 € vorgeschrieben. Laut Bescheidbegründung seien diese Nebengebühren für jene Abgabenschuldigkeiten von insgesamt mehr als 750 € festzusetzen gewesen, für die aufgrund eines Zahlungserleichterungsansuchens bzw. der Bewilligung einer Zahlungserleichterung Zahlungsaufschub eingetreten wäre. Aus dem Zinsenberechnungsblatt ist ersichtlich, dass Bemessungsgrundlage für die Zeit vom 18. Februar bis 25. März 2002 (36 Tage) ESt 1997 bis 1999 von gesamt 29.886,99 € und ab 26. März bis 28. März 2002 infolge vorzeitiger Entrichtung der ESt 1997 (1.099,68 €) nur mehr ESt 1998 und 1999 von gesamt 28.787,31 € waren. Die Verzinsung erfolgte im gesamten Berechnungszeitraum einheitlich mit dem damals aktuellen Tageszinssatz von 0,0185 %. Auf Grund dieser Bemessungsgrundlagen ergaben sich danach für den erst genannten Zinsenberechnungszeitraum Stundungszinsen von 199,05 € und für den letzt genannten solche von 15,98 €, gesamt somit die bescheidmäßig vorgeschriebenen Stundungszinsen von 215,03 €.

Gegen diesen Stundungszinsenbescheid wurde am 7. Juni 2002 rechtzeitig Berufung eingebbracht und rechtsmittelbegründend wie folgt vorgebracht: Der Bw. wären auf Grund einer BP bei der Personengemeinschaft D und dabei geänderter Feststellungen für 1998 und 1999 ESt-Nachforderungen für 1998 und 1999 von 13.804,79 € bzw. 14.982,52 € vorgeschrieben worden. Gegen die geänderten Grundlagenbescheide 1998 und 1999 wäre inzwischen Berufung erhoben, damit verbunden ein Aussetzungsantrag für die vorbezifferten strittigen ESt-Nachforderungen 1998 und 1999 gestellt und dieser inzwischen auch bereits bewilligt worden. Da § 212a Abs. 5 lit. c dritter Satz BAO (Anm.: richtigerweise § 212a Abs. 5

letzter Satz BAO) für den Fall, dass für denselben Abgabenbetrag sowohl Zahlungserleichterungen als auch eine Aussetzung der Einhebung bewilligt wurden, bestimme, dass bis zum Ablauf oder Widerruf der Einhebungsaussetzung der Zahlungsaufschub auf Grund der Aussetzung eintritt, komme im Berufungsfall eine Stundungszinsenvorschreibung auf Basis der ESt 1998 und 1999 trotz hierfür bewilligter Zahlungserleichterung nicht in Betracht. In Ansehung der für diese ESt-Schuldigkeiten 1998 und 1999 ebenfalls bewilligten Einhebungsaussetzung sei der Zahlungsaufschub vielmehr nach § 212a BAO eingetreten. Der bekämpfte Nebengebührenbescheid sei deshalb unter Gutschrift der angelasteten Stundungszinsen ersatzlos aufzuheben.

Diese Stundungszinsenberufung wurde mit Berufungsvorentscheidung vom 2. Juli 2002 im Wesentlichen unter Begründung, dass der konkrete Aussetzungsantrag erst unmittelbar vor Ablauf der Zahlungserleichterung eingebracht bzw. die Aussetzungsbewilligung erst nach Ablauf der Zahlungserleichterung erteilt worden wäre und damit kein Anwendungsfall für die von der Bw. ins Treffen geführte Bestimmung vorliege, abgewiesen.

Dagegen wurde am 22. Juli 2002 unter nachfolgendem ergänzenden Vorbringen zeitgerecht ein Berufungsvorlageantrag an die Abgabenbehörde II. Instanz gestellt: Die angefochtene Berufungsvorentscheidung erweise sich als verfehlt, weil die zur Rechtsmittelabweisung angeführten Entscheidungsgründe im Gesetz keinerlei Deckung fänden. Aus dem Wortlaut der für den Berufungsfall maßgeblichen Bestimmung des § 212a Abs. 5 lit. c dritter Satz BAO (Anm.: richtigerweise § 212a Abs. 5 letzter Satz BAO) lasse sich entgegen erstinstanzlicher Rechtsansicht insbesondere keine Frist ableiten, wann ein Aussetzungsantrag einzubringen sei, damit bei für denselben Abgabenbetrag ebenfalls bewilligter Zahlungserleichterung vorrangig Zahlungsaufschub nach § 212a BAO eintrete und so die zitierte Bestimmung Anwendung finden könne. Demgegenüber ergäbe sich aus anderen verfahrensrechtlichen Bestimmungen aber, dass Aussetzungsanträge erst mit Berufungseinbringung gestellt werden könnten. Mit entsprechender Antragsbewilligung könne der strittige Abgabenrückstand (Anm.: gemeint wohl Abgabenbetrag) sodann erst ab dem Zeitpunkt seiner Fälligkeit tatsächlich einhebungsausgesetzt werden. Da das Gesetz auch in diesem Zusammenhang keinerlei Einschränkungen vorsehe, wonach eine Einhebungsaussetzung von Abgaben erst für Zeiträume nach der Entscheidung (Anm.: gemeint wohl Bewilligung) über die Aussetzung wirke, sei die Anwendbarkeit des Abs. 5 letzter Satz leg.cit. daher im Berufungsfall zu Unrecht verneint worden. Damit sei die Bw. aber, da ihr auf Basis berufungsverfangener strittiger Abgaben trotz gleichfalls bewilligter Einhebungsaussetzung Stundungs- anstatt von Aussetzungszinsen vorgeschrieben worden wären, schlechter gestellt und auch im Recht auf

Einhebungsaussetzung gemäß § 212a BAO verletzt worden. Der Berufungsantrag auf ersatzlose Bescheidaufhebung werde daher uneingeschränkt aufrecht gehalten.

Nach Vorlage der Berufungsakten an die Abgabenbehörde II. Instanz war im Zuge des Aktenstudiums nunmehr festzustellen, dass über die Berufung gegen die abgeänderten Feststellungsbescheide 1998 und 1999 mittlerweile bereits entschieden worden ist. Mit Berufungsvorentscheidung vom 27. November 2002 ist diesem Rechtsmittel für beide Feststellungszeiträume teilweise stattgegeben worden, wobei an der strittigen Einkunftsermittlung durch Einnahmenpauschalierung grundsätzlich festgehalten wurde, abweichend zu bisher aber noch weitere pauschal ermittelte Betriebsausgaben zum Ansatz gekommen sind.

Im ESt-Veranlagungsverfahren der Bw. kam es aus diesem Grund vorerst am 8. Jänner 2003 zu einer davon abgeleiteten ESt-Gutschrift für 1999 in Höhe von 12.861,71 € und in weiterer Folge am 26. Mai 2003 zu einer entsprechenden ESt-Gutschrift für 1998 in Höhe von 10.573,75 €. Wegen Beendigung des Grundlagenbescheidberufungsverfahrens verfügte das Finanzamt am 8. Jänner 2003 (ESt 1999) und am 22. Mai 2003 (ESt 1998) außerdem auch den Aussetzungsablauf für ESt 1998 und 1999. Weiters wurden der Bw. mit Bescheid vom 8. Jänner 2003 Aussetzungszinsen für ESt 1999 für die Zeit vom 27. März 2002 bis 8. Jänner 2003 in Höhe von 56,09 € und mit Bescheid vom 22. Mai 2003 Aussetzungszinsen für ESt 1998 für die Zeit vom 27. März 2002 bis 22. Mai 2003 in Höhe von 527,90 € vorgeschrieben. Der Aussetzungszinsenbescheid vom 22. Mai 2003 wurde nach erfolgreicher Berufungserhebung mit Berufungsvorentscheidung vom 18. Juli 2003 schließlich insoweit abgeändert, als danach für ESt 1998 unter Beibehaltung des bisher herangezogenen Zinsenbemessungszeitraumes gegenüber bisher verminderte Aussetzungszinsen von gesamt 123,55 € zur Vorschreibung gelangten.

Zum Aussetzungszinsenbescheid vom 8. Jänner 2003 (ESt 1999) ist anhand der Aktenlage festzustellen, dass damit für die Zeit (27 Tage) zwischen Aussetzungsantragstellung bzw. -anmerkung am 27. März 2002 bis zum angenommenen Zustelldatum des Aussetzungsbescheides am 22. April 2002 keine Aussetzungszinsen und ab Aussetzungsbewilligung bzw. Bescheidzustellung vom 23. April 2002 bis zur Ablaufverfügung für ESt 1999 am 8. Jänner 2003 Aussetzungszinsen von gesamt 56,09 € berechnet wurden. Dieser Zinsenvorschreibung wurde im gesamten Berechnungszeitraum (27. März 2002 bis 8. Jänner 2003) als Bemessungsgrundlage nicht der aussetzungsantragsbetroffene und tatsächlich ausgesetzte ESt-Betrag 1999 von 14.982,52 €, sondern nur ein verminderter Abgabenbetrag von 2.120,81 € zu Grunde gelegt. Damit wurde dem Umstand Rechnung

getragen, dass es für ESt 1999 wegen teilweise stattgebender Berufungsvorentscheidung im Feststellungsverfahren 1999 zu einer Gutschrift von 12.861,71 € gekommen war, die bei Ermittlung der Aussetzungszinsen zwingend rückwirkend zu berücksichtigen gewesen ist. Die Verzinsung der reduzierten Bemessungsgrundlage erfolgte in der Zeit vom 27. März bis 10. Dezember 2002 mit einem Tageszinssatz von 0,0103% und im Zeitraum 11. Dezember 2002 bis 8. Jänner 2003 mit einem Tageszinssatz von 0,0088%.

Für die ebenfalls einhebungsausgesetzt gewesene ESt 1998 wurden mit Berufungsvorentscheidung vom 18. Juli 2003 Aussetzungszinsen von 123,55 € vorgeschrieben. Auch diesfalls war Zinsenberechnungsbasis nicht die tatsächlich antragsbetroffene und ausgesetzte ESt-Schuld 1998 von 13.804,79 €, sondern infolge ESt-Gutschrift für 1998 vom 26. Mai 2003 von 10.573,75 € ebenfalls nur ein verminderter Abgabenbetrag von 3.231,04 €. Verzinst wurde diese rückwirkend herabgesetzte Zinsenbemessungsgrundlage in der Zeit vom 27. März bis 10. Dezember 2002 mit einem Tageszinssatz von 0,0103% und ab 11. Dezember 2002 bis 22. Mai 2003 mit einem Tageszinssatz von 0,0088%. Für den Aussetzungsantragserledigungszeitraum (27. März bis 22. April 2002) ergaben sich danach keine und für den Aussetzungsbewilligungszeitraum (23. April 2002 bis zur Ablaufverfügung für ESt 1998 am 22. Mai 2003) die bescheidmäßig vorgeschriebenen Aussetzungszinsen von gesamt 123,55 €.

Über die Berufung wurde erwogen:

Auf Ansuchen des Abgabepflichtigen kann die Abgabenbehörde für Abgaben, hinsichtlich derer ihm gegenüber auf Grund eines Rückstandsausweises Einbringungsmaßnahmen für den Fall des bereits erfolgten oder späteren Eintrittes aller Voraussetzungen hiezu in Betracht kommen, den Zeitpunkt der Entrichtung der Abgaben hinausschieben (Stundung) oder die Entrichtung in Raten bewilligen, wenn die sofortige oder die sofortige volle Entrichtung der Abgaben für den Abgabepflichtigen mit erheblichen Härten verbunden wäre und die Einbringlichkeit der Abgaben durch den Aufschub nicht gefährdet wird (§ 212 Abs. 1 BAO). Wird ein solches Zahlungserleichterungsansuchen rechtzeitig vor Ablauf der für die Entrichtung einer Abgabe zur Verfügung stehenden Frist (Fälligkeits- bzw. Zahlungsfrist) oder während der Dauer eines diese Abgabe betreffenden Zahlungsaufschubes im Sinne des § 212 Abs. 2 zweiter Satz BAO eingebbracht, so kommt ihm gemäß § 230 Abs. 3 BAO schon ex lege einbringungshemmende Wirkung zu. Für die antragsbetroffenen Abgaben sind danach ab Einbringung des Zahlungserleichterungsansuchens bis zur Antragserledigung Einbringungsmaßnahmen unzulässig. Wird ein Zahlungserleichterungsgesuch bewilligt, dann dürfen dem § 230 Abs. 5 BAO zufolge auch während der Dauer eines solchen

Zahlungsaufschubes Einbringungsmaßnahmen für die vom Bewilligungsbescheid umfassten Abgaben weder eingeleitet noch fortgesetzt werden. Das Wesen einer Zahlungserleichterungsbewilligung liegt somit in einem Zahlungsaufschub, weshalb eine solche Maßnahme für bereits entrichtete Abgaben schon begrifflich nicht in Betracht kommt (VwGH v. 10.3.1966, 1823/65 f; FJ 1999, 167).

Gemäß § 212 Abs. 2 BAO sind für Abgabenschuldigkeiten, die den Betrag von insgesamt 750 Euro (Freigrenze geändert ab 1. Jänner 2002 durch Euro-SteueranpassungsG, BGBl I 2001/59) übersteigen, **Stundungszinsen** in Höhe von vier Prozent über dem jeweils geltenden Basiszinssatz (geändert ab 1. Jänner 1999 durch BGBl I 1998/125) pro Jahr zu entrichten

- a) solange auf Grund eines Ansuchens um Zahlungserleichterungen, über das noch nicht entschieden wurde, Einbringungsmaßnahmen weder eingeleitet noch fortgesetzt werden dürfen (§ 230 Abs. 3 BAO) oder
- b) soweit infolge einer gemäß § 212 Abs. 1 leg.cit. erteilten Bewilligung von Zahlungserleichterungen ein Zahlungsaufschub eintritt.

Auf Grund dieser gesetzlichen Bestimmung besteht Stundungszinsenpflicht für die Freigrenze von 750 € übersteigende Abgabenschuldigkeiten sowohl für die Dauer eines noch unerledigten Zahlungserleichterungsansuchens als auch für die Zeit eines infolge Zahlungserleichterungsbewilligung tatsächlich eingetretenen Abgabenzahlungsaufschubes. Für den Antragserledigungszeitraum fallen dabei Stundungszinsen für die antragsbetroffenen Abgaben immer nur dann an (§§ 212 Abs. 2 lit. a iVm. 230 Abs. 3 BAO), wenn dem Zahlungserleichterungsgesuch wegen Rechtzeitigkeit schon ex lege vollstreckungshemmende Wirkung zugekommen ist (seit 1. Jänner 2001 auf Grund des Budgetbegleitgesetzes 2001, BGBl I 2000/142, geänderte Rechtslage). Für von einem rechtzeitigen Zahlungserleichterungsgesuch betroffene aber noch nicht fällige oder zahlbare Abgabenschuldigkeiten sind Stundungszinsen gemäß Abs. 2 lit.a leg.cit. nicht vorzuschreiben (Ritz, BAO-Kommentar 1999, Tz. 23 zu § 212). Die entsprechende Zinsenpflicht beginnt diesfalls frühestens mit dem dem Fälligkeits- oder Zahlungstermin folgenden Tag, weil eine zinsenanspruchbegründende Vollstreckungshemmung tatsächlich erst mit Ablauf des Abgabenfälligkeit- bzw. Zahlungstermines eintreten kann.

Wird ein (rechtzeitiges) Zahlungserleichterungsansuchen bewilligt und tritt danach für die im Bewilligungsbescheid ausgewiesenen Abgaben tatsächlich auch Zahlungsaufschub ein, dann erstreckt sich der Stundungszinsenbemessungszeitraum über den Antragserledigungszeitraum

hinaus grundsätzlich bis zum Ende des gewährten Zahlungsaufschubes (§ 212 Abs. 2 lit.b BAO). Abgesehen vom Fall der vorzeitigen Beendigung eines solchen Zahlungsaufschubes durch Abgabenentrichtung (Ritz, BAO-Kommentar 1999, Tz. 24 zu § 212), Widerruf der Zahlungserleichterungsbewilligung (§ 294 BAO), Terminverlust (§ 230 Abs. 5 BAO) oder Erlassung eines Vollstreckungsbescheides (§ 230 Abs. 7 BAO) endet die Wirksamkeit einer Zahlungserleichterungsbewilligung und damit auch der durch sie bewirkte Zahlungsaufschub regelmäßig mit Ablauf des Zeitraumes, für den sie erteilt wurde. Korrespondierend dazu findet bei bewilligter Stundung daher auch die Stundungszinsenpflicht im Regelfall mit Ablauf der Stundungsfrist ihr Ende. Da ein Zahlungsaufschub sinnfolgend nur für bereits fällige bzw. zahlbare Abgabenschuldigkeiten eintreten kann, sind für nicht fällige oder zahlbare Abgaben, die aber Gegenstand einer Zahlungserleichterungsbewilligung sind, vorerst ebenfalls keine Stundungszinsen nach Abs. 2 lit.b leg.cit zu berechnen. Auch hier gilt, dass die Zinsenpflicht erst ab dem der Fälligkeit bzw. dem Zahlungstermin folgenden Tag einsetzt.

Dem Gesetzeswortlaut folgend ist von einer Stundungszinsenfestsetzung Abstand zu nehmen, wenn die Abgaben, für die auf Grund rechtzeitiger Antragstellung Vollstreckungsaufschub erwirkt worden bzw. auf Grund Antragsbewilligung tatsächlich Zahlungsaufschub eingetreten ist, die Freigrenze von 750 € insgesamt nicht erreichen. Wird diese Grenze überschritten, und liegen auch die übrigen gesetzlichen Voraussetzungen vor, dann sind jedoch auf Basis des gesamten von der Zahlungserleichterung betroffenen Abgabenbetrages Stundungszinsen von vier Prozent über dem Basiszinssatz pro Jahr vorzuschreiben. Die Zinsenberechnung hat tageweise nach dem jeweils aktuellen Stand der Bemessungsgrundlage und dem konkret geltenden Basiszinssatz zu erfolgen. Zinsenbemessungsgrundlage sind dabei für die Zeit des noch unerledigten Zahlungserleichterungsantrages die vom Antrag umfassten, für die Zeit nach Antragsbewilligung die im Bewilligungsbescheid angeführten Abgabenschuldigkeiten, soweit diese bereits fällig oder zahlbar und noch nicht entrichtet gewesen sind. Erreichen die berechneten Stundungszinsen im Einzelfall den Betrag von 50,-- € nicht, dann ist auf Grund der im § 206 lit.c BAO eingeräumten Ermächtigung von einer Zinsenfestsetzung aus Zweckmäßigkeit- bzw. Wirtschaftlichkeitsgründen abzusehen (Erlass des BMF vom 7. November 2001, 05 2001/5-IV/5/01, AÖF 2002/26). Beim Vollzug der Bestimmung des § 212 Abs. 2 lit. a und lit. b BAO (Anm.: "...sind zu entrichten...") ist der Behörde kein Ermessen eingeräumt. Stundungszinsen sind daher bei Vorliegen der gesetzlichen Voraussetzungen zwingend bescheidmäßig festzusetzen. Ihre Vorschreibung stellt dabei keine Pönalmaßnahme, sondern ein wirtschaftliches Äquivalent für den Zinsenverlust dar, den der Abgabengläubiger dadurch erleidet, dass er geschuldete Abgabenleistungen nicht bereits zum

entsprechenden Fälligkeits- oder Zahlungstermin erhalten hat (VwGH v. 11.3.1992, 90/13/0239 f.).

Berufungsgegenständlich wurde am 24. Jänner 2002 um Stundung des durch die ESt-Vorschreibungen für 1997 bis 1999 vom 8. Jänner 2002 veranlassten Abgabenrückstandes von 29.886,99 € bis am 31. März 2002 ersucht. Da die antragsgegenständlichen Abgaben, nämlich ESt 1997 von 1.099,68 €, ESt 1998 von 13.804,79 € und ESt 1999 von 14.982,52 €, erst nach konkreter Antragseinbringung fällig waren, kam diesem (rechtzeitigen) Zahlungserleichterungsgesuch ex lege (§ 230 Abs. 3 BAO) vollstreckungshemmende Wirkung für die antragsbetroffenen ESt-Schuldigkeiten zu. Tatsächlich schlagend wurde diese einbringungshemmende Wirkung im vorliegenden Fall aber in der Zeit bis zur Stundungsantragserledigung nicht, weil eine Vollstreckungshemmung frühestens erst mit Abgabefälligkeit eintreten konnte, der konkrete Stundungsantrag aber bereits vor Fälligkeit der ESt 1997 bis 1999 am 6. Februar 2002 erledigt worden und zwangsläufig damit auch der Antragserledigungszeitraum beendet gewesen ist. Trotz Antragsrechtzeitigkeit lag somit im Zeitraum bis zur Erledigung des Stundungsgesuches (24. Jänner bis 6. Februar 2002) eine Einbringungshemmung für die antragsbetroffenen ESt 1997 bis 1999 von 29.886,99 € nicht vor.

Mit am 6. Februar 2002 erteilter Zahlungserleichterungsbewilligung wurde der Entrichtungszeitpunkt für die antragsgegenständlichen ESt-Schuldigkeiten 1997 bis 1999 bis am 28. März 2002 hinausgeschoben und dadurch bis zum Stundungsfristende grundsätzlich Zahlungsaufschub eingeräumt. Im Hinblick auf § 230 Abs. 5 BAO waren damit während der Zeit dieses Zahlungsaufschubes auch Einbringungsmaßnahmen für die gestundeten ESt-Schuldigkeiten unzulässig. Da ein Zahlungsaufschub sinnfolgend nur für bereits fällige bzw. zahlbare Abgaben eintreten kann, ist es im Berufungsfall durch die noch vor entsprechender Abgabefälligkeit erteilte Stundungsbewilligung nicht unmittelbar zum Zahlungsaufschub bzw. zur Einbringungshemmung für die gestundeten ESt 1997 bis 1999 gemäß § 212 iVm. § 230 Abs. 5 BAO gekommen. Diese Rechtswirkungen traten vielmehr erst mit Ablauf des Fälligkeitstages, und da dieser auf einen Freitag gefallen ist, ab Montag den 18. Februar 2002 ein und währten in der Folge grundsätzlich bis zum bewilligten Stundungsfristende. Da es für einen Teil der gestundeten Abgaben, nämlich für ESt 1997 im Betrag von 1.099,68 €, in weiterer Folge bereits am 26. März 2002 durch entsprechende saldowirksame Überweisung zur vollständigen Tilgung gekommen ist, wurde der für diese Abgabenschuld nach § 212 BAO eingeräumte und ab 18. Februar 2002 tatsächlich eingetretene Zahlungsaufschub dadurch mit Wirksamkeit vom 25. März 2002 (freiwillig) vorzeitig beendet. Für die ebenfalls gestundeten

ESt 1998 und 1999 von gesamt 28.787,31 € blieb die Zahlungserleichterbewilligung nach § 212 BAO laut Aktenlage jedoch weiterhin bis zum Ablauf der Stundungsfrist wirksam, so dass für diese Abgaben im Zeitraum 18. Februar bis 28. März 2002 tatsächlich Zahlungsaufschub auf Grund bewilligter Stundung eingetreten ist.

Nach Ablauf der Stundungsbewilligung wurden der Bw. mit Bescheid vom 10. Mai 2002 Stundungszinsen für die Zeit vom 18. Februar bis 28. März 2002 in Höhe von 215,03 € vorgeschrieben. Diese Zinsenvorschreibung wird nunmehr unter Hinweis auf die für ESt 1998 und 1999 im Gesamtbetrag von 28.787,31 € ebenfalls bewilligte Einhebungsaussetzung und die dadurch nach Ansicht der Einschreiterin gegenständlich zum Tragen kommende Bestimmung des § 212a Abs. 5 letzter Satz BAO, wonach bei für ein und denselben Abgabenbetrag sowohl bewilligter Zahlungserleichterung als auch bewilligter Einhebungsaussetzung der Zahlungsaufschub auf Grund der Aussetzungsbewilligung eintritt, schon dem Grunde nach bekämpft und deshalb ersatzlose Bescheidaufhebung begeht. Mit diesem konkreten Berufungseinwand vermag die Rechtsmittelwerberin jedoch aus nachstehenden Entscheidungsgründen eine Rechtswidrigkeit für den bekämpften Stundungszinsenbescheid nicht mit Erfolg aufzuzeigen. Abgesehen davon erweist sich dieser Zinsenbescheid auch im Hinblick auf die darin herangezogene Zinsenberechnungsdauer, die zugrunde gelegte Bemessungsgrundlage und den zur Anwendung gebrachten Zinssatz als mit den einschlägigen gesetzlichen Bestimmungen durchaus im Einklang.

Wie bereits ausgeführt, bestand für die stundungsantragsbetroffenen ESt 1997 bis 1999 (gesamt 29.886,99 €) im Zeitraum bis zur Erledigung des Stundungsantrages trotz Antragsrechtzeitigkeit wegen nicht vorgelegener Abgabenfälligkeit tatsächlich keine Vollstreckungshemmung gemäß §230 Abs. 3 BAO. Aus selbem Grund löste auch die vor entsprechender Abgabenfälligkeit erteilte Stundungsbewilligung für die bescheidbetroffenen ESt 1997 bis 1999 (gesamt 29.886,99 €) noch nicht sofort Zahlungs- und Vollstreckungsaufschub nach § 212 iVm. § 230 Abs. 5 BAO aus. Diese Rechtswirkungen traten für die genannten Abgabenschuldigkeiten erst mit Fälligkeitseintritt bzw. ab 18. Februar 2002 ein und endeten für ESt 1997 von 1.099,68 € infolge Entrichtung vom 26. März 2002 vorzeitig am 25. März 2002 bzw. für ESt 1998 und 1999 von gesamt 28.787,31 € mit Ablauf der eingeräumten Stundungsfrist am 28. März 2002. Angesichts dieser Faktenlage und des Umstandes, dass die gestundeten ESt-Schuldigkeiten 1997 bis 1999 über der im § 212 Abs. 2 BAO genannten Freigrenze gelegen sind, besteht kein Zweifel, dass im Berufungsfall für die Zeit vom 18. Februar bis 28. März 2002 die tatbestandsmäßigen Voraussetzungen für eine Stundungszinsenvorschreibung nach § 212 Abs. 2 lit. b BAO, die den Eintritt eines

Abgabenzahlungsaufschubes auf Grund bewilligter Zahlungserleichterung bedingen, grundsätzlich vorgelegen sind. Berechnungsbasis hatte dabei für die Zeit vom 18. Februar bis 25. März 2002 der gesamte gestundete ESt-Betrag von 29.886,99 € und für die Zeit vom 26. März bis 28. März 2002 der um die vorzeitig entrichtete ESt 1997 verminderte ESt-Betrag von 28.787,31 € zu sein. Die unter Zugrundelegung dieser Sach- und Rechtslage am 10. Mai 2002 angelasteten Stundungszinsen von 215,03 € hält die Bw. dessen ungeachtet aber für rechtswidrig, weil für einen Teil der gestundeten Abgaben, nämlich für ESt 1998 und 1999 von gesamt 28.787,31 €, auch die Einhebungsaussetzung bewilligt worden, daher für diese Abgaben vorrangig Zahlungsaufschub nach § 212a BAO eingetreten wäre, und richtigerweise somit nicht Stundungs-, sondern Aussetzungszinsen vorzuschreiben gewesen wären. Zur Untermauerung dieses Vorbringens stützt sich die Einschreiterin auf § 212a Abs. 5 letzter Satz BAO, der ihrer Ansicht nach genau auf den vorliegenden Sachverhalt zutreffe bzw. diesen regle. Durch die unter Missachtung dieser Bestimmung ergangene Stundungszinsenvorschreibung wäre die Bw. hinsichtlich "strittiger" Abgabenschuldigkeiten behauptetermaßen im Recht auf Einhebungsaussetzung nach § 212a BAO und sinngemäß damit auch auf Zinsenvorschreibung gemäß § 212a Abs. 9 verletzt und der angefochtene Bescheid dadurch mit Rechtswidrigkeit belegt worden.

Zutreffend ist, dass am 22. März 2002 aus Anlass der Berufungseinbringung (12. März 2002) gegen die geänderten Feststellungsbescheide der Personengemeinschaft D für 1998 und 1999 noch während aufrechter Stundungsbewilligung für ESt 1997 bis 1999 (gesamt 29.886,99 €) auch um Einhebungsaussetzung für die vom Ausgang dieses Berufungsverfahrens mittelbar abhängigen ESt 1998 und 1999 von gesamt 28.787,31 € ersucht, und dass diesem Aussetzungsantrag mit Bescheid vom 16. April 2002 auch antragsgemäß stattgegeben worden ist. Angesichts dieser Sachverhaltslage ist unstrittig, dass berufungsgegenständlich für dieselben ESt-Schuldigkeiten 1998 und 1999 von 28.787,31 € sowohl eine Zahlungserleichterung nach § 212 BAO als auch eine Einhebungsaussetzung nach § 212a BAO bewilligt worden ist. Dem § 230 Abs. 6 BAO folgend kommt Aussetzungsanträgen nach § 212a BAO unabhängig davon, wann sie gestellt werden, zwingend einbringungshemmende Wirkung für die davon betroffenen und für eine Einhebungsaussetzung gemäß § 212a Abs. 1, Abs. 2 lit. b und Abs. 3 letzter Satz BAO auch tatsächlich in Betracht kommenden (strittigen) Abgaben zu. § 212a Abs. 5 erster Satz BAO bestimmt weiters, dass die Wirkung einer Einhebungsaussetzung von Abgaben in einem Zahlungsaufschub besteht. Da dieser Zahlungsaufschub für bereits fällige und zahlbare Abgaben frühestens mit Erteilung der Aussetzungsbewilligung einsetzt, ist es im Berufungsfall für die ab 15. Februar 2002 fällig und

ab Ende der Stundungsfrist (28. März 2002) zahlbar gewesenen ESt-Schuldigkeiten 1998 und 1999 von gesamt 28.787,31 € ab 16. April 2002 (bzw. ab Aussetzungsbescheidzustellung am 23. April 2002) zum Zahlungsaufschub auf Grund bewilligter Einhebungsaussetzung gekommen. Dieser Zahlungsaufschub nach § 212a BAO endete, da die vom Aussetzungsbescheid betroffenen Abgaben aktenkundig nicht vorzeitig entrichtet wurden, für ESt 1999 von 14.982,52 € am 8. Jänner 2003 und für ESt 1998 von 13.804,79 € am 22. Mai 2003 durch die an den vorgenannten Tagen wegen Erledigung des Grundlagenbescheidberufungsverfahrens 1998 und 1999 (Berufungsvorentscheidung vom 27. November 2002) für ESt 1998 und 1999 jeweils erlassenen Aussetzungsablaufbescheide. § 212a Abs. 5 zweiter und dritter Satz BAO normieren in diesem Zusammenhang nämlich, dass das Ende eines Zahlungsaufschubes nach § 212a BAO regelmäßig mit Ablauf der Aussetzung oder ihrem Widerruf eintritt, und der Aussetzungsablauf anlässlich jeder das konkrete Berufsverfahren materiell oder formell abschließenden Erledigung zu verfügen ist.

Aus Anlass der teilweise stattgebenden Berufungsvorentscheidung im Feststellungsverfahren 1998 und 1999 vom 27. November 2002 wurden der Bw. am 8. Jänner 2003 Einkommensteuern für 1999 von 12.861,71 € und am 26. Mai 2003 Einkommensteuern für 1998 von 10.573,75 € gutgeschrieben. Weiters wurden der Bw. am 8. Jänner 2003 (§ 212a Abs. 9 letzter Satz BAO) Aussetzungszinsen für die ausgesetzte ESt 1999 von 56,09 € und am 22. Mai 2003 für die ausgesetzte ESt 1998 in Höhe von 527,90 € vorgeschrieben.

Letztgenannter Zinsenbescheid wurde in der Folge nach Berufungserhebung mit Berufungsvorentscheidung vom 18. Juli 2003 abgeändert und für ESt 1998 danach nur mehr eine verminderte Aussetzungszinsenlast von 123,55 € festgesetzt. Bemessungsgrundlage dieser Aussetzungszinsenvorschreibungen bildeten laut Aktenlage sowohl beim Zinsenbescheid vom 8. Jänner 2003 als auch bei dem vom 18. Juli 2003 jeweils nicht die gesamten aussetzungsantragsbetroffenen bzw. antragsgemäß ausgesetzten ESt 1999 von 14.982,52 € bzw. ESt 1998 von 13.804,79 €, sondern im Hinblick auf die gemäß § 212a Abs. 9 zweiter Satz BAO rückwirkend zu berücksichtigen gewesenen ESt-Gutschriften für 1999 und 1998 vom 8. Jänner 2003 bzw. 26. Mai 2003 laut Aussetzungszinsenbescheid vom 8. Jänner 2003 (ESt 1999) nur ein verminderter ESt-Betrag 1999 von 2.120,81 € und laut Zinsenbescheid vom 18. Juli 2003 (Berufungsvorentscheidung) nur ein verminderter ESt-Betrag 1998 von 3.231,04 €.

Gemäß **§ 212a Abs. 9 BAO** sind für Abgabenschuldigkeiten

- a) solange auf Grund eines Antrages auf Aussetzung der Einhebung, über den noch nicht entschieden wurde, Einbringungsmaßnahmen weder eingeleitet noch fortgesetzt werden (§ 230 Abs. 6 BAO) oder
- b) soweit infolge einer Aussetzung der Einhebung ein Zahlungsaufschub eintritt,

Aussetzungszinsen in Höhe von einem Prozent über dem jeweils geltenden Basiszinssatz pro Jahr zu entrichten. Auf Grund dieser Bestimmung sind daher Aussetzungszinsen sowohl für Zeiträume, in denen auf Grund eines noch unerledigten Aussetzungsantrages die Einbringung für die antragsbetroffenen Abgaben gehemmt war (§ 230 Abs. 6 BAO), als auch für Zeiträume, in denen auf Grund einer Bewilligung die Einhebung berufungsverfangener strittiger Abgaben ausgesetzt war und für diese Abgabenschuldigkeiten tatsächlich auch Zahlungsaufschub eingetreten ist, festzusetzen. Der Zinsenbemessungszeitraum erstreckt sich bei bewilligter Aussetzung somit grundsätzlich vom Zeitpunkt der Antragseinbringung bis zur den Zahlungsaufschub regelmäßig beendenden Verfügung des Aussetzungsablaufes. Werden die vom Aussetzungsbescheid umfassten Abgaben freiwillig vorzeitig entrichtet, dann endet die Aussetzungszinsenpflicht diesfalls bereits im Entrichtungszeitpunkt. Bemessungsgrundlage für die Aussetzungszinsen sind für die Zeit des unerledigten Aussetzungsantrages die vom Aussetzungsgesuch umfassten, für eine Aussetzung in Betracht kommenden strittigen Abgaben, soweit sie noch nicht entrichtet wurden, für die Zeit ab Aussetzungsbewilligung die im Bewilligungsbescheid enthaltenen Abgaben. Wie bei den Stundungszinsen gilt auch hier, dass nicht fällige bzw. zahlbare Abgabenschuldigkeiten in die Zinsenbemessungsgrundlage (vorerst) nicht einzubeziehen sind. Die Zinsenpflicht nach § 212a Abs. 9 lit.a bzw. lit.b BAO setzt somit ebenfalls frühestens mit dem dem Fälligkeits- oder Zahlungstermin folgenden Tag ein. Die Berechnung der Aussetzungszinsen ist tageweise unter Zugrundelegung der jeweils aktuellen Bemessungsgrundlage und des jeweils aktuellen Tageszinssatzes vorzunehmen. Kommt es infolge einer Berufungs(vor)entscheidung oder eines sonstigen schuldmindernden Bescheides nachträglich zu einer Herabsetzung der Abgabenschuld, so hat die Aussetzungszinsenberechnung wegen § 212a Abs. 9 zweiter Satz BAO zwingend unter rückwirkender amtswegig wahrzunehmender Berücksichtigung des Herabsetzungsbetrages zu erfolgen. **§ 212a Abs. 5 letzter Satz BAO** regelt schließlich das laut Partevorbringen auch auf den berufungsgegenständlichen Sachverhalt zutreffende **Zusammentreffen einer für denselben Abgabenbetrag sowohl bewilligten Zahlungserleichterung als auch bewilligten Einhebungsaussetzung**. Er normiert, dass diesfalls bis zum Ablauf der Aussetzung oder ihrem Widerruf der Zahlungsaufschub nicht auf Grund der Zahlungserleichterung, sondern auf Grund der Einhebungsaussetzung eintritt.

Unstrittig ist, dass für ESt-Nachforderungen 1998 und 1999 von gesamt 28.787,31 € sowohl um Zahlungserleichterung als auch um Einhebungsaussetzung ersucht worden ist. Diese Antragstellungen erfolgten aktenkundig nicht gleichzeitig, sondern hinter einander und zwar betreffend Stundung vorgenannter Abgaben am 24. Jänner 2002 und betreffend Einhebungsaussetzung dieser Abgaben am 22. März 2002. Für das ESt-Aussetzungsgesuch war dabei eine frühere Antragstellung schon deshalb unmöglich, weil Aussetzungsanträge dem Wort- und Sinngehalt des § 212a BAO folgend zulässigerweise nur für strittige Abgaben im Zusammenhang mit einem entsprechend anhängigen Berufungsverfahren gestellt werden können, die Berufung gegen die Feststellungsbescheide 1998 und 1999, die aber Grundlage für den gegenständlichen Aussetzungsantrag für ESt 1998 und 1999 war, aktenkundig erst am 12. März 2002 eingebracht worden ist. Nur für den Fall, dass für denselben Abgabenbetrag sowohl ein Ansuchen um Zahlungserleichterung als auch ein Aussetzungsantrag (Anm.: also zeitgleich) eingebracht wird, gilt, dass zunächst über den Aussetzungsantrag zu entscheiden ist. Diese verpflichtende Erledigungsvorgangsweise ist Folge dessen, dass es sich beim § 212 BAO um eine Ermessensbestimmung, beim § 212a BAO demgegenüber aber um eine Norm handelt, auf deren Anwendung Abgabepflichtige bei Vorliegen sämtlicher tatbestandsmäßiger Voraussetzungen einen Rechtsanspruch haben. Bei Zutreffen der gesetzlichen Voraussetzungen im Sinne des § 212a BAO ist einem Aussetzungsantrag somit zwingend stattzugeben, was zur Folge hat, dass über das weiters gleichzeitig gestellte, denselben Abgabenbetrag betreffende Zahlungserleichterungsgesuch in einem solchen Fall nicht mehr abzusprechen ist. Nur insoweit eine Einhebungsaussetzung danach nicht in Betracht kommt, ist in weiterer Folge über den Zahlungserleichterungsantrag zu entscheiden (vgl. Ellinger/Bibus/Ottinger, Richtlinien zur Abgabeneinhebung, Orac 1996, Anmerkungen Tz. 15 zu § 212a BAO). Für Zeiträume, in denen hinsichtlich desselben Abgabenbetrages sowohl ein Ansuchen nach § 212 BAO als auch eines nach § 212a BAO unerledigt sind, bestimmt sich die Art der für den Antragserledigungszeitraum vorzuschreibenden Zinsen (nach § 212 Abs. 2 lit. a oder nach § 212a Abs. 9 lit. a BAO) danach, welches der beiden Anbringen früher eingebracht wurde (vgl. Ellinger/Bibus/Ottinger, Richtlinien zur Abgabeneinhebung, Orac 1996, Anmerkung Tz. 24 zu § 212a BAO). Aus diesen vorstehenden Ausführungen ergibt sich, dass die Art der Zinsenvorschreibung bei für denselben Abgabenbetrag sowohl gestelltem Zahlungserleichterungsgesuch als auch gestelltem Aussetzungsantrag jedenfalls dann unzweifelhaft ist, wenn diese Ansuchen wie im vorliegenden Fall nach einander eingebracht wurden, und der zuerst gestellte Zahlungserleichterungsantrag noch vor dem für denselben Abgabenbetrag gestellten Aussetzungsantrag stattgebend erledigt wurde. Diesfalls wird für

den sowohl vom Zahlungserleichterungs- als auch vom Aussetzungsgesuch betroffenen Abgabenbetrag bei Zutreffen der sonstigen gesetzlichen Voraussetzungen nämlich jedenfalls vorerst Stundungszinsenpflicht nach § 212 Abs. 2 BAO ausgelöst. Demzufolge bestand auch berufungsgegenständlich für den vom Stundungs- und Aussetzungsantrag gleichermaßen betroffenen ESt-Betrag 1998 und 1999 (28.787,31 €) wie auch für den nur stundungsantragsgegenständlichen ESt-Betrag 1997 von 1.099,68 € auf Grund des hierfür zuerst gestellten und noch vor Aussetzungsantragseinbringung bewilligten Stundungsantrages zuerst einmal Stundungszinsenpflicht nach § 212 Abs. 2 BAO. Da bis zur Stundungsantragserledigung eine Vollstreckungssperre für die damals noch nicht fällig gewesenen antragsbetroffenen Einkommensteuern 1997 bis 1999 noch nicht eintreten konnte, und es damit an den tatbestandsmäßigen Voraussetzungen im Sinne des § 212 Abs. 2 lit.a BAO gefehlt hat, sind für die stundungsantragsbetroffenen Abgaben in der Zeit zwischen Stundungsantragseinbringung und –erledigung keine Zinsen auf Grundlage des § 212 Abs. 2 lit. a BAO angefallen. Durch die Zahlungserleichterungsbewilligung vom 6. Februar 2002 ist es für die damit gestundeten ESt 1997 bis 1999 von 29.886,99 € jedoch sodann ab Fälligkeitseintritt (bzw. 18. Februar 2002) zum Zahlungsaufschub nach § 212 iVm. 230 Abs. 5 BAO und damit ab diesem Zeitpunkt zu einer Zinsenpflicht gemäß 212 Abs. 2 lit.b BAO gekommen. Diese Stundungszinsenpflicht endete für ESt 1997 von 1.099,68 € wegen vorzeitiger Entrichtung und damit beendetem Zahlungsaufschub sodann am 25. März 2002 und für ESt 1998 und 1999 von gesamt 28.787,31 € mit regulärem Ablauf der Stundungsfrist am 28. März 2002.

Diese im Zeitraum 18. Februar bis 28. März 2002 nach § 212 Abs. 2 lit. b BAO vorgelegene Stundungszinsenpflicht blieb anlassgegenständlich selbst dadurch unberührt, dass am 22. März 2002 während aufrechter Zahlungserleichterung für ESt 1997 bis 1999 (gesamt 29.886,99 €) auch ein Antrag auf Einhebungsaussetzung für die bereits gestundeten ESt 1998 und 1999 von gesamt 28.787,31 € gestellt wurde. Trotz partieller Abgabenidentität war dieser Antrag nach § 212a BAO nämlich nicht geeignet, den für ESt 1998 und 1999 von gesamt 28.787,31 € bereits nach § 212 BAO eingetretenen Zahlungsaufschub zu verdrängen bzw. den bestehenden Stundungs- durch einen Aussetzungszinsenanspruch zu ersetzen. Für eine solche Annahme bietet, da im Zeitraum 22. März bis 28. März 2002 einer bewilligten Stundung ein zum Teil dieselben Abgaben betreffendes unerledigtes Aussetzungsgesuch gegenüber gestanden ist, weder der Wortlaut des § 212a Abs. 5 letzter Satz BAO Anhaltspunkte, der unmissverständlich nur die Art des Zahlungsaufschubes beim Zusammentreffen von für denselben Abgabenbetrag sowohl bewilligter Zahlungserleichterung als auch bewilligter

Aussetzung und indirekt damit auch die Rechtsfolge für die Art der Zinsenvorschreibung regelt, noch ist für die vorgenannten ESt-Schuldigkeiten für den Zeitraum 22. März bis 28. März 2002 ein Aussetzungszinsenanspruch aus der für diese Zeitspanne allein in Betracht kommenden Zinsenbestimmung des § 212a Abs. 9 lit. a BAO selbst abzuleiten. Dies hätte nämlich bedingt, dass es für Einkommensteuern 1998 und 1999 von 28.787,31 € auf Grund des Aussetzungsantrages vom 22. März 2002 zur Einbringungshemmung gekommen ist. Das war gegenständlich aber, auch wenn Aussetzungsanträgen grundsätzlich schon kraft Gesetzes einbringungshemmende Wirkung für die antragsbetroffenen Abgaben zukommt (§ 230 Abs. 6 BAO), nicht der Fall, da der konkrete ESt-Betrag bei Aussetzungsantragstellung bereits gestundet und daher schon aus diesem Grund einbringungsgehemmt (§ 230 Abs. 5 BAO) gewesen ist. Für diesen Abgabenbetrag vermochte daher die Aussetzungsantragstellung vom 22. März 2002 eine Vollstreckungshemmung nicht mehr auszulösen. Resümierend ist daher festzustellen, dass die belangte Behörde im Berufungsfall für den Zeitraum 18. Februar bis 28. März 2002 trotz des während dieser Zeit eingebrachten, teilweise dieselben Abgaben betreffenden Aussetzungsgesuches zu Recht Stundungszinsen für gestundete ESt 1997 bis 1999 vorgeschrieben hat, wobei im angefochtenen Stundungszinsenbescheid völlig zutreffend auch berücksichtigt wurde, dass sich die anfängliche Zinsenbemessungsbasis von 29.886,99 € wegen Entrichtung von ESt 1997 in Höhe von 1.099,68 € ab 26. März 2002 auf gesamt 28.787,31 € vermindert hat.

Mit Stundungsbewilligungsablauf und damit einhergehendem Ende des Zahlungsaufschubes für ESt 1998 und 1999 von 28.787,31 € nach § 212 BAO bzw. der Stundungszinsenpflicht nach § 212 Abs. 2 lit. b BAO trat für diese fälligen, zahlbaren und noch nicht entrichteten ESt-Schuldigkeiten sodann auf Grund des für sie ebenfalls gestellten Aussetzungsantrages Vollstreckungshemmung und damit grundsätzlich Aussetzungszinsenpflicht nach § 212a Abs. 9 lit. a BAO ein, die in der Folge bis zur Erledigung des Aussetzungsantrages am 16. April 2002 andauerte. Mit Aussetzungsbewilligung vom 16. April 2002 kam es für die bescheidbetroffenen ESt 1998 und 1999 von 28.787,31 € danach neuerlich zu einem Zahlungsaufschub nunmehr nach § 212a Abs. 5 BAO, der für die Zeit ab Aussetzungsbewilligung grundsätzlich Zinsenpflicht nach § 212a Abs. 9 lit.b BAO begründete. Diese Aussetzungszinsenpflicht auf vorgenannter Gesetzesgrundlage währte schließlich bis zur Beendigung des Zahlungsaufschubes nach § 212a BAO für ESt 1999 durch Ablaufverfügung vom 8. Jänner 2003 und für ESt 1998 durch Ablaufverfügung vom 22. Mai 2003.

Wenn mit den im Berufungsfall mittlerweile ergangenen Aussetzungszinsenbescheiden für ESt 1999 vom 8. Jänner 2003 bzw. für ESt 1998 vom 18. Juli 2003 Aussetzungszinsen nicht von

den gesamten antragsbetroffenen bzw. tatsächlich ausgesetzten (28.787,31 €), sondern nur von verminderten ESt-Beträgen 1998 von 3.231,04 und 1999 von 2.120,81 € vorgeschrieben wurden, so lag dies darin begründet, dass berufungsgegenständlich § 212a Abs. 9 zweiter Satz BAO Anwendung gefunden hat. Da es mit den ESt-Gutschriften für 1999 vom 8. Jänner 2003 (12.861,71 €) und für 1998 vom 26. Mai 2003 (10.573,75 €) nämlich zu nachträglichen Herabsetzungen der ausgesetzten ESt-Schuldigkeiten gekommen ist, waren diese ESt-Gutschriften bei Aussetzungszinsenberechnung zwingend rückwirkend zu berücksichtigen. Dies mit der Folge, dass sich dadurch die Zinsenbemessungsgrundlage für ESt 1998 und 1999 jeweils entsprechend verminderte, und deshalb jeweils für die Zeit des unerledigten Aussetzungsantrages keine Zinsen bzw. für die Zeit ab Aussetzungsbewilligung bis zur jeweiligen Ablaufverfügung Zinsen nur auf Basis der verminderten ESt-Beträge 1998 von 3.231,04 € bzw. 1999 von 2.120,81 € anzulasten waren. Unter Zugrundelegung des damals aktuellen Tageszinssatzes von 0,0103% jeweils für die Zeit ab Aussetzungsantragstellung bis am 10. Dezember 2002 bzw. eines Tageszinssatzes von 0,0088% für die Zeit vom 11. Dezember 2002 bis 8. Jänner 2003 (Ablaufverfügung ESt 1999) bzw. zwischen 11. Dezember 2002 bis 22. Mai 2003 (Ablaufverfügung ESt 1998) ermittelten sich danach für die ausgesetzt gewesene ESt 1998 Aussetzungszinsen von gesamt 123,55 € und für die ausgesetzte ESt 1999 Aussetzungszinsen von gesamt 56,09 €.

Zum konkreten Rechtsmittelvorbringen der Bw. ist nunmehr vorerst festzuhalten, dass es im vorliegenden Fall unbestrittenmaßen zu einer dieselben ESt-Schuldigkeiten 1998 und 1999 von gesamt 28.787,31 € betreffenden Zahlungserleichterungs- und auch Aussetzungsbewilligung gekommen ist. Dessen ungeachtet liegen nach Ansicht der Rechtsmittelbehörde aber im Anlassfall die Voraussetzungen für eine Anwendbarkeit der von der Bw. ins Treffen geführten Bestimmung des § 212a Abs. 5 letzter Satz BAO nicht vor. Zum einen geht schon aus dem entsprechenden Gesetzeswortlaut eindeutig hervor, dass diese Bestimmung allein die Art des "Zahlungsaufschubes" bei für denselben Abgabenbetrag sowohl "bewilligter" Zahlungserleichterung als auch "bewilligter" Einhebungsaussetzung regelt. Damit ist klargestellt, dass Abs. 5 letzter Satz leg.cit. für Zeiträume, in denen denselben Abgabenbetrag betreffende Anträge nach § 212 BAO und § 212a BAO noch nicht bewilligt und damit auch noch keine entsprechenden Zahlungsaufschübe eingetreten sind, nicht gilt. Durch die Tatbestandsmerkmale "Bewilligung" und "Zahlungsaufschub" wird der Geltungs- bzw. Wirkungsbereich dieser Norm somit entgegen der Ansicht der Einschreiterin sehr wohl zeitlich determiniert bzw. klar eingegrenzt.

Wenn die Bw. weiters die tatbestandsmäßige Wortfolge "sowohl - als auch" laut Rechtsmittelvorbringen rein grammatisch auslegt und dahin gehend versteht, dass es bei jeder für denselben Abgabenbetrag erteilten Zahlungserleichterbewilligung und auch erteilten Aussetzungsbewilligung, unabhängig davon, wann diese Bewilligungen aufrecht gewesen sind, bzw. durch sie Zahlungsaufschub eingetreten ist, vorrangig zu einem Zahlungsaufschub nach § 212a BAO zu kommen habe, so verkennt sie damit auch den wahren Normgehalt dieser Bestimmung grundlegend. Auch wenn der Wortsinn und die gesetzesystematische Stellung die Interpretation zuließen, dass Abs. 5 letzter Satz leg.cit. nur die Art des Zahlungsaufschubes bei für denselben Abgabenbetrag sowohl bewilligter Zahlungserleichterung als auch bewilligter Einhebungsaussetzung regelt, ist in extensiver Betrachtungsweise davon auszugehen, dass damit indirekt auch die Rechtsfolge im Hinblick auf die Art der vorzuschreibenden Zinsen festgelegt wird. Unter diesem Gesichtspunkt ergibt sich in teleologischer Auslegung aber, dass § 212a Abs. 5 letzter Satz BAO insbesondere verhindern will, dass bei für denselben Abgabenbetrag sowohl bewilligter Zahlungserleichterung als auch bewilligter Aussetzung eine Doppelbelastung durch Stundungs- und Aussetzungszinsen eintritt (vgl. Ellinger/Bibus/Ottinger, Richtlinien zur Abgabeneinhebung, Orac 1996, Tz. 24 zu § 212a BAO). Da es zu einer solchen Doppelbelastung sinnfolgend aber nur kommen kann, wenn Zahlungsaufschübe nach § 212 BAO und § 212a BAO für denselben Abgabenbetrag gleichzeitig wirksam sind, können die Normbegriffe "sowohl - als auch" nur als gleichzeitiges Aufrechtsein von Bewilligungen nach § 212 BAO und § 212a BAO verstanden werden. Damit ist eine Anwendbarkeit des Abs. 5 letzter Satz leg.cit. aber auf Fälle wie den vorliegenden, bei denen für denselben Abgabenbetrag zwar eine Zahlungserleichterungs- und eine Aussetzungsbewilligung erteilt wurden, diesen Bewilligungen und damit auch den hierdurch jeweils eingetretenen Zahlungsaufschüben jedoch keine zeitliche Überschneidung immanent war, ausgeschlossen. Diese Gesetzesinterpretation findet auch in Rechtsprechung und Schrifttum Deckung, wo diese Bestimmung nur für anwendbar erachtet wird, wenn es zu einem denselben Abgabenbetrag betreffenden "Zusammentreffen" von Zahlungserleichterungs- und Aussetzungsbewilligung kommt (VwGH v. 17.11.1992, 92/14/0153, 0156, 0158 bzw. v. 10.12.1991, 91/14/0164 und 0183; ÖJZ 1989, Seite 419; Ellinger /Bibus/Ottinger, Richtlinien zur Abgabeneinhebung, Orac 1996, Tz. 15 zu § 212a BAO). Die Rechtsauslegung der Bw. widerspricht somit nicht nur der generellen Interpretationslinie dieser Bestimmung, sondern würde im Übrigen auch zu vom Gesetzgeber sicherlich nicht gewollten Auswirkungen und Ergebnissen führen. Wenn Abs. 5 letzter Satz leg.cit. nämlich auf alle Fälle, in denen für

denselben Abgabenbetrag irgendwann solche Zahlungsaufschübe bestanden haben, Anwendung fände, würde dies bedeuten, dass bewilligte und bereits abgelaufene Zahlungserleichterungen stets durch für denselben Abgabenbetrag gegebenenfalls auch erst viel später bewilligte Aussetzungen nach § 212a BAO rückwirkend verdrängt würden. Dies hätte regelmäßig nicht nur zur Aufhebung von bereits erlassenen Stundungszinsenbescheiden zu führen, sondern auch zur Folge, dass für den Zahlungserleichterungszeitraum tatsächlich die niedrigeren Aussetzungszinsen anstatt der höheren Stundungszinsen zur Vorschreibung gelangten, obwohl der von der Zahlungserleichterungsbewilligung betroffene Abgabenbetrag zu diesem Zeitpunkt mangels vorgelegener Berufung noch gar nicht strittig war, und damit für den Zahlungserleichterungszeitraum die Voraussetzungen für eine Einhebungsaussetzung und die entsprechende Aussetzungszinsenpflicht gar nicht gegeben waren.

Die von der Einschreiterin vorgenommene Gesetzesinterpretation erweist sich aber auch aus anderem Gesichtspunkt als verfehlt. Wie bereits angeführt besteht auf eine Maßnahme im Sinne des § 212a BAO bei Vorliegen der gesetzlich umschriebenen Voraussetzungen ein Rechtsanspruch, während Zahlungserleichterungsbewilligungen im Ermessen der Behörde liegen. Sind die tatbestandsmäßigen Voraussetzungen für einen Zahlungsaufschub nach § 212a BAO wegen Strittigkeit bestimmter Abgaben gegeben, so hat der Abgabepflichtige damit einher gehend auch Anspruch, dass ihm von diesem strittigen Betrag Aussetzungszinsen, insoweit solche tatsächlich angefallen sind, vorgeschrieben werden. Ist dieser strittige Abgabenbetrag auch von einer Zahlungserleichterung betroffen, wäre es rechtswidrig, davon höhere Stundungszinsen anstatt der niedrigeren Aussetzungszinsen anzulasten. Die Bestimmung des Abs. 5 letzter Satz leg.cit. muss daher auch unter diesem Hintergrund gesehen und deshalb davon ausgegangen werden, dass mit der dort vorgesehenen Regelung eines vorrangigen Zahlungsaufschubes nach § 212a BAO auch der Rechtsanspruch des Abgabepflichtigen auf Vorschreibung niedrigerer Aussetzungszinsen bei für einen stritten Abgabenbetrag sowohl bewilligter Zahlungserleichterung als auch bewilligter Aussetzung sichergestellt werden soll. Eine solche Sicherstellung kann sinnfolgend aber ebenfalls nur dann erforderlich sein, wenn für einen strittigen Abgabenbetrag wegen Bewilligungen nach § 212 BAO und nach § 212a BAO gleichzeitig Zahlungsaufschübe nach diesen Bestimmungen eingetreten sind. Betreffen diese Bewilligungen bzw. Zahlungsaufschübe nämlich unterschiedliche Zeiträume, dann besteht schon in Ansehung der sonstigen einschlägigen Zinsenbestimmungen kein zusätzlicher gesetzlicher Regelungsbedarf. Die Strittigkeit einer Abgabe ergibt sich regelmäßig erst durch entsprechende Berufungserhebung. Erst zu diesem Zeitpunkt kann dem § 212a BAO folgend ein

Aussetzungsantrag frühestens gestellt und bei Zutreffen der gesetzlichen Voraussetzungen in der Folge auch bewilligt werden. War für einen berufungsverfangenen aussetzungsbetroffenen Abgabenbetrag früher bereits eine Zahlungserleichterung aufrecht, so war diese Abgabe zu diesem Zeitpunkt jedenfalls rechtlich gesehen noch unstrittig und damit für die Zeit des Zahlungsaufschubes auf Grund der Zahlungserleichterung ein Rechtsanspruch auf Einhebungsaussetzung bzw. Vorschreibung niedrigerer Aussetzungszinsen nicht gegeben. Daraus erhellt, dass Abgabepflichtige durch eine für den Zahlungserleichterungszeitraum vorgenommene und noch nicht strittige Abgaben betreffende Vorschreibung höherer Stundungszinsen keinesfalls in ihren Rechten verletzt sein können. Dies gilt auch für den Berufungsfall, bei dem die von der Stundungsbewilligung bzw. Stundungszinsenvorschreibung umfassten ESt-Schuldigkeiten erst nach Eintritt des Zahlungsaufschubes gemäß § 212 BAO am 12. März 2002 durch Berufungserhebung gegen die geänderten Feststellungsbescheide 1998 und 1999 mittelbar strittig geworden sind. Da dem für ESt 1998 und 1999 gestellten Aussetzungsantrag nach ausgewiesener Aktenlage schließlich auch vollinhaltlich stattgegeben worden ist, wurde die Bw. auch nicht wie behauptet im Recht auf Einhebungsaussetzung von strittigen ESt-Schuldigkeiten verletzt.

Nach Intention des Gesetzgebers und in teleologischer Interpretation kann der Bestimmung des § 212a Abs. 5 letzter Satz BAO somit allein der Sinngehalt beigemessen werden, dass mit ihr ausnahmslos das zeitgleiche Zusammentreffen von Zahlungserleichterungs- und Aussetzungsbewilligung für denselben Abgabenbetrag geregelt wird, und sie daher nur dann Anwendung findet, wenn für ein und denselben Abgabenbetrag zur selben Zeit ein Zahlungsaufschub auf Grund einer Zahlungserleichterungs- und auf Grund einer Aussetzungsbewilligung eingeräumt wurde. Nur diesfalls hat es nach Willen des Gesetzgebers für den konkreten Abgabenbetrag vorrangig zu einem Zahlungsaufschub auf Grund § 212a BAO und damit bis zur Beendigung dieses Zahlungsaufschubes durch Ablaufverfügung oder Widerruf der Aussetzung darauf basierend zur Vorschreibung von Aussetzungszinsen zu kommen. (vgl. Ellinger/Bibus/Ottinger, Richtlinien zur Abgabeneinhebung, Orac 1996, Tz. 15 zu § 212a BAO bzw. Michael Schaden, ÖJZ 1989, Seite 419). Auf Fälle wie den berufungsgegenständlichen aber, in denen hinsichtlich der für denselben Abgabenbetrag nach § 212 BAO und § 212a BAO gewährten Zahlungsaufschübe zeitliche Überschneidungen überhaupt nicht gegeben sind, findet Abs. 5 letzter Satz leg.cit. somit keine Anwendung. Dies ist auch konsequent, zumal sich bei für denselben Abgabenbetrag in zeitlicher Abfolge hintereinander aufrecht gewesenen Zahlungserleichterungs- und Aussetzungsbewilligungen das Problem möglicher doppelter Zinsenbelastungen für ein und denselben

Berechnungszeitraum, dessen Lösung § 212a Abs. 5 letzter Satz BAO aber eigentlich intendiert, gar nicht stellt, und bei solcher Sachverhaltslage auch kein Rechtsanspruch besteht, dass für erst später durch Berufungserhebung strittig gewordene Abgaben bereits schon für die Dauer einer zuvor diesbezüglich aufrecht gewesenen Stundungsbewilligung vorrangig niedrigere Aussetzungszinsen verrechnet werden.

Bei fehlender zeitlicher Überlappung einer für denselben Abgabenbetrag gewährten Zahlungserleichterung und bewilligten Einhebungsaussetzung ist daher aus vorstehenden Überlegungen auf § 212a Abs. 5 letzter Satz BAO nicht Bedacht zu nehmen. Die für denselben Abgabenbetrag jeweils mit einem Zahlungsaufschub verbunden gewesenen Maßnahmen im Sinne des § 212 Abs. 1 BAO bzw. des § 212a BAO sind diesfalls vielmehr isoliert von einander zu beurteilen, bzw. sind damit für den konkreten Abgabenbetrag bei Vorliegen der entsprechenden gesetzlichen Voraussetzungen im Sinne des § 212 Abs. 2 BAO und des § 212 Abs. 9 BAO gegebenenfalls Stundungs- und auch Aussetzungszinsen, allerdings unterschiedliche Berechnungszeiträume betreffend, vorzuschreiben. Damit erweist sich aber der von der Bw. in diesem Zusammenhang sinngemäß erhobene Einwand, sie wäre durch Vorschreibung von auf Basis berufungsverfangener strittiger ESt-Schuldigkeiten 1998 und 1999 bemessenen (höheren) Stundungszinsen (anstatt niedrigerer Aussetzungszinsen) in ihrem Recht auf gesetzmäßige Zinsenvorschreibung nach § 212a Abs. 9 BAO verletzt worden, als haltlos. Ebenso wenig liegt gegenständlich aber auch eine Rechtswidrigkeit der Stundungszinsenvorschreibung für die Zeit zwischen Aussetzungsantragstellung und Stundungsfristende (22. März bis 28. März 2002) im Hinblick auf die zu diesem Zeitpunkt bereits strittig gewesene ESt-Schuld 1998 und 1999 vor, weil § 212a Abs. 5 letzter Satz BAO unter Rücksichtnahme auf den Rechtsanspruch der Einhebungsaussetzung für strittige Abgaben ausdrücklich nur das Zusammentreffen von nach Bewilligungsbescheiden gemäß § 212 BAO und § 212a BAO eingetretenen Zahlungsaufschüben regelt, im vorgenannten Zeitraum aber für die strittigen ESt-Beträge 1998 und 1999 ein Zahlungsaufschub nach § 212 BAO aufrecht war und dieser einem für dieselben Abgabenschuldigkeiten gestellten noch unerledigten Aussetzungsantrag gegenüber gestanden ist. Da Abs. 5 letzter Satz leg.cit. für diesen Fall eine gleichlautende Regelung zur Vorrangigkeit des § 212a BAO nicht vorsieht, richtete sich die Art der Zinsenvorschreibung für die inzwischen strittig gewordenen ESt 1998 und 1999 in diesem vorgenannten Zeitraum unzweifelhaft danach, dass das Zahlungserleichterungsgesuch früher eingebracht und vor Aussetzungsantragstellung auch schon bewilligt worden ist. Im Berufungsfall waren daher für die Dauer der aufrechten Zahlungserleichterbewilligung konkret ab Abgabenfälligkeit bis Stundungsfristende

(18. Februar 2002 bis 28. März 2002) zu Recht Stundungszinsen auf Basis der vom Zahlungsaufschub nach § 212 BAO tatsächlich betroffen gewesenen ESt 1997, 1998 und 1999 in gesetzlicher Höhe zu verrechnen, obwohl für dieselben ESt 1998 und 1999 zwischenzeitig auch schon ein Aussetzungsantrag nach § 212a BAO gestellt worden war (vgl. gleichlautende Entscheidung des UFS Wien zu GZ RV/0193-W/03 v. 6. März 2003).

Wenn die Erstbehörde der Bw. daher für den Zeitraum 18. Februar 2002 bis 25. März 2002 auf Basis gestundeter ESt-Schuldigkeiten 1997 bis 1999 von gesamt 29.886,99 € und für den Zeitraum 26. März bis 28. März 2002 auf Basis gestundeter ESt-Schuldigkeiten 1998 und 1999 von gesamt 28.787,31 € unter Anwendung des gesetzlichen Zinssatzes Stundungszinsen im Gesamtbetrag von 215,03 € vorgeschrieben hat, so hat sie dadurch den angefochtenen Zinsenbescheid nicht wie behauptet mit Rechtswidrigkeit belegt, da in Ansehung der geschilderten Sach- und Rechtslage keinerlei Anhaltspunkte vorlagen, dass gegenständlich § 212a Abs. 5 letzter Satz BAO Anwendung zu finden gehabt hätte, und deshalb vom gestundeten Abgabenbetrag vorrangig Aussetzungszinsen festzusetzen gewesen wären. Aussetzungszinsen waren für ESt 1998 und 1999 laut Aktenlage vielmehr erst für den Zeitraum nach Ablauf der konkreten Stundungsbewilligung für die Dauer des daran auf Grund der Einhebungsaussetzungsbewilligung anschließenden Zahlungsaufschubes nach § 212a BAO bis zur Verfügung des Aussetzungsablaufes für ESt 1999 am 8. Jänner 2003 bzw. für ESt 1998 am 22. Mai 2003 vorzuschreiben. Da die diesbezüglich ergangenen Aussetzungszinsenbescheide vom 8. Jänner 2003 (ESt 1999) und vom 18. Juli 2003 (ESt 1998) nicht Berufungsgegenstand ist, hat für sie eine Rechtmäßigkeitsprüfung aus Anlass dieses Berufungsverfahrens aber zu unterbleiben. Festgestellt sei jedoch, dass es für die von der Zahlungserleichterung und auch von der Einhebungsaussetzung betroffenen ESt-Schuldigkeiten 1998 und 1999 aus Anlass dieser Aussetzungszinsenbescheide und im Hinblick auf die mit gegenständlich angefochtenem Bescheid angelasteten Stundungszinsen zu keinem Zeitpunkt zu einer doppelten Zinsenbelastung durch Stundungs- und Aussetzungszinsen gekommen ist. Da sich das gegenständliche Berufungsvorbringen gegen den Stundungszinsenbescheid vom 10. Mai 2002 somit aus den dargestellten Entscheidungsgründen als haltlos erwiesen hat, war die vorliegende Berufung daher spruchgemäß als unbegründet abzuweisen.

Abschließend sei außerhalb dieser Berufungsentscheidung noch auf die Bestimmung des § 212 Abs. 2 letzter Satz BAO (in der geltenden Fassung des Budgetbegleitgesetzes 2001, BGBl I 2000/142) hingewiesen, wonach im Fall der nachträglichen Herabsetzung einer Abgabenschuld auf Antrag des Abgabepflichtigen die Berechnung der Stundungszinsen unter

rückwirkender Berücksichtigung des Herabsetzungsbetrages zu erfolgen hat. Da Herabsetzungen von Abgabenschuldigkeiten seit dem Inkrafttreten dieser Bestimmung ab 30. Dezember 2000 bei der Stundungszinsenberechnung nicht mehr amtsweigig aufzugreifen sind, und der gegenständlich bekämpfte Stundungszinsenbescheid bereits nach dem Inkrafttreten dieser geänderten Bestimmung ergangen ist, sind die Herabsetzungen für ESt 1998 durch ESt-Gutschrift vom 26. Mai 2003 und für ESt 1999 durch ESt-Gutschrift vom 8. Jänner 2003 bei der entscheidungsgegenständlichen Stundungszinsenvorschreibung unberücksichtigt geblieben. Angesichts des ausdrücklich normierten Antragsprinzipes war dieses Vorgehen der Erstbehörde aber eben so wenig rechtswidrig, als dass auch die Rechtsmittelbehörde diesem Umstand aus Anlass der konkreten Berufungsentscheidung nicht Rechnung getragen hat, weil ihr aus genanntem Grund eine Kompetenz diesbezüglich nicht zugekommen ist.

Der Bw. ist es jedoch unbenommen, aus oben dargestelltem Grund mittels eines entsprechenden formlosen Antrages eine Stundungszinsenanpassung zu begehren, wobei ein solcher Antrag gegebenenfalls der Entscheidungspflicht nach § 311 BAO unterliegt.

Linz, 29. Juli 2003