

## IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin R. in der Beschwerdesache Bf., Anschrift, vertreten durch BMA Brandstätter Rechtsanwälte GmbH, Wallnerstraße 3, 1010 Wien, vom 2.12.2015 gegen den Bescheid des Finanzamtes Waldviertel vom 23.10.2015 betreffend Aussetzung der Einhebung gemäß § 212a BAO zu Recht erkannt:

Der Beschwerde wird stattgegeben und die Einhebung nachstehender Abgaben ausgesetzt:

Umsatzsteuer 2013	146.310,12
Umsatzsteuer 07/2013	284,93
Umsatzsteuer 08/2013	3.290,81

Eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof ist nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) nicht zulässig.

## Entscheidungsgründe

Mit Schreiben vom 20.10.2015 beantragte die Beschwerdeführerin (Bf.) gemäß § 212a BAO die Aussetzung der Einhebung der Umsatzsteuern 2013 in Höhe von € 146.310,13, 07/2013 von € 284,93 und 08/2013 von € 3.290,81.

Begründend wurde vorgebracht:

(1) Im Abgabenvorfahren über die Festsetzung der Umsatzsteuer für 2013 sowie 07 und 08/2013 seien nach der durchgeführten Abgabenprüfung abweichend von den eingereichten Erklärungen

- die Umsatzsteuer 2013 mit Bescheid vom 17.04.2015 und
- die Umsatzsteuer für 07 und 08/2013 mit Bescheiden vom 21.04.2015

festgesetzt worden.

(2) Aus den Bescheiden würden sich folgende Nachforderungen bzw. Abweichungen von den eingereichten Erklärungen ergeben:

<i>Abgabe</i>	<i>Erklärung</i>	<i>Bescheid</i>	<i>Nachforderung</i>	<i>Umfang Beschwerde</i>
Umsatzsteuer 2013	- 280.374,95	- 132.472,54	147.902,41	146.310,13
Umsatzsteuer 07/2013	- 116.911,46	- 116.626,53	284,93	284,93
Umsatzsteuer 08/2013	- 67.289,28	- 63.998,47	3.290,81	3.290,81
Aussetzungsbetrag				149.885,87

(3) In Bezug auf die angeblichen Nachforderungen sei ein Sicherstellungsauftrag für Abgabensprüche erlassen worden (ursprünglich iHv € 210.775,00, später eingeschränkt auf € 149.855,86), der von der Beschwerdeführerin erfolgreich bekämpft worden sei. Der Sicherstellungsauftrag sei mit dem Erkenntnis des BFG vom 22.09.2015, RV/7104543/2015, aufgehoben worden.

(4) Gegen die oben angeführten Umsatzsteuerbescheide seien von der Beschwerdeführerin jeweils fristgerecht Beschwerden gemäß § 243 BAO eingebracht worden.

(5) Nach nunmehriger Aufhebung des Sicherstellungsauftrags werde daher jetzt ein Antrag auf Aussetzung der Einhebung gestellt, weil die Höhe der in Beschwerde gezogenen Abgaben unmittelbar von der Erledigung der Beschwerden gegen die oben angeführten Feststellungsbescheide abhängen.

(6) Zu den Erfolgsaussichten der Beschwerden werde vorgebracht, dass das BFG auf Basis der gleichen Argumente, die auch in den Beschwerden gegen die nunmehrigen Sachbescheide Umsatzsteuern 2013 sowie 07 und 08/2013 vorgebracht würden, der Beschwerde gegen den Sicherstellungsauftrag gefolgt sei. Die eingebrachten Beschwerden seien somit sicher nicht „wenig erfolgversprechend“, ganz im Gegenteil. Ebenso sei in der erfolgreichen Beschwerde gegen den Sicherstellungsauftrag bereits hinreichend dargetan, dass auch keine Gefährdung der Einbringlichkeit gegeben sei.

(7) Auch alle sonstigen Voraussetzungen für eine Aussetzung der Einhebung würden vorliegen.

\*\*\*\*\*

Mit Bescheid vom 23.10.2015 wies das Finanzamt den Aussetzungsantrag ab und führte begründend aus:

Gemäß § 212a Abs. 1 BAO sei die Einhebung einer Abgabe, deren Höhe unmittelbar oder mittelbar von der Erledigung einer Bescheidbeschwerde abhängen, auf Antrag des Abgabepflichtigen von der Abgabenbehörde insoweit auszusetzen, als eine Nachforderung unmittelbar oder mittelbar auf einen Bescheid, der von einem Anbringen abweiche, oder auf einen Bescheid, dem kein Anbringen zugrunde liege,

zurückzuführen sei, höchstens jedoch im Ausmaß der sich bei einer dem Begehren des Abgabepflichtigen Rechnung tragenden Beschwerdeerledigung ergebenden Herabsetzung der Abgabenschuld. Dies gelte sinngemäß, wenn mit einer Bescheidbeschwerde die Inanspruchnahme für eine Abgabe angefochten werde.

Gemäß Abs. 5 1. Satz, leg.cit. bestehe die Wirkung einer Aussetzung der Einhebung in einem Zahlungsaufschub.

Sei eine Abgabenschuldigkeit durch die Verwendung von sonstigen Gutschriften (§ 213 Abs. 1) oder Guthaben (§ 215 Abs. 4) gänzlich oder teilweise getilgt worden, so seien, falls dies beantragt worden sei, die getilgten Beträge gemäß Abs. 6 leg.cit. in die Bewilligung der Aussetzung der Einhebung einzubeziehen, wenn die Tilgung

- a) vor Fälligkeit der Abgabenschuldigkeit oder
- b) vor Ablauf einer sonst für ihre Entrichtung gemäß § 210 Abs. 2 zustehenden Frist oder
- c) bei später als einen Monat vor ihrer Fälligkeit festgesetzten Abgaben vor Ablauf eines Monats ab Bekanntgabe des maßgeblichen Bescheides oder
- d) nach Einbringen des Antrages auf Aussetzung oder
- e) innerhalb eines Monats vor Ablauf der Frist des Abs. 7 erfolgt sei.

Aus dem Wesen eines Zahlungsaufschubes (siehe § 212a Abs. 5 erster Satz BAO) ergebe sich, dass ein solcher für bereits entrichtete Abgaben grundsätzlich nicht in Betracht kommen kann. Es seien jedoch Ausnahmen von diesem Grundsatz im § 212a Abs. 6 BAO vorgesehen.

Im vorliegenden Fall seien jene Abgaben, deren Aussetzung der Einhebung beantragt worden sei (Umsatzsteuern 2013, 07/2013 und 08/2013), bereits am 1.6.2015 entrichtet worden. Ein Zahlungsaufschub iSd § 212a Abs. 5 BAO sei somit nicht mehr möglich (vgl. *Ellinger/Iro/Kramer/Sutter/Urtz*, BAO<sup>3</sup> § 212a, Tz 58).

Da die gegenständlichen Abgaben auch nicht durch eine sonstige Gutschrift oder ein Guthaben getilgt worden seien, liege auch kein Ausnahmetatbestand gemäß § 212a Abs. 6 BAO vor.

Der Antrag auf Aussetzung der Einhebung der Umsatzsteuern 2013, 07/2013 und 08/2013 (in Summe € 149.885,87) werde daher als unbegründet abgewiesen.

\*\*\*\*\*

In der dagegen am 2.12.2015 rechtzeitig eingebrachten Beschwerde führte die Bf. aus:

Als Beschwerdegrund werde Rechtswidrigkeit des Inhalts des angefochtenen Bescheide geltend gemacht.

(1) Im gegenständlichen Abgabenverfahren seien nach der durchgeführten Abgabenprüfung

- die Umsatzsteuer 2013 mit Bescheid vom 17.04.2015 und
- die Umsatzsteuer für 07 und 08/2013 mit Bescheid vom 21.04.2015

abweichend von den eingereichten Erklärungen festgesetzt worden.

(2) Aus den Bescheiden würden sich folgende Nachforderungen und Abweichungen von den eingereichten Erklärungen ergeben:

<i>Abgabe</i>	<i>Erklärung</i>	<i>Bescheid</i>	<i>Nachforderung</i>	<i>Umfang Beschwerde</i>
Umsatzsteuer 2013	- 280.374,95	- 132.472,54	147.902,41	146.310,13
Umsatzsteuer 07/2013	- 116.911,46	- 116.626,53	284,93	284,93
Umsatzsteuer 08/2013	- 67.289,28	- 63.998,47	3.290,81	3.290,81
Aussetzungsbetrag				149.885,87

(3) In Bezug auf die entstehenden Nachforderungen sei bereits zu Beginn der Prüfung am 29.10.2013 ein Sicherstellungsauftrag für Abgabenansprüche erlassen worden (ursprünglich iHv € 210.775,00, später mit Beschwerdevorentscheidung vom 20.3.2015 eingeschränkt auf € 149.585,86). Der Sicherstellungsauftrag sei von der Beschwerdeführerin schlussendlich erfolgreich bekämpft und mit Erkenntnis des BFG vom 22.09.2015 aufgehoben worden.

(4) Gegen die oben angeführten Umsatzsteuerbescheide sei von der Beschwerdeführerin jeweils fristgerecht das Rechtsmittel der Beschwerde gemäß § 243 BAO eingebracht worden. Die Beschwerden seien zwischenzeitig mit Vorlagebericht vom 22.10.2015 dem Bundesfinanzgericht zur Entscheidung vorgelegt worden. Bis dato sei aber weder die jeweils beantragte mündliche Verhandlung anberaumt, noch über die Beschwerden entschieden worden.

(5) Nach dem stattgebenden Erkenntnis des Bundesfinanzgerichts und der Aufhebung des Sicherstellungsauftrags sei daher am 20.10.2015 ein Antrag auf Aussetzung der Einhebung gestellt worden.

(6) Mit der Begründung, dass wegen des Zahlungsaufschubcharakters der Aussetzung gemäß § 212a BAO eine Aussetzung für bereits entrichtete Abgaben grundsätzlich nicht in Betracht komme und dass die vom Gesetz im § 212a Abs. 6 BAO vorgesehenen Ausnahmen nicht gegeben seien, sei der Antrag abgewiesen worden.

(7) Diese Begründung sei unrichtig und rechtswidrig:

(8) Auch bereits entrichtete Abgaben seien einer Aussetzung der Einhebung zugänglich, wie sich bereits aus dem Ausnahmenkatalog des § 212a Abs. 6 BAO und auch aus dem von der belangten Behörde zur Begründung zitierten Kommentar von *Ellinger et al.* ergebe. In der von der belangten Behörde zitierten Anm. 58 werde bereits auf den zu beachtenden Rechtsschutzgedanken verwiesen. In Anm. 68 würden dann „*weitere Fälle, in denen eine Aussetzung der Einhebung (ggf. auch durch Zahlung und nicht nur durch Verwendung von sonstigen Gutschriften oder Guthaben) entrichteter oder getilgter Abgaben aus Rechtsschutzüberlegungen (ohne ausdrückliche gesetzliche Regelung) in Betracht kommt*“, erörtert.

(9) Umso mehr müssten diese Rechtsschutzüberlegungen gelten, wenn die „Entrichtung“ einer Abgabe gegen den Willen des Abgabepflichtigen erfolgt sei (durch Beschlagnahme oder Sicherstellungsauftrag) und sich darüber hinaus noch herausstelle, dass dieser Sicherstellungsauftrag als Rechtstitel dieser Zwangsmaßnahme ohnedies rechtswidrig gewesen sei.

(10) Wenn in der Folge die effektive Durchführung dieser finanzamtsinternen Umbuchung vom Verwahrungskonto auf das Abgabenkonto zeitlich nach der in der Ausnahmebestimmung § 212a Abs. 6 BAO genannten und zur Entrichtung zustehenden Nachfrist von einem Monat durchgeführt werde (was im alleinigen Einflussbereich und ausschließlichen Entscheidungsspielraum des Finanzamt liege) und dann ein Aussetzungsantrag mit eben der Begründung abgewiesen werde, die Abgabe wäre bereits entrichtet und zwar außerhalb der zustehenden Monatsfrist, so sei dies nicht nur klar rechtswidrig, sondern erscheine auch willkürlich und widerspreche eben dem Rechtsschutzgedanken.

(11) Die belangte Behörde unterstelle in der Begründung eine Entrichtung der Abgaben aus den obengenannten Bescheiden zum 01.05.2015:

(12) Das sei jenes Datum, mit dem die belangte Behörde selbst kassenmäßig die Umbuchung des verwahrten Sicherstellungsbetrags auf das Abgabenkonto der Beschwerdeführerin durchgeführt und mit dem bestehenden Rückstand aus den oben angeführten Bescheiden verrechnet habe.

(13) Eine Entrichtung einer Abgabe durch Verrechnung mit einem Guthaben erfolge allerdings gemäß § 211 Abs. 1 Z lit. g BAO mit dem Tag der Entstehung des Guthabens oder zu jenem Zeitpunkt, wo sich ein allenfalls schon bestehendes Guthaben (die sichergestellten und in Verwahrung genommenen Guthaben würden aus Umsatzsteuergutschriften im Jahr 2013 stammen) und der betreffende Abgabeananspruch erstmals gegenübergestanden seien. Im vorliegenden Fall habe die Entrichtung mit dem Datum der Einbuchung der Nachforderung der aussetzungsantragsgegenständlichen Abgaben am 17.04.2015 und 21.04.2015 stattgefunden, keinesfalls erst am 01.06.2015 und daher innerhalb der Frist des § 212a Abs. 6 BAO.

(14) Das sichergestellte Guthaben habe zu diesem Zeitpunkt schon bestanden. Es sei irrelevant, wohin dieses Guthaben zunächst zwecks interner Verwaltung der Sicherstellung gebucht werde und ebenso irrelevant, wann das Finanzamt die kassenmäßige Durchführung und Umbuchung auf das Abgabenkonto durchführe.

(15) Durch eben diese willkürliche und rechtswidrige Annahme einer Tilgung mit dem Datum der internen Umbuchung unterstelle das Finanzamt einen klar falschen Sachverhalt und ziehe einen Schluss, der eindeutig dem der Ausnahmebestimmung des § 212a Abs. 6 BAO innewohnenden Gedanken des Rechtsschutzes widerspreche.

(16) Die Abgabe sei vor Ablauf der in der Ausnahmebestimmung des § 212a Abs. 6 BAO erwähnten zustehenden Frist entrichtet worden und daher sehr wohl einer Aussetzung zugänglich.

(17) Die Beschwerdeführerin stelle daher nachstehende Anträge:

- a) den angefochtenen Bescheid vom 23.10.2015 aufzuheben und die beantragte Aussetzung zu bewilligen und durchzuführen sowie
- b) das dadurch entstehende Guthaben auf das im FinanzOnline hinterlegte Bankkonto der Beschwerdeführerin zurückzuzahlen.

\*\*\*\*\*

Mit Beschwerde vorentscheidung vom 12.1.2016 wies das Finanzamt die Beschwerde als unbegründet ab und führte aus:

Gemäß § 212a Abs. 1 BAO sei die Einhebung einer Abgabe, deren Höhe unmittelbar oder mittelbar von der Erledigung einer Bescheidbeschwerde abhängt, auf Antrag des Abgabepflichtigen von der Abgabenbehörde insoweit auszusetzen, als eine Nachforderung unmittelbar oder mittelbar auf einen Bescheid, der von einem Anbringen abweicht, oder auf einen Bescheid, dem kein Anbringen zugrunde liegt, zurückzuführen sei, höchstens jedoch im Ausmaß der sich bei einer dem Begehren des Abgabepflichtigen Rechnung tragenden Beschwerdeerledigung ergebenden Herabsetzung der Abgabenschuld. Dies gelte sinngemäß, wenn mit einer Bescheidbeschwerde die Inanspruchnahme für eine Abgabe angefochten werde.

Gemäß Abs. 5 1. Satz leg.cit. bestehe die Wirkung einer Aussetzung der Einhebung in einem Zahlungsaufschub.

Sei eine Abgabenschuldigkeit durch die Verwendung von sonstigen Gutschriften (§ 213 Abs. 1) oder Guthaben (§ 215 Abs. 4) gänzlich oder teilweise getilgt worden, so seien, falls dies beantragt worden sei, die getilgten Beträge gemäß Abs. 6 leg.cit. in die Bewilligung der Aussetzung der Einhebung einzubeziehen, wenn die Tilgung

- a) vor Fälligkeit der Abgabenschuldigkeit oder
- b) vor Ablauf einer sonst für ihre Entrichtung gemäß § 210 Abs. 2 zustehenden Frist oder
- c) bei später als einen Monat vor ihrer Fälligkeit festgesetzten Abgaben vor Ablauf eines Monats ab Bekanntgabe des maßgeblichen Bescheides oder
- d) nach Einbringen des Antrages auf Aussetzung oder
- e) innerhalb eines Monats vor Ablauf der Frist des Abs. 7 erfolgt sei.

Wie bereits im bekämpften Bescheid ausgeführt worden sei, ergebe sich aus dem Wesen eines Zahlungsaufschubes (siehe § 212a Abs. 5 erster Satz BAO), dass ein solcher für bereits entrichtete Abgaben grundsätzlich nicht in Betracht kommen könne.

Von diesem Grundsatz seien jedoch Ausnahmen im § 212a Abs. 6 BAO vorgesehen. Eine Aussetzung der Einhebung bereits getilgter Abgaben in den Ausnahmefällen gemäß § 212a Abs. 6 BAO habe jedoch zur Voraussetzung, dass ein entsprechender Antrag eingebracht werde (arg: „falls dies beantragt wird“, vgl. auch UFS vom 18.1.2005, GZ. RV/0525-I/03).

Ein derartiger Antrag, auch die Einhebung der bereits getilgten Abgaben gemäß § 212a Abs. 6 BAO auszusetzen, sei aber in der Eingabe vom 20.10.2015 nicht gestellt worden.

Damit sei aber das Schicksal der Beschwerde bereits entschieden und die Beschwerde mangels eines entsprechenden Antrages als unbegründet abzuweisen.

Darüber hinaus sei im Übrigen Folgendes festzuhalten:

Unstrittig sei, dass

- die Festsetzung der Umsatzsteuer 2013 am 17.4.2015, der Umsatzsteuervorauszahlung 07/2013 und der Umsatzsteuervorauszahlung 08/2015 am 21.4.2015 erfolgt sei,
- die Umsatzsteuer 2013 am 15.7.2015, die Umsatzsteuervorauszahlung 07/2013 am 16.9.2015 und die Umsatzsteuervorauszahlung 8/2015 am 18.10.2015 fällig gewesen seien,
- für die Entrichtung der Umsatzsteuer 2013 eine Nachfrist gemäß § 210 Abs. 4 BAO bis zum 26.5.2015, für die Umsatzsteuervorauszahlung 07/2013 und die Umsatzsteuervorauszahlung 08/2015 jeweils eine Nachfrist bis zum 28.5.2015 bestanden habe und
- der Antrag auf Aussetzung der Einhebung dieser Umsatzsteuerabgaben am 20.10.2015 eingebracht worden sei.

Zum Zeitpunkt der Festsetzung der gegenständlichen Umsatzsteuernachforderungen habe auf dem Abgabenkonto gemäß § 213 Abs. 1 BAO ein Rückstand bestanden.

Eine Entrichtung dieser Umsatzsteuernachforderungen am Tag der jeweiligen Verbuchung am Abgabenkonto, wie die Beschwerdeführerin vermeine, sei somit mangels eines entsprechenden Guthabens am Abgabenkonto nicht möglich gewesen bzw. erfolgt.

Auf Grund der sicherungsweisen Pfändung der Abgabenguthaben der Bf. am 19.11.2013 und am 8.1.2014 habe ein Zahlungsverbot der Abgabenbehörde betreffend dieser Beträge bestanden - eine Verrechnung dieser Guthaben iSd § 213 Abs. 1 BAO sei daher zu diesem Zeitpunkt nicht möglich gewesen.

Wenn die Bf. sich in diesem Zusammenhang auf die Bestimmung des § 211 Abs. 1 Z 1 lit. g BAO stütze, so sei zu entgegnen, dass diese Gesetzesbestimmung den Zeitpunkt der Entrichtung von Abgaben regle, wenn auf Antrag eine Umbuchung oder Überrechnung eines Guthabens eines Abgabepflichtigen erfolge.

Ein derartiger Überrechnungs- oder Umbuchungsantrag iSd des § 211 Abs. 1 Z 1 lit. g BAO sei aber im vorliegenden Fall nicht vorgelegen, weshalb diese Bestimmung in diesem Fall auch nicht zur Anwendung habe gelangen können.

Die Tilgung sei somit entgegen dem Vorbringen der Bf. sehr wohl erst am 1.6.2015 durch Verwertung des auf Grund eines Sicherstellungsauftrages vom Finanzamt sicherungsweise gepfändeten Abgabenguthabens der Beschwerdeführerin erfolgt. Die Verwertung des sicherungsweise gepfändeten Guthabens durch Überweisung und Einziehung der Forderung zur Abdeckung der Umsatzsteuernachforderungen habe erst

erfolgen dürfen, nachdem die gegenständlichen Umsatzsteuerabgaben vollstreckbar geworden seien.

Somit seien die gegenständlichen Abgaben weder durch eine sonstige Gutschrift (§ 213 Abs. 1 BAO) oder ein Guthaben (§ 215 Abs. 4 BAO) getilgt worden, noch sei einer der Ausnahmetatbestände gemäß § 212a Abs. 6 lit. a bis lit. e BAO gegeben.

\*\*\*\*\*

Mit Schreiben vom 15.3.2016 beantragte die Bf. die Vorlage der Beschwerde zur Entscheidung durch das Bundesfinanzgericht und brachte ergänzend vor, dass sich die belangte Behörde zu Unrecht auf das Erkenntnis UFS vom 18.01.2005, RV10525-I/03, berufe. Der Sachverhalt jenes Erkenntnisses sei ganz anders gelegen, als der gegenständliche. Dort habe der Beschwerdeführer selbst eine Zahlung vorgenommen und nachher die Aussetzung beantragt. Von so einer Konstellation könne gegenständlich aber nicht die Rede sein. Dazu komme noch, dass das Argument der belangten Behörde, es fehle gegenständlich am Antrag, nicht nachvollziehbar sei. Die Eingabe vom 20.10.2015 verwende gezählte vier Mal das Wort „Antrag“.

\*\*\*\*\*

Mit Schreiben vom 17.6.2016 zog die Bf. den Antrag auf Durchführung einer mündlichen Verhandlung zurück.

### **Über die Beschwerde wurde erwogen:**

Folgender Sachverhalt wird als erwiesen festgestellt:

Mit Sicherstellungsauftrag vom 29.10.2013 wurde die Sicherstellung der Umsatzsteuern 08/2012 bis 08/2013 (ausgenommen 06/2013) im Gesamtbetrag von € 210.775,00 angeordnet.

In Vollziehung des Sicherstellungsauftrages pfändete das Finanzamt am 19.11.2013 sowie am 8.1.2014 die auf dem Abgabenkonto in Höhe von € 178.506,59 und € 32.268,41 (gesamt daher € 210.775,00) bestehenden Guthaben.

Nach Beendigung der Betriebsprüfung (Bericht vom 14.4.2015) wurden mit Bescheiden vom 17.4.2015 und 21.4.2015 die Umsatzsteuern 2013, 07/2013 und 08/2013 mit Nachforderungen von € 147.902,41, € 284,93 und € 3.290,81 festgesetzt.

Die Umsatzsteuer 2013 war am 15.7.2013 (abweichendes Wirtschaftsjahr Juni 2012 bis Mai 2013), die Umsatzsteuer 07/2013 am 16.9.2013 und die Umsatzsteuer 08/2013 am 15.10.2013 fällig. Gemäß § 210 Abs. 4 BAO bestanden Zahlungsfristen bis 26.5.2015 für die Umsatzsteuer 2013 sowie bis 28.5.2015 für die Umsatzsteuern 07/2013 und 08/2013.



Am 1.6.2015 verrechnete das Finanzamt den gepfändeten Teilbetrag von € 149.885,86 (in Höhe der beantragten Aussetzung der Einhebung) mit den gegenständlichen Umsatzsteuern 2013, 07/2013 und 08/2013.

Am 24.7.2015 bzw. 27.7.2015 brachte der Bf. gegen die genannten Umsatzsteuerfestsetzungsbescheide die Rechtsmittel der Beschwerden ein.

Der Sicherstellungsauftrag wurde vom Bundesfinanzgericht mit Erkenntnis vom 22.9.2015, RV/7104543/2015, aufgehoben, wobei der Abgabensanspruch grundsätzlich als entstanden gewertet wurde, jedoch aufgrund der vorhandenen Aktiven nicht von einer Gefährdung oder Erschwerung der Einbringung auszugehen war.

Mit Schreiben vom 20.10.2015 beantragte der Bf. die Aussetzung der Einhebung der Umsatzsteuern 2013 in Höhe von € 146.310,13, 07/2013 von € 284,93 und 08/2013 von € 3.290,81.

Beweiswürdigung:

Der Sachverhalt ergab sich aus dem unstrittigen Vorbringen der Parteien, dem Steuerakt und dem Abgabenkonto.

Rechtliche Würdigung:

*Gemäß § 212a Abs. 1 BAO ist die Einhebung einer Abgabe, deren Höhe unmittelbar oder mittelbar von der Erledigung einer Bescheidbeschwerde abhängt, auf Antrag des Abgabepflichtigen von der Abgabenbehörde insoweit auszusetzen, als eine Nachforderung unmittelbar oder mittelbar auf einen Bescheid, der von einem Anbringen abweicht, oder auf einen Bescheid, dem kein Anbringen zu Grunde liegt, zurückzuführen ist, höchstens jedoch im Ausmaß der sich bei einer dem Begehren des Abgabepflichtigen Rechnung tragenden Beschwerdeerledigung ergebenden Herabsetzung der Abgabenschuld.*

*Gemäß § 212a Abs. 5 BAO besteht die Wirkung einer Aussetzung der Einhebung in einem Zahlungsaufschub. Dieser endet mit Ablauf der Aussetzung oder ihrem Widerruf (§ 294 BAO). Der Ablauf der Aussetzung ist anlässlich einer (eines) über die Beschwerde (Abs. 1) ergehenden*

- a) Beschwerdeverentscheidung oder*
- b) Erkenntnisses oder*
- c) anderen das Beschwerdeverfahren abschließenden Erledigung*

*zu verfügen. Die Verfügung des Ablaufes anlässlich des Ergehens einer Beschwerdeverentscheidung schließt eine neuerliche Antragstellung im Fall der Einbringung eines Vorlageantrages nicht aus.*

*Wurde eine Abgabenschuldigkeit durch die Verwendung von sonstigen Gutschriften (§ 213 Abs. 1) oder Guthaben (§ 215 Abs. 4) gänzlich oder teilweise getilgt, so sind gemäß § 212a Abs. 6 BAO, falls dies beantragt wurde, die getilgten Beträge in die Bewilligung der Aussetzung der Einhebung einzubeziehen, wenn die Tilgung*

- a) vor Fälligkeit der Abgabenschuldigkeit oder
- b) vor Ablauf einer sonst für ihre Entrichtung gemäß § 210 Abs. 2 zustehenden Frist oder
- c) bei später als einen Monat vor ihrer Fälligkeit festgesetzten Abgaben vor Ablauf eines Monats ab Bekanntgabe des maßgeblichen Bescheides oder
- d) nach Einbringen des Antrages auf Aussetzung oder
- e) innerhalb eines Monats vor Ablauf der Frist des Abs. 7 erfolgte.

Grundsätzlich kann die Einhebung bereits getilgter Abgaben nicht mehr ausgesetzt werden, da sich aus dem Wesen eines Zahlungsaufschubes (iSd § 212a Abs. 5 BAO) ergibt, dass ein solcher für bereits entrichtete Abgaben grundsätzlich nicht in Betracht kommen kann (Stoll, BAO-Kommentar, 2278 ff; RAE § 212a Tz 519).

Auch nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes erweist es sich nicht nur sachlich gerechtfertigt, sondern auch unmittelbar evident, dass die Einhebung einer Abgabe nur dann ausgesetzt werden kann, wenn Einhebungsschritte in Betracht kommen. Dies ist aber bei einer bereits entrichteten Abgabe nicht der Fall (VwGH 17.10.2002, 2002/17/0238).

Ausnahmen von diesem Grundsatz sieht insbesondere § 212a Abs. 6 BAO vor.

Nach dieser Bestimmung ist die Einbeziehung von getilgten Beträgen in die Bewilligung der Aussetzung der Einhebung allerdings – bei Zutreffen der Voraussetzungen lit. a bis e – nur auf Antrag möglich.

Ob ein solcher Antrag gestellt wurde, ist strittig.

Entgegen der Ansicht des Finanzamtes liegt sehr wohl ein solcher Antrag - wenn auch nur konkludent - vor, da der Antrag auf Aussetzung der Einhebung der Umsatzsteuern 2013, 07/2013 und 08/2013 in Höhe von insgesamt € 149.885,86 gestellt wurde, woraus geschlossen werden muss, dass die Bf. die Aussetzung der bereits zu diesem Zeitpunkt durch Verrechnung mit den gepfändeten Guthaben getilgten Abgaben intendierte (vgl. UFS 28.1.2010, RV/1874-W/09), da der Antrag auf Aussetzung vom 20.10.2015 zufolge des nach der Verrechnung gelegenen Zeitpunktes (1.6.2015) eine Interpretation als Antrag auf Einbeziehung der getilgten Beträge zulässt.

*§ 270 BAO: Auf neue Tatsachen, Beweise und Anträge, die der Abgabenbehörde im Laufe des Beschwerdeverfahrens zur Kenntnis gelangen, ist von der Abgabenbehörde Bedacht zu nehmen, auch wenn dadurch das Beschwerdebegehren geändert oder ergänzt wird. Dies gilt sinngemäß für dem Verwaltungsgericht durch eine Partei oder sonst zur Kenntnis gelangte Umstände.*

Darüber hinaus war spätestens mit dem Vorbringen im Vorlageantrag ein Antrag auf Einbeziehung von getilgten Beträgen in die Bewilligung der Aussetzung der Einhebung anzunehmen, worauf gemäß § 270 BAO im Beschwerdeverfahren zu Bedacht zu nehmen ist.

Es war daher nunmehr zu prüfen, ob die gegenständlichen Umsatzsteuern durch die Verwendung von Guthaben getilgt wurden und überhaupt ein Anwendungsfall des § 212a Abs. 6 BAO vorliegt.

Dazu ist festzustellen, dass die Verrechnung eines Teils (€ 149.885,86) des gepfändeten Guthabens (€ 210.775,00) mit den Umsatzsteuern 2013, 07/2013 und 08/2013 am 1.6.2015 erfolgte. Allerdings entstand dieses Guthaben bereits am 16.9.2013 mit einem Betrag von € 114.141,58 (Umsatzsteuervoranmeldung 07/2013), am 18.10.2013 mit einem Betrag von € 64.333,09 (Umsatzsteuervoranmeldung 08/2013) und am 28.10.2013 mit einem Betrag von € 31,92 (Kraftfahrzeugsteuer 01-12/2012), weshalb die Tilgung auch bereits in diesen Zeitpunkten erfolgte.

Allerdings konnte die Verrechnung von € 149.885,86 nicht die gesamten damals in Höhe von € 151.478,15 aushaftenden gegenständlichen Umsatzsteuern tilgen, weshalb am 1.6.2015 die Umsatzsteuer 2013 noch mit einem Teilbetrag von € 1.592,29 aushaftete.

Daraus folgt, dass die Umsatzsteuer 2013 in Höhe des (zur Aussetzung beantragten) Teilbetrages von € 146.310,12, die Umsatzsteuern 07/2013 und 08/2013 zur Gänze durch Verrechnung von Guthaben getilgt wurden.

- Lit. a: Tilgung vor Fälligkeit der Abgabenschuldigkeit

Da die Tilgungen der Umsatzsteuer 2013 (am 16.9.2013 mit einem Betrag von € 114.141,58 und am 18.10.2013 mit einem Betrag von € 32.168,54), der Umsatzsteuer 07/2013 (am 18.10.2013 mit einem Betrag von € 284,93) und der Umsatzsteuer 08/2013 (am 18.10.2013 mit einem Betrag von € 3.290,81) erst nach den jeweiligen Fälligkeiten (am 15.7.2013 für die Umsatzsteuer 2013, am 16.9.2013 für die Umsatzsteuer 07/2013 und am 15.10.2013 für die Umsatzsteuer 08/2013) erfolgten, können diese Abgabebeträge daher nicht gemäß § 212a Abs. 6 lit. a BAO in die Bewilligung der Aussetzung der Einhebung einbezogen werden.

- Lit. c: Tilgung bei später als einen Monat vor ihrer Fälligkeit festgesetzten Abgaben vor Ablauf eines Monats ab Bekanntgabe des maßgeblichen Bescheides

Die Umsatzsteuer 2013 wurde mit Bescheid vom 17.4.2015, daher später als einen Monat vor ihrer Fälligkeit (15.7.2013), festgesetzt. Auch die Umsatzsteuern 07/2013 und 08/2013 wurden später als einen Monat vor ihrer Fälligkeit (16.9.2013 bzw. 15.10.2013) festgesetzt (21.4.2015).

Ebenso erfolgte die Tilgung (16.9.2013 und 18.10.2013) vor Ablauf eines Monats ab Bekanntgabe der Umsatzsteuerbescheide 2013, 07/2013 und 08/2013 vom 17.4.2015 bzw. 21.4.2015.

Eine Einbeziehung der getilgten Umsatzsteuern 2013, 07/2013 und 08/2013 kann somit erfolgen, sodass die Aussetzung der Einhebung der gegenständlichen Umsatzsteuern im beantragten Ausmaß zu bewilligen war.

Es war somit spruchgemäß zu entscheiden.

## **Zulässigkeit einer Revision**

Gegen diese Entscheidung ist gemäß Art. 133 Abs. 4 B-VG eine Revision nach Art. 133 Abs. 6 Z 2 B-VG nicht zulässig, da das Erkenntnis nicht von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, insbesondere weil das Erkenntnis nicht von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes abweicht, eine solche Rechtsprechung fehlt oder die zu lösende Rechtsfrage in der bisherigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht einheitlich beantwortet wird.

Wien, am 22. Juni 2016