

Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw., vertreten durch Gantner Steuerberatung GmbH, gegen den Bescheid des Finanzamtes Feldkirch betreffend Aussetzungszinsen - Steuer entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

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

Im Zuge eines Berufungsverfahrens gegen den Einkommensteuerbescheid 1996 wurde mit Bescheid vom 9. September 1998 antragsgemäß die aus der Einkommensteuerfestsetzung resultierende Steuerschuld in Höhe von 53.867,00 S (3.914,67 €) und ein Säumniszuschlag in Höhe von 1.077,00 S (78,27 €), insgesamt somit 54.944,00 S (3.992,94 €) ausgesetzt.

Mit Berufungsentscheidung der Finanzlandesdirektion für V. vom 8. Juli 2002, GZ. XX, wurde die Berufung gegen den Einkommensteuerbescheid 1996 als unbegründet abgewiesen.

Infolge des Ergehens dieser Berufungsentscheidung wurde mit Bescheid vom 23. Juli 2002 der Ablauf der Aussetzung der Einhebung verfügt und für den Zeitraum 24. Juli 1998 bis 23. Juli 2002 gemäß § 212a Abs. 9 BAO Aussetzungszinsen in Höhe von 645,98 € festgesetzt.

Die Berechnung der Aussetzungszinsen wurde auf einem Beiblatt dargestellt.

Berechnung der Aussetzungszinsen für die Zeit vom 24. Juli 1998 bis 23. Juli 2002:

Datum	Anfangsbestand und Änderung	Aussetzungsbetrag	Anzahl der Tage	Jahreszinssatz	Tageszinssatz	Aus
24.07.1998	3.992,94	3.992,94	259	3,50	0,0096	99,2
09.04.1999	0,00	3.992,94	210	3,00	0,0082	68,7
05.11.1999	0,00	3.992,94	133	3,50	0,0096	50,9
17.03.2000	0,00	3.992,94	84	4,00	0,0110	36,8
09.06.2000	0,00	3.992,94	119	4,75	0,0130	61,7
06.10.2000	0,00	3.992,94	329	5,25	0,0144	189,
31.08.2001	0,00	3.992,94	18	4,75	0,0130	9,34
18.09.2001	0,00	3.992,94	52	4,25	0,0116	24,0
09.11.2001	0,00	3.992,94	257	3,75	0,0103	105,
Aussetzungszinsen gesamt						645

Mit Eingabe vom 28. August 2002 erhob der Bw. gegen den Bescheid über die Festsetzung von Aussetzungszinsen vom 23. Juli 2002 Berufung. In der Begründung wird vorgebracht, der Bw. habe mit Schriftsatz vom 20. Juli 1998 (richtigerweise 10. Juli 1998) beantragt, die Berufung gegen den Einkommensteuerbescheid 1996 der Abgabenbehörde zweiter Instanz zur Entscheidung vorzulegen. Die Abgabenbehörde zweiter Instanz habe erst am 8. Juli 2002 über die Berufung entschieden. Die Abgabenbehörde sei gemäß § 311 Abs. 1 BAO verpflichtet, über die in Abgabenvorschriften vorgesehenen Anbringen der Parteien ohne

unnötigen Aufschub zu entscheiden. Die im Verfahren nach § 311 BAO tätig werdende Abgabenbehörde zweiter Instanz entscheide im eigenen Namen und nicht in dem der säumigen Behörde erster Stufe. Die der Abgabenbehörde zweiter Instanz zur Verfügung stehenden Entscheidungsfristen seien nicht die des § 311 BAO (sechs Monate), sondern die des § 27 VwGG von einem Jahr. Gegenständlich habe die Abgabenbehörde zweiter Instanz erst nach vier Jahren über die Berufung gegen den Einkommensteuerbescheid 1996 entschieden. Die Berufung des Bw. richte sich daher gegen die Vorschreibung jener Zinsen, die dadurch entstanden seien, weil die Abgabenbehörde die ihr zustehende Entscheidungsfrist ohne Verschulden des Bw. überschritten habe. Es werde daher beantragt, den Berechnungszeitraum für die Aussetzungszinsen auf den Zeitraum 24. Juli 1998 bis 24. Juli 1999 einzuschränken.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 19. September 2002 wurde die Berufung als unbegründet abgewiesen. In der Begründung wurde ausgeführt, gemäß § 212a Abs. 5 letzter Satz BAO bleibe eine im Zuge des Rechtsmittelverfahrens beantragte und zuerkannte Aussetzung der Einhebung grundsätzlich bis zur Erledigung der Berufung aufrecht. Gemäß § 212a Abs. 5 BAO bestehe die Wirkung einer Aussetzung der Einhebung in einem Zahlungsaufschub. Dieser ende mit Ablauf der Aussetzung der Einhebung oder ihrem Widerruf (§ 294). Der Ablauf der Aussetzung sei anlässlich einer über die Berufung ergehenden Berufungsvorentscheidung oder Berufungsentscheidung oder anderen das Berufungsverfahren abschließenden Erledigung zu verfügen. Damit verbunden sei die Verpflichtung zur Entrichtung von Aussetzungszinsen (§ 212a Abs. 9 BAO) für den Zeitraum, solange auf Grund eines Antrages auf Aussetzung der Einhebung oder infolge einer Aussetzung der Einhebung ein Zahlungsaufschub eingetreten sei. Aus der gegenständlichen Norm sei nicht ableitbar, dass die Berechnung der Aussetzungszinsen an die abgabenbehördliche Entscheidungspflicht knüpfe. Im vorliegenden Fall sei am 20. Juli 1998 beantragt worden, den strittigen Abgabenbetrag (3.914,67 €) sowie den Säumniszuschlag (78,27 €) gemäß § 212a BAO auszusetzen. Diesem Antrag sei am 9. September 1998 stattgegeben worden. Im Gefolge der Berufungserledigung sei am 23. Juli 2002 gemäß § 212a Abs. 5 BAO der Ablauf der Aussetzung der Einhebung verfügt worden, weshalb gemäß § 212a Abs. 9 BAO Aussetzungszinsen festzusetzen seien und zwar für den gesamten vom Zahlungsaufschub betroffenen Zeitraum (24. Juli 1998 bis 23. Juli 2002).

Mit Schriftsatz vom 14. Oktober 2002 beantragte der Bw. die Vorlage der Berufung an die Abgabenbehörde zweiter Instanz. In Ergänzung zu den Ausführungen im Berufungsschriftsatz vom 28. August 2002 wurde eingewandt, in der Berufungsvorentscheidung vom

19. September 2002 sei lediglich darauf verwiesen worden, dass gemäß § 212a Abs. 5 letzter Satz BAO eine im Zuge des Rechtsmittelverfahrens beantragte und zuerkannte Aussetzung der Einhebung grundsätzlich bis zur Erledigung der Berufung aufrecht bleibe und somit die Zinsen für den gesamten vom Zahlungsaufschub betroffenen Zeitraum (24. Juli 1998 bis 23. Juli 2002) festzusetzen seien. Auf die Überschreitung der einjährigen Entscheidungsfrist gemäß § 27 VwGG sei nicht eingegangen worden. Es werde daher auf die Rechtsprechung des Europäischen Gerichtshofes verwiesen, in der die Verpflichtung der Union zur Achtung der Grundrechte bestätigt und ausgeformt worden sei. Die Rechte der Charta der Grundrechte der Europäischen Union vom 18.12.2000 hätten beim EuGH Rechtscharakter. Gemäß Art. 41 Abs. 1 der Charta der Grundrechte der Europäischen Union hätten die Bürger ein Recht auf eine gute Verwaltung. Diese Bestimmung normiere, "jede Person habe ein Recht darauf, dass ihre Angelegenheiten von den Organen und Einrichtungen der Union unparteiisch, gerecht und innerhalb einer angemessenen Frist behandelt würden." Der österreichische Gesetzgeber sehe gemäß § 27 VwGG für die Erledigung einer Berufung einer Abgabenbehörde zweiter Instanz als angemessene Frist ein Jahr vor. Gemäß Art. 41 Abs. 3 der Charta der Grundrechte der Europäischen Union habe jede Person Anspruch darauf, dass die Gemeinschaft den durch ihre Organe oder Bediensteten in Ausübung ihrer Amtstätigkeit verursachten Schaden nach den allgemeinen Rechtsgrundsätzen ersetze, die den Rechtsordnungen der Mitgliedsstaaten gemeinsam seien. Es wäre daher rechtswidrig und mit einer ordnungsgemäßen Amtstätigkeit in einem Rechtsstaat nicht vereinbar, wenn dem Abgabenpflichtigen Zinsen vorgeschrieben würden, weil die Abgabenbehörde die ihr gesetzlich vorgeschriebene Entscheidungsfrist nicht einhalte. Sollten daher die von der Abgabenbehörde vorgeschriebenen Zinsen der gesetzlichen Grundlage entbehren, so sei die Behörde verpflichtet, die dem Abgabenpflichtigen daraus entstehenden zusätzlichen Kosten und Aufwendungen zu entgelten.

Über die Berufung wurde erwogen:

»Gemäß § 27 Abs. 1 VwGG kann Beschwerde wegen Verletzung der Entscheidungspflicht (Säumnisbeschwerde) nach Art. 132 B-VG erst erhoben werden, wenn die oberste Behörde, die im Verwaltungsverfahren, sei es im Instanzenzug, sei es im Wege eines Antrages auf Übergang der Entscheidungspflicht, oder der unabhängige Verwaltungssenat, der nach Erschöpfung des Instanzenzuges, sei es durch Berufung oder im Wege eines Antrages auf Übergang der Entscheidungspflicht, angerufen werden konnte, von einer Partei angerufen worden ist und nicht binnen sechs Monaten, wenn aber das das einzelne Gebiet der

Verwaltung regelnde Gesetz für den Übergang der Entscheidungspflicht eine kürzere oder längere Frist vorsieht, nicht binnen dieser in der Sache entschieden hat. Die Frist läuft von dem Tag, an dem der Antrag auf Sachentscheidung bei der Stelle eingelangt ist, bei der er einzubringen war.

Gemäß § 311 Abs. 1 BAO idF BGBl. I Nr. 142/2000, sind die Abgabenbehörden verpflichtet, über die in Abgabenvorschriften vorgesehenen Anbringen (§ 85) der Parteien ohne unnötigen Aufschub zu entscheiden.

Werden Bescheide der Abgabenbehörden erster Instanz der Partei nicht innerhalb einer Frist von sechs Monaten nach Einlangen der Anbringen bekanntgegeben (§ 97), so geht gemäß § 311 Abs. 2 BAO idF BGBl. I Nr. 142/2000, auf schriftliches Verlangen der Partei die Zuständigkeit zur Entscheidung auf die Abgabenbehörde zweiter Instanz über. Für auf Grund von Abgabenerklärungen zu erlassende Bescheide (§§ 185 ff.) beträgt die Frist ein Jahr, für Bescheide über die Feststellung der Einheitswerte des Grundbesitzes anlässlich einer Hauptfeststellung drei Jahre. Sind einem Bescheid Entscheidungen zugrunde zu legen, die in einem Abgaben-, Feststellungs-, Meß-, Zerlegungs- oder Zuteilungsbescheid zu treffen sind, so beginnt die Frist erst, wenn alle zugrunde zu legenden Bescheide erlassen worden sind.

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). Der Ablauf der Aussetzung ist anlässlich einer über die Berufung (Abs. 1) ergehenden

- a) *Berufungsvorentscheidung oder*
- b) *Berufungsentscheidung oder*
- c) *anderen das Berufungsverfahren abschließenden Erledigung*

zu verfügen. Die Verfügung des Ablaufes anlässlich des Ergehens einer Berufungsvorentscheidung schließt eine neuerliche Antragstellung im Fall der Einbringung eines Vorlageantrages (§ 276 Abs. 2) nicht aus.

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) 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. Aussetzungszinsen, die den Betrag von 50 Euro nicht erreichen, sind nicht festzusetzen. Im Fall der nachträglichen Herabsetzung einer Abgabenschuld hat die Berechnung der Aussetzungszinsen unter rückwirkender Berücksichtigung des Herabsetzungsbetrages zu erfolgen. Wird einem Antrag auf Aussetzung der Einhebung nicht stattgegeben, so sind Aussetzungszinsen vor der Erlassung des diesen Antrag erledigenden Bescheides nicht festzusetzen. Im Fall der Bewilligung der Aussetzung der Einhebung sind Aussetzungszinsen vor der Verfügung des Ablaufes (Abs. 5) oder des Widerrufes der Aussetzung nicht festzusetzen.

Der Bw. ist der Rechtsansicht, der angefochtene Bescheid verstoße insofern gegen § 27 VwGG als auch gegen Art. 41 Abs. 1 und Abs. 3 der Charta der Grundrechte der Europäischen Union, als er Zinsen vorschreibe, die dadurch entstanden seien, dass die Abgabenbehörde zweiter Instanz bezüglich der Berufung gegen den Einkommensteuerbescheid 1996 die ihr zustehende Entscheidungsfrist ohne Verschulden des Bw. um drei Jahre überschritten habe.

Das rechtsstaatliche Prinzip fordert unter anderem, dass Rechtsschutzeinrichtungen ein bestimmtes Maß an faktischer Effizienz aufweisen. Rechtsschutz bedeutet auch Schutz vor behördlichen Inaktivitäten. Wie der Bw. zutreffend ausführt, ist die Anwendung des § 311 BAO im Rechtsmittelverfahren ausgeschlossen. Gegen die Verletzung der Entscheidungspflicht der Abgabenbehörden zweiter Instanz kann jedoch gemäß Art 132 B-VG und § 27 VwGG durch Erhebung einer Säumnisbeschwerde an den Verwaltungsgerichtshof Abhilfe geschaffen werden. Der Bw. hätte daher seinen Rechtsanspruch auf Entscheidung über die Berufung gegen den Einkommensteuerbescheid 1996 innerhalb der Sechsmonatsfrist des § 27 VwGG durch Erhebung einer Säumnisbeschwerde an den Verwaltungsgerichtshof gelten machen können. Von dieser Möglichkeit hat der Bw. keinen Gebrauch gemacht.

Entgegen der Rechtsmeinung des Bw. steht jedoch § 27 VwGG nicht in Widerspruch zu § 212a Abs. 9 BAO, der der Abgabenbehörde das Recht und die Pflicht einräumt, als Äquivalent für einen tatsächlich in Anspruch genommenen Zahlungsaufschub Aussetzungszinsen festzusetzen.

Gemäß § 254 BAO wird durch die Einbringung einer Berufung die Einhebung und zwangsweise Einbringung einer Abgabe nicht aufgehalten. Die Berufung hat somit keinen Einfluss auf den Eintritt der Fälligkeit und auf die Vollstreckbarkeit der Abgabenzahlungsschulden. Durch das Rechtsinstitut der Aussetzung der Einhebung wurde daher die Möglichkeit geschaffen, den Berufungswerber durch Einräumung eines

Zahlungsaufschubes nicht einseitig mit allen Folgen einer potentiell rechtswidrigen behördlichen Entscheidung bis zur endgültigen Erledigung des Rechtsmittels zu belasten. Ist seine Berufung (teilweise) erfolgreich, ist der Berufungswerber zwischenzeitlich nicht durch die Bezahlung von Abgaben belastet worden, die ihm gänzlich oder zum Teil zu Unrecht vorgeschrieben wurden. In diesem Fall werden auch keine Aussetzungszinsen festgesetzt bzw. erfolgt bei teilweiser Stattgabe der Berufung die Berechnung der Aussetzungszinsen unter rückwirkender Berücksichtigung des Herabsetzungsbetrages. Ist seiner Berufung jedoch kein Erfolg beschieden, hat der Staat für den Zeitraum des gewährten Zahlungsaufschubes (gegenständlich bis zur endgültigen Erledigung der Berufung über den Einkommensteuerbescheid 1996) über die ihm gesetzlich zustehenden Abgabenschuldigkeiten nicht verfügen können. Als Äquivalent dafür räumt ihm § 212a Abs. 9 BAO das Recht ein, für diesen Zeitraum Aussetzungszinsen festzusetzen (VwGH 21.7.1998, 97/14/0131). In Entsprechung des dargelegten Zweckes der Regelung des § 212a Abs. 9 BAO hat daher auch der Verwaltungsgerichtshof in seiner Entscheidung vom 17.9.1997, 93/13/0100, ausgesprochen, dass diese Norm die Vorschreibung von Aussetzungszinsen für die gesamte Dauer des Berufungsverfahrens selbst dann vorsieht, wenn dieses unangemessen lange dauert. Will der Abgabepflichtige Aussetzungszinsen vermeiden oder gering halten, kann er entweder von einer Antragstellung gemäß § 212a Abs. 1 BAO Abstand nehmen oder - wenn ihm über seinen Antrag die Aussetzung bereits bewilligt wurde - den dadurch bewirkten Zahlungsaufschub jederzeit durch die im § 212a Abs. 8 BAO vorgesehene Tilgung beenden.

Nach Rechtsmeinung des unabhängigen Finanzsenates ist der Bw. somit durch die Festsetzung von Aussetzungszinsen bis zur endgültigen Erledigung der Berufung über den Einkommensteuerbescheid 1996 nicht beschwert, da er, wie obig dargelegt, als Ausgleich die aus der Einkommensteuerfestsetzung 1996 resultierende Abgabenschuldigkeit sowie den Säumniszuschlag erst vier Jahre nach Fälligkeit bezahlen musste und insofern eine Zinsersparnis hatte.

Bezüglich dem Vorbringen des Bw., der angefochtene Bescheid verstöße gegen Art. 41 Abs. 1 und Abs. 3 der Charta der Grundrechte der Europäischen Union vom 18.12.2000 (veröffentlicht im Amtsblatt der Europäischen Gemeinschaften C 364/1), ist anzumerken, dass die Charta weder in das Primärrecht der Union aufgenommen noch irgendeine andere rechtliche Verbindlichkeit erlangt hat. Sie ist – wie die Allgemeine Erklärung der Menschenrechte von 1948 – eine Deklaration, die über eine politische Ausstrahlungskraft verfügt und in der Rechtspraxis Berücksichtigung finden kann und - wie der Bw. zutreffend anmerkt - auch findet, die aber im juristischen Sinn nicht durchsetzbar ist. Da jedoch – wie

obig ausgeführt – der Partei ein Recht auf Entscheidung ihrer Rechtsangelegenheit innerhalb einer angemessenen Frist bereits durch zahlreiche Normen der nationalen Rechtsordnung eingeräumt wird, unter anderem durch das Rechtsinstitut der Säumnisbeschwerde, sind die Vorgaben der Charta der Grundrechte der Europäischen Union insofern bereits verwirklicht.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Feldkirch, 30. August 2004