



## Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat durch den Vorsitzenden Hofrat Dr. Karl Kittinger und die weiteren Mitglieder Hofrätin Mag. Regine Linder, Gottfried Hochhauser und Gerhard Mayrhofer im Beisein der Schriftführerin Edith Madlberger über die Berufung der Bw., vertreten durch Treuhand Union Villach Wirtschaftsprüfungs- und Steuerberatungs GmbH, 9500 Villach, Haydnstraße 5, vom 12. September 2008 gegen den Bescheid des Finanzamtes Wien 1/23 vom 11. August 2008 betreffend Stundungszinsen am 28. Mai 2009 in nichtöffentlicher Sitzung entschieden:

Der Berufung wird Folge gegeben und die Stundungszinsen für die Zeiträume 13. November 2007 bis 14. März 2008 sowie 4. Juni 2008 bis 23. Juli 2008 mit nunmehr € 22.717,71 festgesetzt.

### Entscheidungsgründe

Mit Schreiben vom 5. November 2007 beantragte die Berufungswerberin (Bw.), den in Höhe von € 891.341,52 aus der Betriebsprüfung resultierenden Rückstand bis 17. Dezember 2007 zu stunden, da gegen die jeweiligen Abgabenbescheide 2002-2006 Anträge auf Verlängerung der Berufungsfristen eingebracht worden wären, weshalb auch die Einbringung von Aussetzungsanträgen geplant wäre. Darüber hinaus gehe sie davon aus, dass den Berufungen stattgegeben werde.

Weiters wurden folgende Stundungsansuchen eingebracht:

<i>Antrag vom</i>	<i>Abgabebetrag</i>	<i>Stundung bis</i>
-------------------	---------------------	---------------------

05. 11. 2007	891.341,52	17. 12. 2007
06. 12. 2007	891.341,52	31. 01. 2008
13. 12. 2007	891.341,52	31. 01. 2008
28. 01. 2008	1.094.650,32	29. 02. 2008
28. 01. 2008	887.175,51	14. 03. 2008

Mit Bescheid vom 26. Mai 2008 wurde die Aussetzung der Einhebung von Abgaben in der Höhe von € 874.041,17 gemäß den Anträgen vom 13. März 2008 inklusive dem Antrag nach § 212a Abs. 6 BAO auf Einbeziehung der getilgten Beträge bewilligt. Daraufhin beantragte die Bw. am 16. Juni 2008 die Stundung des Restbetrages von € 3.519,46 bis 21. Juni 2008.

Den bisherigen Stundungsanträgen wurde mit Bescheid vom 16. Juni 2008 stattgegeben und die Stundung des aushaftenden Betrages von € 3.519,46 bis 23. Juli 2008 bewilligt.

Mit Bescheid vom 17. Juli 2008 bewilligte das Finanzamt auf Grund des Antrages vom 16. Juli 2008 die Stundung des nunmehrigen Abgabenrückstandes von € 3.762,42 bis 1. September 2008.

Mit Bescheid vom 11. August 2008 setzte das Finanzamt Stundungszinsen in Höhe von € 37.743,93 für den Zeitraum 13. November 2007 bis 23. Juli 2008 wie folgt fest:

#### Stundungszinsen

Datum	Anfangsbestand und Änderung	Tagessaldo	Anzahl der Tage	Jahreszinssatz	Tageszinssatz	Stundungszinsen
13. 11. 2007	+ 891.187,04	891.187,04	6	7,69	0,0211	1.128,24
19. 11. 2007	+ 154,48	891.341,52	52	7,69	0,0211	9.779,80
10. 01. 2008	- 6.049,52	885.292,00	42	7,69	0,0211	7.845,46
21. 02. 2008	- 359,38	884.932,62	25	7,69	0,0211	4.668,02
17. 03. 2008	- 741,53	884.191,09	30	7,69	0,0211	5.596,93
16. 04. 2008	- 3.697,35	880.493,74	19	7,69	0,0211	3.529,90
05. 05. 2008	- 4.568,86	875.924,88	28	7,69	0,0211	5.174,96
02. 06. 2008	- 874.041,17	1.883,71	21	7,69	0,0211	8,35
23. 06. 2008	+ 1.635,75	3.519,46	3	7,69	0,0211	2,23
26. 06. 2008	- 1.878,81	1.640,65	13	7,69	0,0211	4,50
09. 07. 2008	+/- 0,00	1.640,65	15	8,20	0,0225	5,54
bis 23. 07. 2008						

In der dagegen am 12. September 2008 rechtzeitig eingebrachten Berufung beantragte die Bw. die Durchführung einer mündlichen Verhandlung vor dem Berufungssenat und führte aus, dass am Abgabenkonto am 13. November 2007 ein Abgabenrückstand in der Höhe von

€ 891.187,04 bestanden hätte, der aus der Verbuchung des Betriebsprüfungsergebnisses für die Jahre 2002-2005 resultiert wäre.

Gleichzeitig mit den dagegen erhobenen Berufungen wären am 13. März 2008 Aussetzungsanträge in der Gesamthöhe von € 874.341,17 eingebracht worden, die mit Bescheid vom 26. Mai 2008 in der Höhe von € 874.041,17 bewilligt worden wären. Die diesbezüglichen Buchungen wären am Abgabenkonto am 2. Juni 2008 durchgeführt worden.

In dem nunmehr angefochtenen Bescheid wären jedoch Stundungszinsen bis 9. Juli 2008 verrechnet worden, obwohl auf Grund der Einbringung der Aussetzungsanträge die Stundungszinsen nur bis zum 13. März 2008 zu verrechnen gewesen wären.

Das Finanzamt wies die Berufung mit Berufungsvorentscheidung vom 6. November 2008 als unbegründet ab und führte nach Zitierung der gesetzlichen Bestimmungen aus, dass im gegenständlichen Fall am 5. November 2007 ein Ansuchen um Zahlungserleichterung eingebracht worden wäre, dem mit Bescheid vom 16. Juni 2008 stattgegeben worden wäre.

Der Bestreitung der Stundungszinsen aus dem Grunde, dass infolge des Aussetzungsantrages vom 13. März 2008 ab diesem Zeitpunkt keine Stundungszinsen mehr anfallen dürften, wäre zu entgegnen, dass die Bestimmung des § 212 Abs. 5 letzter Satz BAO, wonach bis zum Ablauf der Aussetzung oder ihrem Widerruf der Zahlungsaufschub auf Grund der Aussetzung eintrete, wenn dem Abgabepflichtigen für einen Abgabebetrag sowohl eine Zahlungserleichterung als auch eine Aussetzung der Einhebung bewilligt worden wäre, nur bei gleichzeitiger Bewilligung anzuwenden wäre.

Für Zeiträume, in denen hinsichtlich desselben Abgabetrages sowohl ein Ansuchen nach § 212 BAO als auch eines nach § 212a BAO unerledigt wären, bestimme sich die Art der für den Antragerledigungszeitraum vorzuschreibenden Zinsen (nach § 212 Abs. 2 lit. a BAO oder nach § 212a Abs. 9 lit. a BAO) danach, welches der beiden Anbringen früher eingebracht worden wäre. Im gegenständlichen Fall wäre die Art der Zinsenvorschreibung jedenfalls unzweifelhaft, da die Ansuchen nacheinander eingebracht worden wären. Werde somit nach oder während aufrechter Zahlungserleichterungen für einen hievon umfassten Abgabebetrag eine Aussetzung der Einhebung bewilligt, wären für die Zeit vor Bewilligung der Aussetzung der Einhebung hierfür Stundungs- und nicht Aussetzungszinsen zu entrichten.

Mit Schreiben vom 12. November 2008 beantragte die Bw. die Vorlage der Berufung zur Entscheidung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz sowie nochmals die Durchführung einer mündlichen Verhandlung vor dem Berufungssenat.

---

### **Über die Berufung wurde erwogen:**

*Gemäß § 212 Abs. 2 BAO sind für Abgabenschuldigkeiten, die den Betrag von insgesamt € 750,00 übersteigen,*

*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 Abs. 1 erteilten Bewilligung von Zahlungserleichterungen ein Zahlungsaufschub eintritt,*

*Stundungszinsen in Höhe von viereinhalb Prozent über dem jeweils geltenden Basiszinssatz pro Jahr zu entrichten.*

*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 oder*

*b) soweit infolge einer Aussetzung der Einhebung ein Zahlungsaufschub eintritt,*

*Aussetzungszinsen in Höhe von zwei Prozent über dem jeweils geltenden Basiszinssatz pro Jahr zu entrichten.*

*Wurde ein Ansuchen um Zahlungserleichterungen (§ 212 Abs. 1 BAO) vor dem Ablauf der für die Entrichtung einer Abgabe zur Verfügung stehenden Frist oder während der Dauer eines diese Abgabe betreffenden Zahlungsaufschubes im Sinne des § 212 Abs. 2 zweiter Satz BAO eingebracht, so dürfen gemäß § 230 Abs. 3 BAO Einbringungsmaßnahmen bis zur Erledigung des Ansuchens nicht eingeleitet werden.*

*Wurden Zahlungserleichterungen bewilligt, so dürfen gemäß § 230 Abs. 5 BAO Einbringungsmaßnahmen während der Dauer des Zahlungsaufschubes weder eingeleitet noch fortgesetzt werden.*

*Wurde ein Antrag auf Aussetzung der Einhebung gestellt, so dürfen gemäß § 230 Abs. 6 BAO Einbringungsmaßnahmen hinsichtlich der davon nach Maßgabe des § 212a Abs. 1, Abs. 2 lit. b und Abs. 3 letzter Satz BAO betroffenen Abgaben bis zu seiner Erledigung weder eingeleitet noch fortgesetzt werden.*

Folgender Sachverhalt wurde der Entscheidung zu Grunde gelegt:

Am 5. Oktober 2007 erließ das Finanzamt auf Grund einer abgabenbehördlichen Betriebsprüfung Bescheide, die zu Nachforderungen von € 904.511,08 führten. Da vorerst lediglich Fristverlängerungsansuchen zur Einbringung von Berufungen gestellt wurden, weshalb zum Fälligkeitszeitpunkt bzw. der Nachfrist gemäß § 210 Abs. 4 BAO, dem 12. November 2007, ein Antrag auf Aussetzung der Einhebung nicht zulässig war, beantragte die Bw. zunächst zur Abwendung von Einbringungsmaßnahmen am 5. November 2007 (daher noch rechtzeitig vor

Ende der Zahlungsfrist und somit gemäß § 230 Abs. 3 BAO einbringungshemmend), am 6. Dezember 2007 sowie mit zwei Schreiben vom 28. Jänner 2008 die Stundung des jeweils aushaftenden Betrages bis 17. Dezember 2007, 31. Jänner 2008, 29. Februar 2008 sowie 14. März 2008.

Zugleich mit den Berufungen hinsichtlich der zu Grunde liegenden Abgabenbescheide wurde am 13. März 2008 die Aussetzung der Einhebung der rückstandsbegründenden Abgaben beantragt, wodurch deren Einbringung nunmehr gemäß § 230 Abs. 6 BAO gehemmt wurde.

Diesem Aussetzungsantrag wurde mit 26. Mai 2008, den Stundungsanträgen am 16. Juni 2008 stattgegeben und Stundungszinsen für den Zeitraum vom 13. November 2007 bis 23. Juli 2008 vorgeschrieben.

Strittig ist der Zeitraum zwischen dem 13. März 2008 (Einbringung des Antrages auf Aussetzung der Einhebung) und 26. Mai 2008 (Bewilligung der Aussetzung), für den die Bw. anstatt der Stundungszinsen die günstigeren Aussetzungszinsen begehrt.

*Wurden dem Abgabepflichtigen für einen Abgabebetrag sowohl Zahlungserleichterungen als auch die Aussetzung der Einhebung bewilligt, so tritt gemäß § 212a Abs. 5 letzter Satz BAO bis zum Ablauf der Aussetzung oder ihrem Widerruf der Zahlungsaufschub auf Grund der Aussetzung ein.*

Dem Finanzamt war dabei zu folgen, dass die Bestimmung des § 212a Abs. 5 letzter Satz BAO im gegenständlichen Fall keine Anwendung finden kann, weil in diesem Zeitraum weder die Stundung noch die Aussetzung bescheidmäßig bewilligt war. Die Argumentation des Finanzamtes, dass sich für Zeiträume, in denen hinsichtlich desselben Abgabebetrages sowohl ein Ansuchen nach § 212 BAO als auch eines nach § 212a BAO unerledigt wären, die Art der für den Antragerledigungszeitraum vorzuschreibenden Zinsen (nach § 212 Abs. 2 lit. a BAO oder nach § 212a Abs. 9 lit. a BAO) danach bestimme, welches der beiden Anbringen früher eingebracht worden wäre, stützt sich auf eine nicht mehr in Geltung stehende Bestimmung in den Richtlinien der Abgabeneinhebung (RAE) bzw. auf die Zitierung der RAE in *Ellinger/Bibus/Ottinger*, Abgabeneinhebung, § 212a BAO, Tz 24, und kann daher nicht zur Anwendung kommen.

RZ 560 der geltenden RAE lautet:

*Für ein- und denselben Abgabebetrag (bei dem es sich nicht um die gesamte Abgabenschuld handeln muss) können für einen Berechnungszeitraum nur entweder Aussetzungszinsen oder Stundungszinsen anfallen. Wird im Fall einer bewilligten Zahlungserleichterung ein Aussetzungsantrag bezüglich der von der Zahlungserleichterung umfassten Abgaben gestellt, so fallen Stundungszinsen insoweit nicht an, als Aussetzungszinsen zu entrichten sind. Gleiches gilt im Fall eines unerledigten Antrages auf*

---

*Zahlungserleichterungen, wenn vor dessen Erledigung ein Aussetzungsantrag gestellt wird.*

Daraus erhellt, dass im Falle eines unerledigten Antrages auf Zahlungserleichterungen bereits ab Antragstellung der Aussetzung der Einhebung keine Stundungszinsen mehr anfallen, weil gemäß § 212a Abs. 9 lit. a BAO iVm § 230 Abs. 6 BAO schon der Antrag einbringungshemmende Wirkung entfaltet und die Aussetzungszinspflicht auslöst.

Dies ist nur folgerichtig, weil bereits § 212a Abs. 5 letzter Satz BAO den Vorrang der Aussetzung gegenüber der Stundung normiert.

Letztlich ergibt sich diese Schlussfolgerung auch nach Ansicht der herrschenden Lehre (*Ellinger-Iro-Kramer-Sutter-Urtz*, BAO, § 212a, Anmerkungen zu E 97-99), worin lediglich bei vor dem Antrag auf Aussetzung der Einhebung bewilligter Stundung ein - obgleich zweifelhafter – Vorrang der einbringungshemmenden Wirkung auf Grund der vorherigen Bewilligung von Zahlungserleichterungen angenommen wird. Wenn jedoch, wie im gegenständlichen Fall, über die Stundung nicht zeitgerecht vor dem Aussetzungsantrag abgesprochen wird, erhält der Abgabepflichtige auch nach der zitierten herrschenden Lehre sofort mit Antragstellung der Aussetzung der Einhebung die günstigeren Aussetzungszinsen.

Außerdem geht auch die Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes in dieselbe Richtung, wenn er in seinem Erkenntnis vom 21.9.2006, 2003/15/0041, meint, dass der vom Beschwerdeführer relevierte Wertungshintergrund, wonach der mit einem Rechtsmittel verbundene Zahlungsaufschub mit einer mildernden Zinsensanktion als bei einem nach § 212 BAO gestützten Zahlungsaufschub stehen solle, jedenfalls nicht auf Zeiträume vor Antragstellung zurückwirkt.

Darüber hinaus war festzustellen, dass die Stundung hinsichtlich der ausgesetzten Abgaben nur bis 14. März 2008 beantragt wurde (Ansuchen vom 28. Jänner 2008). Schon aus diesem Grund kann eine Vorschreibung von Stundungszinsen über den beantragten Zeitpunkt hinaus nicht erfolgen. Insoweit war natürlich auch der Parteiwille zu beachten, der eindeutig auf eine Stundung der auf Grund der Betriebsprüfung nachgeforderten und nunmehr berufsverfangenen Abgaben lediglich bis zum Zeitpunkt der Einbringung des Aussetzungsantrages, der gemäß § 212a Abs. 1 BAO erst nach Erstattung der Berufungen zulässig war, abzielte.

Daran vermögen auch die weiteren Stundungsansuchen ab 16. Juni 2008 nichts zu ändern, da hierbei lediglich der Zahlungsaufschub des nach der Aussetzung verbleibenden Restbetrages erwirkt werden sollte.

Schließlich kann auch nicht unberücksichtigt bleiben, dass bei einer zeitgerechten Entscheidung über die Stundungsansuchen der Zahlungsaufschub auch nur bis höchstens 14. März

2008 (mit dementsprechenden Stundungszinsen) bewilligt worden wäre, weshalb die für den Abgabepflichtigen ansonsten nicht beeinflussbare Zinsenbelastung nicht vertretbar erscheinen kann.

Die Stundungszinsen für den Zeitraum 13. November 2007 (Fälligkeitstag am bzw. Zahlungsfrist bis 12. November 2007) bis 14. März 2008 (Antrag auf Aussetzung der Einhebung am 13. März 2008, Stundung aber bis 14. März 2008 – für den verbleibenden Rest – beantragt) sowie vom 4. Juni 2008 (neuerliches Stundungsansuchen für den Betrag von € 3.519,46) bis 23. Juli 2008 (gestundet laut Bewilligungsbescheid vom 16. Juni 2008) errechnen sich somit wie folgt:

Datum	Anfangsbestand und Änderung	Tagessaldo	Anzahl der Tage	Jahreszinssatz	Tageszinssatz	Stundungszinsen
13. 11. 2007	+ 891.187,04	891.187,04	6	7,69	0,0211	1.128,24
19. 11. 2007	+ 154,48	891.341,52	52	7,69	0,0211	9.779,80
10. 01. 2008	- 6.049,52	885.292,00	42	7,69	0,0211	7.845,46
21. 02. 2008	- 359,38	884.932,62	21	7,69	0,0211	3.921,14
13. 03. 2008 bis 14. 03. 2008	- 874.341,17	10.591,45	2	7,69	0,0211	4,47
04. 06. 2008	+ 3.519,46	3.519,46	23	7,69	0,0211	17,08
26. 06. 2008	- 2,04	3.517,42	13	7,69	0,0211	9,65
09. 07. 2008 bis 23. 07. 2008	+/- 0,00	3.517,42	15	8,20	0,0225	11,87

Gesamt	€ 22.717,71
--------	-------------

Zum Antrag der Bw. auf Durchführung einer mündlichen Verhandlung ist zu bemerken, dass die Bw. durch das Unterbleiben einer mündlichen Verhandlung nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (VwGH 28.11.2001, 97/13/0138) zwar in ihrem aus § 284 Abs. 1 BAO erfließenden Verfahrensrecht verletzt wird. Auf Grund des zu beachtenden Gebotes der Verwaltungsökonomie (vgl. *Ritz*, ÖStZ 1996, 70) wurde jedoch in Hinblick darauf, dass nach den vorstehenden Ausführungen ausgeschlossen werden kann, dass sie bei Vermeidung dieses Mangels (Durchführung einer mündlichen Verhandlung) zu einem anderen Bescheid hätte gelangen können, von der Durchführung einer mündlichen Verhandlung abgesehen.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, am 28. Mai 2009