

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter R

in der Beschwerdesache BF, vertreten durch RA,

über die Beschwerde (damals Berufung) vom 30.08.2013 gegen den Bescheid des Finanzamtes Linz vom 30.07.2013 zu St.Nr. 000/0000, mit dem der Antrag vom 02.05.2013 auf Aussetzung der Einhebung von Aussetzungszinsen in Höhe von 1.689,60 € abgewiesen wurde, zu Recht erkannt:

Der Beschwerde wird Folge gegeben. Die beantragte Aussetzung der Einhebung der Aussetzungszinsen in Höhe von 1.689,60 € wird bewilligt.

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

Entscheidungsgründe

Sachverhalt

Mit Schriftsatz vom 27.3.2008 wurde gegen Haftungs- und Abgabenbescheide für die Jahre 2003, 2004, 2005 und 2006 Berufung erhoben und die Aussetzung der Einhebung der aus diesen Bescheiden resultierenden Nachforderungen einschließlich eines Säumniszuschlages in Höhe von insgesamt 11.937,01 € gemäß § 212a BAO beantragt.

Das Finanzamt bewilligte am 25.4.2008 antragsgemäß diese Aussetzung der Einhebung.

Der unabhängige Finanzsenat wies die Berufung vom 27.3.2008 mit Berufungsentscheidung vom 18. 3.2013 ab.

Daraufhin verfügte das Finanzamt mit Bescheid vom 27.3.2013 infolge Berufungserledigung den Ablauf der Aussetzung der Einhebung der Abgaben.

Mit weiterem Bescheid vom 27.3.2013 wurden Aussetzungszinsen in Höhe von 1.689,60 € festgesetzt. Diese Zinsen seien für jene Abgaben vorzuschreiben, für die aufgrund eines Antrages auf Aussetzung der Einhebung bzw. aufgrund der Bewilligung einer Aussetzung der Einhebung Zahlungsaufschub eingetreten sei. In einer Beilage wurde die Berechnung der Aussetzungszinsen für die Zeit vom 2.4.2008 bis 27.3.2013 näher dargestellt.

Gegen diese Bescheide vom 27.3.2013 wurde mit Schriftsatz vom 2.5.2013 Berufung erhoben. Die Berufung gegen den Aussetzungszinsenbescheid wurde damit begründet,

dass die konkrete Berechnung der Zinsen dem Berechnungsbeiblatt nicht entnommen werden könne, zumal auf diesem keine nachvollziehbaren Fälligkeitstermine aufscheinen würden. Gemäß § 212a Abs. 9 BAO seien Aussetzungszinsen, die den Betrag von 50 Euro nicht erreichten, nicht festzusetzen, was nach dem vorliegenden Berechnungsblatt für mehrere Zinsbeträge erfüllt sei. Gleichzeitig wurde gemäß § 212a BAO die Aussetzung der Einhebung der Aussetzungszinsen in Höhe von 1.689,60 € beantragt.

Mit Eingabe vom 10.6.2013 stellte die Revisionswerberin einen eigenständigen (zusätzlichen) Antrag gemäß § 212a BAO auf Aussetzung der Einhebung der eingangs dargestellten Abgaben in Höhe von 11.937,01 €.

Mit Bescheid vom 30.7.2013 wies das Finanzamt - ohne Differenzierung zwischen den beiden Aussetzungsanträgen - die beantragte "Bewilligung einer Aussetzung" ab, wobei unter den betroffenen Abgabenschuldigkeiten sowohl die im Aussetzungsantrag vom 2.5.2013 angesprochenen Aussetzungszinsen als auch die im gesonderten Aussetzungsantrag vom 10.7.2013 angesprochenen Abgabenschuldigkeiten angeführt sind.

Gegen diesen Bescheid wurde mit Schriftsatz vom 30.8.2013 Berufung erhoben.

Das Finanzamt wies diese Berufung mit Berufungsvorentscheidung vom 7.11.2013 ab. Gegen diese Entscheidung richtet sich der Vorlageantrag vom 15.11.2013.

Mit Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes vom 14.4.2014, RV/5101051/2013, auf welches zur Vermeidung von Wiederholungen verwiesen wird, wurde unter anderem die Beschwerde gegen den Bescheid vom 27.3.2013 betreffend Festsetzung von Aussetzungszinsen (Spruchpunkt 2) und gegen den Bescheid vom 30.7.2013 betreffend Abweisung eines Aussetzungsantrages (Spruchpunkt 3) als unbegründet abgewiesen.

Gegen diese beiden Spruchpunkte richtete sich eine außerordentliche Revision der Beschwerdeführerin, über die der Verwaltungsgerichtshof mit Erkenntnis vom 26.1.2017, Ra 2015/15/0005, dahin entschieden hat, dass das angefochtene Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes vom 14.4.2014 – soweit es die Abweisung des Aussetzungstrages vom 2.5.2013 betrifft – wegen Rechtswidrigkeit seines Inhaltes aufgehoben, im Übrigen die Revision abgewiesen wird. Auch auf diese Entscheidung wird zur Vermeidung von Wiederholungen verwiesen. Begründend führte der Verwaltungsgerichtshof hinsichtlich des aufhebenden Teiles seiner Entscheidung lediglich aus, dass auch Aussetzungszinsen Abgaben im Sinne des § 212a Abs. 1 BAO seien. Wende sich daher ein Abgabepflichtiger gegen deren Festsetzung - wie vorliegend die Beschwerdeführerin u.a. unter Hinweis auf die vorgeblich rechtswidrige Anwendung der Festsetzungsfreigrenze (des § 212 a Abs. 9 BAO in Höhe von 50 Euro) – so sei einem Aussetzungsantrag hinsichtlich der in Streit gezogenen Aussetzungszinsen im Ausmaß der sich bei einer dem Begehren des Abgabepflichtigen Rechnung tragenden Beschwerdeerledigung ergebenden Herabsetzung der Abgabenschuld Folge zu geben, wenn keine der Voraussetzungen des § 212a Abs. 2 BAO vorliegen.

Rechtslage

§ 212a BAO normiert:

(1) Die Einhebung einer Abgabe, deren Höhe unmittelbar oder mittelbar von der Erledigung einer Bescheidbeschwerde abhängt, ist 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 ist, höchstens jedoch im Ausmaß der sich bei einer dem Begehren des Abgabepflichtigen Rechnung tragenden Beschwerdeerledigung ergebenden Herabsetzung der Abgabenschuld. Dies gilt sinngemäß, wenn mit einer Bescheidbeschwerde die Inanspruchnahme für eine Abgabe angefochten wird.

(2) Die Aussetzung der Einhebung ist nicht zu bewilligen,

- a) soweit die Beschwerde nach Lage des Falles wenig erfolgversprechend erscheint, oder*
- b) soweit mit der Bescheidbeschwerde ein Bescheid in Punkten angefochten wird, in denen er nicht von einem Anbringen des Abgabepflichtigen abweicht, oder*
- c) wenn das Verhalten des Abgabepflichtigen auf eine Gefährdung der Einbringlichkeit der Abgabe gerichtet ist.*

(3) Anträge auf Aussetzung der Einhebung können bis zur Entscheidung über die Bescheidbeschwerde (Abs. 1) gestellt werden. Sie haben die Darstellung der Ermittlung des gemäß Abs. 1 für die Aussetzung in Betracht kommenden Abgabebetrag zu enthalten. Weicht der vom Abgabepflichtigen ermittelte Abgabebetrag von dem sich aus Abs. 1 ergebenden nicht wesentlich ab, so steht dies der Bewilligung der Aussetzung im beantragten Ausmaß nicht entgegen.

(4) Die für Anträge auf Aussetzung der Einhebung geltenden Vorschriften sind auf Bescheidbeschwerden gegen die Abweisung derartiger Anträge und auf solche Beschwerden betreffende Vorlageanträge (§ 264) sinngemäß anzuwenden.

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

- a) Beschwerdeverentscheidung (§ 262) oder*
- b) Erkenntnisses (§ 279) 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.

Wurden dem Abgabepflichtigen für einen Abgabebetrag sowohl Zahlungserleichterungen (§ 212) als auch eine Aussetzung der Einhebung bewilligt, so tritt bis zum Ablauf der Aussetzung oder ihrem Widerruf der Zahlungsaufschub auf Grund der Aussetzung ein.

(6) Wurde eine Abgabenschuldigkeit durch die Verwendung von sonstigen Gutschriften (§ 213 Abs. 1) oder Guthaben (§ 215 Abs. 4) gänzlich oder teilweise getilgt, so sind, 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.

(7) Für die Entrichtung einer Abgabe, deren Einhebung ausgesetzt wurde, steht dem Abgabepflichtigen eine Frist bis zum Ablauf eines Monats ab Bekanntgabe des Bescheides über den Ablauf der Aussetzung (Abs. 5) oder eines die Aussetzung betreffenden Bescheides gemäß § 294 zu. Soweit einem vor Ablauf der für die Entrichtung einer Abgabe zur Verfügung stehenden Frist oder während der Dauer eines diese Abgabe betreffenden Zahlungsaufschubes im Sinn des § 212 Abs. 2 zweiter Satz eingebrachten Antrag auf Aussetzung der Einhebung nicht stattgegeben wird, steht dem Abgabepflichtigen für die Entrichtung eine Nachfrist von einem Monat ab Bekanntgabe des den Antrag erledigenden Bescheides zu.

(8) Zur Entrichtung oder Tilgung von Abgabenschuldigkeiten, deren Einhebung ausgesetzt ist, dürfen Zahlungen, sonstige Gutschriften (§ 213 Abs. 1) sowie Guthaben (§ 215 Abs. 4) nur auf Verlangen des Abgabepflichtigen verwendet werden. Hierbei ist § 214 Abs. 4 sinngemäß anzuwenden, wenn bei Bekanntgabe des Verwendungszweckes auf den Umstand der Aussetzung der Einhebung der zu entrichtenden oder zu tilgenden Abgabenschuldigkeit ausdrücklich hingewiesen wurde.

(9) Für Abgabenschuldigkeiten sind

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 zwei 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 Widerrufs der Aussetzung nicht festzusetzen.

Erwägungen

Mit Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes vom 14.4.2014 wurde die Beschwerde gegen die Festsetzung der Aussetzungszinsen abgewiesen (Spruchpunkt 2).

Die Frage, ob in diesem Fall der diese Aussetzungszinsen betreffende Aussetzungsantrag im Hinblick auf die Erledigung des dem Aussetzungsantrag zugrunde liegenden Beschwerdeverfahrens als unbegründet abzuweisen, oder dem Antrag ungeachtet dessen (aus Rechtsschutzerwägungen) bei Vorliegen der Voraussetzungen des § 212a BAO stattzugeben ist, wird von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht einheitlich beantwortet.

Im Beschluss vom 10.4.1991, 91/15/0011, vertritt der Gerichtshof die Ansicht, dass ab dem Zeitpunkt der Erledigung des Rechtsmittels eine Bewilligung der Aussetzung nicht mehr in Betracht kommt (vgl. auch VwGH 29.6.1995, 95/15/0220; 27.3.1996, 93/15/0235; 3.10.1996, 96/16/0200; 4.12.2003, 2003/16/0496).

In einigen Erkenntnissen (z.B. VwGH 10.12.1991, 91/14/0164; 24.11.1997, 93/17/0063; 17.4.2000, 99/17/0437; 9.6.2004, 2004/16/0047, 0048; 18.10.2004, 2000/17/0072) vertritt der Gerichtshof hingegen die Ansicht, aus dem Gesetz ergebe sich nicht, dass eine positive Erledigung des Aussetzungsantrages nur bis zur Rechtsmittelerledigung möglich ist (ebenso Stoll, BAO, 2278). Auch danach sei eine stattgebende Rechtsmittelerledigung (gegen die Abweisung des Aussetzungsantrages) gegebenenfalls nötig, da der Rechtsmittelwerber ansonsten um die Erstreckung der Entrichtungsfrist gemäß § 212a Abs. 7, die Hemmungswirkung des § 230 Abs. 6 und die damit verbundenen Auswirkungen auf den Säumniszuschlag gebracht werde.

Abgesehen davon, dass schon der Wortlaut des § 212a Abs. 1 BAO (*Die Einhebung einer Abgabe, deren Höhe unmittelbar oder mittelbar von der Erledigung einer Bescheidbeschwerde abhängt ... ist auf Antrag auszusetzen*) eher dafür spricht, dass eine Aussetzung nach Beschwerdeerledigung nicht mehr erfolgen darf, ist eine derartige Auslegung im Anwendungsbereich der BAO nach dem Normzweck des § 212a (Effizienz des Rechtsschutzes) nur dann geboten, wenn sich bei Bestätigung einer rechtswidrigen Abweisung des Aussetzungsantrages durch die Erledigung der Bescheidbeschwerde eine Beeinträchtigung der Rechtsschutzinteressen ergibt. Dies ist etwa der Fall, wenn die Bescheidbeschwerde gegen die Abweisung des Aussetzungsantrages nach Ende der Nachfrist des § 212a Abs. 7 zweiter Satz (wenn auch innerhalb verlängerter Beschwerdefrist) eingebracht wird. Diesfalls wäre die "Fristenkette" unterbrochen, ein allfälliger Säumniszuschlag würde bei Abweisung der

Bescheidbeschwerde verwirkt bleiben, jedoch bei Stattgabe (somit bei rückwirkender Bewilligung der Aussetzung, trotz unmittelbar danach erfolgendem Ablauf der Aussetzung) zu einer Aufhebung des Säumniszuschlagsbescheides gemäß § 295 Abs. 3 führen (Ritz, BAO, 5. Auflage, § 212a Tz 12). Da die Festsetzung eines Säumniszuschlages für Aussetzungszinsen jedoch gemäß § 217 Abs. 1 iVm § 3 Abs. 2 lit. d BAO ohnehin nicht in Betracht kommt, erscheint eine Bewilligung der Aussetzung der Einhebung von Aussetzungszinsen bei bereits erledigter Beschwerde gegen die Festsetzung der Aussetzungszinsen aus Rechtsschutzgründen nicht erforderlich. Eine solche Aussetzung erscheint auch wenig sinnvoll, hat doch das Finanzamt in weiterer Folge aufgrund der bereits mit Erkenntnis vom 14.4.2014 erfolgten Erledigung der Beschwerde gegen den Aussetzungszinsenbescheid wieder den Ablauf der mit dem gegenständlichen Erkenntnis bewilligten Aussetzung der Einhebung der Aussetzungszinsen zu verfügen; auch ist eine Festsetzung von Aussetzungszinsen für die bewilligte Aussetzung der Einhebung der Aussetzungszinsen in Höhe von 1.689,60 € nicht ausgeschlossen.

Ungeachtet dessen ist das Bundesfinanzgericht im fortgesetzten Verfahren gemäß § 63 Abs. 1 VwGG an die Rechtsanschauung des Verwaltungsgerichtshofes gebunden und war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Zulässigkeit einer Revision

Gegen ein Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes ist die Revision zulässig, wenn sie von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, insbesondere weil das Erkenntnis 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. Da der Verwaltungsgerichtshof im gegenständlichen Fall bereits mit bindender Wirkung im Sinne des § 63 Abs. 1 VwGG entschieden hat, ist eine ordentliche Revision gegen die im fortgesetzten Verfahren ergangene gegenständliche Entscheidung nicht zulässig.

Linz, am 24. Februar 2017