

Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw, vertreten durch P-KG, gegen den Bescheid des Finanzamtes Wien 4/5/10 vom 22. April 2009 betreffend Aussetzung der Einhebung gemäß § 212a BAO entschieden:

Der Berufung wird stattgegeben.

Die Einhebung der Körperschaftsteuer 2005 in Höhe von € 33.477,68 und der Körperschaftsteuer 2006 in Höhe von € 139.065,69 wird gemäß § 212a BAO ausgesetzt.

Entscheidungsgründe

Mit Berufungen gegen die Körperschaftsteuerbescheide 2005 und 2006 beantragte die Berufungswerberin (Bw) die Aussetzung der gesamten Körperschaftsteuer-Nachforderungsbeträge 2005 in Höhe von € 37.500,00 und 2006 in Höhe von € 139.065,69 bis zur rechtskräftigen Erledigung ihrer Berufungen.

Das Finanzamt wies die Anträge mit Bescheid vom 22. April 2009 ab.

In der dagegen eingebrachten Berufung führte die Bw im Wesentlichen aus, dass § 212a Abs. 6 und 8 BAO normiere, dass Zahlungen, sonstige Gutschriften und Guthaben nur dann den Aussetzungsantrag beeinflussten, wenn dies vom Steuerpflichtigen ausdrücklich beantragt werde. § 214 Abs. 4 BAO bestimme, dass Verrechnungsweisungen bezüglich Verwendungszweck einer Zahlung von der Behörde zu folgen sei.

Eine derartige Verrechnungsweisung habe beispielsweise die im Bescheid erwähnte Zahlung vom 18. Februar 2009 (nicht wie im Bescheid fälschlicherweise behauptet werde, vom 23. Februar 2009) in Höhe von € 283.900,39 (Selbstbemessungsabgaben Umsatzsteuer 12/2008, Lohnsteuer 1/2009 etc.) betroffen.

Es könne auch nicht rechtens sein, dass Genehmigung oder Abweisung eines Bescheides vom Zeitpunkt seiner Erledigung und damit von Urlaub, Krankheit, Arbeitsanfall oder Fleiß des zuständigen Beamten abhängig sei. Daher sei wie in § 212a Abs. 5 BAO auch in § 212a Abs. 8 BAO der Antrag auf Aussetzung der Aussetzung selbst gleichzuhalten.

Die Bw beantrage, dass ihren Aussetzungsanträgen vom 23. Februar 2009 stattgegeben werde, ferner gemäß § 282 Abs. 1 BAO die Entscheidung durch den gesamten Berufungssenat und gemäß § 284 Abs. 1 BAO die Anberaumung einer mündlichen Berufungsverhandlung.

Mit Eingabe vom 6. Mai 2010 brachte die Bw ergänzend vor, dass der gegenständliche Antrag auf Aussetzung der Einhebung gemäß § 212a BAO mit Bescheid vom 22. April 2009 mit der Begründung abgewiesen worden sei, dass die Nachforderungsbeträge an Körperschaftsteuer 2005 und 2006 durch die nachfolgende Zahlung vom 22. Jänner 2009 in Höhe von € 2.357,19, weiters durch Gutschriften in Höhe von € 4.022,32 bzw. € 477,35 vom 5. Februar 2009 und schließlich durch Zahlung vom 23. Februar 2009 in Höhe von € 283.900,39 getilgt worden wären.

Im Vorlagebericht vom 3. Juni 2009 werde zunächst ausgeführt, dass die Entscheidung nach der Sachlage im Zeitpunkt der Bescheiderlassung am 22. April 2009 zu treffen gewesen wäre. Des Weiteren werde – entgegen der ursprünglichen Bescheidbegründung – nunmehr die Meinung vertreten, dass mit dem am 23. Jänner 2009 bestehenden Guthaben in Höhe von € 158.790,99 der Nachforderungsbetrag aus der Körperschaftsteuer 2005 zur Gänze, jener aus der Körperschaftsteuer 2006 bis auf einen Restbetrag von € 26.551,37 getilgt worden seien. Mit der ohne Verrechnungsweisung durchgeföhrten Überweisung (Gutschrift) vom 18. März 2009 sei der Restbetrag getilgt worden.

Hierzu sei zunächst festzustellen, dass die Zahlung vom 16. Jänner 2009 in Höhe von € 276.042,97 – wie aufgrund der langjährigen Vorgangsweise üblich – auf den Cent genau die Umsatzsteuer 11/2008, die Lohnsteuer, den Dienstgeberbeitrag und den Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag 12/2008 und die Werbeabgabe 11/2008 betroffen habe. Die Meldung der Umsatzsteuer 11/2008 sei fristgerecht am 15. Jänner 2009 erfolgt, die Verbuchung hingegen – aus nicht nachvollziehbaren Gründen – erst am 28. Jänner 2009. Bei Verbuchung im Zeitpunkt der Meldung wäre somit am 23. Jänner 2009 – dem Tag der Verbuchung der

Körperschaftsteuernachforderungen 2005 und 2006 – gar kein verrechenbares Guthaben vorgelegen.

Aus § 214 Abs. 1 letzter Satz BAO ergebe sich, dass im Interesse der Vermeidung von Willkür die Buchungen ohne unnötigen Aufschub und in einer von sachlichen Gesichtspunkten bestimmten Reihung vorzunehmen seien. Eine mit dieser Bestimmung im Einklang stehende Vorgangsweise der Abgabenbehörde könne im konkreten Fall nicht erblickt werden. Offensichtlich habe das Finanzamt selbst nicht die nunmehr behauptete Art der Verbuchung bzw. Verrechnung am Abgabenkonto vollzogen, zumal die aktuelle Rückstandsaufgliederung nur die Körperschaftsteuer 2005 und 2006 umfasse, nicht aber die Umsatzsteuer 12/2009 (gemeint wohl: 2008).

Weiters sei darauf zu verweisen, dass eine Verrechnung des am 20. Jänner 2009 am Abgabenkonto ausgewiesenen Guthabens mit den hier gegenständlichen Körperschaftsteuernachforderungen schon wegen der späteren Fälligkeit ausscheide, da diese erst am 2. März 2009 fällig gewesen seien, während die Umsatzsteuer 11/2008 bereits am 15. Jänner 2009 fällig und somit nach der Grundregel des § 214 Abs. 1 BAO auch vorrangig zu verrechnen gewesen sei.

Wenn die Abgabenbehörde vermeine, dass kein Antrag gemäß § 212a Abs. 6 BAO gestellt worden sei, so sei festzuhalten, dass sich aus den Aussetzungsanträgen eindeutig ergebe, dass die Aussetzung der Körperschaftsteuer 2005 und 2006 in voller Höhe beantragt worden sei, womit die Intention der Bw – nämlich die gänzliche Aussetzung auch etwaiger bereits getilgter Abgaben – offenkundig gewesen sei. Somit liege jedenfalls ein konkudenter Antrag gemäß § 212a Abs. 6 BAO vor (siehe auch UFS 28.1.2010, RV/1874-W/09).

Im Zusammenhang mit § 212a Abs. 6 BAO halte die Bw ergänzend fest, dass es sich jedenfalls bei den Beträgen von € 4.022,32 und € 477,35 um Gutschriften im Sinne des § 212a Abs. 6 BAO handle. Zudem verweise die Bw darauf, dass auch Zahlungen zu Gutschriften führten und generell sonstige Gutschriften den Zahlungen gleichgestellt seien (siehe Stoll, BAO, § 214, Seite 2297). Überdies sei auf die RAE, Rz 519 ff. verwiesen, wo Beispiele dargestellt seien, bei denen aufgrund des Rechtsschutzgedankens des § 212a BAO – über die in Abs. 6 genannten Fälle hinaus – auch bei Zahlungen eine Aussetzung der Einhebung in Betracht komme.

Zu den Ausführungen der Abgabenbehörde in Bezug auf die angeblich fehlende Verrechnungsweisung bei der Zahlung vom 18. Februar 2009 sei zu anzumerken, dass gemeinsam mit der elektronischen Meldung der Umsatzsteuervoranmeldung 12/2008 die Verrechnung mit den zu buchenden Selbstbemessungsabgaben beantragt worden sei. Hier

erlaube sich die Bw nur darauf zu verweisen, dass es keine Formerfordernisse für Verrechnungsweisungen gebe. Es genüge vielmehr, wenn der Wille des Abgabepflichtigen aus seiner Weisung zu erkennen sei (siehe z.B. Ritz, BAO³, § 214 Tz 12).

Mit Eingabe vom 21. Mai 2010 zog die Bw die Anträge auf mündliche Verhandlung und Entscheidung durch den gesamten Berufungssenat zurück.

Über die Berufung wurde erwogen:

Gemäß § 212a Abs. 1 BAO ist die Einhebung einer Abgabe, deren Höhe unmittelbar oder mittelbar von der Erledigung einer Berufung abhängt, auf Antrag des Abgabepflichtigen 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 Berufungserledigung ergebenden Herabsetzung der Abgabenschuld.

Gemäß § 212a Abs. 5 erster Satz BAO besteht die Wirkung einer Aussetzung der Einhebung in einem Zahlungsaufschub.

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.*

Die – auch mit Eingabe vom 6. Mai 2010 dargelegte - Meinung des Finanzamtes laut Vorlagebericht vom 3. Juni 2009, dass die Körperschaftsteuer 2005 in Höhe von € 37.500,00 zur Gänze und die Körperschaftsteuer 2006 in Höhe von € 139.065,69 mit einem Betrag von € 112.514,32 durch Verwendung des am Abgabenkonto der Bw am 23. Jänner 2009 vor Verbuchung der gegenständlichen Abgaben, deren Aussetzung begehrt wurde, bestehenden Guthabens in Höhe von € 158.790,99 getilgt wurden und der verbleibende Teilbetrag in Höhe von € 26.551,37 der Körperschaftsteuer 2006 durch Zahlungen (Überweisungen) am 22. Jänner 2009 (€ 2.357,19) und 18. März 2009 getilgt wurde, übersieht ebenso wie die im

angefochtenen Bescheid dargestellte Tilgung durch Zahlungen am 22. Jänner 2009 und 23. Februar 2009 bzw. Gutschriften vom 2. Februar 2009, dass die Körperschaftsteuer 2005 und 2006 laut Rückstandsaufgliederung vom 12. Mai 2010 mit den Beträgen von € 22.752,99 und € 139.065,69 noch unberichtet aushalten.

Entgegen der Begründung des angefochtenen Bescheides führte der gemäß § 295 BAO geänderte Körperschaftsteuerbescheid vom 5. Februar 2009 auch nicht zu einer – durch eine Gutschrift in Höhe von € 4.022,32 dargestellte – Nachforderung, sondern zu einer Verminderung der Körperschaftsteuer 2005 von € 112.767,63 (laut Bescheid vom 23. Jänner 2009) auf € 108.745,31, sodass sich bezüglich der Körperschaftsteuer 2005 ein von der Erledigung einer Berufung abhängiger Nachforderungsbetrag in Höhe von € 33.477,68 ergibt.

In Hinblick auf § 212a Abs. 6 BAO über die Aussetzung bereits entrichteter Beträge erscheint der Umstand, dass die vom Finanzamt vermutete Entrichtung nicht stattfand, allerdings insoferne als unerheblich, als auch die Voraussetzungen dieser Bestimmung durch allfällige Tilgung vor Fälligkeit der Abgabenschuldigkeiten am 2. März 2009 bzw. nach Einbringen des Antrages am 23. Februar 2009 vorlagen. Da die Aussetzungsanträge entsprechend der Begründung des angefochtenen Bescheides die gesamten Körperschaftsteuer-Nachforderungsbeträge der Jahre 2005 und 2006 betrafen, wären allenfalls entrichtete Teilbeträge – entgegen der vom Finanzamt vertretenen Meinung - zweifelsohne von den Aussetzungsanträgen vom 23. Februar 2009 umfasst.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, am 26. Mai 2010