

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Vorsitzende und die weiteren Senatsmitglieder Richterin, LaienbeisitzerI und LaienbeisitzerII im Beisein der Schriftführerin in der Beschwerdesache des Beschwerdeführer, Adressel, vertreten durch WTHGmbH, Adressell, gegen den Bescheid des Finanzamtes vom 01.08.2012, betreffend die Abweisung der Anträge vom 24.07.2012 auf Aussetzung der Einhebung gemäß § 212a BAO der Einkommensteuer 1991 bis 1994 sowie der Aussetzungszinsen 2004 in der Sitzung am 27.05.2015 nach Durchführung einer mündlichen Verhandlung zu Recht erkannt:

Die Beschwerde wird abgewiesen.

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

Entscheidungsgründe

Mit Bescheid vom 27.06.2012 wurde der Ablauf der Aussetzung von Abgabenschuldigkeiten des Beschwerdeführers (=Bf.) betreffend Einkommensteuer 1991 bis 1994 sowie der Aussetzungszinsen 2004 verfügt.

Der Bf. bekämpfte mit Eingabe vom **24.07.2012** den Bescheid, mit dem der Ablauf der Aussetzung der Einhebung (Ablaufbescheid) verfügt worden war und stellte gleichzeitig den Antrag auf Aussetzung der Einhebung der vom Ablaufbescheid betroffenen Abgaben. Die vom neuerlichen Aussetzungsantrag umfassten Abgaben betrugen 24.596,96 Euro (Einkommensteuer 1991 bis 1994 und Aussetzungszinsen 2004).

Die Berufung (nunmehr Beschwerde) gegen den Ablaufbescheid wurde mit Berufungsvorentscheidung (nunmehr Beschwerdevorentscheidung) vom 01.08.2012 abgewiesen.

Mit weiterem Bescheid vom 01.08.2012 wies das Finanzamt den Antrag auf neuerliche Aussetzung der Einhebung der Einkommensteuer 1991 bis 1994 sowie der Aussetzungszinsen 2004 ab.

Das Finanzamt begründete die Abweisung damit, dass es über die Berufung gegen den Ablaufbescheid mit Berufungsvorentscheidung ebenfalls vom 01.08.2012 abweislich entschieden habe.

Der Bf. brachte gegen die Abweisung des Aussetzungsansuchens mit Eingabe vom 09.08.2012 Berufung (nunmehr Beschwerde) ein.

Der Bf. führte darin aus, dass die Abweisung des Antrages auf Aussetzung der Einhebung mangels Begründung (§ 93 BAO) rechtswidrig sei.

Darüber hinaus wandte er Bemessungs- und Einhebungsverjährung der auszusetzenden Abgaben ein.

Mit Erkenntnis vom 26.09.2014 hob das Bundesfinanzgericht den Ablaufbescheid vom 27.06.2012 zu Geschäftszahl RV/2100769/2012 wegen Rechtswidrigkeit auf.

In der mündlichen Berufungsverhandlung vor dem Berufungssenat am 27.05.2015 brachte der Bf. vor:

Die Beschwerde richte sich gegen die Abweisung des Antrages auf Aussetzung der Einhebung vom **24.7.2012**.

Die Abweisung werde mit dem Ergehen der Beschwerde vorentscheidung vom 01.08.2012 betreffend den Ablaufbescheid vom 27.06.2012 begründet.

Die Berufungsvorentscheidung vom 01.08.2012 sei allerdings vom Bundesfinanzgericht mit Entscheidung vom 26.09.2014, RV/2100769/2012, aufgehoben worden.

Dadurch gehe die Bescheidbegründung ins Leere. Der angefochtene Bescheid sei deshalb rechtswidrig.

Aus diesem Grunde werde die Stattgabe der Beschwerde bzw. die Aufhebung des Bescheides beantragt.

Seitens des Finanzamtes wurde vorgebracht, dass die Beschwerde jedenfalls abzuweisen sei, weil die Voraussetzungen des § 212a BAO mangels Nachforderung nicht vorlägen. Der angefochtene Abweisungsbescheid sei jedenfalls rechtlich richtig.

Dem widersprach der Bf., da das Bundesfinanzgericht eine richtige rechtliche Begründung nicht nachholen dürfe bzw. die Begründung nicht sanieren könne.

Mit dem Hinweis, dass die Voraussetzungen des § 212a BAO nicht vorlägen, widerspreche sich die belangte Behörde selbst, da sie mit Bescheid vom 21.09.2012 – dieser befinde sich noch im Rechtsbestand – die Aussetzung der Einhebung der Einkommensteuer 1991 bis 1994 und der Aussetzungszinsen 2004 genehmigte.

Erwägungen des Bundesfinanzgerichtes

Nach 323 Abs. 38 BAO sind die am 31. Dezember 2013 bei dem unabhängigen Finanzsenat als Abgabenbehörde zweiter Instanz anhängigen Berufungen und Devolutionsanträge vom Bundesfinanzgericht als Beschwerden im Sinn des Art. 130 Abs. 1 B-VG zu erledigen. Anbringen, die solche Verfahren betreffen, wirken mit 1. Jänner 2014 auch gegenüber dem Bundesfinanzgericht.

Die vorliegende Berufung wurde dem Unabhängigen Finanzsenat am 25.09.2012 zur Entscheidung vorgelegt.

Das Bundesfinanzgericht hat diese im Sinne der zitierten Bestimmung nunmehr als Beschwerde zu erledigen.

Die für die Beurteilung der gegenständlichen Beschwerde maßgebliche Bestimmung des § 212a der Bundesabgabenordnung (BAO) lautet:

Abs. 1)

*Die Einhebung einer Abgabe, deren Höhe unmittelbar oder mittelbar von der Erledigung einer Berufung abhängt, ist 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. Dies gilt sinngemäß, wenn mit einer Berufung die Inanspruchnahme für eine Abgabe angefochten wird.....*

.....

Nach dieser Bestimmung können nur Beträge ausgesetzt werden, die eine Nachforderung darstellen.

Offen ist die Frage, ob die vom gegenständlichen Aussetzungsantrag betroffenen Abgabenschuldigkeiten Nachforderungen im Sinne dieser Gesetzesstelle darstellen.

Der Begriff Nachforderung wurde aus § 198 Abs. 2 BAO übernommen.

Unter Nachforderung im Sinne des § 212a BAO ist jede aus einer *Abgabenfestsetzung* resultierende Zahlungsverpflichtung zu verstehen (vgl. VwGH vom 10.12.1991, 91/14/0164).

Die Einhebung einer Abgabe ist nach § 212a BAO nur aussetzbar, wenn ihre Höhe unmittelbar oder mittelbar von der Erledigung einer Berufung abhängt (vgl. Ritz, Bundesabgabenordnung, Tz. 6 zu § 212a).

Der Umstand, dass die Einbringung einer bereits festgesetzten Nachforderung ausgesetzt war und in der Folge der Ablauf der Aussetzung – ob zu Recht oder zu Unrecht - verfügt wurde, macht die ausgesetzten Abgaben aber nicht zu einer Nachforderung im Sinne des § 212a Abs. 1 BAO.

Nachforderungen sind vor allem aus einer Abgabenfestsetzung resultierende Zahlungsverpflichtungen. Solche Nachforderungen entstehen etwa, wenn ein -Einkommensteuerbescheid eine gegenüber den Vorauszahlungen höhere Abgabenzahlungsschuld vorschreibt

-wenn ein in Verbindung mit einer Wiederaufnahme erlassener Sachbescheid Abgaben höher festsetzt als der durch den Wiederaufnahmebescheid aufgehobene Abgabenbescheid,

-wenn Bescheide, aus denen sich Gutschriften ergeben, aufgehoben werden.

So rechtfertigt bspw. eine Berufung gegen die Abweisung eines Zahlungserleichterungsansuchens keine Aussetzung der Einhebung (VwGH 10.12.1991, 91/14/0164).

Auch eine Berufung gegen die Abweisung eines Aussetzungsantrages rechtfertigt nicht die Aussetzung der Einhebung (VwGH 20.02.1996, 95/13/0248).

Der VwGH vertritt in letzterem Erkenntnis die Ansicht, dass die Höhe einer Abgabe im Falle der Erledigung der Berufung gegen eine - ebenfalls bereits im Abgabeneinhebungsverfahren ergangenen - abweisenden Aussetzungsbescheid, weder unmittelbar noch mittelbar abhängig ist.

Nichts Anderes gilt im Beschwerdefall. Die Abweisung eines Antrages auf Aussetzung ist mit dem vorliegenden Fall der Verfügung des Ablaufes der Aussetzung vergleichbar.

Folglich stellten die aussetzungsgegenständlichen Abgaben im Beschwerdeverfahren gegen die Verfügung des Ablaufes der Aussetzung keine Nachforderungen dar.

Das Finanzamt hat erst in der mündlichen Verhandlung vom 27.05.2012 auf diese Begründung gestützt.

Entgegen der Ansicht des Bf. können Begründungsmängel im Rechtsmittelverfahren durchaus saniert werden bzw. kann auch eine Begründung durch eine andere rechtsrichtige Begründung ersetzt oder ergänzt werden (zB VwGH 17.02.1994, 93/16/0117, 14.12.2005, 2001/13/0281, 0282, 23.09.1982, 81/15/0091).

Die Beschwerde war daher schon mangels Nachforderung abzuweisen.

Das Finanzamt wies den beschwerdegegenständlichen Aussetzungsantrag mit der Begründung ab, dass die Berufung gegen den Ablaufbescheid bereits mit Berufungsvorentscheidung vom 01.08.2012 erledigt worden sei.

Der Bf. bringt nun vor, dass durch die Aufhebung des Bescheides über die Verfügung des Ablaufes der Aussetzung vom 26.09.2014, RV/2100769/2012, auch die Berufungsvorentscheidung vom 01.08.2012 nicht mehr im Rechtsbestand sei, weshalb die Grundlage des angefochtenen Bescheides weggefallen sei.

Das Argument des Finanzamtes, dass mangels Nachforderung die Voraussetzungen des § 212a BAO nicht erfüllt seien, sei nicht begründungstauglich, da eine unrichtige Begründung nicht sanierbar sei.

Dem ist zu entgegnen, dass im Zeitpunkt der Erlassung des angefochtenen Bescheides die die Berufungsvorentscheidung vom 01.08.2012 im Rechtsbestand war und die Begründung richtig war.

Nach Ansicht des Finanzamtes bestand nach Erledigung der Berufung kein Rechtsschutzinteresse an der Verfügung der Aussetzung der Einhebung.

Dieses Rechtsschutzinteresse fehlt umso mehr, als der der Berufungsvorentscheidung zu Grunde liegende Ablaufbescheid aufgehoben wurde.

Der Wegfall des Ablaufbescheides vom 27.06.2012 und in der Folge der Berufungsvorentscheidung vom 01.08.2012 macht den angefochtenen Abweisungsbescheid deshalb nicht rückwirkend rechtswidrig.

Jedenfalls berechtigt die Aufhebung des Ablaufbescheides durch das Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes vom 26.09.2012, RV/2100769/2012 mangels Rechtsschutzinteresses des Bf. die Abweisung des Antrages und folglich der Beschwerde gegen den Abweisungsbescheid (siehe VwGH 10.04.1991, 91/115/0011, VwGH 29.6.1995, 95/15/0220; 27.03.1996, 93/15/0235; 30.10.1996, 96/16/0200; 04.12.2003, 2003/16/0496).

(siehe auch *Ritz*, BAO Bundesabgabenordnung Kommentar, 5.Auflage, Linde, § 212a Rz 12).

Die Beschwerde war auch aus diesem Grunde daher als unbegründet abzuweisen.

Unzulässigkeit der Revision:

Gemäß Art. 133 Abs. 4 B-VG ist gegen ein Erkenntnis des Verwaltungsgerichtes 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 nach dem eindeutigen Gesetzeswortlaut nur eine Nachforderung von Abgaben aussetzungsfähig ist, diese Voraussetzung im Beschwerdefall aber nicht erfüllt war, ist die Entscheidung die Folge einer eindeutigen Gesetzeslage. Es liegt daher keine Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung vor.

Weiters ist nach ständiger Rechtsprechung eine Aussetzung dann nicht mehr zu gewähren, wenn über die Bescheidbeschwerde gegen den Grundlagenbescheid bereits entschieden wurde und kein Rechtsschutzinteresse an einer positiven Erledigung eines Aussetzungsantrages vorliegt. Auch hier liegt keine zu lösende Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung vor.

Die Voraussetzungen des Art. 133 Abs. 4 B-VG sind folglich nicht erfüllt, weshalb eine Revision gegen dieses Erkenntnis unzulässig ist.

Graz, am 27. Mai 2015