



UNABHÄNGIGER
FINANZSENAT

Außenstelle Wien
Senat 10

GZ. RV/1219-W/10,
miterledigt RV/1594-W/10

Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufungen des Bw, vertreten durch Ö-KG, gegen die Bescheide des Finanzamtes Wien 12/13/14 Purkersdorf vom 27. April 2009 betreffend Ablauf der Aussetzung der Einhebung (§ 212a BAO) und Festsetzung von Aussetzungszinsen entschieden:

Die Berufungen werden als unbegründet abgewiesen.

Die angefochtenen Bescheide bleiben unverändert.

Entscheidungsgründe

Mit Bescheiden vom 27. April 2009 verfügte das Finanzamt den Ablauf der Aussetzung der Einhebung der Einkommensteuer 2006 im Betrag von € 17.126,71 und setzte für den Zeitraum vom 10. Februar 2006 bis 27. April 2009 Aussetzungszinsen in Höhe von € 2.436,85 fest.

In der dagegen rechtzeitig eingebrachten Berufung beantragte der Berufungswerber (Bw), den Bescheid über den Ablauf der Aussetzung der Einhebung dahingehend abzuändern, dass zugleich mit der Verfügung des Ablaufes der Aussetzung der Einhebung ausgesprochen werden möge, dass der Bw aufgrund dieses Bescheides keine Zahlung an Einkommensteuer 2002 zu leisten habe und den Bescheid über die Festsetzung von Aussetzungszinsen ersatzlos aufzuheben.

Mittels Bescheides vom 26. April 2004 sei die Einkommensteuer des Bw für 2002 mit € 17.126,71 festgesetzt worden. Dieser Bescheid sei vom Bw im Rechtsmittelwege bekämpft worden. Das Rechtsmittelverfahren sei mit Berufungsentscheidung des Unabhängigen Finanzsenates vom 6. April 2009, RV/1774-W/06, abweisend erledigt worden. Unmittelbar nach Einbringung der Berufung gegen den Einkommensteuerbescheid 2002 habe das Finanzamt die Einbringung der strittigen Abgabenschuld in Höhe von € 17.126,17 gemäß § 231 Abs. 1 BAO ausgesetzt. Dies deshalb, weil der Bw vor dem Verwaltungsgerichtshof ein Beschwerdeverfahren anhängig gemacht habe, das mit der in Rede stehenden Einkommensteuerschuld 2002 (indirekt) zusammengehangen sei und beantragt habe, der Beschwerde die aufschiebende Wirkung zuzuerkennen. Der Verwaltungsgerichtshof habe in weiterer Folge den Antrag auf Zuerkennung der aufschiebenden Wirkung abgewiesen, woraufhin das Finanzamt, ohne die Wiederaufnahme der Aussetzung der Einbringung gemäß § 231 Abs. 2 BAO zu verfügen, den strittigen Abgabenbetrag (nochmals) dem Abgabenkonto des Bw angelastet habe, zugleich aber die schon seinerzeit vorsichtshalber beantragte Aussetzung der Einhebung gemäß § 212a BAO bewilligt habe.

Sohin sei die strittige Einkommensteuerschuld 2002 in Höhe von € 17.126,71 zweimal dem Abgabenkonto des Bw angelastet und zweimal aus der laufenden Verbuchung der Geburung herausgenommen worden, und zwar einmal im Wege der Aussetzung der Einbringung (von Amts wegen aufgrund des beim Verwaltungsgerichtshof gestellten Antrages auf Zuerkennung der aufschiebenden Wirkung) und das zweite Mal im Wege der Aussetzung der Einhebung (aufgrund des diesbezüglich gestellten Antrages).

Angesichts der nunmehr erfolgten Berufungsentscheidung sei mit Buchung vom 23. April 2009 die Wiederaufnahme der Einbringung verfügt und mit Buchung vom 27. April 2009 der Ablauf der Aussetzung der Einhebung ausgesprochen worden.

Da die zunächst strittige Abgabenschuld solcherart bereits im Wege der Wiederaufnahme der Einbringung dem Abgabenkonto angelastet worden sei, hätte zugleich mit der bescheidmäßigen Verfügung des Ablaufs der Aussetzung der Einhebung ausgesprochen werden müssen, dass aufgrund dieses Ablaufs der Aussetzung der Einhebung keine (weitere) Zahlung betreffend die Einkommensteuer 2002 zu leisten sei, da sich die entsprechende Zahlungspflicht bereits aus der Wiederaufnahme der Einbringung ergebe.

Durch den nunmehr angefochtenen Ausspruch anlässlich der Verfügung des Ablaufs der Aussetzung der Einhebung, dass aufgrund derselben eine Zahlung betreffend Einkommensteuer 2002 in Höhe von € 17.126,71 zu leisten sei, komme es zu einer Doppelbelastung des Bw mit diesem Betrag, obwohl er denselben nur einmal schulde. Da der Ablauf der Aussetzung der Einhebung solcherart zu keiner Nachforderung an

Einkommensteuer 2002 geführt habe, sei auch die diesbezügliche Vorschreibung von Aussetzungszinsen nicht rechtens.

Das Finanzamt wies die Berufung gegen den Bescheid über den Ablauf der Aussetzung der Einhebung mit Berufungsvorentscheidung vom 15. Juli 2009 und die Berufung gegen den Bescheid über die Festsetzung von Aussetzungszinsen mit Berufungsvorentscheidung vom 26. November 2009 als unbegründet ab.

Mit Eingaben vom 12. August 2009 und 29. Dezember 2009 beantragte der Bw rechtzeitig die Entscheidung über die Berufungen durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz, wobei in der Eingabe vom 12. August 2009 ergänzend ausgeführt wurde, dass die Aussetzung der Einbringung einer Abgabenschuldigkeit laut Ellinger/Bibus/Ottinger, Abgabeneinhebung durch die Finanzämter (1996), § 231 Rz 6, den Charakter eines Moratoriums habe, also einen Zahlungsaufschub dergestalt bewirke, dass die Nichtzahlung der betroffenen Abgabenschuldigkeiten keine Einbringungsmaßnahmen nach sich ziehe.

Dieselbe Wirkung habe nach dem klaren Wortlaut des § 212a Abs. 5 iVm § 230 Abs. 2 BAO die Bewilligung einer Aussetzung der Einhebung. Dies bedeute aber, dass die Bewilligung der Aussetzung der Einhebung hinsichtlich einer Abgabenschuldigkeit, für die bereits zuvor die Aussetzung der Einbringung verfügt worden sei, keinerlei Rechtswirkungen auslösen könne, da der Zahlungsaufschub ja bereits durch die verfügte Aussetzung der Einbringung eintrete. Ein derartiger Bescheid, der eine Aussetzung der Einhebung einer bereits hinsichtlich der Einbringung ausgesetzten Abgabenschuldigkeit bewillige, bleibe sohin ohne jedwede Rechtsfolgen.

Habe ein derartiger Bescheid aber keinen Zahlungsaufschub mit sich gebracht, so könne auch der dann den Ablauf dieser Aussetzung der Einhebung verfügende Bescheid keine Rechtswirkungen entfalten, also insbesondere keine Zahlungspflicht auslösen. Das Wesen eines Bescheides, der über den Ablauf einer Aussetzung der Einhebung abspreche, sei ja die Rückgängigmachung der Rechtswirkungen des diesbezüglichen Bewilligungsbescheides. Habe der Bewilligungsbescheid keine Rechtswirkungen nach sich gezogen, insbesondere keinen Zahlungsaufschub bewirkt, so könne auch der den Ablauf dieser Aussetzung der Einhebung verfügende Bescheid keine (gegengleichen) Rechtswirkungen auslösen.

Daher sei es rechtswidrig gewesen, in den Spruch des streitverfangenen Bescheides aufzunehmen, dass aufgrund dieses Bescheides eine Zahlung an Einkommensteuer 2002 in Höhe von € 17.126,71 zu leisten sei. Tatsächlich sei nämlich aufgrund dieses streitverfangenen Bescheides keinerlei Zahlung zu leisten, weil sich die – unbestrittenmaßen bestehende und zwischenzeitlich auch längst erfüllte – Zahlungspflicht hinsichtlich der

Einkommensteuer 2002 bereits aus der zwischenzeitlich (zu Recht) verfügten Wiederaufnahme der Einbringung gemäß Buchung vom 27. April 2009 ergebe.

Es bleibe völlig unerfindlich, wieso das Finanzamt in der angefochtenen Berufungsvorentscheidung vermeine, dass es zu keiner Doppelbelastung des Bw mit der unstrittigerweise nur einmal bestehenden Einkommensteuerschuld 2002 in Höhe von € 17.126,71 komme, bewiesen doch schon die Buchungsmitteilungen vom 23. bzw. 27. April 2009 das Gegenteil.

Über die Berufung wurde erwogen:

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 oder*
- b) soweit infolge einer Aussetzung der Einhebung ein Zahlungsaufschub eintritt, Aussetzungszinsen in Höhe von einem Prozent über dem jeweils geltenden Zinsfuß für Eskontierungen der Österreichischen Nationalbank pro Jahr zu entrichten. 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.*

Unbestritten ist, dass über die Berufung vom 28. April 2004 gegen den Einkommensteuerbescheid 2002 vom 26. April 2004 mit Berufungsentscheidung des Unabhängigen Finanzsenates vom 6. April 2009, RV/1784-W/06, entschieden wurde, sodass

gemäß § 212a Abs. 5 dritter Satz BAO der Ablauf der Aussetzung der Einhebung zu verfügen war.

Der Einwand des Bw, dass es rechtswidrig gewesen sei, in den Spruch des streitverfangenen Bescheides aufzunehmen, dass aufgrund dieses Bescheides eine Zahlung an Einkommensteuer 2002 in Höhe von € 17.126,71 zu leisten sei, übersieht, dass das Leistungsgebot hinsichtlich der Einkommensteuer 2002 aus dem Einkommensteuerbescheid für 2002 vom 26. April 2004 resultiert und mit dem angesprochenen Ersuchen, die betroffenen Abgabenschuldigkeiten bis zum 5. Juni 2009 zu entrichten, lediglich die in § 212a Abs. 7 erster Satz BAO normierte Nachfrist eingeräumt wurde.

Maßnahmen nach § 231 BAO führen nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (VwGH 31.3.2003, 97/14/0128) nur zu behördeninternen Vorgängen, hinsichtlich derer dem Abgabepflichtigen kein Rechtsanspruch zusteht und über die auch keine Bescheide erlassen werden. Die Aussetzung der Einbringung einer Abgabenschuldigkeit hat entsprechend dem Vorbringen des Bw laut Ellinger/Bibus/Ottinger, Abgabeneinhebung durch die Finanzämter (1996), § 231 Rz 6, zwar den Charakter eines Moratoriums, bewirkt entgegen dem Vorbringen des Bw dennoch keinen Zahlungsaufschub, zumal in den genannten Anmerkungen auch ausgeführt wird, dass die Aussetzung der Einbringung aber keine Stundung ist, weshalb es für die Zeit der Aussetzung auch nicht zur Festsetzung von Stundungszinsen kommen kann. Die Wirkung einer Aussetzung der Einbringung besteht somit lediglich darin, dass die betroffene Abgabenschuldigkeit aus der laufenden Verbuchung der Gebarung herausgenommen wird.

Durch die laut Aktenlage am 18. November 2005 und 4. August 2006 jeweils unter dem Geschäftsfällecode 93 (Buchung aufgrund einer Aussetzung der Einbringung - § 231 Abs. 1 BAO) erfolgte Verbuchung einer Gutschrift an Einkommensteuer 2002 in Höhe von € 17.126,71 und am 3. August 2006 und 23. April 2009 jeweils unter dem Geschäftsfällecode 96 (Buchung aufgrund einer Wiederaufnahme der Einbringung - § 231 Abs. 2 BAO) erfolgte Verbuchung einer Lastschrift an Einkommensteuer 2002 in Höhe von € 17.126,71 wurde die Einkommensteuer 2002 somit lediglich aus der laufenden Verbuchung der Gebarung herausgenommen, ohne dass hierdurch ein Zahlungsaufschub oder eine Hemmung der Einbringung gemäß § 230 BAO bewirkt worden wäre.

Der Zahlungsaufschub trat gemäß § 212a Abs. 5 erster Satz BAO vielmehr erst mit Bewilligung der Aussetzung der Einhebung mit Bescheid vom 18. April 2006 ein, sodass die Festsetzung von Aussetzungszinsen ab Einbringung des dem Bescheid zugrunde liegenden Antrages, aufgrund dessen Einbringungsmaßnahmen gemäß § 230 Abs. 6 BAO weder eingeleitet noch fortgesetzt werden durften, zu Recht erfolgte.

Zum Vorbringen des Bw, dass es völlig unerfindlich bleibe, wieso das Finanzamt in der angefochtenen Berufungsvorentscheidung vermeine, dass es zu keiner Doppelbelastung des Bw mit der unstrittigerweise nur einmal bestehenden Einkommensteuerschuld 2002 in Höhe von € 17.126,71 komme, ist zu bemerken, dass es vielmehr nicht nachvollziehbar ist, warum der Bw die Meinung vertritt, dass es zu einer Doppelbelastung an Einkommensteuer 2002 komme, da mit der Verfügung des Ablaufes der Aussetzung der Einhebung bzw. der Wiederaufnahme der Einbringung lediglich die Aussetzung der Einhebung bzw. Einbringung beendet wird, sodass mit den angeführten Buchungen vom 23. April 2009 und 27. April 2009 lediglich die mit Buchungen vom 18. April 2006 und 4. August 2006 erfolgten Gutschriften rückgängig gemacht wurden.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, am 21. Juni 2010