



Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des O, vom 11. Februar 2004 gegen den Bescheid des Finanzamtes Linz vom 28. Jänner 2004 zu StNr. 000/0000, mit dem Aussetzungszinsen im Betrag von 30.590,13 € festgesetzt wurden, entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Entscheidungsgründe

Im Anschluss an eine beim Berufungswerber durchgeführte Betriebsprüfung wurden unter anderem mit Bescheiden vom 21. April 1995 die Verfahren hinsichtlich Einkommensteuer 1992 und 1993 wieder aufgenommen und neue Sachbescheide erlassen.

Die gegen diese Bescheide eingebrachte Berufung wurde mit Berufungsentscheidung des unabhängigen Finanzsenates vom 10. Dezember 2003, RV/0040-L/02, abgewiesen. Wie den Entscheidungsgründen zu entnehmen ist, erhielt der Berufungswerber im Jahr 1992 für einen mit der Stadtgemeinde auf 17 Jahre abgeschlossenen Pachtvertrag eine "Vorauszahlung" von 2.020.000,00 S, die aber nicht im Jahr des Zuflusses versteuert worden war, sondern auf die Laufzeit des Pachtvertrages aufgeteilt werden sollte. Diese Vorgangsweise wurde vom Finanzamt nicht anerkannt, und die gesamte "Vorauszahlung" als Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung im Jahr 1992 in Ansatz gebracht. Der unabhängige Finanzsenat teilte diese Ansicht.

Gegen die Berufungsentscheidung vom 10. Dezember 2003 ist eine beim Verwaltungsgerichtshof zur Zl. 2004/14/0015 protokollierte Beschwerde anhängig.

Im Rahmen des Berufungsverfahrens war mit Bescheid vom 21. Juni 1995 eine Aussetzung der Einhebung von Einkommensteuer 1992 in Höhe von 1,273.902,00 S (= 92.578,07 €) und von Einkommensteuer 1993 in Höhe von 29.967,00 S (= 2.177,79 €) bewilligt worden.

Aufgrund der Berufungserledigung vom 10. Dezember 2003 wurde mit Bescheid vom 28. Jänner 2004 der Ablauf der Aussetzung der Einhebung verfügt. Mit weiterem Bescheid vom 28. Jänner 2004 wurden für den Zeitraum 28. Juni 1995 bis 28. Jänner 2004 Aussetzungszinsen in Höhe von 30.590,13 € festgesetzt. Bemessungsgrundlage für diese Zinsen waren dabei die beiden Einkommensteuerforderungen 1992 und 1993 in Höhe von insgesamt 94.755,86 €.

Mit Eingabe vom 11. Februar 2004 wurde gegen den Aussetzungszinsenbescheid Berufung erhoben, und beantragt, "die Aussetzungszinsen neu zu berechnen und die Ergebnisse der Wiederaufnahme über die Jahre 1994 bis 2001 einzuarbeiten, bzw. den Aussetzungszinsenbescheid vollinhaltlich aufzuheben." In der Begründung wurde auf das vor dem Verwaltungsgerichtshof anhängige Beschwerdeverfahren verwiesen. Weiters sei anzuführen, dass ein wesentlicher Teil der Aussetzungszinsen die Einkommensteuer 1992 betreffe, die aus einer erhaltenen "Mietvorauszahlung" resultiere. Die "Mietvorauszahlungen" seien durch die Betriebsprüfung in das Jahr 1992 eingerechnet worden. Der Berufungswerber habe aber die "Mietvorauszahlungen" über die Jahre verteilt in die Gewinnermittlung aufgenommen. Es würden sich daher in den Folgejahren Einkommensteuergutschriften ergeben, die durch die Wiederaufnahme (dieser Verfahren) neu zu Tage treten würden. Aus diesem Grund seien auch diese Gutschriften in die Berechnung mit einzubeziehen. Weiters sei anzuführen, dass Aussetzungszinsen gemäß BGBl 1993/818 nur für Zeiträume zu entrichten wären, die nach dem 31. Dezember 1993 eingetreten seien (BGBl 1994/680). Nachdem aber die Einkommensteuer 1992 betroffen sei, wäre nach Meinung des Berufungswerbers "die Berechnung von Aussetzungszinsen nicht vorzunehmen; vgl. dazu BAO § 212a Abs. 9 lit. b." Schließlich beantragte der Berufungswerber die Aussetzung der Einhebung der gegenständlichen Aussetzungszinsen, welche mit Bescheid vom 14. Juli 2004 bewilligt wurde.

Zur grundsätzlichen Frage des Bescheidcharakters rein automationsunterstützt erlassener Bescheide, zu denen auch der gegenständliche Bescheid über die Aussetzungszinsen zählt, waren beim Verwaltungsgerichtshof mehrere Verfahren anhängig. In den am 29. März 2007 veröffentlichten Erkenntnissen vom 14. Dezember 2006, 2005/14/0014-0017, hat der Verwaltungsgerichtshof die Bescheidqualität derartiger Erledigungen bejaht. Das mit Bescheid des unabhängigen Finanzsenates vom 16. August 2006 gemäß § 281 BAO ausgesetzte gegenständliche Berufungsverfahren kann daher nunmehr fortgesetzt werden.

Über die Berufung wurde erwogen:

§ 212a BAO wurde durch das insoweit mit 1. Dezember 1987 in Kraft getretene BGBl 1987/312 eingeführt. Die in Abs. 9 normierte Zinsenbestimmung lautete:

Soweit für Abgabenschuldigkeiten infolge einer Aussetzung der Einhebung ein Zahlungsaufschub eintritt, sind Aussetzungszinsen unter Anwendung des sich aus § 212 Abs. 2 für Stundungszinsen ergebenden Zinsfußes zu entrichten. Im Fall der nachträglichen Herabsetzung einer Abgabenschuld hat die Berechnung der Aussetzungszinsen unter rückwirkender Berücksichtigung des Herabsetzungsbetrages zu erfolgen. Aussetzungszinsen sind vor der Verfügung des Ablaufes (Abs. 5) oder des Widerrufs der Aussetzung nicht festzusetzen.

Durch BGBl 1993/818, anzuwenden für Zeiträume nach dem 31. Dezember 1993, wurde die Zinsenbestimmung neu gefasst und erhielt folgenden Wortlaut:

Für Abgabenschuldigkeiten sind

a) solange auf Grund eines Antrages auf Aussetzung der Einhebung, über den noch nicht entschieden wurde, Einbringungsmaßnahmen weder eingeleitet noch festgesetzt werden (§ 230 Abs. 6) 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 Oesterreichischen Nationalbank pro Jahr zu entrichten. Im Fall der nachträglichen Herabsetzung einer Abgabenschuld hat die Berechnung der Aussetzungszinsen unter rückwirkender Berücksichtigung des Herabsetzungsbetrages zu erfolgen.

Durch BGBl 1994/680, anzuwenden ab 27. August 1994, wurden dieser Bestimmung die folgenden beiden Sätze angefügt:

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.

Durch BGBl 2002/97 wurde der für die Zinsenberechnung maßgebende Zinsfuß für Eskontierungen der Oesterreichischen Nationalbank durch den jeweils geltenden Basiszinssatz ersetzt.

Schließlich wurde durch BGBl 2003/71 in die Zinsenbestimmung des § 212a Abs. 9 BAO folgende Bagatellregelung eingefügt:

Aussetzungszinsen, die den Betrag von 50,00 Euro nicht erreichen, sind nicht festzusetzen.

Die dem gegenständlichen Aussetzungszinsenbescheid zugrunde liegende Aussetzung der Einhebung der Einkommensteuerforderungen für die Jahre 1992 und 1993 erfolgte mit Bescheid vom 21. Juni 1995 und erstreckte sich bis zu dem mit Bescheid vom 28. Jänner 2004 verfügten Ablauf.

In diesem Zeitraum waren nach den oben dargestellten maßgebenden Fassungen des § 212a Abs. 9 BAO für Abgabenschuldigkeiten Aussetzungszinsen zu entrichten, soweit infolge einer Aussetzung der Einhebung ein Zahlungsaufschub eintrat. Bemessungsgrundlage für die Zinsenberechnung waren somit jene Beträge an Einkommensteuer 1992 und 1993, hinsichtlich derer die Aussetzung der Einhebung verfügt worden war und ein Zahlungsaufschub eingetreten ist. Die im angefochtenen Aussetzungszinsenbescheid angeführte Bemessungsgrundlage ist daher zutreffend.

Nach dem klaren Wortlaut des § 212a Abs. 9 BAO kommt es nicht darauf an, wann die den Gegenstand der Aussetzung bildenden Abgabenansprüche entstanden sind, sondern ab wann infolge einer Aussetzung der Einhebung ein Zahlungsaufschub eintrat. Abgesehen davon geht die Zinsenbestimmung in ihrer Stammfassung auf das Jahr 1987 zurück, sodass der Einwand in der Berufung, für die Aussetzung der Einkommensteuer 1992 wären keine Aussetzungszinsen zu entrichten, auch aus diesem Grund unberechtigt ist.

Der Verwaltungsgerichtshof hat bereits wiederholt ausgesprochen, dass die Aussetzung der Einhebung abgabenbezogen ist. § 212a Abs. 9 zweiter Satz BAO ist eine auf einzelne Abgabenschulden abstellende Regelung, die es nicht erlaubt, die infolge Herabsetzung einer Abgabenschuld entstehende Gutschrift rückwirkend bei der Berechnung der Aussetzungszinsen für eine andere Abgabenschuld zu berücksichtigen (VwGH 25. Juni 1997, 94/15/0167 mit Hinweis auf VwGH 14. April 1994, 94/15/0043; ebenso VwGH 31. Juli 2002, 2002/13/0078 und VwGH 16. Oktober 2002, 99/13/0065). Bei der Zinsenberechnung für bestimmte ausgesetzt gewesene Abgaben (im gegenständlichen Fall Einkommensteuer 1992 und 1993) kann daher nur eine allfällige Herabsetzung eben dieser Abgabe berücksichtigt werden. Die vom Berufungswerber beantragte Berücksichtigung der in den Folgejahren entstandenen Einkommensteuergutschriften (laut Berufungsantrag betreffend die Jahre 1994 bis 2001) wäre somit rechtswidrig.

Abgesehen davon ergaben sich während aufrechter Aussetzung der Einhebung nur aus den Veranlagungsbescheiden zur Einkommensteuer 1996 vom 9. Jänner 1998 und zur Einkommensteuer 2000 vom 20. November 2003 Gutschriften. Es wäre dem Berufungswerber freigestanden, gemäß § 212a Abs. 8 BAO eine Verwendung der aus diesen Gutschriften am Abgabenkonto entstandenen Guthaben zur teilweisen Abdeckung der ausgesetzten Abgabenschulden zu beantragen, und damit eine Verminderung der Aussetzungszinsen zu erreichen. Davon machte der Berufungswerber jedoch keinen Gebrauch. So wurde etwa die Gutschrift aus der mit Bescheid vom 9. Jänner 1998 durchgeführten Veranlagung zur Einkommensteuer 1996 in Höhe von 560.900,00 S zum Teil zur Abdeckung anderer, nicht ausgesetzter Abgabenschulden verwendet, und am 26. Jänner 1998 die Rückzahlung eines Guthabens von 507.908,00 S, das zum überwiegenden Teil auf eben diese Einkommensteuergutschrift zurückzuführen war, an den Berufungswerber durchgeführt. In diesem Zusammenhang wird bemerkt, dass nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes die Vorschreibung von Aussetzungszinsen auch dann dem Gesetz entspricht, wenn während des Aussetzungszeitraumes ein Guthaben auf dem Abgabenkonto besteht, jedoch kein Antrag im Sinne des § 212a Abs. 8 BAO gestellt wird (Judikaturnachweise bei Ritz, BAO³, § 212a Tz 33).

Insgesamt gesehen erweist sich die gegenständliche Festsetzung von Aussetzungszinsen daher als rechtmäßig, sodass spruchgemäß zu entscheiden war.

Der Vollständigkeit halber wird zu den Folgen einer allfälligen aufhebenden Entscheidung im derzeit noch anhängigen Verfahren vor dem Verwaltungsgerichtshof zur Zl. 2004/14/0015 für die Aussetzungszinsen auf die Ausführungen bei Ritz, BAO³, § 212a Tz 36, verwiesen.

Linz, am 25. April 2007