

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Vorsitzenden R1, den Richter R2 und die weiteren Senatsmitglieder L1 und L2, in Beisein der Schriftführerin S der Beschwerdesache Bf, vertreten durch Prof Dr Thomas Keppert WP GmbH u CO KG, Theobaldgasse 19, 1060 Wien, über die Beschwerden gegen die Bescheide des Finanzamtes Baden Mödling vom 18. November 2014 und 5. März 2015, betreffend Aussetzung der Einhebung gemäß § 212a BAO in der Sitzung am 30. Juni 2016 zu Recht erkannt:

Die Beschwerden werden als unbegründet abgewiesen.

Die angefochtenen Bescheide bleiben unverändert.

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

Entscheidungsgründe

Mit Antrag vom 27. Mai 2013 beantragte der Beschwerdeführer (Bf) die Aussetzung der Einhebung gemäß § 212a BAO des Rückstandes von € 235.370,69, welcher sich aus Einkommensteuer 1999 in Höhe von € 90.778,18, Einkommensteuer 2000 in Höhe von € 88.816,34, Anspruchszinsen 2000 in Höhe von € 11.277,16, Aussetzungszinsen in Höhe von € 17.460,66 und Aussetzungszinsen in Höhe von € 27.038,38 zusammensetzte, bis zur Erledigung der Berufung gegen den Zurückweisungsbescheid des Antrages auf Wiederaufnahme vom 25. Mai 2013.

Mit Anträgen vom 25. Juli 2013 und vom 1. Oktober 2013 beantragte der Bf (Bf) die Aussetzung der Einhebung der nachstehenden durch die Erledigung der gegenständlichen Berufungen zum Wegfall kommenden Abgaben:

Einkommensteuer 1999: € 60.486,56

Einkommensteuer 2000: € 88.816,34

Anspruchszinsen 2000: € 11.277,16

Aussetzungszinsen: € 17.460,66

Aussetzungszinsen: € 27.038,38

Zur Zulässigkeit der Aussetzungsanträge verwies der Bf auf die Begründung in seiner Berufung vom 19. September 2013 und das dort zitierte Erkenntnis des VwGH vom 17.12.1998, 97/15/0085. Demnach gehe es laut VwGH nicht an, dass der Rechtssuchende generell einseitig mit allen Folgen einer potentiell rechtswidrigen behördlichen Erledigung bis zur endgültigen Erledigung des Rechtsmittels belastet werde. Da in Folge dessen in verfassungskonformer Interpretation eine Mitberücksichtigung des Hauptverfahrens bei der Entscheidung über die Aussetzung der Einhebung zu erfolgen habe, seien Aussetzungsanträge auch aufgrund von Berufungen zu bewilligen, mit deren Stattgabe keine unmittelbare Herabsetzung von Abgaben verbunden sei.

Mit Bescheid vom 18. November 2014 wies das Finanzamt die Anträge des Bf vom 27. Mai 2013 und vom 25. Juli 2013 betreffend Aussetzung der Einhebung ab.

Mit Bescheid vom 5. März 2015 wies das Finanzamt den Antrag des Bf vom 1. Oktober 2013 betreffend Aussetzung der Einhebung ab.

Zur Begründung führte das Finanzamt wie folgt aus:

"Die Einhebung der aushaftenden Abgabenschulden kann gem § 212a BAO nur insoweit ausgesetzt werden, als hinsichtlich der nachgeforderten Höhe dieser Abgaben eine Berufung anhängig ist.

Bei den bezug habenden angefochtenen Bescheiden handelt es sich die Zurückweisung von Anträgen gemäß § 295 Abs 4 und § 303 Abs 1 BAO, welche selbst weder unmittelbar noch mittelbar Abgabennachforderungen zur Folge hatten.

Die Abgabennachforderungen, für welche die gegenständliche Aussetzung der Einhebung beantragt wird, stammen vielmehr von den bereits rechtskräftigen Einkommensteuerfestsetzungen 1999 und 2000 vom 14.12.2006. Ihrem Begehren kann daher nicht gefolgt werden".

In den dagegen eingebrachten Beschwerden vom 12. Dezember 2014 und 13. März 2015 führte der Bf wie folgt aus:

"Die Abweisung des Aussetzungsantrags wird vom Finanzamt damit begründet, dass eine Einhebung von aushaftenden Abgabenschulden nur insoweit ausgesetzt werden kann, als hinsichtlich der nachgeforderten Abgaben eine Beschwerde anhängig sei.

Diese Interpretation ist unzureichend, da nach dem Gesetzeswortlaut für die Verfügung einer Aussetzung der Einhebung bereits die mittelbare Abhängigkeit von der Erledigung einer Beschwerde ausreichend ist.

Aus dem Verweis auf eine mittelbare Abhängigkeit ergibt sich, dass nicht nur eine Berufung gegen einen ein Leistungsgebot beinhaltenden Abgaben- oder Haftungsbescheid zu einer Aussetzung Anlass geben kann, sondern auch jede Berufung, von deren Erledigung die Höhe einer Abgabe mittelbar abhängt (Ellinger/Iro/Kramer/Urtz, BAO, § 212a Anm 2).

Dementsprechend gehören zu den Abgaben, deren Höhe mittelbar von der Erledigung einer Beschwerde abhängt, alle Abgaben, die im Fall einer dem Begehren des Beschwerdeführers Rechnung tragenden Beschwerdeerledigung entweder von Amts wegen oder auf Antrag des Abgabepflichtigen herabzusetzen oder deren Festsetzung diesfalls überhaupt aufzuheben ist (Ellinger/Iro/Kramer/Urtz, BAO, § 212a Anm 2).

Die Unrichtigkeit der Rechtsansicht des Finanzamts ergibt sich auch aus einem in einem vergleichbaren Fall ergangenen Erkenntnis des VwGH vom 17.12.1998, 97/15/0085.

In diesem Fall war strittig, ob die Berufung gegen einen Bescheid, mit dem ausgesprochen wurde, dass eine Berufung gem § 275 BAO als zurückgenommen gilt, als Grundlage für eine Aussetzung einer Einhebung dienen kann. Dies wurde von den Abgabenbehörden verneint, da eine allfällige Stattgabe der Berufung gegen den Zurücknahmebescheid mit keiner Herabsetzung von Abgaben verbunden sei.

Der VwGH verwies in diesem Zusammenhang darauf, dass durch das Rechtsinstitut der Aussetzung der Einhebung sichergestellt werden soll, dass der Rechtsschutzsuchende nicht generell einseitig mit allen Folgen potentiell rechtswidriger behördlicher Erledigungen bis zur endgültigen Erledigung des Rechtsmittels belastet wird. Er ging daher in verfassungskonformer Interpretation unter Verweis auf die Anforderungen des rechtsstaatlichen Prinzips davon aus, dass eine Mitberücksichtigung des Hauptverfahrens zu erfolgen habe und in Folge dessen eine Aussetzung der Einhebung zu verfügen gewesen wäre (E vom 17.12.1998, 97/15/0085).

Welcher Unterschied zwischen diesem Fall und dem gegenständlichen liegen soll, ist den knappen Darlegungen im Abweisungsbescheid nicht zu entnehmen.

Tatsächlich betont auch der VfGH im Zusammenhang mit Überlegungen nach dem effektiven Rechtsschutz von Berufungen hinsichtlich der Aussetzung der Einhebung, dass es in Fällen, in denen Rechtsfragen echt strittig sind, nicht angeht, dass das Rechtsschutzrisiko im echt fraglichen Bereich dem Rechtsunterworfenen vorbehaltlos aufgelastet wird (VfGH 11.12.1986, G 119/86; vgl hierzu auch grundsätzlich Eberhard, Verfassungsrechtliche Vorgaben für Steuer- und Verwaltungsverfahren, in: Holoubek/Lang, Die allgemeinen Bestimmungen der BAO, 51, 55).

Wir verweisen zur im konkreten Fall vorliegenden effektiv strittigen Rechtsfrage auf die Ausführungen im Vorlageantrag vom 25. Juli 2013 zu dem vom VwGH in ständiger Rsp betonten engen Zusammenhang zwischen dem Einkommensteuer- und dem Feststellungsverfahren.

Aus diesem ergibt sich nach der einkommensteuerlichen Natur des Verfahrens nach § 188 BAO eine unmittelbare zeitliche Verbindung zwischen dem Fristenlauf des § 304 BAO und dem Feststellungsverfahren (VwGH 22.12.2011, 2009/15/0153; siehe hierzu ausführlich Keppert/Koss, Der das Verfahren abschließende Bescheid iSd § 295 Abs 4 iVm § 304 BAO, SWK 2013 in Druck).

Diese unmittelbare, unter Rechtsschutzgesichtspunkten zu beachtende Verbindung zwischen dem Einkommensteuer- und dem Feststellungsverfahren wurde schon im Jahr 1989 von der Bundesregierung in einem Verfahren vor dem VfGH betont. Sie wies übereinstimmend zu den oa Überlegungen des VwGH darauf hin, dass das System von Grundlagenbescheiden und abgeleiteten Bescheiden letztlich dazu führt, dass der Spruch eines Bescheides, der ansonsten als Einheit aufzufassen ist, nur aufgespalten wird und diese Technik der Aufspaltung von bestimmten Spruchelementen in bestimmten Bescheidkategorien vor allem nur prozessökonomische Bedeutung hat (vgl die Stellungnahme der Bundesregierung im E des VfGH 11.12.1986, G 119/86).

Die Abhaltung einer mündlichen Verhandlung gem § 274 Abs 1 Z 1 lit a BAO und die Entscheidung über die Berufung durch den Senat gem § 272 Abs 2 Z 1 a BAO werden beantragt.

Mit Beschwerdeverentscheidungen vom 29. Dezember 2014 und 14. April 2015 wies das Finanzamt die Beschwerden als unbegründet ab und begründete dies wie folgt:

"Die Aussetzung von streitverfangenen Abgaben gemäß § 212a BAO setzt voraus, dass eine (Berufung) Beschwerde, von deren Ausgang die Höhe einer Abgabe abhängig ist, noch anhängig ist, wobei mittelbare Abhängigkeit der Höhe einer Abgabe vom Ausgang der Berufung genügt.

In verfassungskonformer Interpretation geht der Verwaltungsgerichtshof davon aus, dass § 212a BAO die Aussetzung der Einhebung des Streitgegenstandes des Hauptverfahrens (Berufung gegen den Abgabenbescheid) auch für die Zeit ermöglicht, während der in einem Nebenverfahren geprüft wird, ob die Voraussetzungen einer Berufung vorliegen. Wird im Zusammenhang mit der Berufung gegen einen Bescheid, der die den Gegenstand des Hauptverfahrens bildende Berufung ohne eine meritorische Entscheidung abschließend erledigt, der Antrag auf Aussetzung nach § 212a BAO gestellt, so sind die Voraussetzungen für die Aussetzung unter Mitberücksichtigung der Gegebenheiten des Hauptverfahrens zu prüfen.

Da - wie bereits im Erstbescheid ausgeführt - keine Beschwerde (Berufung) betreffend die Einkommensteuerfestsetzungen 1999 und 2000 anhängig ist und im Zusammenhang mit Anträgen gemäß § 303 Abs 1 und § 295 Abs 4 BAO auch nicht von einem Verfahren gesprochen werden kann, in welchem geprüft wird, ob eine Beschwerde gegen die Einkommensteuerfestsetzung 1999 und 2000 vorliegt, kann Ihrem Begehren nicht gefolgt werden.

Da Sie keinen Antrag auf sofortige Vorlage Ihrer Beschwerde an das Bundesfinanzgericht gestellt haben, ergeht diese Beschwerdeverentscheidung in Ansehung der zwingenden gesetzlichen Anordnung des § 262 Abs 1 Bundesabgabenordnung".

In den Anträgen auf Entscheidung über die Bescheidbeschwerde durch das Verwaltungsgericht vom 16. Jänner 2015 und 20. April 2015 verwies der Bf zur Begründung auf die ausführlichen Darlegungen in den Beschwerden und wiederholte die

Anträge auf Abhaltung einer mündlichen Verhandlung gem § 274 Abs 1 Z 1 lit a BAO und Entscheidung durch den Senat gem § 272 Abs 1 Z 1 a BAO.

Mit Eingabe vom 11. Mai 2016 zog der Bf den Antrag auf Abhaltung einer mündlichen Verhandlung zurück.

Über die Beschwerden wurde erwogen:

Gemäß § 212a Abs. 1 BAO ist die Einhebung einer Abgabe, deren Höhe unmittelbar oder mittelbar von der Erledigung einer Bescheidbeschwerde abhängt, 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.

Die Einhebung einer Abgabe ist aussetzbar, wenn ihre Höhe unmittelbar oder mittelbar von der Erledigung einer Bescheidbeschwerde abhängt. Dies gilt nur insoweit, als mit der Bescheidbeschwerde ein Bescheid in Beschwerdepunkten angefochten wird, in denen er von einem Anbringen abweicht (bzw wenn der Bescheid amtswegig ergangen ist).

Abgaben, deren Höhe mittelbar von der Erledigung einer Bescheidbeschwerde abhängen, sind nach hA (zB Ellinger/Wetzel/Mairinger, BAO, 124) alle diejenigen, die im Falle einer dem Begehren des Abgabepflichtigen Rechnung tragenden Beschwerdeerledigung von Amts wegen oder auf Antrag des Abgabepflichtigen zwingend herabzusetzen sind oder deren Festsetzung diesfalls überhaupt aufzuheben ist (vgl. Ritz, BAO5 212a Tz 6, 7).

Eine mittelbare Abhängigkeit von der Beschwerdeerledigung liegt vor allem vor, wenn ein Grundlagenbescheid (zB Feststellungsbescheid gemäß § 188 BAO) mit Bescheidbeschwerde angefochten ist; diesfalls kommt die Aussetzung der abgeleiteten Abgabe (zB Einkommensteuer des Beteiligten) in Betracht (vgl zB VwGH 16.12.2009, 2007/15/0249).

§ 212a BAO ermöglicht auch eine Aussetzung der Einhebung des Streitgegenstandes des Hauptverfahrens (zB Bescheidbeschwerde gegen den Abgabenbescheid) für die Zeit, während der in einem Nebenverfahren (zB Zurücknahmebescheid gemäß § 85 Abs. 2 BAO) geprüft wird, ob die Voraussetzungen einer Bescheidbeschwerde vorliegen (vgl. VwGH 17.12.1998, 97/15/0085).

Laut Aktenlage beantragte der Bf mit Eingabe vom 25. Juli 2013 die Entscheidung über seine Berufung gegen den Bescheid vom 25. April 2013, mit welchem der am 18. Dezember 2012 eingebrachte Antrag auf Wiederaufnahme des Verfahrens gemäß § 303 BAO der Einkommensteuerbescheide für 1999 und 2000 zurückgewiesen wurde, durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz.

Weiters erhob der Bf mit Eingabe vom 1. Oktober 2013 Berufung gegen den Bescheid des Finanzamtes vom 19. September 2013, womit der Antrag vom 25. Juli 2013 auf Bescheidaufhebung gemäß § 295 Abs. 4 BAO zurückgewiesen wurde.

Sache dieser anhängigen Beschwerdeverfahren ist somit ein Zurückweisungsbescheid. Damit wird auch die Sache dieses konkreten Beschwerdeverfahrens und insoweit auch der Rahmen für die Abänderungsbefugnis des Bundesfinanzgerichtes im Beschwerdeverfahren iSd § 279 Abs 1 BAO festgelegt.

Im Fall einer Berufung gegen einen Bescheid, mit dem ein Antrag zurückgewiesen wurde, ist Gegenstand der Berufungsentscheidung allein die Frage, ob die sachliche Behandlung des Antrags zu Recht verweigert wurde. In einem solchen Fall ist somit "Sache" im Sinn des § 279 Abs. 1 BAO und Gegenstand des Berufungsverfahrens nur die Frage, ob dem Antragsteller von der unterinstanzlichen Behörde zu Recht eine Sachentscheidung verweigert wurde (vgl. VwGH 29.5.2006, 2005/17/0242).

Selbst im Falle einer dem Begehren des Bf Rechnung tragenden Erledigung hängt die Höhe der Einkommensteuer 1999 und 2000 somit nicht mittelbar von der Erledigung der Bescheidbeschwerde gegen die Bescheide vom 25. April 2013 und 19. September 2013 ab, da sie weder von Amts wegen noch auf Antrag des Abgabepflichtigen zwingend herabzusetzen ist oder deren Festsetzung diesfalls überhaupt aufzuheben ist, sondern diesfalls lediglich über die Anträge auf Bescheidaufhebung gemäß § 295 Abs. 4 BAO sowie auf Wiederaufnahme des Verfahrens gemäß § 303 BAO der Einkommensteuerbescheide 1999 und 2000 meritorisch zu entscheiden ist.

Auch ein Nebenverfahren im Sinne des Erkenntnisses des Verwaltungsgerichtshofes vom 17. Dezember 1998, 97/15/0085, liegt nicht vor, weil die den Gegenstand des Hauptverfahrens (Berufung gegen den Abgabenbescheid) bildende Berufung bereits mit Bescheid vom 14. Dezember 2006 mit einer meritorische Entscheidung abschließend erledigt wurde.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Zulässigkeit einer Revision:

Gegen diese Entscheidung ist gemäß Art. 133 Abs. 4 B-VG eine Revision nicht zulässig, da das Erkenntnis nicht von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt.

Einer Rechtsfrage kommt grundsätzliche Bedeutung zu, wenn das Erkenntnis von vorhandener Rechtsprechung des VwGH abweicht, diese uneinheitlich ist oder fehlt.

Da die Voraussetzungen des Art. 133 Abs. 4 B-VG nicht erfüllt sind (siehe die in der Begründung zitierten Entscheidungen), ist eine ordentliche Revision nicht zulässig.

Wien, am 30. Juni 2016