

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht erkennt durch die Richterin Mag. Mirha Karahodzic MA in der Beschwerdesache der *** GmbH, ***, ***, vertreten durch StB Dr. Michael Kotschnigg, Stadlauer Straße 39/1/Top 12, 1220 Wien, gegen den Bescheid des Finanzamtes Wien 3/6/7/11/15 Schwechat Gerasdorf vom 13. Mai 2019, betreffend Verfügung des Ablaufes der Aussetzung der Einhebung gemäß § 212a BAO, zu Recht:

I. Die Beschwerde wird gemäß § 279 BAO als unbegründet abgewiesen.

II. Die Revision ist gemäß Art. 133 Abs. 4 B-VG nicht zulässig.

Entscheidungsgründe

1. Dem Verfahren liegt folgender Sachverhalt zugrunde:

Mit Bescheiden vom 18. Februar 2013 wurden die Kapitalertrag- und Körperschaftsteuern sowie Anspruchszinsen 2006-2009 gegenüber der beschwerdeführenden Gesellschaft festgesetzt. Aufgrund der dagegen eingebrachten Berufung und des Antrages gemäß § 212a BAO erfolgte mit Bescheid vom 5. April 2013 die Aussetzung der Einhebung der Abgaben.

Die Beschwerde gegen die Abgabenvorschreibungen wurde mit Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes vom 27. Oktober 2014, RV/7102946/2013, abschließend erledigt, weshalb die belangte Behörde am 11. November 2014 den Ablauf der Aussetzung der Einhebung verfügte. Die beschwerdeführende Gesellschaft erhob dagegen eine außerordentliche Revision an den Verwaltungsgerichtshof, der mit Erkenntnis vom 22. Februar 2017, Ra 2014/13/0030, das Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes vom

27. Oktober 2014 wegen Rechtswidrigkeit des Inhaltes aufhob. Die belangte Behörde setzte mit Bescheid vom 21. April 2017 die Einhebung der genannten Abgaben erneut aus.

Das Bundesfinanzgericht wies die Beschwerde gegen die Abgabenvorschreibung im fortgesetzten Verfahren mit Erkenntnis vom 15. November 2018, RV/7101430/2017, erneut ab.

Erst mit dem angefochtenen Bescheid vom 13. Mai 2019 verfügte die belangte Behörde infolge Beschwerdeerledigung bescheidmäßig den Ablauf dieser Aussetzung der Einhebung für die eingangs genannten Abgaben.

2. Diese Feststellungen ergeben sich aus den genannten, im Verwaltungsakt enthaltenen Bescheiden und sind insoweit unstrittig.

3. In der dagegen erhobenen, gegenständlichen Beschwerde vom 28. Mai 2019 macht die beschwerdeführende Gesellschaft ausschließlich verfassungsrechtliche Bedenken gegen den verfügten Ablauf der Aussetzung der Einhebung, insbesondere gegen § 212a Abs. 5 lit. b BAO geltend, weshalb ausdrücklich auf die Erlassung einer Beschwerdeentscheidung durch die belangte Behörde verzichtet wurde.

Das Beschwerdevorbringen beschränkt sich auf Ausführungen dahingehend, dass beim Verfassungsgerichtshof (zum im fortgesetzten Verfahren ergangenen Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes vom 15. November 2018) bereits eine Beschwerde zZ E 5144/2018 in Zusammenhang mit § 212a Abs. 5 lit. b BAO anhängig sei, dessen Verfassungswidrigkeit sich insbesondere aus VfSlg. 11.196/1986 ergebe. Das Bundesfinanzgericht werde ersucht, von sich aus in der Frage der Verfassungswidrigkeit an den Verfassungsgerichtshof heranzutreten.

4. Das Bundesfinanzgericht hat dazu erwogen:

4.1. Zu Spruchpunkt I. (Abweisung)

Die beschwerdeführende Gesellschaft erachtet [§ 212 Abs. 5 lit. b BAO](#) für verfassungswidrig und regt beim Bundesfinanzgericht die Stellung eines Gesetzesprüfungsantrages gemäß [Art. 140 Abs. 1 Z 1 lit. a B-VG](#) an.

4.1.1. [§ 212a BAO](#), BGBl. 194/1961 idF BGBl. I 14/2013, lautet auszugsweise wie folgt:

"§ 212a. (1) Die Einhebung einer Abgabe, deren Höhe unmittelbar oder mittelbar von der Erledigung einer Bescheidbeschwerde abhängt, ist 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.

(2) – (4) [...]

(5) Die Wirkung einer Aussetzung der Einhebung besteht in einem Zahlungsaufschub. Dieser endet mit Ablauf der Aussetzung oder ihrem Widerruf (§ 294). Der Ablauf der Aussetzung ist anlässlich einer (eines) über die Beschwerde (Abs. 1) ergehenden

a) Beschwerdeverentscheidung (§ 262) oder

b) Erkenntnisses (§ 279) oder

c) anderen das Beschwerdeverfahren abschließenden Erledigung

zu verfügen. Die Verfügung des Ablaufes anlässlich des Ergehens einer Beschwerdeverentscheidung schließt eine neuerliche Antragstellung im Fall der Einbringung eines Vorlageantrages nicht aus.

Wurden dem Abgabepflichtigen für einen Abgabebetrag sowohl Zahlungserleichterungen (§ 212) als auch eine Aussetzung der Einhebung bewilligt, so tritt bis zum Ablauf der Aussetzung oder ihrem Widerruf der Zahlungsaufschub auf Grund der Aussetzung ein.

(6) - (9) [...]"

4.1.2. Wie den Feststellungen zu entnehmen ist, erfolgte die Erledigung des Beschwerdeverfahrens im fortgesetzten Verfahren mit Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes vom 15. November 2018, [RV/7101430/2017](#). Die belangte Behörde war daher nach § 212a Abs. 5 lit. b BAO nicht nur berechtigt, sondern verpflichtet, "anlässlich" des über die Beschwerde ergehenden Erkenntnisses den Ablauf der mit Bescheid vom 21. April 2017 bewilligten Aussetzung zu verfügen. Dass die Verfügung des Ablaufes erst mehrere Monate später erfolgte, schadet in diesem Zusammenhang nicht und bringt für die beschwerdeführende Gesellschaft keine Nachteile, da sich die Wirksamkeit des Endes der Aussetzung nach dem Aussetzungs-Beendigungsbescheid und nicht nach dem das Verfahren beendenden Erkenntnis richtet (vgl. dazu bereits Stoll, BAO-Kommentar, 2280).

4.1.3. Aus Anlass der vorliegenden Beschwerde sind beim Bundesfinanzgericht auch keine Bedenken ob der Verfassungsmäßigkeit des § 212 Abs. 5 lit. b BAO entstanden:

4.1.3.1. Die in § 212a BAO geregelte Aussetzung der Einhebung dient dem Ziel der faktischen Effizienz von Bescheidbeschwerden (VwGH 6.7.2006, [2003/15/0126](#)). Ihre Einführung mit BGBl. 312/1987 (Stammfassung) geht auf das Erkenntnis des Verfassungsgerichtshofes VfSlg. 11.196/1986 zurück, mit dem der Verfassungsgerichtshof die Bestimmung des § 254 BAO, BGBl. 194/1961, wonach die Wirksamkeit eines Bescheides durch Einbringung einer Berufung nicht gehemmt wurde, als verfassungswidrig aufgehoben hat. Der Verfassungsgerichtshof stellte damals fest, dass es nicht angehe, den Rechtsschutzsuchenden generell einseitig mit allen Folgen einer potentiell rechtswidrigen behördlichen Entscheidung solange zu belasten, bis sein Rechtsschutzgesuch endgültig erledigt sei. Zu berücksichtigen seien in diesem Zusammenhang nicht nur die Position des Rechtsschutzsuchenden, sondern auch Zweck und Inhalt der Regelung, die Interessen Dritter und das öffentliche Interesse. Der Gesetzgeber habe unter diesen Gegebenheiten einen Ausgleich zu schaffen, wobei dem Grundsatz der faktischen Effizienz eines Rechtsbehelfs der Vorrang zukomme und dessen Einschränkung nur aus sachlich gebotenen, triftigen Gründen zulässig sei.

§ 254 BAO wurde vom Gesetzgeber damals nicht geändert, sondern vielmehr mit BGBl. 312/1987 gleichlautend wieder in Kraft gesetzt, während man mit der Einfügung des § 212a BAO die vom Verfassungsgerichtshof festgestellten Rechtsschutzdefizite beseitigen wollte.

4.1.3.2. Die Materialien (ErlRV 108 BlgNR 17. GP, 41-44) führten dazu auszugsweise wörtlich aus wie folgt:

"[...]

Der Anspruch auf Aussetzung der Einhebung soll, falls der Erteilung eines Bescheides ein Anbringen zugrunde liegt, zustehen, wenn die Abgabenbehörde zum Nachteil des Abgabepflichtigen von einer Erklärung abgewichen ist, dieses Abweichen eine Nachforderung zur Folge hat und wegen dieser Abweichung ein Rechtsmittel eingebracht wurde. Sollte jedoch ein Abweichen von der Erklärung zum Nachteil der Partei nicht zu einer Nachforderung führen, zB weil der Bescheid angesichts der Höhe der Vorauszahlungen eine Gutschrift zur Folge hat, kann eine aufschiebende Wirkung und daher auch eine Aussetzung der Einhebung rein begrifflich nicht in Betracht kommen.

Ein Anspruch auf Aussetzung der Einhebung soll auch dann zustehen, wenn angefochtenen Bescheiden keinerlei Anbringen zugrunde liegt, wie zB bei Bescheiden betreffend Festsetzung einer Zwangsstrafe.

In der Regel werden sich Berufungen, die Anlaß zu einer Aussetzung geben, gegen Abgabenbescheide oder Grundlagenbescheide (zB Einheitswertbescheide) richten. Eine

Aussetzung der Einhebung kann aber auch im Zusammenhang mit einer Berufung bewilligt werden, die sich gegen die Inanspruchnahme des Berufungswerbers für eine Abgabenschuld richtet, zB in den Fällen von Haftungsbescheiden.

Wie sich aus der Wortfolge 'unmittelbar oder mittelbar' im Abs. 1 ergibt, käme eine Aussetzung der Einhebung betreffend mit abgeleitetem Bescheid festgesetzte Abgaben auch dann in Betracht, wenn ein Grundlagenbescheid angefochten wurde. Würde etwa ein Bescheid betreffend die einheitliche und gesonderte Feststellung von Einkünften angefochten, so könnte hinsichtlich einer aus dem Feststellungsbescheid mittelbar resultierenden Abgabennachforderung auf Grund des Einkommensteuerbescheides eine Aussetzung der Einhebung bewirkt werden.

Aus dem zitierten Erkenntnis des Verfassungsgerichtshofes läßt sich ableiten, daß bei Abwicklung eines Begleitverfahrens betreffend Zuerkennung einer aufschiebenden Wirkung auf die Erfolgsaussichten der Berufung Bedacht genommen werden sollte. Im Erkenntnis wird nämlich ausgeführt, daß in Fällen, in denen - trotz Bedachtnahme auf gesicherte Erfahrungstatsachen, eine längerwährend unbeanstandet geübte Verwaltungspraxis oder die Klärung von Rechtsfragen durch die Gerichtshöfe des öffentlichen Rechts - Tatsachen- oder Rechtsfragen strittig sind, es nicht angehe, das Rechtsschutzrisiko im echt fraglichen Bereich dem Rechtsunterworfenen vorbehaltlos anzulasten.

Eine solche den Anregungen des Verfassungsgerichtshofes Rechnung tragende Berücksichtigung der Erfolgsaussichten einer Berufung ist im Abs. 2 lit. a durch das Abstellen auf die Erfolgsaussichten der Berufung vorgesehen.

Zu Abs. 5 und 6:

[...]

Mit jeder Erledigung der Berufung (auch mit jeder Berufungsvorentscheidung) tritt der Anlaß für die bescheidmäßige Verfügung des Ablaufes der Aussetzung ein. Sollte ein Antrag auf Entscheidung im Sinn des § 276 gestellt werden, so kann dies ein Anlaß für einen (allenfalls neuerlichen) Aussetzungsantrag sein. Da im Fall der Bewilligung der Aussetzung die Frist für die Entrichtung gemäß Abs. 7 erst einen Monat nach Verfügung des Ablaufes der Aussetzung endet, hätte der Abgabepflichtige jedenfalls dann, wenn der Antrag auf Entscheidung im Sinn des § 276 innerhalb Monatsfrist eingebracht würde, die Möglichkeit, ohne Unterbrechung eine weitere Hemmung der Einbringung zu erreichen sowie bei Vorliegen der Voraussetzungen des § 217 Abs. 3 Säumnisfolgen zu verhindern.

Eine andere Möglichkeit der Beendigung der Aussetzung der Einhebung soll in ihrem Widerruf bestehen, der insbesondere dann in Betracht käme, wenn der Abgabepflichtige

ein auf Gefährdung der Einbringlichkeit der Abgabe gerichtetes Verhalten an den Tag legt. Eine Minderung der von der Aussetzung betroffenen Beträge wäre auch im Wege einer Änderung des Aussetzungsbescheides gemäß § 294 denkbar, zB im Fall der Einschränkung des Berufungsbegehrens. Eine solche Änderung würde zwar nach Maßgabe des Abs. 7 zur Verpflichtung der Zahlung des davon betroffenen Betrages führen, nicht jedoch zu einem Ablauf der Aussetzung im Sinn des Abs. 5, was für den Zeitpunkt der Vorschreibung der Aussetzungszinsen (Abs. 9) von Bedeutung wäre.

[...]"

4.1.3.3. Den Erwägungen des Verfassungsgerichtshofes in VfSlg. 11.196/1986 dürfte vor dem Hintergrund der zitierten Materialien hinreichend Rechnung getragen worden sein. Dass insbesondere die lit. b des § 212a Abs. 5 BAO verfassungsrechtlichen Bedenken begegnen sollte, kann nicht gefunden werden. Diese geht auf die Stammfassung des § 212a Abs. 5 BAO zurück und wurde im Zuge der Verwaltungsgerichtsbarkeits-Novelle 2012 mit BGBl. 14/2013 an die Terminologie der Verwaltungsgerichte angepasst, die mit ihrem Erkenntnis das bei ihnen anhängige verwaltungsgerichtliche Verfahren abschließend beenden, und zwar auch dann, wenn dieses in der Folge vor den Gerichtshöfen des öffentlichen Rechts angefochten wird (vgl. dazu auch VwGH 27.5.1998, [98/13/0044](#)).

Nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes besteht nämlich keine gesetzliche Grundlage dafür, die Aussetzung der Einhebung gemäß § 212a BAO wegen der Erhebung einer Bescheidbeschwerde bzw. Revision vor den Gerichtshöfen des öffentlichen Rechts über den Zeitpunkt der Erlassung der jeweiligen, das Beschwerdeverfahren abschließenden Erledigung hinaus auszudehnen (vgl. VwGH 31.7.2002, [2002/13/0136](#)). Auch das Rechtsschutzinteresse eines Revisionswerbers, dessen Revision sich gegen eine Entscheidung des Verwaltungsgerichtes betreffend die aufschiebende Wirkung seiner Beschwerde richtet, ist nicht mehr gegeben, sobald das Verwaltungsgericht über die Beschwerde selbst erkannt hat (VwGH 28.4.2015, [Ra 2014/02/0023](#); 9.9.2015, Ro 2015/03/0028).

Dass eine Aussetzung der Einhebung für solche Verfahren aber nicht in Betracht kommt, führt noch zu keinem Rechtsschutzdefizit, hat doch eine solche Anfechtung auf die Rechtskraft der angefochtenen Entscheidung keinen Einfluss; die Voraussetzungen der Erwirkung eines Vollzugsaufschubes auf Grund einer an die Gerichtshöfe des öffentlichen Rechts gerichteten Beschwerde bzw. Revision richten sich ausschließlich nach den Gesetzen, die das Verfahren vor diesen Gerichtshöfen regeln, die einen Antrag auf Zuerkennung der aufschiebenden Wirkung als Äquivalent zur Aussetzung der Einhebung im Bereich der BAO vorsehen (§ 85 Abs. 2 VfGG und § 30 Abs. 2 VwGG; VwGH 27.5.1998, [98/13/0044](#); VwGH 28.4.2015, [Ra 2014/02/0023](#); 9.9.2015, Ro 2015/03/0028).

4.1.3.4. Beim Bundesfinanzgericht sind vor diesem Hintergrund keine Bedenken ob der Verfassungsmäßigkeit des § 212a Abs. 5 lit. b BAO entstanden, weshalb es sich nicht veranlasst sieht, einen Antrag gemäß Art. 140 Abs. 1 Z 1 lit. a B-VG an den Verfassungsgerichtshof zu stellen. Die Beschwerde ist daher abzuweisen.

4.2. Zu Spruchpunkt II. (Unzulässigkeit der Revision)

Gemäß § 25a Abs. 1 VwGG hat das Verwaltungsgericht im Spruch seines Erkenntnisses auszusprechen, ob die Revision gemäß Art. 133 Abs. 4 B-VG zulässig ist. Der Ausspruch ist kurz zu begründen.

Die Revision ist nicht zulässig, weil die Entscheidung nicht von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt. Weder weicht die gegenständliche Entscheidung von der bisherigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes ab noch fehlt es an einer Rechtsprechung (vgl. die zitierte Judikatur); weiters ist die vorliegende Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes auch nicht als uneinheitlich zu beurteilen. Auch liegen keine sonstigen Hinweise auf eine grundsätzliche Bedeutung der zu lösenden Rechtsfrage vor.

Wien, am 28. August 2019