

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Senatsvorsitzende***Ri***, den richterlichen Beisitzer ***1*** sowie die fachkundigen Laienrichter ***2*** (Arbeiterkammer) und ***3*** (Wirtschaftskammer) in der Beschwerdesache ***Bf1***, ***Bf1-Adr***, vertreten durch Jelenik & Partner AG, Advokaturbüro, Landstraße 63, FL-9490 Vaduz, über die Beschwerde vom 4. September 2020 gegen den Bescheid des Finanzamtes Österreich, vertreten durch ***4***, vom 6. August 2020 betreffend den Ablauf einer Aussetzung der Einhebung nach Durchführung einer mündlichen Verhandlung am 6. Juli 2021 zu Recht erkannt:

Die Beschwerde wird gemäß § 279 BAO als unbegründet abgewiesen.

Gegen dieses Erkenntnis ist eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) nicht zulässig.

Entscheidungsgründe

I. Verfahrensgang und Sachverhalt

Im Zuge eines Beschwerdeverfahrens gegen die Bescheide betreffend Wiederaufnahme der Einkommensteuerverfahren 2007, 2008, 2009, 2011 und 2012, Einkommensteuer 2007, 2008, 2009, 2011 und 2012 sowie Anspruchszinsen 2007, 2008, 2009, 2011 und 2012 wurden Abgabenschuldigkeiten in Höhe von insgesamt 490.437,81 € ausgesetzt.

Mit Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes vom 4. August 2020, RV/1100246/2017, wurden die Beschwerden gegen obige Bescheide als unbegründet abgewiesen und mit Bescheid vom 6. August 2020 der Ablauf der Aussetzung der Einhebung verfügt.

Gegen den Ablaufbescheid erhob der Beschwerdeführer (in der Folge abgekürzt Bf.) durch seine rechtliche Vertretung mit Eingabe vom 4. September 2020 Beschwerde wegen Mangelhaftigkeit des Verfahrens, unrichtiger rechtlicher Beurteilung und Unangemessenheit des bekämpften Bescheides und beantragte die Aufhebung dieses Bescheides. Begründend wurde vorgebracht, das Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes vom 4. August 2020,

RV/1100246/2017, sei noch nicht rechtskräftig, weil das Finanzgericht eine ordentliche Revision an den Verwaltungsgerichtshof für zulässig erachtet habe und auch eine Beschwerdemöglichkeit an den Verfassungsgerichtshof bestehe. Somit könne die gegenständliche Abgabenstreitigkeit nicht als enderledigt und rechtskräftig entschieden betrachtet werden, umso mehr, als der Bf. auch tatsächlich die aufgezeigten Rechtsmittel erheben werde und zugleich einen Antrag auf Zuerkennung der aufschiebenden Wirkung stellen werde.

Gegenständlich wäre angezeigt gewesen, zunächst die gegen das Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes vom 4. August 2020, RV/1100246/2017, bestehende sechswöchige Rechtsmittelfrist abzuwarten und erst anschließend die bekämpften Bescheide über den Ablauf der Aussetzung der Einhebung sowie über die Festsetzung von Aussetzungszinsen zu erlassen. Die Einhebung der ausgesetzten Abgabenschuldigkeiten vor der endgültigen Feststellung einer tatsächlich bestehenden Abgabenschuld des Bf. stelle eine unverhältnismäßige Härte dar. Nach Ansicht des Bf. werde das Urteil des Finanzgerichtes keinen Bestand haben, weil die diesem Erkenntnis zugrunde liegende Argumentation rechtlich verfehlt sei.

Gemäß § 212a Abs. 5 lit. a und c BAO wäre der Ablauf einer Aussetzung der Einhebung anlässlich des Ergehens der Beschwerdeverentscheidung bzw. der abschließenden Erledigung zu erlassen, im Falle des Ergehens eines Erkenntnisses nicht anlässlich dessen Erlassung (wie in lit. a und c), sondern erst nach Ablauf der Frist zur Einbringung einer Revision bzw. Beschwerde.

Vorliegend habe das Bundesfinanzgericht selbst die ordentliche Revision zugelassen, weil die der gegenständlichen Beschwerdesache zu Grunde liegenden Rechtsfragen von grundsätzlicher Bedeutung und Tragweite für den Bf., aber auch für alle anderen möglichen Betroffenen seien. Noch dazu gäbe es keine Rechtsprechung zu den hier relevanten Fragen.

Nachdem ein Zuwarten mit der Erlassung eines Bescheides betreffend Ablauf der Aussetzung der Einhebung bis zur Rechtskraft des Erkenntnisses des Bundesfinanzgerichtes vom 4. August 2020, RV/1100246/2017, jedenfalls gerechtfertigt gewesen wäre, hätte nicht bereits während laufender Rechtsmittelfrist der bekämpfte Ablaufbescheid und auch ein Aussetzungszinsenbescheid erlassen werden dürfen. Diese Vorgangsweise sei unverhältnismäßig und rechtswidrig.

Mit Beschwerdeverentscheidung vom 16. November 2020 wurde die Beschwerde mit der Begründung abgewiesen, der Ablauf der Aussetzung der Einhebung sei gemäß § 212a Abs. 5 BAO bescheidmäßig anlässlich der über die Bescheidbeschwerde ergehenden, das Beschwerdeverfahren abschließenden Erledigung zu erlassen. Daher sei anlässlich des Erkenntnisses des Bundesfinanzgerichtes vom 4. August 2020, RV/1100246/2017, mit Bescheid vom 6. August 2020 der Ablauf der Aussetzung der Einhebung betreffend die

streitgegenständlichen Abgaben (Einkommensteuer 2007, 2008, 2009, 2011 und 2012 samt jeweiligen Anspruchsinsen) verfügt worden. Dieser Ablauf sei zwingend vorzunehmen gewesen.

Es bestehe keine gesetzliche Grundlage, die Aussetzung der Einhebung von Abgabenschuldigkeiten wegen einer bei den Höchstgerichten anhängigen (oder auch nur angekündigten) Beschwerde über den Zeitraum der abschließenden Erledigung des Rechtsmittels hinaus auszusetzen (VwGH 21.7.1998, 98/14/0101; VwGH 3.8.2004, 99/13/0207). Auch ein Zuwarten auf eine etwaige Beschwerde gegen eine Entscheidung des BFG an die Höchstgerichte (VwGH oder VfGH) sei weder vorgesehen noch tunlich.

Im fristgerecht eingebrachten Vorlageantrag wurde die Durchführung einer mündlichen Senatsverhandlung begehrt. Begründend wurde auf das Beschwerdevorbringen verwiesen und ergänzend vorgebracht, gegen das Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes vom 4. August 2020, RV/1100246/2017, sei am 18. September 2020 eine Verfassungsgerichtshofbeschwerde erhoben und gleichzeitig auch ein Antrag auf Zuerkennung einer aufschiebenden Wirkung gemäß § 85 Abs. 2 VfGG gestellt worden.

Der Verfassungsgerichtshof habe am 24. November 2020 den Beschluss gefasst, die erhobene Beschwerde nicht in Behandlung zu ziehen und sie dem Verwaltungsgerichtshof zur Entscheidung abzutreten.

Über den gleichzeitig mit der Erkenntnisbeschwerde gestellten Antrag, der Beschwerde die aufschiebende Wirkung zuzuerkennen, sei in Folge der Abtretung an den Verwaltungsgerichtshof nicht mehr entschieden worden.

Gegen das Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes vom 4. August 2020, RV/1100246/2017, werde Revision an den Verwaltungsgerichtshof erhoben. Gleichzeitig mit der Revision werde auch ein Antrag eingebracht, der Revision aufschiebende Wirkung zuzuerkennen.

Es stelle eine unverhältnismäßige Härte dar, wenn zu einem Zeitpunkt, zu dem noch eine Revision gegen das zitierte Erkenntnis des Finanzgerichtes beim Verwaltungsgerichtshof sowie ein Antrag auf Zuerkennung einer aufschiebenden Wirkung anhängig seien, seitens der Finanzbehörde bereits die Einhebung der in Streit gezogenen Abgaben verfügt werde.

Ein Zuwarten der Abgabenbehörde zumindest bis zum Zeitpunkt der Entscheidung über den Antrag, der Revision des Bf. eine aufschiebende Wirkung zuzuerkennen, wäre durchaus zumutbar und verhältnismäßig. Auch wenn grundsätzlich § 212a Abs. 5 BAO eine bescheidmäßige Entscheidung bei Vorliegen der Erledigung durch das Finanzgericht vorsehe, wäre es der Abgabenbehörde durchaus zumutbar, mit dem Beschluss über die Einbringung so lange zuzuwarten, bis zumindest über den Antrag auf aufschiebende Wirkung durch den Verwaltungsgerichtshof entschieden werde.

Es stelle für den Bf. eine besondere Härte dar, wenn trotz bekämpfter Entscheidung des Bundesfinanzgerichtes die Einkommensteuer, Anspruchszinsen und Aussetzungszinsen fällig gestellt und eingehoben würden. Der Bf. verfüge nicht über die notwendigen Mittel um derart hohe Abgabenschuldigkeiten tilgen zu können. Gerade deshalb sei auch die Verfassungsgerichtshofbeschwerde sowie die Revision an den Verwaltungsgerichtshof mit einem Antrag auf Zuerkennung einer aufschiebenden Wirkung verbunden worden.

Im Vorlagebericht vom 4. Februar 2021 verwies das Finanzamt in seiner Stellungnahme zum Beschwerdevorbringen nochmals darauf, dass mit Ergehen einer Beschwerdevorentscheidung bzw. dem Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes zwingend der Ablauf einer Aussetzung der Einhebung zu verfügen sei.

Mit Eingabe vom 12. Jänner 2021 wurde gegen das dem Ablauf der Aussetzung der Einhebung zugrunde liegende Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes vom 4. August 2020, RV/1100246/2017, eine ordentliche Revision an den Verwaltungsgerichtshof eingebracht und gleichzeitig die Zuerkennung der aufschiebenden Wirkung beantragt.

Mit Beschluss vom 2. März 2021, AW/1100001/2021, hat das Bundesfinanzgericht den Antrag auf Zuerkennung der aufschiebenden Wirkung gemäß § 30 Abs. 2 VwGG abgewiesen. Gegen diesen Abweisungsbeschluss ist gemäß § 30a Abs. 3 VwGG eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof (§ 25a Abs. 2 Z 1 VwGG) oder eine Beschwerde an den Verfassungsgerichtshof (§ 88a Abs. 2 VfGG) nicht zulässig.

In der mündlichen Verhandlung am 6. Juli 2021 wurde nochmals vom rechtlichen Vertreter des Bf. darauf hingewiesen, dass der verfügte Ablauf der Aussetzung der Einhebung insbesondere im Beschwerdefall eine besondere Härte darstelle. Denn abgesehen davon, dass es zur Frage der Rechtmäßigkeit der Festsetzung der ausgesetzten Abgabenschuldigkeiten keine höchstgerichtliche Judikatur gäbe, hätte der Bf. zu den Zeitpunkten der Ausschüttungen der Tochtergesellschaft an die Muttergesellschaft nicht damit rechnen können, dass ihm aufgrund des nachfolgend zwischen Österreich und Liechtenstein abgeschlossenen Abgeltungssteuerabkommens unter Außerachtlassung des Grundsatzes des Rückwirkungsverbot es diese Gelder zugerechnet würden und er sich überdies sogar finanzstrafrechtlich zu verantworten habe. Die Mangelhaftigkeit und Unrechtmäßigkeit der der Aussetzung der Einhebung zugrundeliegenden Abgaben- und Finanzstrafverfahren sei auch aus dem Umstand ersichtlich, dass das mit einer Verurteilung endende erstinstanzliche Finanzstrafverfahren nach Erhebung einer Nichtigkeitsbeschwerde zwischenzeitlich vom OLG aufgehoben und zur neuerlichen Entscheidung an das Erstgericht zurückverwiesen worden sei. Festzuhalten sei auch, dass es sich laut einem im Rahmen des betreffenden Finanzstrafverfahrens von einem unabhängigen Gutachter erstellten Gutachten bei der Muttergesellschaft um eine intransparente Stiftung gehandelt habe. Zum Ergebnis, dass die Ausschüttungen an eine Stiftung erfolgt seien, die im Sinne des Abgeltungssteuerabkommens

zwischen Österreich und Liechtenstein als intransparent zu werten sei, sei auch der gemäß diesem Abkommen eingerichtete, für die Einhaltung der Intransparenzkriterien zuständige Prüfungsausschuss gekommen. Bei intransparenten Stiftungen sei nach der Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes davon auszugehen, dass der Stifter nach Errichtung der Stiftung nur mehr als Stiftungsbegünstigter fungiere und nicht mehr Einfluss auf die Stiftungsführung sowie Stiftungsgebarung nehmen könne, weshalb die Vermögenswerte der Stiftung klar vom Stifter zu trennen seien. Bei dieser Rechtslage würde eine Einhebung der strittigen Abgabenschuldigkeiten vor der Entscheidung des Verwaltungsgerichtshofes über die ordentliche Revision des Bf. unangemessen sein.

Der Bf. verwies darauf, dass er nachweislich von der Stiftung kein Geld erhalten habe. Die intransparente Stiftung habe die von der Solar Energy Anstalt erhaltenen Geldbeträge ordnungsgemäß versteuert und sie ein paar Monate später zur Gänze als Kredit wiederum der Solar Energy Anstalt zur Verfügung gestellt. Diese Vorgangsweise basiere auf einen Beschluss des Stiftungsrates, er selbst habe darauf keinen Einfluss gehabt. Sofern er diese ihm nicht zugekommenen Geldbeträge tatsächlich versteuern müsste, käme es, wenn ihm als Stiftungsbegünstigten diese Geldbeträge zukünftig von der Stiftung zugewendet würden, neben der Finanzstrafe zu einer Doppelbesteuerung. Zu erwähnen sei überdies, dass im Rahmen der Betriebsprüfung jenes Email, das beweise, dass er keine Einfluss- und Weisungsrechte gegenüber dem Stiftungsvorstand gehabt habe, nicht berücksichtigt worden sei. Es sei in dieser Angelegenheit auch erfolglos versucht worden, Kontakt zum Ombudsmann des Finanzamtes aufzunehmen.

II. Beweiswürdigung

Der Sachverhalt sowie der Verfahrensgang ergeben sich aus den von der Abgabenbehörde vorgelegten Akten sowie aus dem Vorbringen in der mündlichen Verhandlung.

III. Rechtliche Beurteilung

1. Zu Spruchpunkt I. (Abweisung)

In Streit steht, ob vor Ablauf der sechswöchigen Rechtsmittelfrist für eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof und für eine Verfassungsgerichtshofbeschwerde bzw. – im Falle einer Erhebung einer Verfassungsgerichtshofbeschwerde und/oder einer Revision an den Verwaltungsgerichtshof sowie einen mit diesen Rechtsmitteln verbundenen Antrag auf Zuerkennung einer aufschiebenden Wirkung – während der Anhängigkeit dieser Verfahren vor den Höchstgerichten der Ablauf einer Aussetzung der Einhebung gemäß § 212a Abs. 5 BAO verfügt werden darf.

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.

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 laut lit. a anlässlich einer über die Beschwerde (Abs. 1) ergehenden Beschwerdeverentscheidung (§ 262) oder laut lit. b eines Erkenntnisses (§ 279) oder laut lit. c einer 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.

Der erkennende Senat teilt nicht die in der Beschwerde geäußerte Rechtsmeinung, wonach der Wortlaut des § 212a Abs. 5 lit. b BAO die Interpretation zulasse, dass der Ablauf der Aussetzung der Einhebung nicht anlässlich der Erlassung eines Erkenntnisses des Bundesfinanzgerichtes zu verfügen sei, sondern erst nach ungenütztem Ablauf der Frist für die Erhebung außerordentlicher Rechtsmittel an die Höchstgerichte. Diese Norminterpretation steht nicht nur im Widerspruch zum Wortlaut dieser Norm, in der *expressis verbis* ausgeführt wird, dass „*der Ablauf der Aussetzung anlässlich eines über die Beschwerde ergehenden Erkenntnisses (§ 279)*“ zu verfügen ist, sondern auch im Widerspruch zur höchstgerichtlichen Rechtsprechung. Denn wie der Verwaltungsgerichtshof (siehe dazu z.B. VwGH 20.2.1996, 94/13/0266, 95/13/0020; VwGH 22.1.2001, 2000/17/0266; VwGH 31.7.2002, 2002/13/0136) und ihm folgend der Unabhängige Finanzsenat bzw. das Bundesfinanzgericht (z.B. UFS 22.4.2008, RV/0709-K/07; UFS 28.7.2008, RV/2707-W/07; BFG 9.1.2020, RV/4100708/2019; BFG 13.1.2020, RV/7104008/2019; BFG 16.2.2021, RV/7400021/2021) wiederholt judiziert haben, besteht keine gesetzliche Grundlage, die Aussetzung der Einhebung von Abgaben wegen einer noch offenen Rechtsmittelfrist für eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof oder eine Verfassungsgerichtshofbeschwerde, wegen bei Höchstgerichten anhängigen außerordentlichen Rechtsmitteln oder wegen einem, mit solchen Rechtsmitteln verbundenen Antrag auf Zuerkennung einer aufschiebenden Wirkung, über den Zeitpunkt des Erkenntnisses als abschließende Erledigung auszudehnen. Der bescheidmäßig zu verfügende Ablauf der Aussetzung der Einhebung steht auch nicht im Ermessen der Abgabenbehörde, sondern ist vielmehr zwingend vorzunehmen (siehe dazu z.B. VwGH 20.2.1996, 94/13/0266, 95/13/0020; VwGH 16.12.2009, 2007/15/0294).

Das Bundesfinanzgericht teilt auch nicht die Auffassung, dass ein unmittelbar nach Ergehen des der Aussetzung der Einhebung zugrundeliegenden Erkenntnisses des Verwaltungsgerichtes erlassener Ablaufbescheid eine erhebliche Härte für den Bf. darstellen kann. Denn wie der Verwaltungsgerichtshof bereits mehrfach zum Ausdruck gebracht hat (siehe dazu z.B. VwGH 23.2.1996, 95/17/0057; VwGH 31.7.2002, 2002/13/0136) steht einem Abgabenschuldner, der gegen die seine Beschwerde gegen Abgabenfestsetzungen erledigenden Bescheide Revision an den Verwaltungsgerichtshof bzw. Beschwerde an den Verfassungsgerichtshof erhebt, sofern die dort genannten Voraussetzungen zutreffen, das Rechtsinstitut der aufschiebenden Wirkung nach § 30 Abs 2 VwGG bzw nach § 85 Abs 2 VfGG zur Verfügung. Dadurch ist dem verfassungsrechtlichen Rechtsstaatsprinzip Genüge getan und es besteht keine Notwendigkeit einer ausdehnenden Interpretation des § 212a Abs. 5 BAO.

Dem Begehren des Bf. auf Aufhebung des angefochtenen Bescheides konnte somit nicht Folge gegeben werden.

3.1. Zu Spruchpunkt II. (Revision)

Gegen ein Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes ist 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.

Bei der Beurteilung der Frage, ob vor Ablauf der offenen Frist für die Erhebung außerordentlicher Rechtsmittel an die Höchstgerichte bzw. - im Falle der Erhebung solcher Rechtsmittel sowie einem mit diesen Rechtsmitteln verbundenen Antrag auf Zuerkennung einer aufschiebenden Wirkung - während der Anhängigkeit dieser Verfahren vor den Höchstgerichten der Ablauf einer Aussetzung der Einhebung gemäß § 212a Abs. 5 BAO verfügt werden darf, folgt das Bundesfinanzgericht der im Erkenntnis angeführten höchstgerichtlichen Judikatur, sodass keine, einer (ordentlichen) Revision zugänglichen Rechtsfragen von grundsätzlicher Bedeutung vorliegen.

Gesamthaft war somit wie im Spruch ersichtlich zu entscheiden.

Feldkirch, am 12. Juli 2021