

## IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin R. in der Beschwerdesache Verlassenschaft nach Bf., A-1, vertreten durch E-1, A-1, E-2, A-2, und E-3, A-1, als bedingt erbantrittserklärte Erben, diese vertreten durch die Notare Dr. Martin Roch und Mag. Andrea Weimann, Franz Schubert-Straße 2a/5, 2320 Schwechat, über die Beschwerde vom 10. April 2017 gegen den Bescheid des damaligen Finanzamtes Baden Mödling (nunmehr Finanzamt Österreich) vom 14. März 2017, Steuernummer N-4, betreffend Verfügung des Ablaufes der Aussetzung der Einhebung gemäß § 212a Abs. 5 BAO, zu Recht erkannt:

- I. Die Beschwerde wird gemäß § 279 BAO als unbegründet abgewiesen.
- II. Gegen dieses Erkenntnis ist eine ordentliche Revision an den Verwaltungsgerichtshof nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) nicht zulässig.

## Entscheidungsgründe

### I. Verfahrensgang

Aufgrund des Ergehens des Erkenntnisses des Bundesfinanzgerichtes vom 20.02.2017, RV/7103012/2010, verfügte das Finanzamt am 14.03.2017 den Ablauf der Aussetzung der Einhebung für folgende Abgaben:

| <i>Abgabe</i>   | <i>Zeitraum</i> | <i>Betrag in €</i> |
|-----------------|-----------------|--------------------|
| Anspruchszinsen | 2003            | 6.034,73           |
| Einkommensteuer | 2004            | 25.875,37          |
| Anspruchszinsen | 2004            | 9.604,85           |
| Einkommensteuer | 2005            | 9.875,76           |

|                   |      |           |
|-------------------|------|-----------|
| Anspruchszinsen   | 2005 | 2.504,75  |
| Einkommensteuer   | 2006 | 37.894,35 |
| Anspruchszinsen   | 2006 | 3.749,70  |
| Aussetzungszinsen | 2012 | 1.538,25  |

---//---

In der gegen diesen Bescheid am 10.04.2017 rechtzeitig eingebrachten Beschwerde brachte der Beschwerdeführer (Bf.) vor, dass Bescheide über den Ablauf von Aussetzungen der Einhebung nach seiner Überzeugung nur insoweit berechtigt seien, als die Beschwerden bzw. Berufungen gegen die zugrundeliegenden Einkommensteuerbescheide erledigt worden seien. Dies sei jedoch nur hinsichtlich der Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung, nicht jedoch hinsichtlich der Einkünfte aus Gewerbebetrieb der Fall gewesen.

Er beantrage daher, folgende Abgaben bis zur Erlassung berichtigter Einkommensteuerbescheide gemäß § 212a BAO auszusetzen:

| <i>Abgabe</i>     | <i>Zeitraum</i> | <i>Betrag in €</i> |
|-------------------|-----------------|--------------------|
| Einkommensteuer   | 2004            | 15.000,00          |
| Einkommensteuer   | 2005            | 22.500,00          |
| Einkommensteuer   | 2006            | 15.000,00          |
| Anspruchszinsen   | 2004            | 9.864,77           |
| Anspruchszinsen   | 2005            | 2.504,75           |
| Anspruchszinsen   | 2006            | 3.949,70           |
| Aussetzungszinsen | 2017            | 12.637,58          |

---//---

Das Finanzamt gab der Beschwerde mit Beschwerdevorentscheidung vom 01.06.2017 (teilweise) statt und setzte die Einhebung folgender Abgaben aus:

| <i>Abgabe</i> | <i>Zeitraum</i> | <i>Betrag in €</i> |
|---------------|-----------------|--------------------|
|---------------|-----------------|--------------------|

|                 |      |           |
|-----------------|------|-----------|
| Einkommensteuer | 2004 | 15.000,00 |
| Anspruchszinsen | 2004 | 9.604,85  |
| Einkommensteuer | 2005 | 15.000,00 |
| Anspruchszinsen | 2005 | 2.504,75  |
| Einkommensteuer | 2006 | 9.875,76  |
| Anspruchszinsen | 2006 | 3.749,70  |

---//---

Mit Schreiben vom 12.06.2017 beantragte der Bf. die Vorlage der Beschwerde zur Entscheidung durch das Bundesfinanzgericht und brachte ergänzend vor, dass sein am 10.04.2017 eingebrachter Antrag auf Aussetzung von Abgaben gemäß § 212a BAO zwar teilweise berücksichtigt worden sei, zum Teil aber nicht und jedenfalls ohne jede Begründung.

Er beantrage daher die Abänderung der Beschwerdeverentscheidung in Bezug auf folgende Abgaben:

| <i>Abgabe</i>     | <i>Zeitraum</i> | <i>beantragt</i> | <i>berücksichtigt</i> | <i>Differenz</i> |
|-------------------|-----------------|------------------|-----------------------|------------------|
| Einkommensteuer   | 2005            | 22.500,00        | 15.000,00             | 7.500,00         |
| Einkommensteuer   | 2006            | 15.000,00        | 9.875,76              | 5.124,24         |
| Aussetzungszinsen | 2017            | 12.637,58        | 0,00                  | 12.637,58        |

Der Bf. wäre mit einer „zweiten Berufungsvorentscheidung“, die seinen Abänderungsantrag berücksichtige, einverstanden. Ansonsten ersuche er um Weiterleitung seines Antrages an das Bundesfinanzgericht.

---//---

Mit Bescheid vom 12.06.2017 hob das Finanzamt die Beschwerdeverentscheidung vom 01.06.2017 gemäß § 299 BAO wegen Rechtswidrigkeit auf.

---//---

Mit erneuter Beschwerdeverentscheidung vom 12.06.2017 gab das Finanzamt der Beschwerde am 12.06.2017 teilweise statt und setzte folgende Abgaben aus:

| <i>Abgabe</i>   | <i>Zeitraum</i> | <i>Betrag in €</i> |
|-----------------|-----------------|--------------------|
| Einkommensteuer | 2006            | 15.000,00          |
| Anspruchszinsen | 2006            | 3.749,70           |

Begründend wurde vorgebracht, dass die Abgabenbehörde gemäß der zwingenden Bestimmung des § 212a Abs. 5 lit. b BAO nach Ergehen der Beschwerdeentscheidung vom 20.02.2017, RV/71030/2010, verpflichtet gewesen sei, den Ablauf der Aussetzung der Einhebung betreffend Einkommensteuer und Anspruchszinsen 2004-2006 zu verfügen.

Gemäß § 212a Abs. 1 BAO sei die Einhebung einer Abgabe, deren Höhe unmittelbar oder mittelbar von der Erledigung einer Beschwerde abhängt, auf Antrag des Abgabepflichtigen 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 sei, höchstens jedoch im Ausmaß der sich bei einer dem Begehren des Abgabepflichtigen Rechnung tragenden Berufungserledigung ergebenden Herabsetzung der Abgabenschuld. Dies gelte sinngemäß, wenn mit einer Beschwerde die Inanspruchnahme für eine Abgabe angefochten werde. Nach dieser Bestimmung könnten nur Beträge ausgesetzt werden, die eine Nachforderung darstellten.

Unter Nachforderung im Sinne des § 212a BAO sei jede aus einer Abgabenfestsetzung resultierende Zahlungsverpflichtung zu verstehen (vgl. VwGH vom 10.12.1991, 91/14/0164).

Aus der Beteiligung des Bf. an der G-2 seien bisher weder Einkünfte in den Jahren 2004 und 2005 erklärt noch steuerlich erfasst worden. Es seien auf Grund dieser Beteiligungen daher auch keine Einkommensteuernachforderungen resultiert, welche in den bisher ausgesetzten Nachforderungen enthalten gewesen seien.

Potentielle Einkommensteuergutschriften auf Grund der beim Bundesfinanzgericht anhängigen Beschwerdeerledigung betreffend die Beteiligung an der genannten Gesellschaft könnten daher gemäß § 212a BAO nicht ausgesetzt werden.

---//---

Mit Schriftsatz vom 22.06.2017 beantragte der Bf. erneut die Vorlage der Beschwerde zur Entscheidung durch das Bundesfinanzgericht und führte aus, dass ihm die Beschwerdevorentscheidung unverständlich sei. Das Finanzamt habe offenbar seine Beschwerde vom 10.4.2017 und das Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes vom 20.02.2017, RV/7103012/2010, völlig missverstanden. Im erwähnten Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes, das auf einem Erkenntnis dieses Gerichtes vom 01.04.2016, RV/7100253/2014, basiere, seien Verluste aus Gewerbebetrieb für das Jahr 2003 anerkannt worden. In den Jahren 2004, 2005

und 2006 seien gleichartige Verluste angefallen; da die Verfahren aber noch im Gange seien, hätten diese Verluste bisher noch nicht berücksichtigt werden können.

Es habe aber keinerlei Veranlassung bestanden, die seit Jahren akzeptierten Aussetzungen gemäß § 212a BAO betreffend Einkommensteuer 2004, 2005 und 2006 und die entstandenen Nebengebühren zu widerrufen. Desgleichen habe keine Veranlassung zur Verrechnung von Aussetzungszinsen bestanden. Die in der Beschwerde vom 10.04.2017 beantragten Aussetzungen gemäß § 212a BAO seien daher völlig berechtigt, da aus den dargelegten Gründen mit der Korrektur der Steuerbescheide für 2004, 2005 und 2006 zu rechnen sei.

Der Bf. stelle daher - wie bereits in der Beschwerde vom 10.04.2017 - den Antrag auf Aussetzung folgender Abgaben gemäß § 212a BAO:

| <i>Abgabe</i>     | <i>Zeitraum</i> | <i>Betrag in €</i> |
|-------------------|-----------------|--------------------|
| Einkommensteuer   | 2004            | 15.000,00          |
| Einkommensteuer   | 2005            | 22.500,00          |
| Einkommensteuer   | 2006            | 15.000,00          |
| Anspruchszinsen   | 2004            | 9.864,77           |
| Anspruchszinsen   | 2005            | 2.504,75           |
| Anspruchszinsen   | 2006            | 3.949,70           |
| Aussetzungszinsen | 2017            | 12.637,58          |

---//---

Mit Beschluss vom 11.02.2020 trug das Bundesfinanzgericht dem Bf. die Behebung eines Mangels der Beschwerde auf, da ihr die Darstellung der auszusetzenden Beträge hinsichtlich der Anspruchszinsen 2006 sowie der Aussetzungszinsen 2017 fehlten, da die angeführten Gesamtbeträge nicht nur die Einkünfte aus Gewerbebetrieb beträfen, die aufgrund der gegen die entsprechenden Gewinnfeststellungsbescheide noch anhängigen Beschwerde insoweit ausgesetzt werden könnten, sondern auch die Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung 2006, für die aufgrund der abschließenden Entscheidung des BFG vom 20.02.2017, RV/7103012/2010, insofern der Ablauf vorzunehmen gewesen sei.

---//---

In Beantwortung des Mängelbehebungsauftrages teilte der Bf. am 03.03.2020 mit, dass die beantragte Aussetzung von Abgaben nicht mit den Einkünften aus Vermietung und Verpachtung, über die das BFG mit Entscheidung vom 20.02.2017, RV/7103012/2010,

abgesprochen habe, im Zusammenhang stehe, da diese Einkünfte in den fraglichen Jahren jeweils negativ gewesen seien und daher gegen die Verweigerung der Berücksichtigung der Verluste Beschwerde zu erheben gewesen sei, aber Anträge auf Aussetzung diesbezüglich gar nicht gestellt hätten werden müssen.

Richtig sei allerdings, dass der Antrag auf Aussetzung der Einhebung von Einkommensteuer 2004-2006 aufgrund geänderter Umstände geringer gewesen sei als seinerzeit beantragt. Diesbezüglich sei daher wohl eine verhältnismäßige Aussetzung von Anspruchs- und Aussetzungszinsen gerechtfertigt, die wie folgt berechnet worden seien:

|                      | <i>Vorschreibung laut<br/>Beschwerde</i> | <i>Antrag auf Aussetzung</i> |         |
|----------------------|------------------------------------------|------------------------------|---------|
| Einkommensteuer 2004 | 25.875,37                                | 15.000,00                    |         |
| Einkommensteuer 2005 | 16.503,88                                | 22.500,00                    |         |
| Einkommensteuer 2006 | <u>51.676,42</u>                         | <u>15.000,00</u>             |         |
|                      | 94.055,67                                | 52.500,00                    | = 55,8% |

Antrag auf Aussetzung daher:

|                      |                 |           |
|----------------------|-----------------|-----------|
|                      |                 | 55,8%     |
| Anspruchszinsen 2004 | 9.604,85        |           |
| Anspruchszinsen 2005 | 3.461,19        |           |
| Anspruchszinsen 2006 | <u>5.242,94</u> |           |
|                      | 18.308,98       | 10.216,80 |

|                   |           |          |
|-------------------|-----------|----------|
|                   |           | 55,8%    |
| Aussetzungszinsen | 12.637,58 | 7.051,80 |

Die Anträge auf Aussetzung der Einkommensteuern blieben unverändert.

|              |           |
|--------------|-----------|
| Gesamtbetrag | 69.768,20 |
|--------------|-----------|

---//---

Mit Schreiben vom 30.03.2020 ersuchte das Bundesfinanzgericht das Finanzamt um Übermittlung der entsprechenden Einkommensteuerbescheide und Bekanntgabe, ob und in welcher Höhe (in Bezug auf die Höhe der ausgesetzten Abgaben) die bekämpften Feststellungsbescheide (leider nur in Papierform vorhanden und daher dem BFG nicht vorliegend) der Gesellschaften G-1 (StNr. N-1), G-2 (StNr. N-2) und G-3 (StNr. N-3) gemäß § 295 BAO Eingang in die Einkommensteuerfestsetzungen des Bf. für die Jahre 2004-2006 gefunden hätten, da ansonsten eine Aufhebung des mit Bescheid vom 14.03.2017 verfügten Ablaufes der Aussetzung der Einhebung nicht in Betracht kommen könne.

---//---

In Beantwortung des Vorhaltes teilte das Finanzamt am 03.04.2020 mit, dass die vom BFG genannten Beteiligungen in den Erstbescheiden folgendermaßen erklärt und entsprechend veranlagt worden seien:

|                                        | Gewinn/Verlust – Tangente<br>aus der Beteiligung des Bf. an folgenden Gesellschaften |             |             |
|----------------------------------------|--------------------------------------------------------------------------------------|-------------|-------------|
| Abgabe<br>Bescheiddatum                | G-1                                                                                  | G-2         | G-3         |
| Einkommensteuer 2004<br>vom 02.10.2006 | - 50.474,26                                                                          | - 77.215,06 |             |
| Einkommensteuer 2005<br>vom 11.07.2007 | - 50.000,00                                                                          |             |             |
| Einkommensteuer 2006<br>vom 05.12.2008 | 40.000,00                                                                            | - 36.000,00 | - 84.000,00 |

Im Zuge von Beschwerdeentscheidungen in diesen Jahren, datiert mit 05.10.2020, seien unter anderem diese Beteiligungen anhand der zu diesem Zeitpunkt vorgelegenen Tangentenmitteilungen mit Einkünften in der Höhe von € 0,00 berücksichtigt bzw. geändert worden. Es seien diesbezüglich keine gemäß § 295 Abs. 1 BAO abgeänderte Bescheide ergangen.

Am 20.02.2017 sei schließlich die Beschwerdeentscheidung des BFG zu diesen Jahren ergangen, wobei die Einkünfte aus der Beteiligung des Bf. an der G-1 gemäß Erkenntnis des BFG vom 1.4.2016, RV/710253/2016, im Jahr 2004 mit - € 1.817,91, im Jahr 2005 mit € 1.756,54 und im Jahr 2006 mit € 0,00 ermittelt und festgestellt worden seien.

Bei den Beteiligungen an der G-2 und der G-3 seien keine oder € 0,00 Einkünfte ermittelt bzw. berücksichtigt worden.

Auf das Erkenntnis des BFG vom 20.2.2017, RV/7103012/2010, Seite 12 Pkt B, werde verwiesen.

## **II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:**

### **Zu Spruchpunkt I. (Abweisung)**

*§ 212a Abs. 1 BAO: 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.*

*§ 212a Abs. 3 BAO: Anträge auf Aussetzung der Einhebung können bis zur Entscheidung über die Bescheidbeschwerde (Abs. 1) gestellt werden.*

*§ 212a Abs. 5 BAO: Die Wirkung einer Aussetzung der Einhebung besteht in einem Zahlungsaufschub. Dieser endet mit Ablauf der Aussetzung oder ihrem Widerruf. Der Ablauf der Aussetzung ist anlässlich einer (eines) über die Beschwerde (Abs. 1) ergehenden*

- a) Beschwerdeentscheidung oder*
- b) Erkenntnisses oder*
- c) anderen das Beschwerdeverfahren abschließenden Erledigung*

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

*Liegen einem Bescheid Entscheidungen zugrunde, die in einem Feststellungsbescheid getroffen worden sind, so kann der Bescheid gemäß § 252 Abs. 1 BAO nicht mit der Begründung angefochten werden, dass die im Feststellungsbescheid getroffenen Entscheidungen unzutreffend sind.*

Zunächst ist festzustellen, dass der angefochtene Bescheid vom 14.03.2017, mit dem der Ablauf der Aussetzung der Einhebung der Einkommensteuern 2004-2006, der Anspruchszinsen 2003-2006 sowie der Aussetzungszinsen 2012 verfügt wurde, aufgrund des Erkenntnisses des Bundesfinanzgerichtes vom 20.02.2017, RV/7103012/2010, erging. Darin wurde über die Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung meritorisch abgesprochen, nicht aber über die

Einkünfte aus den Beteiligungen an folgenden Gesellschaften:

|     |     |
|-----|-----|
| G-1 | N-1 |
| G-2 | N-2 |
| G-3 | N-3 |

Da die Beschwerdeeinwendungen betreffend die Gewinn- und Verlustfeststellungen an den genannten Gesellschaften gemäß § 252 Abs. 1 BAO nicht berücksichtigt werden konnten, war die Beschwerde in der genannten Entscheidung des BFG insoweit als unbegründet abzuweisen.

Allerdings konnte aufgrund der Beschwerdeerledigung ein Ablauf der Aussetzung der Einhebung gemäß § 212a Abs. 5 lit. b BAO nur hinsichtlich der die Vermietung und Verpachtung betreffenden Abgabebeträge verfügt werden, nicht jedoch hinsichtlich der strittigen Einkünfte aus Gewerbebetrieb aus den genannten Beteiligungen, da gegen die Feststellungsbescheide jeweils noch Beschwerden anhängig waren und gemäß § 212a Abs. 1 BAO auch Abgaben, deren Höhe mittelbar von der Erledigung einer Bescheidbeschwerde abhängen, ausgesetzt werden können.

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 (VwGH 16.12.2009, 2007/15/0249).

Wurde anlässlich einer Beschwerde gegen einen Grundlagenbescheid die Aussetzung eines sich aus einem abgeleiteten Bescheid ergebenden Abgabebetrages bewilligt, so ist, falls ein ändernder Bescheid gemäß § 295 BAO zu ergehen hat, der Ablauf der Aussetzung frühestens gleichzeitig mit der Erlassung des ändernden Bescheides zu verfügen. Dies deshalb, weil die Verpflichtung zur Zahlung eines Betrages, von dem feststeht, dass er als Folge der stattgebenden Beschwerde(vor)entscheidung betreffend den Grundlagenbescheid anlässlich der Bescheiderteilung gemäß § 295 BAO gutzuschreiben sein wird, mit dem für die Schaffung des § 212a BAO maßgeblichen Rechtsschutzgedanken nicht vereinbar ist (vgl. Ellinger/Iro/Kramer/Sutter/Urtz, BAO § 212a Anm. 54; RAE Rz 512).

Allerdings hat das Bundesfinanzgericht mittlerweile über die Beschwerden gegen die den Einkommensteuernachforderungen zugrundeliegenden Feststellungsbescheide betreffend die Beteiligungen des Bf. an den Gesellschaften G-1 (RV/7101156/2018, erledigt am 12.10.2020 unter RV/7101107/2018), G-2 (RV/7100489/2014, erledigt am 29.11.2022 unter RV/7100470/2014) und G-3 (RV/7101387/2013, erledigt am 18.10.2023 unter RV/7101368/2013) bereits entschieden, weshalb nunmehr mangels Vorliegens eines

Rechtsschutzinteresses die beantragte Aussetzung der Einhebung nicht mehr bewilligt werden kann.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

### **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.

Im gegenständlichen Fall liegt keine Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung vor. Die Entscheidung folgt vielmehr der dargestellten Judikatur des VwGH.

Wien, am 5. Dezember 2023