

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch R über die Beschwerden des X, vertreten durch Rechtsanwalt RA,

1. vom 26.01.2024 gegen den Bescheid des Finanzamtes Österreich vom 14.12.2023, Steuernummer ***BF1StNr2***, über den Ablauf einer Aussetzung der Einhebung und

2. vom 26.01.2024 gegen den Bescheid des Finanzamtes Österreich vom 14.12.2023, Steuernummer ***BF1StNr2***, über die Festsetzung von Aussetzungszinsen

nach der am 20.06.2024 in Anwesenheit des Beschwerdeführers, seines Rechtsvertreters RA, sowie der Schriftführerin S durchgeführten mündlichen Verhandlung zu Recht erkannt:

Die Beschwerden werden gemäß § 279 BAO als unbegründet abgewiesen.

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

Entscheidungsgründe

Der Beschwerdeführer (Bf.) erwirtschaftete als Einzelunternehmer durch die Veräußerung von Scheinrechnungen Umsätze und legte weder die daraus im Zeitraum von 2008 bis 2012 erzielten Umsätze noch die erzielten Einnahmen gegenüber der Abgabenbehörde offen (siehe Urteil des Landesgerichtes für Strafsachen vom 01.06.2022, 12Hv3456/21, mit dem der Bf. wegen Abgabenhinterziehung nach § 33 Abs. 1 FinStrG zu einer Geldstrafe in der Höhe von einer Million Euro bzw. ein Jahr Ersatzfreiheitsstrafe verurteilt wurde. Mit dem Urteil des OGH vom 28.06.2023, 13 Os 119/22g, wurde die vom Bf. gegen das Urteil des Landesgerichtes eingebrachte Nichtigkeitsbeschwerde zurückgewiesen).

Das Finanzamt setzte mit den Abgabenbescheiden vom 17.12.2015 die Umsatz- und Einkommensteuer für die Jahre 2008 bis 2012 sowie Anspruchszinsen für diese Jahre fest.

Im Rahmen des Antrages auf Vorlage der gegen diese Abgabenbescheide eingebrachten Beschwerde zur Entscheidung durch das Bundesfinanzgericht (jeweils vom 12.04.2017) wurde beantragt, die Abgabennachforderungen in der Höhe von insgesamt 923.694,01 Euro gemäß § 212a BAO von der Einhebung auszusetzen.

Diesem Antrag wurde vom Finanzamt mit dem Bescheid vom 07.07.2017 stattgegeben, in dem darauf hingewiesen wurde, dass die Aussetzung der Einhebung bis zu dem bescheidmäßig zu verfügenden Ablauf gelte. Aussetzungszinsen würden bei Vorliegen der gesetzlichen Voraussetzungen mit gesondertem Bescheid angefordert.

Mit dem Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes vom 16.11.2023, RV/2101235/2017, wurden die Beschwerden gegen die Umsatzsteuer- und Einkommensteuerbescheide der Jahre 2008 bis 2012 sowie gegen die Festsetzung von Anspruchszinsen 2008 bis 2012 als unbegründet abgewiesen.

Mit den hier angefochtenen Bescheiden des Finanzamtes Österreich vom 14.12.2023, Steuernummer ***BF1StNr2***, wurde gemäß § 212a Abs. 5 BAO der Ablauf der Aussetzung der Einhebung hinsichtlich Umsatzsteuer 2008 bis 2012, Einkommensteuer 2009 bis 2012 und Anspruchszinsen 2008 bis 2012 verfügt und Aussetzungszinsen in der Höhe von 123.031,41 Euro festgesetzt.

In der gegen die Bescheide eingebrachten Beschwerde beantragte der Vertreter des Bf., die Bescheide aufzuheben und führte begründend aus, der Bf. habe in der Beschwerde gegen die Abgabenbescheide jeweils einen Aussetzungsantrag gemäß § 212a BAO mit dem Begehren der Aussetzung der Einhebung bis zum Zeitpunkt der rechtskräftigen Entscheidung über die erhobene Beschwerde gestellt. Das Finanzamt habe die Aussetzung der Einhebung in Stattgebung der Beschwerde bewilligt.

Es sei zwar richtig, dass mit dem Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes vom 16.11.2023, RV/2101235/2017, über die seinerzeit erhobenen Beschwerden entschieden worden sei, zwischenzeitig sei jedoch gegen das Erkenntnis eine Beschwerde beim Verfassungsgerichtshof eingebracht worden.

Die Begründung für die Festsetzung von Aussetzungszinsen sei weder nachvollziehbar noch richtig, weil sich tatsächlich die Grundlagen für die seinerzeit gewährte Aufschiebung nicht geändert hätten.

Die Durchführung einer mündlichen Verhandlung wurde beantragt.

Mit der Beschwerdevorentscheidung vom 04.04.2024 wies das Finanzamt die Beschwerde gegen den Bescheid über den Ablauf der Aussetzung der Einhebung unter Hinweis auf § 212a Abs. 5 BAO als unbegründet ab.

Mit der Beschwerdevereentscheidung vom 23.04.2024 wies das Finanzamt auch die Beschwerde gegen den Bescheid über die Festsetzung von Aussetzungszinsen unter Hinweis auf § 212a Abs. 9 BAO als unbegründet ab.

Mit den Schriftsätzen vom 29.04.2024 wurde in beiden Fällen ohne weitere Ausführungen der Antrag auf Entscheidung über die Beschwerden durch das Bundesfinanzgericht gestellt.

In der am 20.06.2024 durchgeführten mündlichen Verhandlung verwies der Vertreter des Bf. auf das schriftliche Vorbringen. Ihm sei nicht bekannt, dass bereits eine Entscheidung des VfGH ergangen wäre. Die Verfügung des Ablaufes der Aussetzung der Einhebung vor Beendigung des höchstgerichtlichen Verfahrens würde seinem Mandanten zum Nachteil gereichen. Er beantragte die Stattgabe der Beschwerden und die Aufhebung der angefochtenen Bescheide.

Das Bundesfinanzgericht hat über die Beschwerden erwogen:

§ 212a BAO lautet:

(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) Die Aussetzung der Einhebung ist nicht zu bewilligen,
a) soweit die Beschwerde nach Lage des Falles wenig erfolgversprechend erscheint, oder
b) soweit mit der Bescheidbeschwerde ein Bescheid in Punkten angefochten wird, in denen er nicht von einem Anbringen des Abgabepflichtigen abweicht, oder
c) wenn das Verhalten des Abgabepflichtigen auf eine Gefährdung der Einbringlichkeit der Abgabe gerichtet ist.

(3) Anträge auf Aussetzung der Einhebung können bis zur Entscheidung über die Bescheidbeschwerde (Abs. 1) gestellt werden. Sie haben die Darstellung der Ermittlung des gemäß Abs. 1 für die Aussetzung in Betracht kommenden Abgabenbetrages zu enthalten. Weicht der vom Abgabepflichtigen ermittelte Abgabenbetrag von dem sich aus Abs. 1 ergebenden nicht wesentlich ab, so steht dies der Bewilligung der Aussetzung im beantragten Ausmaß nicht entgegen.

(4) Die für Anträge auf Aussetzung der Einhebung geltenden Vorschriften sind auf Bescheidbeschwerden gegen die Abweisung derartiger Anträge und auf solche Beschwerden betreffende Vorlageanträge (§ 264) sinngemäß anzuwenden.

(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) Wurde eine Abgabenschuldigkeit durch die Verwendung von sonstigen Gutschriften (§ 213 Abs. 1) oder Guthaben (§ 215 Abs. 4) gänzlich oder teilweise getilgt, so sind, falls dies beantragt wurde, die getilgten Beträge in die Bewilligung der Aussetzung der Einhebung einzubeziehen, wenn die Tilgung

a) vor Fälligkeit der Abgabenschuldigkeit oder

b) vor Ablauf einer sonst für ihre Entrichtung gemäß § 210 Abs. 2 zustehenden Frist oder

c) bei später als einen Monat vor ihrer Fälligkeit festgesetzten Abgaben vor Ablauf eines Monats ab Bekanntgabe des maßgeblichen Bescheides oder

d) nach Einbringen des Antrages auf Aussetzung oder

e) innerhalb eines Monats vor Ablauf der Frist des Abs. 7 erfolgte.

(7) Für die Entrichtung einer Abgabe, deren Einhebung ausgesetzt wurde, steht dem Abgabepflichtigen eine Frist bis zum Ablauf eines Monats ab Bekanntgabe des Bescheides über den Ablauf der Aussetzung (Abs. 5) oder eines die Aussetzung betreffenden Bescheides gemäß § 294 zu. Soweit einem vor Ablauf der für die Entrichtung einer Abgabe zur Verfügung stehenden Frist oder während der Dauer eines diese Abgabe betreffenden Zahlungsaufschubes im Sinn des § 212 Abs. 2 zweiter Satz eingebrachten Antrag auf Aussetzung der Einhebung nicht stattgegeben wird, steht dem Abgabepflichtigen für die Entrichtung eine Nachfrist von einem Monat ab Bekanntgabe des den Antrag erledigenden Bescheides zu.

(8) Zur Entrichtung oder Tilgung von Abgabenschuldigkeiten, deren Einhebung ausgesetzt ist, dürfen Zahlungen, sonstige Gutschriften (§ 213 Abs. 1) sowie Guthaben (§ 215 Abs. 4) nur auf

Verlangen des Abgabepflichtigen verwendet werden. Hierbei ist § 214 Abs. 4 sinngemäß anzuwenden, wenn bei Bekanntgabe des Verwendungszweckes auf den Umstand der Aussetzung der Einhebung der zu entrichtenden oder zu tilgenden Abgabenschuldigkeit ausdrücklich hingewiesen wurde.

(9) Für Abgabenschuldigkeiten sind

a) solange auf Grund eines Antrages auf Aussetzung der Einhebung, über den noch nicht entschieden wurde, Einbringungsmaßnahmen weder eingeleitet noch fortgesetzt werden (§ 230 Abs. 6) oder

b) soweit infolge einer Aussetzung der Einhebung ein Zahlungsaufschub eintritt, Aussetzungszinsen in Höhe von zwei Prozent über dem jeweils geltenden Basiszinssatz pro Jahr zu entrichten. Aussetzungszinsen, die den Betrag von 50 Euro nicht erreichen, sind nicht festzusetzen. Im Fall der nachträglichen Herabsetzung einer Abgabenschuld hat die Berechnung der Aussetzungszinsen unter rückwirkender Berücksichtigung des Herabsetzungsbetrages zu erfolgen. 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.

Gemäß § 254 BAO wird durch Einbringung einer Bescheidbeschwerde die Wirksamkeit des angefochtenen Bescheides nicht gehemmt, insbesondere die Einhebung und zwangsweise Einbringung einer Abgabe nicht aufgehalten.

Nach dieser Bestimmung hat eine Beschwerde gegen einen Abgabenbescheid im Anwendungsbereich der BAO grundsätzlich keine aufschiebende Wirkung. Da ein Beschwerdeführer aber nicht generell einseitig mit allen Folgen einer potentiell rechtswidrigen behördlichen Entscheidung bis zur endgültigen Erledigung des Rechtsmittels belastet werden darf (siehe dazu VfGH 11.12.1986, G 119/86), wurde mit der Einführung des § 212a BAO (BGBl. 312/1987) die Möglichkeit geschaffen, die Aussetzung der Einhebung strittiger Beträge zu beantragen.

Einen solchen Antrag hat der Bf. im Abgabenverfahren betreffend die Umsatzsteuer, die Einkommensteuer und die Aussetzungszinsen für die Jahre 2008 bis 2012 gestellt. Die Aussetzung der Einhebung der angeführten Abgaben wurde vom Finanzamt mit dem Bescheid vom 07.07.2017 bewilligt.

Da im angefochtenen Bescheid vom 14.12.2023 der Ablauf der Aussetzung der Einhebung hinsichtlich Einkommensteuer nur für die Jahre 2009 bis 2012 verfügt wurde, ist die Einkommensteuer 2008 nicht Gegenstand dieses Verfahrens (siehe Vorlagebericht des Finanzamtes vom 16.05.2024, wonach der Ablauf der Aussetzung der Einhebung der Einkommensteuer 2008 am 16.05.2024 verfügt wurde).

Nach der ausdrücklichen gesetzlichen Bestimmung des § 212a Abs. 5 lit. b BAO ist der Ablauf der Aussetzung der Einhebung u.a. anlässlich eines über die Beschwerde ergehenden Erkenntnisses (§ 279) zu verfügen.

Dazu ist auch auf die Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes zu verweisen, wonach der Ablauf - bei Vorliegen der Voraussetzungen - zwingend vorzunehmen ist (VwGH 20.02.1996, 94/13/0266, 95/13/0020; 22.01.2001, 2000/17/0266; 16.12.2009, 2007/15/0294). Die Abgabenbehörde ist bei Vorliegen eines der Tatbestände des § 212a Abs. 5 dritter Satz BAO zur Verfügung des Ablaufs der Aussetzung der Einhebung verpflichtet (VwGH 31.07.2003, 2002/13/0075).

Die Bundesabgabenordnung regelt den Verfahrensablauf bis zum Ergehen des Erkenntnisses des Bundesfinanzgerichtes. Es gibt keine gesetzliche Grundlage, die Wirkungen der Aussetzung der Einhebung gemäß § 212a BAO über den Zeitpunkt der abschließenden Beschwerdeerledigung hinaus auszudehnen (siehe dazu VwGH 20.03.2003, 2003/17/0082).

Im Erkenntnis vom 27.05.1998, 98/13/0044, führte der VwGH aus:

„.... Die unter den besonderen Tatbestandsvoraussetzungen des § 212a BAO (vgl. insbesondere dessen Abs. 2) vom Gesetz ermöglichte Aussetzung der Einhebung erstreckt sich nach dem keine andere Deutung zulassenden Wortlaut des § 212a Abs. 5 BAO ausschließlich auf das Verwaltungsverfahren. Dieses endet spätestens mit dem Ergehen der Berufungsentscheidung auch dann, wenn diese Berufungsentscheidung in der Folge vor den Gerichtshöfen des öffentlichen Rechtes angefochten wird. Eine solche Anfechtung hat nämlich auf die Rechtskraft der angefochtenen Entscheidung keinen Einfluss; die Voraussetzungen der Erwirkung eines Vollzugsaufschubes auf Grund einer an die Gerichtshöfe des öffentlichen Rechtes gerichteten Beschwerde richten sich ausschließlich nach den Gesetzen, die das Verfahren vor diesen Gerichtshöfen regeln (§ 85 Abs. 2 VfGG und § 30 Abs. 2 VwGG).“

Da mit dem Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes vom 16.11.2023, RV/2101235/2017, die Beschwerden gegen die Umsatz- und Einkommensteuerbescheide sowie gegen die Bescheide über die Festsetzung von Anspruchszinsen 2008 bis 2012 abgewiesen und daher abschließend erledigt wurden, war die Abgabenbehörde im vorliegenden Fall gesetzlich verpflichtet, den Ablauf der Aussetzung der Einhebung zu verfügen.

Der Bf. bringt dagegen vor, er habe das Begehren auf Aussetzung der Einhebung bis zum Zeitpunkt der rechtskräftigen Entscheidung über die erhobene Beschwerde gestellt; diese sei ihm bescheidmäßig bewilligt worden. Er habe gegen das Erkenntnis eine Beschwerde beim VfGH eingebracht.

Ein Bescheid ist formell rechtskräftig, wenn er durch ordentliche Rechtsmittel (Beschwerde) nicht oder nicht mehr anfechtbar ist (siehe VwGH 09.09.2013, 2010/17/0274, und die dort zitierte Literatur und Judikatur).

Die formelle Rechtskraft tritt bei Erledigungen durch das Verwaltungsgericht eo ipso ein. Ihnen gegenüber bleibt nur mehr das außerordentliche Rechtsbehelfsverfahren der Beschwerde an den VfGH bzw. der Revision an den VwGH (Althuber/Tanzer/Unger, BAO Handbuch, S. 289).

Das zitierte Erkenntnis des BFG wurde mit seiner Erlassung formell rechtskräftig. Ein ordentliches Rechtsmittel dagegen stand nicht zu.

Nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes besteht keine gesetzliche Grundlage dafür, die Aussetzung der Einhebung gemäß § 212a BAO wegen der Erhebung einer Beschwerde bzw. einer 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).

Dass eine Aussetzung der Einhebung für solche Verfahren nicht in Betracht kommt, führt noch zu keinem Rechtsschutzdefizit, weil die Gesetze, die das Verfahren vor diesen Gerichtshöfen regeln, die Erwirkung eines Vollzugsaufschubes der rechtskräftigen Entscheidung vorsehen (siehe § 85 Abs. 2 VfGG und § 30 Abs. 2 VwGG; VwGH 27.05.1998, 98/13/0044; VwGH 28.04.2015, Ra 2014/02/0023; 09.09.2015, Ro 2015/03/0028).

Dem Abgabenschuldner, der gegen ein Erkenntnis des BFG eine Revision an den VwGH erhebt, steht - sofern die dort genannten Voraussetzungen zutreffen - das Rechtsinstitut der aufschiebenden Wirkung nach § 30 Abs. 2 VwGG zur Verfügung. Erhebt der Abgabenschuldner hingegen eine Beschwerde an den VfGH, richtet sich die Möglichkeit, der Beschwerde aufschiebende Wirkung zuzuerkennen, nach den Bestimmungen im VfGG:

Gemäß § 85 Abs. 1 VfGG hat die Beschwerde keine aufschiebende Wirkung. Unter bestimmten Voraussetzungen kann der Beschwerde vom VfGH die aufschiebende Wirkung zuerkannt werden (§ 85 Abs. 2 VfGG); in diesem Fall ist der Vollzug des angefochtenen Erkenntnisses aufzuschieben (§ 85 Abs. 3 VfGG).

Im Verfahren vor dem Verfassungsgerichtshof kann daher die aufschiebende Wirkung des Erkenntnisses beantragt werden. Die Einbringung eines solchen Antrages ändert aber nichts daran, dass der Ablauf der Aussetzung der Einhebung nach Ergehen des Erkenntnisses des BFG vom Finanzamt zu verfügen war.

Mit dem Bescheid vom 14.12.2023 setzte das Finanzamt gegenüber dem Bf. Aussetzungszinsen in der Höhe von 123.031,41 Euro für den in Anspruch genommenen Zahlungsaufschub fest.

Der Bf. bringt in der Beschwerde gegen diesen Bescheid wiederum vor, die Grundlagen für die seinerzeit gewährte Aufschiebung hätten sich nicht geändert.

Der Bf. wird mit diesem Vorbringen auf die obigen Ausführungen verwiesen.

Die Festsetzung von Aussetzungszinsen ist gesetzliche Folge des verfügten Ablaufes der Aussetzung der Einhebung von Abgabenschulden (VwGH 24.10.2019 Ra 2018/15/0062 mwN).

Der Zahlungsaufschub der Abgaben kann jederzeit durch die Entrichtung der aushaftenden Abgaben beendet werden.

Will der Abgabepflichtige Aussetzungszinsen daher vermeiden oder gering halten, kann er entweder von einer Antragstellung gemäß § 212a Abs. 1 BAO Abstand nehmen oder - wenn ihm über seinen Antrag die Aussetzung bereits bewilligt wurde - den dadurch bewirkten Zahlungsaufschub jederzeit durch die im § 212a Abs. 8 BAO vorgesehene Tilgung beenden (VwGH 24.10.2019, Ra 2018/15/0062).

Den Ausführungen des Finanzamtes im Vorlagebericht, es lägen keine Gründe vor, aufgrund derer von der Festsetzung von Aussetzungszinsen abzusehen wäre bzw. diese amtswegig herabzusetzen gewesen wären, ist zuzustimmen. Ebensowenig wurde vom Bf. vorgebracht, die Berechnung der Aussetzungszinsen sei der Höhe nach nicht richtig erfolgt.

Die Beschwerden waren daher als unbegründet abzuweisen.

Zur Zulässigkeit der 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.

§ 212a Abs. 5 lit b BAO sieht zwingend vor, dass der Ablauf der Aussetzung der Einhebung anlässlich des Ergehens eines Erkenntnisses zu verfügen ist. Diese Rechtsfolge ergibt sich unmittelbar aus dem Gesetz, demnach liegt keine Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung vor.

Beilage für die Parteien: Niederschrift über die mündliche Verhandlung vom 20.06.2024

Graz, am 20. Juni 2024