

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter Dr. R in der Beschwerdesache A, vertreten durch B, gegen den Bescheid des Finanzamtes C vom 27. Oktober 2014 betreffend Abweisung des Antrages auf Feststellung gemäß § 92 Abs. 1 BAO, dass die im Jänner und April 2014 zu entrichtende Stabilitätsabgabe samt Sonderbeitrag 0 € beträgt, sowie Abweisung des eventualiter gestellten Antrages auf Festsetzung gemäß § 201 BAO der Stabilitätsabgabe sowie des Sonderbeitrages für Jänner und April 2014 jeweils mit 0 €, zu Recht erkannt:

- I. Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.
- II. Gegen dieses Erkenntnis ist eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof nach Art. 133 Abs. 4 B-VG zulässig.

Entscheidungsgründe

I. Verfahrensgang und Sachverhalt

1. Die Beschwerdeführerin ist ein Kreditinstitut im Sinne des § 1 StabAbgG und hat im Jänner 2014 eine Stabilitätsabgabe iHv 869.041 € und einen Sonderbeitrag gemäß § 7a StabAbgG iHv 217.260 € entrichtet. Im April 2014 entrichtete sie eine Stabilitätsabgabe iHv 1,422.691 € sowie einen Sonderbeitrag gemäß § 7a StabAbgG iHv 782.480 €.
2. Mit Schreiben vom 26. Mai 2014 stellte die Beschwerdeführerin folgende Anträge (kursive Schreibweise im Original):

*Feststellungsantrag gemäß § 92 Abs. 1 BAO und Antrag auf Rückerstattung
in eventu*

Antrag auf Festsetzung nach § 201 BAO und Antrag auf Rückerstattung.

Das Finanzamt wolle

a. feststellen, dass die im Jänner und im April 2014 von der Antragstellerin zu entrichtende Stabilitätsabgabe samt Sonderbeitrag 0,00 € betragen hat und das iHv 3,291.472,00 € zu viel Geleistete rückerstatten;

in eventu

b. die Quartalszahlung Jänner 2014 zur Stabilitätsabgabe samt Sonderbeitrag mit 0,00 € und die Quartalszahlung April 2014 zur Stabilitätsabgabe samt Sonderbeitrag mit 0,00 € festsetzen und die als Quartalszahlungen Jänner und April 2014 entrichtete Stabilitätsabgabe samt Sonderbeitrag iHv 3,291.472,00 € rückerstatten;

in eventu

c.1. die Quartalszahlung Jänner 2014 zur Stabilitätsabgabe gemäß § 3 StabAbgG mit 0,00 € festsetzen und die als Quartalszahlung Jänner 2014 entrichtete Stabilitätsabgabe gemäß § 3 StabAbgG iHv 869.041,00 € rückerstatten sowie

c.2. die Quartalszahlung Jänner 2014 zum Sonderbeitrag gemäß § 7a StabAbgG mit 0,00 € festsetzen und den als Quartalszahlung Jänner 2014 entrichteten Sonderbeitrag gemäß § 7a StabAbgG iHv 217.260,00 € rückerstatten sowie

c.3. die Quartalszahlung April 2014 zur Stabilitätsabgabe gemäß § 3 StabAbgG mit 0,00 € festsetzen und die als Quartalszahlung April 2014 entrichtete Stabilitätsabgabe gemäß § 3 StabAbgG iHv 1,422.691,00 € rückerstatten sowie

c.4. die Quartalszahlung April 2014 zum Sonderbeitrag gemäß § 7a StabAbgG mit 0,00 € festsetzen und den als Quartalszahlung April 2014 entrichteten Sonderbeitrag gemäß § 7a StabAbgG iHv 782.480,00 € rückerstatten.

Die Beschwerdeführerin habe im Jänner und April 2014 entsprechend den in Geltung stehenden Bestimmungen des StabAbgG Stabilitätsabgabe samt Sonderbeitrag selbst berechnet und entrichtet. Die Zahlungen seien aus Gründen der Vorsicht geleistet worden. Richtigerweise hätte die Abgabenschuld jeweils 0,00 € betragen, da die zugrundeliegenden Normen des StabAbgG verfassungswidrig seien.

Den Feststellungsbescheid nach § 92 Abs. 1 BAO strebe die Beschwerdeführerin an, um damit die Möglichkeit zu erhalten, ihre verfassungsrechtlichen Bedenken gegen die Stabilitätsabgabe und den Sonderbeitrag an den Verfassungsgerichtshof herantragen zu können. Ein anderer Weg stehe ihr nicht offen, da der Verfassungsgerichtshof Individualanträge, die gegen die gesetzlichen Grundlagen einer Selbstbemessungsabgabe gerichtet sind, in ständiger Rechtsprechung zurückweise, weil er eben in der Bekämpfung eines Feststellungsbescheides einen zumutbaren Weg sehe.

Der Antrag auf Festsetzung gemäß § 201 BAO stelle die Beschwerdeführerin eventualiter aus Gründen der anwaltlichen Vorsicht.

3. Die Abgabenbehörde stellte mit am 3. Juli 2014 ausgefertigtem *Feststellungsbescheid gemäß § 92 Abs. 1 lit. b BAO fest, dass aufgrund der von der Beschwerdeführerin vorgenommenen Selbstberechnung die Stabilitätsabgabe für Jänner*

2014 869.041,00 €, der Sonderbeitrag für Jänner 2014 217.260,00 €, die Stabilitätsabgabe für April 2014 1.422.691,00 € und der Sonderbeitrag für April 2014 782.480 € betragen.

Gemäß § 92 Abs. 1 lit. b BAO sei für die Feststellung abgabenrechtlich bedeutsamer Tatsachen die Möglichkeit der Erlassung eines Feststellungsbescheides vorgesehen. Feststellungsbescheide könnten erlassen werden, wenn ein rechtliches Interesse an der Feststellung bestehe, es sich um ein notwendiges Mittel zweckentsprechender Rechtsverteidigung handle oder wenn eine Feststellung im öffentlichen Interesse liege.

Die Feststellungen wären spruchgemäß zu treffen, da Einwände gegen die Verfassungskonformität eines geltenden Gesetzes nicht mit Erfolg vor einer Verwaltungsbehörde (dem Finanzamt) erhoben werden können, welche mit der Vollziehung eben dieses Gesetzes betraut sei.

Der ebenfalls am 26. Mai 2014 gestellte Eventualantrag auf Festsetzung der Stabilitätsabgabe werde durch die Erledigung des Antrages auf Erlassung eines Feststellungsbescheides gegenstandslos.

4. Dagegen wurde mit Schreiben vom 6. August 2014 Beschwerde an das Bundesfinanzgericht erhoben. Als Beschwerdepunkt wurde vorgebracht, die Beschwerdeführerin erachte sich *in ihrem Recht auf Nichtfestsetzung einer Abgabe in verfassungswidriger bzw nicht gesetzwidriger Höhe verletzt*. Der angefochtene Bescheid leide auch an inhaltlicher Rechtswidrigkeit und werde sowohl dem Grunde als auch der Höhe nach zur Gänze bekämpft.

Folgende Anträge wurden gestellt:

- a) den bekämpften Bescheid dahingehend abzuändern, dass die Stabilitätsabgabe für Jänner und April 2014 mit 0,00 € festgesetzt wird;*
- b) auszusprechen, dass der von der Beschwerdeführerin im Jänner und April als Stabilitätsabgabe entrichtete Betrag iHv 2.291.732,00 € rückzuerstatten ist;*
- c) den bekämpften Bescheid dahingehend abzuändern, dass der Sonderbeitrag zur Stabilitätsabgabe für Jänner und April 2014 mit 0,00 € festgesetzt wird;*
- d) auszusprechen, dass der von der Beschwerdeführerin im Jänner und April 2014 als Sonderbeitrag zur Stabilitätsabgabe entrichtete Betrag iHv 999.740,00 € rückzuerstatten ist.*

Des Weiteren wurde in der Beschwerde angeregt, beim Verfassungsgerichtshof die Durchführung eines Gesetzesprüfungsverfahrens einzuleiten und die Aufhebung des StabAbgG zu beantragen.

5. Gemäß § 262 Abs. 2 lit. a BAO verzichtete die Beschwerdeführerin auf Erlassung einer Beschwerdeentscheidung durch die Abgabenbehörde und regte an, die Bescheidbeschwerde gemäß § 262 Abs. 3 BAO unverzüglich dem Bundesfinanzgericht vorzulegen.

6. Mit Bericht vom 14. August 2014 wurde die Beschwerde dem Bundesfinanzgericht zur Entscheidung vorgelegt.
7. Das Bundesfinanzgericht hob mit am 15. Oktober 2014 ausgefertigtem Erkenntnis zu GZ. RV/3100715/2014 den angefochtenen Bescheid gemäß § 279 Abs. 1 BAO auf. Durch die Aufhebung des angefochtenen Bescheides trat das Verfahren in die Lage zurück, in der es sich vor Erlassung dieses Bescheides befunden hat.
8. Die Abgabenbehörde wies mit am 27. Oktober 2014 ausgefertigtem Bescheid den Antrag auf Feststellung gemäß § 92 Abs. 1 BAO ab, dass die im Jänner und April 2014 zu entrichtende Stabilitätsabgabe samt Sonderbeitrag 0 € betrage. Ein Feststellungsbescheid sei dann nicht zu erlassen, wenn für die Klärung der strittigen Frage ein anderes Verfahren vorgesehen sei. Im konkreten Fall sei das Festsetzungsverfahren nach § 201 BAO vorgesehen. Den eventualiter gestellten Antrag auf Festsetzung gemäß § 201 BAO der Stabilitätsabgabe sowie des Sonderbeitrages für Jänner und April 2014 jeweils mit 0 € wies die Abgabenbehörde ebenfalls ab. Die bekannt gegebene Selbstberechnung der Stabilitätsabgabe sowie des Sonderbeitrages für Jänner und April 2014 sei richtig, sei sie doch in Anwendung der geltenden Rechtsnormen durchgeführt worden.
9. Dagegen richtet sich die mit Schreiben vom 5. November 2014 bei der Abgabenbehörde eingebrachte Beschwerde. Beschwerdepunkt und Anträge entsprechen jenen des ersten Verfahrensganges (siehe oben Punkt 4.).
10. Gemäß § 262 Abs. 2 lit. a BAO verzichtete die Beschwerdeführerin auf Erlassung einer Beschwerdeentscheidung durch die Abgabenbehörde und regte an, die Bescheidbeschwerde gemäß § 262 Abs. 3 BAO unverzüglich dem Bundesfinanzgericht vorzulegen.
11. Mit Bericht vom 19. November 2014 wurde die Beschwerde dem Bundesfinanzgericht zur Entscheidung vorgelegt.

II. Rechtliche Beurteilung

1. Die Beschwerdeführerin vertritt die Rechtsansicht, die Bestimmungen des Stabilitätsabgabengesetzes verstoßen in mehrfacher Hinsicht gegen verfassungsgesetzlich gewährleistete Rechte. Unter Punkt 3. der Beschwerde führt sie zusammengefasst folgende Rechtsverletzungen an:

- a) Verletzung des Gleichheitsgrundsatzes durch Verletzung des Sachlichkeitsgebotes, Ungleichbehandlung vergleichbarer Kreditinstitute und Verstoß gegen den Grundsatz des Vertrauensschutzes. Unsachlich sei die Beteiligung von Kreditinstituten an den Krisenkosten durch das StabAbgG sowie der Tatsache, dass gegensätzlich zur Zielsetzung des Gesetzgebers das StabAbgG eine Schwächung des Finanzmarktes bewirke. Ungleichbehandlung vergleichbarer Kreditinstitute ergebe sich vor allem aufgrund der Befreiung kleinerer Kreditinstitute (mangelndem

Zusammenhang zwischen Bilanzsumme und Systemrelevanz) einerseits sowie der Ausnahme bestimmter Komponenten (in juristische Personen ausgliederte Auslandsniederlassungen) aus der Bemessungsgrundlage. Der Vertrauensgrundsatz sei durch Anwendung einer historischen Bemessungsgrundlage (für die Kalenderjahre 2011, 2012 und 2013 die durchschnittlich unkonsolidierte Bilanzsumme jenes Geschäftsjahres, das im Jahr 2010 endet) verletzt.

b) Verstoß gegen die Abgabentypologie des F-VG, da der nach § 7a StabAbgG zu leistende Sonderbeitrag, im Gegensatz zur Stabilitätsabgabe, die in § 8 Abs. 1 FAG 2008 zur gemeinschaftlichen Bundesabgabe erklärt wird, gemäß § 7a Abs. 2 StabAbgG eine ausschließliche Bundesabgabe sei.

c) Verstoß gegen das gemeinschaftsrechtliche Beihilfenverbot, einerseits durch Nichtbesteuerung von kleinen Kreditinstituten (diese Bevorzugung führe auch zu einer mittelbaren Diskriminierung und damit zu einem Verstoß gegen die gemeinschaftsrechtliche Niederlassungs- und Dienstleistungsfreiheit), andererseits durch Wegfall der Konsolidierung von ausländischen Tochtergesellschaften, die zu einer (verbotenen) Begünstigung von Großbanken führe.

2. Nach Art. 135 Abs. 4 B-VG ist auf Verwaltungsgerichte Art. 89 B-VG sinngemäß anzuwenden. Bestehen für das Bundesfinanzgericht gegen die Anwendung eines Gesetzes aus dem Grund der Verfassungswidrigkeit Bedenken, so hat es daher aufgrund Art. 135 Abs. 4 B-VG iVm Art. 89 Abs. 2 B-VG den Antrag auf Aufhebung dieses Gesetzes beim Verfassungsgerichtshof zu stellen. Ob solche Bedenken bestehen, ist nach objektiven Gesichtspunkten zu prüfen, wobei auch die Art der in Frage stehenden Norm und ihre Position im Normenzusammenhang in Betracht zu ziehen und auf die bisherige Rechtsprechung des Verfassungsgerichtshofes Bedacht zu nehmen ist. Bestehen nach dieser Prüfung Bedenken gegen die Verfassungsmäßigkeit einer Norm nicht, so besteht auch keine Veranlassung für eine Antragstellung im Sinne des Art. 89 Abs. 2 B-VG (OGH 12.8.1997, 10 ObS 229/97t).

3. Der Verfassungsgerichtshof hat sich im Erkenntnis vom 14.12.2011, B 866/11, ausführlich mit der Frage beschäftigt, ob die vom Gesetzgeber getroffenen Regelungen des StabAbgG durch Verletzung gegen das Sachlichkeitsgebot gegen den verfassungsrechtlich gebotenen Gleichheitsgrundsatz verstoßen und dies verneint. Vornehmlich beinhaltet das Judikat Stellungnahmen zu jenen Bedenken, die die Beschwerdeführerin wiederum im vorliegenden Gerichtsverfahren zur Verfassungskonformität des StabAbgG einbringt. Sie ist der Ansicht, dass zum StabAbgG idgF keine verfassungsgerichtliche Rechtsprechung vorliege. Das zitierte Erkenntnis sei aufgrund mehrerer Gesetzesnovellen mittlerweile überholt, die zu zusätzlichen Belastungen der dem StabAbgG unterliegenden Kreditinstitute geführt hätten. Diese seien weder durch die ursprünglichen Zielvorstellungen des Gesetzgebers bei Inkrafttreten des StabAbgG noch durch die sich seitdem bessernde wirtschaftliche Lage gerechtfertigt.

Das Bundesfinanzgericht teilt dies Anschauung nicht. Mit dem 1. StabG 2012, BGBl. I Nr. 22/2012, wurde der Sonderbeitrag zur Stabilitätsabgabe eingeführt, der befristet erhoben und zweckgebunden zur Sicherung der Stabilität des Finanzmarktes einem Fonds zugeführt wird. Mit dem AbgÄG 2012, BGBl. I Nr. 13/2014 wurden die Stabilitätsabgabe sowie der Sonderbeitrag zur Stabilitätsabgabe erhöht. Dass sich Banken aufgrund ihrer besonderen Rolle in der Finanzkrise durch spezielle Abgaben an der Finanzierung der Bewältigung dieser Krise beteiligen sollen, hat der Verfassungsgerichtshof in dem bereits zitierten Erkenntnis zur Stammfassung des StabAbgG, BGBl. I Nr. 11/2010, nicht als unsachlich erkannt. Ebenso wenig kann es nach Ansicht des Bundesfinanzgerichtes unsachlich sein, wenn der Gesetzgeber in Kenntnis des Ausmaßes der Krise sowie der zur Bewältigung der Krise benötigten Mittel die Abgabenlast erhöht, zumal die Verwendung des befristet eingehobenen Sonderbeitrages mit einer Zweckbindung versehen wurde. In der Beschwerde vorgebrachte Bedenken hinsichtlich der Verfassungskonformität der Stabilitätsabgabe sind - jedenfalls hinsichtlich der Normen der Stammfassung des StabAbgG - bereits durch das Erkenntnis des Verfassungsgerichtshofes vom 14.12.2011, B 866/11, ausgeräumt. Bedenken gegen die Erhöhung der Stabilitätsabgabe sowie Einführung und Erhöhung des Sonderbeitrages zur Stabilitätsabgabe kann das Bundesfinanzgericht nicht in einer Bestimmtheit erkennen, die einen Aufhebungsantrag beim Verfassungsgerichtshof rechtfertigt. Die Beschwerde argumentiert vornehmlich Verstöße des StabAbgG insgesamt gegen das verfassungsrechtliche Gebot der Gleichbehandlung, legt aber nicht detailliert dar, welche Regelungen im Einzelnen (Normen, Wortfolgen, Wortteile) gegen die Verfassung verstoßen und daher aufzuheben wären. Eine Veranlassung zur Antragstellung auf Normprüfung iSd Art. 135 Abs. 4 B-VG iVm Art. 89 Abs. 2 B-VG ergibt sich für das Bundesfinanzgericht aus den von der Beschwerdeführerin angebrachten Bedenken hinsichtlich der Verfassungskonformität des "StabAbgG an sich" jedenfalls nicht.

4. Die in der Beschwerde vorgetragene Rechtsverletzung des § 7a StabAbgG aufgrund eines Verstoßes gegen die Abgabentypologie des F-VG liegt nicht vor. Beim Sonderbeitrag zur Stabilitätsabgabe handelt es sich, entgegen der Rechtsansicht der Beschwerdeführerin, nicht um einen Zuschlag zur Stabilitätsabgabe sondern um eine eigene Abgabe, deren Erhebung als ausschließliche Bundesabgabe nach § 6 Abs. 2 F-VG gerechtfertigt ist. Danach ist die Erhebung von zwei oder mehreren (auch gleichartigen) Abgaben in den in § 6 Abs. 1 F-VG genannten Haupt- und Unterformen von demselben Besteuerungsgegenstand nebeneinander zulässig.

5. Der in der Beschwerde unter Punkt 3.3. angezogene Verstoß des StabAbgG gegen das gemeinschaftsrechtliche Beihilfenverbot sowie eine daraus resultierende verschleierte Diskriminierung ist vom Bundesfinanzgericht nicht feststellbar. Mit dem Binnenmarkt unvereinbar sind nach Art. 107 Abs. 1 AUEV wettbewerbsverfälschende staatliche Beihilfen, soweit sie den Handel zwischen Mitgliedsstaaten beeinträchtigen. Der Freibetrag iSd § 3 Z 1 StabAbgG von einer Milliarde € steht jedem unter das StabAbgG

fallenden Steuerpflichtigen zu, unabhängig von der Größe des Kreditinstitutes mindert er die Bemessungsgrundlage der Stabilitätsabgabe und bevorzugt daher kleine Kreditinstitute nicht. Ebenso wenig erschließt sich dem Bundesfinanzgericht aus dem Freibetrag eine Handelsbeeinträchtigung zwischen Mitgliedsstaaten, einem Tatbestandsmerkmal für das Vorliegen einer (verbotenen) Beihilfe iSd Art. 107 Abs. 1 AEUV. Der in der Beschwerde behauptete, aus der verbotenen Beihilfe resultierende Verstoß gegen die Niederlassungs- und Dienstleistungsfreiheit iSd Art. 49 und 54 AEUV durch verschleierte Diskriminierung kann demzufolge auch nicht vorliegen. Kein Verstoß gegen das gemeinschaftsrechtliche Beihilfenverbot ergibt sich aus dem Nichteinbeziehen der Bilanzsumme von ausländischen Tochtergesellschaften, die als juristisch selbständige Rechtsträger agieren, in die Bemessungsgrundlage der Stabilitätsabgabe. Unabhängig von der Größe steht es jedem Kreditinstitut frei, das Auslandsgeschäft über juristisch selbständige Tochtergesellschaften zu gestalten. Eine den Handel zwischen Mitgliedsstaaten beeinträchtigende (verbotene) Begünstigung von Großbanken wird darin nicht erblickt.

6. Da das Bundesfinanzgericht mangels Bedenken gegen die Verfassungskonformität der Normen des StabAbgG keine Veranlassung zur Antragstellung iSd Art. 135 Abs. 4 B-VG iVm Art. 89 Abs. 2 B-VG an den Verfassungsgerichtshof hat und diese Normen auch für gemeinschaftsrechtskonform erachtet, erweist sich die Beschwerde als unbegründet, weshalb sie gemäß § 279 Abs. 1 BAO abzuweisen war

III. Zulässigkeit einer Revision

Nach Art 133 Abs. 4 B-VG ist gegen ein Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes die Revision an den Verwaltungsgerichtshof zulässig, wenn sie von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt. Die im Verfahren relevanten Rechtsfragen zur Verfassungskonformität der anzuwendenden Normen rechtfertigen keine ordentliche Revision, wohl aber jene zur Gemeinschaftsrechtskonformität. Die ordentliche Revision an den Verwaltungsgerichtshof ist demzufolge zulässig.

Innsbruck, am 1. Dezember 2014