



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw., vertreten durch Dr. Hans Peter Huber, Wirtschaftstreuhänder, 4020 Linz, Weißenwolffstraße 1, vom 17. Dezember 2010 gegen den Bescheid des Finanzamtes Linz vom 22. November 2010 über den Ablauf einer Aussetzung der Einhebung (§ 212a BAO) entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Entscheidungsgründe

Mit Berufungsentscheidung vom 10.11.2010, RV/0970-L/09, zugestellt am 12.11.2010, hat der Unabhängige Finanzsenat die Berufung vom 8.6.2009 gegen die Bescheide des Finanzamtes Linz vom 6.5.2009 betreffend Dienstgeberbeitrag zum Ausgleichsfonds für Familienbeihilfen und Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag für die Jahre 2004, 2005, 2006, 2007 und 2008 als unbegründet abgewiesen.

Das Finanzamt verfügte daraufhin mit Bescheid vom 22.11.2010 den Ablauf der Aussetzung der Einhebung hinsichtlich der im Rahmen dieses Berufungsverfahrens strittig gewesenen Abgaben.

Gegen diesen Bescheid wurde mit Eingabe vom 17.12.2010 Berufung eingebracht, und beantragt, den Bescheid aufzuheben und die Aussetzung der Einhebung des gesamten Abgabenrückstandes weiterhin aufrecht zu halten. Gegen die Berufungsentscheidung vom 10.11.2010 werde eine Verfassungsgerichtshofbeschwerde eingereicht. Es liege daher noch

keine endgültige Entscheidung vor, weshalb um weitere Aussetzung der Einhebung bis zur Entscheidung des Höchstgerichtes ersucht werde.

Das Finanzamt wies diese Berufung mit Berufungsvorentscheidung vom 3.1.2011 ab, da keine gesetzliche Grundlage dafür bestünde, die Aussetzung der Einhebung gemäß § 212a BAO wegen der Erhebung einer Bescheidbeschwerde vor den Gerichtshöfen des öffentlichen Rechts über den Zeitpunkt der Erlassung der das Berufungsverfahren abschließenden Erledigung (Berufungsentscheidung vom 10.11.2010) hinaus auszudehnen.

Im Vorlageantrag vom 24.1.2011 führte der steuerliche Vertreter ergänzend aus, dass die Bestimmung des § 212a BAO aufgrund des Verfassungsgerichtshofurteils vom 11.12.1986, G 119/86, eingeführt worden sei. Der VfGH habe die sofortige Entrichtung eines Abgabenrückstandes für verfassungswidrig erklärt, wenn der Abgabenanspruch noch nicht endgültig feststehe und dabei insbesondere auch auf die Klärung von stritten Rechtsfragen durch die Gerichtshöfe des öffentlichen Rechts hingewiesen. Da im vorliegenden Fall eine Rechtsfrage eindeutig strittig sei, wäre die Verpflichtung zur sofortigen Entrichtung des Abgabenrückstandes im Sinne des zitierten VfGH-Urteils eine Verletzung von verfassungsrechtlich gewährleisteten Rechten. Die Gewährung der Aussetzung im vorliegenden Fall wäre eine verfassungskonforme Auslegung der Bestimmung des § 212a BAO.

Über die Berufung wurde erwogen:

Gemäß § 212a Abs. 1 erster Satz BAO ist die Einhebung einer Abgabe, deren Höhe unmittelbar oder mittelbar von der Erledigung einer Berufung 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 zu Grunde liegt, zurückzuführen ist, höchstens jedoch im Ausmaß der sich bei einer dem Begehren des Abgabepflichtigen Rechnung tragenden Berufungserledigung ergebenden Herabsetzung der Abgabenschuld.

Nach § 212a Abs. 5 dritter Satz BAO ist der Ablauf der Aussetzung anlässlich einer über die Berufung (Abs. 1) ergehenden Berufungsvorentscheidung, Berufungsentscheidung oder anderen, das Berufungsverfahren abschließenden Erledigung zu verfügen.

Nach dem insoweit keinen Zweifel offen lassenden Wortlaut der zuletzt zitierten Vorschrift ist der Ablauf der Aussetzung anlässlich einer Berufungsentscheidung, die über eine Berufung im Sinne des Abs. 1 ergeht, zu verfügen. Es besteht keine gesetzliche Grundlage dafür, die Aussetzung der Einhebung gemäß § 212a BAO wegen der Erhebung einer Bescheidbeschwerde vor den Gerichtshöfen des öffentlichen Rechts über den Zeitpunkt der Erlassung der

jeweiligen, das Berufungsverfahren abschließenden Erledigung hinaus auszudehnen (vgl. dazu aus der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes beispielsweise VwGH 30.6.1994, [94/15/0056](#), VwGH 20.2.1996, [94/13/0266](#), VwGH 27.5.1998, [98/13/0044](#), VwGH 28.5.2002, [96/14/0157](#); VwGH 25.11.2002, [2002/14/0126](#); VwGH 7.8.2003, [2000/16/0573](#)).

Die Aussetzung der Einhebung dient dem Ziel der faktischen Effizienz von *Berufungen*, nicht von Beschwerden an die Gerichtshöfe des öffentlichen Rechts. Der faktischen Effizienz derartiger Beschwerden dienen die Bestimmungen der §§ 30 VwGG und 85 VfGG, wonach die Gerichtshöfe den Beschwerden aufschiebende Wirkung zuerkennen können. Diese Bestimmungen wären überflüssig, würde man eine Aussetzung der Einhebung gemäß § 212a BAO auch bei Vorliegen von Beschwerden an den Verfassungs- oder Verwaltungsgerichtshof für zulässig erachten. Abgesehen davon widerspräche eine solche Rechtsansicht dem klaren Wortlaut der Bestimmung des § 212a BAO, die eine anhängige *Berufung* voraussetzt. Aus diesem Grund kann auch dem vom steuerlichen Vertreter der Berufungswerberin angestellten Versuch einer verfassungskonformen Interpretation des § 212a BAO nicht gefolgt werden. Da der äußerst mögliche Wortsinn einer Bestimmung die Grenze jeglicher Auslegung absteckt, kann einer Bestimmung auch in verfassungskonformer Interpretation nicht ein Inhalt unterstellt werden, der ihr nach dem klaren und eindeutigen Wortsinn nicht zukommt (UFS 28.5.2008, RV/0938-L/07 mit Hinweis auf VwGH 25.2.2004, [99/13/0135](#) und VwGH 30.9.2004, [2004/16/0074](#)).

Der Verfassungsgerichtshof hat in seinem Erkenntnis vom 11.12.1986, G 119/86, an der bereits im Einleitungsbeschluss zum Gesetzesprüfungsverfahren vertretenen Ansicht festgehalten, dass die Rechtsschutzeinrichtungen ihrer Zweckbestimmung nach ein bestimmtes Mindestmaß an faktischer Effizienz für den Rechtsschutzwerber aufweisen müssten, und es nicht angehe, den Rechtsschutzsuchenden generell einseitig mit allen Folgen einer potenziell rechtswidrigen behördlichen Entscheidung solange zu belasten, bis sein Rechtsschutzgesuch endgültig erledigt sei. Im Einleitungsbeschluss hatte der Gerichtshof dazu weiter ausgeführt, dass es anscheinend dem Rechtsstaatsprinzip widerspreche, unter Berufung auf eine behördliche Entscheidung *vor Eintritt ihrer Rechtskraft*, also trotz Inanspruchnahme von Rechtsschutzeinrichtungen, vollendete und irreversible Tatsachen zu schaffen. Die vom Gesetzgeber (in § 254 BAO) angeordnete sofortige Wirksamkeit und Vollziehbarkeit einer behördlichen Entscheidung *vor Eintritt ihrer Rechtskraft* dürfte dem rechtsstaatlichen Prinzip widersprechen, wenn nicht zusätzlich zum Hauptverfahren, in dem es um die Rechtmäßigkeit der behördlichen Entscheidung geht, ein zweites Verfahren vorgesehen wird, in dem geprüft wird, ob ohne besondere, im öffentlichen Interesse oder im Interesse dritter Personen gelegene Notwendigkeit der sofortigen Vollstreckung der

behördlichen Entscheidung diese einen unwiederbringlichen Rechtsnachteil für ihren Adressaten bedeutet.

Der Verfassungsgerichtshof hat daher schon in diesem Erkenntnis erkennbar nur gefordert, dass einer Berufung nur bis zur Rechtskraft der über sie absprechenden Berufungsentscheidung das geforderte Mindestmaß an faktischer Effizienz für den Rechtsschutzwerber zukommen muss. Die Aussetzung der Einhebung gemäß § 212a BAO kann daher wie bereits oben ausgeführt nur dem Ziel der faktischen Effizienz von *Berufungen* dienen, nicht darüber hinaus auch der faktischen Effizienz von Beschwerden an die Gerichtshöfe des öffentlichen Rechts. Die Berufung gegen die Bescheide des Finanzamtes vom 6.5.2009 wurde aber bereits durch die Berufungsentscheidung vom 10.11.2010 erledigt. Die Rechtskraft dieser Entscheidung trat durch ihre Zustellung am 12.11.2010 ein.

Dass die Aussetzung der Einhebung jedenfalls ein noch offenes Berufungsverfahren voraussetzt, ist auch aus dem Erkenntnis des Verfassungsgerichtshofes vom 27.6.1996, [B 131/95](#), ableitbar. In diesem Verfahren war die Frage strittig, ob eine Aussetzung der Einhebung auch dann denkbar ist, wenn in einer Berufung lediglich die Verfassungswidrigkeit einer einfach gesetzlichen Bestimmung behauptet wird. In diesem Erkenntnis hat der Verfassungsgerichtshof erkannt, eine verfassungskonforme Auslegung der in Rede stehenden Bestimmung des § 212a BAO gebiete es, dass die Behauptung der Verfassungswidrigkeit der die Abgabenvorschreibung tragenden Bestimmung von der Behörde kraft der ausdrücklichen Anordnung in § 212a Abs. 2 lit. a BAO *in diesem Begleitverfahren* ebenso wie jede andere Berufungsbehauptung im Hinblick auf ihre Erfolgsaussicht abzuschätzen sei. Das zitierte Erkenntnis des Verfassungsgerichtshofes betraf ausdrücklich ein "Begleitverfahren" nach § 212a BAO zu einer offenen Berufung, sodass sich auch aus diesem Erkenntnis die in der vorliegenden Berufung vertretene Ansicht nicht ableiten lässt, wonach auch über den Zeitpunkt der das Berufungsverfahren abschließenden Erledigung hinaus eine Aussetzung der Einhebung nach § 212a BAO möglich sei.

Im gegenständlichen Fall fehlt es daher an den tatbestandsmäßigen Voraussetzungen für die (weitere) Bewilligung einer Aussetzung der Einhebung, da über die Berufung vom 8.6.2009 mit Berufungsentscheidung vom 10.11.2010 rechtskräftig entschieden wurde, und anlässlich dieser Entscheidung gemäß § 212a Abs. 5 dritter Satz BAO der Ablauf der Aussetzung zwingend zu verfügen war.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Linz, am 16. Februar 2011