

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter Dr. R in der Beschwerdesache A gegen den Bescheid des Finanzamtes B mit Ausfertigungsdatum 3. Juli 2014 betreffend Feststellung der Höhe der Stabilitätsabgabe samt Sonderbeitrag für Jänner und April 2014 zu Recht erkannt:

- I. Der angefochtene Bescheid wird gemäß § 279 Abs. 1 BAO aufgehoben.
- II. Gegen dieses Erkenntnis ist eine ordentliche Revision an den Verwaltungsgerichtshof nach Art. 133 Abs. 4 B-VG nicht zulässig.

Entscheidungsgründe

I. Verfahrensgang und Sachverhalt

1. 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.

2. 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.

3. 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.

4. 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.

5. Mit Bericht vom 14. August 2014 wurde die Beschwerde dem Bundesfinanzgericht zur Entscheidung vorgelegt.

II. Rechtliche Beurteilung

1. Nach § 85a BAO sind Abgabenbehörden verpflichtet, über Anbringen (§ 85 BAO) der Parteien ohne unnötigen Aufschub zu entscheiden. Eventualanträge zu einem Anbringen iSd § 85 BAO sind zulässig (VwGH 15.10.1991, 90/05/0214). Das Wesen eines Eventualantrages liegt darin, dass er unter der aufschiebenden Bedingung gestellt wird, dass der Primäranspruch erfolglos bleibt, sodass er dann gegenstandslos wird, wenn dem Primäranspruch stattgegeben wurde (VwGH 20.11.2006, 2003/17/0002).

2. Gemäß § 92 Abs. 1 BAO sind Erledigungen einer Abgabenbehörde als Bescheide zu erlassen, wenn sie für einzelne Personen

- a) Rechte oder Pflichten begründen, abändern oder aufheben, oder
- b) abgabenrechtlich bedeutsame Tatsachen feststellen, oder
- c) über das Bestehen oder Nichtbestehen eines Rechtsverhältnisses absprechen.

Nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (VwGH 24.6.1988, 85/17/0050; VwGH 5.4.1991, 87/17/0136; VwGH 28.6.1995, 89/16/0014; VwGH 18.9.2000, 2000/14/0011; VwGH 27.1.2004, 2000/10/0062) gilt der Grundsatz der Subsidiarität von Feststellungsbegehren und Feststellungsbescheiden. Demzufolge ist ein Feststellungsbescheid nicht zu erlassen, wenn für die Klärung der strittigen Frage ein anderes Verfahren vorgesehen ist, beispielsweise jenes einer behördlichen Abgabensfestsetzung.

3. Ordnen die Abgabenvorschriften die Selbstberechnung einer Abgabe durch den Abgabepflichtigen an oder gestatten sie dies, so kann nach Maßgabe des § 201 Abs. 2 BAO und muss nach Maßgabe des § 201 Abs. 3 BAO auf Antrag des Abgabepflichtigen oder von Amts wegen eine erstmalige Festsetzung der Abgabe mit Abgabenbescheid erfolgen, wenn der Abgabepflichtige, obwohl er dazu verpflichtet ist, keinen selbst berechneten Betrag der Abgabenbehörde bekannt gibt oder wenn sich die bekanntgegebene Selbstberechnung als nicht richtig erweist.

Die Festsetzung kann gemäß § 201 Abs. 2 Z 2 BAO erfolgen, wenn der Antrag auf Festsetzung spätestens ein Jahr ab Bekanntgabe des selbst berechneten Betrages eingebracht ist. Gemäß § 201 Abs. 3 Z 1 BAO muss sie erfolgen, wenn der Antrag binnen einer Frist von einem Monat eingebracht ist.

4. Die Abgabenbehörde hat mit dem angefochtenen Bescheid dem Hauptantrag der Beschwerdeführerin auf Feststellung, dass die im Jänner und im April 2014 von der Antragstellerin zu entrichtende Stabilitätsabgabe samt Sonderbeitrag 0,00 € betragen habe und das iHv 3,291.472,00 € zu viel Geleistete rückzuerstatten, nicht entsprochen. Im angefochtenen Bescheides wurde über die Stabilitätsabgabe samt Sonderbeitrag abgesprochen und deren Höhe mit dem von der Beschwerdeführerin selbst berechneten und entrichteten Betrag festgestellt, eine Feststellung, die nicht beantragt wurde und folglich den streitgegenständlichen Bescheid mit Rechtswidrigkeit belastet. Rechtswidrig ist der Bescheid zudem, weil der Beschwerdeführerin zur Klärung der strittigen Frage das Festsetzungsverfahren nach § 201 BAO zur Verfügung steht, ein Feststellungsverfahren nach § 92 Abs. 1 BAO aber, wie unter Punkt II.2. dargelegt, nur dann statthaft ist, wenn diese nicht in einem anderen Verfahren geklärt werden können.

Nachdem mit dem angefochtenen Bescheid dem Hauptantrag der Beschwerdeführerin nicht entsprochen wurde, erweist sich auch die in der Begründung dieses Bescheides getroffene Feststellung als unrichtig, dass der Eventualantrag auf Festsetzung der Stabilitätsabgabe durch Erledigung des Antrages auf Erlassung eines

Feststellungsbescheides gegenstandslos werde. Gerade in diesem Fall hätte die Abgabenbehörde über den Eventualantrag mit Bescheid absprechen müssen.

Aus diesen Gründen erweist sich der angefochtene Bescheid als rechtswidrig, sodass spruchgemäß zu entscheiden war. Das Verfahren tritt gemäß § 279 Abs. 2 BAO in die Lage zurück, in der es sich vor Erlassung dieses Bescheides befunden hat.

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 für die Lösung des Beschwerdefalls bedeutsamen Rechtsfragen sind, soweit sich deren Lösung nicht ohnedies bereits aus dem Gesetzeswortlaut ergibt, in der zitierten Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes ausreichend beantwortet. Die ordentliche Revision an den Verwaltungsgerichtshof ist demzufolge nicht zulässig. Zur außerordentlichen Revision an den Verwaltungsgerichtshof siehe nachstehende Rechtsbelehrung.

Innsbruck, am 15. Oktober 2014