

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter R in der Beschwerdesache Bf, vertreten durch NÖ Steuer- und WirtschaftsberatungsgesmbH, Neue Herrengasse 10/4, 3100 St.Pölten, über die Beschwerde vom 23.02.2015 gegen die Bescheide der belangten Behörde Finanzamt für Gebühren, Verkehrsteuern und Glücksspiel vom 27.01.2015, betreffend Ablauf der Aussetzung der Einhebung gemäß § 212a BAO und Festsetzung von Aussetzungszinsen zu Recht erkannt:

Die Beschwerden werden als unbegründet abgewiesen

Die angefochtenen Bescheide bleiben unverändert.

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

Entscheidungsgründe

Mit Bescheid vom 27.01.2015 verfügte die Abgabenbehörde den Ablauf der für die Gebühren 2012 in Höhe von € 2.840.152,80 bewilligten Aussetzung der Einhebung infolge Beschwerdeerledigung.

Mit Bescheid vom 27.01.2015 setzte die Abgabenbehörde gemäß § 212a Abs. 9 BAO für den Zeitraum von 03.08.2012 bis 27.01.2015 laut nachstehender Berechnung Aussetzungszinsen im Betrag von € 144.364,97 fest.

Datum	Aussetzungsbetrag	Anzahl der Tage	Jahreszinssatz	Tageszinssatz	Aussetzungszinsen
03.08.2012	2.840.152,80	278	2,38	0,0065	51.321,56
08.05.2013	2.840.152,80	630	1,88	0,0052	93.043,41
Aussetzungszinsen					144.364,97

Die Aussetzungszinsen seien für jene Abgaben vorzuschreiben gewesen, für die aufgrund eines Antrags auf Aussetzung der Einhebung bzw. aufgrund der Bewilligung einer Aussetzung der Einhebung Zahlungsaufschub eintreten sei.

Mit Eingabe vom 23.02.2015 erhab die Beschwerdeführerin (Bf) dagegen Beschwerde und führte diese aus wie folgt:

„I. Beschwerdeerklärung:

Diese Beschwerde richtet sich gegen die Bescheide des Finanzamtes für Gebühren, Verkehrsteuern und Glücksspiel mit Ausfertigungsdatum 27.01.2015, zugestellt jeweils am 2.2.2015, über den Ablauf einer Aussetzung der Einhebung und Festsetzung von Aussetzungszinsen (€ 144.364,97).

Es wird beantragt, der Beschwerde Folge zu geben und den bisherigen Zahlungsaufschub bis zur abschließenden Erledigung der beiden Gebührenbescheide aus 2012 zu verlängern.

II. Begründung

a) Nachbetrachtung zu BFG 16.12.2014, RV/7102680/2012

1. Das BFG hat mit dem zitierten Erkenntnis die Berufung (nunmehr Beschwerde) vom 20.7.2012 als unbegründet abgewiesen und solcherart die angefochtenen Gebührenbescheide vollinhaltlich bestätigt.

2. Damit ist das BFG nicht im Recht. Dieses Erkenntnis erweckt verfassungsrechtliche Bedenken. Diese haben ihre Ursache teils im Gesetz selbst (Art 34 § 1 Abs 2 BBG 2001; § 33 TP 9 GebG 1957), teils in der Gesetzeshandhabung durch das BFG. Dazu verweisen wir auf die beiliegende Beschwerde an den VfGH vom 2.2.2015 (./A), deren Inhalt sich auf folgende Punkte bringen lässt:

2.1. Die Nichtberücksichtigung des Fruchtgenusses in Art 34 § 1 Abs 2 BBG 2001 ist ein offenkundiges Versehen des Gesetzgebers und damit eine echte Lücke, die sachgerecht auch anders als durch Abweisung der Beschwerde gelöst hätte werden können, ja müssen. Schließlich hat der Steuergesetzgeber im Zeitraum 2000 (BGBI I 2000/142) bis 2013 (BGBI I 2013/5) klar zu verstehen gegeben, dass sowohl die Austöchterung des Vermögens einer öffentlich rechtlichen Körperschaft (KöR), also das Sale (Art 34 § 1 Abs 1 BBG 2001), als auch die Rücküberlassung, also das Lease-back (Art 34 § 1 Abs 2 BBG 2001), als auch die Rückgängigmachung einer früheren Austöchterung, also das Sale-back (BGBI I 2013/5), umfassend steuerfrei sein sollte. Dies umso mehr, als selbst die Materialien nicht den geringsten Hinweis darauf enthalten, dass bzw aus welchen Gründen der Fruchtgenuss ausgenommen bleiben und solcherart zur Gebührenfalle werden sollte.

Unabhängig davon erweckt der im Verhältnis zum Bestandvertrag (§ 33 TP 5 GebG 1957) doppelt so hohe Gebührensatz für den Fruchtgenuss (TP 9) angesichts der Nähe beider Vertragstypen ernste verfassungsrechtliche Bedenken. Die zivilrechtlichen Unterschiede zwischen Miete/Pacht und Fruchtgenuss heben sich wirtschaftlich weitgehend auf. Da das GebG 1957 auch daraus abstellt und sich die „rechtliche Affinität“ und „wirtschaftliche Gleichartigkeit“ zwischen Darlehen und Kredit (vgl nur VfSlg 8806/1980) auf den Bestand- und den Fruchtgenussvertrag übertragen lässt, ist der Tarifunterschied zwischen den TP

5 und 9 des GebG 1957 alles andere als frei von verfassungsrechtlichen Zweifeln. Zumal diese beiden Vertragstypen in manchen Rechtsordnungen von vornherein und selbst bei uns bei einzelnen Steuern gleichgestellt werden (vgl nur EuGH 4.10.2001, C-326/99, Stichting Goed Wonen, Rz 56).

Diese beiden Ungereimtheiten haben ihre Ursache im Gesetz selbst (konkret in Art 34 § 1 Abs 2 BBG 2001), die folgenden hingegen in dessen Handhabung durch das BFG. Das bedeutet im Einzelnen:

Es ist ein Widerspruch in sich, bei Art 34 § 1 Abs 2 BBG 2001 so zu tun, als seien der Bestand- und der Fruchtgenussvertrag grundverschieden, um dann bei der Bemessungsgrundlage beide Vertragstypen gleich zu behandeln. Faktum ist: In die Gebührenbasis wurden Nebenleistungen (zB durchschnittliche Betriebskosten) einbezogen, wie sie bei einem Großteil der Dienstbarkeiten nicht anfallen.

Zudem waren diese Nebenleistungen erstmals im Vorhalt des Finanzamtes vom 23.3.2012 Gegenstand behördlicher Aktivitäten, somit zu einer Zeit, als insoweit bereits relative Festsetzungsverjährung eingetreten ist.

Dazu kommt noch ein Rechenfehler, der dem angefochtenen Erkenntnis anhaftet.

3. Zusammenfassend bleibt festzuhalten: Die verfassungsrechtlichen Bedenken sind auf mehrere Beine gestellt. Das erhöht die Aussichten, dass der VfGH das angefochtene Erkenntnis des BFG aus zumindest einem dieser Gründe als verfassungswidrig aufhebt. In dieser Situation und vor diesem Hintergrund erscheint es aus den noch darzulegenden Gründen sinnvoll, zweckmäßig und gerechtfertigt, den bisherigen Zahlungsaufschub bis zur Enderledigung dieser Sache fortzusetzen. Zumal diese Forderung schon längst im Schrifttum erhoben worden ist (vgl nur Kotschnigg SWK 2007, S 875) und es bereits legitime Ambitionen in diese Richtung hin gibt.

b) Gründe für eine Fortsetzung des Zahlungsaufschubes

aa) Sichtweise des Finanzamtes

Aus der Sicht des Finanzamtes ist die Verfügung des Ablaufs des Zahlungsaufschubes die logische Folge des abweisenden Erkenntnisses des BFG vom 16.12.2014, RV/7102680/2012 (§ 212a Abs 5 lit b BAO). Der knappe Hinweis in den beiden Ablaufbescheiden auf die „Beschwerdeerledigung“ weist ebenfalls klar in diese Richtung.

bb) Einwendungen

Damit ist das Finanzamt trotzdem aus Gründen nicht im Recht, die ihre Ursache zunächst in der Bundesverfassung und der Judikatur des VfGH haben. Das bedeutet im Einzelnen:

Der VfGH hält § 254 BAO mit dem der österreichischen Bundesverfassung innewohnenden rechtsstaatlichen Prinzip für nicht vereinbar. Die Kernaussage seiner Leitentscheidung vom 11.12.1986, G 119/86, VfSlg 11.119, lautet:

„2. Der VfGH hegt das Bedenken, dass § 254 BAO mit dem der österreichischen Bundesverfassung innewohnenden rechtsstaatlichen Prinzip nicht vereinbar ist.

Wie der Gerichtshof in seiner Rechtsprechung betont hat (VfSlg. 8279/1978 mit Bezugnahme auf VfSlg. 2929/1955; s. auch VfSlg. 2455/1952), gipfelt der Sinn des rechtsstaatlichen Prinzips darin, dass alle Akte staatlicher Organe im Gesetz und mittelbar letzten Endes in der Verfassung begründet sein müssen und ein System von Rechtsschutzeinrichtungen die Gewähr dafür bietet, dass nur solche Akte in ihrer rechtlichen Existenz als dauernd gesichert erscheinen, die in Übereinstimmung mit den sie bedingenden Akten höherer Stufe erlassen wurden. Der VfGH neigt zur Meinung, dass die hier unabdingbar geforderten Rechtsschutzeinrichtungen ihrer Zweckbestimmung nach ein bestimmtes Mindestmaß an faktischer Effizienz für den Rechtsschutzwerber aufweisen müssen. Von dieser Annahme her scheint es nicht anzugehen, den Rechtsschutzsuchenden generell einseitig mit allen Folgen einer potentiell rechtswidrigen behördlichen Entscheidung solange zu belasten, bis sein Rechtsschutzgesuch endgültig erledigt ist. Widerspricht es aber anscheinend dem Rechtsstaatsprinzip, unter Berufung auf eine behördliche Entscheidung vor Eintritt ihrer Rechtskraft, also trotz Inanspruchnahme von Rechtsschutzeinrichtungen, vollendete und irreversible Tatsachen ohne sachliche Notwendigkeit zu schaffen, so müsste es zumindest möglich sein, die Notwendigkeit der sofortigen Wirksamkeit und Vollziehbarkeit selbst in einem gehörigen Verfahren überprüfen zu lassen. Dem rechtsstaatlichen Prinzip dürfte die vom Gesetzgeber angeordnete sofortige Wirksamkeit und Vollziehbarkeit einer behördlichen Entscheidung vor Eintritt ihrer Rechtskraft sohin dann 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 Gerichtshof nimmt in diesem Zusammenhang auch an, dass der Gesetzgeber in besonderen Fällen die sofortige Wirksamkeit und Vollziehbarkeit behördlicher Entscheidungen (s. derartige gesetzliche Bestimmungen in Mannlicher - Quell, das Verwaltungsverfahren, S. 354) im Hinblick auf Zweck und Inhalt der Regelung vorsehen darf. Von der dargelegten Ausgangsposition her erscheint es auch nicht als zweifelhaft, dass dem Gesetzgeber gewiss ein breiter Gestaltungsbereich zwischen dem Grundsatz, dass einem Rechtsmittel im allgemeinen oder sogar ausnahmslos aufschiebende Wirkung zukommt, und dem Prinzip zusteht, dass ein Rechtsmittel nur auf besonderes Verlangen und unter bestimmten mehr oder weniger einschränkenden Voraussetzungen diese Wirkung haben soll.

Sieht man 254 BAO, der seinem normativen Gehalt nach die Zuerkennung aufschiebender Rechtsmittelwirkung ausschließt, unter diesem Blickwinkel, so genügt er den rechtsstaatlichen Anforderungen anscheinend nicht, weil er den Berufungswerber völlig einseitig mit im Einzelfall sogar sehr schwerwiegenden Rechtsfolgen nicht endgültiger behördlicher Entscheidungen belastet. Diese Belastung wird - wie der Gerichtshof weiters vorläufig annimmt - auch nicht durch § 212 Abs 1 BAO zureichend ausgeglichen,

demzufolge auf Ansuchen bestimmte Zahlungserleichterungen, insbesondere eine Stundung, bewilligt werden können, wenn die sofortige oder die sofortige volle Entrichtung der Abgaben für den Abgabepflichtigen mit erheblichen Härten verbunden wäre und die Einbringlichkeit der Abgaben durch den Aufschub nicht gefährdet wird. Wie nämlich der VwGH in ständiger Rechtsprechung (zB VwGH 13. 2. 1985, Z 84/13/0067, mit Bezugnahme auf VwGH 2. 6. 1976, Z 739, 740/76, und die dort enthaltenen Judikaturhinweise) zum Ausdruck gebracht hat, kann die zwangsweise Einbringung einer noch nicht in Rechtskraft erwachsenen Abgabenschuld unter dem Gesichtspunkt eines unerledigten Rechtsmittels nur dann eine erhebliche Härte bedeuten, wenn der erinstanzliche Bescheid offenkundig (Hervorhebung in der zitierten Entscheidung) klare Fehler enthält, deren Beseitigung im Berufungsverfahren zu gewärtigen ist. Im Hinblick auf diese Auslegung des 212 Abs. 1 BAO (von welcher der VfGH vorläufig ausgeht) treffen den Rechtsmittelwerber die Nachteile einer rechtswidrigen Entscheidung wohl regelmäßig voll, weil selbstredend anzunehmen ist, dass die vom VwGH beschriebenen qualifizierten Fehler Ausnahmsfälle bilden. Wollte man hingegen annehmen, dass das in § 212 Abs. 1 BAO festgelegte Tatbestandsmerkmal der erheblichen Härte - etwa zufolge des Gebotes verfassungskonformer Gesetzesauslegung - bei anhängigen Berufungen in einer für den Zahlungserleichterungen suchenden Rechtsmittelwerber günstigeren Weise zu handhaben wäre, so stünde einer solchen Gesetzesanwendung - und zwar gerade in besonderen Härtefällen - das Erfordernis entgegen, die Einbringlichkeit der Abgabe durch die Gewährung einer Zahlungserleichterung nicht zu gefährden."

Der VfGH hat diese Meinung aus dem Einleitungsbeschluss beibehalten. Dazu heißt es in dieser Entscheidung an späterer Stelle wortwörtlich:

„2. Die verfassungsrechtlichen Bedenken des Gerichtshofs erweisen sich im Ergebnis ebenfalls als gerechtfertigt.

Der VfGH kann von seiner im Prüfungsbeschluss bezogenen ständigen Judikatur zum rechtsstaatlichen Prinzip ausgehen, die nicht bestritten wurde. Ihr zufolge gipfelt der Sinn des rechtsstaatlichen Prinzips darin, dass alle Akte staatlicher Organe im Gesetz und mittelbar letzten Endes in der Verfassung begründet sein müssen und ein System von Rechtsschutzeinrichtungen die Gewähr dafür bietet, dass nur solche Akte in ihrer rechtlichen Existenz als dauernd gesichert erscheinen, die in Übereinstimmung mit den sie bedingenden Akten höherer Stufe erlassen wurden. Der Gerichtshof bleibt auch bei der im Einleitungsbeschluss an diese Umschreibung geknüpften Annahme, dass die hier unabdingbar geforderten Rechtsschutzeinrichtungen ihrer Zweckbestimmung nach ein bestimmtes Mindestmaß an faktischer Effizienz für den Rechtsschutzwerber aufweisen müssen. Zunächst ist hiezu die Klarstellung geboten, dass von faktischer Effizienz deshalb die Rede ist, weil unter Effizienz allein unter Umständen bloß das letzten Endes bewirkte Erreichen einer Entscheidung rechtsrichtigen Inhalts durch das Ergreifen von Rechtsbehelfen verstanden werden könnte, nicht aber auch die mitgemeinte Umsetzung einer solchen Entscheidung in den Tatsachenbereich. "Schutz" als Teilaспект des Ausdrucks "Rechtsschutz" ist auf den Rechtsunterworfenen bezogen und meint nicht

zuletzt die - rechtzeitige - Wahrung und Gewährleistung einer faktischen Position, weshalb Rechtsschutzeinrichtungen diesen Zweck notwendig in sich schließen. Der VfGH hält im Hinblick auf diesen Inhalt des Begriffes Rechtsschutzeinrichtung, mithin insbesondere des Begriffes Rechtsbehelf, auch an der Ansicht fest, dass es nicht angeht, den Rechtsschutzsuchenden generell einseitig mit allen Folgen einer potentiell rechtswidrigen behördlichen Entscheidung solange zu belasten, bis sein Rechtsschutzgesuch endgültig erledigt ist. Zu berücksichtigen sind in diesem Zusammenhang allerdings nicht nur seine Position, sondern auch - Zweck und Inhalt der Regelung, ferner die Interessen Dritter sowie schließlich das öffentliche Interesse. Der Gesetzgeber hat unter diesen Gegebenheiten einen Ausgleich zu schaffen, wobei aber dem Grundsatz der faktischen Effizienz eines Rechtsbehelfs der Vorrang zukommt und dessen Einschränkung nur aus sachlich gebotenen, triftigen Gründen zulässig ist. Auf welche Weise dieser Ausgleich vom Gesetzgeber vorgenommen wird, lässt sich - wie aus den vorstehenden Ausführungen folgt - nicht allgemein sagen."

Es bedarf nicht vieler Worte, um zu erkennen, dass die Situation, in der wir uns aktuell befinden, jener entspricht, die den VfGH seinerzeit veranlasst hat, den § 254 BAO als verfassungswidrig aufzuheben: Wir sollen eine Steuerleistung erbringen, die also - siehe oben - dem Grunde und der Höhe nach als sehr zweifelhaft zu bezeichnen ist.

Deswegen hat der Zahlungsaufschub aus Gründen faktischer Effizienz während des gesamten Verfahrens zu bestehen und nicht - wie hier - nur für einen bestimmten Teil davon. Der VfGH war mit einer vergleichbaren Problematik - behauptete Verfassungswidrigkeit der Steuervorschreibung - bereits konfrontiert und hat auch dazu die passenden Worte gefunden (VfGH 27.6.1996, B 131/95, VfSlg 14.548). Die Kernaussage lautet:

- a) Nach § 212a BAO ist die Einhebung einer Abgabe auf Antrag des Abgabepflichtigen u.a. dann auszusetzen, wenn ihre Höhe von der Erledigung einer Berufung gegen einen Bescheid abhängig ist, mit dem eine Nachforderung verbunden ist, insoweit der Bescheid vom Anbringen abweicht. Nach Abs2 ist aber die Aussetzung u.a. nicht zu bewilligen, "insoweit die Berufung nach Lage des Falles wenig erfolgversprechend erscheint" (lit a).
- b) Nach Ansicht der belangten Behörde ist dabei ausschließlich auf die Erfolgsaussichten des Abgabeverfahrens bis zur letztinstanzlichen Verwaltungsentscheidung abzustellen; ein allfälliger Erfolg eines Verfahrens vor den Gerichtshöfen des öffentlichen Rechts habe außer Betracht zu bleiben. Insbesondere könne eine Aussetzung nicht bewilligt werden, "wenn eine Berufung nur damit begründet wird, dass eine angewendete gesetzliche Bestimmung verfassungswidrig sei":
- „c) Der belangten Finanzlandesdirektion ist zuzugestehen, dass ihre Rechtsauffassung der in dem - angesichts seiner Formulierung unverbindlichen (vgl. VfSlg. 8858/1980) - Erlass des Bundesministers für Finanzen festgehaltenen Rechtsansicht entspricht, mit dem dieser zu einigen Auslegungsfragen des § 212a BAO Stellung genommen hat (AÖF 53/1988); in diesem Erlass heißt es:“

„Stützt ein Abgabepflichtiger ein Rechtsmittel nur auf die Behauptung, eine angewendete Bestimmung sei verfassungswidrig, so kommt eine AE nicht in Betracht, da eine Norm - ungeachtet einer allfälligen Verfassungswidrigkeit - anzuwenden ist, solange sie dem Rechtsbestand angehört.“

Ungeachtet dessen ist diese Ansicht grundlegend verfehlt und unterstellt der Bestimmung des § 212a Abs. 2 lit a BAO einen Inhalt, der sie als verfassungswidrig erscheinen ließe. Hätte die Vorschrift tatsächlich den vom Bundesminister und der belangten Behörde angenommenen Inhalt, so wäre sie mit genau jener Verfassungswidrigkeit behaftet, mit der (seinerzeit) § 254 BAO in der Stammfassung im damaligen Kontext belastet war. In der diese Bestimmung seinerzeit aufhebenden Entscheidung VfSlg. 11196/1986 hatte der Verfassungsgerichtshof an seine ständige Judikatur angeknüpft, der zufolge der Sinn des rechtsstaatlichen Prinzips darin gipfelt, "dass alle Akte staatlicher Organe im Gesetz und mittelbar letzten Endes in der Verfassung begründet sein müssen und ein System von Rechtsschutzeinrichtungen die Gewähr dafür bietet, dass nur solche Akte in ihrer rechtlichen Existenz als dauernd gesichert erscheinen, die in Übereinstimmung mit den sie bedingenden Akten höherer Stufe erlassen wurden". Diese Rechtsschutzeinrichtungen müssten ihrer Zweckbestimmung nach ein bestimmtes Mindestmaß an faktischer Effizienz für den Rechtsschutzwerber aufweisen. Es gehe nicht an, "den Rechtsschutzsuchenden generell einseitig mit allen Folgen einer potentiell rechtswidrigen behördlichen Entscheidung so lange zu belasten, bis sein Rechtsschutzgesuch endgültig erledigt ist".

2. Genauso ist die Situation hier gegeben. Dazu sei auf die einleitende Nachbetrachtung zum angefochtenen Erkenntnis des BFG vom 16.12.2014 und die beiliegende Beschwerdeschrift verwiesen (./A).

Demzufolge wird nachstehender Antrag gestellt:

Das Finanzamt für Gebühren, Verkehrsteuern und Glücksspiel möge der Beschwerde Folge geben und den beantragten Zahlungsaufschub in voller Höhe bewilligen; sonst die Beschwerde dem Bundesfinanzgericht zur Entscheidung vorlegen. Für diesen Fall beantragen wir eine stattgebende Erledigung nach durchgeföhrter mündlicher Verhandlung vor dem/der Einzelrichterin (kein voller Senat).“

Mit Beschwerdevorentscheidung vom 06.03.2015 wies die Abgabenbehörde die Beschwerde vom 23.02.2015 gegen den Bescheid über die Festsetzung von Aussetzungszinsen als unbegründet ab.

Gemäß § 212 a Bundesabgabenordnung seien für Abgabenschuldigkeiten, soweit infolge einer Aussetzung der Einhebung ein Zahlungsaufschub eintrete, Aussetzungszinsen zu entrichten. Im Zuge des Beschwerdeverfahrens habe die Bf um Aussetzung der Einhebung angesucht. Diesem Antrag sei mit Bescheid vom 18.09.2012 stattgegeben worden.

Nach Erledigung der Beschwerde sei der Ablauf der Aussetzung mit Bescheid vom 27.01.2015 verfügt worden. Daher bestünden die Aussetzungszinsen zu Recht.

Mit Eingabe vom 02.04.2015 erhab die Bf durch ihre steuerliche Vertreterin gegen die Beschwerdevorentscheidung vom 06.03.2015 den Vorlageantrag an das Bundesfinanzgericht und führte diesen aus wie folgt:

„Wir bestreiten die angefochtene BVE ihrem gesamten Inhalt nach (in vollem Umfang) und halten an unserem bisherigen Vorbringen fest.

Ergänzend ist noch festzuhalten:

Die Begründung der angefochtenen BVE lautet:

„Gemäß § 212 a Bundesabgabenordnung sind für Abgabenschuldigkeiten soweit infolge einer Aussetzung der Einhebung ein Zahlungsaufschub eintritt, Aussetzungszinsen zu entrichten. Im Zuge des Beschwerdeverfahrens haben Sie um Aussetzung der Einhebung angesucht. Diesem Antrag wurde mit Bescheid vom 18.09.2012 stattgegeben.

Nach Erledigung Ihrer Beschwerde wurde der Ablauf der Aussetzung mit Bescheid vom 27.01.2015 verfügt. Daher bestehen die Aussetzungszinsen zu Recht.“

2.2. Diese Argumentation greift zu kurz: Es geht hier nicht nur um die Aussetzungszinsen, sondern um die Verlängerung des Zahlungsaufschubes aus verfassungsrechtlichen Gründen samt Judikatur des VfGH, der für das gesamte Rechtsmittelverfahren einen „faktisch effizienten Rechtsschutz“ eingefordert hat. Das bedeutet in diesem Zusammenhang einen Zahlungsaufschub bis zur endgültigen Erledigung des Rechtsschutzgesuchs und nicht bloß bis zum (1.) Erkenntnis des BFG. Dies umso mehr, als der Gebührenanspruch aus Gründen auf sehr wackligen Beinen steht, die ihre Ursache teils im Gesetz selbst (Art 34 § 1 Abs 2 BBG 2001; § 33 TP 9 iVm TP 5 Abs. 1 GebG 1957), teils in der Arbeit des BFG haben (Negieren der Verjährung bzw eines Rechenfehlers zu unseren Lasten).

Wir halten an unseren bisherigen Anträgen fest, speziell an jenem auf stattgebende Erledigung nach durchgeführter mündlicher Verhandlung vor dem/der Einzelrichterin (kein voller Senat).“

Mit Beschwerdevorentscheidung 28.04.2015 wies die Abgabenbehörde die Beschwerde vom 23.02.2005 gegen den Bescheid über den Ablauf einer Aussetzung der Einhebung vom 27.01.2015 als unbegründet ab.

Die Wirkung einer Aussetzung der Einhebung bestehe gemäß § 212a Abs. 5 BAO in einem Zahlungsaufschub. Dieser ende mit Ablauf der Aussetzung oder Widerruf. Der Ablauf der Aussetzung sei anlässlich eines über die Beschwerde ergehenden Erkenntnisses (§ 279) zu verfügen.

In den dem Abgabenbetrag zu Grunde liegenden Verfahren sei am 16.12.2014 zur Zahl RV/7102680/2012 das die Beschwerden abweisende Erkenntnis ergangen.

Es sei somit ein Erkenntnis iSd. § 212a Abs. 5 BAO ergangen und der Ablauf der Aussetzung zu Recht verfügt worden.

Die Beschwerde sei daher abzuweisen gewesen.

Mit Vorlageantrag vom 02.06.2015 bestritt die Bf durch ihre steuerliche Vertreterin die Beschwerdevorentscheidung ihrem gesamten Inhalt nach und führte wie folgt aus:

„Wir bestreiten die BVE (in vollem Umfang). Geltend gemacht wird Rechtswidrigkeit des Inhalts, dies unbeschadet von Amts wegen aufzugreifender Rechtswidrigkeiten.“

Wir halten unser gesamtes, in dieser Gebühren- und BAO-Sache erstattetes Vorbringen vor dem Finanzamt, dem BFG und dem VfGH vollinhaltlich aufrecht. Es ist völlig auszuschließen, dass die Rechtswidrigkeit auch hier ihre Ursache im Gesetz selbst hat. So ist völlig auszuschließen, dass § 212a Abs 5 BAO den Vorstellungen des VfGH von einem „faktisch effizienten Rechtsschutz in Abgabensachen“ genügt.

So ist in seiner Leitentscheidung zum rechtsstaatlichen Prinzip (VfSlg 11.196/1986) die Rede davon, dass alle Akte staatlicher Organe im Gesetz und mittelbar letzten Endes in der Verfassung begründet sein müssen und ein System von Rechtsschutzeinrichtungen die Gewähr dafür bieten müsse, dass nur solche Akte in ihrer rechtlichen Existenz als dauernd gesichert erscheinen, die in Übereinstimmung mit den sie bedingenden Akten höherer Stufe erlassen worden sind. Das wiederum erfordert ein bestimmtes Mindestmaß an faktischer Effizienz für den Rechtsschutzwerber, das diese Rechtsschutzeinrichtungen ihrer Zweckbestimmung nach aufweisen müssten. Zumal es nicht angehe, den Rechtsschutzsuchenden generell einseitig mit allen Folgen einer potentiell rechtswidrigen behördlichen Entscheidung so lange zu belasten, bis sein Rechtsschutzgesuch endgültig erledigt ist. Das trifft auch hier aus den in der Beschwerdeschrift an den VfGH dargelegten Gründen den Punkt.

Der VfGH hat diese ebenso richtige wie wichtige Aussage zehn Jahre später wiederholt (VfSlg 14.548/1996), dies verbunden mit dem wertvollen Zusatz, dass die abschließende Sachentscheidung allenfalls auch erst im fortgesetzten Verfahren ergehen kann. Vor diesem Hintergrund ist der diesen Vorgaben grob widersprechende § 212a Abs 5 BAO auf seine Verfassungskonformität hin kritisch zu hinterfragen.

Solcherart richten wir an das BFG die ebenso höfliche wie dringende Bitte, sich auch (oder gerade) dieser verfassungsrechtlichen Problematik anzunehmen. Zumal sich der VfGH mit den in der Beschwerdeschrift vom 2.2.2015 geltend gemachten Bedenken in der Sache selbst (gegen Art 34 BBG 2001 und § 33 TP 9 GebG 1957) bereits zu E 265/2015 erkennbar beschäftigt, wie die Verfügung vom 22.4.2015, E 265/2015-4, beweist.

Demzufolge wiederholen wir unsere bisherigen Anträge, speziell jenen auf stattgebende Erledigung durch den/die Einzelrichterin des Bundesfinanzgerichts nach durchgeföhrter mündlicher Verhandlung (kein voller Senat).“

Mit Eingabe vom 18.10.2018 zog die Bf den Antrag auf Durchführung einer mündlichen Verhandlung zurück.

Über die Beschwerde wurde erwogen:

Gemäß § 212a Abs. 1 BAO ist die Einhebung einer Abgabe, deren Höhe unmittelbar oder mittelbar von der Erledigung einer Bescheidbeschwerde abhängt, 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 Begehr des Abgabepflichtigen Rechnung tragenden Beschwerdeerledigung ergebenden Herabsetzung der Abgabenschuld. Dies gilt sinngemäß, wenn mit einer Bescheidbeschwerde die Inanspruchnahme für eine Abgabe angefochten wird.

Gemäß § 212a Abs. 5 BAO besteht die Wirkung einer Aussetzung der Einhebung 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) Beschwerdevorentscheidung (§ 262) oder

b) Erkenntnisses (§ 279) oder

c) anderen das Beschwerdeverfahren abschließenden Erledigung

zu verfügen. Die Verfügung des Ablaufes anlässlich des Ergehens einer

Beschwerdevorentscheidung schließt eine neuerliche Antragstellung im Fall der Einbringung eines Vorlageantrages nicht aus.

Gemäß § 212a Abs. 9 BAO sind für Abgabenschuldigkeiten

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 Widerrufes der Aussetzung nicht festzusetzen.

Unbestritten ist, dass über die Berufung vom 20.7.2012 gegen die Rechtsgebühren in Höhe von € 2.840.152,80 mit Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes vom 16.12.2014, RV/7102680/2012, entschieden wurde, sodass gemäß § 212a Abs. 5 dritter Satz BAO der Ablauf der Aussetzung der Einhebung zu verfügen war.

Unbestritten ist auch, dass mit Bescheid vom 18.09.2012 die Aussetzung der Einhebung der Rechtsgebühren in Höhe von € 2.840.152,80 bewilligt wurde, deren Ablauf mit Bescheid vom 27.01.2015 anlässlich des Ergehens Erkenntnisses des Bundesfinanzgerichtes vom 16.12.2014 verfügt wurde.

Aufgrund des Ergehens des Erkenntnisses des Bundesfinanzgerichtes vom 16.12.2014 erfolgte die Verfügung des Ablaufes der Einhebung gemäß § 212a Abs. 5 BAO und damit gemäß § 212a Abs. 9 BAO die Festsetzung von Aussetzungszinsen zu Recht.

Dem Einwand, dass es hier nicht nur um die Aussetzungszinsen, sondern um die Verlängerung des Zahlungsaufschubes aus verfassungsrechtlichen Gründen gehe, ist zu entgegnen, dass es im gegenständlichen Verfahren nur um die Rechtmäßigkeit der Verfügung des Ablaufes und der Festsetzung von Aussetzungszinsen geht.

Daher ist auch der Umstand, dass die Unrichtigkeit der Ansicht, eine Aussetzung der Einhebung komme nicht in Betracht, wenn ein Abgabepflichtiger ein Rechtsmittel nur auf die Behauptung stütze, eine angewendete Bestimmung sei verfassungswidrig, zu Recht gerügt wurde, nicht von Bedeutung. Dennoch wird dazu auf *Ritz*, BAO⁶, Tz 10 zu § 212a, verwiesen, wonach eine Aussetzung der Einhebung auch in Betracht kommt, wenn die Bescheidbeschwerde (lediglich) die Verfassungswidrigkeit der Abgabenvorschrift geltend macht.

Zum Antrag, der Beschwerde Folge zu geben und den bisherigen Zahlungsaufschub bis zur abschließenden Erledigung der beiden Gebührenbescheide aus 2012 zu verlängern, und der Bitte, sich auch der verfassungsrechtlichen Problematik anzunehmen, ist darauf zu verweisen, dass der Verfassungsgerichtshof bereits mit Beschluss vom 17.09.2015, E 265/2015-13, die Behandlung der gegen das genannte Erkenntnis erhobenen Beschwerde mit der Begründung abgelehnt habe, dass die gerügte Verletzung im verfassungsgesetzlich gewährleisteten Recht zum erheblichen Teil nur die Folge einer - allenfalls grob - unrichtigen Anwendung des einfachen Gesetzes wäre. Soweit die Beschwerde aber insofern verfassungsrechtliche Fragen berühre, als die Rechtswidrigkeit der die angefochtene Entscheidung tragenden Rechtsvorschriften behauptet werde, lasse ihr Vorbringen vor dem Hintergrund des Falles die behauptete Rechtsverletzung, die Verletzung in einem anderen verfassungsgesetzlich gewährleisteten Recht oder die Verletzung in einem sonstigen Recht wegen Anwendung eines verfassungswidrigen Gesetzes als so wenig wahrscheinlich erkennen, dass sie keine hinreichende Aussicht auf Erfolg habe.

Die beim Verwaltungsgerichtshof eingebrauchte Revision wurde mit Beschluss vom 15.5.2018, Ro 2016/16/0002, zurückgewiesen. Ein fortgesetztes Verfahren findet somit nicht statt.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Zulässigkeit einer Revision:

Gegen diese Entscheidung ist gemäß Art. 133 Abs. 4 B-VG eine Revision nicht zulässig, da das Erkenntnis nicht von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt.

Einer Rechtsfrage kommt grundsätzliche Bedeutung zu, wenn das Erkenntnis von vorhandener Rechtsprechung des VwGH abweicht, diese uneinheitlich ist oder fehlt.

Da die Voraussetzungen des Art. 133 Abs. 4 B-VG nicht erfüllt sind (siehe die in der Begründung zitierten Entscheidungen), ist eine ordentliche Revision nicht zulässig.

Wien, am 27. November 2018