

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter in der Beschwerdesache Dr. J., Adresse, vertreten durch ALLAUDIT Buchprüfungs- und SteuerberatungsgmbH, Alserstraße 24/1, 1090 Wien, über die Beschwerde des Abgabepflichtigen vom 18. Juli 2014 gegen den Bescheid des Finanzamtes Wien 12/13/14 Purkersdorf vom 13. Juni 2014 über den Ablauf der Aussetzung der Einhebung gemäß § 212a BAO zu Recht erkannt:

Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.

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

Entscheidungsgründe

Mit Bescheid über den Ablauf einer Aussetzung der Einhebung des Finanzamtes Wien 12/13/14 Perchtoldsdorf vom 13. Juni 2014 wurde für die Herrn Dr. J. (in weiterer Folge: Bf.) für die Einkommensteuer 1998 und 1999 sowie Anspruchszinsen 2000 bewilligte Aussetzung der Einhebung der Ablauf der Aussetzung der Einhebung infolge Beschwerdeerledigung verfügt.

In der dagegen eingebrachten Beschwerde vom 18. Juli 2014 führte der Bf. wie folgt aus:

"Zunächst ist bezüglich des laufenden Verfahrens festzuhalten, dass bezüglich der oben genannten Jahre einerseits ein rechtskräftiger Aussetzungsbescheid vorliegt, andererseits ein offenes Verfahren bezüglich Wiederaufnahme gem. § 295 Abs. 4 BAO besteht.

Die Wiederaufnahme gem. § 295 Abs. 4 BAO wurde am 20.12.2012 beantragt; mittels Bescheid vom 31.5.2013 wurde dieser Antrag zurückgewiesen.

Mit Berufung vom 4.7.2013 wurde die Vorlage dieser Berufung an die 2. Instanz beantragt.

Ein gesonderter Antrag bezüglich Aussetzung dieser Beträge wurde in diesem Verfahren nicht beantragt, weil die strittigen Beträge bis zu den nunmehr angefochtenen Bescheiden weiterhin ausgesetzt waren.

Ein gesonderter Antrag auf Aussetzung der Einhebung der strittigen Beträge wird mit diesem Schreiben unter 2. (hier nicht wiedergegeben) gestellt.

Der nunmehr abgesprochene Ablauf der Aussetzung erfolgt allerdings nicht zu Recht.

§ 212a Abs. 1 BAO idgF lautet:

'Die Einhebung einer Abgabe, deren Höhe unmittelbar oder mittelbar von der Erledigung einer Bescheidbeschwerde abhängt, ist 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 zugrundeliegt zurückzuführen ist, höchstens ...'.

Grundsätzlicher Zweck dieser Norm ist nach einhelliger Meinung (vgl. u.a. Ritz, BAO3), dass dem Berufungswerber ein Mindestmaß an faktischer Effizienz seiner Berufung gegeben werden soll - er darf nicht einseitig mit den Folgen einer potenziell rechtswidrigen behördlichen Entscheidung bis zur Erledigung des Rechtsmittels belastet werden.

Dieses Ziel der Bestimmung ist bei der Entscheidung dazu zu beachten und daher jedenfalls im Sinne des Berufungswerbers weit auszulegen.

Die belangte Behörde verweist in ihrer Begründung lediglich auf eine ergangene Beschwerdeerledigung; diese ist uns aber unbekannt.

Mögen vielleicht in der Zwischenzeit Entscheidungen betreffend bestimmter Beteiligungen des Bf. ergangen sein, ist das Verfahren bezüglich dieser Jahre noch durch die anhängigen Beschwerden (für die Jahre 1998 und 1999 fand am 12.5.2014 eine mündliche Beschwerdeverhandlung statt, deren Entscheidung noch aussteht) offen.

Da es sich daher um ein Beschwerdeverfahren handelt, ist das Merkmal 'Abgaben, deren Höhe (un)mittelbar von der Erledigung einer Beschwerde abhängt', im vorliegenden Fall wohl eindeutig gegeben, denn bei positiver Beschwerdeerledigung sind die dem Aussetzungsbegehren zugrunde liegenden strittigen Abgaben zur Gänze aufzuheben.

Damit ist die Aussetzung im vorliegenden Fall im Sinn und Zweck der Bestimmung eindeutig gedeckt.

Wie die Abgaben selbst entstanden sind, ist für die Frage der Aussetzung nicht relevant. § 212a BAO weist ausdrücklich darauf hin, dass die Abgaben (auch) auf einen Bescheid zurückzuführen sind, dem kein Anbringen des Abgabepflichtigen zugrunde liegt.

Im konkreten Fall liegen allerdings den nunmehrigen anhängigen Verfahren Bescheide zugrunde, die von den ursprünglichen Anbringen des Steuerpflichtigen, nämlich den Steuererklärungen, abweichen.

Da über diese immer noch nicht rechtskräftig abgesprochen worden ist, ist der Ablauf der Aussetzung rechtswidrig ergangen.

Bis zur rechtskräftigen Entscheidung über diese Beschwerde beantragen wir daher die Aussetzung der Einhebung über den Gesamtbetrag von EUR 266.648,98 (ESt 1998, 1999, Azi 2000 plus Aussetzungszinsen 54.912,96)."

Mit Beschwerdeverentscheidung des Finanzamtes Wien 12/13/14 Perchtoldsdorf vom 12. September 2014 wurde die Beschwerde als unbegründet abgewiesen mit folgender Begründung:

"Der Aussetzung der Einhebung lagen Berufungen gegen die für die angeführten Nachforderungen maßgeblichen Grundlagenbescheide in den Feststellungsverfahren zu StNr. 20 , KEG für 1998, zu StNr. 21 KG für 1999 sowie zu StNr. 22 , GmbH für 2000 zugrunde.

Diese Berufungen waren zum Zeitpunkt der Erlassung des beschwerdegegenständlichen Bescheides bereits erledigt. Auf diese Erledigungen für 1998 und 1999 nimmt der Beschwerdeführer bereits in seinen Anträgen gem. § 295 Abs. 4 BAO vom 20.12.2012 selbst Bezug.

Aber auch die Berufung im Grundlagenbescheidverfahren zu StNr. 22, GmbH, betreffend das Jahr 2000 war bei Erlassung des angefochtenen Bescheides bereits erledigt (Zurückweisungsbescheid vom 25.3.2013).

Anspruchszinsen 2000:

Die Nachforderung an Anspruchszinsen 2000 in Höhe von € 15.278,52 ist bereits infolge der ergangenen Berufungsentscheidung vom 21.6.2012 des UFS Wien vom 19.6.2012 betreffend Einkommensteuer 2000 durch Festsetzung von Gutschriftszinsen in gleicher Höhe (Bescheid und Gutschriftsbuchung vom 16.7.2012) weggefallen.

Weiter ist festzuhalten, dass das Jahr 2000 nicht Gegenstand des angeführten Beschwerdeverfahrens iZm mit Anträgen auf Bescheidaufhebungen gem. § 295 Abs. 4 BAO war, und ist dieses Verfahren daher hinsichtlich der Anspruchszinsen 2000 jedenfalls nicht relevant. Zum Zeitpunkt der Erlassung des beschwerdegegenständlichen Bescheides war jedenfalls keine Beschwerde mehr anhängig, von deren Erledigung die Höhe der Anspruchszinsen 2000 abhängig war. Vielmehr waren die diesbezüglichen Beschwerden bereits erledigt und daher der Ablauf der Aussetzung der Einhebung zwingend zu verfügen.

Einkommensteuer 1998 und 1999:

Gemäß § 212a Abs. 5 BAO ist der Ablauf der Aussetzung der Einhebung anlässlich einer das Beschwerdeverfahren (vormals Berufungsverfahren) abschließenden Erledigung zu verfügen. Der Ablauf der Aussetzung der Einhebung ist daher bei Erledigung der für die Aussetzung der Einhebung maßgeblichen Beschwerde (vormals Berufung) zwingend zu verfügen.

Dass die Berufungen, die den verfahrensgegenständlichen Aussetzungen zugrunde lagen, erledigt wurden, ist eindeutig und hat der Beschwerdeführer, zwei Beteiligungen betreffend, selbst vorgebracht.

Der Ablauf der Aussetzung der Einhebung ist auch ungeachtet der Frage zwingend zu verfügen, ob gegebenenfalls die Voraussetzungen für eine neuerliche Aussetzung der Einhebung über Antrag vorliegen (vgl. VwGH 31.3.1998, 93/13/0225).

Der Umstand, dass das Beschwerdeverfahren iZm der Zurückweisung der Anträge gem. § 295 Abs. 4 BAO betreffend 1998 und 1999 zum Zeitpunkt des Ergehens des Ablaufbescheides noch unerledigt war, ist daher nicht von Bedeutung.

Abgesehen davon ist ergänzend festzuhalten, dass aufgrund einer Einbringung einer Beschwerde gegen einen, einen Antrag auf Bescheidaufhebung gem. § 295 Abs. 4 BAO zurückweisenden Bescheid, die mit dem antragsgegenständlichen Bescheid festgesetzte Abgabennachforderung einer Aussetzung der Einhebung gem. § 212a BAO nicht zugänglich ist, da die Nachforderung/Zahlungsverpflichtung weder mittelbar noch unmittelbar auf den, einen Antrag gem. § 295 Abs. 4 BAO zurückweisenden Bescheid zurückzuführen ist (vgl. UFSW vom 6.4.2010, RV/2329-W/09).

Anderes ergibt sich auch nicht aus dem Erkenntnis des Bundesfinanzgerichts vom 19.2.2014, GZ. RV/7100323/2014, in dem dieses ausführt, dass der verfahrensgegenständliche Antrag gem. § 212a BAO meritorisch zu erledigen gewesen wäre und hinsichtlich des Vorliegens einer aussetzbaren Nachforderung im Sinne des § 212a Abs. 1 BAO lediglich darauf verweist, dass solche durch die Aufhebung von Einkommensteuerbescheiden gem. § 299 BAO entstanden sind. In diesem Verfahren war auch eine Beschwerde gegen die Zurückweisung von Wiederaufnahmeanträgen und Anträgen auf Bescheidaufhebung gem. § 295 Abs. 4 BAO anhängig. Gerade daraus, dass das Bundesfinanzgericht in seinen Erwägungen zum Vorliegen von gem. § 212a BAO aussetzbaren Nachforderungen darauf keinerlei Bezug nimmt, erhellt, dass in Bezug auf diese Beschwerde(n) § 212a BAO nicht anwendbar ist.

Entgegen der Ansicht des Beschwerdeführers wurde über die Abgabenerklärungen rechtskräftig mit Einkommensteuerbescheiden abgesprochen. Gerade deshalb wurden ja Anträge gem. § 295 Abs. 4 BAO und Eventualanträge gem. § 303 BAO eingebracht."

Im Vorlageantrag vom 13. Oktober 2014 wurde die Beschwerde vom 18. Juli 2014 auf den Ablauf der Aussetzung der Einhebung betreffend Einkommensteuer 1998 und 1999 eingeschränkt.

Ergänzend wird Folgendes vorgebracht:

"Die belangte Behörde setzt sich mit den grundlegenden Ausführungen in der Beschwerde vom 18. Juli 2014 nicht auseinander, sondern verweist auf ein UFS-Erkenntnis aus dem Jahr 2010.

Dieses ist aber - wie bereits in der Beschwerde ausgeführt - im gegenständlichen Fall nicht anwendbar, weil der Sachverhalt ein anderer ist. Beim Bf. sind die mit dem gegenständlichen Verfahren gemäß § 295 Abs. 4 BAO verbundenen Abgabennachforderungen bezüglich der fraglichen Jahre noch offen.

Da die vorgeschriebenen Beträge strittig sind und auch noch nicht fällig sind, ist der Zweck des § 212a BAO erfüllt.

Anders wäre es vielleicht, wenn die zugrunde liegenden Bescheide rechtskräftig UND die Abgabenschulden auch bezahlt sind.

Allein der Zweck des § 212a BAO, nämlich den Abgabepflichtigen im Zuge eines Verfahrens nicht einseitig mit den materiellen Folgen einer unrichtigen Entscheidung zu belasten, ist bei der Entscheidung über die Aussetzung der Einhebung zu beachten.

Dieser Zweck ist auch erfüllt, weil im gegenständlichen Fall bei positiver Beschwerdeerledigung die dem Aussetzungsbegehren zugrunde liegenden strittigen Abgaben zur Gänze aufzuheben sind und daher nicht zu bezahlen sind.

Dass offenbar auch das BFG diese Sichtweise hat, wurde in der angefochtenen Berufungsvorentscheidung mit der Begründung abgelehnt, dass dies konkret in der vorgelegten Entscheidung nicht vorgebracht wird.

Tatsächlich führt aber das BFG aus: „Abgesehen davon, dass ... sind Aussetzungsanträge lediglich dann zurückzuweisen, wenn sie unzulässig oder verspätet sind. Unzulässig sind sie beispielsweise dann, wenn sie vor Einbringung der Bescheidbeschwerde oder nach deren Erledigung ... gestellt werden.“

Das BFG geht daher ebenfalls von einer, im Sinne des Zweckes der Norm, weiten Betrachtung aus.

Wir weisen auch nochmals darauf hin, dass den anhängigen Verfahren Bescheide zugrunde liegen, die von den ursprünglichen Anbringen des Steuerpflichtigen, nämlich den Steuererklärungen, abweichen.

Wir beantragen daher erneut, der Aussetzung der Einhebung stattzugeben.“

Dem Vorlagebericht des Finanzamtes ist zu entnehmen, dass Verfahren gem. § 295 Abs. 4 BAO betreffend Einkommensteuer 1998 und 1999 nicht mehr offen sind (Erkenntnis des Bundesfinanzgerichts vom 15.7.2014; GZ. RV/7100028/2014).

Hinsichtlich der Nachforderungen an Einkommensteuer 1998 und 1999 wurde mit Bescheid vom 11. April 2007 aufgrund der in den zugrundeliegenden Feststellungsverfahren anhängigen Berufungen die Aussetzung der Einhebung gemäß § 212a BAO verfügt. Nach Erledigung der Berufungen in den Feststellungsverfahren durch den Unabhängigen Finanzsenat wurde mit Bescheid vom 13. Juni 2014 der Ablauf der Aussetzung der Einhebung hinsichtlich vorstehender Abgaben gemäß § 212a Abs. 5 BAO verfügt.

Über die Beschwerde wurde erwogen:

Rechtslage:

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 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.

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 über die Beschwerde (Abs. 1) ergehenden

a) Beschwerdeentscheidung (§ 262) oder

b) Erkenntnisses (§ 279) oder

c) anderen das Beschwerdeverfahren abschließenden Erledigung

zu verfügen. Die Verfügung des Ablaufes anlässlich des Ergehens einer

Beschwerdeentscheidung 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.

Erwägungen

Zunächst ist festzuhalten, dass der Bf. mit Eingabe vom 18. Jänner 2007 folgenden Antrag eingebracht hat: *Es wird beantragt die Aussetzung der Einhebung des Betrages von € 130.319,40 an Einkommensteuer 1998 sowie des Betrages von € 96.967,94 an Einkommensteuer 1999, die durch Erledigung der zur Steuer-Nummer 20 (KEG) am 15. Dezember 2006 beim Finanzamt Gänserndorf Mistelbach betreffend die einheitliche und gesonderte Gewinnfeststellung für die Jahre 1997 bis 2001 eingebrachten Berufung sowie durch Erledigung der zur Steuernummer 21 (KG) am 18. Dezember 2006 beim Finanzamt Gänserndorf Mistelbach betreffend die einheitliche und gesonderte Gewinnfeststellung für das Jahr 1999 zum Wegfall kommen.*

Wie das Finanzamt bereits dargestellt hat, waren die dem Antrag auf Aussetzung der Einhebung zugrunde liegenden Berufungen zum Zeitpunkt der Erlassung des beschwerdegegenständlichen Bescheides bereits erledigt. In diesem Zusammenhang darf auf die Entscheidungen des Unabhängigen Finanzsenates vom 26.11.2012, RV/0129-K/08, KEG betreffend ESt 1998 sowie vom 10.12.2012, RV/2047-W/08, KG betreffend ESt 1999 verwiesen werden.

Soweit der Bf. in seiner Beschwerde vorbringt, die belangte Behörde hätte nur auf eine ergangene Beschwerdeerledigung verwiesen, die ihm unbekannt ist, darf auf die nunmehr zitierten Entscheidungen verwiesen werden.

Zur hier gegenständlichen Beschwerde gegen den Bescheid über den Ablauf der Aussetzung der Einhebung für die Einkommensteuer 1998 und 1999 ist festzuhalten, dass gemäß § 212a Abs. 5 BAO anlässlich des Ergehens einer Beschwerde(vor)entscheidung der Ablauf der Aussetzung der Einhebung zwingend zu verfügen ist.

Laut Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes ist der gesetzlichen Anordnung, anlässlich der Erlassung einer das Berufungsverfahren (nunmehr Beschwerdeverfahren) abschließenden Erledigung den Ablauf einer bewilligten Aussetzung der Einhebung zu verfügen, im zeitlichen Nahebereich der Erlassung der das Berufungsverfahren (nunmehr Beschwerdeverfahren) abschließenden Erledigung nachzukommen (VwGH 31.3.1998, 93/13/0225), wobei hinsichtlich der Erlassung des Bescheides über den Ablauf der Aussetzung der Einhebung gemäß § 212a Abs. 5 BAO der Behörde kein Wahlrecht zusteht, sich in irgendeiner Form von Ermessenüberlegungen leiten zu lassen (UFS 04.03.2005, RV/1279-W/03; UFS 04.08.2009, RV/0874-W/09).

Nur der Vollständigkeit halber ist festzuhalten, dass entgegen der Ansicht des Bf. die Rechtskraft der den Ablauf der Aussetzung der Einhebung auslösenden Entscheidung in den Verfahrensbestimmungen nicht gefordert ist, da gemäß § 212a Abs. 5 lit. a BAO auch nach Ergehen einer Beschwerdevorentscheidung der Ablauf der Aussetzung der Einhebung zu verfügen ist, obwohl dagegen noch ein Vorlageantrag möglich wäre. Eine Rechtswidrigkeit des angefochtenen Bescheides ist daraus nicht abzuleiten.

Dem Beschwerdeeinwand, dass ein rechtskräftiger Aussetzungsbescheid vorliegen würde, darf erwidert werden, dass eine Aussetzung der Einhebung nur solange bewilligt ist, als nicht aufgrund gesetzlicher Voraussetzungen der Ablauf der Aussetzung der Einhebung zu verfügen ist. Gerade diese Voraussetzungen waren im vorliegenden Fall gegeben. Die Wirkung einer Aussetzung der Einhebung besteht gemäß § 212a Abs. 5 BAO in einem Zahlungsaufschub, welcher mit einer anlässlich einer über die Berufung/Beschwerde in der Hauptsache ergehenden Berufungsvorentscheidung, Berufungsentscheidung oder anderen das Berufungsverfahren (seit 1. Jänner 2014 Beschwerdeverfahren) abschließenden Erledigung ergehenden Verfügung des Ablaufs der Aussetzung endet (VwGH 24.10.2013, 2012/15/0020).

Wenn der Bf. in der Beschwerde und im Vorlageantrag erneut ersucht, der Aussetzung der Einhebung stattzugeben, ist festzuhalten, dass in diesem Beschwerdeverfahren nicht über die Bewilligung einer Aussetzung der Einhebung zu entscheiden ist, sondern über den Ablauf einer bereits (hier aufgrund des Antrages vom 18. Jänner 2007) bewilligten Aussetzung der Einhebung. Ein Eingehen auf das diesbezügliche Beschwerdevorbringen ist somit obsolet.

Der Beschwerdeeinwand, es gäbe noch ein offenes Verfahren bezüglich Wiederaufnahme gemäß § 295 Abs. 4 BAO, kann der Beschwerde nicht zum Erfolg verhelfen, da allein zu prüfen war, ob die Beschwerde (damals Berufung), auf die sich der Antrag auf Aussetzung der Einhebung bezogen hat, erledigt wurde. Eine Ausdehnung auf allfällige andere, im ursprünglichen Antrag auf Aussetzung der Einhebung nicht dargestellten

Beschwerden (Berufungen) ist ohne entsprechenden Antrag nicht möglich. Wie bereits die Abgabenbehörde richtig ausgeführt hat, ist der Ablauf der Aussetzung der Einhebung ungeachtet der Frage zwingend zu verfügen, ob gegebenenfalls die Voraussetzungen für eine neuerliche Aussetzung der Einhebung über Antrag vorliegen (vgl. VwGH 31.3.1998, 93/13/0225).

Ein Kritikpunkt bei der Erlassung des angefochtenen Bescheides wäre allenfalls die Tatsache, dass die Abgabenbehörde mit dem verfükten Ablauf der Aussetzung der Einhebung ca. 1 ½ Jahre gewartet hat. Der Ablauf der Aussetzung ist zwar anlässlich einer über die Beschwerde ergehenden Entscheidung zu verfügen. Der Gesetzesauftrag, anlässlich einer der in § 212a Abs. 5 Satz 3 BAO genannten Erledigungen den Ablauf einer bewilligten Aussetzung der Einhebung zu verfügen, erlischt jedoch nicht dadurch, dass die Abgabenbehörde dieser Anordnung im zeitlichen Nahebereich der Erledigung des Berufungsverfahrens nicht nachkommt (VwGH 31.3.1998, 93/13/0225), bedarf doch der Ablauf der Aussetzung eines konstitutiven Aktes, zu dessen Setzung die Abgabenbehörde auch dann verpflichtet bleibt, wenn sie ihn nicht schon anlässlich der Berufungserledigung im Sinne der in § 212a Abs. 5 Satz 3 BAO genannten Akte vorgenommen hatte (VwGH 11.9.1997, 96/15/0173; VwGH 16.12.2009, 2007/15/0294).

Da die Erlassung des angefochtenen Bescheides gesetzeskonform erfolgt ist, war die Beschwerde als unbegründet abzuweisen war.

Zur Unzulässigkeit 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, insbesondere weil das Erkenntnis nicht 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. Auf die oben angeführte Judikatur wird verwiesen.

Wien, am 10. August 2015