



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufungen der Bw, vertreten durch MK, gegen die Bescheide des Finanzamtes Wien 9/18/19 Klosterneuburg vom 2. September 2008 und 3. September 2008 betreffend Ablauf der Aussetzung der Einhebung und Festsetzung von Aussetzungszinsen (§ 212a BAO) entschieden:

Die Berufungen werden als unbegründet abgewiesen.

Die angefochtenen Bescheide bleiben unverändert.

Entscheidungsgründe

Mit Bescheiden vom 2. September 2008 verfügte das Finanzamt den Ablauf der Aussetzung der Einhebung der Umsatzsteuer 2002 bis 2005 in Höhe von € 345,19, € 300,00, € 194.991,94 und € 13.675,86 und setzte für den Zeitraum von 12. Juli 2007 bis 2. September 2008 Aussetzungszinsen in Höhe von € 12.821,12 fest.

Mit Bescheiden vom 3. September 2008 verfügte das Finanzamt den Ablauf der Aussetzung der Einhebung der ersten Säumniszuschläge 2003, 2005 und 2006 in Höhe von € 74,36, € 3.899,84 und € 273,52 und setzte für den Zeitraum von 12. Juli 2007 bis 3. September 2008 Aussetzungszinsen in Höhe von € 256,72 fest.

In der dagegen rechtzeitig eingebrachten Berufung führte die Berufungswerberin (Bw) aus, dass die angefochtenen Bescheide auch ohne expliziten Hinweis erkennbar im Zusammenhang mit der Berufungsentscheidung des Unabhängigen Finanzsenates Wien vom

20. August 2008, RV/3457-W/07, stünden. Dieser Bescheid werde beim Verwaltungsgerichtshof angefochten. Die Beschwerdeschrift sei bereits weitgehend fertig gestellt, sie werde bereits in den nächsten Tagen an das Höchstgericht weiter geleitet. Angesichts der Fehlerhaftigkeit des Anfechtungsobjekts sei zu erwarten, dass die Beschwerde erfolgreich bleibe.

Der Ablauf der Aussetzung der Einhebung sei in beiden Fällen zu Unrecht verfügt worden. Dass das Finanzamt den Verwaltungsgerichtshof (VwGH 21.7.1998, 98/14/0101; 25.11.2002, 2002/14/0126; 4.12.2003, 2003/16/0096), das Schrifttum (Ritz BAO³ § 212a Tz 12 und 28) und die Verwaltungspraxis (RAE Rz 519) hinter sich wisse, nütze ihr wenig bis gar nichts, da sie den Verfassungsgerichtshof gegen sich habe (Kotschnigg, UFSaktuell 2006, 92).

Der Verfassungsgerichtshof habe mit Erkenntnis vom 11. Dezember 1986, G 119/86, — zwar in anderem Zusammenhang, so doch — die faktische Effizienz eines Rechtsbehelfes eingefordert. Die Kernaussage dieser Entscheidung laute, dass die hier unabdingbar geforderten Rechtsschutzeinrichtungen ihrer Zweckbestimmung nach ein bestimmtes Mindestmaß an faktischer Effizienz für den Rechtsschutzwerber aufweisen müssen. „Schutz“ als Teilaspekt des Ausdrucks „Rechtsschutz“ sei auf den Rechtsunterworfenen bezogen und meine nicht zuletzt die — rechtzeitige — Wahrung und Gewährleistung einer faktischen Position, weshalb Rechtsschutzeinrichtungen diesen Zweck notwendig in sich schlössen. Der Verfassungsgerichtshof halte im Hinblick auf diesen Inhalt des Begriffes Rechtsschutzeinrichtung, mithin insbesondere des Begriffes Rechtsbehelf auch an der Ansicht fest, dass es nicht angehe, den Rechtsschutzsuchenden generell einseitig mit allen Folgen einer potentiell rechtswidrigen behördlichen Entscheidung solange zu belasten, bis sein Rechtsschutzgesuch endgültig erledigt sei. Zu berücksichtigen seien 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 habe unter diesen Gegebenheiten einen Ausgleich zu schaffen, wobei aber dem Grundsatz der faktischen Effizienz eines Rechtsbehelfs der Vorrang zukomme und dessen Einschränkung nur aus sachlich gebotenen, trifftigen Gründen zulässig sei. Auf welche Weise dieser Ausgleich vom Gesetzgeber vorgenommen werde, lasse sich — wie aus den vorstehenden Ausführungen folge — nicht allgemein sagen. Die vom Gesetzgeber vorzunehmende Interessensabwägung erlaube es auch, ein System zu schaffen, das den regelmäßigen Zufluss der Abgaben sicherstelle, die Abgabenschuldner aber nicht einseitig in Fällen belaste, in denen Tatsachen- oder Rechtsfragen echt strittig seien. In solchen Fällen gehe es nicht an, das Rechtsschutzrisiko im echt fraglichen Bereich dem Rechtsunterworfenen vorbehaltlos aufzulasten. Wie nun ein System, das einen solchen Zustand bis zur endgültigen

Rechtsschutzgewährung vermeide, im Einzelnen beschaffen sein solle, liege im rechtspolitischen Ermessen des Gesetzgebers; es komme nicht darauf an, wie er es rechtstechnisch ausgestalte, sondern ob das System den Rechtsschutz im umschriebenen Sinn gewährleiste.

Nach Ansicht des Verfassungsgerichtshofes biete § 254 BAO für sich alleine keinen faktisch effizienten Rechtsschutz. Das zeige sich gerade nur bei dem aus dieser Norm nicht ableitbaren Zahlungsaufschub (sonst wäre die Entscheidung des Verfassungsgerichtshofs ja anders ausgefallen). Daraus folge umgekehrt, dass der vom Verfassungsgerichtshof aus rechtsstaatlichen Gründen zu Recht geforderte Zustand mit der Aussetzung der Einhebung stehe und falle.

Sinn und Zweck des § 212a BAO sowie die Judikatur des Verfassungsgerichtshofs sprächen eindeutig dafür, die Aussetzung der Einhebung auch für das Verfahren vor den Höchstgerichten zu bewilligen. Dazu zitiere die Bw die Entscheidung des Verfassungsgerichtshofs vom 27. Juni 1996, B 131/1995. Die Kernaussage laute, dass der Verfassungsgerichtshof von seiner im Prüfungsbeschluss bezogenen ständigen Judikatur zum rechtsstaatlichen Prinzip ausgehen könne, die nicht bestritten worden sei. Ihr zufolge gipfe der Sinn des rechtsstaatlichen Prinzips darin, dass alle Akte staatlicher Organe im Gesetz und mittelbar letzten Endes in der Verfassung begründet sein müssten und ein System von Rechtsschutzeinrichtungen die Gewähr dafür biete, dass nur solche Akte in ihrer rechtlichen Existenz als dauernd gesichert erschienen, die in Übereinstimmung mit den sie bedingenden Akten höherer Stufe erlassen worden seien.

Diese Voraussetzung sei hier eindeutig nicht erfüllt. Die Verfügung des Ablaufes der Aussetzung der Einhebung stehe eindeutig nicht in Einklang mit der Verfassung. Von einem faktisch effizienten Rechtsschutz könne keine Rede sein, wenn die vom Verfassungsgerichtshof bis zur (endgültigen) Erledigung des Rechtsschutzgesuches geforderte praktische Effizienz bereits auf halber Strecke ende (angesichts der mehrjährigen Verfahrensdauer beim Verwaltungsgerichtshof sogar noch weit früher). Offen sei lediglich der Sitz dieser Rechtswidrigkeit. Doch mache es aus dem Blickwinkel der Verfassung keinen all zu großen Unterschied, ob das Gesetz selbst (also § 212a BAO) verfassungswidrig sei oder ob es nur verfassungswidrig angewendet worden sei. Die Bescheidaufhebung durch den Verfassungsgerichtshof sei in beiden Fällen gewiss. Dafür spreche folgender klarer Hinweis in dieser Entscheidung zum Ende eines Berufungsverfahrens. Der Verfassungsgerichtshof habe dazu festgehalten, dass über Berufungen allenfalls auch in einem nach Ergehen einer verwaltungsgerichtlichen oder verfassungsgerichtlichen Entscheidung fortgesetzten Verfahren zu entscheiden sei.

Folglich habe der Betroffene bis dahin Anspruch auf Aussetzung der Einhebung. Das werde auch im Schrifttum so gesehen (UFSaktuell 2006). Dem sei nicht mehr wirklich viel hinzuzufügen. Es sei in der Tat nicht recht einseitig (gemeint wohl: einsichtig), warum der faktisch effiziente Rechtsschutz bereits bei der ersten Berufungsentscheidung Halt machen solle. Eine solche Rechtslage hätte gegenüber dem bisherigen Zustand bestenfalls eine graduelle Verbesserung gebracht, an der bestehenden Verfassungswidrigkeit aber nichts geändert. Es bedürfe nicht mehr vieler Worte, um zu erkennen, wie der Verfassungsgerichtshof in diesem Fall entscheiden würde, wenn mir der Zahlungsaufschub für das weitere Verfahren verweigert würde.

Die Bw beantrage eine stattgebende Erledigung nach durchgeföhrter mündlicher Verhandlung vor dem Unabhängigen Finanzsenat (kein voller Senat).

Über die Berufung wurde erwogen:

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 Berufung (Abs. 1) ergehenden

- a) Berufungsvorentscheidung oder*
- b) Berufungsentscheidung oder*
- c) anderen das Berufungsverfahren abschließenden Erledigung*

zu verfügen. Die Verfügung des Ablaufes anlässlich des Ergehens einer Berufungsvorentscheidung schließt eine neuerliche Antragstellung im Fall der Einbringung eines Vorlageantrages (§ 276 Abs. 2) 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 oder*
- b) soweit infolge einer Aussetzung der Einhebung ein Zahlungsaufschub eintritt, Aussetzungszinsen in Höhe von einem Prozent über dem jeweils geltenden Zinsfuß für Eskontierungen der Österreichischen Nationalbank pro Jahr zu entrichten. 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.*

Strittig ist laut Berufung lediglich, ob die Verfügung des Ablaufes der Aussetzung der Einhebung und die Festsetzung von Aussetzungszinsen infolge Verfassungswidrigkeit der Bestimmung des § 212a Abs. 5 BAO zu Unrecht erfolgte.

Nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (VwGH 31.7.2002, 2002/13/0136) ist nach dem insoweit keinen Zweifel offen lassenden Wortlaut der zuletzt zitierten Vorschrift 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.

Die Abgabenbehörde ist zum Vollzug von ordnungsgemäß kundgemachten Gesetzen verpflichtet. Die bloße Möglichkeit der Verfassungswidrigkeit eines Gesetzes ändert daran nichts. Selbst wenn sich die verfassungsrechtlichen Bedenken gegen ein Gesetz als zutreffend erweisen, scheidet das Gesetz erst nach seiner Aufhebung durch den Verfassungsgerichtshof (gegebenenfalls unter Setzung einer Frist nach Art 140 Abs. 7 B-VG) aus dem Rechtsbestand aus, daher hat die Abgabenbehörde das ordnungsgemäß kundgemachte Gesetz bis zu seiner Aufhebung ungeachtet der Möglichkeit seiner Verfassungswidrigkeit anzuwenden (vgl. VwGH 16.12.2003, 2003/15/0110).

Da die Beurteilung der allfälligen Verfassungswidrigkeit eines Gesetzes ausschließlich der Entscheidung durch den Verfassungsgerichtshof vorbehalten ist, war aufgrund der Unstrittigkeit des Sachverhaltes im Sinne des zu beachtenden Gebotes der Verwaltungökonomie (vgl. Ritz, ÖstZ 1996, 70) von der Durchführung der beantragten mündlichen Verhandlung abzusehen.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, am 18. Mai 2011