

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch R in der Beschwerdesache BF, vertreten durch Stb, 1070 Wien, über die Beschwerde vom 02.03.2016 gegen den Bescheid der belangten Behörde Finanzamt FA, Steuernummer, vom 03.02.2016, betreffend Ablauf der Aussetzung der Einhebung gemäß § 212a BAO zu Recht erkannt:

Die Beschwerde wird gemäß § 279 BAO als unbegründet abgewiesen.

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

Entscheidungsgründe

Verfahrensablauf und Sachverhalt

Am 16.12.2010 wurden die Einkommensteuerbescheide für die Jahre 1999 und 2000 den Beschwerdeführer, Herrn Bf, betreffend gemäß § 295 Abs. 1 BAO geändert und Anspruchszinsen festgesetzt. Dem Antrag auf Aussetzung der Einhebung der dadurch entstandenen Abgabennachforderungen vom 30.12.2010 wurde mit Bescheid vom 05.03.2010 entsprochen und die Aussetzung der Einhebung der Einkommensteuer 1999 iHv 17.317,82 €, Einkommensteuer 2000 iHv 814,30 € sowie der Anspruchszinsen iHv 114,68 € verfügt. Rechtsgrundlage für die geänderten Einkommensteuerbescheide 1999 und 2000 waren entsprechende Mitteilungen im Sinne des § 188 BAO, welche aufgrund von Feststellungsbescheiden des Finanzamtes Linz übermittelt worden waren. Das Finanzamt Linz hatte die Einkünfte der Firma GmbH nicht festgestellt. Die dagegen gerichtete Berufung wurde mit Berufungsentscheidung vom 25.01.2012, RV/1094-L/11, mangels Bescheidqualität der angefochtenen Bescheide als unzulässig zurückgewiesen. Mit Bescheid vom 03.02.2016 verfügte das Finanzamt FA infolge Beschwerdeerledigung den Ablauf der Aussetzung der Einhebung hinsichtlich Einkommensteuer 1999 iHv 17.298,82 €, Einkommensteuer 2000 iHv 814,30€ und hinsichtlich Anspruchszinsen iHv 114,68 €.

Dagegen richtet sich die Beschwerde vom 02.03.2016. Die nunmehrige - nach mehr als zehn Jahren nach dem Ende der für die Aussetzung der Einhebung als Basis dienenden Amtshandlungen - Aufhebung der Aussetzung der Einhebung stelle eine Verwaltungswillkür außerhalb jeglicher Verjährungsfristen dar, die vom Beschwerdeführer nicht hingenommen werde.

Mit der umfassend begründeten Beschwerdevorentscheidung vom 15.04.2016 wies das Finanzamt die Beschwerde vom 02.02.2016 als unbegründet ab. Begründend wurde im Wesentlichen darauf hingewiesen, dass der Ablauf der Aussetzung der Einhebung zwingend anlässlich einer das Beschwerdeverfahren abschließenden Erledigung zu verfügen sei. Verjährung sei nicht eingetreten, weil gemäß § 238 Abs. 3 BAO die Verjährung gehemmt sei, solange die Einhebung der Abgabe ausgesetzt sei. Im Übrigen müsse zwischen Rechtswidrigkeit und Rechtsunwirksamkeit unterschieden werden. Die Einkommensteuerbescheide 1999 und 2000 seien zwar inhaltlich rechtswidrig, dem Beschwerdeführer gegenüber jedoch rechtswirksam.

Im Vorlageantrag vom 21.04.2016 wurde das Beschwerdevorbringen wiederholt. Mit Vorlagebericht vom 09.01.2017 legte das Finanzamt FA die Beschwerdesache dem Bundesfinanzgericht vor und beantragte die Abweisung der Beschwerde.

Beweiswürdigung

Der entscheidungsrelevante Sachverhalt ergibt sich unbestritten aus den vorliegenden Akten und dem Vorbringen der Parteien.

Rechtliche Grundlagen

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 Begehr des Abgabepflichtigen Rechnung tragenden Beschwerdeerledigung ergebenden Herabsetzung der Abgabenschuld.

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 oder
- b) Erkenntnisses 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 (§ 276 Abs. 2) nicht aus.

Gemäß § 238 Abs. 1 BAO verjährt das Recht eine fällige Abgabe einzuheben und zwangsweise einzubringen binnen fünf Jahren nach Ablauf des Kalenderjahres, in welchem die Abgabe fällig geworden ist, keinesfalls jedoch früher als das Rechts zur Festsetzung der Abgabe. § 209a gilt sinngemäß.

Gemäß § 238 Abs. 3 lit. b BAO ist die Verjährung gehemmt, solange die Einhebung der Abgabe ausgesetzt ist.

Gemäß § 295 Abs. 1 BAO ist ein Bescheid, der von einem Feststellungsbescheid abzuleiten ist, ohne Rücksicht darauf, ob die Rechtskraft eingetreten ist, im Falle der

nachträglichen Abänderung, Aufhebung oder Erlassung des Feststellungsbescheides von Amts wegen durch einen neuen Bescheid zu ersetzen oder, wenn die Voraussetzungen für die Erlassung des abgeleiteten Bescheides nicht mehr vorliegen, aufzuheben. Mit der Änderung oder Aufhebung des abgeleiteten Bescheides kann gewartet werden, bis die Abänderung oder Aufhebung des Feststellungsbescheides oder der nachträglich erlassene Feststellungsbescheid rechtskräftig geworden ist.

Rechtliche Erwägungen

Die Verfügung der Aussetzung der Einhebung ist ein antragsgebundener Akt, es erfolgt keine amtswegige Verfügung der Aussetzung. Bei Zutreffen der gesetzlichen Voraussetzungen besteht ein Rechtsanspruch auf Bewilligung eines auf Aussetzung der Einhebung gerichteten Antrages. Grundsätzlich besteht Anspruch auf Aussetzung von beschwerdeverfangenen Abgaben, wobei nicht nur eine Beschwerde gegen den (abgeleiteten) Abgabenbescheid an sich, sondern auch eine Beschwerde gegen einen dem (abgeleiteten) Abgabenbescheid vorgesetzten Feststellungsbescheid genügt. Im gegenständlichen Fall wurde die bereits festgesetzte Einkommensteuer 1999 und 2000 auf Grund von einem nachfolgend ergangenen, als Feststellungsbescheid gemäß § 295 Abs. 1 BAO intendierten Erledigung (Bescheid des Finanzamtes Linz vom 09.12.2009) abgeändert. Die sich aus den unangefochten gebliebenen abgeleiteten Bescheiden (Einkommensteuer 2009, Einkommensteuer 2010, Anspruchszinsenbescheid 2000) ergebenden Abgabennachforderungen waren Gegenstand der Aussetzung gemäß § 212a Abs. 1 BAO.

Es ist unbestritten, dass die "Feststellungsbescheide" ins Leere gegangen sind (vgl. Berufungsentscheidung des Unabhängigen Finanzsenates vom 25.01.2012, RV/1094-L/11). Damit haben für die abgeleiteten Bescheide tauglichen Feststellungsbescheide gefehlt. Die gemäß § 295 Abs. 1 BAO geänderten Bescheide wären im Falle ihrer Bekämpfung mit Beschwerde aufzuheben und seit dem AbgÄG 2011 auf Antrag gemäß § 295 Abs. 4 BAO aufzuheben (vgl. Fischerlehner, Abgabenverfahren², § 295 Abs 4 mit Verweis auf VwGH vom 26.02.2015, 2012/15/0127; siehe auch VwGH vom 16.12.2009, 2007/15/0294 mit Verweis auf VwGH vom 24.11.1998, 93/14/0203). Da die auf § 295 Abs. 1 BAO gestützten Bescheide aber rechtswirksam und unangefochten in Rechtskraft erwachsen sind, sind die darin festgesetzte, nachzuzahlende Einkommensteuer sowie die Anspruchszinsen 2000 als auszusetzender Betrag zutreffend herangezogen worden. Im gegenständlichen Verfahren betreffend Verfügung des Ablaufes der Aussetzung der Einhebung kann die Richtigkeit des ausgesetzten Abgabenbetrages nicht mehr bekämpft werden.

Die Abgabenbehörde ist zur Verfügung des Ablaufes der Aussetzung der Einhebung bei Vorliegen eines der Tatbestände des § 212a Abs. 5 Satz 3 BAO verpflichtet. Der Verwaltungsgerichtshof hat bereits wieder holt festgestellt, dass der Gesetzesauftrag, anlässlich einer der in § 212a Abs. 5 Satz 3 BAO genannten Erledigungen den Ablauf einer bewilligten Aussetzung der Einhebung zu verfügen, nicht dadurch erlischt, dass die Abgabenbehörde dieser Anordnung im zeitlichen Nahebereich der Erledigung des Berufungsverfahrens nicht nachkommt, weil der Ablauf der Aussetzung eines konstitutiven

Aktes bedarf, zu dessen Setzung die Abgabenbehörde auch dann verpflichtet bleibt, wenn sie ihn nicht schon anlässlich der Beschwerdeerledigung im Sinne der in § 212a Abs. 5 Satz 3 BAO genannten Akte vorgenommen hatte (VwGH vom 15.01.1997, 95/13/0186; siehe auch VwGH vom 31.07.2002, 2002/13/0075; VwGH vom 16.12.2009, 2007/15/0294). Es ist nicht strittig, dass die Voraussetzungen des § 212a Abs. 5 Satz 3 BAO auf Grund der Berufungsentscheidung des Unabhängigen Finanzsenates vom 25.01.2012, RV/1094-L/11, vorliegen, weshalb die gegenständliche Verfügung des Ablaufes der Aussetzung der Einhebung nicht rechtswidrig ist.

Der Beschwerdeführer bzw. sein steuerlicher Vertreter vertritt die Ansicht, der Verfügung des Ablaufes der Aussetzung der Einhebung würde die Verjährung entgegenstehen. Dabei wird scheinbar übersehen, dass gemäß § 238 Abs. 3 lit. b BAO die Verjährung gehemmt ist, solange die Einhebung einer Abgabe ausgesetzt ist. Die Wirkung der Hemmung der Einhebungsverjährung besteht für die Zeitspanne zwischen der Wirksamkeit der Bewilligung und der Verfügung des Ablaufes der Aussetzung. Diese Hemmungsregelung verhindert den Verlust des Rechtes der Einhebung und zwangsweisen Einbringung etwa für den Fall, dass ein gemäß § 212a BAO bewilligter Zahlungsaufschub mehrere Jahre dauert, weil das Rechtsmittelverfahren erst nach dieser Zeit beendet wird (vgl. Ritz, Bundeabgabenordnung, 5. Auflage, § 238, RZ 20).

Zulässigkeit einer Revision

Gegen ein Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes ist die Revision zulässig, wenn sie von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, insbesondere weil das Erkenntnis 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.

Im gegenständlichen Fall wurde in keiner Rechtsfrage entschieden, der grundsätzliche Bedeutung im Sinne des Art. 133 Abs. 4 B-VG zukommt. Das Bundesfinanzgericht orientierte sich am eindeutigen Gesetzestext sowie an der zitierten höchstgerichtlichen Rechtsprechung.

Aus den dargelegten Gründen war spruchgemäß zu entscheiden.

Linz, am 31. Juli 2017

