



UNABHÄNGIGER
FINANZSENAT

Außenstelle Innsbruck
Senat 3

GZ. RV/0527-I/03

Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw., vertreten durch X., vom 15. Juli 2003 gegen den Bescheid des Finanzamtes Y. vom 8. Juli 2003 betreffend Aussetzungsantrag gemäß § 212a BAO entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen. Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Entscheidungsgründe

Beim Berufungswerber, der Einkünfte aus Gewerbebetrieb und Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit erzielt, wurde gegen Ende 2002 eine die Jahre 1997 bis 1999 umfassende Wiederholungsprüfung gemäß § 99 Abs. 2 FinStrG durchgeführt. Dabei stellte der Prüfer im Wesentlichen fest, dass der Berufungswerber den privaten Heizölverbrauch als betrieblichen Treibstoffaufwand geltend gemacht und Steuerberatkungskosten ohne entsprechenden Nachweis als Betriebsausgaben abgezogen hat. Weiters anerkannte der Prüfer die für das Jahr 1998 geltend gemachten Vorsteuern nur insoweit, als diese belegmäßig nachgewiesen wurden (vgl. Tz 17 und 22 des Bp-Berichtes vom 10. 1. 2003, Bp. 123).

Das Finanzamt folgte den Feststellungen des Prüfers und erließ in den gemäß § 303 Abs. 4 BAO von Amts wegen am 4. Februar 2003 wieder aufgenommenen Verfahren neue Sachbescheide betreffend Umsatz- und Einkommensteuer 1997 bis 1999.

Die Wiederaufnahme der Verfahren erfolgte aufgrund der Feststellungen der abgabenbehördlichen Prüfung, die der darüber aufgenommenen Niederschrift bzw. dem Prüfungsbericht zu

entnehmen seien. Dazu wurde begründend ausgeführt (vgl. Tz 37 des Prüfungsberichtes vom 10. Jänner 2003):

"Die Wiederaufnahme erfolgte gemäß § 303 Abs. 4 und Abs. 1 lit. a BAO unter Bedachtnahme auf das Ergebnis der durchgeführten abgabenrechtlichen Wiederholungsprüfung gemäß § 99 FinStrG in Zusammenhang mit der laufenden Voruntersuchung des Landesgerichtes...unter GZl. 12Ur123 gegen A. ...und andere wegen § 33 Abs. 1 und 2 FinStrG in Tateinheit mit dem Verbrechen des Amtsmissbrauches gemäß § 12 in Verbindung mit § 302 StGB, da davon auszugehen ist, dass die im Zuge der Erstprüfung ergangenen Bescheide bzw. die Nichtänderung von Bescheiden durch eben diese gerichtlich strafbaren Handlungen herbeigeführt wurden. Bei der im Sinne des § 20 BAO vorgenommenen Interessensabwägung war dem Prinzip der Rechtssicherheit (Gleichmäßigkeit der Besteuerung) der Vorrang vor dem Prinzip der Rechtsbeständigkeit (Parteiinteresse an der Rechtskraft) einzuräumen."

Mit Schriftsatz vom 3. März 2003 legte der Berufungswerber gegen die Bescheide betreffend die amtswegige Wiederaufnahme der Verfahren Berufung ein und beantragte jeweils die Aussetzung der Einhebung der Umsatz- und Einkommensteuernachforderungen laut den geänderten Sachbescheiden (USt 1997: 185,97 €, USt 1998: 888,14 €, USt 1999: 156,11 €, ESt 1997: 328,92 €, ESt 1998: 73,74 €, ESt 1999: 528,69 €).

Mit Bescheid vom 8. Juli 2003 wies das Finanzamt den Antrag vom 3. März 2003 "betreffend Aussetzung der Einhebung von Abgaben" mit der Begründung ab, dass gemäß § 212a Abs. 2 BAO die Aussetzung der Einhebung nicht zu bewilligen sei, wenn die Berufung nach Lage des Falles wenig Erfolg versprechend erscheine.

In der dagegen erhobenen Berufung führte der steuerliche Vertreter des Berufungswerbers Folgendes aus:

"...Grundsätzlich verweise ich auf meine Berufungen gegen die...Wiederaufnahme und die dort ausführlich dargelegten Fakten. In vorher angeführter Berufung habe ich dargelegt, warum mE die gesetzlichen Voraussetzungen für eine Wiederaufnahme des Verfahrens nicht vorliegen und daher die Wiederaufnahme rechtswidrig ist.

Im gegenständlichen Fall begnügt sich die Behörde mit der lapidaren Begründung, dass die Berufung nach Lage des Falles wenig Erfolg versprechend erscheine. Nähere Details über die Gründe der getroffenen Entscheidung werden dem Bescheidadressaten nicht mitgeteilt. Diese Begründung ist nicht geeignet, die Entscheidung der Behörde auf ihre Gesetzmäßigkeit hin zu überprüfen, weshalb der angefochtene Bescheid auch in dieser Hinsicht mangelhaft ist und der Aufhebung zu verfallen hat.

Zentrales Moment der Berufungsverfahren vom 03. 03. 2003 wird sein, inwieweit sich der Verdacht der Behörde bewahrheitet, dass Bescheide durch eine gerichtlich strafbare Tat im Sinne des § 303 Abs. 1 lit. a BAO herbeigeführt worden sind.

Bis dato wird jedenfalls gegen meinen Mandanten strafrechtlich nicht ermittelt. Weder von der Behörde behauptet, noch mir bekannt ist ein Verdacht, dass die ursprünglich erwirkten Einkommen- und Umsatzsteuerbescheide für die Jahre 1997 – 1999 im konkreten Fall durch eine strafbare Handlung herbeigeführt worden sind. Jedenfalls muss ein bestimmter Konnex zwischen den (angeblich) strafbaren Handlungen und der Bescheiderlassung des konkreten Bescheides bestehen.

Würde ein so frühes Verfahrensstadium wie das gegenständliche bereits für die Wiederaufnahme eines Verfahrens im Sinne des § 303 BAO genügen, käme es zu einer "abgabenrechtlichen Vorverurteilung" des Berufungswerbers, noch bevor sich im gerichtlichen Strafverfahren herausgestellt hat, ob gegen die verdächtigen Beamten überhaupt Anklage erhoben wird. Somit wäre der Berufungswerber schlechter gestellt als die mit den Strafvorwürfen behafteten Beamten.

Mangels Vorliegens der gesetzlichen Voraussetzungen für eine Wiederaufnahme des Verfahrens gemäß § 303 BAO werden die Berufungen vom 03. 03. 2003 erfolgreich sein. Die Behörde erkennt offensichtlich den Sachverhalt und kommt dadurch zum irrigen Schluss, dass die Berufungen vom 03. 03. 2003 wenig Erfolg versprechend erscheinen..."

Das Finanzamt legte die Berufung ohne Erlassung einer Berufungsvorentscheidung unmittelbar der Abgabenbehörde zweiter Instanz zur Entscheidung vor.

Über die Berufung wurde erwogen:

Gemäß § 212a Abs. 1 BAO ist die Einhebung einer Abgabe, deren Höhe unmittelbar oder mittelbar von der Erledigung einer Berufung 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 Berufungserledigung ergebenden Herabsetzung der Abgabenschuld. Die Aussetzung der Einhebung ist nach § 212a Abs. 2 lit. a BAO nicht zu bewilligen, insoweit die Berufung nach Lage des Falles wenig Erfolg versprechend erscheint.

§ 212a Abs. 5 dritter Satz BAO normiert, dass anlässlich einer über die Berufung ergehenden Berufungsvorentscheidung, Berufungsentscheidung oder anderen das Berufungsverfahren abschließenden Erledigung der Ablauf der Aussetzung zu verfügen ist.

Dazu ist zunächst anzumerken, dass das Finanzamt die obigen Wiederaufnahmebescheide hinsichtlich der Umsatz- und Einkommensteuer für 1997 bis 1999 mit Bescheid vom 24. Jänner 2004 gemäß § 299 BAO aufgehoben und die Berufung gegen diese Bescheide mit Bescheid vom 28. Jänner 2004 gemäß § 273 BAO Abs. 1 lit. a BAO als unzulässig geworden zurückgewiesen hat. Damit ist eine die Berufung gegen die Wiederaufnahmebescheide betreffende abschließende Erledigung ergangen.

Aus dem dritten Satz des § 212a Abs. 5 BAO folgt nach einem Teil der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes, dass ab dem Zeitpunkt der Berufungserledigung auch die Bewilligung der Aussetzung aufgrund eines bereits vorliegenden Antrages nicht mehr in Frage kommt (vgl. Beschlüsse 10. 4. 1991, 91/15/0011, 30. 3. 1992, 90/15/0039; 3. 10. 1996, 96/16/0200).

Zwar hat der Verwaltungsgerichtshof in seinem ebenfalls zu § 212a BAO ergangenen Erkenntnis vom 10. Dezember 1991, 91/14/0164, die Ansicht vertreten, dass bei Vorliegen der gesetzlichen Voraussetzungen für die Aussetzung der Einhebung diese ungeachtet der mittlerweile erfolgten Erledigung der maßgeblichen Berufungssache zu bewilligen und der Ablauf der Aussetzung gemäß § 212a Abs. 5 BAO zu verfügen ist, weil der Antragsteller ansonsten nicht nur um den Zahlungsaufschub und dessen Wirkungen, sondern auch um die Erstreckung der Entrichtungsfrist gemäß § 212a Abs. 7 BAO und die damit verbundenen Auswirkungen auf den Säumniszuschlag gemäß § 218 Abs. 4 BAO gebracht würde. Der Unabhängige Finanzsenat schließt sich jedoch der zuerst angeführten Rechtsansicht des Verwaltungsgerichtshofes an, weil die obige Wortfolge *"Die Einhebung einer Abgabe, deren Höhe... von der Erledigung einer Berufung abhängt"* eher dafür spricht, dass eine Aussetzung nach einer Berufungserledigung nicht mehr zu erfolgen hat (vgl. Ritz, BAO-Handbuch², § 212a, Tz. 12).

Gegen eine derartige Auslegung bestehen im Berufungsfall auch aus der Sicht der Effizienz des Rechtsschutzes keine Bedenken, zumal mit der Aufhebung der Wiederaufnahmebescheide auch die neuen Sachbescheide aus dem Rechtsbestand ausgeschieden sind, sodass die Abweisung des Aussetzungsantrages keine Auswirkungen auf die Entstehung der Verpflichtung zur Entrichtung von Säumniszuschlägen haben kann.

Zusammenfassend ist somit festzustellen, dass aufgrund der Entscheidung über die Berufung gegen die Wiederaufnahmebescheide kein unerledigtes Rechtsmittel vorliegt, das eine Aussetzung der Einhebung der Abgaben rechtfertigen könnte.

Die Berufung war daher abzuweisen.

Innsbruck, am 23. November 2004