



UNABHÄNGIGER
FINANZSENAT

Außenstelle Linz
Senat 3

GZ. RD/0005-L/10,
miterledigt RD/0006-L/10

Bescheid

Der Unabhängige Finanzsenat hat durch den Vorsitzenden HR Dr. Michael Mandlmayr und die weiteren Mitglieder HR Dr. Norbert Zöls, Dr. Ernst Grafenhofer und Leopold Pichlbauer über den Devolutionsantrag der X, vertreten durch V, vom 10. März 2010 betreffend die behauptete Verletzung der Entscheidungspflicht des Finanzamtes Grieskirchen Wels auf amtswegige Wiederaufnahme der Verfahren gemäß § 303 Abs 4 BAO hinsichtlich der Umsatzsteuer 2004 und der Einkommensteuer 2004 nach der am 8. Juli 2010 in 4020 Linz, Bahnhofplatz 7 durchgeführten mündlichen Verhandlung entschieden:

Der Devolutionsantrag wird gemäß § 311 der Bundesabgabenordnung (BAO), Nr. 1961/194 idgF, als unzulässig zurückgewiesen.

Entscheidungsgründe

1) Über den Antrag auf Akteneinsicht in den Berichtsauftrag des BMfF und in das Antwortschreiben des Finanzamtes hat der Senat erwogen:

Rechtsgrundlagen:

§ 90 der Bundesabgabenordnung (BAO) idF BGBl. I Nr. 164/1999 lautet:

"(1) Die Abgabenbehörde hat den Parteien die Einsicht und Abschriftnahme der Akten oder Aktenteile zu gestatten, deren Kenntnis zur Geltendmachung oder Verteidigung ihrer abgabenrechtlichen Interessen oder zur Erfüllung abgabenrechtlicher Pflichten erforderlich ist. Blinden oder hochgradig sehbehinderten Parteien, die nicht durch Vertreter (§§ 80 ff) vertreten sind, ist auf Verlangen der Inhalt von Akten und Aktenteilen durch Verlesung oder nach Maßgabe der vorhandenen technischen Möglichkeiten in sonst geeigneter Weise zur Kenntnis zu bringen.

(2) Von der Akteneinsicht ausgenommen sind Beratungsprotokolle, Amtsvorträge, Erledigungsentwürfe und sonstige Schriftstücke (Mitteilungen anderer Behörden, Meldungen, Berichte und dergleichen), deren Einsichtnahme eine Schädigung berechtigter Interessen dritter Personen herbeiführen würde.

(3) Gegen die Verweigerung der Akteneinsicht ist ein abgesondertes Rechtsmittel nicht zulässig."

Schriftstücke, mit denen innerbehördliche Amtsvorgänge aufgezeichnet und festgehalten werden, sind nach dem ausdrücklichen Gesetzeswortlaut des § 90 Abs. 2 BAO von der Einsicht- und Abschriftnahme unbedingt ausgeschlossen. Dieser Ausschluss gilt ohne Rücksicht auf ihren Inhalt und ohne Rücksicht darauf, ob durch die Kenntnissnahme öffentliche Interessen oder Interessen privater Dritter berührt oder beeinträchtigt werden könnten oder nicht. Amtsvorträge sind Berichte an vorgesetzte Organwalter innerhalb des Amtes oder Berichte an übergeordnete Behörden (Stoll, BAO, 859; Fischerlehner, UFS aktuell 2004).

a) Zum Antrag auf Akteneinsicht in den Berichtsauftrag:

Der Berichtsauftrag des Bundesministeriums für Finanzen fällt unter den absoluten Einsichtsausschluss des § 90 Abs. 2 BAO. Es handelt sich dabei um ein Schriftstück, mit dem innerbehördliche Amtsvorgänge aufgezeichnet und festgehalten wurden. Dieses ist nach dem ausdrücklichen Gesetzeswortlaut des § 90 Abs. 2 BAO von der Einsicht- und Abschriftnahme unbedingt ausgeschlossen.

b) Zum Antrag auf Akteneinsicht in das Antwortschreiben:

Der Bericht des Finanzamtes an das Bundesministerium für Finanzen fällt unter den absoluten Einsichtsausschluss des § 90 Abs. 2 BAO. Es handelt sich dabei um ein Schriftstück, mit dem innerbehördliche Amtsvorgänge aufgezeichnet und festgehalten wurden. Dieses ist nach dem ausdrücklichen Gesetzeswortlaut des § 90 Abs. 2 BAO von der Einsicht- und Abschriftnahme unbedingt ausgeschlossen.

2) Zum Beweisantrag der Vernehmung des Bediensteten des BMF hat der Senat erwogen:

Es wurde der Beweisantrag gestellt, Herrn MR Dr. H vorzuladen, zum Beweis, dass er als zuständiger Beamter im BMF eine Weisung vorbereitet, mit der dem Finanzamt aufgetragen wird, die Wiederaufnahme hinsichtlich der Einkommensteuer und Umsatzsteuer 2004 zu verfügen.

§ 183 der Bundesabgabenordnung (BAO) idF BGBl. Nr. 151/1980 lautet:

"(1) Beweise sind von Amts wegen oder auf Antrag aufzunehmen.

(2) Die Abgabenbehörde kann die Beweisaufnahme auch im Wege der Amtshilfe durch andere Abgabenbehörden vornehmen lassen.

(3) Von den Parteien beantragte Beweise sind aufzunehmen, soweit nicht eine Beweiserhebung gemäß § 167 Abs. 1 zu entfallen hat. Von der Aufnahme beantragter Beweise ist abzusehen, wenn die unter Beweis zu stellenden Tatsachen als richtig anerkannt werden oder unerheblich sind, wenn die Beweisaufnahme mit unverhältnismäßigem Kostenaufwand verbunden wäre, es sei denn, dass die Partei sich zur Tragung der Kosten bereit erklärt und für diese Sicherheit leistet, oder wenn aus den Umständen erhellt, dass die Beweise in der offenbaren Absicht, das Verfahren zu verschleppen, angeboten worden sind. Gegen die Ablehnung der von den Parteien angebotenen Beweise ist ein abgesondertes Rechtsmittel nicht zulässig.

(4) Den Parteien ist vor Erlassung des abschließenden Sachbescheides Gelegenheit zu geben, von den durchgeführten Beweisen und vom Ergebnis der Beweisaufnahme Kenntnis zu nehmen und sich dazu zu äußern."

Um überhaupt von einem tauglichen Beweisantrag sprechen zu können, muss dieser nicht nur das Beweismittel, sondern auch das Beweisthema nennen. Dieses kann nur Tatsachenfragen zum Inhalt haben (Ellinger-Iro-Kramer-Sutter-Urtz, BAO, E 42). Im vorliegenden Fall geht es ausschließlich um die Lösung einer Rechtsfrage. Ob das BMfF eine Weisung erteilt, ist für die Klärung der im gegenständlichen Fall zu lösenden Rechtsfrage –Vorliegen einer Entscheidungspflicht– unerheblich. Es ist auch nicht entscheidend, was andere Personen meinen. Daraus ergibt sich bereits die Unerheblichkeit des gegenständlichen Beweisantrages (Ritz, BAO³, § 183 Tz 3).

Von einer Verfahrensverschleppung iSd § 183 Abs. 3 BAO ist auszugehen, wenn Beweisanträge, die schon viel früher hätten gestellt werden können, erst in einem sehr späten Verfahrensstadium gestellt werden und aus dem gesamten Vorbringen nicht erkennbar ist, warum die Anträge nicht früher gestellt wurden (vgl. Fischerlehner, Grenzen der Beweiserhebungspflicht des UFS, UFSjournal 12/2009, 432 unter Hinweis auf die einschlägige Judikatur des VwGH). Ein Beweisantrag wird immer dann abzulehnen sein, wenn die Umstände, unter denen der Antrag gestellt wird, in Richtung des Hinausschiebens der Erledigung zu deuten sind und der Beweisantrag substantiell nicht weiterführend ist (Stoll, BAO, 1896).

Im gegenständlichen Verfahren wurde der Zeugenbeweis erst in der mündlichen Verhandlung gestellt. Eine Einvernahme würde zweifelsfrei zu einer Verfahrensverzögerung führen und erweist sich der Beweisantrag im Hinblick darauf, dass es konkret um die Klärung einer Rechtsfrage durch den Unabhängigen Finanzsenat selbst geht, als substantiell nicht weiterführend.

3) Zum gegenständlichen Devolutionsantrag hat der Senat erwogen:

§ 311 Abs. 1 und 2 der Bundesabgabenordnung, BGBl. Nr. 194/1961 idF BGBl. I Nr. 97/2002 (BAO) lauten (Fettdruck durch die Berufungsbehörde):

"(1) Die Abgabenbehörden sind verpflichtet, über Anbringen (§ 85) der Parteien ohne unnötigen Aufschub zu entscheiden.

(2) Werden Bescheide der Abgabenbehörden erster Instanz der Partei nicht innerhalb von sechs Monaten nach Einlangen der Anbringen oder **nach dem Eintritt der Verpflichtung zu ihrer amtswegigen Erlassung** bekannt gegeben (§ 97), so kann jede Partei, der gegenüber der Bescheid zu ergehen hat, den Übergang der Zuständigkeit zur Entscheidung auf die Abgabenbehörde zweiter Instanz beantragen (Devolutionsantrag). Devolutionsanträge sind bei der Abgabenbehörde zweiter Instanz einzubringen."

§ 303 Abs. 1 und 4 BAO lauten:

"(1) Dem Antrag einer Partei auf Wiederaufnahme eines durch Bescheid abgeschlossenen Verfahrens ist stattzugeben, wenn ein Rechtsmittel gegen den Bescheid nicht oder nicht mehr zulässig ist und

a) der Bescheid durch Fälschung einer Urkunde, falsches Zeugnis oder eine andere gerichtlich strafbare Tat herbeigeführt oder sonst wie erschlichen worden ist, oder

b) Tatsachen oder Beweismittel neu hervorkommen, die im abgeschlossenen Verfahren ohne grobes Verschulden der Partei nicht geltend gemacht werden konnten, oder

c) der Bescheid von Vorfragen abhängig war und nachträglich über eine solche Vorfrage von der hierfür zuständigen Behörde (Gericht) in wesentlichen Punkten anders entschieden wurde und die Kenntnis dieser Umstände allein oder in Verbindung mit dem sonstigen Ergebnis des Verfahrens einen im Spruch anders lautenden Bescheid herbeigeführt hätte.

(4) Eine Wiederaufnahme des Verfahrens von Amts wegen ist unter den Voraussetzungen des Abs. 1 lit. a und c und in allen Fällen zulässig, in denen Tatsachen oder Beweismittel neu hervorkommen, die im Verfahren nicht geltend gemacht worden sind, und die Kenntnis dieser Umstände allein oder in Verbindung mit dem sonstigen Ergebnis des Verfahrens einen im Spruch anders lautenden Bescheid herbeigeführt hätte."

Auf eine beantragte Wiederaufnahme des Verfahrens besteht bei Vorliegen aller Voraussetzungen ein Rechtsanspruch, wogegen die Wiederaufnahme des Verfahrens von Amts wegen im Ermessen der Behörde liegt (arg "zulässig" sowie Ellinger-Iro-Kramer-Sutter-Urtz, BAO § 311 4).

Nach der Rechtsprechung des VfGH ist die Anregung, die amtswegige Wiederaufnahme zu verfügen, kein Anbringen zur Geltendmachung von Rechten und unterliegt nicht der Entscheidungspflicht (VfGH 24.1.1996, 95/13/0279). Diese Rechtsprechung des VfGH ist zwar zur Fassung des § 311 BAO vor dem Abgaben-Rechtsmittel-Reformgesetz, BGBl. I 97/2002 ergangen, doch ergeben sich aus der Regierungsvorlage zu § 311 BAO idgF keine Anhaltspunkte für eine geänderte Sichtweise. In der Literatur wird jedenfalls weiterhin auf diese Entscheidung des VfGH verwiesen (Ellinger-Iro-Kramer-Sutter-Urtz, BAO § 311 E 23 Ergänzungslieferung XII/2009 und Ritz, BAO³, § 311 Tz 9). Gegen die Annahme der Entscheidungspflicht bei § 303 Abs. 4 BAO spricht weiters die Tatsache, dass es der Gesetzgeber unterlassen hat, eine ausdrückliche gesetzliche Regelung eines hierauf gerichteten Anbringens vorzusehen.

Im gegenständlichen Fall kommt dazu, dass nicht einmal eine Anregung vorliegt; vielmehr geht die Antragstellerin davon aus, dass eine Verpflichtung zur amtswegigen Erlassung der Bescheide besteht. Eine derartige Verpflichtung (arg. "ist zu ersetzen") zur amtswegigen Erlassung von Bescheiden besteht beispielsweise im Zusammenhang mit Änderungen oder Aufhebungen gem. §§ 200, 295, 296 oder 298 BAO (s. § 311 Abs. 3 BAO idF vor dem Abgaben-Rechtsmittel-Reformgesetz, BGBl. I Nr. 97/2002, und Ellinger-Iro-Kramer-Sutter Urtz, BAO, § 311 18). Sie besteht aber zweifelsfrei nicht (arg. "ist zulässig") im Falle des § 303 Abs. 4 BAO. Denn die Verfügung der Wiederaufnahme liegt im Ermessen und es besteht kein subjektives Recht auf Wiederaufnahme von Amts wegen (Ritz, BAO³, § 303 Tz 37 und Ellinger-Iro-Kramer-Sutter-Urtz BAO § 303 E 148 und 149). Da kein subjektives Recht auf Wiederaufnahme von Amts wegen besteht, kann daraus auch keine gebundene Entscheidung, wie die Antragstellerin vermeint, und in weiterer Folge auch keine Verpflichtung zur Bescheiderlassung abgeleitet werden. Ein Anspruch auf Bescheiderlassung besteht, wie bereits oben festgehalten wurde, nur in den Fällen der beantragten Wiederaufnahme des Verfahrens (§ 303 Abs. 1 BAO).

Für den VfGH (B 70/87) bestehen keine Bedenken gegen § 303 Abs. 4 BAO im Hinblick auf das Gleichheitsgebot, selbst bei Nichttätigwerden der Behörde, und räumt dieser dem Antragsteller kein subjektives Recht auf amtswegige Wiederaufnahme des Verfahrens ein. Zudem hat § 303 Abs. 4 BAO im Zuge des Abgaben-Rechtsmittel-Reformgesetzes keine Änderung erfahren und wäre bei einer tatsächlichen Verpflichtung zur amtswegigen Wiederaufnahme eine Antragstellung gem. § 303 Abs. 1 BAO obsolet.

Im Schaublatt wird das Erkenntnis des VfGH vom 5. März 1988, B 70/87 angeführt. In dem zu Grunde liegenden Fall erfolgte eine Wiederaufnahme zu Ungunsten der Partei. Auch bei den weiteren, von Fischerlehner (aaO) zitierten VfGH- Erkenntnissen handelt es sich um Fälle, in

denen das Finanzamt von Amts wegen zu Ungunsten der Partei die Wiederaufnahme verfügt hat. In all diesen Fällen war das Ermessen daher entsprechend zu begründen (Ritz, BAO³, § 303 Tz 37). Wenn aber die Entscheidungspflicht grundsätzlich zu verneinen ist, keine Anregung vorliegt und nicht beabsichtigt ist, das Verfahren wieder aufzunehmen, kommt es gar nicht zur Ermessensübung.

Das Finanzamt hat bereits treffend darauf hingewiesen, dass, wenn schon für eine Anregung keine Entscheidungspflicht besteht, dies umso mehr gelten muss, wenn sich die Antragstellerin auf eine nicht aus dem Gesetz ableitbare Verpflichtung beruft. In diesem Zusammenhang sei auf die Entscheidung des UFS vom 11. Jänner 2010, GZ RD/0010-G/09, verwiesen.

Gem. § 271 BAO sind die Mitglieder des Unabhängigen Finanzsenates in Ausübung ihres Amtes an keine Weisungen gebunden (Ritz, BAO³, § 271 Tz 2). Diese Unabhängigkeit geht über die bloße Weisungsfreistellung hinaus und umfasst auch die sachliche und persönliche Unabhängigkeit der entscheidenden Organe. Erlässe des BMF betreffend die Wiederaufnahme des Verfahrens von Amts wegen sind daher für den UFS nicht bindend. Gleiches hat auch für Rechtsansichten von Bediensteten des BMF zu gelten.

Bescheide entfalten ihre volle Wirksamkeit gemäß § 254 BAO bereits mit ihrer Rechtskraft im materiellen Sinn (somit idR mit Zustellung). Berufungen berühren die Wirkungen des Bescheides nicht. Die Stammfassung des § 254 BAO wurde vom VfGH mit Erkenntnis vom 11.12.1986, G 119/86, wegen Widerspruchs zum rechtsstaatlichen Prinzip als verfassungswidrig aufgehoben. Mit BGBl 1987/312 wurde die Stammfassung des 254 BAO unverändert in Geltung gesetzt und die Möglichkeit der Aussetzung der Einhebung (§ 212a) im Berufungsverfahren strittiger Abgabenbeträge geschaffen (Ritz, BAO³, § 254 Tz1). Die Berufungen gegen den Einkommen- und Umsatzsteuerbescheid 2004 wurden wegen Nichterfüllung des Mängelbehebungsauftrages mit Bescheiden jeweils vom 10. November 2006 als zurückgenommen erklärt. Damit ist das Rechtsschutzgesuch iSd § 254 endgültig erledigt. Inwieweit daher ein Zusammenhang zwischen § 254 BAO und der zu klärenden Rechtsfrage bestehen soll, ist für die entscheidende Behörde nicht erkennbar.

Der gegenständliche Devolutionsantrag unterliegt dennoch der Entscheidungspflicht des Unabhängigen Finanzsenates. Denn ein Devolutionsantrag ist selbst dann zurückzuweisen, wenn überhaupt keine Entscheidungspflicht besteht (vgl. Ritz, BAO³, § 311 Tz. 41).

Der Hinweis der Antragstellerin auf Art. 41 der Grundrechtscharta der Europäischen Union ist deswegen verfehlt, weil kraft deren Art. 51 diese Charta nur für Organe und Einrichtungen der Union unter Einhaltung des Subsidiaritätsprinzipes und für die Mitgliedstaaten ausschließlich

bei der Durchführung des Rechtes der Union gilt. Im gegenständlichen Fall handelt der Mitgliedstaat Österreich durch seine Organe jedoch nicht im Anwendungsbereich des Unionsrechts (vgl. EuGH C-260/89 und C-249/96).

Letztlich sei darauf hingewiesen, dass die Antragstellerin im Rahmen einer Dienstaufsichtsbeschwerde an das BMF herangetreten ist, um ihre Interessen durchzusetzen.

Somit war spruchgemäß zu entscheiden.

Linz, am 2. September 2010