

Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Beschwerde des Bf., mittlerweile vertreten durch seinen Masseverwalter Dr. Günther Grassner, Rechtsanwalt, 4020 Linz, Elisabethstraße 1, vom 25. Juli 2002 gegen die Berufungsvorentscheidung des Hauptzollamtes Linz vom 20. Juni 2002, Zl. 500/10395/2002/51, betreffend Zurückweisung eines Antrages auf Aussetzung der Vollziehung, nach der am 12. April 2005 in 4020 Linz, Zollamtsstraße 7, durchgeführten Berufungsverhandlung entschieden:

Der angefochtene Bescheid wird aufgehoben.

Entscheidungsgründe

Mit seinem Bescheid vom 15. Mai 2002 wies das Hauptzollamt Linz zur Zahl 500/07428/1/2002/51 den Antrag des Beschwerdeführers (Bf.) vom 29. April 2002 auf Aussetzung der Vollziehung von Abgaben gem. Art. 244 Zollkodex (ZK) in Verbindung mit § 212a BAO in der Höhe von € 46.107,57 laut Bescheid vom 29. Jänner 2002 wegen entschiedener Sache als unzulässig zurück. Die Zustellung dieses Bescheides erfolgte am 17. Mai 2002.

Dagegen er hob der Bf. in offener Frist zunächst das Rechtsmittel der Berufung und führte aus, dass der angefochtene Bescheid rechtswidrig sei. Ein Aussetzungsantrag gemäß § 212a BAO in Verbindung mit Art. 244 ZK sei in jeder Lage des Verfahrens möglich und zulässig. Nicht nur im Verfahren über die Hauptsache sondern auch im Aussetzungsverfahren selbst bestehe ein rechtliches Interesse des Berufungswerbers auf Bewilligung des Aufschubes bzw. auf Zuerkennung der aufschiebenden Wirkung.

Das Hauptzollamt Linz wies diese Berufung mit seiner Berufungsvorentscheidung vom 20. Juni 2002, Zl. 500/10395/2002/51 als unbegründet ab, worauf der Bf. den Rechtsbehelf

der Beschwerde einlegte. Gemäß § 212a BAO sei ein Aussetzungsantrag – solange das Berufungs- bzw. Beschwerdeverfahren noch nicht erledigt sei – jederzeit möglich. Gemäß § 212 (wohl a) Abs. 4 BAO gelten die Grundsätze analog im Berufungs- bzw. Beschwerdeverfahren hinsichtlich abweislicher Entscheidungen gegen Aussetzungsanträge. Jeder Aussetzungsantrag sei für sich gesondert an Hand der unmittelbaren und damit im Zusammenhang stehenden mittelbaren weiteren Vorbringens zu beurteilen. Der Bf. stellte weiters den Antrag auf Anberaumung einer mündlichen Verhandlung bzw. der Beschwerde Folge zu geben und den angefochtenen Bescheid dahingehend abzuändern, dass dem Antrag vom 29. April 2002 Folge gegeben werde.

Über die Beschwerde 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 zu Grunde liegt, zurückzuführen ist, höchstens jedoch im Ausmaß der sich bei einer dem Begehr des Abgabepflichtigen Rechnung tragenden Berufungserledigung ergebenden Herabsetzung der Abgabenschuld. Dies gilt sinngemäß, wenn mit einer Berufung die Inanspruchnahme für eine Abgabe angefochten wird.

Gemäß Abs. 2 leg.cit. ist die Aussetzung der Einhebung nicht zu bewilligen,

- a) insoweit die Berufung nach Lage des Falles wenig erfolgversprechend erscheint, oder
- b) insoweit mit der Berufung ein Bescheid in Punkten angefochten wird, in denen er nicht von einem Anbringen des Abgabepflichtigen abweicht, oder
- c) wenn das Verhalten des Abgabepflichtigen auf eine Gefährdung der Einbringlichkeit der Abgabe gerichtet ist.

Gemäß Abs. 3 leg.cit. können Anträge auf Aussetzung der Einhebung bis zur Entscheidung über die Berufung (Abs. 1) gestellt werden. Sie sind zurückzuweisen, wenn sie nicht die Darstellung der Ermittlung des gem. Abs. 1 für die Aussetzung in Betracht kommenden Abgabenbetrages enthalten. Weicht der vom Abgabepflichtigen ermittelte Abgabenbetrag von dem sich aus Abs. 1 ergebenden nicht wesentlich ab, so steht dies der Bewilligung der Aussetzung im beantragten Ausmaß nicht entgegen.

Gemäß Abs. 4 leg.cit. sind die für Anträge auf Aussetzung der Einhebung geltenden Vorschriften auf Berufungen gegen die Abweisung derartiger Anträge und auf solche Berufungen betreffende Vorlageanträge sinngemäß anzuwenden.

Gemäß Abs. 5 leg.cit. besteht die Wirkung 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 des Einbringens eines Vorlageantrages nicht aus.

Wurden dem Abgabepflichtigen für einen Abgabenbetrag sowohl Zahlungserleichterungen als auch eine Aussetzung der Einhebung bewilligt, so tritt bis zum Ablauf der Aussetzung oder ihrem Widerruf der Zahlungsaufschub auf Grund der Aussetzung ein.

Gemäß Abs. 7 leg.cit. steht dem Abgabepflichtigen für die Entrichtung einer Abgabe, deren Einhebung ausgesetzt wurde, eine Frist bis zum Ablauf eines Monats ab Bekanntgabe des Bescheides über den Ablauf der Aussetzung (Abs. 5) oder eines die Aussetzung betreffenden Bescheides gemäß § 294 zu. Soweit einem vor Ablauf der für die Entrichtung einer Abgabe zur Verfügung stehenden Frist oder während der Dauer eines diese Abgabe betreffenden Zahlungsaufschubes im Sinn des § 212 Abs. 2 zweiter Satz eingebrachten Antrag auf Aussetzung der Einhebung nicht stattgegeben wird, steht dem Abgabepflichtigen für die Entrichtung eine Nachfrist von einem Monat ab Bekanntgabe des den Antrag erledigenden Bescheides zu.

Gemäß Abs. 9 leg.cit. 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 (§ 230 Abs. 6) oder
- b) soweit in Folge einer Aussetzung der Einhebung ein Zahlungsaufschub eintritt,

Aussetzungszinsen in Höhe von 1 % über den jeweils geltenden Basiszinssatz 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.

Gemäß Art. 244 ZK wird durch die Einlegung des Rechtsbehelfs die Vollziehung der angefochtenen Entscheidung nicht ausgesetzt.

Die Zollbehörden setzen jedoch die Vollziehung der Entscheidung ganz oder teilweise aus, wenn sie begründete Zweifel an der Rechtmäßigkeit der angefochtenen Entscheidung haben oder wenn dem Beteiligten ein unersetzbarer Schaden entstehen könnte.

Bewirkt die angefochtene Entscheidung die Erhebung von Einfuhr- oder Ausfuhrabgaben, so wird die Aussetzung der Vollziehung von einer Sicherheitsleistung abhängig gemacht. Diese Sicherheitsleistung braucht jedoch nicht gefordert zu werden, wenn eine derartige Forderung aufgrund der Lage des Schuldners zu ernsten Schwierigkeiten wirtschaftlicher oder sozialer Art führen könnte.

Gemäß Art. 245 ZK werden die Einzelheiten des Rechtsbehelfsverfahrens von den Mitgliedstaaten erlassen.

Zunächst ist festzuhalten, dass Sache des gegenständlichen Verfahrens die Zurückweisung des Antrages auf Aussetzung der Vollziehung vom 29. April 2002 ist. Es ist zu klären, ob dieser Antrag zu Recht wegen entschiedener Sache als unzulässig zurückgewiesen worden ist.

Dem Verfahren liegt folgender Sachverhalt zu Grunde:

Am 29. Jänner 2002 erließ das damalige Hauptzollamt Linz zur Zl. 500/90442/6/2001 einen Bescheid zur nachträglichen buchmäßigen Erfassung und Festsetzung einer gegenüber dem Bf. gemäß Art. 201 Abs. 1 Buchstabe a und Abs. 3 ZK entstandenen Zollschuld von €46.107,57.

Gegenüber diesen Bescheid er hob der Bf. am 4. März 2002 das Rechtsmittel der Berufung und stellte gleichzeitig einen Antrag auf Aussetzung der Abgabeneinhebung gem. § 212a BAO sowie Art. 244 ZK. Diesen Antrag wies das Hauptzollamt Linz mit seinem Bescheid vom 21. März 2002, Zl. 500/03967/2/2002/51 (nunmehr Verfahren 1 genannt) ab. In der Berufungsschrift vom 29. April 2002 gegen diesen Bescheid stellte der Bf. einen neuerlichen Antrag auf Aussetzung der Abgabeneinhebung gem. Art. 244 ZK in Verbindung mit § 212a BAO. Dieser Antrag liegt dem gegenständlichen Verfahren zu Grunde (Verfahren 2).

Die Berufung gegen den Bescheid vom 21. März 2002, Zl. 500/03967/2/2002/51, mit dem im Verfahren 1 der Antrag auf Aussetzung der Einhebung abgewiesen worden war, wies das Hauptzollamt Linz mit seiner Berufungsvorentscheidung vom 16. Mai 2002, Zl. 500/07428/2002/51 ab. Diese Berufungsvorentscheidung ist am 21. Mai 2002 zugestellt worden und in der Folge nach Ablauf der Rechtsbehelfsfrist von einem Monat mit Ablauf des 22. Juni 2002 in Rechtskraft erwachsen.

Aus der zeitlichen Abfolge der Verfahren 1 und 2 ist zu erkennen, dass der Zurückweisungsbescheid des Verfahrens 2 rechtswirksam geworden ist – am 17. Mai 2002 – als über die Berufung im Verfahren 1 noch gar nicht rechtswirksam abgesprochen war. Eine rechtskräftige Entscheidung im Verfahren 1 lag sohin im Zeitpunkt der Zustellung und damit des Wirksamwerdens des Zurückweisungsbescheides im Verfahren 2 nicht vor.

Entschiedene Sache liegt nach ständiger Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes (z.B. VwGH vom 15. November 2000, ZI. 2000/01/0184 oder vom 26. Juni 1997, ZI. 97/16/0024) dann vor, wenn sich gegenüber einem früheren Bescheid weder die Rechtslage noch der wesentliche Sachverhalt geändert hat. Demnach sind neuerliche (wiederholte) Anträge, denen die materielle Rechtskraft einer bereits vorliegenden Entscheidung entgegensteht, unzulässig. Dabei kommt es entscheidend darauf an, ob die entschiedene Sache ident mit jener ist, deren Entscheidung im Weg des neuerlichen Antrages begeht wird. Dieses Prozesshindernis ist der Ausfluss der materiellen Rechtskraft von – im Verwaltungsverfahren – Bescheiden. Materielle Rechtskraft bedeutet, nach herrschender Lehre, Unwiderrufbarkeit, Unwiederholbarkeit und Verbindlichkeit des Bescheides (siehe Stoll, BAO-Kommentar, Seite 943).

Eine wesentliche Voraussetzung für die Anwendung dieses Verfahrensgrundsatzes ist sohin das Vorliegen eines rechtskräftigen Bescheides in derselben Sache.

Ein solcher rechtskräftiger Bescheid ist bei der damals wohl gegebenen Identität der Sache zum Zeitpunkt des Rechtswirksamwerdens des Zurückweisungsbescheides am 17. Mai 2002 – wie oben ausführlich dargestellt - nicht vorgelegen. Eine wesentliche Voraussetzung für die Zurückweisung des Antrages wegen entschiedener Sache war zum Zeitpunkt der erstinstanzlichen Entscheidung nicht gegeben und es war der Zurückweisungsbescheid daher mit inhaltlicher Rechtswidrigkeit behaftet.

Daran kann auch der Umstand nichts ändern, dass eine rechtskräftig entschiedene Sache mit der Rechtskraft der Berufungsvorentscheidung im Verfahren 1 mit Ablauf des 22. Juni 2002 vorgelegen ist. Zur Frage, ob dieser Umstand bei der Erlassung der verfahrensgegenständlichen Berufungsvorentscheidung oder dieser Berufungsentscheidung im Ergebnis hätte berücksichtigt werden können, ist auszuführen:

Es ist ein Grundsatz des Aussetzungsverfahrens, dass auch im Berufungsverfahren immer die Sach- und Rechtslage im Zeitpunkt der Entscheidung über den Aussetzungsantrag durch die Behörde erster Instanz zu prüfen sind (VwGH vom 31. August 2000, ZI. 96/16/0296). Diese Entscheidung des Verwaltungsgerichtshofes ist zwar im Rahmen des Verfahrens nach einer meritorischen Beurteilung eines Antrages auf Aussetzung ergangen, doch kann nach Ansicht des unabhängigen Finanzsenates dieser Grundsatz auch auf den gegenständlichen verfahrensrechtlichen Zurückweisungsbescheid ausgedehnt werden.

Dazu gibt es noch einen weiteren Grundsatz des Verwaltungsgerichtshofes für das Aussetzungsverfahren, dass nämlich der Antragsteller nicht durch einen zu Unrecht ergangenen erstinstanzlichen Bescheid in seinen Rechten, die mit dem Aussetzungsantrag ex lege verbunden waren, eingeschränkt werden darf (VwGH vom 10. Dezember 1991, ZI. 91/14/0164). Mit dieser Entscheidung hob der Verwaltungsgerichtshof eine Berufungsentscheidung eines Finanzamtes wegen inhaltlicher Rechtswidrigkeit auf. In der Begründung des Erkenntnisses führt der Verwaltungsgerichtshof zur Rechtsansicht des Finanzamtes, der angefochtene Bescheid sei im Ergebnis zu Recht ergangen aus, dass diese abweisende Berufungsentscheidung die unerträgliche Folge hätte, dass der durch einen rechtswidrigen Bescheid des Finanzamtes herbeigeführte Wegfall jener Wirkungen, die mit dem Aussetzungsantrag ex lege verbunden seien, nämlich die Hemmung der Einbringung nach § 230 Abs. 6 BAO und die Hinausschiebung des Eintrittes der Verpflichtung zur Entrichtung eines Säumniszuschlages, ausdrücklich aufrecht erhalten bliebe.

Die Wirkungen des bei der Abgabenbehörde eingelangten Aussetzungsantrages bestehen im Hinausschieben von Säumnisfolgen, der Vollstreckungshemmung, der Verpflichtung zur Entrichtung von Aussetzungszinsen (Stoll, BAO-Kommentar Seite 2274 ff). Die erstinstanzliche (meritorische) Abweisung eines Aussetzungsantrages hat bezogen auf diese ex lege Wirkungen nun völlig andere Rechtsfolgen als eine Zurückweisung eines solchen Antrages:

Eine Auswirkung, nämlich das Hinausschieben von Säumnisfolgen nach § 80 ZollR-DG in Verbindung mit § 230 Abs. 6 BAO wird grundsätzlich nur einem zulässigen und zeitgerechten Antrag zugestanden (siehe auch Ritz, BAO, Rz 20 zu § 212a mit weiteren Quellen). Im auf die Ab- bzw. Zurückweisung folgenden Rechtsbehelfsverfahren gibt es gem. § 212a Abs. 4 BAO die beiden Wirkungen des Hinausschiebens von Säumnisfolgen und der Vollstreckungshemmung nicht bei Berufungen gegen die Zurückweisung des Antrages auf Aussetzung der Einhebung bzw. dann folgende Beschwerden gegen die abweisende Berufungsvorentscheidung (Ritz, BAO, Rz 22 zu § 212a).

Die hier auch angewendeten Richtlinien zur Abgabeneinhebung (RAE), Tz 9 zu § 212a gestehen die Hemmungswirkung lediglich bei nach § 212a Abs. 3 BAO zurückzuweisenden Anträgen, nicht aber bei anderen Zurückweisungen zu, und zwar ab Rechtswirksamkeit des Bescheides.

Die Säumnis wird demnach nach Ansicht des unabhängigen Finanzsenates nach § 212a Abs. 7 zweiter Satz BAO bei einer Zurückweisung des Aussetzungsantrages nur für einen Monat nach Bekanntgabe des Bescheides, das heißt im gegenständlichen Fall bis zum Ablauf des 18. Juni 2002, hinausgeschoben. Als Folge der Säumnis kommt es dann auch nach einer Berufung gegen diesen Zurückweisungsbescheid zur Vorschreibung von Säumniszinsen statt

zur Vorschreibung von Aussetzungszinsen bei einer Berufung gegen einen abweisenden Aussetzungsbescheid.

Nach Auskunft des Zollamtes Linz sind im gegenständlichen Fall solche Säumniszinsen auch vorgeschrieben worden.

Die Zinssätze von Aussetzungszinsen und Säumniszinsen sind nicht ident. Der Aussetzungszinssatz orientiert sich gemäß § 212a Abs. 9 BAO am geltenden Basiszinssatz (Anknüpfungszinssatz gem. § 1333 Abs. 2 ABGB) und hat z.B. seit dem 9. Juni 2003 die Höhe von 2,47%. Der Säumniszinssatz orientiert sich dagegen gem. Art. 519 Abs. 2 ZK-DVO am Ausgleichszinssatz bzw. den im statistischen Teil des Monatsberichtes der Europäischen Zentralbank veröffentlichten Dreimonats-Geldsätzen und bewegte sich zum Beispiel im Jahr 2003 in der €-Zone zwischen 4,83% im Jänner und 4,15% im Dezember oder im Jahr 2004 zwischen 4,09% im Jänner und 4,17% im Dezember. Der Säumniszinssatz war sohin erheblich höher als der Aussetzungszinssatz.

Zusammenfassend ist hier jedenfalls festzuhalten, dass die verfahrensgegenständliche Zurückweisung des Antrages auf Aussetzung beginnend mit der Rechtswirksamkeit des Bescheides im Vergleich zu einer Abweisung dieses Antrages unterschiedliche Rechtsfolgen nach sich gezogen hat. Ab Rechtskraft der Berufungsvorentscheidung im Verfahren 1 mit Ablauf des 22. Juni 2002 war trotz des im Verfahren 2 anhängigen Rechtsbehelfsverfahrens keine der ex lege Wirkungen eines Aussetzungsantrages bezüglich der Abgabenschuld von € 46.107,57 aufrecht. Obwohl das Prozesshindernis der entschiedenen Sache bei jetzt angenommener Identität der Sache mit Rechtskraft der Berufungsvorentscheidung vom 16. Mai 2002, Zl. 500/07428/2001/51 im Verfahren 1 ab dem 23. Juni 2002 vorlag, ist es dem Berufungssenat als Berufungsbehörde der zweiten Stufe im Hinblick auf die angeführte Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes verwehrt, von der Sachlage zum Zeitpunkt dieser Entscheidung auszugehen und im Ergebnis das Prozesshindernis der entschiedenen Sache zu berücksichtigen.

In diesem Zusammenhang ist auch noch zu untersuchen, ob die sich aus dem § 212a BAO ergebenden Rechtswirkungen des Aussetzungsantrages ohne Rücksicht darauf, ob die Aussetzung bewilligt wurde, allenfalls durch entgegenstehendes Gemeinschaftsrecht überlagert wird.

Aus dem Art. 245 ZK mit seiner Regelung, dass die Einzelheiten des Rechtsbehelfsverfahrens von den Mitgliedstaaten erlassen werden, ergibt sich, dass im Rahmen der Aussetzung der Vollziehung nach Art. 244 ZK die Einzelheiten durch das jeweilige einzelstaatliche Recht geregelt werden (Schwarz/Wockenfoth, Zollrecht, Rz 21 zu Art. 244, Witte, Zollkodex, 3. Auflage, Seite 1917). Nach Ansicht des Senates passt damit sowohl das Hinausschieben von Säumnisfolgen als auch die vollstreckungshemmende Wirkung und auch das Entstehen

und Vorschreiben von Aussetzungszinsen in den Rahmen des Art. 244 ZK (so auch Schwarz/Wockenföth, Zollrecht, Rz 24 und 32 zu Art. 244) und wird durch ihn nicht überlagert.

Wenn verfahrensrechtliche Bescheide zu Unrecht ergangen sind, steht die Kassationsbefugnis der Abgabenbehörde zweiter Instanz seit jeher außer Streit (Siehe auch Stoll, JBl. 1982, Seite 12). Es war daher die angefochtene Berufungsvorentscheidung aufzuheben. Im weiteren Verfahren wird außer der rechtskräftigen Berufungsvorentscheidung im Verfahren 1 auch zu berücksichtigen sein, dass über den Bf. mittlerweile das Konkursverfahren eröffnet worden ist.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, am 3. Mai 2005