

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Senat im Beisein der Schriftführerin in der Beschwerdesache K., Adresse, vertreten durch Hasch & Partner, Anwaltsgesellschaft mbH, Zelinkagasse 10, 1010 Wien, über die Beschwerde des Abgabepflichtigen vom 12. Dezember 2012 gegen den Bescheid des Finanzamtes Wien 1/23 vom 8. November 2012 über die Abweisung eines Antrages auf Aussetzung der Einhebung nach Durchführung einer mündlichen Verhandlung am 22. Mai 2014 in Anwesenheit des Beschwerdeführers, seiner steuerlichen Vertreterin Mag. E., HR M. als Vertreter des Finanzamtes Wien 1/23 zu Recht erkannt:

Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.

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

Entscheidungsgründe

Im Rahmen der Berufung des Herrn K. (in weiterer Folge: Bf.) vom 6. September 2012 gegen die Festsetzung von Gebühren und Auslagenersätzen des Vollstreckungsverfahrens wurde die Aussetzung der Einhebung gemäß § 212a BAO von € 3.612,00 resultierend aus Gebühren 2012 sowie die Aussetzung der Einhebung für USt 2008 in Höhe von € 14.593,31 und ESt 2008 in Höhe von € 15.002,05 bis zur Beantwortung des § 299 BAO beantragt.

Mit Bescheid des Finanzamtes Wien 1/23 vom 8. November 2012 wurde der Antrag des Bf. auf Aussetzung der Einhebung betreffend Umsatz- und Einkommensteuer für das Jahr 2008 vom 6. September 2012 abgewiesen. Als Begründung wurde ausgeführt, dass gemäß § 212a Abs. 1 BAO die Einhebung einer Abgabe, deren Höhe unmittelbar oder mittelbar von der Erledigung einer Berufung abhängt, auf Antrag des Abgabepflichtigen

insoweit auszusetzen sei, als eine Nachforderung unmittelbar oder mittelbar auf einen Bescheid, der von einem Anbringen abweicht, oder auf einen Bescheid, dem kein Anbringen zugrunde liegt, zurückzuführen sei, höchstens jedoch im Ausmaß der sich bei einer dem Begehren des Abgabepflichtigen Rechnung tragenden Berufungserledigung ergebenden Herabsetzung der Abgabenschuld.

Voraussetzung für eine Bewilligung der Aussetzung der Einhebung sei daher die Einbringung einer Berufung.

Im gegenständlichen Fall sei mit Schreiben vom 6. September 2012 die Aussetzung der Einhebung der Umsatz- und Einkommensteuer für das Jahr 2008 in Höhe von € 14.593,51 (USt) und € 15.002,05 (ESt) in Verbindung mit einem Antrag nach § 299 BAO beantragt worden.

Der Antrag nach § 299 BAO sei bereits mit Bescheid vom 5. Mai 2011 erledigt worden.

Da Voraussetzung für eine Aussetzung der Einhebung ein offenes Berufungsverfahren sei und eine Berufung vom 8. Juni 2011 gegen den Umsatz- und Einkommensteuerbescheid 2008 bereits am 10. August 2011 erledigt worden sei, komme eine Aussetzung der Einhebung auch aus diesem Grunde nicht in Betracht.

Mit Eingabe vom 12. Dezember 2012 wurde vom Bf. aus folgenden Gründen berufen:

"1. Wider Ihrer Ausführungen und meiner vorhandenen Unterlagen ist die Voraussetzung für eine Bewilligung der Aussetzung der Einhebung sehr wohl gegeben und der Berufung stattzugeben. Gegen den von Ihnen zitierten Bescheid vom 5. Mai 2011 wurde Berufung erhoben.

2. Die zur Begründung dargelegte Abweisung des Wiederaufnahmeantrages U, E 2008 ist sachlich nicht nach zu vollziehen. Die Abweisung aufgrund der angeblich vorgeworfenen Widersprüche in der Aussage " infolge Krankheit und längerer Aufenthalt im Ausland .. ", sind klar zu belegen.

Festzuhalten ist, dass während der gesamten Ausführungen des Abschlussberichtes, es immer wieder zu polemischen Aussagen des Prüfers kam. So auch in den ergänzenden Bemerkungen über das Prüfungsverfahren. Vorurteilend und befangen erläutert der Prüfer das Verfahren. Er wirft mir, eine Nichtbereitschaft zur Aufklärung der Geschäftsfälle vor. Im Gegenzug wäre zu klären, ob der Prüfer bereit ist, die Fakten sachlich zur Kenntnis zu nehmen.

Meine Mitwirkungspflicht und Mithilfe war wie unten angeführt aufgrund meiner Krankheit und später aufgrund längerer Auslandsaufenthalte nur sehr eingeschränkt möglich.

Krankheit

Auslandsaufenthalt: Da ich für eine nicht voraussehbare Zeit im Ausland war, habe ich weitgehend meine Vertreter informiert und bevollmächtigt. So auch in der angeführten

Causa. Mein Steuerberater wurde ersucht, einen Terminaufschub beim Finanzamt zu erwirken.

Beweis:

- Bestätigung der Postabwesenheit 2009 (Postamt) Anhang 4
- Bestätigung der Postabwesenheit 2010 bis Jänner 2011 Anhang 5
- Benachrichtigung an die bevollmächtigten Vertreter Anhang 6
- Bericht vom 5.5.2011, eingelangt am 10.5.2011 (Kenntnis über den Auslandsaufenthalt lt. eigenen Angaben des Prüfers im Schreiben auf Seite 3/Absatz

4: ... weiters wird mitgeteilt, dass des Bf. bis 15.3.2001 (wohl gemeint: 2011) im Ausland sei. Herr Buchhalter, hat von März bis Mai 2011 immer wieder den Kontakt gesucht.

Ohne Berücksichtigung dieser Tatsachen wurde der Wiederaufnahmeantrag abgewiesen. Die Entscheidung, sowie die angeführte Begründung, benötigen eigentlich eine persönliche Entschuldigung. Ein Staatsbeamter hat seine Entscheidungen nicht nach der Unschuldsvermutung, sondern nach seinem eigenen Ermessen getroffen.

3. ... einem Antrag einer Partei auf Wiederaufnahme eines durch Bescheid abgeschlossenen Verfahrens ist stattzugeben, wenn Tatsachen oder Beweismittel neu hervorgekommen sind, die im abgeschlossenen Verfahren ohne grobes Verschulden der Partei nicht geltend gemacht werden konnten "

Bei einer Routinekontrolle meiner Bank, war dem Bankmitarbeiter aufgefallen, dass bei meiner Bilanz die Tilgungsträger falsch berücksichtigt wurden. Die Tilgungsträger wurden als Umsatz gebucht. Die Bank hatte um eine sofortige Korrektur der Bilanz ersucht.

Da diese Fehlbuchung zu einer wesentlichen Veränderung der Bilanz, bzw. Umsatzsteuerberechnung beiträgt, musste dieser Fehler behoben werden.

Gleichzeitig ist zu erwähnen, dass die oben angeführten Beweise eine Wiederaufnahme rechtfertigen und eine neuerliche Beurteilung erfolgen sollte.

Ich beantrage die Aussetzung der Einhebung gemäß § 212a BAO gemäß § 276 BAO innerhalb offener Frist.

4. Ich beantrage daher die gänzliche Aufhebung der Bescheide 2006 - 2008 und meinen Antrag auf Aussetzung der Einhebung stattzugeben."

Mit Berufungsvorentscheidung des Finanzamtes Wien 1/23 vom 31. Juli 2013 wurde die Berufung als unbegründet abgewiesen und nach Darstellung des § 212a Abs. 1 und 3 BAO ausgeführt, dass eine wesentliche Voraussetzung für die Bewilligung einer Aussetzung der Einhebung gemäß § 212a BAO eine noch unerledigte Berufung gegen einen Abgabenbescheid sei, der zu einer Nachforderung geführt habe.

Verbunden mit einem Antrag auf Aufhebung gemäß § 299 BAO oder einem Wiederaufnahmeantrag sei daher grundsätzlich mangels Erfüllung der gesetzlich determinierten Voraussetzungen eine Aussetzung der Einhebung nicht möglich.

Im gegenständlichen Fall sei die Berufung vom 8. Juni 2011 (gerichtet laut Schreiben gegen Umsatz - und Einkommensteuer 2006, 2007 und 2008) bereits erledigt worden (vgl. Berufungsentscheidung vom 15. Juli 2013, RV/0135-W/12 betreffend Umsatz- und Einkommensteuer 2006 und 2007; Zurückweisungsbescheid vom 10. August 2011 wegen Verspätung), weshalb eine Aussetzung der Einhebung nicht mehr in Betracht kommen könne.

Die Berufung sei somit mangels Vorliegens der gesetzlichen Voraussetzungen abzuweisen gewesen.

Hinsichtlich 2008 werde ausgeführt:

Mit Schreiben vom 13. Dezember 2010 sei ein Antrag auf Bescheidaufhebung gemäß § 299 BAO eingebracht worden. Es sei der Antrag gestellt worden, den Einkommensteuerbescheid 2008 vom 15. Dezember 2009 aufzuheben und einen Verlustabzug in Höhe von € 11.066,71 zu berücksichtigen.

Mit Bescheid vom 5. Mai 2011 sei der Antrag auf Bescheidaufhebung abgewiesen worden. Eine Begründung könne dem Betriebsprüfungsbericht TZ. 5 entnommen werden.

Gleichzeitig sei mit Bescheid vom 5. Mai 2011 der Einkommensteuerbescheid 2008 gemäß § 293 BAO berichtigt und ein Verlustabzug anstelle des beantragten Betrages in Höhe von € 34.079,94 anerkannt worden. Es sei somit eine Abgabengutschrift iHv € 14.016,47 und keine Nachforderung entstanden.

Die Berufung vom 8. Juni 2011 gegen den Einkommensteuerbescheid 2008 sei mit Bescheid vom 10. August 2011 als verspätet zurückgewiesen worden. Der Bescheid sei in Rechtskraft erwachsen.

Die Berufungsvorentscheidung wurde am 5. August 2013 zugestellt.

Mit Eingabe vom 5. September 2013 wurde der Antrag gemäß § 276 BAO auf Entscheidung über die Berufung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz gestellt mit der Begründung, dass die Berufung vom 8. Juni 2011 noch nicht rechtskräftig erledigt worden sei, da gegen den Zurückweisungsbescheid vom 10. August 2012 ein Rechtsmittel ergriffen worden sei.

Unter einem wurde gemäß § 282 Abs. 1 Z 1 und § 284 Abs. 1 Z 1 BAO der Antrag auf Entscheidung durch den gesamten Berufungssenat und auf Abhaltung einer mündlichen Verhandlung vor dem Berufungssenat gestellt.

Über die Beschwerde wurde erwogen:

Übergangsregelung:

Gemäß § 323 Abs. 38 BAO sind die am 31. Dezember 2013 bei dem unabhängigen Finanzsenat anhängigen Berufungen vom Bundesfinanzgericht als Beschwerde im Sinn des Art. 130 Abs. 1 B-VG zu erledigen.

Mit der Einführung des Bundesfinanzgerichtes haben sich auch diverse Bezeichnungen geändert. So wurde das frühere Rechtsmittel der Berufung ab 1. Jänner 2014 zur Beschwerde. Die Ausdrücke werden in weiterer Folge jeweils angepasst.

Zur Rechtzeitigkeit des Vorlageantrags:

Ist die Berufung weder zurückzuweisen (§ 273 BAO) noch als zurückgenommen (§ 85 Abs. 2, § 86a Abs. 1, § 275) oder als gegenstandslos (§ 256 Abs. 3, § 274) zu erklären, so kann gemäß § 276 Abs. 1 BAO die Abgabenbehörde erster Instanz die Berufung nach Durchführung der etwa noch erforderlichen Ermittlungen durch Berufungsvorentscheidung erledigen und hiebei den angefochtenen Bescheid nach jeder Richtung abändern, aufheben oder die Berufung als unbegründet abweisen.

Gegen einen solchen Bescheid, der wie eine Entscheidung über die Berufung wirkt, kann gemäß § 276 Abs. 2 BAO innerhalb eines Monats der Antrag auf Entscheidung über die Berufung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz gestellt werden (Vorlageantrag). Zur Einbringung eines solchen Antrages ist der Berufungswerber und ferner jeder befugt, dem gegenüber die Berufungsvorentscheidung wirkt.

Gemäß § 108 Abs. 2 BAO enden nach Wochen, Monaten oder Jahren bestimmte Fristen mit dem Ablauf desjenigen Tages der letzten Woche oder des letzten Monats, der durch seine Benennung oder Zahl dem für den Beginn der Frist maßgebenden Tag entspricht. Fehlt dieser Tag in dem letzten Monat, so endet die Frist mit Ablauf des letzten Tages dieses Monats.

Nach § 108 Abs. 3 BAO werden Beginn und Lauf einer Frist durch Samstage, Sonntage oder Feiertage nicht behindert. Fällt das Ende einer Frist auf einen Samstag, Sonntag, gesetzlichen Feiertag, Karfreitag oder 24. Dezember, so ist der nächste Tag, der nicht einer der vorgenannten Tage ist, als letzter Tag der Frist anzusehen.

Im vorliegenden Beschwerdefall ist zur Frage der Rechtzeitigkeit des Vorlageantrages gegen die Berufungsvorentscheidung des Finanzamtes Wien 1/23 vom 31. Juli 2013 festzuhalten, dass aus dem entsprechenden, im Veranlagungsakt erliegenden Rückscheinabschnitt ersichtlich ist, dass die Zustellung dieser Berufungsvorentscheidung am 5. August 2013 erfolgt ist.

Dem ebenfalls im Veranlagungsakt ersichtlichen Vorlageantrag ist zu entnehmen, dass dieser zwar am 5. September 2013 erstellt wurde, jedoch erst am 6. September 2013, 00:03:28 Uhr, vom damaligen steuerlichen Vertreter über FinanzOnline zur Steuernummer beim Finanzamt eingelangt ist.

Der Zeitpunkt des Einlangens ergibt sich bei der Behörde ausschließlich aus dem Zeitpunkt der Einbringung über FinanzOnline. Für die Einbringung von Beschwerden

ergibt sich der relevante Zeitpunkt des Einlangens über FinanzOnline aus der Spalte „erstellt“, sodass der Vorlageantrag rechtzeitig eingebracht wurde.

Zur Aussetzung der Einhebung:

Gemäß § 212a Abs. 1 BAO ist Einhebung einer Abgabe, deren Höhe unmittelbar oder mittelbar von der Erledigung einer Bescheidbeschwerde abhängt, auf Antrag des Abgabepflichtigen von der Abgabenbehörde 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 Beschwerdeerledigung ergebenden Herabsetzung der Abgabenschuld. Dies gilt sinngemäß, wenn mit einer Bescheidbeschwerde die Inanspruchnahme für eine Abgabe angefochten wird.

Gemäß § 212a Abs. 3 BAO können Anträge auf Aussetzung der Einhebung bis zur Entscheidung über die Bescheidbeschwerde (Abs. 1) gestellt werden. Sie haben die Darstellung der Ermittlung des gemäß Abs. 1 für die Aussetzung in Betracht kommenden Abgabebetrag zu enthalten. Weicht der vom Abgabepflichtigen ermittelte Abgabebetrag von dem sich aus Abs. 1 ergebenden nicht wesentlich ab, so steht dies der Bewilligung der Aussetzung im beantragten Ausmaß nicht entgegen.

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) Beschwerdeverentscheidung (§ 262) oder

b) Erkenntnisses (§ 279) oder

c) anderen das Beschwerdeverfahren abschließenden Erledigung

zu verfügen. Die Verfügung des Ablaufes anlässlich des Ergehens einer

Beschwedeverentscheidung schließt eine neuerliche Antragstellung im Fall der Einbringung eines Vorlageantrages nicht aus.

Wurden dem Abgabepflichtigen für einen Abgabebetrag sowohl Zahlungserleichterungen (§ 212) als auch eine Aussetzung der Einhebung bewilligt, so tritt bis zum Ablauf der Aussetzung oder ihrem Widerruf der Zahlungsaufschub auf Grund der Aussetzung ein.

Die Aussetzung der Einhebung gemäß § 212a BAO hat nach dem Wortlaut des Gesetzes eine Nachforderung zur Voraussetzung hat, die auf einen Bescheid zurückgeht, der von einem Anbringen abweicht oder dem kein Anbringen zugrunde liegt.

Ebenfalls eine wesentliche Voraussetzung für die Bewilligung einer Aussetzung der Einhebung gemäß § 212a BAO ist eine noch unerledigte Beschwerde gegen einen Abgabenbescheid, der zu einer Nachforderung geführt hat.

Zu der in § 212a Abs. 1 BAO umschriebenen Voraussetzung des Resultierens einer Nachforderung aus dem mit Berufung angefochtenen Abgabenbescheid führt der Verwaltungsgerichtshof aus, dass es sich nicht nur als sachlich gerechtfertigt, sondern auch als unmittelbar evident erweist, dass die Einhebung einer Abgabe nur dann ausgesetzt werden kann, wenn Einhebungsschritte in Betracht kommen (VwGH 17.10.2002, 2002/17/0238). Unter Nachforderung im § 212a Abs. 1 BAO ist jede aus einer Abgabenfestsetzung resultierende Zahlungsverpflichtung zu verstehen (VwGH 10.12.1991, 91/14/0164; VwGH 17.10.2002, 2002/17/0238).

Wie schon die Abgabenbehörde in der "Berufungsvorentscheidung" richtig ausgeführt hat, wurde die gegen die Umsatz - und Einkommensteuerbescheide 2006, 2007 und 2008 gerichtete Beschwerde vom 8. Juni 2011 einerseits durch eine Berufungsentscheidung des Unabhängigen Finanzsenates vom 15. Juli 2013, RV/0135-W/12, betreffend Umsatz- und Einkommensteuer 2006 und 2007, andererseits durch Zurückweisungsbescheid des Finanzamtes vom 10. August 2011 bereits erledigt.

Der Vollständigkeit halber sei erwähnt, dass die Aussetzung der Einhebung des in der Beschwerde gegen den Bescheid über die Festsetzung von Gebühren und Auslagenersätzen des Vollstreckungsverfahrens genannten Barauslagenersatz im Ausmaß von € 3.612,00 mit Bescheid des Finanzamtes Wien 1/23 bewilligt wurde.

Soweit der Bf. darauf hinweist, dass einer der von ihm aufgezählten Bescheide noch nicht rechtskräftig wäre, da er ja einen Vorlageantrag eingebracht hätte, ist zu erwähnen, dass gemäß § 212a Abs. 5 lit. a BAO der Ablauf der Aussetzung der Einhebung anlässlich einer die Beschwerde erledigenden Beschwerdeentscheidung zu verfügen ist. Da es in der Natur der Sache liegt, dass gegen eine Beschwerdeentscheidung ein Vorlageantrag eingebracht werden kann, ist die Rechtskraft der Beschwerdeentscheidung entgegen der Intension des Bf. keinesfalls gefordert.

Da wesentliche Tatbestandselemente für eine Aussetzung der Einhebung nicht verwirklicht sind, war mangels Erfüllung der gesetzlich determinierten Voraussetzungen eine Aussetzung der Einhebung gemäß § 212a BAO nicht möglich und die Beschwerde daher abzuweisen.

Erledigungsmöglichkeiten einer Berufung vor dem 1. Jänner 2014:

Nachdem in der mündlichen Verhandlung insoweit ein Verständnisproblem aufgetaucht ist, als für den Bf. und seiner in der Verhandlung anwesenden Vertrauensperson nicht nachvollzogen werden konnte, dass die von ihm eingebrachte Berufung vom 8. Juni 2011, die sich gegen die Einkommen- und Umsatzsteuerbescheide der Jahre 2006, 2007 und 2008 richtet hat, durch das Finanzamt unterschiedlich erledigt wurde (die Berufung zu den Einkommen- und Umsatzsteuerbescheiden 2006 und 2007 wurde materiell behandelt, die Berufung gegen Einkommen- und Umsatzsteuer 2008 wurde als verspätet zurückgewiesen), ist festzuhalten, dass das Finanzamt gemäß § 273 Abs. 1 BAO (in der damals geltenden Fassung) die Berufung durch Bescheid zurückzuweisen

hat, wenn die Berufung a) nicht zulässig ist oder b) nicht fristgerecht eingebracht wurde. Ist die Berufung weder zurückzuweisen (§ 273) noch als zurückgenommen (§ 85 Abs. 2, § 86a Abs. 1) oder als gegenstandslos (§ 256 Abs. 3, § 274) zu erklären, so kann die Abgabenbehörde erster Instanz die Berufung gemäß § 276 Abs. 1 BAO (in der damals geltenden Fassung) nach Durchführung der etwa noch erforderlichen Ermittlungen durch Berufungsvorentscheidung erledigen und hiebei den angefochtenen Bescheid nach jeder Richtung abändern, aufheben oder die Berufung als unbegründet abweisen.

Damit wurde in den damals geltenden Verfahrensbestimmungen der Bundesabgabenordnung die Möglichkeit eröffnet, dass das Finanzamt eine Berufung auch durch einen Formalbescheid gemäß dem damaligem § 273 Abs. 1 BAO als unzulässig oder verspätet zurückweist. Genau das ist laut Akt mit der damals gegen die Einkommen- und Umsatzsteuerbescheide 2008 gerichteten Berufung geschehen.

Es wird nochmals darauf hingewiesen, dass auch diese Formalentscheidung eine Entscheidung über die Berufung ist und damit zum Entscheidungszeitpunkt über den Antrag auf Aussetzung der Einhebung für die Einkommen- und Umsatzsteuer 2008 eine Berufung nicht mehr zu erledigen war (da bereits die bescheidmäßige Zurückweisung dieser Berufung erfolgt ist).

Im Rahmen dieses Beschwerdeverfahrens war jedoch nicht zu klären, ob der damalige Zurückweisungsbescheid des Finanzamtes zu Recht ergangen ist oder nicht.

Ausschlaggebend war einzig und allein, ob noch ein offenes Berufungsverfahren für die Einkommen- und Umsatzsteuer 2008 anhängig gewesen wäre, das einem Antrag auf Aussetzung der Einhebung zugänglich wäre. Ein Antrag gemäß § 299 BAO bewirkt für sich allein noch kein anhängiges Beschwerdeverfahren.

Zur Zulässigkeit einer Revision:

Gegen diese Entscheidung ist gemäß Art. 133 Abs. 4 B-VG eine ordentliche Revision nicht zulässig, da das Erkenntnis nicht von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, insbesondere weil das Erkenntnis nicht von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes zur Aussetzung der Einhebung abweicht, eine solche Rechtsprechung fehlt oder die zu lösende Rechtsfrage in der bisherigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht einheitlich beantwortet wird. Auf die oben zitierte höchstgerichtliche Judikatur und die Rechtslage (wie über eine "Berufung" entschieden werden durfte) wird verwiesen.

Wien, am 22. Mai 2014