

BESCHLUSS

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin Ri in der Beschwerdesache Bf., auf Grund deren Säumnisbeschwerde vom 1. Juli 2014 wegen Verletzung der Entscheidungspflicht des Bundesministeriums für Finanzen, betreffend den Antrag auf Nichtigerklärung der Umsatzsteuerbescheide für die Jahre 1994 und 1995 gemäß § 68 Abs. 4 Z 2 und Z 4 AVG vom 17. Juni 2013, beschlossen:

Der Antrag auf Nichtigerklärung der Umsatzsteuerbescheide 1994 und 1995 gemäß § 68 Abs. 4 Z 2 und Z 4 AVG wird abgewiesen.

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

Entscheidungsgründe

A) Sachverhalt und Verfahrensgang:

Mit Eingabe vom 17. Juni 2013 stellte die Beschwerdeführerin (Bf.) beim Bundesministerium für Finanzen einen Antrag auf Nichtigerklärung der Umsatzsteuerbescheide für die Jahre 1994 und 1995 und die daraus abgeleiteten Nachforderungen laut Rückstandsausweis vom 10. August 2012 einschließlich der in deren Nachhang ergangenen Bescheide über Zinsen, Säumnisfolgen und Verfahrenskosten sowie Rückstandsausweise gemäß § 68 Abs. 4 Z 2 und Z 4 AVG.

Die Anwendungsbereiche des AVG nach dem EGVG würden zwar grundsätzlich Abgabenverfahren nach der BAO nicht mit einschließen, im vorliegenden Fall seien jedoch elementare rechtsstaatliche Verfahrensgrundsätze verletzt worden, für deren Behebung die BAO selbst keine Sanierungsmöglichkeit mehr vorsehe.

Zur Wahrung der Rechtsstaatlichkeit hätten beide Gerichtshöfe des öffentlichen Rechts in ständiger Rechtsprechung erkannt, dass auch in den Verfahren, für die nicht das AVG gelte, aushilfsweise die im AVG festgelegten Grundsätze eines geordneten rechtsstaatlichen Verfahrens (und dazu zähle zweifellos die Möglichkeit der Geltendmachung von Nichtigkeit) in der gesamten Verwaltung ganz allgemein Anwendung zu finden hätten.

Nach Erkenntnis des VwGH vom 30. März 2004, 2002/06/0160, hätten auch die Verwaltungsbehörden, die aus dem Anwendungsbereich der Verwaltungsverfahrensgesetze ausgenommen seien, die im AVG niedergelegten Grundsätze eines geordneten rechtsstaatlichen Verfahrens in der Verwaltung ganz allgemein anzuwenden.

Da die BAO die Geltendmachung von Nichtigkeit so nicht vorsehe, eine solche Anfechtungsmöglichkeit jedoch geboten sei, um den Grundsätzen eines geordneten rechtsstaatlichen Verfahrens zu genügen, finde hier die Bestimmung des § 68 AVG Anwendung.

Nach § 68 Abs. 4 AVG könnten Bescheide von Amts wegen in Ausübung des Aufsichtsrechtes von der sachlich in Betracht kommenden Oberbehörde als nichtig erklärt werden, wenn der Bescheid

1. von einer unzuständigen Behörde oder von einer nicht richtig zusammengesetzten Kollegialbehörde erlassen worden sei,
2. einen strafgesetzwidrigen Erfolg herbeiführen würde
3. tatsächlich undurchführbar sei oder
4. an einem durch gesetzliche Vorschrift ausdrücklich mit Nichtigkeit bedrohten Fehler leide.

Gemäß Abs. 5 sei nach Ablauf von drei Jahren nach dem in § 63 Abs. 5 AVG bezeichneten Zeitpunkt eine Nichtigerklärung aus den Gründen des Abs. 4 Z 1 nicht mehr zulässig. Der vorliegende Antrag auf Nichtigerklärung der oben bezeichneten Bescheide und Rückstandsausweise des Finanzamtes Neukirchen werde daher auf die Gründe des § 68 Abs. 4 Z 2 und Z 4 AVG gestützt.

Zum Tatbestand der Ziffer 2 (Strafgesetzwidrigkeit) brachte die Bf. vor, dass die Abgabenbehörde zur Begründung von erheblichen Umsatzsteuernachforderungen Annahmen getroffen habe, die zusammengefasst unterstellten, dass den oben angeführten bescheidumfassten Umsätzen bloße Scheingeschäfte zugrunde gelegen seien. Zur Begründung, Untermauerung und Aufrechterhaltung einer solchen Annahme bzw. eines solchen Verdachtes seien jedoch durch Beamte bzw. Mitarbeiter der befassten Ämter solche Handlungen gesetzt worden, die dazu geführt hätten, dass die darauf beruhenden Bescheide einen strafgesetzwidrigen Erfolg herbeigeführt hätten.

Zum Nichtigkeitsgrund nach § 68 Z. 4 AVG brachte die Bf. vor, dass die vorliegenden Bescheide an Verfahrensfehlern leiden würden, die nach den Bestimmungen des FinStrG, des StGB und der StPO mit Nichtigkeit bedroht seien.

Mit Schreiben vom 25. Juli 2013 teilte das Bundesministerium für Finanzen der Bf. mit, dass im Verfahrensbereich der bundesrechtlichen geregelten Abgaben ausschließlich die spezielle rechtliche Grundlage, nämlich die Bundesabgabenordnung (BAO), anzuwenden sei. Die seitens der Bf. angeführten Verwaltungsgerichtshoferkenntnisse würden nur Sachverhalte betreffen, in denen das spezifische Materiengesetz keine eigenen Verfahrensvorschriften enthalte. Nur in diesen Fällen sei aushilfsweise das

Allgemeine Verwaltungsverfahrensgesetz (AVG) anwendbar. Alle antragsgegenständlichen Abgabenverfahren seien mittlerweile rechtskräftig beendet. Es fänden sich in der BAO keine Rechtsinstrumente zur neuerlichen Aufrollung derartiger rechtsrichtig abgeschlossener Abgabenverfahren.

Darüber hinaus obliege dem Bundesministerium für Finanzen gemäß § 8 Abs. 1 AVOG zwar die Besorgung der Geschäfte der obersten Bundesverwaltung, das BMF selbst sei jedoch weder Abgabenbehörde erster oder zweiter Instanz, weswegen auch keine organisatorische, inhaltliche oder rechtliche Zuständigkeit für die Bearbeitung bzw. Erledigung des Antrages des Bf. bestehe.

Mit Eingabe vom 16. Oktober 2013 wendete die Bf. ein, dass die Finanzbehörden zwar grundsätzlich von der Anwendung des AVG ausgenommen seien, auf Grund des Fehlens einer entsprechenden Sanierungsmöglichkeit der BAO sei jedoch nach der Judikatur des VwGH § 68 AVG auch im Abgabenrecht anzuwenden. Diese Frage könne nur im Rechtsweg geklärt werden, weswegen die Bf. um Erlassung eines Bescheides ersuche, worin die Nichtanwendbarkeit des § 68 AVG und die Unzuständigkeit des Bundesministeriums für Finanzen ausgesprochen werden möge. Nur so könne nämlich diese Entscheidung einer den rechtsstaatlichen Grundsätzen entsprechenden Überprüfung unterzogen werden.

Die Zuständigkeit des BMF als in Ausübung des Aufsichtsrechtes sachlich in Betracht kommende Oberbehörde (der bescheiderlassenden Finanzlandesdirektion) ergebe sich aus dem AVG.

Mit Antwortschreiben vom 15. Jänner 2014 teilte das Bundesministerium für Finanzen der Bf. erneut mit, dass in Abgabenverfahren § 68 AVG nicht anwendbar sei. Die BAO sehe zwar keine Nichtigkeit im Sinne des § 68 AVG vor, allerdings enthalte sie mehrere Normen, die eine formelle Aufrollung rechtskräftig abgeschlossener Abgabenverfahren ermöglichen würde. Ob für eine solche Möglichkeit ein Anlassfall bestehe, sei nicht vom BMF sondern vom zuständigen Finanzamt Neunkirchen Wiener Neustadt zu beurteilen.

Die Erlassung eines verwaltungsbehördlichen Bescheides sei im Zusammenhang mit dieser rechtlichen Interpretation nicht vorgesehen, da der Antrag der Bf. keinerlei gesetzliche Grundlage zur Wahrung bzw. Feststellung von Rechten im Abgabenverfahren finde.

Mit Eingabe vom 1. Juli 2014 brachte die Bf. beim Bundesfinanzgericht eine Säumnisbeschwerde gemäß § 284 BAO ein. Sowohl das angerufene Finanzamt als auch dessen Dienstaufsichtsbehörde, das Bundesministerium für Finanzen, hätten eine Entscheidung über den Antrag auf Nichtigerklärung der Umsatzsteuerbescheide 1994 und 1995 nach § 68 AVG bislang verabsäumt. Das BMF habe dazu lediglich zwei informelle Mitteilungen zugesandt, wonach eine solche Entscheidung nicht vorgesehen sei. Diese Rechtsansicht – möge sie nun zutreffen oder nicht – ändere nichts daran, dass der Antrag zumindest mittels Bescheid hätte erledigt werden müssen. Andernfalls könne jede Behörde nach ihrem Gutdünken bestimmen, ob sie über einen Antrag überhaupt zu

entscheiden gedenke oder nicht. Dies wäre jedoch willkürliches Verhalten der Behörde, das in die Verfassungsphäre eingreife.

Die Bf. wiederholte den bereits dem BMF vorgetragenen Sachverhalt und beantragte die Entscheidung des Bundesfinanzgerichtes in der Sache selbst, indem es dem Antrag auf Nichtigerklärung sämtlicher Bescheide, die der Bf. auf Grund der zu Unrecht angenommenen Scheingeschäfte abgabenrechtliche Nachteile zugefügt hätten gemäß § 68 AVG ersatzlos als nichtig aufhebe.

In der Folge wurde dem Bundesministerium für Finanzen mit Beschluss vom 31. Juli 2014 gemäß § 284 Abs. 2 BAO ein Auftrag zur Bescheidnachholung innerhalb einer Frist von zwei Monaten (bis 30. September 2014) erteilt.

Diesem Auftrag wurde seitens des Bundesministeriums für Finanzen nicht entsprochen.

B) Rechtliche Beurteilung:

Gemäß § 284 Abs. 1 BAO kann die Partei wegen Verletzung der Entscheidungspflicht Beschwerde (Säumnisbeschwerde) beim Verwaltungsgericht erheben, wenn ihr Bescheide der Abgabenbehörden nicht innerhalb von sechs Monaten nach Einlangen der Anbringen oder nach dem Eintritt zur Verpflichtung zu ihrer amtswegigen Erlassung bekanntgegeben (§ 97) werden. Hiezu ist jede Partei befugt, der gegenüber der Bescheid zu ergehen hat.

Gemäß § 284 Abs. 2 BAO hat das Verwaltungsgericht der Abgabenbehörde aufzutragen, innerhalb einer Frist von bis zu drei Monaten ab Einlangen der Säumnisbeschwerde zu entscheiden und gegebenenfalls eine Abschrift des Bescheides vorzulegen oder anzugeben, warum eine Verletzung der Entscheidungspflicht nicht oder nicht mehr vorliegt.

Gemäß § 284 Abs. 3 BAO geht die Zuständigkeit zur Entscheidung erst dann auf das Verwaltungsgericht über, wenn die Frist (Abs. 2) abgelaufen ist oder wenn die Abgabenbehörde vor Ablauf der Frist mitteilt, dass keine Verletzung der Entscheidungspflicht vorliegt.

Im gegenständlichen Fall hat das Bundesministerium für Finanzen innerhalb der gesetzten Frist bis 30. September 2014 weder eine Entscheidung getroffen noch angegeben, warum eine Verletzung der Entscheidungspflicht nicht oder nicht mehr vorliegt. Die Zuständigkeit zur Entscheidung ist daher auf das Bundesfinanzgericht übergegangen.

Die Feststellung, dass eine grundsätzliche Entscheidungspflicht über den Antrag des Bf. besteht, ergibt sich nach Ansicht des Bundesfinanzgerichtes aus dem Umstand, dass im Jahr 2005 die Formulierung des bis zu diesem Zeitpunkt geltenden § 85 a BAO geändert wurde. Während gemäß § 85 a BAO über „die in den Abgabenvorschriften vorgesehenen Anbringen der Parteien“ zu entscheiden war, sah die Nachfolgenorm des § 311 Abs. 1 BAO ab dem Jahr 2005 lediglich eine Entscheidung über „Anbringen der Parteien“ vor. Die Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes, wonach für Anbringen, die gesetzlich nicht vorgesehen sind, keine Entscheidungspflicht bestehe, erging ausschließlich zur Vorgängernorm des § 311 Abs. 1 BAO. Da auch § 284 Abs. 1 BAO

von einer Verletzung der Entscheidungspflicht spricht, wenn der Partei nicht innerhalb von sechs Monaten nach Einlangen „der Anbringen“ Bescheide bekanntgegeben werden, ist davon auszugehen, dass auch über Anbringen, die gesetzlich nicht vorgesehen sind, abzusprechen ist.

Gemäß Artikel 131 Abs. 3 B-VG erkennt das Verwaltungsgericht des Bundes für Finanzen über Beschwerden gemäß Artikel 130 Abs. 1 Z 1 bis 3 B-VG in Rechtssachen in Angelegenheiten der öffentlichen Abgaben und des Finanzstrafrechts sowie in sonstigen gesetzlich festgelegten Angelegenheiten, soweit die genannten Angelegenheiten unmittelbar von den Abgaben- oder Finanzstrafbehörden des Bundes besorgt werden.

Im gegenständlichen Fall stützt sich der Antrag des Bf. auf § 68 Abs. 4 Z 2 und Z 4 AVG. Dazu ist folgendes festzustellen:

Gemäß Artikel 136 Abs. 2 B-VG ist das Verfahren der Verwaltungsgerichte **mit Ausnahme des Bundesfinanzgerichtes** einheitlich zu regeln.

Auf Grund dieser Ermächtigung erfolgte die einheitliche Regelung des Verfahrens durch die Erlassung des Verwaltungsgerichtsverfahrensgesetzes – VwGVG BGBI I 2013/33 idF BGBI I 2013/122. Dieses Gesetz orientiert sich am bisherigen Verwaltungsverfahrensrecht und sieht daher eine subsidiäre Anwendbarkeit der verwaltungsverfahrensrechtlichen Vorschriften wie insbesondere des AVG mit bestimmten Ausnahmen vor (§ 17 und § 38 VwGVG).

Für das Verfahrensrecht des Bundesfinanzgerichtes liefert Artikel 136 Abs. 3 B-VG die kompetenzrechtliche Grundlage. Nach Artikel 136 Abs. 2 B-VG ist es jedoch zulässig, das Verfahren vor dem Bundesfinanzgericht außerhalb des VwGVG zu regeln. Die bundesgesetzliche Regelung des Verfahrens des Bundesfinanzgerichtes erfolgte im Wege von Novellierungen der BAO (FVwGG 2012, Artikel 2). Eine subsidiäre Anwendbarkeit der verwaltungsverfahrensrechtlichen Vorschriften, wie insbesondere des AVG, ist – im Gegensatz zum VwGVG - nicht vorgesehen.

Soweit die Bf. vorbringt, dass auf Grund des Fehlens einer entsprechenden Sanierungsmöglichkeit der BAO nach der Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes § 68 AVG auch im Abgabenrecht anzuwenden sei, ist zunächst festzuhalten, dass der Verwaltungsgerichtshof lediglich ausgesprochen hat, dass auch die Verwaltungsbehörden, die aus dem Anwendungsbereich der Verwaltungsverfahrensgesetze ausgenommen sind, aushilfsweise die im AVG niedergelegten Grundsätze eines geordneten rechtsstaatlichen Verfahrens in der Verwaltung ganz allgemein anzuwenden haben (vgl. VwGH 11. Dezember 2002, 2002/12/0043, VwGH 30. März 2004, 2002/06/0160).

Daraus ist zum einen abzuleiten, dass nur in den Fällen, in denen das von den Verwaltungsbehörden anzuwendende Verfahrensgesetz – im Falle der Abgabenbehörden die BAO – keine entsprechenden Regelungen enthält, aushilfsweise das AVG anzuwenden ist. Zum anderen beschränkt der Verwaltungsgerichtshof die aushilfsweise Anwendung des AVG auf die Grundsätze eines geordneten rechtsstaatlichen Verfahrens. Nach dem Stammrechtssatz zum Erkenntnis vom 11. Dezember 2002, 2002/12/0043,

zählt zu diesen Grundsätzen insbesondere die Einräumung des Parteiengehörs und die Begründungspflicht von Bescheiden (Hinweis Walter-Mayer, Grundriss des österreichischen Verwaltungsverfahrensrechtes, 05te Auflage, Textziffer 59).

Abgesehen davon, dass das Verwaltungsverfahren in der BAO umfassend geregelt wird, sieht die BAO auch verschiedene Instrumente zur Durchbrechung der Rechtskraft vor. So kann die Abgabenbehörde beispielsweise einen Bescheid gemäß § 299 BAO innerhalb eines Jahres nach Rechtskraft des Bescheides (§ 302 BAO) wegen Rechtswidrigkeit, und nicht nur wegen namentlich bezeichneter Nichtigkeiten, wie es § 68 AVG vorsieht, aufheben. Andere Instrumente zur Rechtskraftdurchbrechung sind in den Bestimmungen des §§ 293, 293b, 295, 295a und 303 BAO vorgesehen.

Es kann daher nicht von einer fehlenden Sanierungsmöglichkeit der BAO im Hinblick auf rechtswidrige Bescheide, die bereits in Rechtskraft erwachsen sind, gesprochen werden.

Der Umstand, dass das AVG nicht für die gesamte Verwaltung verbindlich gemacht wurde, vielmehr das Abgabenverfahren einer besonderen Regelung vorbehalten blieb, zwingt zu der Annahme, dass es keineswegs rechtswidrig ist, wenn in anderen Verfahren auch andere Regelungen hinsichtlich der Rechtskraft und deren Durchbrechung vorgesehen werden. Es wird eben darauf ankommen, ob in diesem anderen Verfahren den Postulaten nach Rechtssicherheit oder nach Gesetzmäßigkeit das gleiche oder ein anderes Gewicht zugemessen werden sollte (vgl. VwGH 20. Juni 2012, 2012/17/0146).

Mangels Anwendbarkeit des AVG im Abgabenverfahren war der Antrag der Bf. auf Nichtigerklärung der Umsatzsteuerbescheide für die Jahre 1994 und 1995, welcher sich auf § 68 AVG stützt, abzuweisen.

Es war daher wie im Spruch zu entscheiden.

C) Unzulässigkeit einer Revision:

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

Die Revision ist im gegenständlichen Fall nicht zulässig, weil sich die Rechtsfolge der Abweisung aus der oben angeführten Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes ergibt und somit nicht von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt.

Wien, am 11. November 2014