



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufungen und den Vorlageantrag von Frau N., Adresse-1, vertreten durch Mag. Christian Hirsch, Rechtsanwalt, 2700 Wiener Neustadt, Hauptplatz 28,

- 1.) Berufung vom 16. Juli 2012 gegen den Bescheid des Finanzamtes Baden Mödling vom 14. Juni 2012 betreffend Aufhebung gemäß [§ 299 BAO](#)
- 2.) Berufung vom 2. Juli 2012 gegen den Bescheid des Finanzamtes Baden Mödling vom 24. Mai 2012 über den Ablauf der Aussetzung der Einhebung für Anspruchszinsen 2007
- 3.) Berufung vom 16. Juli 2012 gegen den Bescheid des Finanzamtes Baden Mödling vom 14. Juni 2012 über den Ablauf der Aussetzung der Einhebung für Anspruchszinsen 2008
- 4.) Vorlageantrag vom 16. Juli 2012 gegen die Berufungsvorentscheidung des Finanzamtes Baden Mödling vom 14. Juni 2012 betreffend Ablauf der Aussetzung der Aufhebung entschieden:

Die Berufungen werden als unbegründet abgewiesen.

Der Vorlageantrag vom 16. Juli 2012 auf Aufhebung der Berufungsvorentscheidung vom 14. Juni 2012 betreffend Ablauf der Aussetzung der Einhebung wird als unbegründet abgewiesen.

Die angefochtenen Bescheide bleiben unverändert.

Entscheidungsgründe

1. Mit Bescheid des Finanzamtes Baden Mödling vom 14. Juni 2012 wurde die an Frau N. (in weiterer Folge: Bw.) adressierte Berufungsvorentscheidung vom 15. Mai 2012 (berichtigt mit Bescheid vom 10. August 2012 auf richtiges Datum: 16. Mai 2012) betreffend Stattgabe der Aussetzung der Einhebung von Einkommensteuer 2007 und 2008 gemäß [§ 299 Abs. 1 BAO](#) aufgrund inhaltlicher Rechtswidrigkeit aufgehoben und auf die Begründung der unten dargestellten nachfolgenden Berufungsvorentscheidung vom 14. Juni 2012 verwiesen.

In dieser in der Begründung erwähnten weiteren Berufungsvorentscheidung des Finanzamtes Baden Mödling vom 14. Juni 2012 wurde die Berufung gegen den Bescheid über den Ablauf der Aussetzung der Einhebung betreffend Einkommensteuer 2007 und 2008 sowie gegen den Bescheid über die Festsetzung von Aussetzungszinsen als unbegründet abgewiesen und als Begründung ausgeführt, dass gemäß [§ 212a Abs. 5 dritter Satz BAO](#) der Aussetzungsablauf anlässlich einer über die Berufung ergehenden Berufungsvorentscheidung, Berufungsentscheidung oder anderen das Berufungsverfahren abschließenden Erledigung zu verfügen sei. Die Verfügung des Ablaufes anlässlich des Ergehens einer Berufungsvorentscheidung schließe eine neuerliche Antragsteilung im Falle der Einbringung eines Antrages auf Entscheidung über die Berufung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz ([§ 276 BAO](#)) nicht aus.

Daraus ergebe sich, dass auch bei der Abweisung einer Berufung durch das Finanzamt mittels Berufungsvorentscheidung im Falle einer bereits bewilligten Aussetzung der Einhebung deren Ablauf zu verfügen oder im Falle eines noch unerledigten Antrages auf Aussetzung der Antrag abzuweisen sei (vgl. UFS vom 18.02.2003, RV/4676-W/02).

Da über die Berufung vom 5. Jänner 2012 betreffend Einkommensteuer und Anspruchszinsen 2007 und 2008 am 30. März 2012 mit Berufungsvorentscheidung entschieden worden sei, sei die Verfügung des Ablaufes der mit Bescheid vom 15. März 2012 bewilligten Aussetzung der Einhebung (trotz mittlerweile gestelltem Vorlageantrag) zu Recht erfolgt.

Mit Eingabe vom 16. Juli 2012 wurde von der Bw. gegen diesen Aufhebungsbescheid Berufung eingebbracht und dieser Bescheid in seinem gesamten Inhalt angefochten.

Dem gegenständlichen Bescheid hafte insofern eine inhaltliche Rechtswidrigkeit an, als es tatsächlich eine Berufungsvorentscheidung vom 16.05.2012 betreffend die Aussetzung der Einhebung von Einkommensteuer 2007 und 2008 nicht gebe. In diesem Bezug werde die Nichtigkeit des gegenständlichen Aufhebungsbescheides geltend gemacht.

Tatsächlich zeitige die Berufungsvorentscheidung mit 16.05.2012 und sei mit dieser Berufungsvorentscheidung der am 03.05.2012 eingebrachten Berufung gegen den Bescheid vom 30.03.2012 vollinhaltlich stattgegeben worden.

Ungeachtet dessen, dass der Aufhebungsbescheid sich auf eine Berufungsvorentscheidung beziehe, welche zumindest mit den angegebenen Daten nicht existiere, stehe auch der Eintritt der formellen und materiellen Rechtskraft einer Aufhebung dieser Berufungsvorentscheidung vom 16.05.2012 entgegen, zumal die Bw. einen Antrag auf Entscheidung über die Berufung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz nicht gestellt habe.

Soweit das Vorliegen einer inhaltlichen Rechtswidrigkeit mit nicht bloß geringfügiger Auswirkung behauptet werde, gelange auch dies zur Bestreitung und wäre darüber hinaus die inhaltliche Rechtswidrigkeit in der Bescheidbegründung selbst darzutun gewesen. Der Hinweis auf die unter einem zur Zustellung gelangte "Ersatzberufungsvorentscheidung" vermag die Anforderungen an einer ordnungsgemäßen Bescheidbegründung nicht zu erfüllen. Die Berufungsvorentscheidung vom 16.05.2012 könne dergestalt nicht von der Berufungsvorentscheidung vom 14.06.2012 ersetzt werden.

Es werde daher beantragt die Aufhebung des Aufhebungsbescheides vom 14.06.2012 und die Aufhebung der Berufungsvorentscheidung vom 14.06.2012 als rechtlich unzulässig.

2. Mit Bescheid des Finanzamtes Baden Mödling vom 24. Mai 2012 wurde der Ablauf der Aussetzung der Einhebung für Anspruchszinsen 2007 infolge Berufungserledigung verfügt.

Mit weiterer Eingabe vom 2. Juli 2012 wurde gegen den Bescheid des Finanzamtes Baden vom 24. Mai 2012 über den Ablauf der Aussetzung der Einhebung für Anspruchszinsen 2007 Berufung eingebracht und ausgeführt, dass die Aufhebung mit einer bereits erfolgten Berufungserledigung begründet worden sei. Richtig sei, dass die Aussetzung der Anspruchszinsen genehmigt gewesen sei, mit Entscheidung vom 16. Mai 2012 sei der Berufung vom 3. Mai 2012 betreffend Einkommensteuern 2007 und 2008 stattgegeben worden und die Einhebung dieser Abgaben gemäß [§ 212a BAO](#) ausgesetzt worden.

Wenn nunmehr mit 14. Juni 2012 die Berufungsvorentscheidung aufgehoben werde, so stehe diese Aufhebungsbescheid im Widerspruch zur Berufungsvorentscheidung vom 16. Mai 2012. Ein bereits rechtskräftig gewordener Bescheid könne von der Erstbehörde zum Nachteil des Rechtssuchenden nicht abgeändert werden. Der im Bescheid angeführte [§ 299 BAO](#) stelle hiezu jedenfalls kein taugliches Mittel dar. Die Berufungsvorentscheidung vom 16. Mai 2012 könne dergestalt nicht von der Berufungsvorentscheidung vom 14. Juni 2012 ersetzt werden.

Es werde sohin beantragt die Aufhebung des Aufhebungsbescheides gemäß [§ 299 BAO](#) vom 14.06.2012, die Aufhebung des Bescheides vom 24. Mai 2012 über den Ablauf einer Aussetzung der Einhebung von Anspruchszinsen für das Jahr 2007 und

4.) die Aufhebung der Berufungsvorentscheidung vom 14.06.2012 in eventu Vorlage der Berufungsvorentscheidung an die Abgabenbehörde zweiter Instanz zur Entscheidung über die Berufung vom 3. Mai 2012.

3.) Mit Bescheid des Finanzamtes Baden Mödling vom 14. Juni 2012 wurde der Ablauf der Aussetzung der Einhebung für Anspruchszinsen 2008 infolge Berufungserledigung verfügt.

Mit weiterer Eingabe vom 16. Juli 2012 wurde gegen den Bescheid des Finanzamtes Baden vom 14. Juni 2012 über den Ablauf der Aussetzung der Einhebung für Anspruchszinsen 2008 Berufung eingebracht und ausgeführt, dass die Aufhebung mit einer bereits erfolgten Berufungserledigung begründet worden sei. Richtig sei, dass die Aussetzung der Anspruchszinsen mit Bescheid vom 15. März 2012 genehmigt worden sei, mit Entscheidung vom 16. Mai 2012 sei der Berufung vom 3. Mai 2012 betreffend Einkommensteuern 2007 und 2008 stattgegeben worden und die Einhebung dieser Abgaben gemäß [§ 212a BAO](#) ausgesetzt worden. Wenn der Bw. gegenüber nunmehr mit Bescheid vom 14. Juni 2012 die Berufungsvorentscheidung bescheidmäßig aufgehoben worden sei, so sei hiezu festzuhalten, dass dieser Aufhebungsbescheid mit Berufung bekämpft worden und nicht rechtskräftig sei.

Der Ersatz der in Rechtskraft erwachsenen Berufungsvorentscheidung vom 16. Mai 2012 durch die weitere Berufungsvorentscheidung vom 14. Juni 2012 gleichfalls erlassen durch die Erstbehörde sei als unzulässig er erkennen und sei auch als unzulässig bekämpft.

Nachdem es keine rechtskräftige Berufungserledigung gebe, welche die Aufhebung der Aussetzung der Einhebung der Anspruchszinsen für das Jahr 2008 begründen könnte, hafte dem gegenständlich bekämpften Bescheid ein Begründungsmangel an, der unter einem geltend gemacht werde.

Bei richtiger rechtlicher Würdigung der Sach- und Rechtslage wäre von einer Bescheiderlassung über die Aufhebung der Aussetzung der Einhebung der Anspruchszinsen Abstand zu nehmen gewesen.

Es werde sohin beantragt die Aufhebung des Bescheides über den Ablauf einer Aussetzung der Einhebung von Anspruchszinsen 2008 vom 14. Juni 2012.

Über die Berufungen wurde erwogen:

Ad. 1: Aufhebung nach § 299 BAO

Nach [§ 299 Abs. 1 BAO](#) kann die Abgabenbehörde erster Instanz auf Antrag der Partei oder von Amts wegen einen Bescheid der Abgabenbehörde erster Instanz aufheben, wenn der Spruch des Bescheides sich als nicht richtig erweist.

Zunächst ist darauf hinzuweisen, dass das Finanzamt Baden Mödling mit Bescheid vom 10. August 2012 den Bescheid vom 14. Juni 2012 insoweit berichtigte, als das Datum der bezughabenden Berufungsvorentscheidung vom 15. Mai 2012 auf das richtige Datum 16. Mai 2012 geändert wurde. Auch wenn diese Berichtigung erst nach Erhebung der Berufung erfolgt ist, ist Gegenstand des Berufungsverfahrens der angefochtene Bescheid in seiner berichtigten Version, somit mit dem richtigen Datum 16. Mai 2012. Auf die diesbezüglichen Berufungsausführungen war daher nicht weiter einzugehen.

Zum Berufungsvorbringen, der Hinweis auf die unter einem zur Zustellung gelangte "Ersatzberufungsvorentscheidung" vermag die Anforderungen an eine ordnungsgemäß Bescheidbegründung nicht zu erfüllen, ist auf die Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes zu verweisen. Im Erkenntnis vom 26. 4. 2012, 2009/15/0119, hat der Verwaltungsgerichtshof zu Aufhebungsbescheiden gemäß [§ 299 Abs. 1 BAO](#) ausgesprochen, dass die vom Finanzamt herangezogenen Aufhebungsgründe von der Abgabenbehörde zweiter Instanz in Zusammenschau mit den zugleich ergangenen Sachbescheid ergründet werden können (vgl. VwGH 26. 4. 2012, [2010/15/0040](#)).

Als Begründung für eine Bescheidaufhebung ist auch ein bloßer Verweis auf die Begründung des damit verbundenen Sachbescheides ausreichend, sofern dessen Inhalt dem Bescheidadressaten bekannt ist (UFS 17.03.2011, RV/1760-W/10).

In der Begründung des Aufhebungsbescheides des Finanzamtes Baden Mödling nach [§ 299 Abs. 1 BAO](#) vom 16. Mai 2012 wird allgemein die Voraussetzung für die Aufhebung angeführt, nämlich dass sich "der Spruch des Bescheides als nicht richtig erweist". Im gemäß [§ 299 Abs. 2 BAO](#) mit dem Aufhebungsbescheid verbundenen, die bisherige Berufungsvorentscheidung ersetzende (neue) Berufungsvorentscheidung vom 14. Juni 2012 wird dargelegt, aus welchen Gründen die Aussetzung der Einhebung nicht bewilligt werden konnte. Damit war objektiv erkennbar dargetan, dass das Finanzamt bei der gleichzeitigen Erlassung des Aufhebungsbescheides die "Unrichtigkeit" der ersten Berufungsvorentscheidung begründet hat. Aus der Begründung der beiden miteinander verbundenen Bescheide (Aufhebungsbescheid und neues Berufungsvorentscheidung vom 14. Juni 2012) ist daher im

Berufungsfall zu erkennen gewesen, worauf das Finanzamt die Aufhebung gestützt hat (vgl. VwGH 4.3.2009, [2008/15/0327](#); VwGH 26.4.2012, [2009/15/0119](#)).

Dem Argument, es stehe auch der Eintritt der formellen und materiellen Rechtskraft einer Aufhebung dieser Berufungsvorentscheidung entgegen, ist zu erwidern, dass zwar der BAO grundsätzlich der formelle Rechtskraftbegriff zugrunde liegt (vgl. nur Ritz, BAO⁴, Tz 4 zu § 92), doch werden die Grenzen der materiellen Rechtskraft, also der Unwiderrufbarkeit und der Unwiederholbarkeit eines Bescheides, von der BAO in Bestimmungen wie § 299 leg. cit. (vgl. etwa auch § 300 leg. cit.) näher umschrieben (VwGH 20.6.2012, [2012/17/0146](#)). Die formelle und materielle Rechtskraft findet dort ihre Grenzen, wo der Gesetzgeber deren Einschränkung definiert. Dabei kommt für den Bereich des [§ 299 BAO](#) dem Prinzip der Rechtmäßigkeit der Vorrang vor dem Prinzip der Rechtssicherheit zu (vgl. UFS vom 27.10.2003, RV/0516-L/03).

Da der Gesetzgeber unter den Voraussetzungen des [§ 299 BAO](#) eine Durchbrechung der Rechtskraft normiert hat, kann auch dieses Argument der Berufung nicht zum Erfolg verhelfen.

Der Inhalt eines Bescheides ist dann nicht richtig, wenn der Spruch des Bescheides nicht dem Gesetz entspricht. Weshalb diese Rechtswidrigkeit vorliegt (etwa bei einer unrichtigen Auslegung einer Bestimmung, bei mangelnder Kenntnis des entscheidungsrelevanten Sachverhaltes, bei Übersehen von Grundlagenbescheiden), ist für die Anwendbarkeit des [§ 299 Abs. 1 BAO](#) nicht ausschlaggebend (vgl. Ritz BAO⁴, § 299 Tz 10).

Dass es sich bei der Änderung einer Entscheidung von einer Stattgabe einer Berufung auf eine Abweisung einer Berufung um eine nicht bloß geringfügige Auswirkung handelt, ist angesichts der Rechtswidrigkeit der Berufungsvorentscheidung vom 16. Mai 2012 (der Spruch dieser Entscheidung entspricht keinesfalls den Bestimmungen des [§ 212a BAO](#)) offenkundig, wird doch ein nicht gesetzeskonformer Bescheid aufgehoben und durch einen gesetzeskonformen Bescheid ersetzt.

Bei der Ermessensübung kommt dem Prinzip der Rechtmäßigkeit (Rechtsrichtigkeit) der Vorrang vor dem Prinzip der Rechtssicherheit (Rechtsbeständigkeit) zu (hA, z.B. VwGH 26.11.2002, [98/15/0204](#); 5.6.2003, [2001/15/0133](#); 7.7.2004, [2001/13/0053](#); 14.12.2006, [2002/14/0022](#)). In diesem Sinne war der Aufhebung der unrichtigen Berufungsvorentscheidung der Vorrang vor der materiellen Rechtskraft dieser Entscheidung zu geben.

Somit war diese Berufung als unbegründet abzuweisen.

Ad. 2 bis 4: Ablauf der Aussetzung der Einhebung

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 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 [§ 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 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 der Einbringung eines Vorlageantrages (§ 276 Abs. 2) 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.

Zu den Berufungen bzw. dem Vorlageantrag gegen die Bescheide über den Ablauf der Aussetzung der Einhebung für die Anspruchszinsen 2007 vom 24. Mai 2012 bzw. Anspruchszinsen 2008 vom 14. Juni 2012 ist festzuhalten, dass gemäß [§ 212a Abs. 5 BAO](#) anlässlich des Ergehens einer Berufungs(vor)entscheidung der Ablauf der Aussetzung der Einhebung zwingend zu verfügen ist.

Zwar hat die Abgabenbehörde erster Instanz mit der hier angesprochenen Berufungsvorentscheidung vom 16. Mai 2012 eine inhaltlich rechtswidrige Entscheidung erlassen, doch wurde diesem Umstand mit der Aufhebung dieser Entscheidung gemäß [§ 299 BAO](#) Rechnung getragen. Mit den diesbezüglichen Berufungsargumenten wird die Bw. auf die obigen Ausführungen verwiesen.

Laut Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes ist der gesetzlichen Anordnung, anlässlich der Erlassung einer das Berufungsverfahren abschließenden Erledigung den Ablauf einer bewilligten Aussetzung der Einhebung zu verfügen, im zeitlichen Nahebereich der Erlassung der das Berufungsverfahren abschließenden Erledigung nachzukommen (VwGH 31.3.1998, [93/13/0225](#)), wobei hinsichtlich der Erlassung des Bescheides über den Ablauf der Aussetzung der Einhebung gemäß [§ 212a Abs. 5 BAO](#) der Behörde kein Wahlrecht zusteht, sich in irgendeiner Form von Ermessenüberlegungen leiten zu lassen (UFS 04.03.2005, RV/1279-W/03; UFS 04.08.2009, RV/0874-W/09).

Entgegen der Ansicht des Bw. ist die Rechtskraft der den Ablauf der Aussetzung der Einhebung auslösenden Entscheidung in den Verfahrensbestimmungen nicht gefordert, da gemäß [§ 212a Abs. 5 lit. a BAO](#) nach Ergehen einer Berufungsvorentscheidung der Ablauf der

Aussetzung der Einhebung zu verfügen ist, obwohl dagegen noch ein Vorlageantrag möglich wäre. Eine Rechtswidrigkeit des angefochtenen Bescheides ist daraus nicht abzuleiten.

Da der Ablauf der Aussetzung der Einhebung gesetzeskonform verfügt wurde, waren die diesbezüglichen Berufungen als unbegründet abzuweisen.

Aus denselben Überlegungen konnte dem Vorlageantrag vom 16. Juli 2012 gegen die Berufungsvorentscheidung vom 14. Juni 2012 nicht gefolgt werden.

Wien, am 2. Juli 2013