



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw., vertreten durch M-GmbH, vom 24. November 2011 gegen den Bescheid des Finanzamtes Kufstein Schwaz vom 20. Oktober 2011 betreffend Ablauf einer Aussetzung der Einhebung (§ 212a BAO) entschieden:

Der Berufung wird Folge gegeben. Der angefochtene Bescheid wird aufgehoben.

Entscheidungsgründe

Die Berufungswerberin (kurz: Bw.) beantragte im Zusammenhang mit ihren Berufungen vom 9.9.2010 und 30.12.2010 gegen die Umsatz- und Körperschaftsteuerbescheide sowie die Bescheide betreffend Haftung für Kapitalertragsteuer 2006 bis 2008 die Aussetzung der Einhebung der betreffenden Abgabenschuldigkeiten samt Anspruchsziens und Säumniszuschlägen (§ 212a BAO). Diesen Anträgen wurde mit Bescheiden vom 13.10.2010 und 12.1.2011 stattgegeben.

Mit Ausfertigungsdatum 11.3.2011 ergingen Berufungsvorentscheidungen betreffend die Berufungen gegen die genannten Bescheide. Entsprechend der Vorschrift des § 212a Abs. 5 BAO wurde der Ablauf der Aussetzung der Einhebung verfügt.

Mit Schreiben vom 15.4.2011 brachte die Bw. einen Vorlageantrag „betreffend Berufung vom 31.12.2010 (Berufungsvorentscheidung vom 11.3.2011, eingelangt am 15.3.2011)“ ein. Gleichzeitig wurde die Aussetzung der Einhebung der Umsatz-, Körperschaft- und Kapitalertragsteuer 2006 bis 2008 samt Anspruchsziens, Säumniszuschlägen und Aussetzungszinsen im Gesamtbetrag von 159.423,85 € beantragt.

Mit Bescheid vom 26.4.2011 gab das Finanzamt diesem Antrag statt.

Mit dem hier angefochtenen Bescheid vom 20.10.2011 verfügte das Finanzamt – mit Ausnahme der Kapitalertragsteuer 2006 bis 2008 – den Ablauf der am 26.4.2011 bewilligten Aussetzung der Einhebung mit der Begründung, dass die Aussetzung infolge Berufungserledigung ablaufe.

In der gegen diesen Bescheid erhobenen Berufung vom 24.11.2011 wurde ausgeführt, dass die Berufung vom 9.9.2010 noch nicht erledigt bzw. die Verfügung des Ablaufes der Aussetzung der Einhebung der Umsatz- und Körperschaftsteuer 2006 bis 2008 samt Nebengebühren nicht zulässig sei, weil sich der Vorlageantrag vom 15.4.2011 auf beide eingangs angeführten Berufungen bezogen habe. Dies sei aus dem gesamten Inhalt des Vorlageantrages, den Beilagen und dem gleichzeitig gestellten Aussetzungsantrag ersichtlich, der sämtliche streitverfan- genen Abgaben umfasst habe. Der Vorlageantrag sei ein Anbringen im Sinn des § 85 BAO, für dessen Beurteilung es nicht auf die Bezeichnung und die zufälligen verbalen Formen, sondern auf den Inhalt, das erkennbare oder zu erschließende Ziel des Parteischrittes ankomme (VwGH 27.1.2005, 2004/16/0101; VwGH 12.3.2010, 2006/17/0360; VwGH 29.7.2010, 2009/15/0152; VwGH 11.11.2010, 2010/17/0053, 0054). Parteienerklärungen seien nach ih- rem objektiven Erklärungswert, also danach auszulegen, wie die Erklärung unter Berücksichti- gung der konkreten gesetzlichen Regelung, des Verfahrenszweckes und der der Behörde vor- liegenden Aktenlage objektiv verstanden werden müsse (VwGH 28.1.2003, 2001/14/0229; VwGH 28.2.2008, 2006/16/0129). Im Zweifel sei dem Anbringen einer Partei, das sie zur Wahrung ihrer Rechte stelle, nicht ein solcher Inhalt beizumessen, der ihr die Rechtsverteidi- gungsmöglichkeit nehme (VwGH 28.1.2003, 2001/14/0229; VwGH 29.7.2010, 2009/15/0152; VwGH 20.5.2010, 2010/15/0035). Der Zweck der Eingabe vom 15.4.2011, eine Entscheidung der Abgabenbehörde zweiter Instanz auch über die Berufung gegen die Umsatz- und Körper- schaftsteuerbescheide 2006 bis 2008 herbeizuführen, sei insbesondere durch die Auflistung dieser Abgaben (samt Nebengebühren) im Aussetzungsantrag erkennbar gewesen. Selbst das Finanzamt habe einen „so engen Themenzusammenhang bei den einzelnen Bescheiden gese- hen“, dass zu den Berufungsvorentscheidungen vom 11.3.2011 nur eine einzige Begründung ergangen sei. Weiters verstöße der Bescheid vom 20.10.2011 gegen den Grundsatz „ne bis in idem“, weil über den Aussetzungsantrag vom 15.4.2011 bereits mit rechtskräftigem Bescheid vom 26.4.2011 positiv entschieden worden sei.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 23.8.2012 gab das Finanzamt der Berufung mit der Be- gründung keine Folge, dass nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes für die Wirksamkeit einer Prozesserklärtung nicht das Gewollte, sondern das Erklärte maßgebend sei (VwGH 26.6.2003, 2002/16/0286-0289; VwGH 28.2.2008, 2006/16/0129). Bei einem eindeu- tigen Inhalt des Anbringens sei eine abweichende, nach außen auch nicht andeutungsweise

zum Ausdruck kommende Absicht des Einschreiters unmaßgeblich (VwGH 18.5.2006, 2003/16/0009; VwGH 24.6.2009, 2007/15/0041). Da im Vorlageantrag vom 15.4.2011 nur die (am 31.12.2010 eingelangte) Berufung vom 30.12.2010 gegen die Haftungsbescheide betreffend Kapitalertragsteuer 2006 bis 2008 angeführt worden sei, sei das Berufungsverfahren hinsichtlich der von der Ablaufverfügung betroffenen Abgaben mit den diesbezüglichen Berufungsvorentscheidungen vom 11.3.2011 beendet worden. Somit sei insoweit der Ablauf der Aussetzung der Einhebung zu verfügen gewesen (§ 212a Abs. 5 BAO).

Im Vorlageantrag vom 7.9.2012 bemängelte die Bw., dass sich das Finanzamt mit dem Berufungsvorbringen nicht auseinandergesetzt habe. Insbesondere sei das VwGH-Erkenntnis vom 26.6.2003, 2002/16/0286, unvollständig zitiert worden. Danach sei zwar für die Wirksamkeit einer Prozesserklärung das Erklärte und nicht das Gewollte maßgebend, jedoch sei das Erklärte einer Auslegung zugänglich. Der objektive Erklärungswert des Vorlageantrages vom 15.4.2011 habe eindeutig darin bestanden, eine Entscheidung sowohl über die Berufung vom 9.9.2010 als auch über die Berufung vom 30.12.2010 durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz zu erreichen. Dies sei aus der umfangreichen Begründung (der 20 Seiten umfassenden Eingabe) ersichtlich, die sich zum weitaus überwiegenden Teil auf die für die bekämpften Umsatz- und Körperschaftsteuervorschreibungen maßgeblichen Sachverhalte beziehe. Falls für das Finanzamt nicht erkennbar gewesen sei, welches Ziel die Bw. damit verfolgt habe, hätte der Gegenstand des Anbringens von Amts wegen ermittelt werden müssen. Entgegen dieser Verpflichtung habe das Finanzamt die Bw. im Glauben gelassen, der Vorlageantrag würde entsprechend seinem „Gesinnen“ dem Unabhängigen Finanzsenat vorgelegt. Erst Monate später sei der Bw. mit dem angefochtenen Ablaufbescheid indirekt zur Kenntnis gebracht worden, dass der Vorlageantrag „teilweise nicht gültig...und die Körperschaft- und Umsatzsteuer in Rechtskraft erwachsen“ sei. Somit sei dem Vorlageantrag ein Inhalt unterstellt worden, welcher der Bw. die Rechtsverteidigungsmöglichkeit nehme. Die in der Berufungsvorentscheidung zitierten Erkenntnisse des Verwaltungsgerichtshofes seien nicht geeignet, den Standpunkt des Finanzamtes zu stützen. Da der Vorlageantrag vom 15.4.2011 aufgrund seines eindeutigen Inhalts und der unmaßgeblichen Bezeichnung auch die Berufung gegen die Umsatz- und Körperschaftsteuerbescheide 2006 bis 2008 umfasst habe, sei das Berufungsverfahren hinsichtlich der im bekämpften Ablaufbescheid angeführten Abgaben nicht mit Berufungsvorentscheidungen vom 11.3.2011 beendet worden.

Über die Berufung 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 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 Berufsverfahren 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.

Im vorliegenden Streitfall hat das Finanzamt die Berufungen vom 9.9.2010 und 30.12.2010 mit Berufungsvorentscheidungen vom 11.3.2011 erledigt und den Ablauf der Aussetzung verfügt. In der Folge hat die Bw. einen Vorlageantrag eingebbracht und neuerlich die Aussetzung der Einhebung der oben angeführten Abgaben beantragt, welche mit Bescheid vom 26.4.2011 bewilligt wurde. Strittig ist ausschließlich, ob das Finanzamt mit Bescheid vom 20.10.2011 den Ablauf der Aussetzung verfügen durfte oder nicht.

Der in Rede stehende Bescheid wurde darauf gestützt, dass die Bw. keinen Antrag auf Entscheidung über die Berufung vom 9.9.2010 gegen die Umsatz- und Körperschaftsteuerbescheide 2006 bis 2008 durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz gestellt habe, weil im Bezug des Vorlageantrages vom 15.4.2011 nur die am 31.12.2010 eingelangte Berufung vom 30.12.2010 aufgeschienen sei. Die Absicht der Bw., mit diesem Anbringen auch eine zweitinstanzliche Entscheidung über die Berufung vom 9.9.2010 gegen die Umsatz- und Körperschaftsteuerbescheide 2006 bis 2008 herbeizuführen, sei nach außen hin nicht ersichtlich gewesen.

Dieser Betrachtungsweise vermag sich der Unabhängige Finanzsenat nicht anzuschließen. Wie die Bw. zu Recht einwendet, kommt es nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes für die Beurteilung von Anbringen, so auch von Vorlageanträgen, nicht auf die Bezeichnung von Schriftsätze und die zufälligen verbalen Formen an, sondern auf den Inhalt, das erkennbare oder zu erschließende Ziel des Parteischrittes (vgl. Ritz, BAO⁴, § 85, Tz 1, mwN). Bei der Beurteilung der Frage, welches Begehr der Vorlageantrag enthält, ist nach Ansicht des Unabhängigen Finanzsenates davon auszugehen, dass der Rechtsschutz nicht

durch einen übertriebenen Formalismus beeinträchtigt werden soll. Für die Bezeichnung der Berufung, die aufgrund des Vorlageantrages einer abschließenden Erledigung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz bedarf, genügt es somit, dass aus dem gesamten Inhalt des Vorlageantrages geschlossen werden kann, wogegen sich dieser Rechtsbehelf richtet.

Mit den Ausführungen im Vorlageantrag vom 15.4.2011 bekämpft die Bw. eine Reihe von Feststellungen, die bei einer Betriebsprüfung in ihrem Unternehmen getroffen wurden (vgl. Bericht AB-Nr. xxxxxx/09). Die inhaltlichen Einwände betreffen nicht nur verdeckte Gewinnausschüttungen (Pkt. 3), die zu einer Haftung der Bw. für die Kapitalertragsteuer 2006 bis 2008 führten, sondern vor allem auch die Frage, ob die Bücher der Bw. solche Mängel aufwiesen, die das Finanzamt zu Hinzuschätzungen zu den Umsätzen und Betriebsergebnissen berechtigten.

In Punkt 4 des Vorlageantrages, der die Überschrift „Sicherheitszuschläge“ aufweist, wurde die von der Betriebsprüfung vorgenommene Schätzung dem Grunde und der Höhe nach bestritten. Dabei verwies die Bw. mehrmals auf das diesbezügliche Sachvorbringen in der Berufung vom 9.9.2010 und in ihrer Stellungnahme vom 24.11.2010. Im Vorlageantrag wurde dieses Vorbringen in jenen Punkten ergänzt, in denen den Ausführungen zu den Sicherheitszuschlägen in der Begründung zu den Berufungsvorentscheidungen widersprochen wurde (vgl. Pkt. 4.1. „Prüfung der Zulässigkeit der Schätzung“; Pkt. 4.1.1. „Bestandsaufnahme Hilfsmaterial, Heizöl etc.“; Pkt. 4.1.2. „Kaffeevorrat 2006 und 2007“; Pkt. 4.1.3. „Küchenvorrat“; Pkt. 4.1.4. „Weinvorrat 31.12.2008“; Pkt. 4.1.5. „Kassenführung und Bareinlagen“; Pkt. 4.1.6. „Bargeldverordnung“; Pkt. 4.1.7. „Ausgangsrechnungen“; Pkt. 4.1.8. „Verrechnung Kundenanzahlungen“; Pkt. 4.1.9. „Verrechnung Löhne 2007“; Pkt. 4.1.10. „Bonierung von runden Summen 2007 und 2008“; Pkt. 4.1.12. „Innerer Betriebsvergleich“; Pkt. 4.1.13. „Privataufwendungen“; Pkt. 4.2. „Prüfung der Höhe der vorgenommenen Schätzung“; Pkt. 4.3. „Zusammenfassung“). Weiters enthält der Vorlageantrag die Erklärung, dass die Berufung (vom 9.9.2010) hinsichtlich des Faktums „Innergemeinschaftliche Erwerbe; WR“ zurückgenommen werde.

Dem Vorlageantrag vom 15.4.2011 war auch eine Kopie der Berufung vom 9.9.2010 angehängt, was als weiterer Hinweis darauf anzusehen ist, dass nach dem Parteiwillen auch über diese Berufung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz entschieden werden sollte. Dies umso mehr, als für Vorlageanträge keine gesetzlichen Inhaltserfordernisse bestehen und es selbst in Bereichen, in denen das Gesetz in dieser Hinsicht besondere Voraussetzungen festlegt, wie dies etwa § 250 Abs. 1 lit. a BAO für die Bezeichnung des mit Berufung bekämpften Bescheides vorsieht, genügt, wenn der angefochtene Bescheid in Abschrift der Berufung angeschlossen wird (vgl. Ritz, BAO⁴, § 250, Tz 5).

Schließlich weist die Bw. zu Recht darauf hin, dass der mit dem Vorlageantrag verbundene Aussetzungsantrag nicht nur die Kapitalertragsteuer, sondern auch die Umsatz- und Körperschaftsteuer 2006 bis 2008 samt Nebengebühren umfasste. Da nicht von einem teilweise inhaltsleeren Aussetzungsantrag, sondern vielmehr davon auszugehen ist, dass die Bw. das Ziel einer neuerlichen Aussetzung der Umsatz- und Körperschaftsteuer 2006 bis 2008 durch die Einbringung eines Antrages auf Vorlage (auch) der Berufung vom 9.9.2010 an die Abgabenbehörde zweiter Instanz erreichen wollte, kann letztlich kein Zweifel am Inhalt des Vorlageschriftsatzes vom 14.5.2011 bestehen.

Aus den dargelegten Gründen durfte das Finanzamt den Betreff dieses Schriftsatzes allein nicht als zweifelsfreie Bezeichnung jener Angelegenheit ansehen, die den Gegenstand des Vorlageantrages bildete. Vielmehr hätte der Widerspruch zwischen dem Betreff und dem gesamten Inhalt des Vorlageantrages zum Anlass für eine Beurteilung genommen werden müssen, wie der Vorlageantrag objektiv verstanden werden muss. Somit erweist sich die Vorgangsweise des Finanzamtes, vom Fehlen eines Vorlageantrages hinsichtlich der Berufung vom 9.9.2010 auszugehen, als nicht berechtigt.

Bloß am Rande wird noch bemerkt, dass das Finanzamt im Berufungsverfahren in der Hauptsache den Inhalt des Vorlageantrages offensichtlich anders als im Aussetzungsverfahren beurteilt hat, weil (mit Vorlagebericht vom 22.10.2012) nicht nur die Berufung betreffend Haftung für Kapitalertragsteuer 2006 bis 2008, sondern auch die Berufung betreffend Umsatz- und Körperschaftsteuer 2006 bis 2008 der Abgabenbehörde zweiter Instanz zur Entscheidung vorgelegt wurde.

Da der angefochtene Bescheid über den Ablauf einer Aussetzung der Einhebung aus den dargelegten Gründen nicht der Rechtslage entspricht, war der Berufung statzugeben.

Innsbruck, am 13. Juni 2013