



UNABHÄNGIGER
FINANZSENAT

Außenstelle Linz
Senat 11

GZ. RV/0797-L/09,
miterledigt GZ. RV/0798-L/09

Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der AB, geb. X, Adresse, vertreten durch Dr. AA, Dr. BB, Rechtsanwälte, Adresse1, vom 9. Juni 2009 gegen den Bescheid des Finanzamtes Kirchdorf Perg Steyr vom 19. Mai 2009 betreffend Zurückweisung eines Antrages auf Aussetzung der Einhebung gemäß § 212a BAO im Zusammenhang mit der Geltendmachung von Haftungen gemäß §§ 9, 80 BAO und § 11 BAO entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Entscheidungsgründe

Mit Bescheiden vom 13. Dezember 2007 wurde die Berufungswerberin (Bw.) als Haftungspflichtige für aushaftende Abgabenschulden der Fa. B GmbH in Höhe von 84.598,71 € gemäß §§ 9 iVm. 80 BAO und in Höhe von 45.154,16 € gemäß § 11 BAO in Anspruch genommen.

Mit Schriftsatz vom 7. Jänner 2008 erhab die steuerliche Vertretung der Bw. "wegen 84.598,71 € (§§ 9 und 80 BAO)" Berufung. Gleichzeitig wurde auch gegen die dem Haftungsbescheid zu Grunde liegenden Steuerbescheide Berufung erhoben und, nachdem im Wesentlichen Einwendungen gegen die Geltendmachung der Haftung vorgebracht worden waren, im letzten Absatz dieses Schreibens beantragt, "der Berufung aufschiebende Wirkung zuzuerkennen; in eventu den Haftungsbetrag bis zum Zeitpunkt der endgültigen Entscheidung über die Berufung zu stunden."

Mit weiterem Schreiben vom 7. Jänner 2008 wurde wegen "45.154,16 € (§ 11 BAO)" ein Rechtsmittel eingebracht und angeführt, dass auch die Vorschreibung des dem Haftungsbescheid zu Grunde liegenden Umsatzsteuerbetrages angefochten werde. Weiters wurde der Antrag gestellt, "der Berufung aufschiebende Wirkung zuzerkennen; in eventu den genannten Betrag bis zur Entscheidung über die Berufung zu stunden."

Die Abgabenbehörde erster Instanz hielt in einem Aktenvermerk vom 5. Mai 2008 fest, dass – laut telefonischer Rücksprache mit der steuerlichen Vertretung der Bw. – die Anträge auf Zuerkennung der aufschiebenden Wirkung als Anträge gemäß § 212a BAO zu verstehen seien. Die steuerliche Vertretung wurde auf das Erfordernis der Einreichung von auf § 212a BAO gestützten Anträgen unter Darstellung der für die Aussetzung in Betracht kommenden Abgabenbeträge hingewiesen. Gleichzeitig sei zu erklären, dass die Anträge auf Zuerkennung der aufschiebenden Wirkung in den Anbringen vom 7. Jänner 2008 als gegenstandslos zu betrachten und als zurückgenommen anzusehen seien.

Dementsprechend wurde mit Eingabe vom 13. Mai 2008 wegen "45.154,16 € (§ 11 BAO) und 84.598,71 € (§§ 9 und 80 BAO)" der Antrag auf Aussetzung der Steuervorschreibungen gemäß § 212 BAO (gemeint offenbar: § 212a BAO) gestellt und wurden gleichzeitig die Anträge vom 7. Jänner 2008, den Berufungen aufschiebende Wirkung zuzerkennen, zurückgezogen.

Mit Aussetzungsbescheid vom 20. Oktober 2008 wurde diesen Anträgen stattgegeben und die gesamte Haftungsschuld in Höhe von 129.752,37 € ausgesetzt.

Über die dem Unabhängigen Finanzsenat zur Entscheidung vorgelegten Berufungen gegen die Haftungsbescheide wurde am 2. Jänner 2009 entschieden. Die Berufung gegen die Geltendmachung der Haftung gemäß § 11 BAO wurde als unbegründet abgewiesen, der Berufung gegen die Geltendmachung der Haftung gemäß §§ 9 iVm. 80 BAO wurde teilweise stattgegeben und der Haftungsbetrag auf 56.694,89 € vermindert.

Am 14. April 2009 erging der Bescheid über den Ablauf der Aussetzungen. Dieser sei infolge Erledigung der für die Aussetzung Anlass gebenden Berufungen zu verfügen gewesen.

Mit Eingabe vom 27. April 2009 stellte die steuerliche Vertretung der Bw. einen Antrag auf Aussetzung wegen "Haftung – Steuerschuld". Mit Bescheid vom 14. April 2009 sei der Ablauf der Aussetzung der Haftungsschulden gemäß §§ 9 und 11 BAO mitgeteilt worden. Der Ablauf sei mit dem Vorliegen der Berufungsentscheidungen begründet worden. Gegen die Berufungsentscheidungen sei aber fristgerecht Beschwerde beim Verwaltungsgerichtshof erhoben worden. Es werde daher erneut der Antrag auf Aussetzung bis zur Entscheidung des Verwaltungsgerichtshofes gestellt.

Mit Bescheid vom 19. Mai 2009 wurde der Antrag auf Aussetzung der Einhebung zurückgewiesen. Nach Zitierung der gesetzlichen Bestimmung des § 212a Abs. 1 BAO führte die Abgabenbehörde unter Hinweis auf die Erkenntnisse des VwGH vom 28.5.2002, 96/14/0175, vom 31.7.2002, 2002/13/0136, und vom 25.11.2002, 2002/14/0126, im Wesentlichen begründend aus, dass keine gesetzliche Grundlage bestehe, die Aussetzung der Einhebung von Abgaben wegen einer bei den Gerichtshöfen des öffentlichen Rechts anhängigen Beschwerde über den Zeitpunkt der Erlassung der jeweiligen, das Berufungsverfahren abschließenden Erledigungen hinaus auszudehnen. Da ein offenes Berufungsverfahren nicht vorliege, sei ein Antrag auf Aussetzung der Einhebung unzulässig und daher zurückzuweisen gewesen.

In der gegen diesen Bescheid fristgerecht erhobenen Berufung wurde eingewendet, dass der Entscheidung der Erstbehörde nicht gefolgt werden könne. Grundsätzlich sei davon auszugehen, dass auch im Zusammenhang mit Beschwerden an die Höchstgerichte über einen Aufschub betreffend die Steuerzahlungen zu entscheiden sei. Unabhängig davon seien die den Haftungsbescheiden zu Grunde liegenden Steuerverpflichtungen ebenfalls noch nicht rechtskräftig entschieden und seien dazu noch Berufungen anhängig. Bereits auf Grund dieser noch anhängigen Berufungen sei jedenfalls eine Aussetzung gerechtfertigt.

Auf die im Zurückweisungsbescheid angeführten Erkenntnisse des Verwaltungsgerichtshofes, wonach keine gesetzliche Grundlage bestehe, die Aussetzung der Einhebung von Abgaben wegen von bei den Gerichtshöfen des öffentlichen Rechts anhängigen Beschwerden, somit über den Zeitpunkt der Erlassung der das Berufungsverfahren abschließenden Erledigung hinaus auszudehnen, ging die Berufung nicht ein.

Mit Beschlüssen des Verwaltungsgerichtshofes vom 5. März 2009 war den Anträgen der Bw., ihren gegen die Bescheide des Unabhängigen Finanzsenates betreffend Haftungen gemäß §§ 9, 80 BAO und § 11 BAO erhobenen Beschwerden die aufschiebende Wirkung zuzuerkennen, nicht stattgegeben 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 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.

Der auszusetzende Betrag ist daher, falls dem angefochtenen Bescheid ein Anbringen (zB eine Steuererklärung) zu Grunde liegt, in zweifacher Weise begrenzt ist, nämlich durch die Höhe der Nachforderung und durch den Umfang der Abweichung vom Anbringen. Kein Anbringen liegt einem Bescheid zu Grunde, wenn eine Schätzung wegen Nichteinreichung der Abgabenerklärungen erfolgte (Ritz, BAO³, § 212a Tz 15).

Eine Aussetzung ist aber auch zulässig, wenn nicht die Höhe einer Abgabe, sondern die Inanspruchnahme an sich angefochten ist (zB bei einer Berufung gegen einen Haftungsbescheid (Ritz, aaO, Tz 17).

Anträge auf Aussetzung der Einhebung können bis zur Entscheidung über die Berufung (Abs. 1) gestellt werden (§ 212a Abs. 3 BAO). Sie sind zurückzuweisen, wenn sie nicht die Darstellung der Ermittlung des gemäß 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.

Beruft ein Haftungspflichtiger gegen den Haftungsbescheid mit der Begründung, dass seine Heranziehung zur Haftung zu Unrecht erfolgt sei, so kommt – unter der Voraussetzung, dass die Berufung nicht nur wenig Aussicht auf Erfolg hat – grundsätzlich eine Aussetzung für die gesamte den Gegenstand des Haftungsbescheides bildende Abgabenschuld in Frage.

Beruft ein Haftungspflichtiger nur gegen den Bescheid über den Abgabenanspruch und wurde an den Erstschuldner bereits ein Leistungsgebot gerichtet, dem ein Anbringen zu Grunde lag, so kommt eine Aussetzung höchstens insoweit in Betracht, als der Bescheid über den Abgabenanspruch vom Anbringen des Erstschuldners abweicht und diese Abweichungen Gegenstand des Berufungsbegehrens sind.

Nach § 212a Abs. 4 BAO sind die für Anträge auf Aussetzung der Einhebung geltenden Vorschriften auf Berufungen gegen die Abweisung derartiger Anträge und auf "solche Berufungen betreffende Vorlageanträge (§ 276 Abs. 2)" sinngemäß anzuwenden.

Die Wirkung einer Aussetzung der Einhebung besteht 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 (§ 212a Abs. 5 BAO).

Wie sich bereits aus dem Gesetzestext ergibt, wird die Zulässigkeit von Antragstellungen nach § 212a BAO von der Anhängigkeit eines Berufungsverfahrens abhängig gemacht.

Wurde über eine Berufung mittels Berufungsvorentscheidung (§ 276 Abs. 1 BAO) entschieden, so gilt sie dem § 276 Abs. 3 BAO zufolge von der Einbringung eines rechtzeitig gestellten Vorlageantrages (§ 276 Abs. 2 BAO) an wieder als unerledigt, weshalb ab diesem Zeitpunkt bei Vorliegen aller übrigen Voraussetzungen ein neuerlicher Aussetzungsantrag zulässig ist. Da die Aussetzung der Einhebung aber nach der Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes (vgl. VwGH vom 31.7.2002, 2002/13/0136) ausschließlich auf die Dauer des ordentlichen verwaltungsbehördlichen Rechtsmittelverfahrens beschränkt ist, endet diese auch dann spätestens mit dem Ergehen der Berufungsentscheidung, wenn die Berufungsentscheidung in der Folge vor den Gerichtshöfen des öffentlichen Rechts angefochten wird.

Die Voraussetzungen der Erwirkung eines Vollzugsaufschubes auf Grund einer an den VfGH oder VwGH gerichteten Beschwerde richten sich ausschließlich nach den Gesetzen, die das Verfahren vor diesen Gerichtshöfen regeln (§ 85 Abs. 2 VfGG und § 30 Abs. 2 VwGG).

Den diesbezüglichen Anträgen der Bw. gab der Verwaltungsgerichtshof mit Beschlüssen vom 5. März 2009 nicht statt.

Mit Bescheid vom 20. Oktober 2008 wurden die am 15. Mai 2008 beantragten Aussetzungen bewilligt und die Haftungsschulden in Höhe von 129.752,37 € ausgesetzt. Anlässlich der Berufungsentscheidungen des Unabhängigen Finanzsenates vom 2. Jänner 2009 erging am 14. April 2009 der Bescheid über den Ablauf der Aussetzung.

Aussetzungsanträge sind von der Einbringung der maßgeblichen Berufung bis zur Bekanntgabe der Entscheidung über diese zulässig (VwGH 10.12.1991, 91/14/0164).

Der neuerliche Antrag vom 27. April 2009, mit dem die Aussetzung der Einhebung bis zur Entscheidung des Verwaltungsgerichtshofes begehrt wurde, wurde erst nach Bekanntgabe der Entscheidungen über die maßgeblichen Berufungen eingebracht und war, da das Finanzamt nicht befugt war, die Aussetzung der Einhebung zu verfügen, als unzulässig zurückzuweisen. Die Zurückweisung erfolgte auf Grund obiger Darstellung der geltenden Rechtslage zu Recht, sodass spruchgemäß zu entscheiden war.

Klarstellend ist abschließend darauf zu verweisen, dass, wenn ein zur Haftung Herangezogener sowohl gegen die Haftung als auch den Abgabenanspruch beruft, zunächst über die Berufung gegen die Geltendmachung der Haftung zu entscheiden ist, weil sich erst aus dieser Entscheidung ergibt, ob eine Legitimation zur Berufung gegen den Abgabenanspruch überhaupt besteht.

Nach Ansicht des Unabhängigen Finanzsenates ist der in der gegenständlichen Berufung erstattete Einwand, die den Haftungsbescheiden zu Grunde liegenden Steuerverpflichtungen

seien ebenfalls noch nicht rechtskräftig entschieden und dazu noch Berufungen anhängig, als Antrag auf Aussetzung der Einhebung im Zusammenhang mit den noch offenen Berufungen, die gegen die für die Haftungsbescheide maßgeblichen Abgabenbescheide (§ 248 BAO) erhoben wurden, zu werten. Über diese Aussetzungsanträge wird das Finanzamt als Abgabenbehörde erster Instanz abzusprechen haben.

In diesem Zusammenhang ist auf § 212a Abs. 3 zweiter Satz BAO hinzuweisen, wonach Aussetzungsanträge die Darstellung und somit auch die Berechnung des nach Ansicht des Abgabepflichtigen für die Aussetzung in Betracht kommenden Abgabenbetrages zu enthalten haben. Betrifft ein Antrag auf Aussetzung der Einhebung verschiedene, mit gesonderten Bescheiden festgesetzte Abgaben, so ist hinsichtlich jeder einzelnen Abgabe der Betrag, dessen Aussetzung beantragt wird, darzustellen (VwGH 28.5.97, 97/13/0001).

Linz, am 23. November 2010