



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat durch den Vorsitzenden Dr. Karl Kittinger und die weiteren Mitglieder HR Dr. Michaela Schmutzer, Gerhard Mayerhofer und Mag. Bernhard Pammer über die Berufung der L.GmbH, (Bw.) vertreten durch Steirer Mika & Co Wthd GmbH, 1010 Wien, Franz Josefs-Kai 53, vom 26. Mai 2011 gegen den Bescheid des Finanzamtes Wien 1/23 vom 22. April 2011 betreffend Aussetzungsantrag gemäß § 212a BAO im Beisein der Schriftführerin Edith Madlberger nach der am 17. Jänner 2012 in 1030 Wien, Vordere Zollamtsstraße 7, durchgeführten nichtöffentlichen Sitzung entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Entscheidungsgründe

Der Bw. brachte am 9. April 2010 Berufung gegen folgende Abgabenbescheide ein:

1. Haftungsbescheid (Kapitalertragsteuer 2000 bis 2009) vom 17.12.2009, 2. Bescheid über die Festsetzung von Säumniszuschlägen vom 17.12.2009, 3. Umsatzsteuer 2000 und Körperschaftsteuer 2000 vom 21.12.2009, 4. Umsatzsteuer 2001 bis 2008 vom 21.12.2009, 5. Körperschaftsteuer 2001 und 2002 und Anspruchszinsen 2001 und 2002 vom 21.12.2009, 6. Körperschaftsteuer 2003 bis 2007 und Anspruchszinsen 2003 bis 2007 vom 23.12.2009, 7. Umsatzsteuer 10/2009 vom 16.12.2009, 8. Bescheid über die Festsetzung von Säumniszuschlägen vom 12.1.2010.

Am selben Tag wurde ein Antrag auf Aussetzung der Einhebung gemäß § 212 a BAO der für die in der Berufung genannten Zeiträume vorgeschriebenen Abgabennachforderungen im Gesamtausmaß von € 6.304.110,60 gestellt, vorgebracht, dass die Berufung erfolgver-

sprechend sei und erklärt, dass das eigene Verhalten des Bw. nicht auf eine Gefährdung der Abgabeneinbringlichkeit gerichtet sei.

Mit Bescheid vom 22. April 2011 wurde der Antrag mit der Feststellung, die Berufung sei wenig erfolgversprechend abgewiesen.

Dagegen richtet sich die Berufung vom 26. Mai 2011, in der vorgebracht wird, dass das Finanzamt Wien 1/23 bei der Antragstellerin eine Betriebsprüfung abgehalten habe. Der ursprüngliche Prüfungszeitraum von zwei Jahren sei im Verlauf der dreijährigen Prüfungs- dauer auf die Jahre 2000 bis 2007 ausgedehnt worden. Die gesetzlichen Grundlagen für die Prüfungshandlungen seien auf eine Prüfung nach § 99 FinStrG abgeändert, in der Folge Hausdurchsuchungen vorgenommen, gegen den Geschäftsführer M.S. ein Finanzstrafverfahren eingeleitet und dieser vorübergehend in Untersuchungshaft genommen worden.

Im Rahmen des Finanzstrafverfahrens sei Mag. S. zum Sachverständigen bestellt und beauftragt worden, zur Höhe eines allfälligen strafbestimmenden Wertbetrages ein Gutachten zu erstatten. Seine beiden Teilgutachten stellten, was rechtsstaatlich als bedenklich angesehen werde, einen zentralen Bestandteil der Begründung der Bescheide der Abgaben- behörde dar.

Die Betriebsprüfung sei schlussendlich mit einer Schätzung der Besteuerungsgrundlagen gemäß § 184 BAO abgeschlossen worden, wobei als Begründung schwere Mängel der Buch- haltung und Manipulation des Rechnungswesens angeführt worden seien.

Gegen die auf Grund der Prüfungsfeststellungen erlassenen Abgabenbescheide sei Berufung erhoben und hinsichtlich der Abgabennachforderung Aussetzung der Einhebung nach § 212a BAO beantragt worden.

In dem nunmehr bekämpften Bescheid über die Abweisung des Antrages auf Aussetzung der Einhebung nach § 212a BAO lasse die Abgabenbehörde erster Instanz jegliches rechtsstaatlich gebotene Vorgehen vermissen. Die Begründung gebe nur die maßgebliche Gesetzesstelle wieder und wiederhole die verba legalia ohne fallbezogen auf einen Inhalt einzugehen. Der Bescheid sei daher schon aus diesem Grund zu beheben.

Hätte die Abgabenbehörde den vorliegenden Sachverhalt sorgfältig geprüft, dann hätte sie zu dem Ergebnis gelangen müssen, dass die Einhebung der in Streit stehenden Beträge gemäß § 212 a BAO auszusetzen gewesen wäre.

Die Antragstellerin betreibe ein florierendes Unternehmen mit 70 Beschäftigten. Das Unter- nehmen unterhalte rege Geschäftsbeziehungen mit Lieferanten und leiste seine Abgaben an den Fiskus. Es entspreche der Lebenserfahrung, dass die Einhebung eines Betrages von ca. €

6,6 Mio den sofortigen wirtschaftlichen Ruin des Unternehmens zur Folge hätte – und dies noch bevor rechtskräftig über das Bestehen der Abgabenschuld entschieden sei. Die Versagung der Aussetzung der Einhebung käme der Tötung eines gesunden Betriebes gleich. Nehme man den Regelungssinn von § 212a BAO ernst – nämlich das Ziel einer faktischen Effizienz von Berufungen – dann müsse die Versagung der Aussetzung geradezu als Schlag gegen die rechtsstaatlich gesicherte Möglichkeit der Wirksamkeit eines Rechtsmittels bezeichnet werden. Eine Abweisung komme nur in Betracht, wenn die Aussichtlosigkeit des Rechtsmittels für jede mit der Sache vertraut gemachte urteilsfähige und objektiv urteilende Person erkennbar sei. Eine Aussetzung wäre nach § 212a BAO nur dann nicht zu bewilligen, wenn die Berufung nach Lage des Falles wenig erfolgversprechend (Mutwillensberufung) erscheine. Dies sei jedoch in einem abweisenden Bescheid zu begründen.

Aufgabe des Aussetzungsverfahrens sei es nicht, die Berufungsentscheidung vorwegzunehmen. Es seien lediglich die Erfolgsaussichten der Berufung anhand des Berufungsvorbringens zu beurteilen. Hierbei seien in der Berufung nicht dargelegte Fragen der rechtlichen Beurteilung, die zum Erfolg einer Berufung führen könnten, nicht auszuklammern.

Die Schätzung der Besteuerungsgrundlagen gemäß § 184 BAO entbehre jeglicher Realität. Das Finanzamt habe dazu auch keine Berufungsvorentscheidung erlassen, sondern die Berufung zur Entscheidung an die Abgabenbehörde zweiter Instanz vorgelegt, daraus ergebe sich, dass der Entscheidung zu Grunde liegende Sachverhalt eben nicht so klar sei.

Die Abgabenbehörde habe sich in der Abweisung nicht mit dem zugrundeliegenden Sachverhalt auseinander gesetzt, obwohl zwischen Einbringung des Antrages und Abweisung mehr als ein Jahr Zeit gewesen wäre.

Die sofortige Einhebung des vorgeschriebenen Betrages würde den Ruin des Unternehmens und eine unmittelbar folgende Konkursöffnung nach sich ziehen und die faktische Ineffizienz des eingebrachten Rechtsmittels bedeuten.

Es werde daher die Erlassung einer stattgebenden Berufungsvorentscheidung in eventu die Vorlage der Berufung an die Abgabenbehörde II. Instanz und Entscheidung durch den gesamten Berufungssenat unter Anberaumung einer mündlichen Verhandlung beantragt.

Am 13. Juni 2011 erging eine abweisende Berufungsvorentscheidung.

Zur Begründung wurde ausgeführt, dass schon mit Note vom 29. Jänner 2010 ein Antrag auf Aussetzung der Einhebung im Ausmaß von € 6.304,110,60 eingebbracht worden sei. Dieser Antrag entspreche ziemlich genau dem gesamten Abgabengrundstock zum Zeitpunkt der Antragstellung abzüglich des Abgabengrundstocks vor Verbuchung des „Mehrergebnisses“ laut

Prüfung. Die über 50 Positionen seien zwar einzeln aufgelistet, jedoch nur ungenügend dargestellt und teilweise nicht nachvollziehbar.

So heiße es beispielsweise: Körperschaftsteuer 2007 € 89.739,49. Die tatsächlich im Rückstand enthaltene Körperschaftsteuer 2007 betrage jedoch nur € 38.228,31. Ein Blick in den Körperschaftsteuerbescheid 2007 zeige, dass die vorgeschriebene Steuer tatsächlich € 89.739,49 betragen habe, dass aber abzüglich der Vorauszahlungen in Höhe von € 51.511,18 nur noch € 38.228,31 neu vorzuschreiben gewesen seien.

Körperschaftsteuer 2006 € 208.074,99. Die tatsächliche Vorschreibung habe jedoch nur € 172.657,68 betragen.

Generell sei zu diesem Thema auszuführen, dass Abgabenrückstände durchaus gestundet bzw. in Raten abbezahlt werden könnten. Das Instrument der Aussetzung der Einhebung stelle jedoch keine Zahlungserleichterung dar. Es bewirke lediglich einen Zahlungsaufschub jenes Differenzbetrages, der sich aus einem Vergleich der tatsächlichen Vorschreibung mit dem der durch das Rechtsmittel angestrebten, geringeren Vorschreibung ergebe. Aus diesem Grund wäre es Sache der Antragstellerin gewesen, für jede einzelne Abgabenart eine Gegenüberstellung dieser beiden Beträge vorzunehmen. Dass dies in keinem einzigen Fall geschehen sei, liege offensichtlich daran, dass der Aussetzungsantrag bereits 2 Monate vor Einreichen der Berufung gegen die Abgabenbescheide selbst gestellt worden sei, also zu einem Zeitpunkt, als die Bw. die inhaltliche Bearbeitung des Prüfberichtes noch gar nicht abgeschlossen habe (wie auch ihrem Fristverlängerungsansuchen zu entnehmen sei).

Streng genommen wäre der gegenständliche Aussetzungsantrag sogar zurückzuweisen gewesen. Da jedoch die Auswirkung einer Abweisung jener einer Zurückweisung entspreche, werde von überspitztem Formalismus Abstand genommen, demzufolge der Abweisungsbescheid aufzuheben sei und stattdessen ein Zurückweisungsbescheid ergehen müsse.

Eine solche Darstellung wäre nur dann verzichtbar, wenn die Berufung auf die ersatzlose Aufhebung sämtlicher Steuervorschreibungen gerichtet gewesen wäre. Die Formulierung, die angefochtenen Bescheide im Sinne der obigen Ausführungen abzuändern bzw. zur Gänze aufzuheben, stelle jedoch – soweit es um die Aufhebung gehe – nur auf die Bescheide über die Wiederaufnahme des Verfahrens ab. Die Abgabenbescheide selbst sollten lediglich abgeändert werden.

Das Mehrergebnis laut Prüfung gründe sich auf das Auffinden von Unterlagen, aus denen sich Umsatz- und Erlösverkürzungen ergeben. Dies sei von einem der Gesellschafter auch ausdrücklich zugestanden worden. Damit seien die Voraussetzungen für die Wiederaufnahme des Verfahrens auf jeden Fall gegeben, die diesbezügliche Berufung erscheine somit als „wenig erfolgversprechend“.

Hinsichtlich der Abgabenbescheide sei festzuhalten, dass sie im Wege einer Schätzung erfolgt seien. Es liege jedoch im Wesen einer Schätzung, dass diese mit gewissen Unsicherheiten behaftet sei. Die bloße Behauptung, die Bemessungsgrundlagen seien falsch geschätzt worden, ohne die (vermeintlich) richtigen konkret darzulegen und deren Richtigkeit zu beweisen, (oder zumindest glaubhaft zu machen) sei nicht geeignet, die nun erfolgten Abgabenvorschreibungen auch tatsächlich abzuändern.

Die Berufungsschrift vom 9. April 2010 nehme zwar auf viele Feststellungen der Außenprüfung Bezug, bestreite zumeist deren Richtigkeit bzw. die der Folgerungen, die aus diesen Feststellungen getroffen wurden, enthalte jedoch kaum verwertbares Zahlenmaterial, aus dem sich die Richtigkeit anderer Bemessungsgrundlagen ergäbe. Überhaupt gehe aus der ganzen 18 seitigen Note nur heraus, dass man am liebsten die gesamten Abgabennachforderungen aufheben lassen wolle; dies sei jedoch schon deswegen völlig unrealistisch, da durch die Hausdurchsuchungen und teilweise Geständnisse das Vorliegen von Umsatz- und Erlösverkürzungen praktisch unbestreitbar sei. Sei es jedoch zu solchen Verkürzungen gekommen und arbeite die Bw. nicht an der Aufklärung mit, in dem sie etwa plausible und vor allen Dingen konkrete Angaben über die tatsächlichen Verhältnisse mache, so seien diese Rechtsmittel eben „wenig erfolgversprechend“.

Im Übrigen sei es nicht einmal sicher, ob die eingebrachte Berufung über die Abgabenbescheide überhaupt rechtzeitig gewesen sei. In diesem Falle wäre sie nämlich zurückzuweisen gewesen, was ebenfalls einem „wenig erfolgversprechend“ entspräche. Immerhin habe die Abgabenbehörde mit Bescheid vom 25.1.2010 unmissverständlich ausgedrückt, dass die Berufungsfrist nur bis zum 31.3.2010 verlängert werde. Damit habe sie aber über die Sache „Verlängerung der Berufungsfrist“ abgesprochen, womit eine neuerliche Sachentscheidung wegen des Grundsatzes „ne bis in idem“ unzulässig geworden und der neuerliche Antrag vom 31.3.2010 zurückzuweisen gewesen wäre, ohne dass dieser Antrag irgendeine Hemmungswirkung entfaltet hätte. Die Berufung sei erst am 9. April 2010, somit nach Ablauf der bescheidmäßig verlängerten Berufungsfrist eingebracht worden.

Dagegen richtet sich der Vorlageantrag vom 20. Juli 2011, in dem zum Punkt Darstellung der auszusetzenden Beträge pro Abgabenart und Jahr entgegnet wird, dass der von der Abgabenbehörde erster Instanz gezogene Unterschied zwischen einer Auflistung der auszusetzenden Beträge je Abgabenart und Jahr, wie im Aussetzungsantrag und einer Darstellung dieser Beträge durch die Gegenüberstellung der tatsächlichen Vorschreibungen und der durch das Rechtsmittel der Berufung angestrebten Vorschreibung un wesentlich erscheine und im Zweifel durch ein Ersuchen um Ergänzung seitens der Abgabenbehörde behebbar gewesen wäre.

Zur Beurteilung der Erfolgsaussichten der Berufung treffe es zu, dass der aus der Berufungsschrift abgeleitete Schluss, dass die Bw. die Aufhebung der gesamten Nachforderung anstrebe, im Wesentlichen den Tatsachen entspreche. Sowohl im Rahmen der Betriebsprüfung als auch in der Berufung werde die Rechtsansicht vertreten, dass die Jahresbuchhaltung der beanstandeten Jahre und die daraus abgeleiteten Steuererklärungen – bis auf minimale Abweichungen – die richtige Bemessungsgrundlage für die Festsetzung der Abgaben darstellen und dass die durch das Heranziehen falscher Annahmen mittels Schätzung ermittelten Bemessungsgrundlagen falsch seien.

Da es zu keinen Umsatz- und Erlösverkürzungen gekommen sei, könne die Bw. weder – wie von der Abgabenbehörde gefordert – an der Aufklärung mitarbeiten, noch andere konkrete Angaben über die tatsächlichen Verhältnisse machen, als dies in der Buchhaltung und den Abgabenerklärungen geschehen sei. Wie bereits in der Berufung dargestellt, seien bei den Hausdurchsuchungen keinerlei Unterlagen hervorgekommen, die die von den Behörden behaupteten Verkürzungen glaubhaft machen. Die „Geständnisse“ des seinerzeitigen Geschäftsführers seien unter schweren psychischen Bedingungen in der Hoffnung, die Untersuchungsharft dadurch beenden zu können, getätigten worden. Letztlich obliege es den Instanzen des Hauptverfahrens, die in der Berufung vorgebrachten Argumente und die Argumente der Betriebsprüfung abzuwägen. Dass das Verfahren aber bereits mehrere Jahre dauere, zeige, dass die eingebrachten Rechtsmittel jedenfalls nicht so „wenig erfolgversprechend“ seien, wie in der Berufungsvorentscheidung behauptet.

Weiters sei nicht nachvollziehbar, warum die Berufung vom zuständigen Finanzamt nach über einem Jahr Bearbeitung an den UFS zur Entscheidung vorgelegt und nicht durch Berufungsvorentscheidung selbst abgewiesen worden sei, wenn die Berufung tatsächlich so wenig erfolgversprechend gewesen wäre.

Gemäß § 114 Abs. 1 BAO habe die Abgabenbehörde darauf zu achten, dass alle Abgabepflichtigen gleich behandelt werden. Im letzten Punkt der Begründung der Abweisung deute die Behörde an, dass die Berufung auf die sich der Aussetzungsantrag beziehe nicht rechtzeitig gewesen sein könnte. Wenn die Abgabenbehörde den Antrag auf Verlängerung der Berufungsfrist vom 31.3.2010 zurückgewiesen hätte und/oder die am 9.4.2010 eingebrachte Berufung als verspätet abgewiesen hätte, wären vom Abgabepflichtigen entsprechende Rechtsmittel ergriffen worden.

Der unverbindliche Hinweis im Bescheid vom 25.1.2010, mit dem eine Fristverlängerung bis 31.3.2010 bewilligt worden sei, dass mit einer weiteren Fristverlängerung nicht gerechnet werden könne, sei eben nur ein Hinweis, stelle aber keine Abweisung dar.

Tatsache sei jedenfalls, dass weder der am 31.3.2010 eingebrachte Antrag auf neuerliche Fristverlängerung, noch die Berufung vom 9.4.2010 als verspätet zurückgewiesen worden sei.

Nach allgemeiner Rechtsprechung sei eine nicht zurückgewiesene Berufung jedenfalls zulässig und fristgerecht.

Da die Spekulationen darüber, ob die Berufung vielleicht verspätet gewesen hätte sein können, somit keinerlei rechtliche Auswirkung zur Beurteilung des Aussetzungsantrages haben, eigne sich die Aufnahme dieser Überlegungen in die Begründung der Berufungsvorentscheidung nur dazu, den Abgabepflichtigen zu verunsichern und einzuschüchtern. Dies sei mit dem Grundsatz gemäß § 114 Abs. 1 BAO alle Abgabepflichtigen gleich zu behandeln, nicht zu vereinbaren.

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.

(2) *Die Aussetzung der Einhebung ist nicht zu bewilligen, a) insoweit die Berufung nach Lage des Falles wenig erfolgversprechend erscheint, oder b) insoweit mit der Berufung ein Bescheid in Punkten angefochten wird, in denen er nicht von einem Anbringen des Abgabepflichtigen abweicht, oder c) wenn das Verhalten des Abgabepflichtigen auf eine Gefährdung der Einbringlichkeit der Abgabe gerichtet ist.*

(3) *Anträge auf Aussetzung der Einhebung können bis zur Entscheidung über die Berufung (Abs. 1) gestellt werden. 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.*

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

(5) *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.*

Gemäß § 245 Abs. 1 BAO beträgt die Berufungsfrist einen Monat. Enthält ein Bescheid die Ankündigung, dass noch eine Begründung zum Bescheid ergehen wird, so wird die Berufungsfrist nicht vor Bekanntgabe der fehlenden Begründung oder der Mitteilung, dass die Ankündigung als gegenstandslos zu betrachten ist, in Lauf gesetzt.

(2) Durch einen Antrag auf Mitteilung der einem Bescheid ganz oder teilweise fehlenden Begründung (§ 93 Abs. 3 lit. a) wird der Lauf der Berufungsfrist gehemmt.

(3) Die Berufungsfrist kann aus berücksichtigungswürdigen Gründen, erforderlichenfalls auch wiederholt, verlängert werden. Durch einen Antrag auf Fristverlängerung wird der Lauf der Berufungsfrist gehemmt.

(4) Die Hemmung des Fristenlaufes beginnt mit dem Tag der Einbringung des Antrages (Abs. 2 oder 3) und endet mit dem Tag, an dem die Mitteilung (Abs. 2) oder die Entscheidung (Abs. 3) über den Antrag dem Antragsteller zugestellt wird. In den Fällen des Abs. 3 kann jedoch die Hemmung nicht dazu führen, dass die Berufungsfrist erst nach dem Zeitpunkt, bis zu dem letztmals ihre Verlängerung beantragt wurde, abläuft.

Zur Frage der Berechtigung der Einbringung eines Antrages auf Aussetzung der Einhebung in einem offenen Berufungsverfahren im Sinne des Abs.1 leg. cit. auszuführen, dass innerhalb offener Frist nach Erlassung der verfahrensgegenständlichen Bescheide hinsichtlich Umsatzsteuer, Körperschaftsteuer und Kapitalertragsteuer am 21. Jänner 2010 ein Antrag auf Verlängerung der Rechtsmittelfrist bis 31. März 2010 eingebracht wurde.

Abgabe und Zeitraum	Bescheiddatum	Zustellung
U 2000	21.12.2009	29.12.2009
U 2001	21.12.2009	29.12.2009
U 2002	21.12.2009	29.12.2009
U 2003	21.12.2009	29.12.2009
U 2004	21.12.2009	29.12.2009
U 2005	21.12.2009	29.12.2009
U 2006	21.12.2009	29.12.2009
U 2007	21.12.2009	29.12.2009
U 2008	21.12.2009	29.12.2009
U 10/2009	16.12.2009	22.12.2009
K 2001	21.12.2009	4.1.2010
K 2002	21.12.2009	4.1.2010
K 2003	23.12.2009	4.1.2010
K 2004	23.12.2009	4.1.2010
K 2005	23.12.2009	4.1.2010
K 2006	23.12.2009	4.1.2010
K 2007	23.12.2009	4.1.2010
Kest 2000	17.12.2009	29.12.2009
Kest 2001	17.12.2009	29.12.2009
Kest 2002	17.12.2009	29.12.2009
Kest 2003	17.12.2009	29.12.2009
Kest 2004	17.12.2009	29.12.2009
Kest 2005	17.12.2009	29.12.2009
Kest 2006	17.12.2009	29.12.2009
Kest 2007	17.12.2009	29.12.2009
Kest 2008	17.12.2009	29.12.2009
Kest 2009	17.12.2009	29.12.2009

Zur Begründung des Antrages wurde ausgeführt:

„Die Bescheide wurden von Ende Dezember bis 4. Jänner zugestellt. Durch den reduzierten Kanzleibetrieb bis 8. Jänner wurden allein für die Erfassung und betragsmäßige Kontrolle aller Einzelbescheide zwei Wochen benötigt. Erst Mitte Jänner konnte begonnen werden, sich inhaltlich mit dem 188 Seiten umfassenden Prüfbericht zu befassen, der als Anhang auf zwei externe Gutachten verweist. Das erste Teilgutachten umfasst dabei 70 Seiten und 30 Seiten Anlagen und Beilagen, das zweite Teilgutachten 93 Seiten und 148 Seiten Anlagen und Beilagen, auf die verwiesen wird. Insgesamt sind somit über 800 Seiten zu studieren, bevor eine inhaltliche Auseinandersetzung mit den Feststellungen überhaupt möglich ist.

Weiters wird im Hinblick auf den extrem langen Prüfungszeitraum von insgesamt NEUN (!) Jahren die Beschaffung von die Berufung untermauernden Unterlagen ebenfalls erheblichen zeitlichen und personalmäßigen Aufwand verursachen. Die Fertigstellung der auf diesen Berichten basierenden Berufung ist daher frühestens zum beantragten Zeitpunkt möglich.

Wir ersuchen um antragsgemäße Stattgabe, für den Fall der positiven Erledigung auf gesonderte Bescheiderteilung verzichtend, zeichnen wir...“

Mit Bescheid vom 25. Jänner 2010 wurde dem Antrag stattgegeben, die Rechtsmittelfrist bis 31. März 2010 verlängert.

Der weitere Bescheidspruch lautet wie folgt:

„Hinweis: Die gewährte Frist erscheint als ausreichend, mit einer weiteren Fristverlängerung kann nicht gerechnet werden.“

Am 31. März 2010 wurde dennoch ein neuerlicher Antrag auf Verlängerung der Rechtsmittelfrist bis 20. April 2010 eingebracht und dieser wie folgt begründet:

„Aufgrund des erheblichen Datenumfangs des 188 Seiten umfassenden Prüfberichtes, der als Anhang auf zwei externe Gutachten verweist und insgesamt rund 500 Seiten umfasst, konnte die inhaltliche Bearbeitung erst in den letzten Tagen abgeschlossen werden. Aufgrund der Osterferien konnte der vorläufige Entwurf aber noch nicht vom zuständigen Geschäftsführer gegengelesen und bestätigt werden. Die Fertigstellung der Berufung ist daher voraussichtlich erst zum beantragten Zeitpunkt möglich. Wir ersuchen um antragsgemäße Stattgabe, für den Fall der positiven Erledigung auf gesonderte Bescheiderteilung verzichtend, zeichnen wir...“

Dieser Antrag wurde mit Bescheid vom 7. April 2010, Zustellung 9. April 2010, abgewiesen.

Nach dem Eingangstempel ist am 12. April 2010 die mit 9. April 2010 (Freitag) datierte Berufung eingelangt, die unmittelbar der Abgabenbehörde zweiter Instanz zur Entscheidung vorgelegt wurde.

Über die Berufung gegen die Abgabenbescheide vom 9. April 2010 wurde mit Berufungsentcheidung vom 21. Dezember 2011 zu RV/891-W/11 abgesprochen und diese wegen ver-späteter Einbringung mit folgender Begründung zurückgewiesen:

„Nach § 245 BAO kann eine Berufungsfrist aus berücksichtigungswürdigen Gründen erforderlichenfalls auch wiederholt verlängert werden. Die Verlängerung der Rechtsmittelfrist liegt im Ermessen der Abgabenbehörde (Argument „kann“ im § 245 Abs. 3 erster Satz; vgl zB Stoll JBI 1982, 7).“

Eine weitere Verlängerung der Berufungsfrist ist, wenn über die Frist bereits bescheidmäßig abgesprochen wurde, wegen der mit dem Bescheid einhergehenden Wirkung der Unabänderbarkeit nur dann zulässig, wenn die Voraussetzungen des § 294 (Änderung der maßgeblichen Umstände) vorliegen (Ritz, BAO, 4. Überarbeitete Auflage, Seite 777 mit Verweis auf Stoll, JBI 1982, 7)

Im Bescheidspruch des Bescheides vom 25. Jänner 2010 wird unmissverständlich festgehalten, dass die Abgabenbehörde einem allfälligen weiteren Fristverlängerungsantrag nicht zustimmen werde und eine letztmalige Frist zur Einbringung einer Berufung bis 31. März 2010 gesetzt.

Damit ist nunmehr in einem weiteren Schritt zu prüfen, ob zwischen dem Zeitpunkt der Erlassung dieses Bescheides (dem 25. Jänner 2010) und dem neuerlichen Antrag (also in der Zeitspanne bis 31. März 2010) eine Änderung der maßgeblichen Umstände eingetreten ist, die geeignet ist, dennoch eine Verlängerung der Berufungsfrist zulässig zu machen (eine positive Entscheidung wäre selbst dann noch im Ermessen der Behörde gelegen).

Dazu ist zunächst zu den Umständen, die Basis des Bescheides vom 25. Jänner 2010 waren, die Tz 3 des Prüfungsberichtes vom 22.12. 2009 heranzuziehen, in der der Prüfungsablauf wie folgt geschildert wird:

„Bei der Bw. wurde durch das Finanzamt für den 1. und 23. Bezirk eine Umsatzsteuersonderprüfung für den Zeitraum 2/2006 bis 8/2006 durchgeführt.

Bereits bei der Umsatzsteuersonderprüfung stellte die Prüferin nachstehende Ungereimtheiten in der Losungsermittlung und in dem buchhalterischen Rechenwerk fest:

-) Losungsermittlung (Mehrfachlösungen= identische Losungsbeträge an mehreren Tagen)
-) Kassabuchführung (keine Überprüfung der Kassengebarung der einzelnen Filialen)
-) Nichtausweisung der mit Kreditkarten bezahlten Beträge auf den spärlich vorgelegten Kassastreifen
-) Fehlen von Grundaufzeichnungen
-) die Nichtzuordenbarkeit der Warenlieferungen zu den einzelnen Filialen.

Das gehäufte Auftreten der aufgezeigten Ungereimtheiten musste als Indiz für Manipulationen gewertet werden.

Durch die Verpflichtung der Gleichbehandlung aller Steuerpflichtiger und um auf diese Art Steuerverkürzungen zu vermeiden, erfolgte die Ankündigung einer Betriebsprüfung.

Ab 4.12.2006 wurden die Mängel der Buchhaltung, die Umsatzsteuersonderprüfung betreffend, dem steuerlichen Vertreter im Beisein des Teamleiters mitgeteilt.

Seitens der steuerlichen Vertretung wurde vehement versucht die Betriebsprüfung abzuwehren. Es ergibt sich beispielsweise am 13.12.2006 folgender Schriftverkehr der steuerlichen Vertretung an die zu prüfende Firma:

Pkt.1 Betriebsprüfung 2003 bis 2004:

Da die letzte Betriebsprüfung die Jahre 2000 bis 2002 umfasst hat, war 2003 noch nicht von einer Betriebsprüfung betroffen und **darf** daher geprüft werden. Mag. hat gegenüber der Prüferin bereits alle von Frau K. angeregten Argumente vorgebracht und bestmöglich versucht, **die Ausdehnung der Umsatzsteuernachschaub in eine Betriebsprüfung abzuwehren**. Die Betriebsprüfung kann nicht mehr verhindert, sondern nur noch bestmöglich abgewickelt werden. **Wir möchten nochmals daran erinnern, dass für die Möglichkeit einer strafbefreienden Selbstanzeige eine Frist bis zum 20.12.2006 gesetzt wurde, und dass Mag., Herrn M., diesbezüglich dringend um Rückruf ersucht hat.**

Die Unterfertigung des Prüfungsauftrages bezüglich der Außenprüfung wurde am 20.12.2006 mit dem Vermerk begonnen, dass keine Selbstanzeige erstattet wird."

Als Beginn der tatsächlichen Prüfungshandlungen wurde der 16.1.2007 vereinbart. Die Außenprüfung war vorerst für die Jahre 2003 und 2004 vorgesehen.

Im Zuge der Prüfungshandlungen erfolgte die Abgabe der Steuererklärungen 2005 bis 2007 und die Ausdehnung des Prüfungszeitraumes auf die genannten Zeiträume.

Bei der Überprüfung der Buchhaltung traten die bereits bei der USO Prüfung festgestellten Mängel auch in den anschließenden Prüfungsjahren auf. Es wurden nachweislich massive Lösungsverkürzungen festgestellt.

Sowohl im Jahr 2007 als auch im Jahr 2008 musste die Außenprüfung für einen längeren Zeitraum unterbrochen werden, da die Prüferin im 2. Halbjahr 2007 einen Dienstunfall hatte und Mitte 2008 eine Folgeoperation notwendig war.

Am 15.1.2007 erfolgte von der Prüferin im Beisein des steuerlichen Vertreters, Herrn Mag. und dem Geschäftsführer, Herrn M.S., eine Betriebsbesichtigung in den Räumlichkeiten der L. und T. Lokale in der W.. An diesem Tag war das Boniersystem defekt und die Kellner nahmen händische Bonierungen vor. Auf die Frage der Prüferin, wie so etwas passieren könne bzw. wie man die Lösungen in der Folge ermitteln würde, teilte der Geschäftsführer mit, dass dies alle 3 Monate vorkäme und die jeweiligen Tageslösungen in der EDV nachträglich erfasst werden würden, wenn diese wieder funktionsfähig sei. Grundaufzeichnungen bezüglich der „Nachbonierungen“ oder der „händisch geführten Bonierungen“ wurden im Zuge der Prüfung nie vorgelegt bzw. muss ausdrücklich betont werden, dass für die Lokale in der W. überhaupt keine Grundaufzeichnungen der Außenprüfung zur Verfügung gestellt werden konnten.

Hinsichtlich der angeblichen „Nachbonierungen“ erfolgte am 31.1.2007 die Fortsetzung der Betriebsbesichtigung mit Organen der Systemprüfungsabteilung. Die Gründe gaben Anlass dafür, dass ein Lokalaugenschein vor Ort bezüglich der Lösungsermittlung vorgenommen werden musste. Hinsichtlich der Tatsache, dass für die Lokale in der W. nie Grundaufzeichnungen vorgelegt wurden, musste man zur Wahrheitsfindung bezüglich der Lösungsermittlung oder der zum Teil nicht aufbewahrten bzw. nicht auffindbaren Grundaufzeichnungen die Geschäftsvorgänge und Tatsachen persönlich wahrnehmen.

Im Jahr 2008 waren von der Prüferin bereits massive Lösungsverkürzungen festgestellt worden und es erfolgte die Einschaltung der Steuerfahndung. Die diesbezüglichen Feststellungen, wurden ausreichend mit der Steuerfahndung besprochen. Bei den Lösungsverkürzungen ging es überwiegend darum, dass die Kellner der L. und T. Filiale nach der Sperrstunde wesentlich höhere Lösungsbeträge auf die Bankkonten einzahlten, als dafür Lösungen in der Buchhaltung vorhanden waren. In der Folge wandte sich die Steuerfahndung mit den vorliegenden Beweisen an die Staatsanwaltschaft Wien. Aufgrund der Fakten der Abgabenverkürzungen erfolgten Anordnungen zu Hausdurchsuchungen.

Am 1.4.2008 erfolgten Hausdurchsuchungen in den Räumlichkeiten der Bw.

Die Sichtung der beschlagnahmten Unterlagen ergab einerseits, dass die Tatbegehung der Umsatzverkürzung auch während des laufenden Prüfungsverfahrens vom Geschäftsführer der Bw., M.S., fortgesetzt wurde und dass Unterlagen beschlagnahmt wurden, die darauf

hinwiesen, dass bewusst Grundaufzeichnungen zur Losungserfassung der Außenprüfung vorenthalten worden sind. Das Vorfinden solcher detaillierter Grundaufzeichnungen ergab beispielsweise „Zweite Tageslosungsaufzeichnungen“ für Filialen.

Am 13.10.2009 wurde der Geschäftsführer, M.S., im Beisein des steuerlichen Vertreters, Herrn Mag. und des Rechtsanwaltes, G., in den Räumlichkeiten der Finanzverwaltung einvernommen.

Im Anschluss an die Einvernahme wurde die Anordnung der anschließenden neuerlichen Hausdurchsuchung übergeben und über M.S. wegen Tatbegehung-, Verdunkelungs- und Fluchtgefahr die Untersuchungshaft ausgesprochen.

Die Auswertung der neuerlich beschlagnahmten Unterlagen bei der Hausdurchsuchung ergab, dass Tatbegehung nach wie vor aufrecht ist. Die vorgefundene Belege bzw. Kassaabrechnungsstreifen ließen die Umsatzverkürzungen im Detail erkennen.

Am 22.10.2009 wurde der Beschuldigte, M.S., in der Untersuchungshaft im Beisein der Staatsanwältin und den Organen der Steuerfahndung und Finanzverwaltung einvernommen.

Bei dieser Einvernahme wurden sämtliche Fakten der Umsatzverkürzung bestritten. Die Einvernahme wurde abgebrochen und sollte am 3.11.2009 fortgesetzt werden.

Am 30. Oktober 2009 erging ein Geständnis und eine Stellungnahme von Rechtsanwalt Dr. Zanger, im Auftrag des Beschuldigten M.S. an die Staatsanwaltschaft Wien. Das Geständnis stützte sich darauf, dass nicht der von der Abgabenbehörde als verkürzt angenommene Abgabenbetrag hinterzogen worden sei, sondern lediglich jener, der notwendig gewesen sei, um den Unterhalt der Familie zu ersetzen bzw. um auch Reparatur- und Wartungsarbeiten in den Betrieben mit solchen Geldmitteln zu bezahlen. Die Umsatzverkürzung soll insbesondere aus den Einnahmen vom Party- bzw. Abholservice lukriert worden sein.

Bei Fortsetzung der Einvernahme am 3.11.2009 verweigerte der Beschuldigte die Aussage.

Am 12.11.2009 wurden die Brüder von M.S., F.M. und S.M., bezüglich deren Geschäftsführertätigkeit im Prüfungszeitraum bis September 2011 vorgeladen. Beide erschienen mit dem Rechtsvertreter, Dr. Zanger und machten von ihrem Recht die Aussage zu verweigern Gebrauch.

Am 13.11.2009 teilte die Staatsanwältin mit, dass Dr. Zanger um eine neuerliche Einvernahme des Beschuldigten ersucht habe.

Am 19.11.2009 erfolgte daher eine neuerliche Einvernahme des Beschuldigten in der Justizanstalt Josefstadt, bei der er zusätzlich zum schriftlichen Geständnis zu Protokoll gab, dass nicht alle Umsätze der Restaurants in den Steuererklärungen angegeben worden sind.

Diese Schwarzumsätze sollen teilweise für ihn selbst verwendet worden sein, um die Privatausgaben finanzieren zu können. Die Höhe der Schwarzumsätze konnte nicht angegeben werden.

Die Schlussbesprechung fand am 15.12.2009 in den Räumlichkeiten des steuerlichen Vertreters statt.“

Zu den aus den Akten zu entnehmenden Eckdaten zum Umfang und zur Verfahrensdauer des Prüfungsverfahrens wird zudem festgestellt und zur Würdigung herangezogen,

-) dass der Prüfungsbericht vom 22. Dezember 2009 168 Seiten hat.

-) Gegen M.S. am 13. März 2008 Anzeige an die Staatsanwaltschaft erstattet wurde.

-) Mag. S. am 4. Juni 2009 im gerichtlichen Finanzstrafverfahren zum Gutachter bestellt wurde. Sein erstes Teilgutachten vom 30. Juli 2009 stammt und 70 Seiten (und Anlagen) umfasst und das zweite Teilgutachten mit 18. November 2009 datiert wird und 94 Seiten (und Anlagen) hat.

Die Berufung vom 9. April 2010 umfasst hingegen nur 18 Seiten.

Die beiden Gutachten und der Schlussbericht haben somit zusammen 332 Seiten.

Ist im Antrag auf Verlängerung der Rechtsmittelfrist vom 21. Jänner 2010 noch von einem Gesamtumfang des Prüfberichtes und der Gutachten samt Anlagen von 800 Seiten die Rede (wobei die angeführten Blattzahlen aufaddiert lediglich eine Summe von 529 Seiten ergeben), so wird dieser Gesamtumfang im weiteren Antrag auf Verlängerung der Rechtsmittelfrist vom 31. März 2010 nur noch mit 500 Seiten angegeben.

Dem neun Jahre umfassenden Prüfungszeitraum steht unbestritten auch ein über mehrere Jahre abgeführtes Prüfungsverfahren gegenüber. Wie aus der Tz 3 des Prüfungsberichtes zu entnehmen ist, war der steuerliche Vertreter jedoch zu mindestens seit Dezember 2006, also seit mehr als drei Jahren vor Erlassung der verfahrensgegenständlichen Bescheide intensiv in das Prüfungsgeschehen involviert.

Unzweifelhaft liegt den Anträgen auf Fristverlängerung zur Einbringung einer Berufung gegen die Abgabennachforderungen auch eine außergewöhnlich hohe Menge an zu bearbeitendem Belegmaterial zu Grunde.

Jedoch ist es gerade für Großfälle dieser Art typisch, dass die lange Verfahrensdauer auf eine Art Grabenkrieg zurückzuführen ist und beide Seiten (Abgabepflichtiger wie Finanzamt) verfahrensbegleitend laufend angehalten sind, Ermittlungen und widerstreitendes Parteienvorbringen zu bearbeiten. Der steuerliche Vertreter ist seit Jahren in das Prüfungsgeschehen eingebunden und kennt die Ermittlungsschritte der Abgabenbehörde sowie des parallel geführten Finanzstrafverfahrens und die Verantwortungslinie seines Mandanten, daher kann nicht mit Erfolg behauptet werden, dass man sich nach Zustellung der Bescheide erst neu in diese umfangreiche Materie einarbeiten musste.

Auch wenn bei einer nach den Grundsätzen des Finanzstrafgesetzes geführten Betriebsprüfung der Hauptspielort mitunter sogar vorübergehend mehr im Bereich der Justiz liegen mag und so wie in diesem Fall zusätzlich ein Rechtsanwalt die Interessen des Abgabepflichtigen als materiell Beschuldigten wahrnimmt, so ist jedoch nach der Aktenlage und menschlichem Ermessen der steuerliche Vertreter bei Zustellung des Prüfungsberichtes und der verfahrensgegenständlichen Abgabenbescheide wohl keinesfalls von ihm bisher völlig unbekannten Fakten und Annahmen der Abgabenbehörde überrascht worden, wie das z.B. bei einer in Abwesenheit des zu prüfenden Abgabepflichtigen vorgenommenen Prüfung der Fall sein mag.

Im Gerichtsauftrag erstellte Gutachten werden dem Beschuldigten zudem unabhängig von einem noch laufenden abgabenbehördlichen Prüfungsverfahren direkt durch die Justiz zur Kenntnis gebracht (siehe dazu das im Akt erliegende Geständnis und die Stellungnahme vom 30. Oktober 2010, wo auf das gerichtliche Gutachten Bezug genommen wird), daher waren auch die Ansichten des Sachverständigen bei Abschluss der Prüfung kein Novum mehr.

Im Bescheidspruch vom 25. Jänner 2010 wurde mit dem Passus „mit einer weiteren Fristverlängerung kann nicht gerechnet werden“, die verbindliche Meinung der Behörde kundgetan, dass bei ihrem Kenntnisstand am Entscheidungstag nur noch eine letztmalige Fristverlängerung bis 31. März 2010 im Rahmen deren Ermessens erlangbar war.

Damit war es der Bw. auferlegt, im neuerlichen Antrag die Änderung der tatsächlichen Verhältnisse zwischen Erlassung des Bescheides vom 25. Jänner 2010 und der neuerlichen Antragstellung am 31. März 2010 zu behaupten und die Behörde davon zu überzeugen.

Faktum ist, dass im Antrag vom 31. März 2010 keine Änderung der tatsächlichen Verhältnisse vorgebracht wurde, sondern der Umfang der zu prüfenden Unterlagen sogar mit einer geringeren Seitenzahl angegeben wurde als im Erstantrag.

Nach dem Parteienvorbringen war am 31. März 2010 die Bearbeitung der Unterlagen abgeschlossen und es gab sogar bereits einen vorläufigen Entwurf einer Berufungsschrift. Der einzige nach Ansicht der steuerlichen Vertretung noch zu erbringende Punkt war das Gegenlesen und die Abzeichnung durch den Geschäftsführer.

Dieser Umstand stellt jedoch keine Änderung der tatsächlichen Verhältnisse zwischen Bescheiderlassung am 25. Jänner 2010 und neuerlichem Antrag am 31. März 2010 dar. Es wäre ohne unzumutbaren Aufwand zu bewerkstelligen gewesen, den bereits fertigen Entwurf der Berufung fristgerecht am 31. März 2010 einzureichen und allenfalls im Rechtsmittelverfahren das Parteienvorbringen noch weiter zu schärfen.

Die Abgabenbehörde zweiter Instanz ist zu dem Schluss gekommen, dass die Berufungsfrist nach dem Bescheidspruch des Bescheides vom 25. Jänner 2010 am 31. März 2010 abgelaufen ist. Der neuerliche Antrag auf Verlängerung der Rechtsmittelfrist konnte keine Hemmung im Sinne des § 245 Abs. 3 BAO mehr bewirken.

Die Berufung vom 9. April 2010 wurde somit verspätet eingereicht und war nach § 284 Abs. 3 BAO in nichtöffentlicher Sitzung zurückzuweisen."

Demnach ist der bereits in der Berufungsvorentscheidung über die Berufung zu dem verfahrensgegenständlichen Antrag auf Aussetzung der Einhebung nach § 212 a BAO geäußerte Gedanke, die Berufung sei wenig Erfolg versprechend weil verspätet, als zutreffend bestätigt worden, da der Unabhängigen Finanzsenat die dem Antrag zu Grunde liegende Berufung vom 9. April 2010 als verspätet zurückgewiesen hat.

Das Berufungsverfahren ist damit abgeschlossen, daher war nach ständiger Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes die Berufung hinsichtlich des offenen Aussetzungsantrages abzuweisen (VwGH 10.4.1991, 91/15/0011, 26.6.1995, 95/15/0220, 4.12.2003, 2003/16/0496).

Zum Antrag der Bw. auf Durchführung einer mündlichen Verhandlung ist zu bemerken, dass auf Grund des zu beachtenden Gebotes der Verwaltungsökonomie (vgl. Ritz, ÖStZ 1996, 70) im Hinblick darauf, dass nach Ansicht des Unabhängigen Finanzsenates infolge der vorstehenden Ausführungen und bei gegebener Gesetzeslage ausgeschlossen werden kann, dass es bei Durchführung einer mündlichen Verhandlung zu einem anderen Bescheid hätte kommen können, von der Durchführung einer mündlichen Verhandlung abzusehen war.