

## **IM NAMEN DER REPUBLIK**

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter R. in der Beschwerdesache Bf., vertreten durch NN., über die Beschwerde vom 23.11.2012 gegen den Abrechnungsbescheid gemäß § 216 BAO der belangten Behörde Zollamt Wien vom 24.10.2012, Zl. zzz, zu Recht erkannt:

Die Beschwerde wird gemäß § 279 BAO als unbegründet abgewiesen.

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

### **Entscheidungsgründe**

Dem vorliegenden Abgabenverfahren liegt folgender Sachverhalt zu Grunde:

Mit Bescheid vom 21. Oktober 1999, GZ zZz schrieb das damalige Hauptzollamt Wien der nunmehrigen Beschwerdeführerin (Bf.), der Bf, damalige Anschrift: ADRESSE1, derzeitige Anschrift: ADRESSE2, gemäß § 201 BAO iVm § 41 Abs. 1 Mineralölsteuergesetz 1995 (MinStG 1995) die Mineralölsteuer in Höhe von S 543.679,00 (€ 39.510,69) vor; die Bf. habe im Zeitraum 16. Jänner 1995 bis 10. Juli 1997 insgesamt 143.650 Liter Mineralöl zu gewerblichen Zwecken aus dem freien Verkehr eines Mitgliedstaates der Europäischen Union (EU) bezogen (insgesamt 39 Lieferungen der Produkte "Nr1" und "Nr2").

Mit Berufungsentscheidung vom 6. Juni 2005, GZ ZRV/0188-Z1W/02, gab der damalige unabhängige Finanzsenat der in dieser Verbrauchsteuerangelegenheit eingebrachten Beschwerde der Bf. vom 21. August 2000 gegen die Berufungsvorentscheidung des Hauptzollamtes Wien vom 7. Juli 2000, GZ ZzZ teilweise statt und setzte die Mineralölsteuer neu fest (S 307.271,00 bzw. € 22.330,25); die Festsetzung der Mineralölsteuer für das Produkt "Nr1" sei zu Unrecht erfolgt.

Mit Schreiben vom 28. April 2005 ersuchte die Bf. das Zollamt Wien um Nachsicht der Mineralölsteuer gemäß § 236 BAO.

Das Zollamt Wien wies diesen Antrag mit Bescheid vom 27. Juli 2005, GZ. ZZz, ab.

Die in dieser Billigkeitssache seitens der Bf. erhobene Beschwerde vom 22. Dezember 2005 (dem unabhängigen Finanzsenat vorgelegt mit Schreiben des Zollamtes Wien vom 19. Jänner 2006) wies der unabhängige Finanzsenat mit Berufungsentscheidung vom 3. August 2012, ZRV/0009-Z1W/06, als unbegründet ab.

Das Zollamt Wien forderte daraufhin die Bf. mit Schreiben vom 6. September 2012, Zl. zzZ, auf, den offenen Abgabebetrag in der Höhe von € 22.985,69 binnen zwei Wochen zu entrichten.

Mit Schriftsatz vom 13. September 2012 teilte die Bf. dem Zollamt Wien dazu mit, dass nach ihrer Ansicht hinsichtlich des offenen Abgabenrückstandes mit Ablauf des Jahres 2010 Einhebungsverjährung eingetreten sei und ersuchte das Zollamt, von weiteren Einbringungsschritten abzusehen.

Das Zollamt Wien schloss sich in seinem Schreiben vom 25. September 2012, Zl. ZZZ, dieser Meinung nicht an und forderte die Bf. auf, den vollstreckbaren Rückstand zu entrichten.

Die Bf. beharrte in ihrer dazu ergangenen Gegenäußerung vom 2. Oktober 2012 auf ihrer Ansicht und ersuchte neuerlich, die Verjährung der vorgeschriebenen Abgaben von Amts wegen wahrzunehmen und von weiteren Einbringungsschritten abzusehen.

Für den Fall, dass die Abgabenbehörde sich nicht in der Lage sehe, diesem Ersuchen Folge zu leisten, stellte die Bf. den Antrag, gem. § 216 BAO einen Abrechnungsbescheid hinsichtlich des gegenständlichen Abgabekontos auszufertigen.

Das Zollamt Wien erließ daraufhin den nunmehr angefochtenen Bescheid vom 24. Oktober 2012, Zl. zzz und stellte fest, dass der erwähnte Abgabenrückstand in der Höhe von € 22.985,69 nicht erloschen sei.

Das Zollamt geht in diesem Bescheid davon aus, dass auf Grund von mehreren Unterbrechungshandlungen keine Verjährung eingetreten sei.

Der Vorlageantrag an den unabhängigen Finanzsenat sei am 25. Dezember 2005 beim Zollamt Wien eingebracht und von diesem am 19. Jänner 2006 an den unabhängigen Finanzsenat weiter geleitet worden. Die Einschreiterin sei von der Weiterleitung in Kenntnis gesetzt worden. Diesem Vorgang komme verjährungsunterbrechende Wirkung zu weil er im Ergebnis eindeutig auf die Verfolgung der Durchsetzung des Abgabenanspruches ausgerichtet sei. Dies vor allem deshalb, weil dem Zollamt Wien durch die Beschwerde die Möglichkeit eröffnet worden sei, auf den Abgabenanspruch zu verzichten. Wäre dies die Absicht der Behörde gewesen, hätte diese Beschwerde mit einer zweiten, stattgebenden Berufungsvorentscheidung erledigt werden können. Da das Zollamt Wien jedoch nicht auf den Abgabenanspruch verzichten habe wollen, habe es dies mit der Weiterleitung der Beschwerde an die zuständige Behörde und der Verständigung der Bf. darüber eindeutig nach außen hin sichtbar zum Ausdruck gebracht. Die Weiterleitung erfülle somit eindeutig die im § 238 Abs. 2 BAO geforderten Voraussetzungen und es sei dadurch der Lauf der fünfjährigen Verjährungsfrist erst mit Ablauf des Jahres 2006 in Gang gesetzt worden.

Die Aufzählung der Unterbrechungshandlungen im § 238 Abs. 2 BAO sei keineswegs taxativ, vielmehr genüge es, dass die Amtshandlung nach außen in Erscheinung tritt und erkennbar den Zweck verfolge, den Anspruch gegen einen bestimmten Abgabenschuldner

durchzusetzen. Ob der Abgabenschuldner von dieser Amtshandlung Kenntnis erlangt habe, sei unerheblich. Im September und Dezember 2011 sei vom Zollamt Wien beim Sachbearbeiter im unabhängigen Finanzsenat mittels E-Mail der Verfahrensstand nachgefragt worden. Entgegen der Ausführungen der Einschreiterin seien das Zollamt und der unabhängige Finanzsenat verschiedene, voneinander unabhängige Behörden, sodass diese E-Mails keinesfalls mit „behördeninternen Besprechungen und Telefonaten“ gleichzusetzen seien.

Die Verjährungsfrist sei somit mit Ablauf des Jahres 2011 neuerlich in Gang gesetzt worden.

Gegen diesen Bescheid richtet sich die vorliegende Berufung vom 23. November 2012, die nunmehr als Beschwerde zu behandeln ist.

Das Zollamt Wien wies diese Berufung mit Berufungsvorentscheidung vom 13. Dezember 2012, Zl. xxx, als unbegründet ab.

Ohne in der Sache Neues vorzubringen, stellte die Bf. daraufhin mit Eingabe vom 17. Jänner 2013 den Vorlageantrag.

### **Über die Beschwerde wurde erwogen:**

Strittig ist ausschließlich die Frage, ob der in Rede stehende Abgabenanspruch verjährt ist.

Der geschilderte chronologische Ablauf des relevanten Geschehens lässt sich in tabellarischer Form wie folgt darstellen:

Entstehung des Abgabenanspruches	1995 bis 1997
UFS-Entscheidung in der Hauptsache	6.6.2005
Antrag auf Billigkeit § 236 BAO	28.7.2005
Antrag auf Stundung	9.8.2005
Abweisung § 236 BAO (UFS)	3.8.2012
Abweisung Stundung (Zollamt)	10.8.2012
Zahlungsaufforderung	6.9.2012
Verjährungseinrede	13.9.2012
Abrechnungsbescheid (§ 216 BAO)	24.10.2012

Unterbrechungshandlungen (§ 238 Abs. 2 BAO) laut Zollamt

Vorlage der Beschwerde (§ 236 BAO) an UFS	19.1.2006
E-Mail ZA an UFS (Urgenz wegen § 236 BAO)	09/2011 und 12/2011

Die in § 238 BAO geregelte Einhebungsverjährung befristet das Recht, eine fällige Abgabe einzuheben und zwangsweise einzubringen.

Die Verjährung fälliger Abgaben wird gemäß § 238 Abs. 2 BAO durch jede zur Durchsetzung des Anspruches unternommene, nach außen erkennbare Amtshandlung unterbrochen und es beginnt die Verjährungsfrist mit Ablauf des Jahres, in welchem die Unterbrechung eingetreten ist, neu zu laufen.

Auch nicht notwendige Verwaltungsakte haben verjährungsunterbrechende Wirkung (vgl. VwGH 22.2.2008, 2007/17/0128, zu § 209 BAO).

Auf die Unterbrechung der Verjährung kann sich die Behörde dann mit Recht berufen, wenn die behauptete Unterbrechungshandlung aus dem Amtsbereich der Behörde hinausgetreten und irgendwie nach außen wirksam geworden und wenn ferner diese Unterbrechungshandlung einwandfrei aus den Verwaltungsakten nachweisbar ist (VwGH 30.9.1985, 81/08/0186).

Die Bf. räumt ein, dass im Jahr 2005 (also in dem Jahr, in dem über das Bestehen des verfahrensgegenständlichen Abgabensanspruches letztinstanzlich abgesprochen worden ist) eine Unterbrechung der Einhebungsverjährung erfolgt sei.

Sie bestreitet aber, dass die vom Zollamt Wien ins Spiel gebrachten Amtshandlungen der Jahre 2006 und 2011 (siehe obige Tabelle) geeignet waren, eine weitere Unterbrechung der Verjährung zu bewirken. Nach ständiger Judikatur könne sich die Behörde auf die Unterbrechung der Verjährung nur dann mit Recht berufen, wenn die behauptete Unterbrechungshandlung aus dem Amtsbereich der Behörde hinausgetreten und irgendwie nach außen wirksam geworden seien und weiters, wenn diese Unterbrechungshandlung einwandfrei aus den Verwaltungsakten nachweisbar sei (VwGH 22.5.1958, 0002/57). Solche Unterbrechungshandlungen hätten ausschließlich im Jahr 2005 stattgefunden.

Diesem Einwand kommt aus folgenden Gründen keinerlei Berechtigung zu.

#### **Zur Unterbrechungshandlung im Jahr 2006:**

Die Bf. stellte im Jahr 2005 im Hinblick auf den aushaftenden Abgabebetrag den Antrag aus Nachsicht gemäß § 236 BAO. Anschließend beantragte sie die Gewährung einer Zahlungserleichterung (Stundung) bis zum Zeitpunkt der rechtskräftigen Entscheidung über das Nachsichtsbegehren.

Das Zollamt wies den Antrag auf Billigkeit mit Bescheid vom 28. Juli 2005 ab. Gegen diesen Bescheid erhob die Bf. am 9. August 2005 das Rechtsmittel der Berufung. Über diese Berufung entschied das Zollamt mit Berufungsvorentscheidung vom 24. November 2005. Gegen diesen Bescheid richtete sich die Beschwerde der Bf. vom 22. Dezember 2005. Diese Beschwerde legte das Zollamt mit Schriftsatz vom 19. Jänner 2006 dem damals dafür zuständigen unabhängigen Finanzsenat vor.

Dazu ist zunächst darauf hinzuweisen, dass der Gesetzgeber durch das Abgaben-Rechtsmittel-Reformgesetz (AbgRmRefG), BGBl. I Nr. 97/2002, den unabhängigen

Finanzsenat geschaffen hat, eine unabhängige Verwaltungsbehörde (§ 1 Abs. 1 UFS-Gesetz), die u.a. bei der Entscheidungsfindung von der damaligen Abgabenbehörde erster Instanz (etwa dem Zollamt) und deren Oberbehörde (etwa dem Bundesminister für Finanzen) unabhängig war. Das Gesetz sah ein kontradiktorisches Verfahren vor dem unabhängigen Finanzsenat vor, in welchem das Finanzamt (§ 276 Abs. 7 BAO), das Zollamt (§ 85c Abs. 5 ZollR-DG) oder der Amtsbeauftragte (§§ 151, 157 und 159 FinStrG) als Partei des Verfahrens (Amtspartei) auftrat. Dem unabhängigen Finanzsenat kam kein Weisungsrecht gegenüber der Abgabenbehörde erster Instanz zu. Die Bf. ist daher nicht im Recht, wenn sie meint, beim Zollamt Wien und beim unabhängigen Finanzsenat handle es sich um ein und dieselbe Behörde.

Der genannte Vorlagebericht des Zollamtes vom 19. Jänner 2006 ist nach der Aktenlage am 24. Jänner 2006 beim unabhängigen Finanzsenat eingelangt. Das entsprechende Dokument mit dem Originaleingangsstempelabdruck liegt dem Bundesfinanzgericht vor. Für das Verfahren des unabhängigen Finanzsenates galten gemäß § 85 c Abs. 8 ZollR-DG in der damals gültigen Fassung die diesbezüglichen Bestimmungen der BAO sinngemäß. Die erwähnte Vorlage löste daher die in § 276 Abs. 6 BAO in der damals gültigen Fassung vorgesehenen Wirkungen aus (etwa die Verpflichtung des Zollamtes, den unabhängigen Finanzsenat über Änderungen aller für die Entscheidung über die Beschwerde bedeutsamen tatsächlichen und rechtlichen Verhältnisse in Kenntnis zu setzen).

Die Bf. wurde seitens des Zollamtes – nach den unwidersprochen gebliebenen Feststellungen in der Berufungsvorentscheidung – von der Vorlage in Kenntnis gesetzt.

Angesichts all dieser Umstände erachtet es das Bundesfinanzgericht als gesichert, dass entgegen der Ansicht der Bf. der (nachweislich im Jahr 2006 versandte) Vorlagebericht aus dem Amtsbereich des Zollamtes hinausgetreten ist und Außenwirksamkeit erlangte. Die diesbezüglichen Einwände der Bf. sind daher nicht geeignet, das Vorliegen einer tauglichen Unterbrechungshandlung berechtigt in Zweifel zu ziehen.

### **Zur Unterbrechungshandlung im Jahr 2011:**

Das eben Gesagte gilt für den E-Mailverkehr zwischen Zollamt und unabhängigen Finanzsenat sinngemäß. Dem Bundesfinanzgericht liegt ein Ausdruck des entsprechenden Schriftwechsels vor. Demnach hat das Zollamt Wien mit E-Mails vom 9. Juni 2011, 12. September 2011 und 15. Dezember 2011 beim unabhängigen Finanzsenat eine Erledigung des damals noch anhängigen Billigkeitsverfahrens in der verfahrensgegenständlichen Angelegenheit urgiert. Der Umstand, dass eine Unterbrechungshandlung dem Abgabepflichtigen (zunächst) nicht zur Kenntnis gelangt ist, schadet nicht (VwGH 18.12.2013, 2010/13/0153). Der erwähnten Korrespondenz kommt daher unterbrechende Wirkung trotz der Tatsache zu, dass die Bf. in diesen Schriftverkehr nicht eingebunden war.

Damit steht fest, dass das Zollamt Wien – wie in § 238 Abs. 2 BAO gefordert – sowohl im Jahr 2006 als auch im Jahr 2011 nach außen erkennbare Amtshandlungen unternommen hat.

### **Zur Frage der Durchsetzbarkeit des Abgabenanspruches:**

Zu prüfen bleibt, ob es sich bei diesen beiden Handlungen – wie ebenfalls in der zitierten Norm verlangt – um solche handelte, die zur Durchsetzung des Anspruchs unternommen worden sind.

Die gesetzlichen Bestimmungen des § 238 Abs. 2 BAO enthalten dazu eine beispielhafte und – wie das Zollamt zutreffend festgestellt hat – keines falls erschöpfende Aufzählung und nennt die Mahnung, die Vollstreckungsmaßnahmen, die Bewilligung einer Zahlungserleichterung und die Erlassung eines Haftungsbescheides.

Die Bf. hat am 9. August 2005 Stundung bis zur Entscheidung über das Billigkeitsbegehren beantragt. Das Zollamt hat für die Entscheidung über dieses Zahlungserleichterungsansuchen den Ausgang des Rechtsmittels in der Billigkeitssache als relevant erachtet und dies dem unabhängigen Finanzsenat im Rahmen der Urgenz auch zur Kenntnis gebracht. Den vom Zollamt im Zusammenhang mit der Beschwerde gegen den Bescheid betreffend die Abweisung des Nachsichtsansuchens gesetzten Schritten (umgehende Vorlage an den unabhängigen Finanzsenat und Verzicht auf die Erlassung einer zweiten Berufungsvorentscheidung, Urgenzschreiben an den unabhängigen Finanzsenat) kann bei verständiger Würdigung des nachgewiesenen Verwaltungshandelns somit nur der Sinn zugeschrieben werden, der Durchsetzung des Anspruches zu dienen.

Die Bf. verweist auf das Erkenntnis des VwGH vom 29. März 2007, ZI. 2005/16/0095 und die darin vorgenommene Aufzählung jener Maßnahmen, die unter § 238 Abs. 2 BAO zu subsumieren sind und meint es ließe sich daraus nicht ableiten, dass eine Anfrage beim unabhängigen Finanzsenat nach dem Verfahrensstand eine Unterbrechungshandlung zur Durchsetzung des Abgabenanspruches wäre. Das Verfahren vor dem unabhängigen Finanzsenat stelle vielmehr zur Gänze keine (Unterbrechungs-)Handlung der Behörde dar, sondern sei ausschließlich der Initiative des Abgabepflichtigen zuzurechnen, sodass auch alle daraus resultierenden Maßnahmen (wie z.B. die Weiterleitung des Aktes) kein aktives Handeln, sondern eine (passive) Folgewirkung darstellten.

Dem ist zu entgegnen, dass weder das Gesetz noch das von der Bf. zitierte Judikat eine erschöpfende Aufzählung aller denkbaren Amtshandlungen enthält, denen unterbrechende Wirkung zukommt. Die Vorlage der Beschwerde an den unabhängigen Finanzsenat durch das Zollamt stellt nach Ansicht des Bundesfinanzgerichtes zweifellos ein aktives Handeln der Abgabenbehörde dar.

Nach dem Einlangen des Vorlageantrages hatte das Zollamt mehrere Möglichkeiten:

- auf den Vorlageantrag nicht reagieren (dann könnte man tatsächlich von einem passiven Handeln sprechen)

- eine zweite Berufungsvorentscheidung erlassen
- die Beschwerde dem unabhängigen Finanzsenat vorzulegen.

Das Zollamt hat sich für die letzte Variante entschieden und die Beschwerde umgehend dem unabhängigen Finanzsenat vorgelegt. Das Zollamt hat durch das Ausfüllen des dafür vorgesehenen Vordruckes dokumentiert, dass es eine Berufungsvorentscheidung erlassen hat und dass es keine von dieser abweichende Entscheidung beantragt. Damit hat das Zollamt seine auch für den Ausgang des damals beim Zollamt noch anhängigen Stundungsverfahrens als entscheidungsmaßgeblich erachtete Ansicht zum Ausdruck gebracht, dass über das Nachsichtsbegehren zu Recht abschlägig entschieden worden ist.

Stellen die – in § 238 Abs. 2 BAO ausdrücklich genannten – Bewilligungen von Zahlungserleichterungen Maßnahmen zur Durchsetzung des Abgabenanspruches dar, kann der Aktenvorlage einer (nach Ansicht des Zollamtes) mit einer solchen Zahlungserleichterung untrennbar in Verbindung stehenden Beschwerde im Billigkeitsverfahren keine andere Wirkung zukommen. Sowohl die erwähnte Aktenvorlage als auch die anschließenden Urgenzschreiben können damit als Amtshandlungen gewertet werden, die letztlich auf die Durchsetzung des Abgabenanspruches abzielten.

In diesem Zusammenhang wird darauf hingewiesen, dass es für die Unterbrechungswirkung einer Amtshandlung nicht darauf ankommt, ob diese Amtshandlung zur Erreichung des angestrebten Erfolges konkret geeignet war und ob der Abgabenschuldner von der Amtshandlung Kenntnis erlangte (VwGH 29.3.2007, 2005/16/0095). Es ist daher nicht zu untersuchen ob der vom Zollamt erachtete Konnex zwischen einerseits Stundungsansuchen und andererseits Nachsichtsansuchen (ein solcher besteht etwa insofern, als ein Stundungsansuchen abzuweisen ist, wenn die betreffende Abgabenschuld durch die Gewährung einer Nachsichtsmaßnahme bereits erloschen ist) tatsächlich im vermeinten Ausmaß bestand.

Damit steht fest, dass alle in § 238 Abs. 2 BAO geforderten Voraussetzungen erfüllt sind und dem geltend gemachten Einwand, es sei Einhebungsverjährung eingetreten, keine Berechtigung zukommt.

Denn die in Rede stehenden Abgaben wurden nach der o.a. Entscheidung des unabhängigen Finanzsenates im Jahr 2005 fällig und die in § 238 Abs. 1 genannte Frist von fünf Jahren begann zu laufen. Der Vorlageantrag des Jahres 2006 bewirkte eine Unterbrechung und hatte zur Folge, dass die Frist neu zu laufen begann. Es wäre daher per 31. Dezember 2011 Einhebungsverjährung eingetreten, wenn nicht zuvor (nämlich durch die oben erwähnten Urgenzschreiben des Jahres 2011) eine neuerliche Unterbrechung stattgefunden hätte. Da diesen Amtshandlungen aus den oben genannten Gründen unterbrechende Wirkung zuzuschreiben ist, begann die fünfjährige Verjährungsfrist mit Ablauf des Jahres 2011 wiederum neu zu laufen. Die Zahlungsaufforderung vom 6. September 2012 ist somit fristgerecht ergangen.

Das Zollamt Wien hat im angefochtenen Abrechnungsbescheid daher zu Recht festgestellt, dass die Verpflichtung zur Entrichtung des im Bescheid genannten Abgabenrückstandes nicht erloschen ist.

### **Zulässigkeit einer Revision**

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

Zur Frage ob einem Vorlageantrag bzw. einem Urgenzschreiben im gegebenen Zusammenhang Unterbrechungswirkung zukommt, besteht - soweit ersichtlich - keine höchstgerichtliche Rechtsprechung. Die Revision war daher als zulässig zu erklären.

Wien, am 25. April 2018