

Gericht

Verwaltungsgerichtshof

Entscheidungsdatum

26.04.1994

Geschäftszahl

91/14/0129

Beachte**Miterledigung (miterledigt bzw zur gemeinsamen Entscheidung verbunden):**

93/14/0082

93/14/0015

Betreff

Der Verwaltungsgerichtshof hat über die Beschwerden des E in S, vertreten durch Dr. M, Rechtsanwalt in S, gegen den Bescheid der FLD OÖ vom 23.5.1991, 147/23-10/F-1991, betr Nachsicht von Abgabenschuldigkeiten, gegen den Bescheid der FLD OÖ vom 5.3.1992, 40/44-10/F-1992, betr Aussetzung der Entscheidung über eine Berufung (Nachsicht von Abgabenschuldigkeiten) sowie gegen den Bescheid der FLD OÖ, vom 24.7.1992, 10/20/1-BK/F-1992, betr Wiederaufnahme des Verfahrens hinsichtlich Umsatz-, ESt- und GewSt für die Jahre 1981 bis 1985, zu Recht erkannt:

Spruch

Die Beschwerden werden als unbegründet abgewiesen.

Der Beschwerdeführer hat dem Bund Aufwendungen von 9.105 S binnen zwei Wochen bei sonstiger Exekution zu ersetzen.

Begründung

Zur Vorgeschichte wird auf das hg Erkenntnis vom 17. Oktober 1989, 86/14/0193, (in der Folge: Vorerkenntnis) verwiesen, mit dem klargestellt wurde, daß der vom Beschwerdeführer am 20. März 1981 angeschaffte, zur Gänze betrieblich genutzte Kraftwagen der Type Mercedes 280 SE (in der Folge: Mercedes) nicht als sogenannter "Fiskal-Lkw" zu beurteilen ist.

In der Folge erhob der Beschwerdeführer eine Klage gegen die Republik Österreich nach den Bestimmungen des Amtshaftungsgesetzes. Er begehrte im wesentlichen, es möge festgestellt werden, die Republik Österreich hafte für den Schaden, den er dadurch in seinem Vermögen erlitten habe, daß der Mercedes steuerlich nicht als "Fiskal-Lkw" anerkannt worden sei. Diesem Klagebegehren gab der Oberste Gerichtshof mit Urteil vom 15. Jänner 1992, 1 Ob 43/91, mit der Begründung keine Folge, nicht jede objektiv unrichtige Entscheidung begründe einen Amtshaftungsanspruch. Ein Verschulden eines Organs liege dann nicht vor, wenn dessen Entscheidung auf einer bei pflichtgemäßer Überlegung vertretbaren Rechtsauslegung oder Rechtsanwendung beruhe. Damit treffe den die Auskunft erteilenden Beamten des Finanzamtes, der sich an den Erlaß des Bundesministers für Finanzen gehalten habe, kein Verschulden. Ebenso sei die Ansicht des Bundesministers für Finanzen vertretbar gewesen. Auch wenn der Verwaltungsgerichtshof im Vorerkenntnis der Auffassung des Bundesministers für Finanzen nicht beigetreten sei, könne nicht gesagt werden, daß bei Fehlen jeder im Gesetz festgelegten Entscheidungsmerkmale die Grundtendenzen des Steuerrechts berücksichtigende Rechtsansicht des Erlasses des Bundesministers für Finanzen, selbst wenn man in Erwägung ziehe, daß Verordnungen nicht unter einem solchen Zeitdruck erlassen würden, wie dies bei Einzelfallentscheidungen unvermeidlich sein könne, unvertretbar sei.

1. Nachsicht von Abgabenschuldigkeiten

Mit Eingabe vom 31. Dezember 1983 beantragte der Beschwerdeführer die Nachsicht jener Teile seiner Umsatz- und Einkommensteuerschuldigkeiten der Jahre 1981 und 1982, die - seiner Berechnung nach - auf die Nichtanerkennung des Mercedes als "Fiskal-Lkw" entfielen. Eine unbillige Härte sei darin gelegen, daß ihm der Schaden von 235.948 S lediglich entstanden sei, weil sich das Gesetz über den "Fiskal-Lkw" als verfassungswidrig erwiesen habe. Werde ein Gesetz wegen Rechts- oder Verfassungswidrigkeit aufgehoben, könne nicht der Steuerpflichtige bestraft werden, der auf die Richtigkeit des Gesetzes vertraut habe. Hätte bereits damals (im Zeitpunkt der Bestellung des Mercedes am 1. Dezember 1980) ein Unterschied in der Abschreibemöglichkeit bestanden, wäre für ihn nur die Anschaffung eines Klein-Lkw in Frage gekommen.

Mit Bescheid vom 3. Jänner 1984 wies das Finanzamt das Nachsichtsansuchen mit der Begründung ab, der Hinweis auf eine Gesetzesänderung bzw die Nichtanerkennung des "Fiskal-Lkw" durch die Rechtsprechung rechtfertigten keine Nachsicht. Überdies sei der Eingabe eine finanzielle Notlage des Beschwerdeführers nicht zu entnehmen.

In der am 9. Jänner 1984 erhobenen Berufung gegen diesen Bescheid führte der Beschwerdeführer aus, als Zeitpunkt der Anschaffung des Mercedes sei der Zeitpunkt der Bestellung (1. Dezember 1980), nicht jedoch jener der Auslieferung (20. März 1981) anzusehen, weshalb für die Beurteilung seines Falles die Rechtslage im Jahr 1980 maßgebend sei. Der Anschaffungszeitpunkt 1. Dezember 1980 ergebe sich auch aus der Tatsache, daß das Rechtsgeschäft im Jänner 1981 trotz seines Versuches nicht mehr rückgängig gemacht werden können. Die Einhebung der Abgaben, die nach der am 1. Jänner 1981 geltenden Rechtslage festgesetzt worden seien, stelle somit eine unbillige Härte dar. Da seine Bankkredite sowie seine Gläubiger- und Lieferantenkredite schon weit überzogen seien und er im Jahr 1982 nur einen Gewinn von 57.104 S erzielt habe, würde die Abweisung des Nachsichtsansuchens nicht nur seine finanzielle Notlage vergrößern, sondern die Existenz seines Unternehmens gefährden.

In einer abweisenden Berufungsvorentscheidung vom 20. Juli 1984 hielt das Finanzamt dem Beschwerdeführer vor, die angeführten Gründe rechtfertigten eine Nachsicht nicht. Eine Härte, die für den davon Betroffenen aus dem Gesetz erfolge und für deren Hintanhaltung der Gesetzgeber selbst hätte sorgen müssen, könne im Weg des an Unbilligkeit aus der Besonderheit des Einzelfalles orientierten § 236 BAO nicht beseitigt werden.

Im Antrag auf Entscheidung über die Berufung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz führte der Beschwerdeführer aus, die Zusage des Finanzamtes vom November 1980 stelle für ihn eine auf dem Gesetz basierende verbindliche Vereinbarung dar. Er verlange im Nachsichtsweg lediglich die Einhaltung des im maßgebenden Zeitpunkt - das ist nach Ansicht des Beschwerdeführers der 1. Dezember 1980 - geltenden Rechtes und der damit in Zusammenhang stehenden Vereinbarung.

Mit Schreiben vom 5. Juli 1990 forderte die belangte Behörde den Beschwerdeführer auf, seine wirtschaftlichen Verhältnisse zum Stichtag 30. Juni 1990 detailliert darzulegen. Überdies seien an Hand geeigneter Unterlagen seine in der Berufung behauptete finanzielle Notlage sowie die Gefährdung der Existenz seines Unternehmens nachzuweisen, weil diese aus der Aktenlage nicht ersichtlich seien.

Mit Schreiben vom 1. August 1990 hielt die belangte Behörde dem Beschwerdeführer eine Stellungnahme des Finanzamtes, in der sich dieses unter Darstellung des Sachverhaltes gegen die Gewährung der Nachsicht aussprach, vor und sagte ihm auf sein telefonisches Ersuchen hin zu, nicht vor Ende September 1990 eine Berufungsentscheidung zu erlassen. Gleichzeitig ersuchte sie den Beschwerdeführer, bis dahin mit dem betreffenden Sachbearbeiter Kontakt aufzunehmen.

Da der Beschwerdeführer auf keines dieser Schreiben reagierte, forderte ihn die belangte Behörde mit Schriftsatz vom 12. Februar 1991 neuerlich auf, zur Darlegung seiner wirtschaftlichen Verhältnisse eine Gegenüberstellung seiner Vermögenswerte - diesmal zum 1. Jänner 1991 - bis etwa Mitte April nachzureichen.

Auch dieses Schreiben blieb bis zur Erlassung des angefochtenen Bescheides unbeantwortet.

Mit dem nunmehr angefochtenen Bescheid vom 23. Mai 1991 wies die belangte Behörde das Nachsichtsansuchen ab. Aus den Ausführungen des Verwaltungsgerichtshofes im Vorerkenntnis sei ersichtlich, daß die Festsetzung der Abgaben, deren Nachsicht beantragt werde, im Sinn des Gesetzgebers erfolgt sei. Somit liege im gegenständlichen Fall eine Auswirkung der allgemeinen Rechtslage vor, die keine Unbilligkeit des Einzelfalles darstelle. Es könne nicht Sinn und Zweck einer Abgabennachsicht sein, vom Gesetzgeber gewollte restriktive Besteuerungsmaßnahmen zu unterlaufen. Selbst wenn das Finanzamt vor dem 31. Dezember 1980 auf Grund des Erlasses des Bundesministers für Finanzen vom 29. Dezember 1977, AÖFV Nr 286, eine Rechtsauffassung vertreten habe, die der Verwaltungsgerichtshof als gesetzlich nicht gedeckt erachtet habe, könne der Beschwerdeführer daraus für seinen Standpunkt nichts gewinnen. Der genannte Erlaß stelle keine Rechtsverordnung dar, aus der der Beschwerdeführer für sich Rechte ableiten könne, sondern diene lediglich der Erläuterung der Rechtsauffassung des Bundesministers für Finanzen im Interesse einer einheitlichen Vorgangsweise der Abgabenbehörden. Unter Hinweis auf das Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes vom 1. März 1989, 88/13/0183, vertrat die belangte Behörde weiters die Auffassung, eine Nachsicht sei ausschließlich aus dem Grund, weil ein Organ der Finanzverwaltung ursprünglich eine unrichtige, im nachfolgenden Verfahren verworfene Rechtsansicht vertreten habe, mangels Vorliegens der im § 236 BAO normierten Tatbestandsmerkmale nicht vertretbar. Wirtschaftliche Gründe, die für eine Abgabennachsicht sprächen, habe

der Beschwerdeführer trotz mehrmaliger Aufforderung nicht vorgebracht. Da bei Erlassung eines Nachsichtsbescheides stets die Sach- und Rechtslage im Zeitpunkt der Bescheiderlassung zu berücksichtigen sei, seien die Ausführungen des Beschwerdeführers über seine wirtschaftlichen Verhältnisse in der Berufung vom 9. Jänner 1984 als Entscheidungsgrundlage ungeeignet. Die Auskunft des Finanzamtes stelle keinen Vertrag mit dem Beschwerdeführer über das Bestehen oder Nichtbestehen eines Abgabeananspruches, sondern lediglich die Darlegung der damals herrschenden Rechtsmeinung dar, aus der der Beschwerdeführer jedoch - wie bereits ausgeführt - keine Rechte für sich ableiten könne. Da es der Beschwerdeführer überdies unterlassen habe, ausreichende wirtschaftliche Gründe, die für eine Nachsicht sprächen, darzulegen, könne eine Nachsicht schon aus rechtlichen Gründen nicht gewährt werden.

2. Aussetzung der Entscheidung über eine Berufung

Mit Eingabe vom 19. Dezember 1991 beantragte der Beschwerdeführer unter Wiederholung seines bisherigen Vorbringens (vgl oben Punkt 1.) die Nachsicht jener Teile seiner Umsatzsteuerschuldigkeiten der Jahre 1986 bis 1990, die - seiner Berechnung nach in Höhe von 67.372 S - auf die Nichtanerkennung des Mercedes als "Fiskal-Lkw" entfielen.

Mit Bescheid vom 16. Jänner 1992 wies das Finanzamt das Nachsichtsansuchen unter Hinweis auf das Vorerkenntnis sowie unter Wiederholung der in der abweisenden Berufungsvorentscheidung vom 20. Juli 1984 dargestellten Gründe ab.

Nachdem der Beschwerdeführer im wesentlichen mit denselben Gründen, wie in der am 9. Jänner 1984 erhobenen Berufung, gegen den Bescheid vom 16. Jänner 1992 eine Berufung eingebracht hatte, teilte ihm die belangte Behörde mit Schreiben vom 25. Februar 1992 mit, sie beabsichtige die Aussetzung der Entscheidung über die Berufung bis zum Ergehen des Erkenntnisses des Verwaltungsgerichtshofes zu 91/14/0129 betreffend die Nachsicht von 235.948 S (vgl nochmals oben Punkt 1.). Unter einem forderte die belangte Behörde den Beschwerdeführer auf mitzuteilen, ob seinerseits Interessen einer derartigen Aussetzung entgegenstünden.

In Beantwortung des Schreibens der belangten Behörde wies der Beschwerdeführer auf das mittlerweile über seine Klage nach den Bestimmungen des Amtshaftungsgesetzes ergangene (bereits erwähnte) Urteil des Obersten Gerichtshofes vom 15. Jänner 1992 hin. In der Beurteilung des Erlasses des Bundesministers für Finanzen bzw der Auskunft des Finanzamtes als dem Gesetz entsprechend sah der Beschwerdeführer eine Entscheidung über eine Vorfrage durch den Obersten Gerichtshof. Auf Grund dieser Vorfragenentscheidung sei der Beweis erbracht worden, daß die vom Verwaltungsgerichtshof vertretene Ansicht, der Erlaß sei vom Gesetz nicht gedeckt gewesen, unhaltbar bzw unrichtig sei, weshalb sich der Verwaltungsgerichtshof bei einer Wiederaufnahme des Verfahrens der Ansicht des Obersten Gerichtshofes anschließen müsse. Um dieses Verfahren abzukürzen (Abwarten der Wiederaufnahme des Verfahrens durch den Verwaltungsgerichtshof bzw der Entscheidung im Beschwerdefall 91/14/0129), wäre es zweckmäßig, die Berufung betreffend Umsatzsteuer für die Jahre 1986 bis 1990 im Sinn der Entscheidung des Obersten Gerichtshofes stattgebend zu erledigen, womit sich sowohl das gegenständliche Nachsichtsverfahren, als auch dessen Aussetzung erübrigen würden. Sollte sich die belangte Behörde jedoch diesen Überlegungen nicht anschließen, wäre über die Nachsicht von 67.372 S ohne Rücksicht auf das beim Verwaltungsgerichtshof zu 91/14/0129 anhängige Verfahren zu entscheiden.

Mit dem nunmehr angefochtenen Bescheid vom 5. März 1992 setzte die belangte Behörde die Entscheidung über die Berufung gegen die Abweisung des Nachsichtsansuchens vom 19. Dezember 1991 gemäß § 281 Abs 1 BAO aus. Das Interesse des Beschwerdeführers erstreckte sich lediglich darauf, ohne unnötigen Aufschub eine positive Erledigung zu erlangen. Besondere, nicht mit jeder Berufung verbundene Interessen seien vom Beschwerdeführer nicht geltend gemacht worden. Es sei zweckmäßig, den Ausgang des beim Verwaltungsgerichtshof zu 91/14/0129 anhängigen Verfahrens abzuwarten, um eine Richtlinie für zukünftige Nachsichtsverfahren im gegenständlichen Fall zu haben. Überdies könnten nur durch die Aussetzung der Entscheidung über die Berufung Kosten einer vom Beschwerdeführer einzubringenden Säumnisbeschwerde vermieden werden. Diesen öffentlichen Interessen an der Aussetzung der Entscheidung über die Berufung werde in Ausübung des Ermessens der Vorrang gegenüber dem Interesse des Beschwerdeführers an einer raschen Entscheidung eingeräumt.

Der Beschwerdeführer erhob zunächst Beschwerde an den Verfassungsgerichtshof. Mit Erkenntnis vom 16. März 1993,

B 496/92-7, sprach dieser aus, der Beschwerdeführer sei durch den angefochtenen Bescheid weder in einem verfassungsgesetzlich gewährleisteten Recht noch wegen Anwendung einer rechtswidrigen generellen Norm in seinen Rechten verletzt worden und trat die Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof ab.

3. Wiederaufnahme des Verfahrens

Mit Eingabe vom 17. März 1992 beantragte der Beschwerdeführer beim (zuständigen) Finanzamt die Wiederaufnahme des Verfahrens gemäß § 303 Abs 1 lit b und c BAO hinsichtlich Umsatz-, Einkommen- und Gewerbesteuer für die Jahre 1981 bis 1990. Der Oberste Gerichtshof habe entgegen der Rechtsansicht des Verwaltungsgerichtshofes entschieden, der strittige Erlaß des Bundesministers für Finanzen sowie die Auskunft des Finanzamtes seien vom Gesetz gedeckt. Damit sei die den bisherigen Entscheidungen zugrunde gelegte Vorfrage über die Anerkennung von "Fiskal-Lkw"s" nachträglich vom Obersten Gerichtshof in den wesentlichen

Punkten anders entschieden worden, weshalb die Voraussetzungen für die beantragte Wiederaufnahme des Verfahrens vorlägen. Es seien aber auch Tatsachen und Beweismittel neu hervorgekommen, die im abgeschlossenen Verfahren ohne sein Verschulden noch nicht hätten geltend gemacht werden können. Von der Wiederaufnahme des Verfahrens könnten allenfalls die Jahre 1986 bis 1990 ausgeklammert werden, weil über die Berufung diese Jahre betreffend von der belangten Behörde noch nicht entschieden worden sei.

Das Finanzamt leitete den Antrag auf Wiederaufnahme des Verfahrens mit Schreiben vom 19. März 1992 an die belangte Behörde weiter.

Mit dem nunmehr angefochtenen Bescheid vom 24. Juli 1992 wies die belangte Behörde den Antrag auf Wiederaufnahme des Verfahrens hinsichtlich Umsatz-, Einkommen- und Gewerbesteuer für die Jahre 1981 bis 1985 ab. Eine Wiederaufnahme des Verfahrens nach § 303 Abs 1 lit b BAO setze voraus, daß Tatsachen oder Beweismittel neu hervorgekommen seien, die im abgeschlossenen Verfahren ohne Verschulden der Partei nicht hätten geltend gemacht werden können. Das Urteil des Obersten Gerichtshofes stelle jedoch weder eine neue Tatsache, noch ein neues Beweismittel dar, weil durch das Erkenntnis eines Höchstgerichtes lediglich der von einem Gericht oder einer Verwaltungsbehörde bereits festgestellte Sachverhalt beurteilt werde. Von neu hervorgekommenen Tatsachen oder Beweismitteln könne im gegenständlichen Verfahren somit keine Rede sein. Eine Wiederaufnahme des Verfahrens nach § 303 Abs 1 lit c BAO setze voraus, daß ein Bescheid von einer Vorfrage abhängig gewesen und nachträglich über eine solche Vorfrage von der hiefür zuständigen Behörde (Gericht) in wesentlichen Punkten anders entschieden worden sei. Entgegen der Ansicht des Beschwerdeführers habe der Oberste Gerichtshof im in Rede stehenden Urteil nicht über eine Vorfrage im Sinn der genannten Gesetzesstelle entschieden. Für die Beurteilung der Frage, ob ein Fahrzeug unter die abgabenrechtlichen Bestimmungen für Pkw's und Kombis falle oder ob es sich um einen Klein-Lkw handle, sei nämlich ausschließlich die Abgabenbehörde zuständig. Voraussetzung für die Wiederaufnahme eines Verfahrens sei überdies, daß die Kenntnis der neu hervorgekommenen Umstände allein oder in Verbindung mit dem sonstigen Ergebnis des Verfahrens einen im Spruch anders lautenden Bescheid herbeigeführt hätte. Auch diese Voraussetzung werde im gegenständlichen Fall nicht erfüllt, weil der Oberste Gerichtshof im Amtshaftungsverfahren bloß festgestellt habe, daß die dem Beschwerdeführer vom Finanzamt im Sinn des Erlasses des Bundesministers für Finanzen erteilte Auskunft eine zwar vertretbare, aber nicht die einzig richtige Rechtsansicht darstelle. Gebe es aber mehrere vertretbare Rechtsansichten, so werde sich die Abgabenbehörde jener des Verwaltungsgerichtshofes anschließen, weil dieser über Beschwerden gegen ihre Entscheidungen erkenne.

Der Beschwerdeführer erhob zunächst Beschwerde an den Verfassungsgerichtshof. Mit Beschluß vom 1. Dezember 1992, B 1506/92-4, lehnte dieser die Behandlung der Beschwerde ab und trat sie an den Verwaltungsgerichtshof ab.

Im Verfahren vor dem Verwaltungsgerichtshof macht der Beschwerdeführer hinsichtlich aller drei angefochtenen Bescheide Rechtswidrigkeit des Inhaltes und Rechtswidrigkeit infolge Verletzung von Verfahrensvorschriften geltend. Er erachtet sich in seinen Rechten auf Gewährung einer Nachsicht von 235.948 S, auf Nichtaussetzung der Entscheidung über die Berufung betreffend Gewährung einer Nachsicht von 67.372 S sowie auf Wiederaufnahme des Verfahrens hinsichtlich Umsatz-, Einkommen- und Gewerbesteuer für die Jahre 1981 bis 1985 verletzt.

In allen drei Fällen legte die belangte Behörde die Akten des Verwaltungsverfahrens vor und beantragt in ihren Gegenschriften die kostenpflichtige Abweisung der Beschwerden.

Der Verwaltungsgerichtshof hat über die wegen ihres persönlichen und sachlichen Zusammenhanges zur gemeinsamen Behandlung verbundenen Beschwerden erwogen:

1. Nachsicht von Abgabenschuldigkeiten

Gemäß § 236 Abs 1 BAO können fällige Abgabenschuldigkeiten auf Antrag des Abgabepflichtigen ganz oder zum Teil durch Abschreibung nachgesehen werden, wenn ihre Einhebung nach der Lage des Falles unbillig wäre.

Die Unbilligkeit der Abgabeneinhebung nach der Lage des Falles ist dabei tatbestandsmäßige Voraussetzung für die in § 236 BAO vorgesehene Ermessensentscheidung. Verneint die Abgabenbehörde - wie im Beschwerdefall - die Unbilligkeit der Abgabeneinhebung, so ist für eine Ermessensentscheidung kein Raum. Unbilligkeit der Einhebung setzt im allgemeinen voraus, daß die Einhebung in keinem wirtschaftlich vertretbaren Verhältnis zu jenen Nachteilen steht, die sich aus der Einziehung für den Steuerpflichtigen oder für den Steuergegenstand ergeben. Die in § 236 Abs 1 BAO bezogene Unbilligkeit kann entweder persönlich oder sachlich bedingt sein. Eine persönlich bedingte Unbilligkeit liegt im besonderen dann vor, wenn die Einhebung der Abgaben die Existenzgrundlagen des Nachsichtswerbers gefährdet, wobei es allerdings nicht unbedingt der Gefährdung des "Nahrungsstandes" (bei natürlichen Personen), besonderer finanzieller Schwierigkeiten oder Notlagen bedarf, sondern es genügt, wenn etwa die Abstattung trotz zumutbarer Sorgfalt nur durch Veräußerung von Vermögen möglich wäre und diese Veräußerung einer Verschleuderung gleichkäme. Sachlich bedingte Unbilligkeit hingegen ist anzunehmen, wenn im Einzelfall bei Anwendung des Gesetzes aus anderen als persönlichen Gründen ein vom Gesetzgeber offenbar nicht beabsichtigtes Ergebnis eintritt, sodaß es zu einer anormalen Belastungswirkung und, verglichen mit ähnlichen Fällen, zu einem atypischen Vermögenseingriff

kommt. Im Nachsichtsverfahren ist es Sache des Nachsichtswerbers, einwandfrei und unter Ausschluß jeglicher Zweifel das Vorliegen jener Umstände darzutun, auf die die begehrte Nachsicht gestützt werden kann (vgl das hg Erkenntnis vom 19. Oktober 1992, 91/15/0054, mwA).

In der am 9. Jänner 1984 erhobenen Berufung behauptete der Beschwerdeführer erstmals, es würde sich durch die Abweisung des Nachsichtsansuchens nicht nur seine finanzielle Notlage vergrößern, sondern auch die Existenz seines Unternehmens gefährdet werden. Die Aufforderung der belangten Behörde vom 5. Juli 1990 zum Stichtag 30. Juni 1990 seine wirtschaftlichen Verhältnisse detailliert darzulegen, beantwortete der Beschwerdeführer - soweit aus den Akten des Verfahrens ersichtlich ist - lediglich mit dem telefonischen Ersuchen, mit der Entscheidung über sein Nachsichtsansuchen bis Ende September zuzuwarten, weil bis dahin im Amtshaftungsverfahren eine Lösung getroffen worden sein könnte. Der Beschwerdeführer wurde von der belangten Behörde daraufhin mit Schreiben vom 1. August 1990 ersucht, spätestens Ende September 1990 mit dem betreffenden Sachbearbeiter Kontakt aufzunehmen. Da der Beschwerdeführer auch diesem Ersuchen - laut Aktenlage - nicht nachkam, forderte die belangte Behörde ihn mit Schreiben vom 12. Februar 1991 neuerlich auf, seine wirtschaftlichen Verhältnisse - nunmehr zum Stichtag 1. Jänner 1991 - bis etwa Mitte April darzulegen.

Bei dieser Sachlage und unter Berücksichtigung des Umstandes, daß das Schwergewicht der Behauptungs- und Beweislast in einem Verfahren nach § 236 BAO beim Nachsichtswerber liegt, ist der belangten Behörde keinesfalls eine Verletzung von Verfahrensvorschriften insoweit vorzuwerfen, als sie es unterlassen habe, Ermittlungen hinsichtlich der wirtschaftlichen Lage des Beschwerdeführers anzustellen. Da die beim Finanzamt aufliegenden Unterlagen des Beschwerdeführers nichts über seine wirtschaftlichen Verhältnisse im Zeitpunkt der Entscheidung über das Nachsichtsansuchen durch die belangte Behörde aussagen, konnten auch sie die erforderliche Auskunft des Beschwerdeführers nicht ersetzen. Die erstmals nach der Zustellung des angefochtenen Bescheides behauptete und in der Beschwerde wiederholte Postaufgabe einer Eingabe des Beschwerdeführers vom 15. April 1991, in der seine wirtschaftlichen Verhältnisse zum 1. Jänner 1991 dargestellt worden seien, ist - wie die belangte Behörde in ihrer Gegenschrift zu Recht ausführt - nicht glaubhaft, weil sich der Beschwerdeführer nicht bemüht hat, die Postaufgabe dieser Eingabe nachzuweisen oder zumindest glaubhaft zu machen. Wie von der belangten Behörde aktenkundig festgestellt und dem Beschwerdeführer auch mitgeteilt wurde, ist dessen Eingabe vom 15. April 1991 nicht vor Erlassung des angefochtenen Bescheides bei der Abgabenbehörde eingelangt. Der belangten Behörde kann daher nicht entgegengetreten werden, wenn sie im angefochtenen Bescheid meint, der Beschwerdeführer habe wirtschaftliche Gründe (und somit eine persönlich bedingte Unbilligkeit), die für eine Abgabennachsicht sprächen, nicht dargelegt.

Hinsichtlich der sachlich bedingten Unbilligkeit vertritt der Beschwerdeführer die Ansicht, diese ergebe sich aus der atypischen Situation des zeitlichen Zusammenfallens der Autobestellung mit der Änderung der Verwaltungspraxis. Er habe auf die zum Zeitpunkt ihrer Erteilung erlaßgemäße Auskunft des Finanzamtes vertraut und seine Kaufentscheidung danach gerichtet.

Soweit der Beschwerdeführer mit seinen Ausführungen auf den Grundsatz von Treu und Glauben hinweist, ist ihm zuzugestehen, daß unrichtige Auskünfte im Einzelfall diesen Grundsatz verletzen können, was eine Unbilligkeit nach der Lage des Falles und somit die Nachsicht von Abgabenschuldigkeiten zur Folge hätte. Im vorliegenden Fall handelte es sich jedoch nicht um eine besondere Vertrauenssituation zwischen dem Finanzamt und dem Beschwerdeführer begründende verbindliche Zusage oder Auskunft für den Einzelfall, sondern lediglich um die Wiedergabe einer erlaßmäßig kundgemachten Meinung des Bundesministers für Finanzen (vgl das hg Erkenntnis vom 8. September 1992, 87/14/0091, mwA). Das Abgehen von einer - als unrichtig erkannten - Verwaltungsübung führt nicht zu einer unbilligen Härte des Einzelfalles. Die Einhebung der Abgaben ergibt sich lediglich als Auswirkung der allgemeinen Rechtslage, die alle Abgabenschuldigen in gleicher Weise trifft.

Ebenso wie in dem dem hg Erkenntnis vom 24. Februar 1992, 91/15/0105, zugrundeliegenden Fall, ist die (vermeintliche) Unbilligkeit auch im vorliegenden Fall erst aus dem Vorerkenntnis abzuleiten. Die belangte Behörde hat daher hinsichtlich der im Ergebnis erst aus dem Vorerkenntnis abzuleitenden Abgabenbelastung den Unbilligkeitstatbestand des § 236 Abs 1 BAO zutreffenderweise als nicht erfüllt angesehen.

Die Einwendungen des Beschwerdeführers betreffend das angeblich unrichtig ausgeübte Ermessen der belangten Behörde gehen ins Leere, weil - wie bereits ausgeführt - bei Verneinung der Unbilligkeit der Abgabeneinhebung für die Ausübung des Ermessens kein Raum bleibt.

2. Aussetzung der Entscheidung über eine Berufung

Ist wegen einer gleichen oder ähnlichen Rechtsfrage eine Berufung anhängig oder schwebt sonst vor einem Gericht oder einer Verwaltungsbehörde ein Verfahren, dessen Ausgang von wesentlicher Bedeutung für die Entscheidung über die Berufung ist, so kann gemäß § 281 Abs 1 BAO die Entscheidung über diese unter Mitteilung der hierfür maßgebenden Gründe ausgesetzt werden, sofern nicht überwiegende Interessen der Partei entgegenstehen.

In der unter einem entschiedenen Beschwerdesache 91/14/0129 ist ebenso wie im gegenständlichen ausgesetzten Verfahren strittig (gewesen), ob dem Beschwerdeführer die auf Grund der Nichtanerkennung des Mercedes als "Fiskal-Lkw" vorgeschriebenen Abgaben gemäß § 236 BAO nachzusehen sind.

Der Einwand des Beschwerdeführers, der letztgenannte Fall habe insofern "zum größten Teil einen anderen Anlaß", als die Verletzung des Parteigehörs darin zu erblicken sei, daß seine Eingabe vom 15. April 1991, in der seine wirtschaftlichen Verhältnisse zum 1. Jänner 1991 dargestellt worden seien, nicht behandelt worden sei, ist nur insoweit berechtigt, als damit auf die in diesem Fall behauptete persönlich bedingte Unbilligkeit hingewiesen wird. Die ebenfalls behauptete sachlich bedingte Unbilligkeit deckt sich in beiden Nachsichtsverfahren, weshalb bereits aus diesem Grund ein Abwarten der beim Verwaltungsgerichtshof zu 91/14/0129 zu treffenden Entscheidung geboten gewesen ist. Weshalb bereits durch das Urteil des Obersten Gerichtshofes im Amtshaftungsverfahren bzw das Erkenntnis des Verfassungsgerichtshofes vom 5. Oktober 1989, G 228/89-8, VfSlg 12.186/1989, der Anlaß zur Aussetzung der Entscheidung über die Berufung weggefallen sein sollte, ist hingegen nicht ersichtlich.

Das vom Beschwerdeführer behauptete überwiegende Interesse seinerseits an einer sofortigen Entscheidung stellt sich nach den Ausführungen in der Beschwerde lediglich als allgemeines Interesse an der Erlangung einer Entscheidung ohne unnötigen Aufschub dar. Ein besonderes, nicht mit jeder Berufung verbundenes Interesse, das der Aussetzung der Entscheidung über die Berufung entgegengestanden wäre, macht der Beschwerdeführer hingegen nicht geltend.

Worin die angebliche Ergänzungsbedürftigkeit des Sachverhaltes bestehe, führt der Beschwerdeführer überhaupt nicht aus. Eine allfällige Verletzung von Verfahrensvorschriften durch die belangte Behörde ist auch nicht erkennbar, zumal die belangte Behörde dem Beschwerdeführer mit Schreiben vom 25. Februar 1992 Gelegenheit gegeben hat, zu der in Aussicht genommenen Aussetzung der Entscheidung über die Berufung Stellung zu nehmen, der Beschwerdeführer sich in seinem Antwortschreiben jedoch im wesentlichen nur mit der Frage der Rechtmäßigkeit der Gewährung der Nachsicht auseinandergesetzt hat.

3. Wiederaufnahme des Verfahrens

Gemäß § 303 Abs 1 BAO ist dem Antrag einer Partei auf Wiederaufnahme eines durch Bescheid abgeschlossenen Verfahrens stattzugeben, wenn ein Rechtsmittel gegen den Bescheid nicht oder nicht mehr zulässig ist und

a) ...

b) Tatsachen oder Beweismittel neu hervorkommen, die im abgeschlossenen Verfahren ohne Verschulden der Partei nicht geltend gemacht werden konnten, oder

c) der Bescheid von Vorfragen abhängig war und nachträglich über eine solche Vorfrage von der hierfür zuständigen Behörde (Gericht) in wesentlichen Punkten anders entschieden wurde

und die Kenntnis dieser Umstände allein oder in Verbindung mit dem sonstigen Ergebnis des Verfahrens einen im Spruch anders lautenden Bescheid herbeigeführt hätte.

Der Beschwerdeführer meint einerseits, das bereits mehrfach erwähnte Urteil des Obersten Gerichtshofes vom 15. Jänner 1992 sei als neue Tatsache bzw Beweismittel zu werten, andererseits, der Oberste Gerichtshof habe als Vorfrage entschieden, daß die ihm vom Finanzamt im Sinn des Erlasses des Bundesministers für Finanzen erteilte Auskunft dem Gesetz entsprochen habe. Die belangte Behörde hätte in Anerkennung der Rechtsansicht des Obersten Gerichtshofes die Wiederaufnahme des Verfahrens hinsichtlich Umsatz-, Einkommen- und Gewerbesteuer für die Jahre 1981 bis 1985 verfügen müssen, weil dieses Urteil zuletzt ergangen sei, es in einem Rechtsfall nicht mehrere vertretbare Rechtsansichten geben könne sowie bei unterschiedlicher Rechtsansicht zweier Höchstgerichte nicht die für den rechtsuchenden Bürger nachteiligere Rechtsansicht zum Zug kommen könne.

Tatsachen im Sinn des § 303 BAO sind nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes ausschließlich mit dem Sachverhalt des abgeschlossenen Verfahrens zusammenhängende tatsächliche Umstände; also Elemente, die bei einer entsprechenden Berücksichtigung zu einem anderen Ergebnis (als vom rechtskräftigen Bescheid zum Ausdruck gebracht) geführt hätten, wie etwa Zustände, Vorgänge, Beziehungen und Eigenschaften. Neue Erkenntnisse in bezug auf die rechtliche Beurteilung solcher Sachverhaltselemente - gleichgültig, ob diese späteren rechtlichen Erkenntnisse durch die Änderung der Verwaltungspraxis oder der Rechtsprechung oder nach vorhergehender Fehlbeurteilung oder Unkenntnis der Gesetzeslage eigenständig gewonnen werden - sind keine neuen Tatsachen. Die Entscheidung eines Gerichtes oder einer Verwaltungsbehörde in einer bestimmten Rechtssache stellt weder eine neue Tatsache (vgl das hg Erkenntnis vom 17. September 1990, 90/15/0118, mwA), noch ein (neu hervorgekommenes) Beweismittel im Sinn des § 303 Abs 1 lit b BAO dar, sondern basiert vielmehr selbst auf Beweismitteln (vgl das hg Erkenntnis vom 21. Februar 1985, 83/16/0027, 0029). Daß im Verfahren vor dem Obersten Gerichtshof Beweismittel neu hervorgekommen seien, behauptet der Beschwerdeführer hingegen nicht.

Den Ausführungen des Beschwerdeführers ist aber auch insoweit nicht zuzustimmen, als er meint, die belangte Behörde hätte das Urteil des Obersten Gerichtshofes als Vorfragenentscheidung betrachten müssen. Ein Wiederaufnahmegrund gemäß § 303 Abs 1 lit c BAO liegt nicht schon vor, wenn eine Frage, die in verschiedenen Verfahren als Vorfrage zu beurteilen ist, als solche - also als Vorfrage - unterschiedlich beurteilt wird, sondern nur dann, wenn die für die betreffende Hauptfrage zuständige Behörde eine abweichende Entscheidung trifft und die Abgabenbehörde an diese Entscheidung gebunden ist (vgl das hg Erkenntnis vom 11. Februar 1987, 84/13/0245).

Der Oberste Gerichtshof hat als Hauptfrage über das Vorliegen einer Haftung nach dem Amtshaftungsgesetz entschieden. Keinesfalls war er zuständig, als Hauptfrage über die Gesetzmäßigkeit des strittigen "Fiskal-Lkw"-Erlasses zu entscheiden. Schon daraus ist ersichtlich, daß ein Wiederaufnahmsgrund gemäß § 303 Abs 1 lit c BAO nicht vorliegt.

Hinsichtlich der vom Beschwerdeführer behaupteten Verletzung von Verfahrensvorschriften durch die belangte Behörde ist auszuführen, daß die bloße Aufzählung beinahe aller nur denkbaren Verletzungen, wie Aktenwidrigkeit und Ergänzungsbedürftigkeit des Sachverhaltes, Außerachtlassung von Verfahrensvorschriften sowie Mangelhaftigkeit des Verfahrens, ohne dies zu konkretisieren, nicht geeignet ist, einen wesentlichen Verfahrensmangel im Sinn des § 42 Abs 2 Z 3 VwGG darzutun. Die Ausführungen des Beschwerdeführers, wie "da die Akten nicht vollständig bekannt sind, aber jede nur denkbare Rechtsrüge erhoben wird, wird auch Aktenwidrigkeit geltend gemacht" und "mir zu allfälligen Ermittlungen im Verborgenen kein Parteiengehör eingeräumt wurde, weshalb zwingend vorgeschriebene Verfahrensregeln mißachtet wurden" stellen keine Konkretisierung der behaupteten Verletzung von Verfahrensvorschriften dar. Anhand der Aktenlage konnte der Verwaltungsgerichtshof eine wesentliche Verletzung von Verfahrensvorschriften auch von sich aus nicht feststellen.

Die Beschwerden erweisen sich somit insgesamt als unbegründet und waren daher gemäß § 42 Abs 1 VwGG abzuweisen.

Die vom Beschwerdeführer beantragten Verhandlungen konnten gemäß § 39 Abs 2 Z 6 VwGG unterbleiben, weil die Schriftsätze der Parteien des verwaltungsgerichtlichen Verfahrens und die dem Verwaltungsgerichtshof vorgelegten Akten des Verwaltungsverfahrens erkennen ließen, daß die mündliche Erörterung eine weitere Klärung der Rechtssachen nicht erwarten läßt.

Die Entscheidung über den Aufwandsersatz stützt sich auf die §§ 47 ff VwGG in Verbindung mit der Verordnung BGBl Nr 104/1991.

European Case Law Identifier

ECLI:AT:VWGH:1994:1991140129.X00