

Gericht

Verwaltungsgerichtshof

Entscheidungsdatum

25.01.2017

Geschäftszahl

Ra 2014/13/0008

Betreff

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident Dr. Fuchs und die Hofräte Dr. Nowakowski, MMag. Maislinger und Mag. Novak sowie die Hofrätin Dr. Reinbacher als Richter, unter Mitwirkung des Schriftführers Mag. Wimberger, BA, über die Revision des M in B, vertreten durch Dr. Johannes Patzak, Rechtsanwalt in 1010 Wien, Johannesgasse 16, gegen das Erkenntnis des Bundesfinanzgerichts vom 21. März 2014, Zl. RV/7100806/2014, betreffend Abrechnung (§ 216 BAO), zu Recht erkannt:

Spruch

Das angefochtene Erkenntnis wird wegen Rechtswidrigkeit seines Inhaltes aufgehoben.

Der Bund hat dem Revisionswerber Aufwendungen in der Höhe von EUR 1.346,40 binnen zwei Wochen bei sonstiger Exekution zu ersetzen.

Begründung

1 Zur Vorgeschichte des Revisionsfalles ist auf das Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes vom 18. Dezember 2013, 2010/13/0153, zu verweisen. Mit diesem Erkenntnis hob der Verwaltungsgerichtshof den Bescheid des unabhängigen Finanzsenates vom 25. August 2010 - mit dem die Berufung des Revisionswerbers abgewiesen und "festgestellt" wurde, dass die Verpflichtung zur Zahlung der Einkommensteuer für 1987 bis 2002 und der Gewerbesteuer 1986 bis 1993 samt Verspätungszuschlägen iHv insgesamt EUR 3,706.916,89 nicht erloschen sei - wegen Verletzung von Verfahrensvorschriften auf. Begründend führte der Verwaltungsgerichtshof aus, der angefochtene Bescheid sei mit einem wesentlichen Begründungsmangel belastet, weil diesem hinsichtlich der Forderungspfändungen vom 15. Juni 1999 und vom 30. Juni 1999 sowie hinsichtlich der Grundbuchsabfrage vom 13. Juli 2004 nicht in nachvollziehbarer Weise zu entnehmen sei, inwieweit diese Amtshandlungen nach außen in Erscheinung getreten seien und erkennbar den Zweck verfolgt hätten, die in Rede stehenden Abgabenansprüche gegenüber dem Revisionswerber durchzusetzen. Dies sei für die Beurteilung der Frage, ob taugliche Unterbrechungshandlungen im Sinne des § 238 Abs. 2 BAO vorliegen würden, aber erforderlich. Im Übrigen seien dem Revisionswerber diese Amtshandlungen im Verwaltungsverfahren auch nicht vorgehalten worden.

2 Mit Vorhalt vom 20. Februar 2014 forderte das Bundesfinanzgericht die erstinstanzliche Abgabenbehörde auf, zu den strittigen Unterbrechungshandlungen Stellung zu nehmen. Diesen Vorhalt beantwortete das Finanzamt mit Schriftsatz vom 28. Februar 2014.

3 Ohne weitere erkennbare Verfahrensschritte erging das nunmehr angefochtene Erkenntnis des Bundesfinanzgerichts vom 21. März 2014, mit dem die als Beschwerde zu wertende Berufung des Revisionswerbers (erneut) abgewiesen wurde. Im Rahmen der Schilderung des Verfahrensganges führte das Bundesfinanzgericht nach wörtlicher Wiedergabe des Erwägungsteils des Vorerkenntnisses des Verwaltungsgerichtshofes vom 18. Dezember 2013 zur Vorhaltsbeantwortung durch die Abgabenbehörde erster Instanz aus:

"In Beantwortung dieses Vorhaltes teilte das Finanzamt mit Schreiben vom 28. Februar 2014 mit, dass die Forderungspfändung vom 15. Juni 1999 Geldforderungen (gemeint wohl: Verbindlichkeiten) der Stadtgemeinde (B) gegenüber dem (Revisionswerber) betreffe. Schuldgrund wäre der Pachtzins laut Pachtvertrag vom 25. Mai 1999 betreffend die Liegenschaft EZ (...) gewesen. Der Bescheid wäre der Stadtgemeinde (B) am 17. Juni 1999 laut deren Antwortschreiben vom 18. Juni 1999 zugestellt worden.

Die Forderungspfändung vom 30. Juni 1999 wäre an die (V-Bank) ergangen. Der Schuldgrund wäre das Guthaben auf dem Konto des (Revisionswerbers) mit der Kontonummer (...) gewesen. Die Zustellung wäre laut Zustellnachweis am 1. Juli 1999 erfolgt.

Beide Forderungspfändungen wären wegen Abgabenschulden in Höhe von EUR 486.907,98 (ATS 6.700.000,00) durchgeführt worden, wobei es sich hierbei um einen Teilbetrag der zu diesem Zeitpunkt rückständigen Abgaben in Höhe von EUR 5.326.008,90 (hätte auch die gegenständlichen Abgaben von EUR 3.706.916,89 beinhaltet) gehandelt hätte.

Die Grundbuchabfragen vom 13. Juli 2004 hätten die im Eigentum des (Revisionswerbers) stehenden Liegenschaften EZ (...) betroffen. Diese Abfragen hätten der Überprüfung der Einbringungsmöglichkeiten gedient, insbesondere der möglichen Begründung von Grundbuchspfandrechten für die offenen Abgabenforderungen, unter anderem die Einkommensteuern 1986-1994 sowie Gewerbesteuern 1986-1993 betreffend. Die Abfragen wären im Grundbuchsakt dokumentiert und es lasse sich anhand des Abfragedatums der Auszüge verlässlich deren Durchführung am 13. Juli 2004 entnehmen. Es handle sich somit bei diesen Abfragen - im Sinne der Rechtsprechung - um nach außen in Erscheinung getretene Unterbrechungshandlungen.

In diesem Zusammenhang wäre auch insbesondere auf die anhängigen Anfechtungsprozesse (...) hinzuweisen, in denen die vom (Revisionswerber) seiner Ehegattin und seinem Sohn auf seinen Liegenschaften/Liegenschaftsanteilen eingeräumten Veräußerungs- und Belastungsverbote, welche eine Exekution auf eben diese Liegenschaften verhindern würden, angefochten werden würden. Grundlage der Anfechtung wäre eben, dass der (Revisionswerber) kein weiteres Vermögen hätte, auf das exekutiv gegriffen werden könnte, und über sein Vermögen durch anfechtbare Rechtshandlungen so verfügt hätte, dass exekutive Zugriffe seiner Gläubiger verhindert werden würden. Die Einbringung der Klagen und Fortführung der Verfahren würden somit ebenso zweifellos Rechtshandlungen darstellen, die die Verjährung unterbrechen würden."

4 Im nachfolgenden Erwägungsteil führte das Bundesfinanzgericht nach Wiedergabe der gesetzlichen Bestimmungen der §§ 216 und 238 BAO aus, ein Antrag auf Erteilung eines Abrechnungsbescheids sei grundsätzlich zurückzuweisen, wenn die Fünfjahresfrist gemäß § 216 BAO im Zeitpunkt der Antragstellung bereits abgelaufen sei. Allerdings gründe sich im gegenständlichen Fall der Abrechnungsantrag des Revisionswerbers auch auf die Einrede der eingetretenen Einhebungsverjährung. Da der Revisionswerber den Antrag auf Erteilung des Abrechnungsbescheids am 17. Februar 2010 gestellt habe, könne nur darüber abgesprochen werden, ob im Zeitraum vom 1. Jänner 2005 bis zum 17. Februar 2010 (Fünfjahreszeitraum gemäß § 216 BAO) die Einhebungsverjährung eingetreten sei, weshalb auf dem Abgabenkonto die Ausbuchung der gegenständlichen Abgaben nach Ansicht des Revisionswerbers vorzunehmen gewesen wäre. Dies ergebe sich aber weder aus den Schriftsätzen des Revisionswerbers noch aus der Aktenlage. Vielmehr seien vom Finanzamt durch das dem Revisionswerber übermittelte und von diesem retournierte Vermögensverzeichnis vom 11. März 2005 sowie durch die gegen den Sohn des Revisionswerbers beim Landesgericht für ZRS Wien wegen der Einräumung von Veräußerungs- und Belastungsverböten auf den dem Revisionswerber gehörenden Liegenschaften bzw. Liegenschaftsanteilen eingebrachte Anfechtungsklage wirksame Unterbrechungshandlungen für die Einhebungsverjährung gemäß § 238 Abs. 2 BAO gesetzt worden. Ob die Einhebungsverjährung eventuell bereits vor dem 1. Jänner 2005 eingetreten sei, habe das Bundesfinanzgericht nicht zu prüfen, da dafür der Antrag auf Erteilung eines Abrechnungsbescheids bereits früher hätte eingebracht werden müssen.

5 Der Verwaltungsgerichtshof hat über die dagegen erhobene außerordentliche Revision nach Vorlage der Verfahrensakten durch das Bundesfinanzgericht und Erstattung einer Revisionsbeantwortung durch die vor dem Bundesfinanzgericht belangte Behörde erwogen:

6 Der Verwaltungsgerichtshof hat mit dem Vorerkenntnis vom 18. Dezember 2013 den im ersten Rechtsgang erlassenen Berufungsbescheid vom 25. August 2010 aufgehoben, weil der Bescheidbegründung hinsichtlich der Forderungspfändungen vom 15. Juni 1999 und vom 30. Juni 1999 sowie hinsichtlich der Grundbuchsabfrage vom 13. Juli 2004 nicht in nachvollziehbarer Weise zu entnehmen war, inwieweit diese - dem Revisionswerber auch nicht vorgehaltenen - Amtshandlungen zur Wirksamkeit als taugliche Unterbrechungshandlungen im Sinne des § 238 Abs. 2 BAO nach außen in Erscheinung getreten waren und erkennbar den Zweck verfolgt hatten, die in Rede stehenden Abgabenansprüche gegenüber dem Beschwerdeführer durchzusetzen. Hinzuweisen ist darauf, dass die seinerzeit belangte Behörde in der Berufungsentscheidung vom 25. August 2010 (unter Verweis auf ihre Entscheidung vom 17. Mai 2010, RV/1249-W/10) ausdrücklich davon ausging, dass ein Fristenablauf nach § 216 BAO bei einer Einrede der eingetretenen Einhebungsverjährung denkunmöglich sei.

7 Wenn der Verwaltungsgerichtshof einer Revision (bzw. vormals Beschwerde) stattgegeben hat, ist das Bundesfinanzgericht gemäß § 63 Abs. 1 VwGG verpflichtet, in der betreffenden Rechtssache mit den ihm zu Gebote stehenden rechtlichen Mitteln unverzüglich den der Rechtsanschauung des Verwaltungsgerichtshofes entsprechenden Rechtszustand herzustellen (vgl. das Erkenntnis vom 20. Oktober 2015, Ra 2015/09/0003, sowie die zur im Wesentlichen gleichen Rechtslage vor dem BGBl. I Nr. 33/2013 ergangenen Erkenntnisse vom 31. Juli 2012, 2009/13/0255, und vom 29. Juni 2016, Ro 2014/05/0011, sowie das vom Revisionswerber zitierte Erkenntnis vom 12. September 2013, 2013/21/0120).

8 Dieser Verpflichtung hat das Bundesfinanzgericht - trotz unveränderter Sach- und Rechtslage - im fortgesetzten Verfahren nicht entsprochen. So hat das Bundesfinanzgericht sich weder mit der Vorhaltsbeantwortung der Abgabenbehörde erster Instanz vom 28. Februar 2014 zu den Forderungspfändungen vom 15. Juni 1999 und vom 30. Juni 1999 sowie zur Grundbuchsabfrage vom 13. Juli 2004 auseinander gesetzt, noch hat es dem Revisionswerber dazu Parteiengehör gewährt. Vielmehr hat das Bundesfinanzgericht im angefochtenen Erkenntnis erstmals - und im Widerspruch zu der in den Aufhebungsgründen des Erkenntnisses vom 18. Dezember 2013 u. a. zum Ausdruck gebrachten Rechtsanschauung des Verwaltungsgerichtshofes in Bezug auf die Frage einer Verfristung des Antrags - die Auffassung vertreten, dass es im gegenständlichen Verfahren aufgrund der Normierung des § 216 letzter Satz BAO nur zu prüfen habe, ob die Einhebungsverjährung im Zeitraum vom 1. Jänner 2005 bis zum 17. Februar 2010 (Fünfjahreszeitraum) eingetreten sei.

9 Dabei lässt das Bundesfinanzgericht - neben der (in der Revision u.a. als Zulässigkeitsgrund nach Art. 133 Abs. 4 B-VG geltend gemachten) Bindungswirkung nach § 63 Abs. 1 VwGG - auch außer Acht, dass es mit der Abweisung der Beschwerde des Revisionswerbers den Spruch des erstinstanzlichen Abrechnungsbescheids vom 8. Juni 2010 übernommen hat (vgl. *Ritz*, BAO5, § 279 Tz 20), wonach die Verpflichtung zur Zahlung der Einkommensteuer 1987 bis 1992 sowie der Gewerbesteuer 1986 bis 1993 (einschließlich der Verspätungszuschläge) im Gesamtbetrag von EUR 3,706.916,89 nicht erloschen ist. Dies setzt aber voraus, dass es hinsichtlich der festgesetzten Beträge auch vor dem 1. Jänner 2005 nicht zum Eintritt der Einhebungsverjährung gekommen ist, sodass insoweit die Begründung des angefochtenen Erkenntnisses mit seinem Spruch auch nicht im Einklang steht.

10 Das angefochtene Erkenntnis war daher schon deshalb wegen inhaltlicher Rechtswidrigkeit gemäß § 42 Abs. 2 Z 1 VwGG aufzuheben.

11 Der Kostenzuspruch gründet sich auf die §§ 47 ff VwGG iVm der VwGH-Aufwandersatzverordnung 2014.

Wien, am 25. Jänner 2017