



## Bescheid

Der Unabhängige Finanzsenat hat durch den gesamten, Senat in der Berufungssache der Bw., vertreten durch Martin Friedl, Wirtschaftstreuhänder und Steuerberater, 4650 Lambach, Marktplatz 2, über die Anträge vom 26. Jänner 2010 betreffend die Ablehnung folgender Senatsmitglieder:

1. die Senatsvorsitzende, SV,
2. den Referenten, Ref. und
3. Ak1 als entsendetes Mitglied,
4. Ak2 als entsendetes Mitglied

gemäß § 278 Abs. 1 der Bundesabgabenordnung (BAO) in Verbindung mit § 76 Abs. 1 lit. c BAO entschieden:

Die Ablehnungsanträge betreffend SV, Ref. und Ak2 werden als unbegründet abgewiesen.

Der Ablehnungsantrag betreffend Ak1 wird zurückgewiesen.

## Entscheidungsgründe:

Im Anbringen vom 26. Jänner 2010 bringt die Berufungswerberin Folgendes vor:

Mit Bescheid vom 20.1.2010, zugestellt am 25.1.2010, hätte der Referent den Antrag vom 20.1.2010, die mündliche Berufungsverhandlung vom 28.1.2010 wegen Terminkollision abzuberaumen, als unbegründet abgewiesen.

Der Referent hätte zwar ausdrücklich eingeräumt, dass, obwohl die Bundesabgabenordnung keine ausdrücklichen Vorschriften über die Verschiebung von Verhandlungen enthalte, trotzdem *"die Möglichkeit eines Vertagungsansuchens als selbstverständlich angenommen"* werde, er erkenne der Partei daher auch die Befugnis zu, *"bei der Berufungsbehörde die Abberaumung oder Vertagung einer mündlichen Verhandlung zu beantragen"*, allerdings sehe er (abermals) eine Art *"Formgebrecchen"* darin, weil die Berufungswerberin im Abberaumungsantrag die Darlegung unterlassen habe, *"warum aus den ganz besonderen Gründen im Einzelfall die Intervention gerade des einschreitenden Steuerberaters dringend geboten erscheint oder dass wegen der Kürze der Zeit für eine andere Vertretung nicht mehr Sorge getragen werden konnte"*.

Parteien und Parteienvertreter hätten offenbar zur Kenntnis zu nehmen, dass - wenn Ref seine Hand im Spiel hat - Anträge abgewiesen werden, sobald er persönlich davon erfährt. Dies sei im gegenständlichen Fall so weit gegangen, dass, als er von der Berufungsvorlage erfahren hat, den Fall mit allen Mitteln an sich gezogen hat, obwohl die Berufung bereits am 10.12.2009 beim Unabhängigen Finanzsenat eingelangt und daher unwiderruflich in die Zuständigkeit des Senates 3 gefallen wäre, dem er nicht angehöre.

Vorsitzender des Senates 3 ist der Vors2. Hinsichtlich dieser Person wurde auf eine angeschlossene Konventionsbeschwerde vom 18.11.2008, die beim Europäischen Gerichtshof für Menschenrechte bereits unter der Beschwerdenummer 56795/08 protokolliert sei, verwiesen.

Dr. X. und Ref seien dann - spätestens in der Außenstellenversammlung am 15.12.2009, das lasse sich zumindest vermuten - darin übereingekommen, dass nur Ref der prädestinierte Referent des Berufungsverfahrens „RV/1371-L709“ sei (den im Eifer des Gefechts unterlaufenen Tippfehler habe ich aus der Geschäftsverteilung übernommen), sodass sie - mit der dafür notwendigen Unterstützung der nunmehrigen Landessenatsvorsitzenden — so weit gegangen seien, die Geschäftsverteilung des Unabhängigen Finanzsenates rückwirkend zu ändern, dabei (nur) den Fall dem Senat 3 zu entziehen und dem Senat 11 zuzuweisen, der an sich nur für Sachen des Finanzamtes Kirchdorf Perg Steyr zuständig ist.

Dass dies ein wissentlicher Verstoß gegen § 270 Abs. 3 BAO sei - auch einen unzulässigen Eingriff in verfassungsrechtlich garantierte Rechte bedeute, weil unter dem Recht auf ein Verfahren vor dem gesetzlichen Richter iSd Art. 83 Abs. 2 B-VG nach ständiger Rechtsprechung des Verfassungsgerichtshofes ganz allgemein ein *"auf den Schutz und die Wahrung der gesetzlich begründeten Behördenzuständigkeit"* gerichtetes Recht (VfS 2536/1953) zu verstehen sei (VfGH vom 10.10.1997, Zl. V 17/97), den in letzter Konsequenz Dr. X. zu verantworten haben wird, liege klar auf der Hand. Dadurch, dass Dr. X. trotz ausdrücklichem Gesetzesbefehl bis zum 1.1.2010 (als erst die Änderung der Geschäftsverteilung in Kraft getreten ist) noch kein hauptberufliches Mitglied des Senates 3 zum Referenten bestellt hatte, konnte er skrupellos auch den § 270 Abs. 4 BAO scheinbar mühelos umschiffen, der die Partei vor eben umschriebener Willkür bei der Fallaufteilung in gewisser Weise schützen soll.

Hätte Dr. X. bereits vor Inkrafttreten der geänderten Geschäftsverteilung den Referenten aus dem Kreis der hauptberuflichen Mitglieder des Senates 3 bestellt gehabt, was gem. § 270 (3) BAO eigentlich seine vordringliche Aufgabe in diesem Verfahren gewesen wäre, wäre gem. § 270 (4) BAO die rückwirkende Änderung der Bestellung nur mehr mit Zustimmung der Präsidentin des Unabhängigen Finanzsenates zulässig gewesen.

Der Vorsitzenden des Senates 11, die nun zugleich Landessenatsvorsitzende ist, sei anzukreiden, dass sie bei dem umschriebenen abgekarteten Spiel mitgewirkt und willfährig das Treiben von Ref unterstützt und ihn zum Referenten bestellt hat.

Diese Vorfälle und die Tatsache, dass Ref mit äußerst fadenscheiniger Begründung die Verlegungsbitte abgewiesen hat, reichten allein, die handelnden Personen wegen Befangenheit abzulehnen, wozu komme, dass dem Referenten ganz genau bewusst gewesen ist, *"warum aus den ganz besonderen Gründen im Einzelfall die Intervention gerade des einschreitenden Steuerberaters dringend geboten erscheint"*.

Dabei sei auch zu beachten, dass die abgelehnten Senatsmitglieder im Berufungsverfahren GZ. RV/0438-L/07; GZ. RV/0442-L/07 tätig gewesen sind. Für die nunmehr zu fällende Entscheidung sei die Rechtmäßigkeit des Verhaltens dieser Senatsmitglieder - insbesondere ihr Verhalten in der mündlichen Berufungsverhandlung vom 28.4.2009 - von wesentlicher Bedeutung.

Es könne nicht angehen, dass die abgelehnten Organe das eigene Verhalten beurteilen dürfen (siehe den in Kopie beiliegenden Berichtigungsantrag vom 13.5.2009, GZ. RV/0438-L/07; GZ. RV/0442-L/07), um die Vorfrage beantworten zu können, ob das im Akt einliegende Interventionsgesuch vom 1.10.2009 an das Bundesministerium für Finanzen

erfolgversprechend sei, werde den Ablehnungsanträgen in jedem Fall Folge gegeben werden müssen.

Gemäß Punkt 3.2.8.1 letzter Satz der Geschäftsverteilung entscheide über Ablehnungsanträge gegen die Landessenatsvorsitzende grundsätzlich die Präsidentin des Unabhängigen Finanzsenates, wobei gemäß Punkt 3.2.8.2 über Ablehnungsanträge, die während oder unmittelbar vor der mündlichen Berufungsverhandlung eingebracht werden, das für die Sachentscheidung zuständige Organ (Referent bzw. gesamter Berufungssenat) entscheide. Man dürfe sich daher nicht wundern, wenn nun Vors und Ref die Meinung vertreten werden, dass ein Ablehnungsantrag, der zwei Tage vor der mündlichen Berufungsverhandlung überreicht worden ist, als *"unmittelbar vor der mündlichen Berufungsverhandlung eingebracht"* zu behandeln ist.

Vorsorglich sei daher der gegenständlichen Schriftsatz auch der Präsidentin des Unabhängigen Finanzsenates, dem Bundesministerium für Finanzen (PR; DH) und der Korruptionsstaatsanwaltschaft zur Kenntnis gebracht worden, die - jeder auf seine Weise, ob man es erfährt oder nicht — bestimmt darauf reagieren würden. Es könne nämlich nicht angehen, dass Gesetze, Rechtsverordnungen, Erlässe und Standardwerke des Abgabenverfahrensrechtes als Potemkinsche Dörfer reine Makulatur bleiben, die das Papier nicht wert sind, auf dem sie geschrieben sind.

Des Weiteren stellte der einschreitende Steuerberater die Objektivität und fachliche Qualifikation des Referenten in Frage.

### **Der Senat hat erwogen:**

#### ***1) Rechtsgrundlagen:***

§ 278 der Bundesabgabenordnung (BAO) idF BGBl. I Nr. 97/2002 lautet:

*„(1) Den Parteien steht das Recht zu, ein Mitglied des Berufungssenates mit der Begründung abzulehnen, dass einer der im § 76 Abs. 1 aufgezählten Befangenheitsgründe vorliegt.*

*(2) Den Parteien (§ 78) steht das Recht zu, ein Mitglied des Berufungssenates abzulehnen, wenn anzunehmen ist, dass die Bekanntgabe der zu erörternden Tatsachen an dieses Mitglied die Wettbewerbsfähigkeit der Partei (§ 78) gefährden könnte.*

*(3) Anträge nach Abs. 1 und Abs. 2 sind bei der Abgabenbehörde zweiter Instanz einzubringen. Die Gründe für die Ablehnung sind glaubhaft zu machen.“*

Im gegenständlichen Fall stützen sich die Ablehnungsanträge auf § 76 Abs. 1 lit. c BAO.

§ 76 BAO idF durch BGBl. I Nr. 180/2004 lautet:

*„(1) Organe der Abgabenbehörden haben sich der Ausübung ihres Amtes wegen Befangenheit zu enthalten und ihre Vertretung zu veranlassen,*

- a) wenn es sich um ihre eigenen Abgabenangelegenheiten oder um jene eines ihrer Angehörigen (§ 25), ihres Mündels oder Pflegebefohlenen handelt;
- b) wenn sie als Vertreter einer Partei (§ 78) noch bestellt sind oder bestellt waren;
- c) wenn sonstige wichtige Gründe vorliegen, die geeignet sind, ihre volle Unbefangenheit in Zweifel zu ziehen;
- d) im Rechtsmittelverfahren vor der Abgabenbehörde zweiter Instanz überdies, wenn sie an der Erlassung des angefochtenen Bescheides oder der Berufungsvorentscheidung (§ 276 Abs. 1 und 5) mitgewirkt oder eine Weisung im betreffenden Verfahren erteilt haben oder wenn eine der in lit. a genannten Personen dem Rechtsmittelverfahren beigetreten ist.

*(2) Bei Gefahr im Verzug hat, wenn die Vertretung durch ein anderes Organ nicht sogleich bewirkt werden kann, auch das befangene Organ die unaufschiebbaren Amtshandlungen selbst vorzunehmen.“*

Die Bw. sieht den Tatbestand des § 76 Abs. 1 lit. c BAO erfüllt, da die dem erkennenden Berufungssenat (§ 270 Abs. 5 BAO) angehörenden hauptberuflichen Mitglieder des Unabhängigen Finanzsenates im Vorfeld eine Änderung der Geschäftsverteilung des Unabhängigen Finanzsenates so beeinflusst hätten, dass das Recht auf den gesetzlichen Richter verletzt werde. Weiters seien sie bereits in einem vorherigen Verfahren (RV/0438-L/07; RV/0442-L/07) befasst gewesen.

§ 270 BAO idF BGBl. I 2006/143 lautet:

*„(1) Die Geschäftsverteilung (§ 11 UFSG) hat festzulegen:*

- 1. die Zuständigkeit der Vorsitzenden, wobei einem Vorsitzenden der Vorsitz in mehreren Senaten zugewiesen werden darf,*
- 2. welche (höchstens neun) hauptberufliche Mitglieder des unabhängigen Finanzsenates dem Vorsitzenden je Senat zugewiesen sind, wobei eine Zuweisung zu mehreren Senaten zulässig ist,*
- 3. die Zuständigkeit der entsendeten Mitglieder, wobei diese Beisitzer mehreren Senaten angehören dürfen,*
- 4. für den Fall, dass der Vorsitzende selbst Referent (Abs. 3) ist, das zweite hauptberufliche Mitglied des Berufungssenates.*

*(2) In der Geschäftsverteilung sind weiters für den Fall der Verhinderung von Mitgliedern der Berufungssenate Regelungen über die Vertretung vorzusehen. Überdies ist zu regeln, wem die Entscheidung über Ablehnungsanträge (§ 278) obliegt.*

*(3) Anlässlich der Vorlage (§ 276 Abs. 6) oder des Einlangens der Berufung oder des Vorlageantrages hat der Vorsitzende für die Erledigung der Berufung unter Beachtung der Gleichmäßigkeit der Arbeitsbelastung und der Verwaltungsökonomie ein hauptberufliches Mitglied (Abs. 1 Z 2) oder sich selbst zum Referenten zu bestellen.*

*(4) Rückwirkende Änderungen der Bestellung sind im Interesse der Gleichmäßigkeit der Arbeitsbelastung und im Fall der langandauernden Verhinderung des Referenten zulässig. Dies ist nur mit Zustimmung des Präsidenten des unabhängigen Finanzsenates und abgesehen vom Fall der langandauernden Verhinderung des Referenten weiters nur mit dessen Zustimmung zulässig.*

*(5) Der Berufungssenat besteht aus folgenden vier Personen:*

1. der Vorsitzende,
2. der Referent, wenn jedoch der Vorsitzende selbst Referent ist, ein weiteres hauptberufliches Mitglied (Abs. 1 Z 2),
3. zwei entsendete Mitglieder, wobei je ein Mitglied von einer gesetzlichen Berufsvertretung selbständiger Berufe und von einer gesetzlichen Berufsvertretung unselbständiger Berufe entsendet sein muss.“

Die nach § 270 Abs. 2 BAO vorgesehene Regelung, wem die Entscheidung über Ablehnungsanträge (§ 278) obliegt, lautet in der Geschäftsverteilung des Unabhängigen Finanzsenates vom 1. Jänner 2010 (GV-UFS) wie folgt:

*„3.2.8.1 Über Ablehnungsanträge (§ 278 BAO) entscheidet, sofern sie sich gegen hauptberufliche oder nebenberufliche Mitglieder richten, der Vorsitzende des Berufungssenates. Wird der Vorsitzende des Berufungssenates selbst abgelehnt, entscheidet über die Ablehnung der Landessenatsvorsitzende. Über die Ablehnung des Landessenatsvorsitzenden entscheidet die Präsidentin, über deren Ablehnung der Geschäftsverteilungsausschuss.*

*3.2.8.2 Über Ablehnungsanträge (§ 278 BAO) die während der mündlichen Berufungsverhandlung (§ 284 BAO) eingebracht werden, entscheidet das für die Sachentscheidung zuständige Organ (Referent bzw. gesamter Berufungssenat). Gleiches gilt für Ablehnungsanträge, die unmittelbar vor der mündlichen Berufungsverhandlung gestellt werden und eine rechtzeitige Entscheidung durch das nach Punkt 3.2.8.1 zuständige Organ nicht ohne ungebührliche Verzögerung der Verhandlung möglich ist.“*

## **2) Zur Zuständigkeit des erkennenden Senates:**

Die Zuständigkeit des erkennenden Senates ergibt sich somit aus Pkt. 3.2.8.2 GV-UFS. In Pkt. 3.2.8.2 GV-UFS kommt die – dem Grundgedanken der Verfahrensökonomie folgende – Zielsetzung zum Ausdruck, sowohl gesetzlich zwar nicht gebotene aber auch nicht verbotene Vertagungen zu vermeiden. In diesem Sinne ist auch der Begriff „unmittelbar“ (vor der Verhandlung) zu verstehen: Nach Punkt 3.2.8.2 zweiter Satz GV-UFS ist dann vorzugehen, wenn die Beschlussfassung des in Punkt 3.2.8.1. GV-UFS genannten Entscheidungsträgers unter Berücksichtigung des Aktenlaufs voraussichtlich nicht vor Verhandlungsbeginn zu bewerkstelligen ist.

Die Zustellung des Bescheides betreffend die Ablehnungsanträge wäre vor der mündlichen Berufungsverhandlung nicht möglich gewesen, da der Ablehnungsantrag erst zwei Tage vor der anberaumten mündlichen Berufungsverhandlung eingebracht wurde. Eine Entscheidung durch das nach Punkt 3.2.8.1 GV-UFS zuständige Organ, welches im gegenständlichen Fall die Präsidentin des Unabhängigen Finanzsenates gewesen wäre, ist somit ohne ungebührliche Verzögerung der Berufungsverhandlung nicht möglich gewesen, da bereits der Aktenlauf nicht bis zum Beginn der mündlichen Berufungsverhandlung zu bewerkstelligen gewesen wäre.

## **3) Zu den Ablehnungsanträgen:**

Als unabhängige Verwaltungsbehörde für das gesamte Bundesgebiet (§ 1 Abs. 1 UFSG) ist die Aufgabenverteilung innerhalb des UFS und somit auch die Verteilung auf seine sieben Außenstellen (§ 1 Abs. 3 UFSG) nicht auf Gesetzesstufe zu regeln. Die von der Vollversammlung des UFS, den Außenstellenversammlungen (§ 7 Abs. 8 UFSG) oder Ausschüssen (§ 8 UFSG) zu beschließende Geschäftsverteilung (§ 11 Abs. 1 UFSG) hat Verordnungsrang (zB. *Renner*, UFSaktuell 2005, 14). Welches Gremium (Vollversammlung, Ausschuss oder Außenstellenversammlung) für die Beschlussfassung zuständig ist, ergibt sich aus den Grundsätzen der Geschäftsverteilung und der Geschäftsordnung des UFS, welche die Vollversammlung beschließt.

In Angelegenheiten von nicht grundsätzlicher Bedeutung, die nur eine Außenstelle betreffen und für die nicht bereits ein Ausschuss gebildet wurde, beschließt die Versammlung der hauptberuflichen Mitglieder dieser Außenstelle (Außenstellenversammlung) die Geschäftsverteilung (§ 8 Abs. 8 UFSG). Die Vollversammlung hat den jeweiligen Außenstellenversammlungen insbesondere die Zuständigkeit für die Einrichtung der Berufungssenate im Geschäftsbereich Steuern- und Beihilfen übertragen (Pkt. 3.1.3.b. GV-UFS, Pkt. 3.1.7. GV-UFS, Pkt. 3.2.1. GV-UFS).

Der Inhalt der für den Geschäftsbereich Steuern- und Beihilfen zu beschließenden Geschäftsverteilung ergibt sich aus § 270 Abs. 1 und 2 BAO. Das Prinzip der festen Geschäftsverteilung auf Senatsebene ist aus § 270 Abs. 1 und 2 BAO nicht ableitbar, da anders als in § 68 Abs. 1 FinStrG keine Festlegung der Geschäftsverteilung im Vorhinein vorgesehen ist. *Ellinger/Iro/Kramer/Sutter/Urtz* (BAO<sup>3</sup>; § 270 Anm. 3) gehen hingegen vom Prinzip der festen Geschäftsverteilung für die im § 270 Abs. 1 Z 1, 3 und 4 angeführten Personen aus (ähnlich auch *Renner*, SWK 1/2005, S 42). Der in § 1 Abs. 1 UFSG enthaltene Begriff der „*Unabhängigkeit*“ bedeutet nicht auch zwingend eine feste Geschäftsverteilung bzw. ist diese beim UFS verfassungsrechtlich nicht geboten (VfGH 27. 9. 2004, B 20/04; Ablehnung der Behandlung einer Beschwerde, in der mangels „*entsprechender Geschäftsverteilung im Voraus*“ eine Verletzung im Recht auf den gesetzlichen Richter behauptet wurde). Es ist keine Verfassungsbestimmung ersichtlich, die im Bereich der Verwaltung allgemein Ähnliches verlangen würde wie Art 87 Abs. 3 B-VG im Bereich der Gerichtsbarkeit. Art 6 EMRK, aus dem Derartiges abzuleiten wäre, findet auf die Abgabenerhebung keine Anwendung. Soweit das Recht auf ein Verfahren vor dem gesetzlichen Richter auf die zuständige staatliche Behörde als solche bezogen ist, garantiert es nicht bestimmte Organwähler, sondern das Verfahren vor eben dieser Behörde (VfGH 8. 6. 1999, B 1148/98). Bedenken gegen das Fehlen einer festen Geschäftsverteilung im Geschäftsbereich Steuer- und Beihilfen (vgl. *Brunner/Pavlik*, Der Unabhängige Finanzsenat, Wien 2003, 138 ff.; *Lang*, Die Reform des abgabenrechtlichen Rechtsmittelverfahrens, SWK-

Heft 20/21/2002, Seite S 543 f.; derselbe UFSaktuell 2003, 14) dürften im Lichte der zit. Judikatur des VfGH nicht bestehen.

§ 270 Abs. 1 Z 1 BAO normiert, dass die Zuständigkeit des Vorsitzenden eines Berufungssenates bestimmt werden muss. Es ist zulässig, dass ein Vorsitzender in mehreren Senaten den Vorsitz führt. Dem Vorsitzenden wird für den jeweiligen Senat grundsätzlich eine sachliche und örtliche Zuständigkeit zugewiesen. Auch die Zuweisung konkreter Einzelfälle und die Änderungen der Geschäftsverteilung betreffend eine bestimmte Rechtssache im Nachhinein kann erfolgen.

Dem Vorsitzenden obliegt die Auswahl des Referenten unter Beachtung der Gleichmäßigkeit der Arbeitsbelastung und der Verwaltungsökonomie, wobei er sich auch selbst im entsprechenden Ausmaß bei der Zuteilung berücksichtigen soll.

Verwaltungsökonomie bedeutet, dass spezielle Fachkenntnisse des als Referenten bestimmten hauptberuflichen Mitgliedes, sei es durch entsprechende Fortbildung oder Erfahrungen aus der Bearbeitung von ähnlich gelagerten Fällen berücksichtigt wird (vgl. *Ritz*, RdW 2002, 442; *Renner*, SWK 2005, S 43, FN 11; *Ritz*, BAO<sup>3</sup>, § 270 Tz. 10). Weder der bestellte Referent noch der Berufungswerber haben die Möglichkeit, eine Referentenbestellung anzufechten.

Zu einer faktischen rückwirkenden Änderung der Referentenbestellung kann es bei Änderungen der Zuständigkeiten des Senates kommen, dessen Mitglied der Referent im Zeitpunkt der Fallzuteilung war. Denkbar ist auch die Zuweisung des Referenten zu einem anderen Senat unter Beendigung der Zugehörigkeit zum sachlich zuständigen Senat. In beiden Fällen ist weder die Zustimmung des Präsidenten noch des Referenten erforderlich. Die entsprechenden Änderungen der Geschäftsverteilung erfolgen durch Beschluss des zuständigen Gremiums (Vollversammlung, Ausschuss oder Außenstellenversammlung).

Aus der geschilderten Rechtslage ergibt sich, dass die Mutmaßungen des Bw. über das Zusammenwirken einzelner hauptberuflicher Mitglieder, nämlich des Referenten, des Vorsitzenden des Senates (Linz) 3 und der Vorsitzenden des Senates (Linz) 11 in Zusammenhang mit der Änderung der Geschäftsverteilung des Unabhängigen Finanzsenates haltlos sind, bedurfte es doch bei der im gegenständlichen Fall erfolgten Zuweisung der gegenständlichen Rechtssache eines Beschlusses der zuständigen Außenstellenversammlung.

Die Bw. verkennt zudem die Rechtslage, wenn sie in der rückwirkenden Änderung der Geschäftsverteilung einen Verstoß gegen Art 87 Abs. 3 B-VG bzw. Art 6 EMRK sieht, finden diese Normen auf die Abgabenerhebung keine Anwendung. Soweit das Recht auf ein Verfahren vor dem gesetzlichen Richter auf die zuständige staatliche Behörde als solche

bezogen ist, garantiert es nicht bestimmte Organwalter, sondern das Verfahren vor eben dieser Behörde (VfGH 8. 6. 1999, B 1148/98).

Die Mutmaßungen, der Referent hätte vom Antrag der Bw. Kenntnis erhalten und den Fall in dem „*umschriebenen abgekarteten Spiel*“ an sich gezogen, entbehren jeglicher sachlicher Grundlage.

Was die Referentenbestellung anlangt, hat die Senatsvorsitzende die Fallzuteilung nach objektiven Kriterien vorgenommen. Sie hat insbesondere die Fachkompetenz des Referenten berücksichtigt, der immerhin auf dem Gebiet der Abgabeneinhebung auf zahlreiche Fachpublikationen verweisen kann. Der in den Ablehnungsanträgen enthaltene Vorwurf der mangelnden Objektivität entbehrt somit jeglicher sachlichen Grundlage.

Im Übrigen ist darauf hinzuweisen, dass bloß sachliche Differenzen nicht zur Befangenheit führen. Gleiches gilt bei vermeintlich rechtswidriger Vorgangsweisen wie insbesondere die Verletzung von Verfahrensvorschriften. Auch eine Strafanzeige der Partei begründet noch keine Befangenheit. Gleiches gilt für unbegründete Vorwürfe (zB. Dienstaufsichtsbeschwerden) gegen den Organwalter, ansonsten hätte die Partei es nahezu in der Hand, nach Belieben einzelne Organwalter befangen zu machen (vgl. *Ritz*, BAO<sup>3</sup>, § 76 Tz. 11 und 12). Somit kann sich aus den im vorliegenden Ablehnungsantrag gemachten Äußerungen und Anschuldigungen keine Befangenheit einzelner Senatsmitglieder ergeben.

Auch der Umstand, dass einzelne Senatsmitglieder bereits in einem vorangegangenen Verfahren (RV/0438-L/07; RV/0442-L/07) tätig waren, begründet keine Befangenheit. Im Übrigen wurde die abschließende Berufungsentscheidung vom 26. 5. 2009, RV/0438-L/07; RV/0442-L/07 beim Verwaltungsgerichtshof angefochten. Die Beschwerde wurde jedoch mit Beschluss des VfGH vom 2. 9. 2009, Zl. 2009/15/0141, 0162 zurückgewiesen, da die Beschwerde bewusst und rechtsmissbräuchlich mangelhaft gestaltet gewesen sei.

Die Ablehnungsanträge betreffend SV und Ref. erweisen sich daher als unbegründet.

Hinsichtlich der behaupteten Befangenheit des entsendeten Mitgliedes Ak2 wurden keine näheren Ausführungen gemacht. Damit ergibt sich schon daraus, dass der diesbezügliche Ablehnungsantrag unberechtigt ist, zumal bereits im Ablehnungsantrag entsprechende Gründe glaubhaft zu machen sind (§ 278 Abs. 3 BAO).

Hinsichtlich der behaupteten Befangenheit des entsendeten Mitgliedes Ak1 ist darauf zu verweisen, dass dieser nicht Mitglied des erkennenden Senates ist. Ein Ablehnungsrecht besteht somit nicht. Der Ablehnungsantrag ist daher zurückzuweisen.

# Bescheid

Der Unabhängige Finanzsenat hat durch den gesamten, Senat in der Berufungssache der Bw., vertreten durch Martin Friedl, Wirtschaftstreuhänder und Steuerberater, 4650 Lambach, Marktplatz 2, über den Antrag vom 26. und 27. Jänner 2010 über die Abberaumung bzw. Vertagung der mündlichen Berufungsverhandlung am 28. Jänner 2008 entschieden:

Der Antrag wird als unbegründet abgewiesen.

## Entscheidungsgründe:

Die Bw. stellte mit dem Anbringen vom 26. Jänner 2010 den Antrag, die mündliche Berufungsverhandlung wegen der aktenkundigen Terminkollision abzuberaumen.

Mit dem Anbringen vom 27. Jänner 2010 führte die Bw. dazu Näheres aus und wiederholte ihren Antrag:

Mit Bescheid vom 20. 1. 2010, zugestellt am 25. 1. 2010, hätte der Referent die in der gegenständlichen Berufungssache eingebrachte Vertagungsbitte noch am Tag der Antragstellung als unbegründet abgewiesen. Gestern hätte sie einen neuerlichen diesbezüglichen Antrag eingebracht, der bislang noch unerledigt ist.

Aus dem gesamten bisherigen Vorbringen gehe hervor, dass der steuerliche Vertreter für die Berufungswerberin die Verhandlungen wegen der angestrebten Weisung des Bundesministeriums für Finanzen an das Finanzamt Grieskirchen Wels betreffend die amtswegige Wiederaufnahme hinsichtlich der Umsatz- und Einkommensteuerveranlagungsverfahren 2004 geführt habe. Dazu komme, dass in absehbarer Zeit ein persönlicher Gesprächstermin mit dem Bundesminister für Finanzen vereinbart werden soll, bei dem ihm mit Sicherheit verdeutlicht werden könne, worin die Rechtswidrigkeit des Verhaltens des Finanzamtes Grieskirchen Wels, die bereits aus dem Berichtsauftrag vom 20. 10. 2009 hervorleuchte, besteht und dass es nicht angehen könne, dass die Republik Österreich durch ihre Vertreter - schadensfroh - auf der Rechtkraft der inhaltlich rechtswidrigen Abgabenbescheide 2004 nur deshalb weiterhin bestehe, weil einzelne Beamte die Aufrechterhaltung des Abgabenzahlungsanspruches, obwohl ihr Handeln allein nach sachlichen Kriterien bestimmt sein dürfe, als Prestigeangelegenheit bzw. das auf die Beseitigung der inhaltlich rechtswidrigen Bescheide gerichtete Bestreben der Berufungswerberin, als persönliche Angriffe ansehen würden. Es werde dem Vizekanzler - wie

jedem vernünftigen Menschen auch - mit Sicherheit klar gemacht werden können, dass durch das Vorgehen des Finanzamtes eine vom Gesetzgeber ungewollte, völlig ungerechtfertigte Bereicherung des Abgabengläubigers zu Lasten einer Staatsbürgerin herbeigeführt werden solle, die, betrachtet man die Höhe des Betrages um den es in Wahrheit gehe (zirka € 33.000,--) budgetär unbedeutend, für die Abgabepflichtige jedoch sehr bedeutend sei. Dazu sei das Beharren auf dem Abgabenzahlungsanspruch mit der auf christlichen Fundamenten ruhenden Rechtstradition europäischer Staaten, wonach dem Kaiser nur gegeben werden soll, "was des Kaisers ist", unvereinbar, was einem Politiker aus dem christlich-sozialen Lager sicherlich bewusst sei.

Aus diesem Grunde sei es unbedingt erforderlich, dass gerade der einschreitende steuerliche Vertreter als Vertreter der Berufungswerberin an der mündlichen Berufungsverhandlung teilnehme und mit der Sache kein anderer Vertreter betraut werden könne, weil es — nicht zuletzt aufgrund der Kurzfristigkeit, in der die mündliche Verhandlung anberaumt worden ist - mangels ausreichender Vorbereitung nicht möglich gewesen sei, einen anderen Vertreter mit der Sache vertraut zu machen. Dazu komme, dass die Anwesenheit des steuerlichen Vertreters bei den im Antrag nachgewiesenen Verhandlungsterminen beim Unabhängigen Finanzsenat der Außenstelle Wien unbedingt erforderlich sei, weil es sich dabei jeweils um lang andauernde Verfahren (bei einem Fall geht es um Einkommensteuer 1997, beim anderen Fall um die Rückzahlung von Lohnsteuer für das Jahr 1995, wie jeweils aus den Ladungen ersichtlich ist) handle.

Im übrigen hätte der Referent offenbar nicht beachtet, dass gemäß § 284 Abs. 4 BAO nicht er, sondern der Vorsitzende des Berufungssenates den Ort und den Zeitpunkt der Verhandlung zu bestimmen hätte, zu der die Parteien mit dem Beifügen vorzuladen sind, dass ihr Fernbleiben der Durchführung der Verhandlung nicht entgegenstehe und der Referent daher auch für die Erledigung der Vertagungsbitte unzuständig gewesen sei.

Obwohl der Referent in der Begründung des Abweisungsbescheides vom 20. 1. 2010 die Meinung vertreten hätte, dass in der Bundesabgabenordnung hinsichtlich Terminverlegungen keine Regelungen zu finden seien, so sei ihm dennoch zu erwidern, dass § 91 Abs. 3 BAO auch für den Berufungssenat bindend ist. Nach dieser Bestimmung hätte, wer nicht durch Krankheit, Gebrechlichkeit oder sonstige begründete Hindernisse vom Erscheinen abgehalten ist, die Verpflichtung, der Vorladung Folge zu leisten. Somit rechtfertige das Vorliegen einer der in § 90 Abs. 3 BAO genannten Gründe das Nichterscheinen des Geladenen. Liegt ein solcher Rechtfertigungsgrund vor, könne in Bezug auf die behördliche Ladung nicht von einer "Ladung", die gemäß § 284 Abs. 4 BAO zur Durchführung der Verhandlung auch in

Abwesenheit der Partei berechtigt, gesprochen werden (VwGH vom 23.11.2009, 2009/05/0314).

Das Vorliegen des geltend gemachten Rechtfertigungsgrundes sei von der Behörde von Amts wegen zu erforschen, wobei - wie auch der Referent bereits sinngemäß ausgeführt hätte - nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes eine berufliche Behinderung nur dann unter den Begriff der "sonstigen begründeten Hindernisse" fallen könne, wenn sie so zwingend ist, dass sie nicht etwa durch entsprechende rechtzeitige Dispositionen beseitigt werden kann (VwGH vom 6.9.2005, 2001/03/0024; VwGH 28.2.2006, 2002/03/0095).

Das Einschreiten eines Rechtsanwaltes oder Rechtsanwaltsanwärters vor Gericht würde nur dann unter den Begriff eines "sonstigen begründeten Hindernisses" fallen, wenn aus ganz besonderen Gründen im Einzelfall die Intervention gerade dieses Rechtsanwaltes oder Rechtsanwaltsanwärters dringend geboten erscheint, etwa um in einem länger währenden Verfahren einen Vertreterwechsel zu vermeiden oder wenn wegen der Kürze der Zeit für eine andere Vertretung nicht mehr Sorge getragen werden könnte (VwGH 13.12.2000, 2000/03/0212).

Solche "ganz besonderen Gründe" für die unbedingte Notwendigkeit der Vertretung der Berufungswerberin durch den einschreitenden steuerlichen Vertreter (die Vermeidung eines Vertreterwechsels, wegen meiner Involvierung in die Verhandlungen mit dem Bundesministerium für Finanzen und der Vertretung der Berufungswerberin in den vorangegangenen, auf die Beseitigung der Abgabenbescheide 2004 gerichteten Verfahren) sei bereits mehrfach geltend gemacht worden. Insbesondere erscheine auch der Zeitraum zwischen der Vertagungsbitte vom 20.1.2010 und dem Termin der mündlichen Verhandlung vom 28.1.2010 bei der gegebenen Sachlage als bei Weitem nicht ausreichend, um einem anderen Rechtsvertreter die erforderliche Einarbeitung in den Fall zu erlauben. Es sei daher davon auszugehen, dass gerade die Intervention des steuerlichen Vertreters dringend geboten ist.

Schließlich sei zu beachten, dass die Ladung zur mündlichen Verhandlung erst am 18. 1. 2010 in der Kanzlei des steuerlichen Vertreters zugestellt worden ist und dass dieser die Vertagungsbitte umgehend am 20.1.2010 eingebracht hat. Angesichts des kurzen Zeitraumes zwischen der Ladung und der Verhandlung bzw. zwischen der Ladung und der Vertagungsbitte sei darüber hinaus davon auszugehen, dass das vorliegende "Hindernis" (Terminkollision) nicht durch entsprechende rechtzeitige Dispositionen beseitigt werden könnte.

Der Berufungssenat werde daher in der Verhandlung am 28.1.2010, sollte diese nicht noch abberaumt werden, nicht davon ausgehen dürfen, dass die Berufungswerberin bzw. ihr Vertreter - trotz ordnungsgemäßer Ladung - nicht erschienen ist. Aus diesem Grunde sei davon auszugehen, dass der Unabhängige Finanzsenat als Berufungsbehörde gemäß § 284 Abs. 4 BAO daran gehindert sein werde, die Verhandlung durchzuführen bzw. ohne Vertagung, um die Argumente der Berufungswerberin zu hören, die Berufungsentscheidung zu fällen.

Der steuerliche Vertreter ersuchte darum, etwas mehr Sachlichkeit und Gelassenheit in das Verfahren einfließen zu lassen.

***Der Senat hat erwogen:***

§ 284 der Bundesabgabenordnung (BAO) idF BGBl. I Nr. 20/2009 lautet:

*„(1) Über die Berufung hat eine mündliche Verhandlung stattzufinden,*

*1. wenn es in der Berufung (§ 250), im Vorlageantrag (§ 276 Abs. 2) oder in der Beitrittserklärung (§ 258 Abs. 1) beantragt wird oder*

*2. wenn es der Referent (§ 270 Abs. 3) für erforderlich hält.*

*(2) Obliegt die Entscheidung über die Berufung dem gesamten Berufungssenat, so hat eine mündliche Verhandlung weiters stattzufinden,*

*1. wenn es der Vorsitzende für erforderlich hält oder*

*2. wenn es der Berufungssenat auf Antrag eines Mitglieds beschließt.*

*(3) Der Berufungssenat kann ungeachtet eines Antrages (Abs. 1 Z 1) von einer mündlichen Verhandlung absehen, wenn die Berufung zurückzuweisen (§ 273) oder als zurückgenommen (§ 85 Abs. 2, § 86a Abs. 1) oder als gegenstandslos (§ 256 Abs. 3, § 274) zu erklären ist oder wenn eine Aufhebung nach § 289 Abs. 1 erfolgt.*

*(4) Der Vorsitzende des Berufungssenates hat den Ort und den Zeitpunkt der Verhandlung zu bestimmen. Hat eine mündliche Verhandlung stattzufinden, so sind die Parteien mit dem Beifügen vorzuladen, dass ihr Fernbleiben der Durchführung der Verhandlung nicht entgegensteht.*

*(5) Obliegt die Entscheidung über die Berufung dem Referenten (§ 270 Abs. 3) und hat nach Abs. 1 eine mündliche Verhandlung stattzufinden, so sind Abs. 3 und 4 sowie § 283 Abs. 1, § 285 Abs. 1, 2, 5, 6 und 7 und § 287 Abs. 4 sinngemäß anzuwenden; hiebei sind die Obliegenheiten und Befugnisse des Vorsitzenden dem Referenten auferlegt bzw. eingeräumt.“*

Soweit die Bw. die Zuständigkeit des Referenten betreffend die Entscheidung über Vertagungsanträge betreffend die mündliche Berufungsverhandlung durch verfahrensleitende Verfügungen in Abrede stellt, wird auf die Ausführungen in der Berufungsentscheidung hingewiesen.

Soweit die Bw. rügt, der Referent hätte offenbar nicht beachtet, dass gemäß § 284 Abs. 4 BAO nicht er, sondern der Vorsitzende des Berufungssenates den Ort und den Zeitpunkt der

Verhandlung zu bestimmen hätte, wird bemerkt, dass dies durch die aktenkundige Verfügung vom 13. Jänner 2010, AO 630/1-LStL/10, dass der Senat 11 am Donnerstag, den 28. Jänner 2010, für 9:00 Uhr, einberufen wird, erfolgt ist. Diese Verfügung stellt eine behördeninterne Maßnahme dar. Dem § 284 Abs. 4 BAO ist nicht zu entnehmen, dass diese Verfügung des Vorsitzenden der Bw. zur Kenntnis zu bringen ist. Dem § 284 Abs. 4 zweiter Satz BAO ist ebenfalls nicht zu entnehmen, dass die Vorladung vom Vorsitzenden zu unterfertigen ist.

Als besondere Gründe für die unbedingte Notwendigkeit der Vertretung der Berufungswerberin durch den einschreitenden steuerlichen Vertreter wurde die Vermeidung eines Vertreterwechsels, wegen seiner Involvierung in die Verhandlungen mit dem Bundesministerium für Finanzen und der Vertretung der Berufungswerberin in den vorangegangenen, auf die Beseitigung der Abgabenbescheide 2004 gerichteten Verfahren, angesehen. Unterlassen hat die Bw. jedoch eine Darstellung darüber, warum sie nicht etwa selbst die eigene Berufsangelegenheit vor dem Unabhängigen Finanzsenat vertreten kann. Im Verfahren vor dem Unabhängigen Finanzsenat herrscht weder ein Anwaltszwang noch ein Steuerberaterzwang. In diesem Zusammenhang ist darauf hinzuweisen, dass die Bw. als selbstständige Buchhalterin tätig ist. Als selbstständige Buchhalterin wäre sie sogar befugt, ihre Klienten in Angelegenheiten der unterjährigen Umsatzsteuervoranmeldungen steuerlich zu vertreten. Dies schließt auch die Befugnis ein, Ansuchen um Zahlungserleichterungen (§ 212 BAO) für Umsatzsteuervorauszahlungen zu stellen (vgl. *Ritz*, BAO<sup>3</sup>, § 84 Tz. 14f). Entsprechende steuerrechtliche Grundkenntnisse, die es der Bw. ermöglichen, ihre eigene Angelegenheit vor dem Unabhängigen Finanzsenat zu vertreten, werden daher der Bw. ohne nähere Begründung nicht abzusprechen sein. Daher ist der vorgebrachte Grund für eine Vertagung der von der Bw. beantragten mündlichen Berufungsverhandlung nicht ausreichend.

Wenn die Bw. rügt, die Ladung zur mündlichen Verhandlung sei erst am 18. 1. 2010 und die Abweisung des Vertagungsgesuches erst am 25. 1. 2010 in der Kanzlei des steuerlichen Vertreters zugestellt worden und es wären keine Dispositionen betreffend eine Vertreterwechsel möglich gewesen, ist darauf hinzuweisen, dass eine bestimmte Mindestfrist zur Ladung zur mündlichen Berufungsverhandlung im Gesetz nicht gefordert ist. Eine kurzfristige Ladung ist zulässig (VwGH 19.2.1985, 84/14/0103; 5.4.1989, 88/13/0218, 88/13/0219, in den Beschwerdefällen erfolgte die Ladung fünf bzw. acht Tage vor dem Termin der mündlichen Verhandlung).

Ob eine Vorladung nach § 284 Abs. 4 BAO eine solche iSd § 91 BAO ist, wird in der neueren Literatur verneint (*Ellinger ua.*, BAO<sup>3</sup>, § 284 Anm 16). Dieser Ansicht schließt sich der erkennende Senat an. Dafür spricht, dass etwa im Gegensatz zu § 91 Abs. 3 BAO die

---

Befolgung einer Vorladung zur mündlichen Berufungsverhandlung nicht mit Zwangstrafe erzwungen werden kann (vgl. *Ritz*, BAO<sup>3</sup>, § 284 Tz. 19). Damit sind die Ausführungen der Bw. zu § 91 Abs. 3 BAO nicht einschlägig.

Den Anträgen auf Abberaumung bzw. Vertagung der mündlichen Berufungsverhandlung war aus den genannten Gründen nicht zu folgen.

# Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat durch den gesamten, Senat über die Berufung der Bw., vertreten durch Martin Friedl, Wirtschaftstreuhänder und Steuerberater, 4650 Lambach, Marktplatz 2, vom 19. August 2009 gegen den Bescheid des Finanzamtes Grieskirchen Wels, vertreten durch Gerhard Plöckinger, vom 16. Juli 2009 betreffend Zahlungserleichterung gemäß § 212 BAO nach der am 28. Jänner 2010 in 4020 Linz, Bahnhofplatz 7, durchgeführten mündlichen Berufungsverhandlung entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

## Entscheidungsgründe

Zur Vorgeschichte wird auf die Berufungsentscheidung des Unabhängigen Finanzsenates vom 26. Mai 2009, RV/0438-L/07, RV/0442-L/07, mit der die Berufung vom 27. Februar 2007 gegen den Bescheid des Finanzamtes Grieskirchen Wels vom 30. Jänner 2007 betreffend Abweisung eines Antrages auf Bescheidaufhebung gemäß § 299 BAO hinsichtlich der Einkommen- und Umsatzsteuerbescheide 2004 vom 1. September 2006 abgewiesen wurde, hingewiesen.

Darin ist der bisherige Verfahrensgang dargestellt. Demnach sei mit 14. März 2006 die Berufungswerberin (Bw.) mit Frist bis 2. Mai 2006 aufgefordert worden, die Steuererklärungen für 2004 beim Finanzamt abzugeben. Eine erneute Fristverlängerung sei bis 31. Mai 2006 gewährt worden. Am 4. Juli 2006 sei die Bw. mit Frist 25. Juli 2006 zur Abgabe der Steuererklärungen für 2004 erinnert worden. Eine erneute Erinnerung sei mit Frist 17. August 2006 am 27. Juli 2006 erfolgt. Da die Bw. den Aufforderungen, die Steuererklärungen für 2004 abzugeben, nicht nachgekommen sei, wurden in den Einkommen- und Umsatzsteuerbescheiden für 2004 vom 1. September 2006 die Bemessungsgrundlagen geschätzt. In der dagegen eingebrachten Berufung vom 15. September 2006, die am 6. Oktober 2006 beim Finanzamt einlangte, hätte die Bw. einen Einspruch hinsichtlich sämtlicher betreffend die zur Veranlagung 2004 ergangenen Steuerbescheide eingebracht. Mangels Beilagen hierzu hat die Bw. angeregt, eine Mängelbehebung zum Berufungsschreiben zu erlassen, was seitens des Finanzamts letztlich auch so erfolgt sei. Da von der Bw. jedoch keine Unterlagen zur Berufung nachgereicht wurden und somit keine Mängelbehebung erfolgt

sei, wurde mittels dem am 14. November 2006 zugestellten Bescheid die Berufung als zurückgenommen erklärt.

Die gegen die Berufungsentscheidung vom 26. Mai 2009, RV/0438-L/07, RV/0442-L/07 eingebrachte Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof wurde mit Beschluss vom 2. September 2009, Zl. 2009/15/0141, 0162 zurückgewiesen, da die Beschwerde bewusst und rechtsmissbräuchlich mangelhaft gestaltet gewesen sei.

Die Bw. brachte mit dem Anbringen vom 8. Juli 2009 ein Zahlungserleichterungsansuchen ein. Darin beantragte sie die Stundung des konkret dargestellten Abgabenrückstandes in Höhe von 39.506,58 € bis 31. Dezember 2012. Die Bw. hat auf das beim Verwaltungsgerichtshof anhängige Beschwerdeverfahren in Zusammenhang mit der Berufungsentscheidung des Unabhängigen Finanzsenates vom 26. Mai 2009, RV/0438-L/07, RV/0442-L/07 hingewiesen und ausgeführt, dass der Abgabenrückstand auf Grund der Verfügung des Ablaufes der Aussetzung der Einhebung anlässlich dieser Berufungsentscheidung nunmehr auf dem Abgabekonto ausgewiesen sei.

Zur Begründung gab die Bw. den Wortlaut des § 212 Abs. 1 BAO wieder und führte aus, es sei evident, dass die sofortige Entrichtung von Abgaben in Höhe von annähernd 40.000,00 €, die von keiner Bemessungsgrundlage abgeleitet werden könnten, mit erheblichen Härten verbunden sei, zumal die angefochtene Berufungsentscheidung auch dem verfassungsgesetzlich gewährleisteten Leistungsfähigkeitsprinzip widerspreche. Da die Gefährdung der Einbringlichkeit der Abgaben nicht bestehe und auch durch den Aufschub nicht gefährdet werde, stehe der Bw. die beantragte Stundung zu, wobei sich der lange Zeitraum des Zahlungsaufschubes bis zum 31.12.2012 insbesondere aus der Überlastung des Verwaltungsgerichtshofes ergäbe. Bei Bescheidbeschwerden sei derzeit nämlich mittlerweile mit einer Erledigungsdauer von bis zu fünf Jahren zu rechnen, wobei allerdings vom Verwaltungsgerichtshof in seinen jährlichen Tätigkeitsberichten die durchschnittliche Erledigungsdauer als etwas niedriger behauptet werde.

Mit dem angefochtenen Bescheid wurde das Stundungsansuchen abgewiesen. Zur Begründung wurde ausgeführt, dass eine Gefährdung der Einbringlichkeit auf Grund der Angaben im Ansuchen gegeben sei.

In der gegenständlichen Berufung wurde neuerlich beantragt, eine Stundung des Abgabenrückstandes von 39.506,58 € bis 31. Dezember 2012 zu bewilligen. In der Begründung wurde die Begründung des angefochtenen Bescheides wiedergegeben und ausgeführt, die Behauptung des Finanzamtes, die Angaben im Ansuchen ließen den Schluss zu, dass die Gefährdung der Einbringlichkeit gegeben "erscheint", sei aktenwidrig. Im Antrag vom 8.7.2009 werde viel mehr ausdrücklich darauf hingewiesen, dass die (Gefährdung der)

Einbringlichkeit der Abgaben nicht bestehe und auch durch den Aufschub (die Einbringlichkeit der Abgaben) nicht gefährdet werde. Offenbar müsse in diesem Zusammenhang das Finanzamt darauf hingewiesen werden, dass der Verwaltungsgerichtshof in ständiger Rechtsprechung betone, dass der Inhalt des Vorbringens einer Partei "verständlich" zu werten sei (VwGH 18.12.1997, 95/16/0184). Dazu komme, dass für das Finanzamt aufgrund der Daten des Gebarungskontos mühelos nachzuvollziehen sei, dass die Berufungswerberin allein im Zeitraum vom 22.8.2006 bis zum 19.8.2009 Abgaben von insgesamt € 201.699,61 entrichtet habe. Allein dies zeige schon, dass sie offenbar in der Lage sei, einen Abgabebetrag von € 39.634,93 innerhalb weniger Monate zu entrichten. Auch die aus dem Exekutionsakt des Finanzamtes ersichtliche Vermögenslage der Berufungswerberin lasse nicht den Schluss zu, dass die Einbringlichkeit der Abgabenschuldigkeiten gefährdet "erscheint". Eine Aufstellung der Abgabentrichtungen im Zeitraum vom 22.8.2006 bis zum 19.8.2009 wurde vorgelegt. Die Durchführung einer mündlichen Berufungsverhandlung vor dem gesamten Berufungssenat wurde beantragt.

Die Bw. wurde mit Vorhalt vom 2. September 2009 aufgefordert, eine Sicherheitsleistung bis 17. September 2009 zu erbringen.

Die Berufung wurde mit Berufungsvorentscheidung vom 29. September 2009 abgewiesen und die Bw. zur Vermeidung von Einbringungsmaßnahmen ersucht, die rückständigen Abgabenschuldigkeiten in Höhe von € 32.134,93 unverzüglich und in Höhe von € 7.606,44 bis 6.11.2009 zu entrichten. Zur Begründung wurde ausgeführt, dass die abverlangte Sicherheitsleistung nicht erbracht worden wäre.

Im Vorlageantrag vom 22. Oktober 2009 führte die Bw. aus, im weiteren Rechtsmittelverfahren werde das in Kopie beiliegende Schreiben vom 1.10.2009 an das Bundesministerium für Finanzen zu beachten sein. Ergänzend wurde dazu mitgeteilt, dass M. in einem Telefongespräch vom 19.10.2009 bereits zugesichert hat, er werde das Finanzamt Grieskirchen Wels umgehend zur Berichterstattung auffordern. Es sei daher davon auszugehen, dass das Finanzamt über kurz oder lang dem gesetzlichen Auftrag nachkommen und die Wiederaufnahme der Umsatzsteuer- und Einkommensteuerveranlagungsverfahren 2004 verfügen wird. Da es nicht angehen könne, dass durch das Vorgehen des Finanzamtes und insbesondere des Unabhängigen Finanzsenates zu Lasten der Bw. endgültig eine rechtswidrige Bereicherung des Abgabengläubigers entsteht, wäre es von vorne herein auch rechtswidrig, mit dem "Ersuchen um Ergänzung" vom 2.9.2009 eine Sicherheitsleistung abzuverlangen.

Aus dem Anbringen der Bw. an das Bundesministerium für Finanzen geht hervor, dass eine amtswegige Wiederaufnahme hinsichtlich der Umsatzsteuer- und Einkommensteuerbescheide

2004 angeregt wurde, da diese inhaltlich rechtswidrig seien. Das Ausmaß der vermeintlichen Unrichtigkeit dieser Bescheide wurde dargestellt.

Die Berufung wurde am 10. Dezember 2009 dem Unabhängigen Finanzsenat zur Entscheidung vorgelegt.

Die Bw. wurde mit der Vorladung vom 13. Jänner 2010 als Partei zu der am 28. Jänner 2010 in Linz, Bahnhofplatz 7 stattfindenden mündlichen Berufungsverhandlung geladen. Die Vorladung ist zu Händen des steuerlichen Vertreters zugestellt worden, da eine Zustellvollmacht aufrecht war. Die Zustellung ist nach den Angaben im Antrag am 18. Jänner 2010 erfolgt.

Im Anbringen vom 20. Jänner 2010 brachte die Bw. vor, in der Kanzlei des steuerlichen Vertreters seien bereits Vorladungen vor dem Unabhängigen Finanzsenat in der Außenstelle Wien für den 28. Jänner 2008 um 10:30 Uhr und 11:00 Uhr eingegangen. Aus diesem Grunde werde der Antrag gestellt, die Berufungsverhandlung am 28. Jänner 2010 abzubauen. Dem Anbringen wurden Ablichtungen der Vorladungen des Unabhängigen Finanzsenates, Außenstelle Wien, vom 21. Dezember 2009 beigelegt. Aus den Ablichtungen geht hervor, dass mündliche Berufungsverhandlungen am 28. Jänner 2010 um 10:30 Uhr und 11:00 Uhr in 1030 Wien, Vordere Zollamtstraße 7 stattfinden. Geladen wurden Herr Wolfgang K. und Herr Friedrich S.. Beide sind offenbar durch jenen Steuerberater vertreten, der auch als steuerlicher Vertreter in der gegenständlichen Berufungsangelegenheit auftritt.

Der Antrag der Bw. wurde mit Bescheid vom 20. Jänner 2010 abgewiesen und darin ausgeführt, die Bundesabgabenordnung enthalte keine ausdrücklichen Vorschriften über die Vertagung (Verschiebung) von Verhandlungen. Trotzdem wird die Möglichkeit eines Vertagungsansuchens als selbstverständlich angenommen und der Partei die Befugnis zuerkannt, bei der Berufungsbehörde die Abberaumung oder Vertagung einer mündlichen Verhandlung zu beantragen.

Eine berufliche Behinderung kann nur dann einen Vertagungsgrund darstellen, wenn sie so zwingend ist, dass sie nicht etwa durch entsprechende rechtzeitige Dispositionen beseitigt werden kann. Das Einschreiten eines Steuerberaters vor einer anderen Behörde wird nur dann darunter fallen, wenn aus ganz besonderen Gründen im Einzelfall die Intervention gerade dieses Steuerberaters dringend geboten erscheint (etwa um in einem längerwährenden Verfahren einen Vertreterwechsel zu vermeiden) oder wenn wegen der Kürze der Zeit für eine andere Vertretung nicht mehr Sorge getragen werden könnte (vgl. VwGH 13. 12. 2000, 2000/03/0212).

Im gegenständlichen Fall hätte die Bw. zwar dargelegt, dass der einschreitende Steuerberater offenbar wegen Terminkollision nicht an der mündlichen Verhandlung teilnehmen kann.

Unterlassen hätte die Bw. jedoch eine Darstellung darüber, warum sie etwa selbst nicht die eigene Berufungsangelegenheit vor dem Unabhängigen Finanzsenat vertreten kann. In diesen Zusammenhang ist darauf hinzuweisen, dass die Bw. als selbstständige Buchhalterin tätig ist.

Als selbstständige Buchhalterin wäre sie sogar befugt, ihre Klienten in Angelegenheiten der unterjährigen Umsatzsteuervoranmeldungen steuerlich zu vertreten. Dies schließe auch die Befugnis ein, Ansuchen um Zahlungserleichterungen (§ 212 BAO) für

Umsatzsteuervorauszahlungen zu stellen. Entsprechende steuerrechtliche Grundkenntnisse, die es der Bw. ermöglichen, ihre eigene Angelegenheit vor dem Unabhängigen Finanzsenat zu vertreten, würden daher der Bw. ohne nähere Begründung nicht abzusprechen sein.

Im Übrigen hätte es die Bw. unterlassen darzulegen, warum aus den ganz besonderen Gründen im Einzelfall die Intervention gerade des einschreitenden Steuerberaters dringend geboten erscheint oder dass wegen der Kürze der Zeit für eine andere Vertretung nicht mehr Sorge getragen werden konnte.

Die Berufungswerberin brachte mit den Anbringen vom 26. und 27. Jänner 2010 Ablehnungsanträge und Anträge auf Vertagung- bzw. Abberaumung der mündlichen Berufungsverhandlung am 28. Jänner 2008 ein, die der erkennende Senat vor Beginn der mündlichen Berufungsverhandlung mit in den oben angeführten verfahrensleitenden Verfügungen näher ausgeführten Beschlüssen abgewiesen hat.

Weiters brachte die Bw. die Anträge vom 26. Jänner 2010 auf Akteneinsicht in den „Berichtsauftrag vom 20. 10. 2009“, die „Äußerung“ des Fachvorstandes JM, auf die „Vorgänge, die zur Zuständigkeit des ... Senates 11 geführt haben“ und in die „Akten GZ. RV/0438-L/07; GZ. RV/0442-L/07“ ein.

Dazu führte die Bw. aus, sie stelle gemäß § 90 BAO den Antrag auf Akteneinsicht, wobei diese Handlung - nach vorheriger Terminbekanntgabe durch den Unabhängigen Finanzsenat – vom steuerlichen Vertreter vorgenommen werden wird. Insbesondere werde die Einsicht die Aktenteile „Berichtsauftrag vom 20. 10. 2009“ und „Äußerung“ des Fachvorstandes JM umfassen. Darüber hinaus werde sich die Akteneinsicht auch auf die Vorgänge, die zur Zuständigkeit des an sich unzuständigen Senates 11 geführt haben, erstrecken. Schließlich werde bei diesem Anlass auch die Senatszusammensetzung geprüft und Einsicht in die Akten GZ. RV/0438-L/07; GZ. RV/0442-L/07 genommen werden, die zu diesem Zwecke beizuschaffen und wegen des engen Zusammenhangs als Bestandteil des gegenständlichen Aktes anzusehen seien.

Die Berufungswerberin stellte den Beweisantrag, MH, pa. Bundesministerium für Finanzen, Hintere Zollamtstraße 2B, 1030 Wien, zur mündlichen Berufungsverhandlung zu laden, zum Beweis, dass er als zuständiger Beamter eine Weisung des Bundesministers für Finanzen an das Finanzamt Grieskirchen Wels vorzubereiten hat, mit der dem Finanzamt aufgetragen werden wird, die Wiederaufnahme hinsichtlich der Einkommensteuer 2004 zu verfügen, weil das Finanzamt in erlasswidriger Haltung verharret.

Zur mündlichen Berufungsverhandlung am 28. Jänner 2010 ist lediglich der Vertreter der Amtspartei erschienen, der den Antrag in der Berufungsvorlage, die gegenständliche Berufung als unbegründet abzuweisen, wiederholte.

## ***Über die Berufung wurde erwogen:***

### **1) Über die Anträge auf Akteneinsicht vom 26. Jänner 2010 wurde erwogen:**

#### **a) Rechtsgrundlagen:**

§ 90 der Bundesabgabenordnung (BAO) idF BGBl. I Nr. 164/1999 lautet:

*„(1) Die Abgabenbehörde hat den Parteien die Einsicht und Abschriftnahme der Akten oder Aktenteile zu gestatten, deren Kenntnis zur Geltendmachung oder Verteidigung ihrer abgabenrechtlichen Interessen oder zur Erfüllung abgabenrechtlicher Pflichten erforderlich ist. Blinden oder hochgradig sehbehinderten Parteien, die nicht durch Vertreter (§§ 80 ff) vertreten sind, ist auf Verlangen der Inhalt von Akten und Aktenteilen durch Verlesung oder nach Maßgabe der vorhandenen technischen Möglichkeiten in sonst geeigneter Weise zur Kenntnis zu bringen.*

*(2) Von der Akteneinsicht ausgenommen sind Beratungsprotokolle, Amtsvorträge, Erledigungsentwürfe und sonstige Schriftstücke (Mitteilungen anderer Behörden, Meldungen, Berichte und dergleichen), deren Einsichtnahme eine Schädigung berechtigter Interessen dritter Personen herbeiführen würde.*

*(3) Gegen die Verweigerung der Akteneinsicht ist ein abgesondertes Rechtsmittel nicht zulässig.“*

Schriftstücke, mit denen innerbehördliche Amtsvorgänge aufgezeichnet und festgehalten werden, sind nach dem ausdrücklichen Gesetzeswortlaut des § 90 Abs. 2 BAO von der Einsicht- und Abschriftnahme unbedingt ausgeschlossen. Dieser Ausschluss gilt ohne Rücksicht auf ihren Inhalt und ohne Rücksicht darauf, ob durch die Kenntnisnahme öffentliche Interessen oder Interessen privater Dritter berührt oder beeinträchtigt werden könnten oder nicht. Amtsvorträge sind Berichte an vorgesetzte Organwalter innerhalb des Amtes oder Berichte an übergeordnete Behörden.

Beratungsprotokolle sind Niederschriften (§ 87 BAO) über die Beratung und Abstimmung von Kollegialorganen (Berufungssenate etwa § 287 Abs. 3 BAO oder Beschlüsse der Vollversammlung oder von Außenstellenversammlungen des Unabhängigen Finanzsenates § 7 Abs. 7 UFSG). Diese sind von der Akteneinsicht absolut ausgenommen.

**b) Zum Antrag auf Akteneinsicht in den „Berichtsauftrag vom 20. 10. 2009“:**

Der Berichtsauftrag des Bundesministeriums für Finanzen fällt unter den absoluten Einsichtsausschluss des § 90 Abs. 2 BAO. Es handelt sich dabei um ein Schriftstück, mit dem innerbehördliche Amtsvorgänge aufgezeichnet und festgehalten wurden. Dieses ist nach dem ausdrücklichen Gesetzeswortlaut des § 90 Abs. 2 BAO von der Einsicht- und Abschriftnahme unbedingt ausgeschlossen.

**c) Zum Antrag auf Akteneinsicht in die „Äußerung“ des Fachvorstandes:**

Der Bericht des Finanzamtes an das Bundesministerium für Finanzen fällt unter den absoluten Einsichtsausschluss des § 90 Abs. 2 BAO. Es handelt sich dabei um ein Schriftstück, mit dem innerbehördliche Amtsvorgänge aufgezeichnet und festgehalten wurden. Dieses ist nach dem ausdrücklichen Gesetzeswortlaut des § 90 Abs. 2 BAO von der Einsicht- und Abschriftnahme unbedingt ausgeschlossen.

**d) Zur Akteneinsicht auf die „Vorgänge, die zur Zuständigkeit des ... Senates 11“ geführt haben“:**

Gemäß § 7 Abs. 8 des Bundesgesetzes über den unabhängigen Finanzsenat (UFSG) idF BGBl. I Nr. 97/2002 genügt zur Beschlussfassung etwa der Geschäftsverteilung (§ 270 Abs. 1 BAO iVm. § 7 Abs. 2 Z. 1 UFSG und § 11 UFSG) in Angelegenheiten von nicht grundsätzlicher Bedeutung, die nur eine Außenstelle betreffen und für die nicht bereits ein Ausschuss gebildet wurde, die Versammlung der hauptberuflichen Mitglieder dieser Außenstelle. Beschlüsse einer Außenstellenversammlung dürfen Beschlüsse der Vollversammlung nicht berühren. Die Außenstellenversammlung wird vom Landessenatsvorsitzenden, im Fall seiner Verhinderung von seinem Stellvertreter (§ 10 Abs. 3 UFSG) unter Anschluss einer Tagesordnung einberufen und geleitet. Für die Außenstellenversammlung gelten die Bestimmungen der § 7 Abs. 3 bis 7 UFSG sinngemäß.

Unter sinngemäßer Anwendung des § 7 Abs. 3 UFSG sind daher die Beratungen und Abstimmungen in den Außenstellenversammlungen nicht öffentlich. Nach § 7 Abs. 7 UFSG ist über die Beratung und Abstimmung ein Protokoll zu führen.

Die Beratungsprotokolle sind Niederschriften (§ 87 BAO) über die Beratung und Abstimmung von Kollegialorganen (Berufungssenate etwa § 287 Abs. 3 BAO oder Beschlüsse der

Vollversammlung oder von Außenstellenversammlungen des Unabhängigen Finanzsenates § 7 Abs. 7 UFSG) und sind nach dem Wortlaut des § 90 Abs. 2 BAO von der Akteneinsicht absolut ausgenommen.

### **e) Akteneinsicht in die „Akten GZ. RV/0438-L/07; GZ. RV/0442-L/07“:**

Gemäß § 90 Abs. 1 BAO hat die Abgabenbehörde den Parteien die Einsicht und Abschriftnahme der Akten oder Aktenteile zu gestatten, deren Kenntnis zur Geltendmachung oder Verteidigung ihrer abgabenrechtlichen Interessen oder zur Erfüllung abgabenrechtlicher Pflichten erforderlich ist. Nach dieser Bestimmung hat somit die Behörde den Parteien die Akteneinsicht "zu gestatten"; die Gestattung ist ein Realakt, der nicht einer besonderen Genehmigung bedarf. Wird ein Antrag auf Akteneinsicht gestellt, der nicht abgewiesen wird, dann liegt es bei der Partei, diese Möglichkeit zu nützen (Stoll, BAO, 899 f). Der Bw. stehen in diesem Sinne die Akten des Unabhängigen Finanzsenates zu GZ. RV/0438-L/07; GZ. RV/0442-L/07 im Rahmen der mündlichen Berufungsverhandlung zur Verfügung.

Ausgenommen von der Akteneinsicht ist jedoch das Beratungsprotokoll vom 28. April 2009. Die Einsichtnahme in Beratungsprotokolle ist nach dem klaren Wortlaut des § 90 Abs. 2 BAO ausgeschlossen (vgl. VwGH 29. 7. 2004, 2003/16/0135).

## **2) Zum Beweisantrag vom 26. Jänner 2010:**

### **a) Der Beweisantrag:**

Die Berufungswerberin stellte den Beweisantrag, MH, pa. Bundesministerium für Finanzen, Hintere Zollamtstraße 2B, 1030 Wien, zur mündlichen Berufungsverhandlung zu laden, zum Beweis, dass er als zuständiger Beamter eine Weisung des Bundesministers für Finanzen an das Finanzamt Grieskirchen Wels vorzubereiten hat, mit der dem Finanzamt aufgetragen werden wird, die Wiederaufnahme hinsichtlich der Einkommensteuer 2004 zu verfügen, weil das Finanzamt in erlasswidriger Haltung verharrt.

### **b) Der Senat hat erwogen:**

§ 183 der Bundesabgabenordnung (BAO) idF BGBl. Nr. 151/1980:

*„(1) Beweise sind von Amts wegen oder auf Antrag aufzunehmen.*

*(2) Die Abgabenbehörde kann die Beweisaufnahme auch im Wege der Amtshilfe durch andere Abgabenbehörden vornehmen lassen.*

*(3) Von den Parteien beantragte Beweise sind aufzunehmen, soweit nicht eine Beweiserhebung gemäß § 167 Abs. 1 zu entfallen hat. Von der Aufnahme beantragter Beweise ist abzusehen, wenn die unter Beweis zu stellenden Tatsachen als richtig anerkannt werden oder unerheblich sind, wenn die Beweisaufnahme mit unverhältnismäßigem Kostenaufwand verbunden wäre, es sei denn, dass die Partei sich zur Tragung der Kosten*

*bereit erklärt und für diese Sicherheit leistet, oder wenn aus den Umständen erhellt, dass die Beweise in der offenbaren Absicht, das Verfahren zu verschleppen, angeboten worden sind. Gegen die Ablehnung der von den Parteien angebotenen Beweise ist ein abgesondertes Rechtsmittel nicht zulässig.*

*(4) Den Parteien ist vor Erlassung des abschließenden Sachbescheides Gelegenheit zu geben, von den durchgeführten Beweisen und vom Ergebnis der Beweisaufnahme Kenntnis zu nehmen und sich dazu zu äußern.“*

Von einer Verfahrensverschleppung iSd § 183 Abs. 3 BAO ist auszugehen, wenn Beweisanträge, die schon viel früher hätten gestellt werden können, erst in einem sehr späten Verfahrensstadium gestellt werden und aus dem gesamten Vorbringen nicht erkennbar ist, warum die Anträge nicht früher gestellt wurden (vgl. *Fischerlehner*, Grenzen der Beweiserhebungspflicht des UFS, UFSjournal 12/2009, 432 unter Hinweis auf die einschlägige Judikatur des VwGH). Ein Beweisantrag wird immer dann abzulehnen sein, wenn die Umstände, unter denen der Antrag gestellt wird, in Richtung des Hinausschiebens der Erledigung zu deuten sind und der Beweisantrag substantiell nicht weiterführend ist (*Stoll*, BAO, 1896).

Im gegenständlichen Fall wurde der Beweisantrag in einem Antragsverfahren gestellt. In diesem Verfahren wäre es an der Bw. gelegen, bereits im Verfahren vor der Abgabenbehörde erster Instanz aus eigenem Antrieb die maßgeblichen Umstände für die Zahlungserleichterung vorzubringen (vgl. VwGH 24. 4. 2004, 2003/15/0112). Der Zeugenbeweis wurde erst zwei Tage vor der mündlichen Berufungsverhandlung gestellt. Überdies liegen dem Unabhängigen Finanzsenat mehrere Vertagungsansuchen betreffend die mündliche Berufungsverhandlung vom 20., 26. und 27. Jänner 2010 vor. Die Verschleppungsabsicht ist somit evident. Schon aus diesen Gründen ist der Beweisantrag abzuweisen.

### **3) Zum Antrag vom 20. Jänner 2009 auf Abberaumung der Berufungsverhandlung:**

Soweit die Bw. die Zuständigkeit des Referenten betreffend die Entscheidung über Vertagungsanträge betreffend die mündliche Berufungsverhandlung durch verfahrensleitende Verfügungen (Vorladung, Entscheidung über Vertagungsansuchen) in Abrede stellt, ist darauf hinzuweisen, dass dies wohl auch zu den umfassenden Kompetenzen des Referenten im Vorverfahren zählt (§ 282 Abs. 2 BAO). Abgesehen davon unterliegt die Prüfung der Rechtmäßigkeit derartiger verfahrensleitender Verfügungen der abschließenden Würdigung des Berufungssenates.

In diesem Zusammenhang ist der erkennende Senat zur Auffassung gelangt, dass die Abweisung des Abberaumungsgesuches aus den im Bescheid vom 20. Jänner 2010

angeführten Gründen rechtmäßig war, sodass es keiner Abberaumung der mündlichen Berufungsverhandlung bedurft hat.

### **3) Zur gegenständlichen Berufung:**

§ 212 Abs. 1 der Bundesabgabenordnung (BAO), BGBl. Nr. 194/1961 idF BGBl. I Nr. 180/2004 lautet:

*„Auf Ansuchen des Abgabepflichtigen kann die Abgabenbehörde für Abgaben, hinsichtlich derer ihm gegenüber auf Grund eines Rückstandsausweises (§ 229) Einbringungsmaßnahmen für den Fall des bereits erfolgten oder späteren Eintrittes aller Voraussetzungen hiezu in Betracht kommen, den Zeitpunkt der Entrichtung der Abgaben hinausschieben (Stundung) oder die Entrichtung in Raten bewilligen, wenn die sofortige oder die sofortige volle Entrichtung der Abgaben für den Abgabepflichtigen mit erheblichen Härten verbunden wäre und die Einbringlichkeit der Abgaben durch den Aufschub nicht gefährdet wird. Eine vom Ansuchen abweichende Bewilligung von Zahlungserleichterungen kann sich auch auf Abgaben, deren Gebarung mit jener der den Gegenstand des Ansuchens bildenden Abgaben zusammengefasst verbucht wird (§ 213), erstrecken.“*

Im Rahmen einer Einzelfallbetrachtung ist nach der Rechtsprechung und Literatur (vgl. *Fischerlehner*, Unternehmenssanierung in der Praxis, 346f mit Judikaturzitate) im Zahlungserleichterungsverfahren zu klären,

ob eine schwere Beeinträchtigung der wirtschaftlichen Dispositionsfähigkeit des Abgabenschuldners vorliegt und

ob die angespannte wirtschaftliche Situation trotz zumutbarer Vorsorge eingetreten ist.

Die erhebliche Härte der sofortigen oder vollen Entrichtung der Abgaben muss in den besonderen Umständen der konkreten Besteuerungsangelegenheit gerade des betroffenen Abgabepflichtigen gelegen sein, nicht aber in Sachverhalten, die gemessen an der Abgabenrechtslage jedermann (gleich) belasten. „Erhebliche“ Härte bedeutet daher eine trotz zumutbarer Vorsorge eingetretene schwere Beeinträchtigung der wirtschaftlichen Dispositionsfähigkeit des Abgabenschuldners.

Die Tatsache der Anfechtung einer Abgabenvorschreibung begründet für sich allein noch keinen Härtefall. Ein solcher läge nur dann vor, wenn die Vorschreibung klar und eindeutig unrichtig wäre, der Bescheid also offenkundige, klare Fehler enthielte, deren Beseitigung im Rechtsweg zu gewärtigen wäre, und die Einziehung zu wirtschaftlichen Schwierigkeiten führen würde (vgl. dazu *Fischerlehner*, Unternehmenssanierung in der Praxis, 346f unter Hinweis auf VwGH 5. 5. 1992, 92/14/0053).

Im gegenständlichen Fall gründet sich die behauptete erhebliche Härte der sofortigen oder sofortigen vollen Entrichtung des in Rede stehenden Abgabenrückstandes allein auf die Behauptung, die zu Grunde liegenden Einkommen- und Umsatzsteuerbescheide für 2004 seien rechtswidrig. Eine erhebliche Härte auf Grund mangelnder wirtschaftlicher

Leistungsfähigkeit wurde von der Bw. nicht behauptet, vielmehr geht aus den Ausführungen in der gegenständlichen Berufung hervor, dass sie im Zeitraum vom 22.8.2006 bis zum 19.8.2009 Abgaben von insgesamt € 201.699,61 entrichtet hat. Allein dies zeige schon, dass sie offenbar in der Lage ist, einen Abgabebetrag von € 39.634,93 innerhalb weniger Monate zu entrichten.

Somit verbleibt lediglich noch ein Härtefall auf Grund einer Vorschreibung zu prüfen, die klar und eindeutig unrichtig wäre. Hier müsste der zu Grunde liegende Abgabenbescheid also offenkundige, klare Fehler enthalten, deren Beseitigung im Rechtsweg zu gewärtigen wären. Dabei ist zu beachten, dass die Berufungsmöglichkeit gegen die Einkommen- und Umsatzsteuerbescheide für 2004 ungenützt verstrichen ist, zumal die inhaltlich mangelhafte Berufung vom 15. September 2006 trotz Mängelbehebungsverfahren nicht verbessert wurde. Die Berufung wurde mit dem am 14. November 2006 zugestellten Bescheid, als zurückgenommen erklärt. Der Bescheid ist rechtskräftig. Auch ein Aufhebungsantrag nach § 299 BAO ging ins Leere, zumal mit Berufungsentscheidung des Unabhängigen Finanzsenates vom 26. Mai 2009, RV/0438-L/07, RV/0442-L/07 die Berufung vom 27. Februar 2007 gegen den Bescheid des Finanzamtes Grieskirchen Wels vom 30. Jänner 2007 betreffend Abweisung eines Antrages auf Bescheidaufhebung gemäß § 299 BAO hinsichtlich der Einkommen- und Umsatzsteuerbescheide 2004 vom 1. September 2006 abgewiesen wurde. Selbst die dagegen eingebrachte Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof wurde mit Beschluss vom 2. September 2009, Zl. 2009/15/0141, 0162 zurückgewiesen, da die Beschwerde bewusst und rechtsmissbräuchlich mangelhaft gestaltet gewesen ist. Bleibt nur mehr die im Dienstaufschwungsweg beim Bundesministerium für Finanzen angeregte amtswegige Wiederaufnahme des Verfahrens betreffend die Einkommen- und Umsatzsteuerbescheide 2004 vom 1. September 2006. Hier ist zu berücksichtigen, dass nach der Rechtsprechung der Höchstgerichte keine Entscheidungspflicht der Abgabenbehörde über auf amtswegige Wiederaufnahme gerichtete Anbringen besteht (vgl. VwGH 24. 1. 1996, 95/13/0279). Seitens des Verfassungsgerichtshofes (vgl. VfGH 5. 3. 1990, B 783/89) bestehen keine Bedenken gegen § 303 Abs. 4 BAO im Hinblick auf das Gleichheitsgebot. § 303 Abs. 4 BAO räume der Behörde einen gewissen Spielraum ein. Das bedeute aber nicht, dass es in ihr Belieben gestellt wäre, ein Verfahren wiederaufzunehmen oder nicht: Die Behörde habe das ihr eingeräumte Ermessen vielmehr im Sinn einer ordnungsgemäßen Führung der Verwaltung auszuüben. Der Abgabepflichtige habe wohl keinen subjektiven Rechtsanspruch auf das gesetzmäßige Tätigwerden der Behörde. Allein nimmt diese – sei es auf Anregung der Partei oder von Amts wegen – wahr, dass die Voraussetzungen für eine amtswegige Wiederaufnahme gegeben sind, hat sie, gleichgültig, ob zum Vorteil oder zum Nachteil des Abgabepflichtigen, die Wiederaufnahme zu verfügen. Damit seien Sinn und Grenze des

eingräumten Ermessens hinreichend bestimmt. Unter Beachtung dieser Judikatur des VfGH hat die Bw. kein subjektives Recht auf amtswegige Wiederaufnahme des Verfahrens. Sie hat es hinzunehmen, wenn das Finanzamt die Anregung auf amtswegige Wiederaufnahme des Verfahrens zwar prüft und über die Prüfung der Dienstaufsichtsbehörde offenbar berichtet, aber zum Schluss kommt, dass eine Wiederaufnahme des Verfahrens nicht zu erfolgen hat. Diese Entscheidung des Finanzamtes ist keiner Überprüfung etwa in einem ordentlichen Rechtsmittelverfahren zugänglich. Auch die Verletzung der Entscheidungspflicht des Finanzamtes kann nicht vorliegen, da sich dieses nachvollziehbar mit der Anregung auf amtswegige Wiederaufnahme auseinandergesetzt hat und zum Schluss gekommen ist, dass der Anregung des Antragstellers nicht zu folgen ist. Dass diese Entscheidung des Finanzamtes einer Überprüfung in einem ordentlichen Rechtsmittelverfahren nicht zugänglich ist, mag wohl als Rechtsschutzdefizit gesehen werden, ist aber nach der oben dargestellten Judikatur des VfGH offenbar verfassungsrechtlich nicht bedenklich (vgl. UFS 11. 11. 2009, RD/0006-L/09 mit Anmerkungen von *Fischerlehner* in UFSjournal 2009, 458f). Den Mutmaßungen, dass das Bundesministerium für Finanzen dem Finanzamt eine Weisung erteilen werde, kommt in diesem Verfahren keine Bedeutung zu, handelt es sich doch auch hier bloß um eine Erwartung und nicht um einen Rechtsanspruch der Bw. Aus diesen Ausführungen ergibt sich, dass die Bw. die Beseitigung der behaupteten Unrichtigkeiten der Einkommen- und Umsatzsteuerbescheide für 2004 im Rechtsweg nicht zu gewärtigen hat. Demnach liegt eine auf diese Behauptung gestützte erhebliche Härte der sofortigen oder sofortigen vollen Entrichtung des in Rede stehenden Abgabenrückstandes nicht vor.

Die Tatbestandsmerkmale der erheblichen Härte einerseits und der mangelnden Gefährdung der Einbringlichkeit andererseits sind kumulative Merkmale. Ist eines dieser Tatbestandsmerkmale nicht erfüllt, so kommt eine Zahlungserleichterung nicht in Betracht (vgl. VwGH 18.1.1984, 83/13/0142) und es bedarf daher keiner weiteren Auseinandersetzung mit dem anderen Tatbestandsmerkmal (vgl. VwGH 27. 10. 1987, 87/14/0130). Aus diesem Grund ist, ohne näher auf die behauptete mangelnde Gefährdung der Einbringlichkeit des Abgabenrückstandes eingehen zu müssen, die gegenständliche Berufung als unbegründet abzuweisen.

Linz, am 2. Februar 2010