

STEUER- UND WIRTSCHAFTSKARTEI

Zeitschrift für Steuerrecht / Sozialrecht / Wirtschaftsrecht

Erfahrungen mit dem UFS

T 111

Vorschläge zur Verbesserung des Rechtsschutzes im Steuerrecht

Die Ergebnisse der steuerrechtlichen Abteilung des 16. Österreichischen Juristentages

VON UNIV.-PROF. DR. MICHAEL LANG*)

Die steuerrechtliche Abteilung des Österreichischen Juristentages (ÖJT), der von 18. bis 20. 10. 2006 in Graz tagte, hat sich unter Beteiligung von Höchststrichtern, Mitgliedern des UFS, Steuerpraktikern und Wissenschaftlern mit Fragen des Rechtsschutzes im Steuerrecht beschäftigt und dabei vor allem die Regelungen über den Unabhängigen Finanzsenat (UFS), der im Jahr 2003 seine Tätigkeit aufgenommen hat, in den Blick genommen. Der Umstand, dass nun eine unabhängige Verwaltungsbehörde an die Stelle der früheren Finanzlandesdirektionen getreten ist, hat zur Frage geführt, welche Auswirkungen dieser Systemwechsel für das Rechtsschutzverfahren unterhalb des UFS, vor dem UFS selbst und schließlich vor den Höchstgerichten haben sollte.

Die steuerrechtliche Abteilung konnte auf dem von Univ.-Prof. Dr. Michael *Tanzer* vorgelegten Gutachten aufbauen und auf die Erfahrungen in Deutschland, wo es schon lange Finanzgerichte unterhalb des Bundesfinanzhofs gibt, zurückgreifen, die Univ.-Prof. Dr. Roman *Seer* (Bochum) in seinem Referat vermittelt hat. Univ.-Prof. Dr. Michael *Holoubek* hat in seinem Referat die Brücke zu den Entwicklungen auf anderen Gebieten des Verwaltungsrechts geschlagen. Die Referate von HR Dr. Karl *Höfinger*, HR Dr. Christian *Lenneis* und WP/StB Prof. Dr. Thomas *Keppert* haben die Sichtweise des VwGH, des UFS und der Beratungspraxis zum Gegenstand gehabt.

Hohe Akzeptanz des UFS

Übereinstimmend wurde festgestellt, dass der UFS in der Praxis die ihm gesetzlich eingeräumte Unabhängigkeit lebt. Entscheidungen des UFS genießen hohe Akzeptanz. Von seinem Konzept her ist der UFS zwar unabhängig, aber eben auch eine Verwaltungsbehörde. Aus deutscher Sicht wurde ihm attestiert, dass er bereits zu 75 % den Kriterien entspricht, die an ein Gericht zu stellen sind. Wünschenswert wäre der weitere Ausbau der Unabhängigkeit. Von Bedeutung ist dabei insbesondere auch der äußere Anschein dieser Unabhängigkeit. Vor diesem Hintergrund ist zu bedauern, dass die Entscheidungen des UFS nur über die Homepage des BMF zugänglich sind, oder dass die E-Mail-Adressen der Mitglieder des UFS nach wie vor die Bezeichnung „bmf“ im Namen tragen. Zu einer unschönen Optik führen auch Controllingregelungen und damit verbundene Berichtspflichten des UFS an das BMF. Übereinstimmung bestand in der Diskussion darin, dass zahlreiche dieser und ähnlicher Probleme entschärft wären, wenn die Dienstaufsicht über die Mitglieder des UFS nicht beim BMF, sondern bei einem anderen Ressort angesiedelt wäre. Derzeit ist das BMF sowohl für die Dienstaufsicht zuständig als auch im Weisungszusammenhang den Finanzämtern übergeordnet, die wiederum Parteienstellung vor dem UFS haben. Das BMF ist daher auch von den Entscheidungen des UFS betroffen.

*) Univ.-Prof. Dr. Michael *Lang* ist Vorstand des Instituts für Österreichisches und Internationales Steuerrecht der Wirtschaftsuniversität (WU) Wien und wissenschaftlicher Leiter des LL.M.-Studiums Internationales Steuerrecht der WU. Prof. *Lang* ist Vorstandsmitglied des Österreichischen Juristentages und war Vorsitzender der steuerrechtlichen Abteilung des 16. ÖJT.

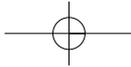
Ausführlich wurde darüber diskutiert, welchen Änderungsbedarf die Schaffung des UFS für das erstinstanzliche Abgabeverfahren bewirkt. In der steuerrechtlichen Abteilung bestand Übereinstimmung, dass es geboten ist, das Verfahren vor der ersten Instanz gegenüber dem Verfahren vor dem UFS stärker abzugrenzen als dies derzeit der Fall ist. Kommt es beispielsweise zu einer Berufung, gibt es Konstellationen, in denen UFS und Finanzamt gleichzeitig zuständig sind. Dies ist jedenfalls unbefriedigend. Überlegt wurde, entweder die derzeit bloß fakultative Berufungsvorentscheidung durch ein Einspruchsverfahren nach deutschem Vorbild zu ersetzen, um auf diese Weise sicherzustellen, dass die erste Instanz die eigene Entscheidung nochmals überprüfen muss, bevor der UFS angerufen wird. Eine andere Möglichkeit besteht darin, der ersten Instanz eine sechsmonatige Entscheidungsfrist einzuräumen. Erst nach deren Ablauf oder nach vorheriger Vorlage an den UFS würde der UFS zuständig, dann aber vom Prinzip her endgültig. Eine Berufungsvorentscheidung könnte nur noch einvernehmlich erlassen werden. Die Entscheidungsfrist für den UFS würde neu zu laufen beginnen.

Zuständigkeit und Zusammensetzung des Senats

Beim Verfahren vor dem UFS ist die Unmittelbarkeit der Beweisaufnahme derzeit kein zwingender Grundsatz. In der Diskussion wurde Übereinstimmung erzielt, dass die Unmittelbarkeit in Zukunft eine größere Rolle spielen soll. Gesetzliche Begleitmaßnahmen sollten sicherstellen, dass die Delegation der Beweisaufnahme an die Abgabenbehörden erster Instanz bloße Ausnahme ist. Von verschiedenen Stimmen wurde auch gefordert, den Grundsatz der Unmittelbarkeit ausnahmslos durchzusetzen. Ein weiterer Diskussionspunkt war die bisherige gesetzliche Regelung, die es weitgehend dem Berufungswerber überlässt, zu bestimmen, ob im Einzelfall der Senat oder der einzelne Referent zur Entscheidung über die Berufung zuständig ist. Wenngleich die Abgrenzungsregelung keine Auslegungsprobleme aufwirft, lässt sich dieses Wahlrecht des Steuerpflichtigen schwer begründen. Einigkeit bestand jedenfalls darin, dass es einer unabhängigen Behörde besser entsprechen würde, wenn die Entscheidung durch ein Kollegialorgan stärker im Vordergrund stünde. Manche Diskussionsteilnehmer forderten sogar, ausschließlich die Senatszuständigkeit vorzusehen. In der Praxis steht der größeren Bedeutung von Senatsentscheidungen derzeit die Schwerfälligkeit der kollegialen Willensbildung entgegen. Den Senaten in den Geschäftsbereichen Steuern und Beihilfen sowie Finanzstrafrecht gehören nämlich neben den beiden hauptberuflichen Mitgliedern zwei Laien an. Der fachliche Beitrag der Laien zur Entscheidungsfindung hält sich dabei in Grenzen, da Notare, Rechtsanwälte und Wirtschaftstreuhänder nicht in Betracht kommen. Die Laien haben aber auch deshalb wenig Gewicht, da der Vorsitzende ein Dirimierungsrecht hat, und die beiden hauptberuflichen Mitglieder die Entscheidung daher gegebenenfalls gegen die Stimmen der beiden Laien treffen können. Einigkeit bestand darin, dass die Laienmitwirkung in der derzeitigen Form völlig verfehlt ist. Gewichtige Stimmen sprachen sich dafür aus, auf die Laienbeteiligung gänzlich zu verzichten. An die Stelle des derzeitigen vierköpfigen Senates könnte dann beispielsweise ein Senat aus drei hauptberuflichen Mitgliedern treten. Auf diese Weise wäre auch der Gleichklang zu den Entscheidungen in Zollsachen hergestellt. Ein weiterer Diskussionspunkt war die Möglichkeit eines Vergleiches zwischen dem Steuerpflichtigen und dem Finanzamt, der im Vorfeld einer UFS-Entscheidung angestrebt werden könnte. Die Diskussionsteilnehmer waren sich darin einig, dass die Möglichkeit von Vergleichen forciert werden sollte. Rechtspolitisch wäre dies jedenfalls zweckmäßig. Überlegt wurde, wie weit die Regelung über den Erörterungstermin einen rechtlichen Anhaltspunkt bildet, schon nach geltendem Recht Vergleiche zu schließen.

Rechtsschutzlücke zwischen Aussetzung und aufschiebender Wirkung

Eine Rechtsschutzlücke besteht zwischen dem Anwendungsbereich der Aussetzung nach § 212a BAO und den Regelungen des VwGG über die aufschiebende Wirkung. Der Gutachter hat vorgeschlagen, die Regelungen des § 212a BAO bereits so zu interpretieren, dass die Wirkungen einer Aussetzung nahtlos in jene einer aufschiebenden



Tagesfragen

T 113

Wirkung übergehen können. Die Diskussionsteilnehmer stimmten darin überein, dass es jedenfalls rechtspolitisch wünschenswert ist, die nach derzeitiger Praxis bestehende Rechtsschutzlücke zu beseitigen. Eine Möglichkeit besteht darin, die Rechtsfolgen des § 212a BAO auch ausdrücklich für die Dauer des verwaltungsgerichtlichen Verfahrens anwendbar zu machen. Eine Alternative dazu wäre die Schaffung einer Verzinsungsmöglichkeit, die auch in anderen Konstellationen, in denen der Steuerpflichtige letztlich obsiegt, Abhilfe bei bestehenden Rechtsschutzdefiziten schaffen könnte.

Ablehnungsrecht des VwGH?

Intensiv wurde darüber gesprochen, ob und unter welchen Voraussetzungen dem VwGH ein Ablehnungsrecht bei Beschwerden gegen UFS-Bescheide eingeräumt werden soll. Die positiven Erfahrungen mit der bisherigen Entscheidungspraxis des UFS haben eine Reihe von Diskussionsteilnehmern veranlasst, sich schon derzeit für die Einführung eines Ablehnungsrechtes auszusprechen. Andere Stimmen wollen hingegen ein derartiges Ablehnungsrecht von der weiteren Stärkung der Unabhängigkeit und Gerichtsähnlichkeit des UFS abhängig machen. Die Schaffung einer festen Geschäftsverteilung, die klare Abgrenzung zwischen dem erstinstanzlichen Verfahren und dem Verfahren vor dem UFS und die Verlagerung der Dienstaufsicht über den UFS vom BMF an ein anderes Ressort könnten dabei etwa eine Rolle spielen. Einigkeit bestand jedenfalls darin, dass die Frage, ob ein Ablehnungsrecht eingeräumt wird, gemeinsam mit der Frage diskutiert werden muss, wie ein derartiges Ablehnungsrecht ausgestaltet werden könnte. Die Erfahrungen in Deutschland zeigen, dass ungenügend durchdachte Regelungen neue Auslegungsprobleme und rechtsstaatliche Defizite schaffen können. Ein Ablehnungsrecht wäre vor allem deshalb wünschenswert, um die Rahmenbedingungen zu schaffen, damit der VwGH hohen Qualitätsansprüchen in seiner Entscheidungspraxis entsprechen kann. Dadurch frei werdende Ressourcen sollten in diesem Fall dann auch bei den steuerlichen Senaten des VwGH verbleiben, und nicht innerhalb des VwGH zu anderen Senaten umgeschichtet werden.

VfGH hebt die Wertpapierdeckung bei Abfertigungs- bzw. Pensionsrückstellungen auf

(SWK) – Der Verfassungsgerichtshof hat mit Entscheidung vom 6. 10. 2006, G 48/06, jene Bestimmungen des Einkommensteuergesetzes aufgehoben, die Unternehmen zum Erwerb von Wertpapieren nach Maßgabe der vorhandenen Abfertigungs- und Pensionsrückstellungen verpflichten. Diese Verknüpfung sei sachlich nicht gerechtfertigt. Bei genauerer Prüfung, so der Verfassungsgerichtshof, werde dafür nur das Argument „Belegung des Kapitalmarktes“ schlagend. Dies sei nicht ausreichend. Volltext des Erkenntnisses auf der Homepage des VfGH unter <http://www.vfgh.gv.at>. Mehr zu den Hintergründen und den praktischen Auswirkungen des VfGH-Erkenntnisses in einem Beitrag in der nächsten SWK.

Faxrechnung bis Ende 2007 zum Vorsteuerabzug zugelassen

Mit Information vom 29. 11. 2005 hatte das BMF die Möglichkeit, Rechnungen mittels Fax zu übermitteln, unter Bedachtnahme auf Umstellungsschwierigkeiten bis zum Ende des Jahres 2006 verlängert. Da diese Schwierigkeiten in der Umstellung auf die Rechnungslegung mit elektronischer Signatur bei zahlreichen Unternehmern weiterhin bestehen, wurde seitens des BMF verlautet, dass die Möglichkeit, vorsteuerabzugsberechtigte Rechnungen mittels Fax übermitteln zu können, bis zum Ende des Jahres 2007 verlängert wird und diese Regelung im Zuge des unmittelbar bevorstehenden Wartungserlasses in die Rz. 1564 der Umsatzsteuerrichtlinien 2000 aufgenommen werden wird.

