

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch V, R sowie die fachkundigen Laienrichter L1 und L2 über die Beschwerde des ***Bf1***, Adresse, vertreten durch V, Adresse, vom 16.05.2023 gegen den Bescheid des Finanzamtes Österreich vom 06.04.2023, Steuernummer S, über die Abweisung eines Zahlungserleichterungsansuchens nach der am 12.09.2023 in Anwesenheit des Vertreters des Bf., V, des Vertreters des Finanzamtes, V, und der Schriftführerin S durchgeführten mündlichen Verhandlung zu Recht erkannt:

Die Beschwerde wird gemäß § 279 BAO als unbegründet abgewiesen.

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

Entscheidungsgründe

Der Beschwerdeführer (Bf.) ist Musiker und Entertainer. Seit dem Jahr 1994 hat der Bf. seinen Lebensmittelpunkt in A.

Der Bf. erklärte in Österreich in den Jahren 2007 bis 2009 (ausschließlich) inländische Einkünfte im Sinne des § 98 EStG 1988 (Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung) im Rahmen der beschränkten Steuerpflicht nach § 102 Abs 1 Z 1 EStG 1988. Das Finanzamt setzte die Einkünfte in den Einkommensteuerbescheiden 2007, 2008 und 2009 erklärungsgemäß fest.

Im Zuge einer die Jahre 2007 bis 2009 umfassenden Außenprüfung stellte die Prüferin fest, dass der Bf. in diesen Jahren seinen gewöhnlichen Aufenthalt in Österreich hatte und daher unbeschränkt steuerpflichtig war. Das Finanzamt setzte mit den im wiederaufgenommenen Verfahren erlassenen Bescheiden vom 11.09.2014 die Einkommensteuer für die Jahre 2007 bis 2009 neu fest.

Mit dem Erkenntnis vom 03.02.2023, RV/2100212/2018, auf dessen Ausführungen an dieser Stelle verwiesen wird, entschied das Bundesfinanzgericht über die Beschwerde des Bf. gegen

die vom Finanzamt am 11.09.2014 erlassenen Bescheide betreffend die Wiederaufnahme des Verfahrens hinsichtlich Einkommensteuer 2007 bis 2009 (Abweisung) und hinsichtlich Umsatzsteuer 2007 bis 2009 (Aufhebung).

Gegen diese Entscheidung ist beim Verwaltungsgerichtshof eine außerordentliche Revision anhängig, über die noch nicht entschieden wurde.

Mit dem Bescheid vom 10.02.2023 verfügte das Finanzamt den Ablauf der Aussetzung der Einhebung hinsichtlich Einkommensteuer und Anspruchszinsen 2007 bis 2009 und ersuchte den Bf., die betroffenen Abgabenschuldigkeiten in der Höhe von insgesamt 418.729,65 € bis zum angeführten Zahlungstermin 17.03.2023 zu entrichten.

Im Schriftsatz vom 16.03.2023 beantragte der Bf. durch seinen Vertreter, den Rückstand am Abgabenkonto von 418.729,65 € bis zur Entscheidung des Verwaltungsgerichtshofes über die außerordentliche Revision, vorerst bis zum 31.12.2023, zu stunden.

Die sofortige Bezahlung des Rückstandes vor dem Vorliegen der höchstgerichtlichen Entscheidung, jedenfalls aber vor Jahresfrist, würde eine erhebliche Härte darstellen.

Die kumulierte Steuerlast aus drei Jahren mit hohen Einkünften aus einem Fernsehengagement und mit einem geringen Vorlauf von nur rund einem Monat zu bezahlen, übersteige die aktuelle Liquiditätssituation des Bf.

Der Bf. habe sein Vermögen durch den Ausbau seiner Wohnliegenschaft im Ausland aktuell gebunden. Weitere, ebenfalls in Liegenschaften gebundene Vermögenswerte seien in der aktuellen Marktsituation kurzfristig nicht liquide zu machen, ohne das Vermögen des Bf. weit unter dem Marktwert verschleudern zu müssen.

Die Einbringlichkeit des Abgabenrückstandes sei durch die beantragte Stundung nicht gefährdet, zumal der Bf. über wesentliche laufende Einkünfte als freischaffender Künstler verfüge und die Mittel zur Bezahlung der offenen Abgabenverbindlichkeiten durch eine geordnete Auflösung von gebundenen Vermögenswerten beizuschaffen sein werden.

Mit dem Bescheid vom 06.04.2023 wies das Finanzamt das Zahlungserleichterungsansuchen als unbegründet ab.

Es verwies auf die Möglichkeit der Antragstellung auf Zuerkennung der aufschiebenden Wirkung der Revision nach § 30 Abs. 2 VwGG. Das Rechtsinstitut der Zahlungserleichterung diene nicht dazu, eine einbringungshemmende Wirkung in einem Revisionsverfahren herbeizuführen, sondern Härtefälle bei der Entrichtung der Abgaben abzumildern.

Der Bf. habe sein Vorbringen, die Einbringlichkeit der Abgaben sei nicht gefährdet, nicht durch Vorlage geeigneter Unterlagen nachgewiesen oder glaubhaft gemacht. Eine Zahlungserleichterung diene auch nicht dazu, den Ausbau einer Wohnliegenschaft im Ausland zu fördern.

Die mit dem Verkauf der verbundenen Vermögenswerte - nähere Details unbekannt - behauptete Vermögensverschleuderung werde ebenfalls nicht näher erläutert. Bereits aus der Lage des Vermögens im Drittland (A) bestehe eine Gefährdung der Einbringlichkeit, weil ein direkter Zugriff der Finanzverwaltung nicht gegeben sei und von einer zielführenden Exekution im Wege der Amtshilfe nicht mit Sicherheit ausgegangen werden könne.

Die der Höhe nach nicht bezifferten laufenden Einkünfte als Künstler könnten eine Gefährdung der Einbringlichkeit ebenfalls nicht ausschließen. Die Einkünfte seien nicht zur Entrichtung der aushaftenden Abgabenverbindlichkeiten angeboten worden. Die Einkünfte des Bf. stammten aus einem nicht gesicherten und befristeten Arbeitsverhältnis, sodass sie jederzeit wegfallen könnten.

In der gegen diesen Bescheid vom steuerlichen Vertreter des Bf. erhobenen Beschwerde vom 16.05.2023 wurde ausgeführt:

„Zum Sachverhalt und dem Verfahrensverlauf:

.....

In der Beschwerdeentscheidung beließ die belangte Behörde die bereits von den Vergütungsschuldnern für den Beschwerdeführer einbehaltenen und an die Abgabenbehörde abgeführten Abzugsteuern in der Einkommensteuerberechnung unberücksichtigt (keine Anrechnung der bereits bezahlten Abzugsteuern auf die nunmehr verfahrensgegenständlichen Abgabennachforderungen aus der Veranlagung der Einkommensteuer 2007 bis 2009, keine Berücksichtigung bei Berechnung der Anspruchszinsen und Aussetzungszinsen).

Begründet wurde die fehlende Anrechnung der im Wege der Abzugsteuer geleisteten Einkommensteuerbeträge mit der Rechtsansicht der belangten Behörde, wonach die Abzugsteuern eben nicht bereits im Wege der Veranlagung zu berücksichtigen seien, sondern - im Falle der Feststellung der unbeschränkten Steuerpflicht in den Jahren 2007 bis 2009 - im Rückzahlungswege zu berücksichtigen wären.

Diese Rechtsansicht wurde im Verfahren von der belangten Behörde wiederholt und mit Nachdruck vertreten, schriftlich dargelegt beispielsweise in der Stellungnahme vom 02.12.2014 (Anlage./l. Ausführungen zu Rz 18 auf Seite 2).

Gerade diese Rückrechnung aber erfolgte - wie wir im Folgenden darlegen werden - bis heute nicht.

Der Vorlageantrag des Beschwerdeführers an das Bundesfinanzgericht datiert vom 07.08.2017 und bezog sich - gerade aufgrund der eben ausgeführten schriftlichen Zusage der belangten Behörde zur Rückerstattung der Abzugsteuerbeträge für die Jahre 2007 bis 2009 - nur auf die Wiederaufnahmebescheide (und eben nicht die Sachbescheide).

Das Erkenntnis des Bundesfinanzgerichts, Außenstelle Graz, gegen welches sich die außerordentliche Revision richtet, datiert vom 03.02.2023 zur GZ. RV/2100212/2018 und wurde der steuerlichen Vertretung des Revisionswerbers am 07.02.2023 postalisch zugestellt. Im Spruchpunkt I. des Erkenntnisses wurde die Beschwerde des Revisionswerbers gegen die Bescheide vom 11.09.2014 über die Verfügung der Wiederaufnahme der Verfahren hinsichtlich Einkommensteuer 2007 bis 2009 gem. § 279 BAO als unbegründet abgewiesen.

Die Einkommensteuerbeträge 2007 bis 2009 wurden als Folge dieses Erkenntnisses im Gesamtbetrag von € 418.729.65 fällig gestellt, aber eben ohne die bereits für den Beschwerdeführer abgeführten Abzugsteuerbeträge schuldvermindernd zu berücksichtigen.

Gegen dieses Erkenntnis des BFG hat der nunmehrige Beschwerdeführer fristgerecht am 21.03.2023 außerordentliche Revision erhoben.

Am 16.03.2023 stellte der Beschwerdeführer ein Zahlungserleichterungsansuchen gem. § 212 BAO mit dem Ersuchen um Stundung des Abgabenrückstandes bis zur Entscheidung des Verwaltungsgerichtshofs über die außerordentliche Revision, jedenfalls aber bis zum 31.12.2023 und begründete diesen Antrag im Wesentlichen damit, dass die Zahlung der Einkommensteuernachforderungen aus drei Veranlagungsjahren auf einmal für unseren Klienten eine erhebliche Härte darstelle, zumal diese Abgabenlasten der Jahre 2007 bis 2009 nun - im Jahr 2023 - die laufenden Einnahmen des Beschwerdeführers um ein Vielfaches übersteigen; der Beschwerdeführer ist im 73. Lebensjahr.

Wenngleich diese Abgabenbeträge seit nunmehr 15 Jahren strittig sind, war für den Beschwerdeführer auch in keiner Weise absehbar, dass diese nun im Frühjahr 2023 tatsächlich zu seinen Lasten fällig werden (schon gar nicht in der Gesamthöhe ohne Rückrechnung der Abzugsteuerbeträge) und war der Beschwerdeführer zur Erhaltung des Vermögens über diese lange Verfahrensdauer und bezogen auf die Niedrigzinssituation in den Streitjahren wirtschaftlich sogar gezwungen, diese Beträge ertragreich anzulegen; diese Veranlagung hatte natürlich eine Bindung der Vermögenswerte zur Folge.

Zur Bedeckung des Abgabenrückstandes ist der Beschwerdeführer vor diesem Hintergrund aber heute gezwungen, Liegenschaftsvermögen zu verwerten.

Die kurzfristige Verwertung des Liegenschaftsvermögens aber käme einer Verschleuderung der Vermögenswerte des Beschwerdeführers gleich.

*Das in Österreich gelegene Liegenschaftsvermögen des Beschwerdeführers ist bei der belangten Behörde aktenkundig und umfasst eine im „***1***“ in L1 gelegene, rund 80 m² Nutzfläche umfassende, durchgehend vermietete Eigentumswohnung.*

Mit dem oben bezeichneten, nun bekämpften Bescheid und der dazu gesonderten Begründung wurde der vor diesem Hintergrund gestellte Zahlungserleichterungsantrag von der belangten Behörde abgewiesen.

Zu den Beschwerdegründen und der rechtlichen Herleitung:

In den Jahren 2007 bis 2009 wurden zu Gunsten des Beschwerdeführers direkt von den Auftraggebern Abzugsteuern an die belangte Behörde abgeführt. Diese Abzugsteuerbeträge beziffert die belangte Behörde selbst wie folgt (Anlage./2):

	2007	2008	2009
Einnahmen (nach Abzugsteuer)	147.332,30	320.559,72	284.418,45
+ fehlende Bareinnahmen (n. Abzugsst)		1.400,00	5.000,00
Einnahmen + Bareinnahmen (n. Abzug.)	147.332,30	321.959,72	289.418,45
einbehaltene Abzugssteuer	36.833,08	80.489,93	72.354,61
Einnahmen inkl. 20 % USt	184.165,38	401.649,65	361.773,06
Einnahmen nto 20 % USt	153.474,15	334.874,70	301.477,55
Umsatzsteuer daraus	30.694,23	68.974,95	60.295,51
Vorsteuerpauschale 1,8 %	2.762,48	6.027,74	5.426,60

Insoweit aber wurden auf die mit verfahrensgegenständlichen Bescheid fällig gestellten Einkommensteuerbeträge 2007 bis 2009 bereits im Wege der Abzugsteuer folgende Beträge direkt von den Auftraggebern des Beschwerdeführers zu Gunsten der belangten Behörde in Überweisung gebracht:

Einkommensteuer 2007, bereits abgeführte Abzugsteuer	€ 36.833,08
Einkommensteuer 2008, bereits abgeführte Abzugsteuer	€ 80.489,93
Einkommensteuer 2009, bereits abgeführte Abzugsteuer	€ 72.354,61
Abzugsteuer 2007-2009	€ 189.677,62

Gerade diese Abzugsteuerbeträge sollten - so die Rechtsansicht der belangten Behörde im dieser Abgabennachforderung zu Grunde liegenden Verfahren - im Rückzahlungswege zu Gunsten des Beschwerdeführers Berücksichtigung finden, dessen Rückstand am Steuerkonto

letztlich kürzen. Eine Rückzahlung der Abzugsteuerbeträge erfolgte bisher aber von Amts wegen eben nicht. Der Beschwerdeführer ist nun gezwungen, einen diesbezüglichen Antrag an das Finanzamt Österreich, Dienststelle Eisenstadt zu stellen.

Schon durch die Rückzahlung dieser- zu Gunsten des Beschwerdeführers unterjährig in den Jahren 2007 bis 2009 geleisteten - Abzugsteuerbeträge reduziert sich die am Steuerkonto ausgewiesene Abgabennachforderung ganz wesentlich:

Rückstandsbetrag lt. Steuerkonto	€ 419.727,91
abzüglich Abzugsteuerbeträge 2007 bis 2009	(-) € 189.677,62
Restbetrag	€ 230.050,29

Die sofortige Fälligestellung der Einkommensteuernachforderungen 2007 bis 2009 ohne Berücksichtigung der geleisteten Abzugsteuerbeträge aber führt zu einer ganz wesentlichen Doppelbelastung des Beschwerdeführers mit Einkommensteuerbeträgen und damit letztlich zu einer erheblichen Härte zu Lasten des Beschwerdeführers:

Jahr	Einnahmen netto lt. BP	Einkommensteuer unbeschränkte Steuerpflicht	Abzugsteuer beschränkte Steuerpflicht	Steuerlast gesamt	In % der Einnahmen
2007	153.471,15	60.508,08	36.833,08	97.341,16	63%
2008	334.874,70	151.620,60	80.489,93	232.110,53	69%
2009	301.477,55	135.012,93	72.354,61	207.367,54	69%
SUMME	789.823,40	347.141,61	189.677,62	536.819,23	68%

Die Abgabenlast des Beschwerdeführers erhöht sich damit auf 68% der Einnahmen dieser Jahre; selbst der Grenzsteuersatz des § 33 EStG lag (auch) in den Jahren 2007 bis 2009 bei 50%.

Ergänzt um die Anspruchszinsen und Aussetzungszinsen erhöht sich die Belastung weiter wesentlich auf im Ergebnis 77% (!) der Zahlungseingänge dieser Jahre:

Jahr	Einnahmen netto lt. BP	Steuerlast gesamt	Anspruchszinsen	Aussetzungszinsen	Steuerlast gesamt (inkl. Zinsen)	In % der Einnahmen

2007	153.471,15	97.341,16	8.198,41	-	105.539,57	69%
2008	334.874,70	232.110,53	16.564,53	-	248.675,06	74%
2009	301.477,55	207.367,54	14.421,38	-	221.788,92	74%
SUMME	789.823,40	536.819,23	39.184,32	32.403,72	608.407,27	77%

Insoweit ist aber in einem ersten Schritt festzuhalten, dass die in Folge des bekämpften Bescheides erfolgte Fälligestellung des Gesamtrückstandes von € 419.727,91 schon dadurch eine wesentliche Härte zu Lasten des Beschwerdeführers darstellt, als dieser - durch die von der belangten Behörde stets zugesagte, bisher aber nicht erfolgte Rückrechnung der Abzugsteuerbeträge aus 2007 bis 2009 - letztlich ruinös, jedenfalls aber keinesfalls leistungsgerecht, mit Abgabennachforderungen der Jahre 2007 bis 2009 konfrontiert wird.

Im Ergebnis habe der Beschwerdeführer nun binnen kurzer Frist auf Nettoeinnahmen von für die Jahre 2007 bis 2009 gesamt € 789.823,40 - unter Berücksichtigung der bereits abgeführten Abzugsteuerbeträge - € 608.407,27 an Einkommensteuerbeträgen zzgl. Nebengebühren zu bezahlen.

Zur Vermeidung einer erheblichen Härte zu Lasten des Beschwerdeführers werden die Abgabennachforderungen jedenfalls bis zur Beseitigung dieser Doppelbelastung (Abzugsteuer und Einkommensteuer) zu stunden sein.

Zur Bedeckung des oben ausgewiesenen Restbetrages aus den Einkommensteuernachforderungen 2007 bis 2009 plant der Beschwerdeführer die Veräußerung der Liegenschaft L1, in welcher der Beschwerdeführer über eine Eigentumswohnung mit rund 80 m2 Nutzfläche verfügt (Anlage ./3).

Diese Eigentumswohnung ist der belangten Behörde aus der Einkünfteermittlung des Beschwerdeführers bekannt.

Aus Vergleichstransaktionen zu dieser Liegenschaftsadresse (Anlage ./4 und ./5) wird ersichtlich, dass dieser Wohnung ein Verkehrswert von rund € 300.000,00 zuzuschreiben ist.

Aus der aktuell angespannten Situation am Immobilienmarkt (Restriktionen bei der Kreditvergabe, hohes Zinsniveau und kritische Beurteilung der steuerlichen Einkunftsquelleneigenschaft von Anlegerwohnungen von Seiten der belangten Behörde) ergibt sich die Notwendigkeit, solchen Liegenschaftstransaktionen zeitlich einen gewissen Vorlauf zu gewähren.

Eine positive Erledigung des Zahlungserleichterungsansuchens und der dort beantragten Frist bis 31.12.2023 hätte dem Beschwerdeführer die Möglichkeit eröffnet, diese Liegenschaft geordnet und bestmöglich zum Verkehrswert zu veräußern.

Ist der Beschwerdeführer hingegen gezwungen, diese Liegenschaft sofort und ohne Vorlauf zu veräußern, wären damit unzweifelhaft ganz wesentliche Verkaufspreisabschläge verbunden, die endgültig zu Lasten der Vermögenssituation des Beschwerdeführers gehen.

Gerade eine solche Verschleuderung von Vermögenswerten soll aber durch Gewährung von Zahlungserleichterungen gem. § 212 BAO vermieden werden (VwGH vom 04.09.2008, 2007/17/0118, BFG 22.10.2015, RV/7101608/2014 mwN).

Schon mit Blick auf dieses grundbücherlich nachgewiesene Liegenschaftsvermögen (Anlage ./3) in Österreich, die bereits zu Gunsten des Beschwerdeführers an die Abgabenbehörde abgeführten Abzugsteuern in erheblicher Höhe (Anlage ./2), nicht zuletzt aber auch mit Blick auf die weiterhin bestehenden wesentlichen Einkünfte aus selbständiger Arbeit (Künstler), ist die Einbringlichkeit der Abgabenschuld durch die Gewährung dieser Stundung keinesfalls gefährdet.

Tatsächlich sichert gerade die beantragte Zahlungserleichterung die Einbringlichkeit der Abgabennachforderungen:

Nur durch eine geordnete Auflösung der (wesentlichen) Vermögenswerte des Beschwerdeführers (geplanter Verkauf der o.a. Liegenschaft zum höchstmöglichen Veräußerungserlös) bleibt eine Bedeckung der Abgabenschulden des Beschwerdeführers - auch mit Blick auf die weiteren anhängigen Abgabenverfahren - nachhaltig sichergestellt.

Dass diese kumulierten Abgabennachforderungen aus drei Jahren der sehr aktiven beruflichen Tätigkeit (T) nun die laufenden Einkünfte des Beschwerdeführers aber ganz wesentlich übersteigen, liegt auf der Hand.

Wir stellen aus all diesen Gründen den

Antrag,

den oben bezeichneten Bescheid vom 06.04.2023 aufzuheben und die beantragte Stundung des Abgabenrückstandes bis jedenfalls 31.12.2023 zu gewähren.

Der Beschwerdeführer stellt gem. § 262 (2) lit. a BAO den Antrag auf Unterbleiben einer Beschwerdeentscheidung.

Gemäß § 272 (2) Z 1 BAO wird die Entscheidung über diese Beschwerde durch den gesamten Senat beantragt.

Es wird beantragt, über die Beschwerde eine mündliche Verhandlung nach § 274 (1) Z 1 BAO durchzuführen.“

Im Vorlagebericht vom 06.07.2023 beantragte die belangte Behörde die Abweisung der Beschwerde und führte ergänzend aus, die vorgebrachte nicht vorgenommene Anrechnung der Abzugssteuer sei nicht Gegenstand der Abgabeneinhebung. Über die Anrechnung der Abzugssteuer könne nur in Sachbescheiden abgesprochen werden, diese könne aber nicht Gegenstand der Zahlungserleichterung sein und auch nicht im Zuge dieses Verfahrens nachgeholt werden. Eine Zusicherung sei seitens der Abgabenbehörde nicht ausgesprochen, sondern lediglich die Möglichkeit eines Rückzahlungsantrages aufgezeigt worden. Eine amtswegige Rückzahlung sei gemäß § 240 BAO nicht vorgesehen.

Dem Bf. wäre es zu jeder Zeit frei gestanden, die Abgabennachforderungen zu entrichten. Er habe von seinem Wahlrecht Gebrauch gemacht und die Aussetzung der Einhebung gewählt. Dabei habe er zu jeder Zeit damit rechnen müssen, nicht zu obsiegen. Habe er hinsichtlich seiner Vermögenswerte anders disponiert, könne er dies nicht zu Lasten der Allgemeinheit geltend machen. Den Abgabepflichtigen treffe auch eine entsprechende Vorsorgepflicht an der Entrichtung der Abgaben.

Nach der Aktenlage hätten seit dem Ablauf der Aussetzung der Einhebung bis dato keine Überweisungen auf das Abgabenkonto des Bf. stattgefunden. Daraus lasse sich keinerlei Zahlungswille des Bf. ersehen. Einerseits argumentiere man mit hohen Einnahmen, andererseits gebe man durch den ausdrücklichen Hinweis auf das Alter des Bf. zu verstehen, dass sich seine Einkommenssituation jederzeit ändern könne. Auch hinsichtlich der Liegenschaftsveräußerungen sei man über bloße Absichtserklärungen nicht hinausgegangen. Aus dem gesamten Vorbringen sei daher auf eine Gefährdung der Einbringlichkeit zu schließen.

In der am 12.09.2023 abgehaltenen mündlichen Verhandlung vor dem Senat stellte die Vorsitzende fest, dass laut Buchungsabfrage des Abgabenkontos vom Vortag bis dato keine (Teil-) Entrichtung der aushaftenden Abgaben erfolgt ist.

Der Vertreter des Bf. führte aus, am 05.09. dieses Jahres sei ein Antrag auf Rückzahlung der Abzugssteuer in der Höhe von 189.677,62 Euro gestellt worden. Bereits im April dieses Jahres sei ein Makler mit dem Verkauf der in L1 gelegenen Wohnung des Bf. beauftragt worden. Der Makler habe die Wohnung auf ca. 220.000 Euro geschätzt. Es gäbe Interessenten, im September würden noch zwei Besichtigungstermine stattfinden.

Die Wohnung sei zwar mit keinem Darlehen belastet, allerdings würde eine Darlehensaufnahme nur für einen Teil des Schätzpreises möglich sein.

Die Vorsitzende wies darauf hin, dass die Einkommens- und Vermögenslage des Bf. nicht detailliert dargestellt wurde.

Dazu erklärte der Vertreter des Bf. unter Verweis auf Ritz, BAO⁶, Tz. 3, diese sei im Zuge des Verfahrens immer wieder ausführlich dargestellt worden, weshalb er auf eine neuerliche Darstellung verzichtet habe.

Der Vertreter des Finanzamtes erklärte, dass zwar Einkommen und Vermögen im Abgabungsverfahren des Bf. in den jeweiligen Streitjahren immer wieder Thema gewesen seien, dass aber die derzeitige wirtschaftliche Situation des Bf. dem Finanzamt nicht bekannt sei. Bereits im Jahr 2014 sei dem Bf. von der Betriebsprüferin mitgeteilt worden, dass eine Berücksichtigung der Abzugsteuer nicht im Wege der Veranlagung, sondern nur durch Rückzahlungsantrag erfolgen könne. Mittlerweile sei die Rückzahlung verjährt, sodass eine Anrechnung der Abzugssteuer daher nicht in Frage kommen werde.

Der Bf. beziehe laufende Einkünfte in Österreich aus Urheberrechten, es sei nicht ersichtlich, warum diese Einkünfte nicht zur Abdeckung des Rückstandes verwendet werden.

Der Vertreter des Finanzamtes verwies auch auf eine weitere im Eigentum des Bf. stehende Liegenschaft in L2 und legte dazu die betreffende Grundbuchsabfrage vor.

Bei dieser Liegenschaft handelt es sich laut dem Vertreter des Bf. um eine ererbte, baufällige, nicht bewohnbare Hütte.

Von der Vorsitzenden auf den Punkt der nicht gefährdeten Einbringlichkeit als Voraussetzung für die Gewährung einer Zahlungserleichterung angesprochen, erklärte der Vertreter des Bf., dieser sei weiterhin als Künstler in Österreich, Deutschland und der Schweiz tätig. Er habe sein Geld in den letzten Jahren in ein Bauprojekt in A investiert (Bau von Bungalows, die verkauft werden sollen). Das Bauprojekt sei noch nicht beendet, weshalb ein Verkauf der Bungalows derzeit nicht möglich sei.

Dem Bf. gehe es nicht darum, die Abgabenschuld nicht zu entrichten, sondern für eine geordnete Veräußerung des Vermögens zu sorgen, weshalb die Stundung bis 31.12.2023 beantragt worden sei. Dem Bf. sei seine finanzielle Lage aufgrund dieser Verfahren bekannt und ihm sei bewusst, dass ein Vermögensverkauf erforderlich sein werde, um die Verbindlichkeiten abzudecken.

Das Bundesfinanzgericht hat über die Beschwerde erwogen:

Der Bf. beantragt die Stundung der auf dem Abgabenkonto StNr. S aushaftenden Abgabenrückstände (Einkommensteuer und Anspruchszinsen der Jahre 2007 bis 2009) in der Höhe von insgesamt 418.729,65 €.

Gemäß § 212 Abs. 1 BAO kann die Abgabenbehörde auf Ansuchen des Abgabepflichtigen 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. (...)

Im Erkenntnis vom 04.09.2008, 2007/17/0118, führte der VwGH unter Verweis auf seine ständige Rechtsprechung zum § 212 BAO aus:

„In prozessualer Hinsicht gilt, dass die Stundung ein antragsbedürftiger begünstigender Verwaltungsakt ist. Ungeachtet der auch hiefür geltenden grundsätzlichen Pflicht der Abgabenbehörden, die abgabepflichtigen Fälle zu erforschen und von Amts wegen die tatsächlichen und rechtlichen Verhältnisse zu ermitteln, erfährt dieser Grundsatz doch gerade bei der antragsbedürftigen Inanspruchnahme abgabenrechtlicher Begünstigungen eine am Kriterium der Zumutbarkeit orientierte, mehr oder weniger starke Einschränkung. Dem Antragsteller fällt die Behauptungslast und eine diesbezügliche Konkretisierungspflicht (erhöhte Mitwirkungspflicht) zu, deren Nichterfüllung der freien Beweiswürdigung unterliegt. In diesem Sinne hat der Verwaltungsgerichtshof auch mehrfach ausgesprochen, dass es dem Abgabepflichtigen, der Zahlungserleichterungen in Anspruch nehmen will, obliegt, selbst das Vorliegen aller Umstände darzutun, auf die er sein Stundungsbegehren stützt (vgl. hiezu das hg. Erkenntnis vom 18.06.1993, 91/17/0041)“.

Der Abgabepflichtige hat daher im Ansuchen um Zahlungserleichterung die Voraussetzungen für diese überzeugend darzulegen und glaubhaft zu machen (VwGH 06.07.2011, 2008/13/0224). Dabei hat der Abgabepflichtige nicht nur das Vorliegen einer erheblichen Härte darzutun, sondern auch darzulegen, dass die Einbringlichkeit der Abgabenschulden nicht gefährdet ist; dies ist konkretisiert anhand seiner Einkommens- und Vermögenslage überzeugend darzulegen (VwGH 26.02.2001, 2000/17/0252).

Der Bf. hat weder im Ansuchen vom 16.03.2023, in der Beschwerde gegen den Abweisungsbescheid noch im Zuge der mündlichen Verhandlung seine Einkommens- und Vermögenssituation offengelegt. Der Hinweis auf eine Wohnliegenschaft im Ausland, weitere in Liegenschaften gebundene Vermögenswerte sowie die in Österreich gelegene Liegenschaft, aus der der Bf. Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung bezieht, stellen ebenso wenig wie der Hinweis auf „weiterhin bestehende wesentliche Einkünfte aus selbständiger Arbeit“ die vom VwGH geforderte konkretisierte Offenlegung der Einkommens- und Vermögenslage des Bf. dar.

Der Bf. bringt vor, in der Entrichtung einer kumulierten Steuerlast aus drei Jahren, resultierend aus einem Fernsehengagement, sei von vornherein eine erhebliche Härte zu erblicken.

Ob eine Gefährdung der Einbringlichkeit vorliegt, ist nur aufgrund einer Gegenüberstellung der Abgabeforderungen und des dem Abgabepflichtigen zur Begleichung dieser Forderungen zur Verfügung stehenden Einkommens und Vermögens zu beurteilen.

Abgesehen davon, dass dem Bf. seit der Festsetzung der Einkommensteuer für die Jahre 2007 bis 2009 im Jahr 2014 die Höhe der Nachforderungen bekannt ist, und daher die Zusammenballung von Steuern eindeutig auf eine Vernachlässigung der abgabenrechtlichen Pflichten durch den Bf. zurückzuführen ist, kann der Senat die behauptete erhebliche Härte nicht beurteilen, weil die derzeitige Einkommens- und Vermögenssituation vom Bf. nicht offengelegt wurde. Aus diesem Grund kann der Senat das Vorbringen, mit der Nachforderung werde die aktuelle Liquiditätssituation des Bf. überstiegen, ebenfalls nicht beurteilen.

Welche Vermögenswerte der Bf. besitzt und welches laufende Einkommen er bezieht, ist weder dem Finanzamt noch dem Bundesfinanzgericht bekannt. Die wirtschaftliche Lage des Bf. ist daher nicht offenkundig. Allfällige im Laufe des Abgabenverfahrens in Rede gestandenen Einkünfte oder Vermögensbestandteile geben über die aktuelle wirtschaftliche Situation keinen Aufschluss. Für die Entscheidung über ein Zahlungserleichterungsansuchen sind aber die Vermögens- und Einkommensverhältnisse zum Zeitpunkt der Entscheidung über das Ansuchen maßgebend.

Jedenfalls bringt der Bf. nicht einmal selbst vor, dass durch die Abgabentrachtung sein notdürftiger Unterhalt bzw. jener seiner Familie beeinträchtigt wäre oder zu einer wirtschaftlichen Notlage oder finanziellen Bedrängnis führen würde.

Richtig ist, dass im Zuge von Einhebungsmaßnahmen eine Verschleuderung von Vermögenswerten nicht verlangt werden kann. Dies bedeutet jedoch nicht, dass eine Vermögensverminderung, die mit einer Abgabentrachtung zwangsläufig einhergeht, überhaupt nicht eintreten darf. Das Vorhandensein ausreichender flüssiger Mittel oder auch nur veräußerbaren oder belastungsfähigen Vermögens kann zur Verneinung der erheblichen Härte führen, wobei lediglich eine Verschleuderung des Vermögens nicht verlangt werden darf (VwGH 18.06.1993, 91/17/0041, 04.09.2008, 2007/17/0118).

Für den Senat ist nicht nachvollziehbar, dass für den Bf. in keiner Weise absehbar war, dass die seit 15 Jahren strittigen Abgabebeträge tatsächlich fällig werden. Der Bf. hat zu seinen Aufenthaltstagen in Österreich weder Beweisvorsorge getroffen noch im Prüfungsverfahren mitgewirkt (siehe Stellungnahme der Prüferin vom 02.12.2014 und die Ausführungen im Erkenntnis vom 03.02.2023, RV/2100212/2018), weshalb mit der Festsetzung der Abgaben nach dem Abschluss der Betriebsprüfung vor 9 Jahren jedenfalls zu rechnen war.

Der Senat kann auch nicht beurteilen, ob eine Gefährdung der Einbringlichkeit der aushaftenden Abgaben vorliegt, einerseits, weil das Vermögen des Bf. nicht bekannt ist (so

wurde auf Investitionen in ein Bauprojekt in A verwiesen, allerdings auf Ersparnisse, Wertpapiere u.Ä. Vermögen überhaupt nicht eingegangen), andererseits verwies der Vertreter des Bf. in der mündlichen Verhandlung zwar auf laufende Einkünfte des Bf. in Deutschland, Österreich und der Schweiz, ohne diese jedoch der Höhe nach zu beziffern.

Soweit der Bf. vorbringt, die amtswegige Nichtberücksichtigung der Abzugssteuer belaste den Bf. doppelt und führe zu einer erheblichen Härte zu seinen Lasten, ist darauf hinzuweisen, dass Gegenstand dieses Verfahrens nicht die Festsetzung der Abgaben oder ein Nachsichtsansuchen ist, sondern die Beurteilung, ob durch die Einhebung der rechtskräftig festgesetzten Abgaben beim Bf. eine wirtschaftliche Notlage oder eine finanzielle Bedrängnis hervorgerufen werden kann (VwGH 18.06.1993, 91/17/0041). Von einer solchen geht der Senat angesichts des im Verfahren angedeuteten umfangreichen Liegenschaftsvermögens des Bf. im In- und Ausland nicht aus.

Eine erheblichen Härte im Sinne des § 212 Abs. 1 BAO muss die sofortige (volle) Entrichtung der Abgabe im Hinblick auf die Vermögens- und Liquiditätsslage betreffen. Die amtswegige Nichtberücksichtigung der Abzugssteuern bei der Festsetzung der Einkommensteuern 2007 bis 2009 im wiederaufgenommenen Verfahren stellt keine erhebliche Härte im Sinne dieser gesetzlichen Bestimmung dar. Zu Recht verwies der Vertreter des Finanzamtes in diesem Zusammenhang darauf, dass gegen die im wiederaufgenommenen Verfahren erlassenen Einkommensteuerbescheide 2007 bis 2009 kein Rechtsmittel eingebracht wurde. Zweck eines Stundungsverfahrens ist es nicht, nachträglich Abgabenbescheide auf deren Rechtmäßigkeit zu überprüfen. Eine Stundung dient nicht dazu, (eventuelle) Unrichtigkeiten der Abgabenfestsetzung zu beseitigen und unterlassene nachzuholen oder zu berücksichtigen.

Im Übrigen vertritt der Senat im Hinblick auf das Vorbringen des Bf., die belangte Behörde habe – etwa in der Stellungnahme der Prüferin vom 02.12.2014 – eine Rückverrechnung der Abzugssteuerbeträge zugesagt, die Rechtsansicht, dass eine solche Zusage aus der Stellungnahme der Prüferin zur Wiederaufnahme des Verfahrens (Punkt „Berücksichtigung von Abzugssteuern (§ 99 EStG): *„Der Fachbereich ist im Prüfungsverfahren davon ausgegangen, dass die Abzugssteuern nicht im Wege der Veranlagung, sondern im Rückzahlungswege zu berücksichtigen wären“*) nicht zu entnehmen ist.

Der Senat stimmt auch der Feststellung der Abgabenbehörde zu, dass angesichts des ausländischen Wohnsitzes des Bf. sowie des nach eigenem Vorbringen im Ausland gebundenen Vermögens eine Gefährdung der Einbringlichkeit der in Rede stehenden Abgabenverbindlichkeiten vorliegt. Es ist nicht von der Hand zu weisen, dass laufende – der Höhe nach nicht bezifferte – Einkünfte in Österreich wegfallen und ein Zugriff der österreichischen Behörde auf das Vermögen des Bf. im Ausland nicht möglich ist. Der Bf. hat bis dato weder Sicherheiten (eine Eigentumswohnung im Wert von ca. 250.000 €) angeboten, die vom Finanzamt in der mündlichen Verhandlung ins Spiel gebrachte zweite Liegenschaft in

Österreich im Einhebungsverfahren nicht einmal erwähnt und auch seine laufenden (laut Stundungsansuchen „wesentlichen“) Einkünfte nicht zur Abdeckung wenigstens eines Teils der aushaftenden Abgabenschuld verwendet.

Der Bf. hat daher weder mit dem Vorbringen im Stundungsansuchen noch mit dem Vorbringen in der Beschwerde in geeigneter Weise dargelegt, dass die sofortige Entrichtung der Abgaben (insbesondere auch im Hinblick auf die lange Zeit, die für Vorkehrungen zur Entrichtung der zu erwartenden Abgabennachzahlung zur Verfügung stand) mit erheblicher Härte verbunden wäre, und die Einbringlichkeit der Abgaben durch den Aufschub nicht gefährdet wird, weshalb er die Erfüllung der Voraussetzungen für die Zahlungserleichterung nicht dargetan hat.

Da somit die Voraussetzungen für eine Bewilligung der Stundung schon aus Rechtsgründen nicht vorliegen, hat die Behörde eine Ermessensentscheidung nicht mehr zu treffen (VwGH 24.01.1996, 93/13/0172). Die Beschwerde ist daher als unbegründet abzuweisen.

Auch eine Ermessensentscheidung würde nicht zu Gunsten des Bf. ausfallen, da dieser für die Entrichtung der seit 2014 zu erwartenden Abgabennachzahlung keine Vorkehrungen getroffen, sondern zur Verfügung stehende Mittel offensichtlich in ein Bauprojekt in A investiert hat. Dem Bf. sind zwar Bemühungen zum Verkauf der in Österreich gelegenen Wohnung und damit zur Abdeckung eines Teilbetrages der Abgabenschulden nicht abzusprechen, doch ist bis dato keine Einzahlung am Abgabenkonto erfolgt, was aber bei laufenden Einkünften des Bf. nur mit mangelndem Zahlungswillen erklärt werden kann.

Aussetzungszinsen stellen ein Äquivalent für den tatsächlich in Anspruch genommenen Zahlungsaufschub dar, der jederzeit durch die Entrichtung der Abgaben beendet hätte werden können. Nach der Rechtsprechung des VwGH sind Aussetzungszinsen selbst dann nicht rechtswidrig, wenn das Beschwerdeverfahren unangemessen lang gedauert hat (VwGH 17.09.1997, 93/13/0100). Die Festsetzung der Aussetzungszinsen liegt daher im Antrag des Bf. begründet, die Aussetzung der Einhebung während des Abgabenvorgangs zu gewähren. Eine Einbeziehung der Aussetzungszinsen in die Steuerbelastung des Bf. ist daher ebenso rechtlich verfehlt wie die Einbeziehung der Anspruchszinsen, die (mögliche) Zinsvor- und -nachteile von Abgabepflichtigen ausgleichen sollen.

Revision

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

Rechtsprechung fehlt oder die zu lösende Rechtsfrage in der bisherigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht einheitlich beantwortet wird.

Das Bundesfinanzgericht folgt der dargestellten Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes, es liegt daher kein Grund für eine Revisionszulassung vor.

Beilage für die Parteien: Niederschrift der mündlichen Verhandlung vom 12.09.2023

Graz, am 12. September 2023