



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw., vertreten durch B-GmbH, vom 5. Oktober 2009 gegen den Bescheid des Finanzamtes X. vom 21. September 2009 betreffend Zahlungserleichterung gemäß § 212 BAO entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen. Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Entscheidungsgründe

Der Berufungswerber (Bw.) beantragte mit Eingabe seines steuerlichen Vertreters vom 7. 1. 2009 die Stundung eines (aus Einkommensteuervorauszahlungen für das vierte Quartal 2008, Umsatzsteuern 9-10/2008 und Nebengebühren bestehenden) Rückstandes von 15.373,89 € bis zur Einkommensteuerveranlagung für 2008.

Ausgeführt wurde, dass dem Bw. auf der Basis der Veranlagung für 2006 Einkommensteuervorauszahlungen für 2008 in Höhe von 40.010,36 € vorgeschrieben worden seien. Da der Bw. seinen Betrieb Ende September 2008 habe einstellen müssen, sei für 2008 mit einer geringeren Einkommensteuerbelastung in Höhe von 28.000 € zu rechnen. Der Festsetzung der Einkommensteuervorauszahlungen für 2008 liege jedoch ein volles Kalenderjahr zugrunde, wobei der Bw. die Vorauszahlungen für die ersten drei Quartale bereits entrichtet habe. Eine Gefährdung der Einbringlichkeit bestehe nicht, weil der obige Rückstand fast zur Gänze durch das zu erwartende Guthaben aus der Einkommensteuerveranlagung 2008 abgedeckt werde. Auch habe der Bw. seine Abgabenschulden in der Vergangenheit stets pünktlich entrichtet.

Mit dem angefochtenen Bescheid vom 21. 9. 2009 wies das Finanzamt das Stundungsansuchen mit der Begründung ab, dass die Einbringlichkeit der Abgaben in Anbetracht der laufenden Exekutionsmaßnahmen gefährdet sei.

In der dagegen erhobenen Berufung vom 5. 10. 2009 wurde ausgeführt, dass der Bw. seinen Betrieb Anfang Oktober eingestellt habe, was zu einem geringeren Einkommen als in den Vorjahren geführt habe. Der Bw. habe die Bemessungsgrundlage für die Einkommensteuervorauszahlungen für 2008 dargestellt, die voraussichtliche Einkommensteuerschuld für 2008 berechnet und auch dargelegt, dass mit den bisher entrichteten Vorauszahlungen die voraussichtliche Abgabenschuld zur Gänze abgedeckt worden sei, sodass keine Gefährdung der Einbringlichkeit vorliege. Der Bw. könnte die Vorauszahlung für das vierte Quartal 2008 nur durch die Einreichung der Einkommensteuererklärung 2008 in Wegfall bringen, was aber nicht möglich sei, weil sämtliche Geschäftsunterlagen beschlagnahmt worden seien. Das Argument des Finanzamtes, die Abgabeneinbringlichkeit sei im Hinblick auf laufende Exekutionsmaßnahmen gefährdet, überzeuge nicht, weil die bereits entrichteten Einkommensteuervorauszahlungen höher als die voraussichtliche Jahressteuerschuld seien. Beantragt werde die Stattgabe der Berufung „hinsichtlich des derzeit offenen Rückstandes auf dem Steuerkonto von € 14.085,88“. Weiters werde eine Aussetzung der Einhebung beantragt: Einkommensteuervorauszahlungen: 13.885,80 €; erster und zweiter Säumniszuschlag: je 100.04 €.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 29. 10. 2009 gab das Finanzamt der Berufung mit der Begründung keine Folge, dass die Gewährung von Zahlungserleichterungen gemäß § 212 Abs. 1 BAO das Vorliegen zweier rechtserheblicher Tatsachen, nämlich das Vorliegen einer erheblichen Härte sowie die Nichtgefährdung der Einbringlichkeit voraussetze, die beide gegeben sein müssten, um die Abgabenbehörde in die Lage zu versetzen, von dem ihr eingeräumten Ermessen Gebrauch zu machen. Sei nur ein Tatbestandsmerkmal nicht erfüllt, komme eine Zahlungserleichterung nicht in Betracht. Der Abgabepflichtige habe das Vorliegen der Voraussetzungen für eine Zahlungserleichterung überzeugend darzulegen und glaubhaft zu machen, soweit die maßgeblichen Tatsachen nicht offenkundig (§ 167 Abs. 1 BAO) seien. Die Voraussetzungen für eine Zahlungserleichterung müssten konkretisiert anhand der Einkommens- und Vermögensverhältnisse aufgezeigt werden. Werden diesen Mindestanforderungen nicht entsprochen, sei ein Ansuchen um Zahlungserleichterungen abzuweisen. Soweit das vorliegende Stundungsansuchen mit überhöhten Einkommensteuervorauszahlungen begründet worden sei, sei festzustellen, dass im Zahlungserleichterungsverfahren keine Überprüfung bescheidmäßiger Abgabenfestsetzungen stattfinde. Wenn der Bw. bis Ende September 2008 keinen Herabsetzungsantrag gestellt habe, so könne einem derartigen Versäumnis nicht im Wege einer Zahlungserleichterung abgeholfen werden. Der Behauptung, der Bw. erwarte eine Einkommensteuergutschrift für 2008, sei zu entgegnen, dass eine solche Gutschrift aufgrund

der Beschlagnahme der Geschäftsunterlagen des Bw. zeitlich nicht absehbar sei. Weiters stelle der an den Bw. erlassene Sicherstellungsauftrag vom 19. 1. 2009, mit welchem die Sicherstellung von Abgabenansprüchen von zirka 645.000 € in das Vermögen des Bw. angeordnet worden sei, ein gewichtiges Indiz für eine Gefährdung oder wesentliche Erschwerung der Abgabeneinbringung dar, zumal auch eine grundbücherliche Besicherung der Abgabensforderungen keine volle Befriedigung erwarten lasse.

Im Vorlageantrag vom 30. 11. 2009, demzufolge nur mehr die Stundung der Einkommensteuervorauszahlung für das vierte Quartal 2008 (10.004,36 €) strittig sei, wurde das bisherige Vorbringen wiederholt und ausgeführt, dass ein Antrag auf Herabsetzung der Einkommensteuervorauszahlungen nur bis 30. 9. 2008 hätte gestellt werden können (§ 45 Abs. 3 EStG). Bis zu diesem Zeitpunkt habe der Bw. aber nicht erkennen können, dass es zu einer Betriebs-einstellung kommen werde. Vielmehr sei der Bw. der Meinung gewesen, dass er sogar eine Einkommensteuernachzahlung für 2008 entrichten müsse. Da der Bw. am 15. 10. 2008 festgenommen worden sei, sei es zu einer „vorläufigen Betriebsstilllegung“ gekommen. Diesbezüglich werde auf das anhängige Betriebsprüfungsverfahren sowie auf den Abschlussbericht des Landeskriminalamtes vom 13. 7. 2009 verwiesen. Da der Bw. somit gar nicht in der Lage gewesen sei, fristgerecht einen Herabsetzungsantrag zu stellen, sei er auf die begehrte Zahlungserleichterung angewiesen. Die Entrichtung einer nicht geschuldeten Steuer stelle eine erhebliche Härte dar. Da der Bw. seinen Betrieb im Jahr 2008 nur drei Quartale aufrecht erhalten habe können, erscheine es logisch, dass die für vier Quartale vorgeschriebenen Vorauszahlungen zu hoch seien. Aus den zwischenzeitig eingereichten Steuererklärungen für 2008 ergebe sich ein steuerpflichtiges Einkommen von 19.463,25 € und eine Einkommensteuerbelastung von 1.813,97 €, welche zu einer Jahressteuergutschrift von 38.196,39 € führe. Unter diesen Umständen stelle die Entrichtung einer weiteren Vorauszahlung in Höhe von 10.004,36 € eine erhebliche Härte dar. Auch könne die Einbringlichkeit einer Abgabe nur dann als gefährdet angesehen werden, wenn die betreffende Abgabe endgültig geschuldet werde. Die Einbringlichkeit einer Einkommensteuervorauszahlung, die „endgültig nicht geschuldet“ werde, könne „nur vorläufig...gefährdet sein“. Die Annahme einer Einbringungsge-fährdung erscheine somit unbillig.

Über die Berufung wurde erwogen:

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. Gemäß § 289 Abs. 2 BAO hat die Abgabenbehörde zweiter Instanz außer in hier nicht relevanten Fällen des Abs. 1 immer in der Sache selbst zu entscheiden. Sie ist berechtigt, sowohl im Spruch als auch hinsichtlich der Begründung ihre Anschauung an die Stelle jener der Abgabenbehörde erster Instanz zu setzen und demgemäß den angefochtenen Bescheid nach jeder Richtung abzuändern, aufzuheben oder die Berufung als unbegründet abzuweisen.

Dabei hat die Abgabenbehörde zweiter Instanz grundsätzlich von der Sachlage im Zeitpunkt ihrer Entscheidung auszugehen, soweit nicht ausnahmsweise ein Sachverhalt zu einem in der Vergangenheit liegenden Zeitpunkt zu Grunde zu legen ist (vgl. Ritz, BAO³, § 289 Tz 59; VwGH 24.3.2009, 2006/13/0149; VwGH 24.9.2003, 2000/13/0185). Eine derartige Ausnahmeregelung besteht bei Berufungen im Zahlungserleichterungsverfahren nicht.

Im Mittelpunkt der Ausführungen des Bw. steht die Behauptung, die Abgabeneinbringlichkeit sei nicht gefährdet, weil die den Gegenstand der begehrten Stundung bildenden Abgaben durch eine künftige Einkommensteuergutschrift aus der Veranlagung 2008 abgedeckt würden. Der diesbezüglichen Argumentation des Bw. ist jedoch – vor dem Hintergrund des für die Berufungsbehörde maßgeblichen Sachverhaltes – der Boden entzogen, weil die zwischenzeitig durchgeführte Veranlagung des Bw. zur Einkommensteuer für das Jahr 2008 mit Bescheid vom 17. 6. 2010 zu keiner Gutschrift, sondern zu einer Nachforderung in Höhe von 8.786,67 € geführt hat.

Wie der Verwaltungsgerichtshof im oben angeführten Erkenntnis vom 24. 3. 2009 ausgeführt hat, wirkt eine durch Bescheid, und zwar auch durch eine Abgabenbehörde zweiter Instanz in einer Berufungsentscheidung gewährte Stundung ex nunc. Nach Verstreichen des Termins, bis zu welchem die Stundung begehrt wurde, kann diese Stundung nicht mehr (rückwirkend) gewährt werden.

Im vorliegenden Berufungsfall wurde eine Stundung „bis zur Einkommensteuerveranlagung des Jahres 2008“ beantragt, die – wie bereits erwähnt – mit Bescheid vom 17. 6. 2010 vorgenommen wurde. Da somit der Zeitpunkt, bis zu welchem eine Stundung beantragt wurde, mittlerweile verstrichen ist, ist der Abgabenbehörde zweiter Instanz schon aus diesem Grund eine (rückwirkende) Gewährung der beantragten Stundung verwehrt.

Da es schon solcherart an den Voraussetzungen für eine Stundungsbewilligung fehlt, muss auf die zwischen den Verfahrensparteien strittigen Fragen nicht mehr eingegangen werden, weil die Bewilligung einer Stundung aufgrund des verstrichenen Stundungstermins selbst dann nicht in Betracht käme, wenn die nach § 212 Abs. 1 BAO erforderlichen Voraussetzungen für eine Zahlungserleichterung gegeben gewesen wären.

Zu dem in der Berufung gestellten Aussetzungsantrag gemäß § 212a BAO wird noch bemerkt, dass die Einhebung einer Abgabe nach § 212a BAO nur aussetzbar ist, wenn ihre Höhe unmittelbar oder mittelbar von der Erledigung einer Berufung abhängt (vgl. Ritz, BAO³, § 212a Tz 6). Da der vorliegende Aussetzungsantrag mit der Berufung gegen die abweisende Erledigung im Zahlungserleichterungsverfahren verbunden war, fehlte es an den Voraussetzungen des § 212a BAO, weil die Höhe einer Abgabe weder unmittelbar noch mittelbar von der Erledigung einer Berufung gegen einen im Abgabeneinhebungsverfahren ergangenen Zahlungserleichterungsbescheid abhängt (vgl. VwGH 20.2.1996, 95/13/0247).

Somit war spruchgemäß zu entscheiden.

Innsbruck, am 8. Juli 2011