



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat durch den Vorsitzenden Dr. Peter Steurer und die weiteren Mitglieder Mag. Claudia Mauthner, Prok. Bernd Feldkircher und Dr. Ulrike Stadelmann über die Berufungen des Bw., vom 14. Dezember 2011 gegen die Bescheide des Finanzamtes Feldkirch, vertreten durch Mag. Joachim Loretz, vom 11. November 2011 betreffend Zurückweisung einer Berufung gegen eine Mahnung (§ 273 BAO) sowie betreffend die Zurückweisung eines Ansuchens um Zahlungserleichterung gemäß § 212 BAO nach der am 10. Juli 2013 in 6800 Feldkirch, Schillerstraße 2, durchgeführten mündlichen Berufungsverhandlung entschieden:

I) Die Berufung gegen den Bescheid betreffend Zurückweisung einer Mahnung wird als unbegründet abgewiesen.

II) Die Berufung gegen den Bescheid betreffend Zurückweisung eines Ansuchens um Zahlungserleichterung gemäß § 212 BAO wird als unbegründet abgewiesen.

Der Spruch des angefochtenen Bescheides wird insoweit berichtigt, als dieser zu lauten hat:

„Der Zahlungserleichterungsantrag vom 20. Oktober 2011 wird als unbegründet abgewiesen.“

Entscheidungsgründe

Der Berufungswerber (in der Folge kurz: Bw.) war Gesellschafter und Geschäftsführer einer zwischenzeitig im Firmenbuch gelöschten Gaststättenbetriebs GmbH. Die

Geschäftsführerfunktion hatte der Bw. laut Firmenbuch vom 23.04.2002 bis zum 21.04.2009 inne.

Mit Beschluss des Landesgerichtes Feldkirch vom 9. Juli 2009 wurde der Antrag über das Vermögen der Gesellschaft den Konkurs zu eröffnen, mangels Kostendeckung abgewiesen. Am 4. Februar 2010 erfolgte die amtswegige Löschung der Gesellschaft im Firmenbuch.

Mit Bescheid vom 1. Dezember 2009 zog das Finanzamt den Geschäftsführer gemäß § 9 BAO in Verbindung mit § 80 BAO zur Haftung für in einer angeschlossenen Rückstandsaufgliederung nach Abgabenart, Zeitraum und aushaftendem Betrag im Einzelnen aufgeschlüsselte Abgabenschuldigkeiten der Primärschuldnerin in Höhe von insgesamt 18.008,12 € heran.

Gegen den Haftungsbescheid wurde fristgerecht Berufung erhoben, welche mit Berufungsvorentscheidung vom 10. März 2010 als unbegründet abgewiesen wurde. In der Folge wurde fristgerecht ein Vorlageantrag eingebracht. Nach Abhaltung einer mündlichen Berufungsverhandlung wurde die Berufung mit Berufungsentscheidung des Unabhängigen Finanzsenates vom 1. Juli 2011, RV/0178-F/10, hinsichtlich eines zu diesem Zeitpunkt bei der Primärschuldnerin noch aushaftenden Betrages von 12.090,60 € als unbegründet abgewiesen. Hinsichtlich ebenfalls noch aushaftender Abgabenschuldigkeiten in Höhe von 5.917,52 € wurde der Haftungsbescheid gemäß § 289 Abs. 1 BAO unter Zurückverweisung der Sache an die Abgabenbehörde erster Instanz aufgehoben. Der Bw. hat gegen die Entscheidung der Abgabenbehörde zweiter Instanz eine Verwaltungsgerichtshofbeschwerde eingebracht (Zl. 2011/16/0184), welche mit Erkenntnis vom 18. März 2013 als unbegründet abgewiesen wurde.

Mit einem mit „Mahnung“ betitelten Schreiben vom 5. Oktober 2011 wurde der Bw. seitens des Finanzamtes Feldkirch aufgefordert, zur Vermeidung von Einbringungsmaßnahmen jene noch am Abgabenkonto aushaftende Abgabenschuld in Höhe von 7.286,92 € zu zahlen, für die er mit Bescheid vom 1. Dezember 2009 zur Haftung herangezogen wurde und hinsichtlich der die Berufung mit Berufungsentscheidung des Unabhängigen Finanzsenates vom 1. Juli 2011, RV/0178-F/10, als unbegründet abgewiesen wurde.

Dieses Mahnschreiben wurde seitens des Bw. als Bescheid gewertet, mittels einer am 25. Oktober 2011 eingebrachten „Berufung“ bekämpft und die Zustellung einer umfassenden Bescheidebegründung beantragt. Zur Begründung wurde unter Verweis auf die erhobene Verwaltungsgerichtshofbeschwerde (Zl. 2011/16/0184) vorgebracht, nach der Sach- und Rechtslage sei davon auszugehen, dass dieser Beschwerde Berechtigung zukomme, sodass eine Aufrechnungsmöglichkeit des Finanzamtes mit dem Guthaben von 4.803,68 € samt

Zinsen nicht bestünde. Im vorliegenden Fall handle es sich um eine vom Schutzbereich des Art. 6 EMRK umfasste Beschwerde. Beantragt werde die Durchführung einer volksöffentlichen mündlichen Verhandlung in Senatsbesetzung und in der Besetzung eines Tribunals iSd Art. 6 EMRK. Weiters werde beantragt, der Berufung Folge zu geben und den angefochtenen Bescheid dahingehend abzuändern, dass dem Bw. das gesamte Guthaben von 4.803,68 € samt Zinsen ausbezahlt werde.

Mit Bescheid vom 11. November 2011 wurde die Berufung gegen das Mahnschreiben mit der Begründung zurückgewiesen, bei diesem Schreiben handle es sich um keinen Bescheid, weshalb die Einbringung einer Berufung nicht zulässig sei.

Am 25. Oktober 2011 wurde ein Antrag auf Stundung des eingemahnten Betrages von 7.286,92 € bis zur Entscheidung des Verwaltungsgerichtshofes über die gegen die Berufungsentscheidung des Unabhängigen Finanzsenates vom 1. Juli 2011, RV/0178-F/10, erhobene Parteienbeschwerde beim Finanzamt eingebracht. Zur Begründung wurde vorgebracht, angesichts des offenen Beschwerdeverfahrens beim Verwaltungsgerichtshof wäre die sofortige Entrichtung des eingemahnten Betrages für den Bw. mit einer besonderen Härte verbunden.

Mit Bescheid vom 11. November 2011 wurde dieser Stundungsantrag mit der Begründung zurückgewiesen, dieser Antrag sei unzulässig, weil mit der angeführten Berufungsentscheidung des Unabhängigen Finanzsenates die Berufung zum Teil als unbegründet abgewiesen und zum Teil unter Zurückverweisung der Sache an die Abgabenbehörde erster Instanz aufgehoben worden sei.

Sowohl gegen die bescheidmäßige Zurückweisung dieses Stundungsansuchens als auch gegen jenen Bescheid, mit dem die Berufung gegen das Mahnschreiben als unzulässig zurückgewiesen wurde, wurde mit Schreiben vom 14. Dezember 2011 Berufung erhoben und wiederum die Zustellung von umfassenden Bescheidbegründungen sowie die Durchführung einer volksöffentlichen mündlichen Verhandlung in Senatsbesetzung und in der Besetzung eines Tribunals iSd Art. 6 EMRK beantragt. Weiters wurde begehrt, der Berufung Folge zu geben und die angefochtenen Bescheide dahingehend abzuändern, dass dem Bw. das gesamte Guthaben von 4.803,68 € samt Zinsen ausbezahlt werde. Zur Begründung wurde im Wesentlichen ausgeführt, dass auch nach Ergehen einer Berufungsentscheidung des Unabhängigen Finanzsenates eine Stundung von Abgaben möglich sei.

Mit Schreiben vom 15. Dezember 2011 gab der Bw. bekannt, der Berufungsantrag vom 14. Dezember 2011 werde insofern richtig gestellt, als die ersatzlose Behebung der

Zurückweisungsbescheide vom 11. November 2011 begehrt werde, sodass der Stundungsantrag einer meritorischen Erledigung zugänglich sei.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 28. Februar 2012 wurden die Berufungen gegen die Zurückweisungsbescheide vom 11. November 2011 betreffend Mahnung und betreffend Stundungsantrag als unbegründet abgewiesen. Der Zurückweisungsbescheid betreffend Stundung wurde weiters dahingehend abgeändert, dass die Bezeichnung des Bescheides anstelle von „Zurückweisungsbescheid“ „Bescheid“ zu lauten habe und der Spruch des Bescheides „Ihr Stundungsantrag vom 20.10.2011 wird abgewiesen“.

Zur Begründung wurde hinsichtlich der Berufung gegen das Mahnschreiben des Finanzamtes ausgeführt, vollstreckbar gewordene Abgabenschuldigkeiten seien gemäß § 227 BAO einzumahnen. Die Mahnung werde durch Zustellung eines Mahnschreibens vollzogen. Solche Mahnungen seien Erledigungen ohne Bescheidcharakter, weshalb weder eine Begründungspflicht noch eine Rechtsmittelfähigkeit bestünde. Somit sei die am 25. Oktober 2011 eingebrachte Berufung gegen die Mahnung mit den Anträgen, die fehlende Begründung nachzureichen sowie diese abzuändern bzw. aufzuheben und das gesamte Guthaben auszuzahlen, zwingend von der Abgabenbehörde gemäß § 273 Abs. 1 lit. a BAO als unzulässig zurückzuweisen gewesen. Da die Zurückweisung rechtmäßig gewesen sei, sei der gegenständlichen Berufung gegen den Zurückweisungsbescheid der Erfolg zu versagen gewesen.

Hinsichtlich der Berufung gegen die Zurückweisung des Stundungsantrages wurde unter Wiedergabe des Wortlautes von § 212 Abs. 1 BAO und dem von Rechtsprechung und Lehre entwickelten Grundsatz der erhöhten Mitwirkungspflicht eines Antragstellers bei Begünstigungstatbeständen, zu denen auch Zahlungserleichterungen gehören, in der Begründung Folgendes dargelegt: Der Bw. habe die Voraussetzungen für die Bewilligung einer Zahlungserleichterung, nämlich das Vorliegen einer erheblichen Härte und den Umstand, dass die Einbringung der Abgaben nicht gefährdet sei, aus eigenem Antrieb konkretisiert anhand seiner Einkommens- und Vermögenslage überzeugend darzulegen. Der Bw. beschränke sich aber darauf, das Vorliegen dieser beiden Voraussetzungen ohne nähere Konkretisierung lediglich zu behaupten sowie das Vorliegens einer erheblichen Härte bloß mit der Erhebung einer Verwaltungsgerichtshofbeschwerde zu begründen. Die Erhebung einer solchen Beschwerde allein sei jedoch keine taugliche Begründung für ein Zahlungserleichterungsersuchen. Auch sei laut telefonischer Auskunft des Verwaltungsgerichtshofes vom 28. Februar 2012 der Beschwerde keine aufschiebende Wirkung zuerkannt worden. Somit sei die Überrechnung des Guthabens in Höhe von 4.803,68 € gemäß § 215 Abs. 1 BAO zu Recht erfolgt und es bestünde auch für die

Bewilligung einer Stundung mangels Vorliegen der Voraussetzungen des § 212 BAO kein Raum. Allerdings sei der Zurückweisungsbescheid betreffend Stundung gemäß § 276 Abs. 1 BAO insofern abzuändern gewesen, als das Ansuchen nicht zurückzuweisen, sondern aus Rechtsgründen abzuweisen gewesen sei. Dies deshalb, weil ein Stundungsansuchen auch nach Beendigung des Verfahrens vor dem Unabhängigen Finanzsenat zulässig sei.

Im fristgerecht eingebrachten Vorlageantrag wurde hinsichtlich des Antrages auf Zahlungserleichterung ergänzend vorgebracht, dieser sei entgegen den Aussagen in der Berufungsvorentscheidung ordnungsgemäß begründet worden. Denn dem Finanzamt seien die Einkommensverhältnisse des Bw. deshalb bekannt, weil ihm sämtliche Steuererklärungen des Bw. vorliegen würden. Seit der letzten Erklärung sei die Einkommenssituation des Bw. gleich geblieben. Sollte der Bw. den gesamten Betrag von 7.300,00 € auf einmal bezahlen müssen, würde dies schon per se eine erhebliche Härte darstellen, weil der Bw. über keine Ersparnisse verfüge und die laufenden Einnahmen aus seiner beruflichen Tätigkeit zur Bestreitung des Lebensunterhaltes seiner Familie benötige. Bis zu jenem Zeitpunkt, zu dem der VwGH über die gegenständliche Beschwerde entscheiden werde, habe sich der Bw. von der Geschäftsgründung „erholt“ und werde höhere Einkünfte erzielen. Mit diesen höheren Einkünften könnte der Bw. sodann - sollte wider Erwarten die Verwaltungsgerichtshofbeschwerde nicht erfolgreich sein - den zu stundenden Betrag bezahlen.

In der am 10. Juli 2013 abgehaltenen mündlichen Berufungsverhandlung beschränkten sich die Ausführungen beider Parteien auf das bisher Vorgebrachte.

Über die Berufung wurde erwogen:

Hinsichtlich des Begehrens, der Unabhängige Finanzsenat möge in der Zusammensetzung eines Tribunals iSd Art. 6 EMRK entscheiden, wird vorab auf die Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes verwiesen (z.B. VwGH 16.12.2008, 2006/16/0107; VwGH vom 18.03.2013, 2011/16/0184), wonach Abgabenangelegenheiten nicht unter „civil rights“ iSd Art. 6 EMRK fallen.

I) Bescheidcharakter einer Mahnung

In Streit steht, ob in der erwähnten Mahnung eine Erledigung mit Bescheidcharakter zu erblicken ist und ob deshalb eine Berufung zulässig ist.

Gemäß § 243 BAO sind gegen Bescheide, die Abgabenbehörden in erster Instanz erlassen, Berufungen zulässig, soweit in Abgabenvorschriften nicht anderes bestimmt ist.

Gemäß § 273 Abs.1 lit. a BAO hat die Abgabenbehörde eine Berufung durch Bescheid zurückzuweisen, wenn die Berufung nicht zulässig ist.

Wie der Verwaltungsgerichtshof in zahlreichen Erkenntnissen zum Ausdruck gebracht hat (siehe dazu z.B. VwGH 24.5.1991, 91/16/0014; VwGH 11.12.2000, 2000/17/0237) ist ein Bescheid ein individueller, hoheitlicher, im Außenverhältnis ergehender, normativer (rechtsgestaltender oder rechtsfeststellender) Verwaltungsakt. Bei einem Bescheid handelt es sich somit um eine der Rechtskraft fähige, förmliche hoheitliche Willensäußerung einer Behörde für den Einzelfall.

Mahnungen sind – wie die Abgabenbehörde erster Instanz zutreffend dargelegt hat - Erledigungen ohne Bescheidcharakter (vgl. Ritz, BAO⁴, § 92 Tz 17 und § 227 Tz 1ff, sowie die dort angeführten zahlreichen Judikate). Dass der berufsgegenständlichen Erledigung – trotz ihrer Kennzeichnung mit dem Wort „Mahnung“ und nicht mit dem Wort „Bescheid“ und trotz des Fehlens einer Rechtsbelehrung – auf Grund ihres Inhalts Bescheidcharakter zukommt, ist für den Unabhängigen Finanzsenat nicht erkennbar. Denn mit dieser Erledigung werden *expressis verbis* in Übereinstimmung mit § 227 BAO lediglich vollstreckbare Abgabenschuldigkeiten eingemahnt.

Da gemäß § 243 BAO nur Bescheide mit Berufung anfechtbar sind, der verfahrensgegenständlichen Mahnung aber kein Bescheidcharakter zukommt, hat das Finanzamt die Berufung gegen diese Erledigung gemäß § 273 Abs. 1 lit. a leg. cit. somit zu Recht als unzulässig zurückgewiesen (vgl. Ritz, BAO⁴, § 273 Tz 6 samt der dort angeführten Judikate).

II) Zahlungserleichterung

In Streit steht, ob eine Stundung jener Abgabenschuldigkeiten in Höhe von 12.090,60 €, für die der Bw. mit Bescheid vom 1. Dezember 2009 gemäß § 9 BAO iVm § 80 BAO zur Haftung herangezogen wurde, im Hinblick auf die rechtlichen Voraussetzungen des § 212 BAO zulässig ist.

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. 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.

Gemäß § 212 Abs. 4 BAO sind die für Ansuchen um Zahlungserleichterungen geltenden Vorschriften auf Berufungen gegen die Abweisung derartiger Ansuchen und auf solche Berufungen betreffende Vorlageanträge (§ 276 Abs. 2) sinngemäß anzuwenden.

Eine Zahlungserleichterung kann nur gewährt werden, wenn sämtliche Tatbestandsmerkmale des § 212 BAO erfüllt sind. Es ist daher zu prüfen, ob die sofortige (volle) Entrichtung der Abgabenschuldschuldigkeiten eine erhebliche Härte darstellt und die Einbringlichkeit der Abgaben nicht gefährdet ist. Erst bei Vorliegen dieser Voraussetzungen steht es im Ermessen der Behörde, die beantragte Zahlungserleichterung zu bewilligen. Fehlt hingegen auch nur eine der genannten Voraussetzungen, so ist für eine Ermessensentscheidung kein Raum, sondern die Abgabenbehörde hat den Antrag aus Rechtsgründen abzuweisen. Dabei obliegt die Darlegung der Voraussetzungen dem Begünstigungswerber, der diese aus eigenem Antrieb konkretisiert anhand seiner Einkommens- und Vermögenslage überzeugend darzulegen und glaubhaft zu machen hat (siehe dazu VwGH 28.2.2000, 99/17/0228). Denn die Gewährung einer Zahlungserleichterung stellt eine Begünstigung dar, weshalb die Amtswegigkeit der Sachverhaltsermittlung gegenüber der Offenlegungspflicht des Begünstigungswerbers in den Hintergrund tritt.

Von einer erheblichen Härte ist auszugehen, wenn der Abgabepflichtige durch die sofortige (volle) Abgabentrachtung in eine wirtschaftliche Notlage bzw. in finanzielle Bedrängnis gerät oder ihm die Einziehung, gemessen an den sonstigen Verbindlichkeiten und unter Berücksichtigung seiner anzuerkennenden berechtigten Interessen an der Erhaltung und am Bestand der ihm zur Verfügung stehenden Erwerbsquellen nicht zugemutet werden kann (siehe dazu Stoll, BAO-Kommentar, S. 2247 f). Diese in der Beengtheit wirtschaftlicher Dispositionen bestehenden Härten dürfen aber nicht von der Wirkung und der Schwere sein, dass in ihnen bereits die Quelle einer Gefährdung der Einbringlichkeit der Abgaben gelegen ist. Eine Zufristung ist daher nur bei gerechtfertigter Erwartung späterer Leistungsfähigkeit möglich. Dagegen kann bei einer drohenden, ernsthaft zu besorgenden Leistungsunfähigkeit keine Zahlungserleichterung gewährt werden. Derartige eine Gefährdung darstellende Umstände sind im Allgemeinen anzunehmen bei einer Überschuldung des Abgabepflichtigen, bei schlechten Einkommens- und Vermögensverhältnissen, voraussehbar geringem künftigen Einkommen, Vermögenslosigkeit oder Vorbelastungen (siehe dazu Stoll, a.a.O. S. 2249 f). Nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes ist auch bei einer bereits bestehenden Gefährdung der Einbringlichkeit eine Zahlungserleichterung nicht zu gewähren (z.B. VwGH 22.4.2004, 2003/15/0112).

Eine Auseinandersetzung mit den Tatbestandsmerkmalen „erhebliche Härte einer sofortigen (vollen) Entrichtung der Abgabenschuldigkeiten“ und „Nichtgefährdung der Einbringlichkeit der Abgaben“ kann gegenständlich deshalb unterbleiben, weil Zahlungserleichterungsbescheide antragsgebundene Verwaltungsakte sind, bei denen die zur Entscheidung berufene Behörde an den Inhalt des Antrages des Abgabepflichtigen - unter anderem auch in zeitlicher Hinsicht - gebunden ist. Der Bw. hat eine Stundung der gegenständlichen Abgabenschuldigkeit bis zur Entscheidung des Verwaltungsgerichtshofes über die gegen die Berufungsentscheidung des Unabhängigen Finanzsenates vom 1. Juli 2011, RV/0178-F/10, erhobene Parteienbeschwerde beantragt. Da der Verwaltungsgerichtshof mit Erkenntnis vom 18. März 2013, 2011/16/0184, die Beschwerde als unbegründet abgewiesen hat, war somit das Stundungsbegehren infolge Verstreichens des begehrten Stundungszeitraumes als gegenstandslos zu betrachten (siehe dazu z.B. VwGH 17.12.2002, 2002/17/0273; VwGH 23.10.1997, 96/15/0133; VwGH 24.09.1993, 93/17/0096).

Gesamthaft war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Feldkirch, am 17. Juli 2013