



UNABHÄNGIGER
FINANZSENAT

Außenstelle Linz
Senat 1

GZ. RV/0980-L/12, RV/1158-L/12,
RV/1159-L/12, RV/1270-L/12

Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufungen des Bw., vertreten durch Stb.,

1) vom 25. Juni 2012 gegen den Bescheid des Finanzamtes Linz vom 21. Mai 2012 betreffend Ablauf der Aussetzung der Einhebung (§ 212a BAO)

2) vom 25. Juni 2012 gegen den Bescheid des Finanzamtes Linz vom 21. Mai 2012 betreffend Festsetzung von Aussetzungszinsen (§ 212a BAO)

3) vom 25. Juni 2012 gegen den Bescheid des Finanzamtes Linz vom 24. Mai 2012 betreffend Ablauf der Aussetzung der Einhebung (§ 212a BAO)

4) vom 22. Oktober 2012 gegen den Bescheid des Finanzamtes Linz vom 17. September 2012 betreffend Abweisung eines Zahlungserleichterungsansuchens (§ 212 BAO)

entschieden:

Die Berufungen werden als unbegründet abgewiesen.

Entscheidungsgründe

Aussetzung der Einhebung

Nach Durchführung einer Außenprüfung setzte das Finanzamt unter Wiederaufnahme der Verfahren mit Bescheiden vom 10.12.2008 die Einkommensteuern für die Jahre 2003 bis 2005

neu fest. Daraus ergaben sich Nachforderungen in Höhe von 4.307,22 € (ESt 2003), 7.520,13 € (ESt 2004) und 484,28 € (ESt 2005).

Ferner wurden mit Bescheiden vom 10.12.2008 ein Verspätungszuschlag 2003 in Höhe von 430,72 € und Anspruchszinsen in Höhe von 632,62 € (2003), 1.121,71 € (2004) und 54,37 € (2005) vorgeschrieben.

Aufgrund gegen diese Bescheide eingebrachter Berufungen bewilligte das Finanzamt mit Bescheid vom 19.1.2009 die Aussetzung der Einhebung der angeführten Abgaben.

Mit Bescheiden vom 3.4.2009 wurden aufgrund ergangener Berufungsvorentscheidungen der Ablauf der Aussetzung der Einhebung verfügt und Aussetzungszinsen in Höhe von 80,75 € festgesetzt.

Aufgrund eingebrachter Vorlage- und neuerlicher Aussetzungsanträge bewilligte das Finanzamt am 13.5.2009 wiederum die Aussetzung der Einhebung der oben angeführten Abgaben (einschließlich der erwähnten Aussetzungszinsen).

Mit Berufungsentscheidung vom 9.3.2012 wurde die Berufung gegen die Einkommensteuerbescheide 2003 bis 2005 vom 10.12.2008 als unbegründet abgewiesen.

Mit Bescheiden vom 21.5.2012 und 24.5.2012 verfügte daraufhin das Finanzamt den Ablauf der Aussetzung der Einhebung der Einkommensteuernachforderungen sowie der davon mittelbar im Sinne des § 212a Abs. 1 BAO abhängigen Nebenansprüche (§ 3 Abs. 2 BAO).

Ferner wurden mit Bescheid vom 21.5.2012 Aussetzungszinsen in Höhe von 1.074,03 € festgesetzt.

Gegen diese Bescheide wurde mit Eingaben vom 25.6.2012 Berufung erhoben und diese damit begründet, dass betreffend die Berufungsentscheidung vom 9.3.2012 ein Antrag auf Bewilligung der Verfahrenshilfe beim Verwaltungsgerichtshof in Wien gestellt worden sei.

Mit Berufungsvorentscheidungen vom 26.6.2012 und 9.7.2012 wurden die Berufungen gegen die Ablaufbescheide abgewiesen. Aufgrund der Berufungsentscheidung des Unabhängigen Finanzsenates sei das Verfahren abgeschlossen und der Ablauf der Aussetzung der Einhebung zu verfügen gewesen. Werde eine Beschwerde beim Verwaltungsgerichtshof eingebracht, sei dieser für die Bewilligung einer aufschiebenden Wirkung zuständig.

In Vorlagenanträgen vom 3.8.2012 verwies der Berufungswerber neuerlich auf seine Anträge auf Bewilligung von Verfahrenshilfe im Verfahren vor dem Verwaltungsgerichtshof. Dadurch sei auch das Verfahren noch nicht abgeschlossen und die Begründung der Berufungsvor-

entscheidungen, in der auf ein durch die Berufungsentscheidung des Unabhängigen Finanzsenates abgeschlossenes Verfahren hingewiesen worden sei, nicht ganz richtig.

Zahlungserleichterung

Mit Eingabe vom 23.8.2012 beantragte der Berufungswerber die Stundung des zu diesem Zeitpunkt mit einem Betrag von 14.206,04 € aushaftenden Abgabenrückstandes "bis zur Entscheidung des Verwaltungsgerichtshofes in Wien bzw. für ein Jahr (23. August 2013)". In der Begründung verwies der Berufungswerber neuerlich auf seinen Antrag auf Bewilligung der Verfahrenshilfe (Zl. VH 2012/15/0003-2), über den jedoch noch nicht entschieden worden sei. Die sofortige Entrichtung der Abgabe wäre für ihn mit erheblichen Härten verbunden. Die Einbringlichkeit der Abgabenschuld sei durch den Aufschub nicht gefährdet.

Mit Bescheid vom 17.9.2012 wies das Finanzamt dieses Zahlungserleichterungsansuchen ab. Voraussetzung für die Bewilligung einer Zahlungserleichterung sei gemäß § 212 BAO, dass die sofortige volle Entrichtung mit erheblichen Härten verbunden wäre und die Einbringlichkeit durch den Aufschub nicht gefährdet werde. Nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes liege es dabei am Begünstigungswerber, unter Ausschluss jeden Zweifels das Vorliegen all jener Umstände darzulegen, auf die die abgabenrechtliche Begünstigung gestützt werden könne. Dem Antragsteller falle die Behauptungslast und diesbezügliche Konkretisierungspflicht (erhöhte Mitwirkungspflicht) zu. Er habe alle maßgeblichen Umstände überzeugend darzulegen (VwGH 28.2.2000, [99/17/0416](#); VwGH 23.10.2000, [2000/17/0069](#)). Die Voraussetzungen für die Bewilligung einer Stundung, nämlich das Vorliegen einer erheblichen Härte und der Umstand, dass die Einbringung der Abgabe nicht gefährdet sei, habe der Abgabepflichtige aus eigenem Antrieb konkretisiert anhand seiner Einkommens- und Vermögenslage überzeugend darzulegen (VwGH 26.2.2001, [2000/17/0252](#); VwGH 20.9.2001, [2001/15/0056](#)). Der bloße Hinweis auf eine anhängige Beschwerde beim Verwaltungsgerichtshof sei für sich allein als Begründung für eine Zahlungserleichterung nicht geeignet.

Gegen diesen Bescheid wurde mit Eingabe vom 22.10.2012 Berufung erhoben und gleichzeitig ein "Antrag auf Aussetzung der Einhebung gemäß § 212 BAO im Ausmaß von EUR 14.206,04" gestellt. Dabei wurde unter dem Punkt "Berufungsantrag" der Umfang der begehrten Zahlungserleichterung (Stundung) auf einen "Zeitraum bis zum 31. Januar 2013" eingeschränkt. In der Berufungsbegründung wurde weitwendig ausgeführt, dass im Rahmen der durchgeführten Betriebsprüfung für die Jahre 2003 bis 2005 geltend gemachte Subprovisionen nicht anerkannt und angebotene Beweise nicht aufgenommen worden seien. Im Verfahren vor dem Unabhängigen Finanzsenat sei das Parteiengehör nicht ausreichend gewahrt und der entscheidungsrelevante Sachverhalt nicht ausreichend erhoben worden. Der

"Antrag auf Aussetzung der Einhebung" wurde damit begründet, dass keinerlei Gefahr der Einbringlichkeit bestehe. Der Berufungswerber sei grundbücherlicher Miteigentümer eines Reihenhauses und lebe als Ehemann und Vater zweier Kinder in geordneten Verhältnissen. Er verfüge über regelmäßige Einkünfte. Da die Steuerzahlung für ein Einkommen vorgeschrieben worden sei, welches für Versicherungsprämien ausgegeben worden sei (um steuerpflichtige Provisionen zu kassieren), sei darin eine erhebliche Härte zu sehen, die die regelmäßigen Darlehensrückzahlungen für die Wohnraumschaffung beeinträchtigen würde. Da parallel eine VwGH-Beschwerde eingereicht und damit einhergehend ein Antrag auf aufschiebende Wirkung gestellt werde, sei davon auszugehen, dass "über den Antrag bis dahin abgesprochen" werde.

Dem vom Berufungswerber mehrfach ins Treffen geführten Antrag auf Bewilligung der Verfahrenshilfe wurde mit Beschluss des VwGH vom 6.9.2012, VH 2012/15/0003-4, nicht stattgegeben.

Gemeinsam mit der beim Verwaltungsgerichtshof zur Zl. 2012/15/0203 anhängigen Bescheidbeschwerde wurde ein Antrag auf Zuerkennung der aufschiebenden Wirkung gestellt. Darin wurde zu den wirtschaftlichen Verhältnissen des Beschwerdeführers nur ausgeführt, dass dieser über ein regelmäßiges Einkommen verfüge und in einem Reihnhaus wohne, für das er monatliche Kreditraten zu leisten habe.

Mit Beschluss vom 17.12.2012, AW 2012/15/0046, wies der Verwaltungsgerichtshof diesen Antrag ab, da er nicht durch zahlenmäßige Angaben über die gesamten wirtschaftlichen Verhältnisse des Antragstellers konkretisiert worden sei.

Über die Berufungen wurde erwogen:

Ablauf der Aussetzung der Einhebung

Die Einhebung einer Abgabe, deren Höhe unmittelbar oder mittelbar von der Erledigung einer Berufung abhängt, ist auf Antrag des Abgabepflichtigen insoweit auszusetzen, als eine Nachforderung unmittelbar oder mittelbar auf einen Bescheid, der von einem Anbringen abweicht, oder auf einen Bescheid, dem kein Anbringen zugrunde liegt, zurückzuführen ist, höchstens jedoch im Ausmaß der sich bei einer dem Begehren des Abgabepflichtigen Rechnung tragenden Berufungserledigung ergebenden Herabsetzung der Abgabenschuld. Dies gilt sinngemäß, wenn mit einer Berufung die Inanspruchnahme für eine Abgabe angefochten wird (§ 212a Abs. 1 BAO).

Die Wirkung einer Aussetzung der Einhebung besteht gemäß § 212a Abs. 5 BAO in einem Zahlungsaufschub. Dieser endet mit Ablauf der Aussetzung oder ihrem Widerruf (§ 294). Der Ablauf der Aussetzung ist anlässlich einer über die Berufung (Abs. 1) ergehenden Berufungsvorentscheidung (lit. a) oder Berufungsentscheidung (lit. b) oder anderen das Berufungsverfahren abschließenden Erledigung (lit. c) zu verfügen. Die Verfügung des Ablaufes anlässlich des Ergehens einer Berufungsvorentscheidung schließt eine neuerliche Antragstellung im Fall der Einbringung eines Vorlageantrages (§ 276 Abs. 2) nicht aus.

Nach dem insoweit keinen Zweifel offen lassenden Wortlaut dieser Bestimmung ist der Ablauf der Aussetzung anlässlich einer Berufungsentscheidung, die über eine Berufung im Sinne des Abs. 1 ergeht, zu verfügen. Es besteht keine gesetzliche Grundlage dafür, die Aussetzung der Einhebung gemäß § 212a BAO wegen der Erhebung einer Bescheidbeschwerde vor den Gerichtshöfen des öffentlichen Rechts über den Zeitpunkt der Erlassung der jeweiligen, das Berufungsverfahren abschließenden Erledigung hinaus auszudehnen (VwGH 31.7.2002, [2002/13/0136](#) mit zahlreichen weiteren Nachweisen). Dem Abgabenschuldner, der gegen den seine Berufung gegen eine Abgabensfestsetzung erledigenden Bescheid Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof erhebt, steht - sofern die dort genannten Voraussetzungen zutreffen - das Rechtsinstitut der aufschiebenden Wirkung nach § 30 Abs. 2 VwGG zur Verfügung.

Die angefochtenen Bescheide vom 21.5.2012 und 24.5.2012, mit denen aufgrund der Berufungsentscheidung vom 9.3.2012 der Ablauf der Aussetzung der Einhebung der dort angeführten Abgaben verfügt wurde, erweisen sich daher als rechtmäßig.

Aussetzungszinsen

Für Abgabenschuldigkeiten sind

a) solange auf Grund eines Antrages auf Aussetzung der Einhebung, über den noch nicht entschieden wurde, Einbringungsmaßnahmen weder eingeleitet noch fortgesetzt werden (§ 230 Abs. 6) oder

b) soweit infolge einer Aussetzung der Einhebung ein Zahlungsaufschub eintritt,

Aussetzungszinsen in Höhe von zwei Prozent über dem jeweils geltenden Basiszinssatz pro Jahr zu entrichten. Aussetzungszinsen, die den Betrag von 50 Euro nicht erreichen, sind nicht festzusetzen. Im Fall der nachträglichen Herabsetzung einer Abgabenschuld hat die Berechnung der Aussetzungszinsen unter rückwirkender Berücksichtigung des Herabsetzungsbetrages zu erfolgen. Wird einem Antrag auf Aussetzung der Einhebung nicht stattgegeben, so sind Aussetzungszinsen vor der Erlassung des diesen Antrag erledigenden Bescheides nicht festzusetzen. Im Fall der Bewilligung der Aussetzung der Einhebung sind Aussetzungszinsen

vor der Verfügung des Ablaufes (Abs. 5) oder des Widerrufs der Aussetzung nicht festzusetzen (§ 212a Abs. 9 BAO).

Diese tatbestandsmäßigen Voraussetzungen für die mit Bescheid vom 21.5.2012 erfolgte Festsetzung von Aussetzungszinsen waren erfüllt. Die Einbringung eines Antrages auf Bewilligung der Verfahrenshilfe für das Verfahren vor dem Verwaltungsgerichtshof oder die Einbringung einer Verwaltungsgerichtshofbeschwerde selbst stehen der Festsetzung von Aussetzungszinsen nicht entgegen. Dem Umstand der Akzessorietät von Aussetzungszinsen trägt die in § 212a Abs. 9 BAO für den Fall der nachträglichen Herabsetzung einer Abgabenschuld getroffene Regelung in der erforderlichen Weise Rechnung.

Auch der Bescheid vom 21.5.2012 über die Festsetzung von Aussetzungszinsen erweist sich daher als rechtmäßig.

Zahlungserleichterung

Gemäß § 212 Abs. 1 erster Satz 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.

Die Einbringung einer Verwaltungsgerichtshofbeschwerde allein stellt nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes regelmäßig keine taugliche Begründung für ein Zahlungserleichterungsansuchen nach § 212 Abs. 1 BAO dar (z.B. UFS 5.7.2011, RV/0621-L/11 mit Hinweis auf VwGH 22.2.2001, [95/15/0058](#); VwGH 20.2.1996, [95/13/0190](#); VwGH 24.2.1993, [91/13/0200](#)). Gleiches gilt für den im Stundungsansuchen ins Treffen geführten Antrag auf Bewilligung der Verfahrenshilfe im Verfahren vor dem Verwaltungsgerichtshof.

Bereits das Finanzamt hat in der Berufungsvorentscheidung auf die den Antragsteller im Verfahren gemäß § 212 BAO treffende qualifizierte Behauptungs- und Konkretisierungspflicht hingewiesen. Der Berufungswerber hätte daher aus eigenem Antrieb konkretisiert, anhand seiner Einkommens- und Vermögenssituation darzulegen gehabt, dass eine erhebliche Härte vorliegt, weil er durch die sofortige Entrichtung der Abgaben in eine wirtschaftliche Notlage, in finanzielle Bedrängnis gerate oder die Einziehung, gemessen an den sonstigen Verbindlichkeiten und unter Berücksichtigung seiner anzuerkennenden berechtigten Interessen an der Erhaltung und am Bestand der zur Verfügung stehenden Erwerbsquellen ihm nicht zugemutet

werden kann (vgl. z.B. VwGH 22.2.2001, [95/15/0058](#)). Auch die Frage, ob eine Gefährdung der Einbringlichkeit vorliegt, kann regelmäßig nur auf Grund einer Gegenüberstellung der Abgabeforderung und des dem Abgabepflichtigen zur Begleichung dieser Forderung zur Verfügung stehenden Einkommens und Vermögens beurteilt werden (vgl. VwGH 20.9.2001, [2001/15/0056](#) mit Hinweis auf das Erkenntnis vom 8.2.1989, 88/13/0100).

Dieser Konkretisierungspflicht wurde im Stundungsansuchen vom 23.8.2012 nicht einmal ansatzweise, aber auch in der Berufung vom 22.10.2012 nicht in einer Weise entsprochen, dass das Vorliegen der tatbestandsmäßigen Voraussetzungen des § 212 BAO beurteilt werden könnte. Mit dem pauschalen Hinweis darauf, dass der Berufungswerber "in geordneten Verhältnissen lebe" und über "regelmäßige Einkünfte" verfüge, wird das dem Berufungswerber zur Entrichtung der Abgaben zur Verfügung stehende Vermögen in keiner Weise dargestellt. Auch der bloße Hinweis auf das grundbücherliche Miteigentum an einem Reihenhaushaus genügt dazu nicht. Der Berufungswerber ist zwar Miteigentümer der Liegenschaft KG 0000 EZ 000 (Wohnungseigentum am Haus 9); dieser grundbücherliche Miteigentumsanteil ist jedoch hypothekarisch belastet. Aus dem aktuellen Grundbuchsstand ist nicht ersichtlich, in welchem Ausmaß die Verbindlichkeiten noch aushaften. Mangels konkreter Angaben zu den wirtschaftlichen Verhältnissen kann weder das Vorliegen einer erheblichen Härte noch die Gefährdung bzw. Nichtgefährdung der Einbringlichkeit der Abgaben verifiziert werden. Im Übrigen wurde auch der Antrag auf Zuerkennung der aufschiebenden Wirkung vom Verwaltungsgerichtshof mangels ziffernmäßiger Konkretisierung der Einkommens- und Vermögensverhältnisse abgewiesen.

Auch mit dem Hinweis, dass "die Steuerzahlung für ein Einkommen vorgeschrieben wurde, welches für Versicherungsprämien ausgegeben wurde (um steuerpflichtige Provisionen zu kassieren)" wird das Vorliegen einer erheblichen Härte im oben dargestellten Sinn nicht aufgezeigt. Die zeitgerechte Entrichtung müsste im Einzelfall für den Abgabepflichtigen mit erheblichen Härten verbunden sein. Diese müssten somit in den besonderen Umständen der konkreten Besteuerungsangelegenheit, nicht aber in allgemein wirkenden Normen ihren Grund haben. Sachverhalte, die gemessen an der Abgabenrechtslage jedermann gleich belasten (können), reichen dazu nicht aus (vgl. Stoll, BAO, 2248).

Schließlich ist zu berücksichtigen, dass die Stundung im Antrag vom 23.8.2012 "bis zur Entscheidung des Verwaltungsgerichtshofes in Wien bzw. für ein Jahr (23. August 2013)" begehrt wurde. Dieser Antrag wurde in der Berufung dahingehend eingeschränkt, dass der Umfang der begehrten Zahlungserleichterung (Stundung) auf einen Zeitraum bis zum 31. Januar 2013 reduziert wurde. Erläuternd wurde dazu ausgeführt, dass über den mit der

VwGH-Beschwerde eingebrachten Antrag auf aufschiebende Wirkung bis dahin abgesprochen werde.

Damit wurde erkennbar nur eine Stundung bis zur Entscheidung über den Aufschiebungsantrag begehrt. Mit Beschluss vom 17.12.2012 wurde über diesen Antrag bereits abgesprochen, sodass eine weitere Stundung auch aus diesem Grund ausscheidet, da die Bewilligung von Zahlungserleichterungen nicht über den beantragten (zeitlichen) Rahmen hinausgehen darf (Ritz, BAO⁴, § 212 Tz 1). Selbst wenn man davon ausgeht, dass jedenfalls eine Stundung bis 31.1.2013 begehrt wurde, hätte der Berufungswerber dafür das Vorliegen der tatbestandsmäßigen Voraussetzungen des § 212 BAO ausreichend darstellen müssen, was jedoch – wie oben aufgezeigt – nicht der Fall war.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Linz, am 9. Jänner 2013