



UNABHÄNGIGER
FINANZSENAT

Außenstelle Wien
Senat 10

GZ. RV/0214-W/09
miterl. GZ. siehe Tabelle unten,

Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat durch den Senat-10 über folgende Berufungen der Bw., gegen die Bescheide des Finanzamtes Wien 2/20/21/22, vertreten durch B., betreffend Zahlungserleichterung gemäß § 212 BAO, nämlich

Bescheid-datum	Berufungs-datum	Gesch.zl RV/...-W/
14.04.2008	18.04.2008	3134-08
09.05.2008	15.05.2008	3135-08
24.06.2008	26.06.2008	2483-08
10.10.2008	14.10.2008	3416-08
20.08.2008	27.08.2008	3136-08
16.07.2008	30.07.2008	2484-08
30.09.2008	03.10.2008	3419-08
23.09.2008	26.09.2008	3137-08
02.10.2008	07.10.2008	3418-08
08.10.2008	10.10.2008	3417-08
14.10.2008	17.10.2008	3415-08
20.10.2008	23.10.2008	3745-08
22.10.2008	28.10.2008	3746-08

06.11.2008	11.11.2008	3747-08
10.11.2008	14.11.2008	3748-08
18.11.2008	21.11.2008	88-09
05.12.2008	10.12.2008	86-09
21.11.2008	26.11.2008	89-09
25.11.2008	28.11.2008	87-09
10.12.2008	16.12.2008	212-09
12.12.2008	16.12.2008	211-09
19.12.2008	05.01.2009	90-09
09.01.2009	13.01.2009	213-09
14.01.2009	19.01.2009	214-09

nach der am 26. Februar 2009 in 1030 Wien, Vordere Zollamtsstraße 7, durchgeführten mündlichen Berufungsverhandlung entschieden:

Die Berufungen werden als unbegründet abgewiesen.

Die angefochtenen Bescheide bleiben unverändert.

Entscheidungsgründe

Die Berufungswerberin (Bw.) brachte folgende Zahlungserleichterungsansuchen ein, welche vom Finanzamt abgewiesen wurden. Gegen diese Bescheide wurden Berufungen eingebbracht. Zwecks besserer Übersicht werden diese tabellarisch dargestellt:

Tag der Einbringung	Abgabe	Stundungs-termin	Bescheid-datum	Berufungs-datum	Gesch.zl RV/...-W/
22.10.2003	ges. Abgabenzustand	31.5.2004	14.04.2008	18.04.2008	3134-08
15.04.2008	Zahllast und U 2/2008, L, DB, DZ 03/08	1.)	09.05.2008	15.05.2008	3135-08
18.04.2008	ges. Abgabenzustand	31.12.2008	24.06.2008	26.06.2008	2483-08
29.05.2008	ges. Abgabenzustand	31.12.2008	10.10.2008	14.10.2008	3416-08
26.06.2008	ges. Abgabenzustand	31.12.2008	20.08.2008	27.08.2008	3136-08
15.07.2008	Zahllast und U 5/2008,	1.)	16.07.2008	30.07.2008	2484-08

	L, DB, BZ 06/08				
30.07.2008	ges. Abgabengr <u>ück</u> stand	31.12.2008	30.09.2008	03.10.2008	3419-08
22.08.2008	ges. Abgabengr <u>ück</u> stand	31.12.2008	23.09.2008	26.09.2008	3137-08
27.08.2008	ges. Rückstand	31.12.2008	02.10.2008	07.10.2008	3418-08
26.09.2008	ges. Abgabengr <u>ück</u> stand	31.12.2008	08.10.2008	10.10.2008	3417-08
03.10.2008	ges. Abgabengr <u>ück</u> stand	31.12.2008	14.10.2008	17.10.2008	3415-08
07.10.2008	ges. Abgabengr <u>ück</u> stand	31.12.2008	20.10.2008	23.10.2008	3745-08
10.10.2008	ges. Abgabengr <u>ück</u> stand	31.12.2008	22.10.2008	28.10.2008	3746-08
14.10.2008	ges. Abgabengr <u>ück</u> stand	31.12.2008	06.11.2008	11.11.2008	3747-08
16.10.2008	ges. Abgabengr <u>ück</u> stand	31.12.2008	10.11.2008	14.11.2008	3748-08
17.10.2008	ges. Abgabengr <u>ück</u> stand	31.12.2008	18.11.2008	21.11.2008	88-09
28.10.2008	ges. Abgabengr <u>ück</u> stand	31.12.2008	05.12.2008	10.12.2008	86-09
23.10.2008	ges. Abgabengr <u>ück</u> stand	31.12.2008	21.11.2008	26.11.2008	89-09
17.11.2008	Zahllast und gemeldete Automatik-Abgaben	1.)	25.11.2008	28.11.2008	87-09
11.11.2008	ges. Abgabengr <u>ück</u> stand	31.12.2008	10.12.2008	16.12.2008	212-09
14.11.2008	ges. Abgabengr <u>ück</u> stand	31.12.2008	12.12.2008	16.12.2008	211-09
21.11.2008	ges. Abgabengr <u>ück</u> stand	30.06.2009	19.12.2008	05.01.2009	90-09
25.11.2008	ges. Abgabengr <u>ück</u> stand	30.06.2009	09.01.2009	13.01.2009	213-09
26.11.2008	ges. Abgabengr <u>ück</u> stand	30.06.2009	14.01.2009	19.01.2009	214-09

1.) bis zur Buchung der geltend gemachten Guthaben.

Zur Begründung der Zahlungserleichterungsansuchen wurde im Wesentlichen ausgeführt, dass der Abgabengrückstand aus Nichtanerkennung von Guthaben aus Umsatzsteuervoranmeldungen resultieren würde und die entsprechenden Berufungsverfahren nach wie vor unerledigt seien.

In der sofortigen Einforderung des Rückstandes läge eine besondere Härte, da die Vorwürfe der Abgabenbehörde unhaltbar seien. Durch die Vorgangsweise der Finanzverwaltung sei der Bw. Liquidität in einem Umfang entzogen worden, der es unmöglich mache, fällige Automatikabgaben zu entrichten.

Trotzdem habe die Bw. genug Ertragskraft, um das Unternehmen bis zum heutigen Tag fortzuführen. An der grundsätzlichen Einbringlichkeit der Abgaben könne selbst dann nicht gezweifelt werden, wenn die Höchstgerichte bzw. der Europäische Gerichtshof in gegenständlichen Verfahren angerufen werden sollte.

Schließlich würde eine Abweisung des Antrages die Bw. generell einseitig mit allen Folgen einer potentiell rechtswidrigen behördlichen Entscheidung bis zur endgültigen Erledigung der Rechtsmittel belasten und damit der Judikatur des Verfassungsgerichtshofes widersprechen.

Nach Einbringung von mehr als 25 Anträgen auf Geltendmachung der Entscheidungspflicht habe das Finanzamt endlich Umsatzsteuerbescheide erlassen, die Berufungsverfahren seien jedoch unerledigt. Es werde mit einem Obsiegen gerechnet, so dass der Bw. Beträge ausgezahlt werden müssten, die weit über dem Rückstand am Abgabenkonto liegen.

Parallel zu dem laufenden Abgabenverfahren habe die PAST Ermittlungen aufgenommen. Die Ermittlungen seien abgeschlossen, diese hätten jedoch die Auffassung der Abgabenbehörde erster Instanz nicht stützen können. Dieser Umstand sei der Staatsanwaltschaft mitgeteilt worden, es werde mit einer Einstellung des Verfahrens gerechnet.

Unter diesen Umständen stelle die sofortige Entrichtung eine erhebliche Härte dar.

Zwar würden die vorhandenen Abgabenrückstände im Wesentlichen aus Automatikabgaben bestehen, ungeachtet dessen stelle die Entrichtung im Hinblick auf die schleppende Vorgangsweise der Abgabenbehörde eine erhebliche Härte dar.

Die Zahlungserleichterungsansuchen wurden mit der Begründung abgewiesen, dass in der sofortigen vollen Entrichtung von selbst zu berechnenden bzw. einzubehaltenden und abzuführenden Abgaben keine wesentliche Härte zu erblicken sei.

In den dagegen rechtzeitig eingebrachten im Wesentlichen inhaltsgleichen Berufungen führte die Bw. aus, dass die Begründung in keiner Weise den besondern Sachverhalt, der bei der Bw. vorliege, berücksichtige.

Seit April 2003, also seit mehr als fünf Jahren, behalte die Abgabenbehörde Guthaben aus Vorsteuern mit der Behauptung ein, dass diese in einen Karussellbetrug verwickelt sei, dass die gelieferten Waren nicht werthaltig seien, dass die Bw. Scheingeschäfte tätige bzw. sie überhaupt kein Unternehmer im Sinne des UStG sei. Gegen alle diese Bescheide sei Berufung erhoben worden. Für den Zeitraum April, Mai und Juni 2003 habe der Unabhängige Finanzsenat die Bescheide der Finanzverwaltung wegen Unschlüssigkeit der Behauptungen aufgehoben und das Verfahren an die Abgabenbehörde erster Instanz zur Durchführung weiterer Ermittlungen zurückverwiesen. Ohne dass derartige Ermittlungen erfolgt seien, habe

das Finanzamt in der Folge dieselben Bescheide mit der gleichen Begründung wieder erlassen.
Das Verfahren liege seither beim Unabhängigen Finanzsenat.

Auch gegen alle Folgebescheide sei Berufung erhoben worden. Auch hier lägen die Berufungen unerledigt beim Unabhängigen Finanzsenat.

Die Erlassung von Bescheiden über Umsatzsteuervorauszahlungen habe die Finanzverwaltung nur äußerst schleppend und nach mehr als fünfundzwanzig Anträgen auf Geltendmachung der Entscheidungspflicht beim Unabhängigen Finanzsenat vorgenommen. Gleichzeitig habe die PAST Ermittlungen aufgenommen. Diese Ermittlungen stünden unmittelbar vor dem Abschluss. Nach Mitteilung des Rechtsanwaltes hätten die Ermittlungen die Auffassung der Abgabenbehörde erster Instanz nicht stützen können, so dass mit einer Einstellung der Verfahren durch die Staatsanwaltschaft zu rechnen sei.

Im Hinblick auf die Ermittlungsergebnisse der Strafverfolgungsbehörden, auf die Judikatur des EuGH und auf die bisher vergeblichen Versuche der Behörden, der Bw. irgendein Fehlverhalten begründet vorzuwerfen, werde mit einem Obsiegen in den laufenden Abgabenverfahren gerechnet, sodass die Beträge jedenfalls ausbezahlt werden müssten, die weit über dem augenblicklichen Rückstand auf dem Abgabenkonto lägen.

Der aushaftende Abgabenzurückstand sei dadurch entstanden, dass die Finanzverwaltung durch ihre schleppende Tätigkeit der Bw. Liquidität in einem Umfang entzogen habe, der es unmöglich gemacht habe, fällige Automatikabgaben unter Aufrechterhaltung des laufenden Geschäftsbetriebes und ohne Gefährdung von mehr als vierzig Arbeitsplätzen zu entrichten.

Unter diesen Umständen wäre es aber im Gegensatz zur Ansicht des Finanzamtes mit einer erheblichen Härte verbunden, Rückstände auf dem Abgabenkonto, die bei Buchung der beantragten Guthaben gar nicht entstanden wären, entsprechend der Aufforderung des Finanzamtes zu begleichen.

Darüber hinaus belaste die Abweisung des Stundungsgesuches die Bw. einseitig mit allen Folgen einer potenziell rechtswidrigen behördlichen Entscheidung bis zur endgültigen Erlösung des Rechtsmittels. Sie widerspreche daher der Judikatur des Verfassungsgerichtshofes (VfGH 11.12.1986, G 119/86).

In ihrer Begründung habe die Behörde ausgeführt, dass die aushaftenden Rückstände aus selbst zu berechnenden bzw. einzubehaltenden und abzuführenden Abgaben bestünden und darauf geschlossen, dass aus deren sofortiger Entrichtung keine erhebliche Härte erblickt werden könne. Auf die von der Bw. geschilderte besondere Lage des Einzelfalles sei die Abgabenbehörde in keiner Weise eingegangen. Sie habe daher wesentliche Ausführungen der Eingaben überhaupt nicht beachtet und auch die nötigen Sachverhaltsermittlungen (durch

Einvernahme in den Steuerakt oder im Vorhalteverfahren) unterlassen. Damit sei der Bescheid aber mit inhaltlicher Rechtswidrigkeit belastet, die zur Aufhebung des Bescheides und zur Stattgabe des Antrages führen müsse.

In der Begründung des Bescheides vom 14. April 2008 werde außerhalb der Willenserklärung der Behörde ausgeführt, dass dieser Bescheid alle bis zum heutigen Tag eingebrachten Zahlungserleichterungsansuchen beinhalte. Da eine Begründung nicht die Willenserklärung einer Behörde darstelle, sondern nur die Möglichkeit biete, den Bescheid für den Abgabepflichtigen nachvollziehbar und kontrollierbar zu machen, könne sich die Abweisung nur auf einen Tagessaldo von € 218.916,51 (laut Antrag vom 22. Oktober 2003) beziehen.

Wieso die Bw. unter Androhung von Einbringungsmaßnahmen ersucht werde, unverzüglich € 4.483.360,86 und bis 21. Mai 2008 € 157.215,27 einzuzahlen, sei daher aus dem Spruch des Bescheides nicht nachvollziehbar.

Weiters werde darauf hingewiesen, dass die Formulierung „alle bis zum heutigen Tag eingebrachten Zahlungserleichterungsansuchen“ in die Begründung selbst dann zu unbestimmt wäre, wenn diesen Ausführungen ein rechtsgestaltender Inhalt beizulegen wäre. Die Behörde werde wohl gehalten sein, darzustellen, welche konkreten Eingaben sie mit ihrem Bescheid erledigen wolle und müsse sich auch mit dem Inhalt der zu erledigenden Abgaben auseinandersetzen.

Die Anberaumung einer mündlichen Senatsverhandlung wurde beantragt.

In der am 26. Februar 2009 abgehaltenen mündlichen Berufungsverhandlung wurde ergänzend ausgeführt, dass von der Staatsanwaltschaft Wien am 16. Jänner 2009 das gegen Herrn F. H. wegen des Verdachtes der Abgabenhinterziehung gemäß § 33 FinStrG geführte Verfahren eingestellt worden sei.

Im gegenständlichen Fall sei die Anregung zur Verfahrenseinstellung von der PAST im Juli 2008 an die Staatsanwaltschaft gerichtet und das Verfahren erst 6 Monate später im Jänner 2009 eingestellt worden.

Im gegenständlichen Fall sei besonders die schleppende Vorgangsweise der Abgabenbehörde zu beanstanden. Das Abgabenverfahren habe im Jahre 2003 begonnen und es seien mittlerweile mehr als 25 Devolutionsanträge eingebracht worden, wobei eine endgültige Entscheidung im Abgabenverfahren noch immer nicht vorliege. Es sei daher fast verwunderlich, dass es das Unternehmen bis zum heutigen Tag geschafft habe, einen Konkurs zu vermeiden, was für die Ertragskraft dieser Firma spreche. Damit sei die grundsätzliche Einbringlichkeit der Abgaben nicht gefährdet.

Allein durch die Gutschrift der vom gerichtlichen Strafverfahren betroffenen Abgaben wäre der Abgabenzurückstand zur Gänze abgedeckt. Es werde hier daher die Liquidität des Unternehmens durch die Verweigerung der Anerkennung von Umsatzsteuergutschriften in einem äußerst erheblichen Maß eingeschränkt, sodass in diesem besonderen Fall eine erheblich Härte in der sofortigen Entrichtung der Abgaben zu sehen sei.

Über die Berufung wurde erwogen:

§ 212 Abs.1 BAO lautet: Auf Ansuchen des Abgabepflichtigen kann die Abgabenbehörde 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.

Die Bewilligung einer Zahlungserleichterung ist nur dann zulässig, wenn sämtliche gesetzlich vorgesehenen Bedingungen erfüllt sind. Es ist daher zu prüfen, ob die sofortige volle Entrichtung der Abgabe eine erhebliche Härte darstellt und durch die Zufristung die Einbringlichkeit der Abgabe nicht gefährdet ist. Fehlt auch nur eine der genannten Voraussetzungen, so ist für eine Ermessensentscheidung kein Raum und es ist der Antrag aus Rechtsgründen abzuweisen (VwGH 20.9.2001, 2001/15/0056).

Wenn der im Zahlungserleichterungsansuchen bzw. in der Berufung oder im Vorlageantrag begehrte Zahlungstermin im Zeitpunkt der Entscheidung über die Berufung bereits abgelaufen ist, ist die Berufung als gegenstandslos abzuweisen (VwGH 24.5.1985, 85/17/0749), weil die Bewilligung von Zahlungserleichterungen nicht über den beantragten Rahmen, insbesondere über den zeitlichen, hinausgehen darf, da Zahlungserleichterungsbescheide antragsgebundene Verwaltungsakte sind und die Behörde im Falle der Bewilligung von Zahlungserleichterungen ohne Vorliegen eines darauf gerichteten Antrages eine ihr nicht zukommende Zuständigkeit in Anspruch nehmen würde (VwGH 17.12.2002, 2002/17/0273).

Daher sind die Berufungen mit Ausnahme jener vom 15. Mai 2008, 30. Juli 2008, 28. November 2008, 5., 13. und 19. Jänner 2009 bereits aus diesem Grund abzuweisen.

Da nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes bei Begünstigungstatbeständen ganz allgemein die Amtsweigigkeit der Sachverhaltsermittlung gegenüber dem Gebot der parteiinitiativen Behauptungs- und Beweispflicht unter vollständiger und wahrheitsgemäßer Offenlegung der Verhältnisse in den Hintergrund tritt (VwGH 26.2.2002, 2000/17/0252), hat daher der Abgabepflichtige in seinem Ansuchen die

Voraussetzungen für die Zahlungserleichterungen aus eigenem überzeugend darzulegen und glaubhaft zu machen (VwGH 23.10.2000, 2000/17/0069). Er hat hierbei nicht nur das Vorliegen einer erheblichen Härte glaubhaft zu machen, sondern auch darzulegen, dass die Einbringlichkeit der Abgabenschuld nicht gefährdet ist.

Die Bw. führt aus, dass die beantragten Gutschriften aus der Vorsteuer nicht verbucht worden seien und die diesbezüglichen Abgabenfestsetzungen mittels Berufung bekämpft worden seien. Diese Berufungen seien nach wie vor anhängig.

Auch wenn diese Abgabenfestsetzungen angefochten wurden, stellt dies noch keinen Grund für eine Stundung dar.

Denn die Einbringung eines Rechtsmittels begründet allein für sich noch keine erhebliche Härte der Entrichtung des strittigen Abgabenbetrages (vgl. VwGH 20.2.1996, 95/13/10190). Eine solche Härte liegt nach ständiger Rechtsprechung (z.B. VwGH 18.9.2003, 2000/16/0576, 5.5.1992, 92/14/0053) nur dann vor, wenn der angefochtene Bescheid offenkundige, klare Fehler enthält, deren Beseitigung im Rechtswege zu gewärtigen ist und die Einziehung zu wirtschaftlichen Schwierigkeiten führt.

Die Berufungen gegen die Umsatzsteuerfestsetzungsbescheide lassen keinen offenkundig klaren Fehler der Abgabenbehörde erkennen. Vielmehr Fall liegt ein komplexer Sachverhalt vor, der vom Unabhängigen Finanzsenat nach dem Grundsatz der freien Beweiswürdigung zu beurteilen sein wird. Eine Würdigung der Erfolgsaussichten käme einer vorweggenommenen Beweiswürdigung gleich. Zutreffend ist, dass die Staatsanwaltschaft Wien das Ermittlungsverfahren betreffend § 33 FinStrG gegen Herrn F. H. eingestellt hat. Wenngleich auch ein Vorsatz des Herrn H. nicht vorlag bzw. nicht nachgewiesen werden konnte (der in der mündlichen Senatsverhandlung vorgelegte Beschluss der Staatsanwaltschaft Wien vom 16. Jänner 2009 lässt den Einstellungsgrund nicht erkennen), lässt diese Einstellung nicht zwingend darauf schließen, dass die der Anzeige zugrunde liegende Abgabenfestsetzung unrichtig ist.

Die Bw. hat zwar im Verfahren dargetan, dass an der Einbringlichkeit nicht gezweifelt werden könne, führt jedoch selbst aus, dass die Finanzverwaltung der Bw. „Liquidität in einem Umfang entzogen habe, der er unmöglich gemacht hat, fällige Automatikabgaben unter Aufrechterhaltung des laufenden Geschäftsbetriebes und ohne Gefährdung von mehr als vierzig Arbeitsplätzen zu entrichten.“ Die selbst zugestandene Zahlungsunfähigkeit wird auch dadurch dokumentiert, dass die Bw. im gesamten Jahr 2008 keine einzige Zahlung auf den Abgabengenossenschaftsverband geleistet. Der Abgabengenossenschaftsverband beträgt mehr als € 6,1 Mio. Es muss daher auf eine Gefährdung der Einbringlichkeit der aushaftenden Abgabenschuldigkeiten geschlossen werden.

Da die Bw. das Vorliegen der Voraussetzungen für die Gewährung einer Zahlungserleichterung, sowohl hinsichtlich des Vorliegens einer erheblichen Härte als auch der Nichtgefährdung der Einbringlichkeit nicht darzulegen vermochte, bestand keine Möglichkeit für eine Ermessensentscheidung.

Wird im Zuge eines Zahlungserleichterungsverfahrens über den gesamten Rückstand abgesprochen, kann es dazu nur ein einziges Verfahren dazu geben. Daher waren hier sämtliche im Spruch genannten Berufungen in diesem Verfahren zusammenzufassen.

Ergänzend wird zur Einwendung in der Berufung vom 18. April 2008 betreffend die Formulierung „Dieser Abweisungsbescheid beinhaltet alle bis zum heutigen Tag eingebrachten Zahlungserleichterungsansuchen“ festgestellt, dass es sich hier um keinen Spruchbestandteil handelt. Maßgeblich für die Frage, über welche konkreten Anträge in einem Bescheid abgesprochen werden, ist jeweils der Spruch eines Bescheides. Im vorliegenden Fall wurde mit dem angefochtenen Bescheid vom 14. April 2008 vom Finanzamt ausschließlich über das Zahlungserleichterungsansuchen vom 22. Oktober 2003 abgesprochen.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, am 26. Februar 2009