



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufungen des H.P., (Bw.) vertreten durch Verax Wp & Stb GmbH, Steuerberatungs- und Wirtschaftsprüfungskanzlei, 1140 Wien, Hauptstr. 108, vom 12. Jänner 2012 gegen den Bescheid des Finanzamtes Wien 12/13/14 Purkersdorf, vertreten durch Mag. Sandra Eberhard, vom 12. Dezember 2011 betreffend Zahlungserleichterung gemäß [§ 212 BAO](#), sowie vom 24. Jänner 2012 gegen den Bescheid vom 10. Jänner 2012 betreffend Zahlungserleichterungen gemäß [§ 212 BAO](#), im Beisein der Schriftführerin Mag. Anna- Katharina Radschek nach der am 22. November 2013 in 1030 Wien, Hintere Zollamtsstraße 2 b, durchgeführten Berufungsverhandlung entschieden:

Die Berufungen werden als unbegründet abgewiesen.

Die angefochtenen Bescheide bleiben unverändert.

Entscheidungsgründe

Mit Bescheid vom 12. Dezember 2011 wurde das am 14. November 2011 eingebrachte Ansuchen um Bewilligung einer Zahlungserleichterung (Stundung bis 28.12.2011 bzw. bis zur Erledigung des Antrages auf Wiederaufnahme des Verfahrens hinsichtlich Einkommensteuer – und Umsatzsteuer 2002 bis 2005) abgewiesen und dies damit begründet, dass kein Bescheid über die Zuerkennung der aufschiebenden Wirkung vom VwGH vorliege und ohne Sicherheit in adäquater Höhe dem Ansuchen nicht entsprochen werden könne. Mit dem Bescheid gelte auch das Ansuchen vom 16. September 2011 als erledigt.

Dagegen richtet sich die Berufung vom 12. Jänner 2012, in der vorgebracht wird, dass die Begründung des abweisenden Bescheides, es liege kein Bescheid über die Zuerkennung der aufschiebenden Wirkung vor, eine rechtswidrige Ermessungsübung darstelle. Seit Einbringung des Wiederaufnahmeantrages am 2. April 2009 seien die im 3 – Monats- Rhythmus eingebrachten Zahlungserleichterungsanträge seitens der Finanzverwaltung regelmäßig positiv erledigt worden. Nachdem sich die Ausgangsgegebenheiten seit 2. April 2009 nicht geändert hätten, werde die Begründung dieser Ermessensübung als rechtswidrig angesehen.

Es werde daher der Antrag auf stattgebende Erledigung, für den Fall der Vorlage an die Abgabenbehörde zweiter Instanz ein Antrag auf Abhaltung einer mündlichen Verhandlung gestellt.

Mit Bescheid vom 10. Jänner 2012 wurde das Ansuchen vom 23. Dezember 2011 um Bewilligung von Zahlungserleichterungen (Stundung bis 28.3.2012 bzw. wiederum bis zur Erledigung des Wiederaufnahmeantrages) abgewiesen und ersucht, die offenen Abgabenschuldigkeiten von € 344.190,22 unverzüglich und € 5.122,82 bis 17. Februar 2012 zu entrichten.

Dagegen richtet sich die Berufung vom 24. Jänner 2012, in der zur Begründung auf die Berufung vom 12. Jänner 2012 verwiesen wird und ebenfalls für die Vorlage der Berufung an den Unabhängigen Finanzsenat der Antrag auf Abhaltung einer mündlichen Verhandlung gestellt wird.

Am 16. Oktober 2012 wurde im Rechtsmittelverfahren zur Berufung vom 12. Jänner 2012 folgender Vorhalt erlassen:

„Gemäß [§ 212 Abs. 1 BAO](#) kann die Abgabenbehörde auf Ansuchen des Abgabepflichtigen für Abgaben, hinsichtlich derer ihm gegenüber auf Grund eines Rückstandsausweises ([§ 229 BAO](#)) Einbringungsmaßnahmen für den Fall des bereits erfolgten oder späteren Eintrittes aller Voraussetzungen hierzu 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.

Sie werden daher ersucht, darzustellen, wieso die sofortige oder die sofortige volle Entrichtung der Abgaben (derzeit haftet ein Betrag von € 355.343,47 aus) mit erheblichen Härten verbunden und die Einbringlichkeit bei einem weiteren Zahlungsaufschub nicht gefährdet wäre.

Erst wenn diese Voraussetzungen vorliegen, besteht im Rahmen einer Ermessensübung die Möglichkeit eine Stundung oder Ratenzahlungen zu genehmigen.

Welche Sicherheiten können Sie anbieten?"

Dazu erging am 22. November 2012 ein Antwortschreiben, in dem festgehalten wird, dass durch RA Dr. Brunner am 2. April 2009 ein Antrag auf Wiederaufnahme der der Abgabenschuld zugrundeliegenden Verfahren eingebracht worden sei. Dieser Antrag sei seitens des zuständigen Finanzamtes bis dato nicht erledigt worden. Aus diesem Grund vertrete der Bw. die Ansicht, dass wohl bei einem eindeutig seitens der Finanzverwaltung abzuweisenden Wiederaufnahmeantrag längst eine Erledigung erfolgt wäre. Der Bw. gehe davon aus, dass in Folge der wiederaufzunehmenden Verfahren mindestens eine gravierende Minderung der Abgabennachforderung gewährleistet sei. Auf die in diesem Antrag vorgebrachten Argumente werde verwiesen.

Am 2. April 2009 sei auch eine Verwaltungsgerichtshofbeschwerde eingebracht worden, deren Erledigung weiterhin offen stehe. Auch in diesem Schriftsatz werde durch den Bw. ausdrücklich auf Verfahrensmängel hingewiesen.

Unter Heranziehung der in den o.a. Schriftsätzen dargelegten Argumenten, habe sich dem Bw. die Gelegenheit gar nicht geboten, kraft Zufließens von Einkünften im Sinne von Nichtanerkennung von Betriebsausgaben durch die Betriebsprüfung vorzusorgen.

Aufgrund der gegenständlichen Abgabenbescheide betrage das zu versteuernde Einkommen zwischen etwa 35 und 50 % des Umsatzes.

In Anbetracht der o.a. Umstände biete der Bw. einen bar zu erlegenden Geldbetrag in der Höhe von € 25.000,00 als Sicherheitsleistung an. Ergänzend werde auf den Umstand verwiesen, dass sich bei erklärungsgemäßer Veranlagung zur Einkommensteuer der Jahre 2002 bis 2005 eine Einkommensteuerbelastung in der Höhe von € 213.000,00 ergäbe; laut Betriebsprüfung ergäbe sich ein Wert von € 400.000,00. Zur Umsatzsteuer der Jahre 2002 bis 2005 werde durch die Betriebsprüfung ein Mehrergebnis von € 103.000,00 festgesetzt.

Auf diese Stellungnahme replizierte die Abgabenbehörde erster Instanz mit Schreiben vom 14. Dezember 2012, dass sich der Wiederaufnahmeantrag auf die Jahre 2002 bis 2005 beziehe und die diesbezüglichen Erstbescheide am 23.10.2006 erlassen worden seien. Die Feststellungen der Betriebsprüfung hätten nicht gerechtfertigte Vorsteuer, EUST- und Erwerbsteuerabzug, Scheinlieferungen/-leistungen, Umsatzverkürzungen und Feststellungen gemäß [§ 131 BAO](#) betroffen. Das Berufungsverfahren betreffend die angeführten Jahre sei mit abweisender Berufungsentscheidung vom 12. Februar 2009 abgeschlossen worden. Dagegen sei noch ein Beschwerdeverfahren vor dem Verwaltungsgerichtshof anhängig.

Im Wiederaufnahmeantrag werde vorgebracht, dass der Bw. erst im März 2009 durch P.P. erfahren habe, dass in der Betriebsprüfung der P.GmbH weder eine ertragsteuerliche noch eine umsatzsteuerliche Kürzung im Zusammenhang mit den Geschäftsbeziehungen des Bw. stattgefunden habe. Weiters sei dem Bw. zur Kenntnis gebracht worden, dass die kriminalpolizeilichen Erhebungen betreffend eines Strafverfahrens gegen P.P. keinen Hinweis dahingehend ergeben hätten, dass es sich bei den seitens der Finanzverwaltung behaupteten Scheinrechnungen zur Restmüllentsorgung bzw. Entpackung bei der Firma F um Scheinrechnungen gehandelt habe.

Laut den Ausführungen im Wiederaufnahmeantrag seien die Betriebsprüfungserkenntnisse betreffend der P.GmbH dem Bw. erst im März 2009 zur Kenntnis gelangt. Weiters werde vorgebracht, dass im Verfahren der P.GmbH die im Verfahren des Bw. kritisierten Scheinrechnungen akzeptiert worden seien, d.h., dass dort Vermögenszuwächse sowohl ertragsteuerlich als auch umsatzsteuerlich als Einnahmen anerkannt worden seien. Der Bw. bringe vor, dass im Fall seiner zeitgerechten Kenntnis über die steuerliche Würdigung im Verfahren der P.GmbH er die Beiziehung des Aktes beantragt hätte und daraus folgend die entsprechenden Entsorgungsleistungen als Betriebsausgaben anerkannt worden wären.

Die Betriebsprüfung sei vom Finanzamt Waldviertel durchgeführt worden, welches betreffend die Wiederaufnahme um eine Stellungnahme gebeten worden sei. In der Stellungnahme des Finanzamtes Waldviertel werde ausgeführt, dass die Feststellungen der Betriebsprüfung vom UFS vollinhaltlich bestätigt würden. Die bei der P.GmbH gebuchten Ausgangsrechnungen an das Einzelunternehmen H seien bei der P.GmbH weiterhin als Ertrag belassen worden, da die Betriebsprüfung durch ihre Ermittlungen sowie ein Urteil des Landesgerichtes Krems davon ausgegangen sei, dass zwar Umsätze von dieser getätigt worden seien, diese jedoch einen anderen Leistungsinhalt mit einem fremden Dritten gehabt hätten.

Der Antrag auf Wiederaufnahme der Verfahren betreffend USt und Est 2002 bis 2005 sei zwischenzeitig vom Finanzamt abgewiesen worden, da die rechtliche Würdigung von Einnahmen in einem anderen Abgabenverfahren keine neue Tatsache darstelle. Wie oben angeführt, sei die Erzielung der Einnahmen der P.GmbH aus Geschäften mit anderen Geschäftspartnern als H anzunehmen.

Hinsichtlich des Stundungsansuchens sei auszuführen, dass dieses mit der Begründung abgewiesen worden sei, dass im VwGH Verfahren keine aufschiebende Wirkung zuerkannt worden sei und ohne adäquater Sicherheitsleistung dem Ansuchen nicht entsprochen werden könne, nicht jedoch mit der Begründung, dass der Bw. für die betreffenden Abgabennachforderungen vorzusorgen gehabt hätte. In diesem Zeitpunkt habe die Abgabenschuldigkeit € 349.313,04 betragen.

Die Voraussetzungen für die Bewilligung einer Zahlungserleichterung, 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.

In dem Stundungsansuchen des Bw. sei die Einkommens- und Vermögenslage nicht offen gelegt worden. Die Ermittlungen des Finanzamtes im Zuge der Stellungnahmen an den VwGH betreffend den Antrag auf aufschiebende Wirkung hätten ergeben, dass der Bw. laufend Einkünfte aus einem Angestelltenverhältnis bei der Firma R.GmbH beziehe. Damit wäre grundsätzlich die Möglichkeit einer Lohnpfändung gegeben. Die Geschäftsführerbezüge betrügen für 1.6. bis 31.12.2010 brutto € 20.431,50 bzw. steuerpflichtige Bezüge iHv. € 14.427,55 und für den Zeitraum 2011 brutto € 35.644,00 bzw. steuerpflichtige Bezüge iHv. € 25.174,04. Es sei jedoch darauf hinzuweisen, dass laut Firmenbuchauszug vom 1.2.2012 sowie Unternehmensregisterauszug vom 14.12.2012 der Bw. alleinvertretungsberechtigter Geschäftsführer der Firma R.GmbH sei. Ob zwischen dieser Firma und dem Bw. ein schriftlicher Vertrag betreffend seine Geschäftsführerfunktion mit ausdrücklicher Vereinbarung über die Höhe und Zahlungsmodalitäten seines Geschäftsführerbezuges bestehe, sei dem Finanzamt nicht bekannt.

Eine grundbücherliche Besicherung wäre nicht möglich, da bei beiden Liegenschaften des Bw. ein Belastungs- und Veräußerungsverbot eingetragen sei.

Die Begründung im Erstbescheid sowie in der Berufungsvorentscheidung basiere auf der zu diesem Zeitpunkt vorliegenden Aktenlage (stetig wachsender Rückstand, fehlender Bescheid über die Zuerkennung der aufschiebenden Wirkung vom VwGH, kein ausreichender Nachweis der Einkommens- und Vermögenslage). Vom Bw. seien bisher weder die Einkommens- noch die Vermögenslage gegenüber dem Finanzamt offengelegt worden. Auf Grund der vorliegenden Aktenlage gehe das Finanzamt daher von einer Gefährdung der Abgabennachforderung aus. Der angebotene Betrag von € 25.000,00 reiche als Sicherheit bei einem Rückstand am Abgabenkonto von rund € 350.000,00 nicht aus. Der Gefährdung der Einbringlichkeit könne insofern entgegengewirkt werden als der Bw. eine Sicherheitsleistung in Höhe des Rückstandes beim Finanzamt hinterlege, widrigenfalls werde die Abweisung der Berufung beantragt.

Nach Fristverlängerung zur Erstattung einer Stellungnahme wurde am 14. Februar 2013 ein Schreiben eingereicht, in dem bekannt gegeben wurde, dass auf eine weitere Stellungnahme verzichtet werden und angekündigt, dass der Bw. alle offenen Zahlungserleichterungsansuchen zurückziehen werden, falls das Finanzamt dem eingebrachten Teilnachsichtsansuchen stattgeben sollte.

Seitens der Abgabenbehörde erster Instanz wurde am 1. Juli 2013 eine Erhebung der wirtschaftlichen Lage des Bw. vom 12. Februar 2013 vorgelegt, demnach bezieht er aus seiner Geschäftsführertätigkeit bei der Firma R.GmbH ein Bruttojahreseinkommen von € 35.644,00 und Einkünfte aus unselbständiger Tätigkeit von € 1.700,00 (14 x jährlich).

Am 6. September 2013 erging ein Bescheid über die Abweisung einer Nachsicht von Abgabenschuldigkeiten.

In der am 22. November 2013 abgehaltenen Berufungsverhandlung wurde ergänzend ausgeführt, dass zunächst zahlreiche Ratenansuchen genehmigt, dann aber die Begründung als unzureichend angesehen und die Stundung abgelehnt worden seien. Es werde nochmals auf das Vorbringen zur Historie vor Abweisung der Stundungsansuchen verwiesen.

Zur derzeitigen Einkommenslage des Bw. konnte der Vertreter keine über die Feststellungen des Finanzamtes zur wirtschaftlichen Lage vom 01.07.2013 hinausgehende Angaben machen.

Die Amtsbeauftragte erwiderte, dass den Ratenansuchen zunächst auch ohne deren ausführliche Begründung stattgegeben worden sei, jedoch jedes Ansuchen gesondert zu prüfen sei. Bei Abweisung des Stundungsansuchens sei der Rückstand am Abgabenkonto sowie auch der Umstand, dass schon zahlreiche Stundungszinsen angefallen seien ausschlaggebend, daher seien die verfahrensgegenständlichen Stundungsansuchen abgewiesen worden. Es werde darauf verwiesen, dass der VwGH das Ansuchen um Zuerkennung der aufschiebenden Wirkung abgewiesen habe und der Antrag auf Wiederaufnahme zwischenzeitig ebenfalls abgewiesen worden sei.

Der Vertreter beantragte die Stattgabe der Berufungen.

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 BAO](#)) Einbringungsmaßnahmen für den Fall des bereits erfolgten oder späteren Eintrittes aller Voraussetzungen hierzu 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.

Für die bescheidmäßige Bewilligung einer Zahlungserleichterung müssen sämtliche gesetzlich vorgesehenen Bedingungen erfüllt sein. Es ist daher zu prüfen, ob die sofortige (volle) Entrichtung der Abgaben eine erhebliche Härte darstellt und die Einbringlichkeit der Abgaben nicht gefährdet ist. Erst bei Vorliegen all dieser Voraussetzungen steht es im Ermessen der Abgabenbehörde, die beantragte Zahlungserleichterung zu bewilligen. Fehlt hingegen auch

nur eine der genannten Voraussetzungen, so ist für eine Ermessensentscheidung kein Raum, sondern die Behörde hat diesfalls den Antrag aus Rechtsgründen abzuweisen.

Die Bewilligung einer Zahlungserleichterung stellt eine Begünstigung dar. Bei Begünstigungstatbeständen tritt die Amtswegigkeit der Sachverhaltsermittlung gegenüber der Offenlegungspflicht des Begünstigungswerbers in den Hintergrund. Wer eine Zahlungserleichterung anstrebt, hat selbst einwandfrei und unter Ausschluss jeden Zweifels das Vorliegen all jener Umstände darzulegen, auf die die abgabenrechtliche Begünstigung gestützt werden kann. Der Begünstigungswerber hat die Voraussetzungen für die Bewilligung einer Stundung aus eigenem Antrieb überzeugend darzulegen und glaubhaft zu machen (siehe dazu VwGH 28.2.2000, 99/17/0228).

Im vorliegenden Fall steht auf Grund der Aktenlage, der Feststellungen des Finanzamtes und des Vorbringens des Bw. fest, dass der Abgabenrückstand seit März 2009 ca. € 300.000,00 betrug und seit November 2011 ca. bei € 350.000,00 liegt, wobei in diesem Rückstand auch Stundungszinsen aus den Jahren 2009 bis 2011 enthalten sind.

Seitens der Abgabenbehörde erster Instanz wurde am 1. Juli 2013 eine Erhebung der wirtschaftlichen Lage des Bw. vom 12. Februar 2013 vorgelegt, demnach bezieht er aus seiner Geschäftsführertätigkeit bei der Firma R.GmbH ein Bruttojahreseinkommen von € 35.644,00 und Einkünfte aus unselbständiger Tätigkeit von € 1.700,00 (14 x jährlich).

Mit einem Einkommen dieser Höhe ist sehr wohl eine Abstattung des Rückstandes in Raten möglich. Die angebotene Sicherheitsleistung von € 25.000,00 steht in keiner Relation zum Rückstand.

Im Rechtsmittelverfahren ist jedoch die Sach- und Rechtslage im Zeitpunkt der Bescheiderlassung zu berücksichtigen.

Wenn der im Zahlungserleichterungsansuchen bzw. in der Berufung oder im Vorlageantrag begehrte Zahlungstermin im Zeitpunkt der Entscheidung über die Berufung bereit 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).

Beantragt war eine Stundung bis zur Entscheidung über die Wiederaufnahme betreffend Einkommensteuer und Umsatzsteuer 2002 bis 2005.

In Hinblick darauf, dass über den Wiederaufnahmeantrag abweislich entschieden wurde und die beantragten Stundungstermine damit bereits abgelaufen sind, waren die Berufungen schon aus diesem Grund, ohne ein weiteres Eingehen auf das Parteivorbringen zum Vorliegen der Voraussetzungen nach [§ 212 BAO](#), abzuweisen.

Wien, am 22. November 2013