



## Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat durch den Vorsitzenden HR Dr. Michael Mandlmayr und die weiteren Mitglieder HR Dr. Norbert Zöls, Dr. Ernst Grafenhofer und Leopold Pichlbauer über die Berufung der X, vertreten durch V, vom 2. Juni 2010 gegen den Bescheid des Finanzamtes Grieskirchen Wels vom 30. April 2010 betreffend Ansuchen um Zahlungserleichterung gemäß § 212 BAO nach der am 8. Juli 2010 in 4020 Linz, Bahnhofplatz 7, durchgeführten mündlichen Berufungsverhandlung entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

### Entscheidungsgründe

Zur **Vorgeschichte** wird auf die **Berufungsentscheidung** des Unabhängigen Finanzsenates vom **26. Mai 2009, GZ RV/0438-L/07, RV/0442-L/07**, verwiesen, mit der die Berufung gegen den Bescheid des Finanzamtes Grieskirchen Wels betreffend Abweisung eines Antrages auf Bescheidaufhebung gem. § 299 BAO hinsichtlich der Einkommen- und Umsatzsteuerbescheide 2004 als unbegründet abgewiesen wurde.

Mit **Schreiben vom 8. Juli 2009** beantragte die Berufungswerberin einen Betrag von **39.506,58 €** (Umsatzsteuer 2004 10.266,94 €, Einkommensteuer 2004 23.206,93 €, Verspätungszuschlag 2004 2.554,95 €, Anspruchszinsen 2004 867,89 € und Aussetzungszinsen 2008 1.609,87 €) bis **31. Dezember 2012** zu **stunden**. Die sofortige Entrichtung der Abgaben, welche von keiner Bemessungsgrundlage abgeleitet werden könnten, sei mit erheblichen Härten verbunden. Mit **Bescheid vom 16. Juli 2009** wies das Finanzamt das Stundungsansuchen unter Hinweis auf die Gefährdung der Einbringlichkeit der

Abgaben ab. In der **Berufung** vom **19. August 2009** trat die Berufungswerberin der Annahme der Gefährdung, unter Hinweis auf die Entrichtung von Abgaben in Höhe von 201.699,61 € alleine im Zeitraum 22. August 2006 bis 19. August 2009, entgegen. Unter Hinweis auf die trotz Aufforderung nicht erbrachte Sicherheitsleistung wies das Finanzamt die Berufung mit **Berufungsvorentscheidung** vom **29. September 2009** als unbegründet ab. Im **Vorlageantrag** vom **22. Oktober 2009** hielt die Berufungswerberin fest, sie sei mittlerweile an das Bundesministerium für Finanzen herangetreten und rechne mit der Verfügung der Wiederaufnahme der Umsatzsteuer- und Einkommensteuerveranlagungsverfahren 2004. Mit **Berufungsentscheidung** vom **2. Februar 2010, GZ RV/1371-L/09**, wies der Unabhängige Finanzsenat die Berufung gegen den Bescheid des Finanzamtes betreffend Zahlungserleichterungsansuchen gem. § 212 BAO mangels einer aus der Vorschreibung resultierenden erheblichen Härte als unbegründet ab.

Mit **Schreiben vom 10. März 2010** beantragte die Berufungswerberin den Übergang der Zuständigkeit zur Entscheidung (§ 311 Abs 2 BAO) über die amtswegige Wiederaufnahme des Verfahrens hinsichtlich der Einkommen- und Umsatzsteuer 2004 auf den Unabhängigen Finanzsenat.

Mit gesondertem **Schreiben vom 10. März 2010** beantragte sie weiters, Abgaben in Höhe von **39.961,60 € bis 31. Dezember 2025 zu stunden**. Nach Wiedergabe der bereits im Devolutionsantrag angestellten Überlegungen erfolgte neuerlich der Hinweis, dass die sofortige Entrichtung von Abgaben, welche von keiner Bemessungsgrundlage abgeleitet werden könnten, mit erheblichen Härten verbunden sei, zumal die angefochtene Berufungsentscheidung auch dem verfassungsgesetzlich gewährleisteten Leistungsfähigkeitsprinzip widerspreche. Nach einem Ausschluss der Gefährdung der Einbringlichkeit wurde der lange Stundungszeitraum mit der Trägheit und Unnachgiebigkeit der österreichischen Finanzverwaltung und der damit einhergehenden permanenten Überlastung des Verwaltungsgerichtshofes begründet. Bei Bescheidbeschwerden sei derzeit mittlerweile mit einer "gefühlten" Erledigungsdauer von bis zu acht Jahren zu rechnen.

Das Finanzamt wies das Zahlungserleichterungsansuchen vom 10. März 2010 mit **Bescheid** vom **30. April 2010** ab. Über das Begehren sei bereits durch den Unabhängigen Finanzsenat entschieden worden. Dazu erfolgte ein Verweis auf die Berufungsentscheidung vom 2. Februar 2010, GZ RV/1371-L/09.

In der **Berufung** vom **2. Juni 2010** wurde ergänzend ausgeführt, das Finanzamt habe den Antrag zwar abgewiesen, in der Bescheidbegründung allerdings zum Ausdruck gebracht, es liege eine entschiedene Sache vor. Gegen eine meritorische Entscheidung sei aber nichts

einzuwenden, weil der vom Finanzamt in der Begründung herangezogenen Berufungsentscheidung ein anderer Sachverhalt zugrunde gelegen sei. Im berufsgegenständlichen Verfahren sei nämlich zu klären, ob eine amtswegige Wiederaufnahme gem. § 311 Abs 2 BAO erzwingbar sei. Der Grund für den langen Stundungszeitraum sei darin gelegen, dass ein einmal beantragter Stundungszeitraum im Rechtsmittelverfahren nicht mehr abgeändert werden könne.

In der am 8. Juli 2010 abgehaltenen mündlichen Berufungsverhandlung wurde vom steuerlichen Vertreter neuerlich das Vorliegen einer erheblichen Härte behauptet. Die Entrichtung eines Betrages von 40.000 €, der sich nicht auf eine Rechts- bzw Bemessungsgrundlage zurückführen lasse, stelle jedenfalls eine erhebliche Härte dar. Die Frage der Gefährdung der Einbringlichkeit der Abgaben stelle sich nicht. Der lange Zeitraum sei deshalb gewählt worden, weil nach der Judikatur des VwGH ein einmal gestellter Antrag nicht mehr "ausgedehnt" werden könne. Allgemein sei bekannt, dass Verfahren vor dem VwGH sehr lange dauern können. Letztendlich wurde beantragt, den Betrag zumindest für ein Jahr zu stunden, "damit die Sache überschaubar werde".

Der Vertreter der Amtspartei verwies auf die rechtskräftigen Bescheide und sprach sich gegen die Gewährung einer Stundung selbst für einen kürzeren Zeitraum aus, zumal eine Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof keinen Grund darstelle, einen Zahlungsaufschub zu bewilligen.

### ***Über die Berufung wurde erwogen:***

§ 212 Abs. 1 der Bundesabgabenordnung (BAO), BGBl. Nr. 194/1961 idF BGBl. I Nr. 180/2004 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 Gewährung von Zahlungserleichterungen nach der zitierten Gesetzesstelle setzt sohin das Zutreffen zweier rechtserheblicher Tatsachen voraus, die beide gegeben sein müssen, um die Abgabenbehörde in die Lage zu versetzen, von dem ihr eingeräumten Ermessen Gebrauch zu machen. Zum einen müsste die sofortige volle Abgabentrachtung mit einer erheblichen Härte verbunden sein, zum anderen darf die Einbringlichkeit der Abgaben durch den Aufschub nicht gefährdet werden. Ist eines dieser Tatbestandsmerkmale nicht erfüllt, so kommt eine Zahlungserleichterung nicht in Betracht und es bedarf daher auch keiner Auseinandersetzung mit dem anderen Tatbestandsmerkmal. Die erhebliche Härte der sofortigen oder vollen Entrichtung der Abgaben muss in den besonderen Umständen der konkreten Besteuerungsangelegenheit gerade des betroffenen Abgabepflichtigen gelegen sein, nicht aber in Sachverhalten, die gemessen an der Abgabenrechtslage jedermann (gleich) belasten. "Erhebliche" Härte bedeutet daher eine trotz zumutbarer Vorsorge eingetretene schwere Beeinträchtigung der wirtschaftlichen Dispositionsfähigkeit des Abgabenschuldners. Der Abgabepflichtige hat im Ansuchen die Voraussetzungen für die Zahlungserleichterungen aus eigenem Überzeugend darzulegen und glaubhaft zu machen (Ritz, BAO<sup>3</sup>, § 212, Tz 3).

Im gegenständlichen Fall gründet sich die behauptete erhebliche Härte der sofortigen oder sofortigen vollen Entrichtung des Abgabenrückstandes allein auf die Behauptung, die zu Grunde liegenden Einkommen- und Umsatzsteuerbescheide für 2004 seien rechtswidrig.

Die Einbringung eines Rechtsmittels begründet alleine noch keine erhebliche Härte des strittigen Abgabebetrag. Eine solche Härte liegt nach ständiger Rechtsprechung nur dann vor, wenn der angefochtene Bescheid offenkundige, klare Fehler enthält, deren Beseitigung im Rechtsweg zu gewärtigen ist und die Einziehung zu wirtschaftlichen Schwierigkeiten führt (Ritz, BAO<sup>3</sup>, § 212 Tz 8 unter Hinweis auf VwGH 05.05.1992, 92/14/0053; VwGH 18.09.2003, 2000/16/0576).

In seiner Entscheidung vom 2. Februar 2010, GZ RV 1371-L/09 verneinte der Unabhängige Finanzsenat bereits das Vorliegen eines derartigen Härtefalles. Die Berufungswerberin habe nicht die Beseitigung der behaupteten Unrichtigkeiten der Einkommen- und Umsatzsteuerbescheide 2004 zu gewärtigen. Die Berufungsmöglichkeit sei verstrichen, der Aufhebungsantrag gem. § 299 ins Leere gegangen. Was § 303 Abs. 4 betreffe, bestünde keine Entscheidungspflicht und bei den Mutmaßungen, das BMfF könnte eine Weisung erteilen, handle es sich um eine bloße Erwartung und keinen Rechtsanspruch.

Das nunmehrige Stundungsansuchen vom 10. März 2010 wird auf den Devolutionsantrag gleichen Datums gestützt. In der Berufung wird alleine der Klärung der Frage, ob eine amtswegige Wiederaufnahme gem. § 311 Abs 2 BAO und in der weiteren Folge eine Korrektur der Einkommen- und Umsatzsteuerbescheide 2004 erzwingbar ist, entscheidende Bedeutung

beigemessen. In diesem Zusammenhang wird ausdrücklich auf den Bescheid des Unabhängigen Finanzsenates vom 2. September 2010, RD/0005-L/10, RD/0006-L/10, verwiesen, mit dem der **Devolutionsantrag vom 10. März 2010** – mangels Entscheidungspflicht – **als unzulässig zurückgewiesen wurde**.

Auszug aus diesem Bescheid: *Im gegenständlichen Fall kommt dazu, dass nicht einmal eine Anregung vorliegt; vielmehr geht die Antragstellerin davon aus, dass eine Verpflichtung zur amtswegigen Erlassung der Bescheide besteht. Eine derartige Verpflichtung (arg. "ist zu ersetzen") zur amtswegigen Erlassung von Bescheiden besteht beispielsweise im Zusammenhang mit Änderungen oder Aufhebungen gem. §§ 200, 295, 296 oder 298 BAO (s § 311 Abs. 3 BAO idF vor dem Abgaben-Rechtsmittel-Reformgesetz, BGBl. I Nr. 97/2002, und Ellinger-Iro-Kramer-Sutter Urtz, BAO, § 311 18). Sie besteht aber zweifelsfrei nicht (arg "ist zulässig") im Falle des § 303 Abs. 4 BAO. Denn die Verfügung der Wiederaufnahme liegt im Ermessen und es besteht kein subjektives Recht auf Wiederaufnahme von Amts wegen (Ritz, BAO<sup>3</sup>, § 303, Tz 37 und Ellinger-Iro-Kramer-Sutter-Urtz BAO § 303 E 148 und 149). Da kein subjektives Recht auf Wiederaufnahme von Amts wegen besteht, kann daraus auch keine gebundene Entscheidung, wie die Antragstellerin vermeint, und in weiterer Folge auch keine Verpflichtung zur Bescheiderlassung abgeleitet werden. Ein Anspruch auf Bescheiderlassung besteht, wie bereits oben festgehalten wurde, nur in den Fällen der beantragten Wiederaufnahme des Verfahrens (§ 303 Abs. 1 BAO).*

Daraus ergibt sich bereits, dass die Berufungswerberin die Beseitigung der behaupteten Unrichtigkeiten der Einkommen- und Umsatzsteuerbescheide für 2004 im Rechtsweg nicht zu gewärtigen hat. Demnach liegt aber auch keine auf diese Behauptung gestützte erhebliche Härte der sofortigen oder sofortigen vollen Entrichtung des in Rede stehenden Abgabenrückstandes vor.

Die Berufungswerberin hat es entgegen ihrer diesbezüglichen Darlegungslast sowohl im Stundungsansuchen als auch in der mündlichen Verhandlung verabsäumt, die Auswirkung der Entrichtung derjenigen Abgabenschuldigkeiten, deren Stundung beantragt wurde, auf ihre wirtschaftlichen Verhältnisse konkret darzulegen, sodass schon aus diesem Grund die Bewilligung der begehrten Zahlungserleichterung zu versagen ist.

Begründet wurde der lange Zeitraum des Zahlungsaufschubes sowohl im Stundungsansuchen als auch in der Berufung mit der Überlastung des Verwaltungsgerichtshofes und damit, dass ein einmal beantragter Stundungszeitraum nicht mehr abgeändert werden könne. Der steuerliche Vertreter hat in der mündlichen Verhandlung angekündigt, den Bescheid GZ. RD /0005-L/10, RD/ 0006-L/10, mit dem der Devolutionsantrag mangels Entscheidungspflicht als unzulässig zurückgewiesen wurde, zu bekämpfen. Eine Verwaltungsgerichtshofbeschwerde

stellt aber nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes regelmäßig keine taugliche Begründung für ein Zahlungserleichterungsansuchen nach § 212 Abs. 1 BAO dar (VwGH 24.09.2002, 96/14/0161; VwGH 22.02.2001, 95/15/0058; VwGH 20.02.1996, 95/13/0190; VwGH 24.02.1993, 91/13/0200).

Die Tatsache der Anfechtung einer Abgabenvorschreibung begründet, wie oben bereits festgehalten, für sich allein noch keinen Härtefall. Ein solcher läge nur dann vor, wenn die Vorschreibung klar und eindeutig unrichtig wäre, der Bescheid also offenkundige, klare Fehler enthielte, deren Beseitigung im Rechtsweg zu gewärtigen wäre, und die Einziehung zu wirtschaftlichen Schwierigkeiten führen würde. Es kann aber nicht Aufgabe der Abgabenbehörde bzw. im Berufungsfalle des Unabhängigen Finanzsenates sein, in einem Verfahren gemäß § 212 BAO die Richtigkeit der gefällten eigenen Entscheidung bzw die Erfolgsaussichten einer Beschwerde vor den Gerichtshöfen des öffentlichen Rechts zu prüfen. Ebenso wie etwa die Nachsicht im Sinne des § 236 BAO nicht dazu dient, im Festsetzungsverfahren unterlassene Einwendungen nachzuholen (z.B. VwGH 30.09.2004, 2004/16/0151), kann auch im Verfahren zur Erlangung einer Zahlungserleichterung nicht auf die Richtigkeit der Entscheidung im Abgabefestsetzungsverfahren abzustellen sein, da dies im Ergebnis auf eine unzulässige Durchbrechung der Rechtskraft hinauslaufen würde.

Die Bewilligung von Zahlungserleichterungen darf über den beantragten Rahmen nicht hinausgehen (Ritz, BAO<sup>3</sup>, § 212, Tz 1). Im Ansuchen vom 10. März 2010 sowie in der Berufung vom 2. Juni 2010 wurde Stundung eines Betrages in Höhe 39.961,60 € bis 31. Dezember 2025 begehrt. Dieses Begehren wurde in der mündlichen Verhandlung vom zeitlichen Umfang her auf ein Jahr eingeschränkt. Im Hinblick darauf, dass das Vorliegen einer erheblichen Härte zu verneinen ist und eine Verwaltungsgerichtshofbeschwerde keine taugliche Begründung für eine Zahlungserleichterung darstellt, kommt eine Stundung selbst für den eingeschränkten, kürzeren Zeitraum nicht in Betracht.

Der Verwaltungsgerichtshof hat die Beschwerde gegen die Berufungsentscheidung des Unabhängigen Finanzsenates vom 26. Mai 2009, RV/ 0438-L/07, RV/ 0442-L/07, mit Beschluss vom 2. September 2009, Zlen 2009/15/0141,0162-3, zurückgewiesen. Das Leistungsfähigkeitsprinzip besagt allgemein, dass jeder nach Maßgabe seiner individuellen Leistungsfähigkeit zur Finanzierung staatlicher Leistungen beitragen soll. Inwieweit die ohnedies rechtskräftige Berufungsentscheidung mit diesem verfassungsgesetzlich gewährleisteten Prinzip in Widerspruch stehen soll, ist im Stundungsansuchen vom 10. März 2010 nicht einmal ansatzweise ausgeführt worden.

Das Finanzamt hat die gegenständliche Berufung vom 2. Juni 2010 abgewiesen und nicht zurückgewiesen. Der Devolutionsantrag, mit dem das Stundungsansuchen begründet wird, ist

erst nach Ergehen der Berufungsentscheidung vom 2. Februar 2010, Zl. RV/1371-L/09, eingebracht worden. Das Vorliegen einer entschiedenen Sache ist daher zu verneinen.

Die Tatbestandsmerkmale der erheblichen Härte einerseits und der mangelnden Gefährdung der Einbringlichkeit andererseits sind kumulative Merkmale. Ist eines dieser Tatbestandsmerkmale nicht erfüllt, so kommt eine Zahlungserleichterung nicht in Betracht (vgl. VwGH 18.01.1984, 83/13/0142) und es bedarf daher keiner weiteren Auseinandersetzung mit dem anderen Tatbestandsmerkmal (vgl. VwGH 27.10.1987, 87/14/0130). Eine erhebliche Härte liegt nicht vor.

Die gegenständliche Berufung war daher als unbegründet abzuweisen.

Linz, am 2. September 2010