



Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat durch den Senat 5 am 27. November 2003 über die Berufung des E. F., vertreten durch Brunnmayr/Poimer Wirtschaftsprüfungs- und Steuerberatungs GmbH, gegen den Bescheid des Finanzamtes Urfahr, vertreten durch HR Gottfried Buchroithner und ADir Manfred Wegrath, betreffend Ansuchen um Zahlungserleichterung gemäß § 212 BAO nach in Linz durchgeführter mündlicher Berufungsverhandlung entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Rechtsbelehrung

Gegen diese Entscheidung ist gemäß § 291 der Bundesabgabenordnung (BAO) ein ordentliches Rechtsmittel nicht zulässig. Es steht Ihnen jedoch das Recht zu, innerhalb von sechs Wochen nach Zustellung dieser Entscheidung eine Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof oder den Verfassungsgerichtshof zu erheben. Die Beschwerde an den Verfassungsgerichtshof muss - abgesehen von den gesetzlich bestimmten Ausnahmen - von einem Rechtsanwalt unterschrieben sein. Die Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof muss - abgesehen von den gesetzlich bestimmten Ausnahmen - von einem Rechtsanwalt oder einem Wirtschaftsprüfer unterschrieben sein.

Gemäß § 292 BAO steht der Amtspartei (§ 276 Abs. 7 BAO) das Recht zu, gegen diese Entscheidung innerhalb von sechs Wochen nach Zustellung (Kenntnisnahme) Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof zu erheben.

Entscheidungsgründe

Der Berufungswerber brachte im Zusammenhang mit einer Selbstanzeige betreffend die Umsatzsteuer 2002 und Umsatzsteuervorauszahlungen für Jänner bis April 2003, welche

unmittelbar vor Beginn einer Umsatzsteuerprüfung abgegeben wurde, am 21. Mai 2003 ein Zahlungserleichterungsansuchen ein und beantragte die Bewilligung von sechs monatlichen Raten, beginnend ab Juni 2003. Begründet wurde das Ansuchen mit dem Hinweis, dass die Einbringlichkeit nicht gefährdet sei, da der Berufungswerber laut Saldenliste 4/2003 eine gewinnbringende Tätigkeit ausübe.

Mit dem angefochtenen Bescheid vom 12. Juni 2003 wurde das Ratengesuch abgewiesen. Begründend wies das Finanzamt darauf hin, dass in der sofortigen vollen Entrichtung von selbst zu berechnenden bzw. einzubehaltenden und abzuführenden Abgaben keine erhebliche Härte zu erblicken sei.

In der gegenständlichen Berufung vom 15. Juli 2003 wurde vorgebracht, dass die sofortige volle Entrichtung des Rückstandes eine erhebliche Härte wäre, da der Berufungswerber seinen Bank-Kontokorrentkreditrahmen überziehen und hohe Überziehungszinsen zahlen müsste. Eine Gefährdung liege nicht vor, da der Berufungswerber ein ausreichendes Einkommen beziehe.

Das Finanzamt hat mit Berufungsvorentscheidung vom 25. Juli 2003 die gegenständliche Berufung als unbegründet abgewiesen und zur Begründung insbesondere ausgeführt, dass Versäumnisse in der Offenlegungspflicht nicht zu einer Erleichterung bei der Entrichtung führen können. Die selbstverursachte "besondere Härte" stelle somit keinen Grund für einen Zahlungsaufschub dar. In einem Ansuchen um Zahlungserleichterungen seien alle Umstände darzulegen, welche die Bewilligung von Zahlungserleichterungen rechtfertigen würden. Das Anwachsen des Rückstandes sei im Wesentlichen darauf zurückzuführen, dass der Berufungswerber seinen abgabenrechtlichen Verpflichtungen schon seit Längerem nicht nachgekommen sei. Überdies hätte er die in seinem Ansuchen gemachten Zusagen nicht eingehalten.

Der Berufungswerber beantragte im Anbringen vom 1. September 2003 die Entscheidung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz und die Durchführung einer mündlichen Verhandlung vor dem gesamten Berufungssenat.

Das Finanzamt hat die Berufung am 16. September 2003 dem unabhängigen Finanzsenat zur Entscheidung vorgelegt.

Vom Referenten wurde festgestellt:

Der Berufungswerber hat bislang noch nicht die beantragten Raten entrichtet, obwohl er in der Berufungsvorentscheidung auf diesen Umstand eindeutig hingewiesen wurde.

Laut Kontoabfrage vom 27. November 2003 kommt der Berufungswerber seinen laufenden Zahlungsverpflichtungen nicht nach. Demnach wurden neben den offenen Umsatzsteuervorauszahlungen, deren Entrichtung in Raten beantragt wurde, die Umsatzsteuernachforderung 2001 (Zahlungsfrist bis 30. Juli 2003, in Höhe von 1.120,28 €) und Einkommensteuervorauszahlungen Juli bis September 2003 und Oktober bis Dezember 2003 (fällig am 18. August 2003 bzw 17. November 2003, jeweils in Höhe von 5.491,00 €) nicht entrichtet.

Weiters sind die Umsatzsteuervorauszahlungen für die Monate Juni, Juli, August und September 2003 nicht auf dem Abgabenkonto verbucht, was auf eine weitere Verletzung der Offenlegungspflicht hinsichtlich laufend anfallender Selbstbemessungsabgaben hinweist.

Die Großbetriebsprüfung in Linz wurde gemäß § 279 Abs. 2 BAO beauftragt, vom Kreditschutzverband (KSV) eine Bonitätsauskunft einzuholen. Aus der Auskunft des KSV vom 15. Oktober 2003 wurde das Risiko im Zusammenhang mit dem Rating als "Mittleres Risiko" eingestuft. Acht Rating-Klassen werden vom KSV verwendet:

- 1) keine aktuelle Berechnung
- 2) sehr geringes Risiko
- 3) geringes Risiko
- 4) mittleres Risiko
- 5) erhöhtes Risiko
- 6) hohes Risiko
- 7) Insolvenzgefahr
- 8) Insolvenzkennzeichen

In einer Empfehlung wurde festgehalten, dass unterschiedliche Erfahrungen aus dem Unternehmensumfeld die ansonsten gute finanzielle Situation des Unternehmens trüben. Der KSV empfiehlt dennoch Geschäfts- und Kreditverbindungen einzugehen. Nach den Erfahrungen des KSV zahlt das Unternehmen innerhalb der Fristen. Es bestehen jedoch nur geringe Zahlungserfahrungen. Die finanzielle Situation sei bisher zufriedenstellend. Der KSV hätte keinen Einblick in aktuelle wirtschaftliche Unterlagen. Als Einzelhöchstkredit werden 500,00 € empfohlen.

Im Jahr 2003 wird laut KSV ein Umsatz von 40.000 € erwartet. Der Berufungswerber sei alleine im Unternehmen tätig. Das Einzelunternehmen werde seit 1. April 1999 betrieben. Der Tätigkeitsbereich umfasse die Handelsvermittlung mit Außenbeleuchtungen und versenkbaren Polleranlagen.

Seitens des KSV konnte kein Grundbesitz festgestellt werden. Der Berufungswerber sei in Miete wohnhaft.

In der am 27. November 2003 vor dem gesamten Berufungssenat durchgeführten mündlichen Berufungsverhandlung brachte der Berufungswerber bzw. sein steuerlicher Vertreter noch ergänzend vor:

Die Umsatzsteuervorauszahlungen für Juni, Juli, August und September 2003 seien am 25. November 2003 jeweils in Höhe von 667,00 € entrichtet worden. Die Umsatzsteuervorauszahlungen seien im Rahmen einer Selbstanzeige offengelegt worden. Außerdem hätte der Berufungswerber 3.000,00 €, ebenfalls am 25. November 2003, entrichtet. Der Berufungswerber sei selbstständiger Handelsvertreter und erhalte vom Geschäftsherrn ein monatliches Fixum von brutto 4.002,00 € als Vorauszahlung. Im Jänner bzw. Februar rechne er mit Einnahmen von ca. 15.000,00 € netto auf Grund von Provisionsabrechnungen.

Der Berufungswerber hätte Sorgepflichten für drei Kinder. Seine Lebensgefährtin sei mit 30 Wochenstunden beim Magistrat beschäftigt. Abgesehen von den Forderungen gegenüber seinem Geschäftsherrn hätte er keine Sicherheiten. Die Bankschulden des Berufungswerbers resultierten aus den Jahren der Selbstständigkeit vor seiner nunmehrigen Tätigkeit. Bezüglich einer Zwischenfinanzierung hätte er mit der Bank keine Gespräche geführt, da er von einem positiven Ausklang des Geschäftsjahres ausgehe. Der steuerliche Rückstand resultiere aus einer Schlampigkeit des Berufungswerbers. Dem werde er abhelfen, indem er nunmehr die gesamten Unterlagen der Steuerberatungskanzlei zur Erstellung der Umsatzsteuervoranmeldungen und laufenden Verbuchung übergeben werde.

Der Berufungswerber stellte den geänderten Berufungsantrag auf Zahlung eines Rückstandes von 6.535,09 € in sechs Raten beginnend mit November 2003. Nach dem Vorhalt des Vertreters des Finanzamtes, dass der Rückstand trotz der Zahlung von 3.000,00 € mehr als 14.000,00 € betrage und dass innerhalb des beantragten Abstattungszeitraumes auch Einkommensteuervorauszahlungen anfallen werden, sodass sich ein Rückstand von 19.590,48 € ergeben wird, der abzustatten sein wird, hat der Berufungswerber seinen Antrag dahingehend modifiziert, dass er beantrage den Rückstand durch eine Zahlung von 2.000 € bis Ende November und den Rest durch Zahlung fünf gleich hoher Raten abzustatten.

Der Senat hat erwogen:

Gemäß § 212 Abs 1 der Bundesabgabenordnung (BAO) kann auf Ansuchen des Abgabepflichtigen die Abgabenbehörde für Abgaben, hinsichtlich derer ihm gegenüber auf

Grund eines Rückstandsausweises (§ 229 BAO) 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 BAO), erstrecken.

1) Zur erheblichen Härte der sofortigen Entrichtung:

Abgabennachforderungen begründen idR noch keine erhebliche Härte, da einen Abgabepflichtigen die Pflicht trifft, für die Erfüllung vorhersehbarer Abgabenschuldigkeiten zeitgerecht und ausreichend vorzusorgen (vgl. VwGH 4. 6. 1986, 84/13/0290; Ritz, BAO-Kommentar², § 212 Tz. 9).

Im gegenständlichen Fall resultieren die Umsatzsteuernachforderungen, deren Abstattung in Raten beantragt wurde, aus Abgabefestsetzungen, die nach einer Selbstanzeige des Berufungswerbers erfolgt sind. Gerade die Umsatzsteuer stellt für einen Unternehmer in der Regel einen Durchlaufposten dar. Er hat grundsätzlich dafür zu sorgen, dass am jeweiligen Fälligkeitstag entsprechende Geldmittel zur Abfuhr der Umsatzsteuer zur Verfügung stehen. Der Berufungswerber hat es verabsäumt, die Umsatzsteuer in der vom Gesetzgeber im § 21 des Umsatzsteuergesetzes 1994 vorgesehenen Weise an den Abgabengläubiger zu entrichten. Vielmehr wurden die Abgabennachforderungen erst im Zuge einer Selbstanzeige dem Abgabengläubiger bekannt gegeben. Der Umstand, dass die Nachforderungen nur bei Erhöhung bzw. Überziehung des Kontokorrentrahmens bei der Bank entrichtet werden können, ist eine Folge der mangelnden Vorsorge durch den Berufungswerber. Es stellt keine erhebliche Härte dar, wenn ein Abgabepflichtiger über Monate hinweg seine abgabenrechtlichen Pflichten vernachlässigt und dann im Falle der Nachforderung die entsprechenden Mittel zur umgehenden Entrichtung fehlen.

2) Zur mangelnden Gefährdung der Einbringlichkeit:

Der Abgabepflichtige hat auch das negative Merkmal des Fehlens der Gefährdung der Einbringlichkeit initiativ darzutun (vgl. VwGH 18. 9. 2000, 2000/17/0094 mit Hinweis auf Stoll, BAO III, 2243). Ob eine Gefährdung der Einbringlichkeit vorliegt, wird regelmäßig nur auf Grund einer Gegenüberstellung der Abgabenforderung und des dem Abgabepflichtigen zur

Begleichung dieser Forderung zur Verfügung stehenden Einkommens und Vermögens beurteilt werden können (vgl. VwGH 20. 9. 2001, 2001/15/0056). Für die Annahme einer Gefährdung der Einbringlichkeit der Abgaben braucht es noch nicht zu einem Abgabenausfall gekommen zu sein. Es reicht aus, wenn das Aufkommen in Gefahr gerät. Bei einer Gefährdung handelt es sich um das Vorstadium eines Abgabenausfalles, in dem eine Tendenz erkennbar ist, dass die Abgabe nicht bezahlt werden wird. Für diese Gefährdung muss es Anhaltspunkte tatsächlicher Art geben, sie darf nicht nur vermutet werden (vgl. VwGH 26. 1. 1989, 88/16/0015).

Die von Amtswegen durchgeführten Ermittlungen des Referenten haben ergeben, dass der Berufungswerber nur im eingeschränkten Ausmaß kreditwürdig ist. Der Kreditschutzverband würde nur einen Einzelhöchstkredit von 500,00 € empfehlen. Gleichzeitig wurde jedoch eingeräumt, dass kein Einblick in aktuelle wirtschaftliche Unterlagen bestehe. Der Umstand, dass nach den Angaben des Berufungswerbers der Kontokorrentrahmen für die Abgabenerichtung überzogen werden müsste, weist auf einen massiven Liquiditätsengpass hin. Daran ändert auch nicht, dass die Bankverbindlichkeiten aus einer früheren Tätigkeit des Berufungswerbers resultieren oder auf Anlaufschwierigkeiten der gegenständlichen Tätigkeit zurückzuführen sind.

Für die Beurteilung der Gefährdung der Einbringlichkeit ist noch entscheidend, dass der Berufungswerber seinen laufenden abgabenrechtlichen Zahlungsverpflichtungen nur sehr schleppend nachkommt. So wurden die seit Einbringung der Berufung fällig gewordenen Selbstbemessungsabgaben erst zwei Tage vor der mündlichen Berufungsverhandlung bekannt gegeben und entrichtet. Weiters hat der Berufungswerber trotz des Vorhaltes des Finanzamtes in der Berufungsvorentscheidung, er würde nicht einmal die angebotenen Raten entrichten, erst zwei Tage vor der mündlichen Berufungsverhandlung eine Akontozahlung von 3.000 € geleistet. Der Berufungswerber weist zwar auf voraussichtliche Zahlungseingänge hin, konnte jedoch sein bisheriges Zahlungsverhalten und die permanente Verletzung der abgabenrechtlichen Offenlegungspflichten nur durch seine Schlampigkeit erklären. Der Umstand, dass der Berufungswerber neben den Zahlungsverpflichtungen und Zahlungszusagen auch noch seine abgabenrechtliche Offenlegungspflicht verletzt hat, ist ein weiteres Indiz für eine Gefährdung der Einbringlichkeit.

Wenn der Berufungswerber die übrigen Gläubiger innerhalb der Zahlungsfristen bedient (vgl. Feststellungen des KSV), jedoch die abgabenrechtlichen Zahlungs- und Offenlegungspflichten verletzt, dann weist dies auf eine massive Benachteiligung des Abgabengläubigers hin. Im Unterschied zu anderen Gläubigern ist der Fiskus - ähnlich wie die Sozialversicherungsträger - ein Zwangsgläubiger. Solange die unternehmerische Tätigkeit ausgeübt wird, fallen Abgaben

an (vgl. *Fischerlehner*, ÖStZ 2002/976). Die permanente Verletzung abgabenrechtlicher Offenlegungspflichten allein stellt daher schon eine Gefährdung der Einbringlichkeit der Abgaben dar. Die Einkommens- und Vermögenssituation ist in derartigen Fällen nicht mehr so entscheidend, da schon auf Grund des Verhaltens des Abgabepflichtigen die Tendenz eines Abgabenausfalles erkennbar ist.

Der Berufungswerber hat seinen Berufungsantrag selbst im Zuge der Berufungsverhandlung mehrmals modifiziert und versichert, er werde künftig seine Zahlungsverpflichtungen erfüllen. Der Berufungswerber hat im Zuge der mündlichen Berufungsverhandlung den Eindruck vermittelt, dass er keinen Überblick über die im beantragten Abstattungszeitraum voraussichtlich anfallenden Finanzamtsverbindlichkeiten hat. Erst durch Vorhalte des Finanzamtsvertreters und Berechnungen des Referenten kamen die tatsächlichen Verbindlichkeiten zu Tage. Dies weist nach wie vor auf einen äußerst sorglosen Umgang des Berufungswerbers mit seinen abgabenrechtlichen Zahlungsverpflichtungen hin. Der Berufungswerber konnte außer den voraussichtlichen Provisionsforderungen keine Besicherungen anbieten. Aus diesen Umständen hat sich für den erkennenden Senat der Gesamteindruck ergeben, dass die Einbringlichkeit erheblich gefährdet ist.

Das Vorliegen einer erheblichen Härte der sofortigen Entrichtung der Abgabenschuldigkeiten sowie die mangelnde Gefährdung der Einbringlichkeit der Abgaben sind zwingende Voraussetzungen für die Bewilligung einer Zahlungserleichterung. Da diese Voraussetzungen im gegenständlichen Fall nicht vorliegen, war die gegenständliche Berufung als unbegründet abzuweisen.

Linz, 5. Dezember 2003