

## **IM NAMEN DER REPUBLIK**

Das Bundesfinanzgericht hat durch R. in der Beschwerdesache XY-Ltd, Adresse1, vertreten durch Mag. Heinz Kobleder SteuerberatungsgmbH, Enzersdorfer Straße 25, 2340 Mödling, über die Beschwerde vom 6.11.2015 gegen den Bescheid des Finanzamtes Wien 1/23 vom 05.10.2015 betreffend Abweisung eines Zahlungserleichterungsansuchens zu Recht erkannt:

Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof ist nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) nicht zulässig.

## **Entscheidungsgründe**

Mit Eingabe vom 1.10.2015 stellte die Beschwerdeführerin (in der Folge kurz Bf. genannt) den Antrag, den derzeitigen Rückstand am Abgabenkonto in Höhe von € 43.356,20 in gleichbleibenden monatlichen Raten zu je € 2.000,00 entrichten zu dürfen.

Als Begründung wurde ausgeführt, dass es sich bei dem angeführten Rückstand zum Großteil um eine Lohnsteuernachzahlung handle. Die Mitarbeiter, bei denen diese Lohnsteuer verrechnet worden sei, seien in der Vergangenheit als Selbständige in Großbritannien behandelt worden. Dahingehend sei auch in Österreich keine Lohnsteuer einzubehalten gewesen.

Die Bf. versuche nun im Regresswege von den Mitarbeitern die Steuerschuld einzufordern. Da die rechtliche Situation äußerst schwierig und langwierig sei, werde die Rückforderung einen längeren Zeitraum in Anspruch nehmen.

Außerdem sei die Liquiditätssituation der Bf. derzeit sehr angespannt. Es werde daher ersucht, den Rückstand in Raten entrichten zu dürfen.

Mit Bescheid vom 5.10.2015 wies das Finanzamt das Zahlungserleichterungsansuchen mit der Begründung ab, dass unter Bedachtnahme auf § 78 Abs. 3 EStG 1988 eine Zahlungserleichterung nicht gewährt werde, da der Arbeitgeber bei unzureichenden Mitteln zur Zahlung des vollen vereinbarten Arbeitslohnes die Lohnabgaben vom

tatsächlich zur Auszahlung gelangten niedrigeren Betrag zu berechnen und einzubehalten habe.

In der dagegen am 6.11.2015 eingebrachten Beschwerde wurde ausgeführt, dass die Begründung des Finanzamtes am Kern der Sache vorbeigehe.

Der Dienstgeber habe im Auszahlungszeitpunkt gar keine Lohnsteuer einbehalten, da er damals nicht von einem lohnsteuerpflichtigen Dienstverhältnis ausgegangen worden sei. Vielmehr sei die Geschäftsführung damals davon ausgegangen, dass mangels einer bestehenden Betriebsstätte der in England ansässigen Bf. in Österreich keine Verpflichtung zur Einbehaltung einer Lohnsteuer bestehe.

Erst im Zuge der im laufenden Jahr durchgeführten Betriebsprüfung sei seitens des Betriebsprüfungsorganes die Frage einer Betriebsstätte aufgeworfen worden, worauf hin zu Beginn einer GPLA eine entsprechende Selbstanzeige und in weiterer Folge eine Abgabenfestsetzung erfolgt sei.

Im konkreten Fall könne der § 78 Abs. 3 EStG nicht ins Treffen geführt werden.

Der Dienstgeber sei nun bemüht, die Lohnsteuernachforderung im Regressweg von seinen Dienstnehmern einzufordern und werde diese Nachforderung verwenden, um den entstandenen Abgabenrückstand zu begleichen.

Es werde daher beantragt, der Beschwerde stattzugeben und die beantragte Zahlungserleichterung zu gewähren.

Mit Beschwerdeverentscheidung vom 1.12.2015 wies das Finanzamt die Beschwerde als unbegründet ab und führte aus:

"Gemäß § 212 BAO kann die Abgabenbehörde auf Ansuchen des Abgabepflichtigen 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.

Wie der Verwaltungsgerichtshof in ständiger Rechtsprechung ausgeführt hat, stellt die Bewilligung der Zahlungserleichterung eine Begünstigung dar. Bei Begünstigungstatbeständen tritt die Amtswegigkeit der Sachverhaltsermittlung gegenüber der Offenlegungspflicht des Begünstigungswerbers in den Hintergrund. Der eine Begünstigung in Anspruch Nehmende hat also selbst einwandfrei und unter Ausschluss jeden Zweifels das Vorliegen all jener Umstände darzulegen, auf die die abgabenrechtliche Begünstigung gestützt werden kann. Der Begünstigungswerber hat daher die Voraussetzungen einer Zahlungserleichterung aus eigenem Antrieb überzeugend darzulegen und glaubhaft zu machen.

Die Gewährung von Zahlungserleichterungen nach der zit. Bestimmung setzt demnach 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:

- das Vorliegen einer erheblichen Härte und
- die Nichtgefährdung der Einbringlichkeit der Abgaben.

Ist eines dieser Tatbestandsmerkmale nicht erfüllt, so kommt eine Zahlungserleichterung nicht in Betracht und es bedarf daher auch keiner Auseinandersetzung mit dem anderen Tatbestandsmerkmal.

Dem Vorbringen, der Hinweis auf § 78 Abs 3 EStG im bekämpften Bescheid ginge an der Sache vorbei, ist Folgendes entgegen zu halten:

Vom Abgabenrückstand in Höhe von € 43. 356, 20 (lt. nachstehender Aufgliederung) entfallen € 37.056, 58 auf Lohnsteuern.

Aufgliederung:

Lohnsteuer 2013, FT 15.01.14, € 9.938,44;

Lohnsteuer 2014, FT 15.01.2015, € 27.118,14;

Erster Säumniszuschlag 2014, FT 05.10.15, € 542,36;

Erster Säumniszuschlag 2013, FT 05.10.15, € 198,77;

Zuschlag zur Selbstanzeige (§ 29 Abs. 6 FinStrG), 2015, FT 05.10.15, € 5.558,40;

Zuschlag zur Selbstanzeige (§ 29 Abs. 6 FinStrG), 2015, FT 29.10.15, € 0.09

Summe: € 43.356,20,

Gemäß § 79 Abs. 1 Einkommensteuergesetz (EStG) 1988 hatte der Arbeitgeber die gesamte Lohnsteuer, die in einem Kalendermonat einzubehalten war, spätestens am 15. Tag nach Ablauf des Kalendermonates in einem Betrag an das Finanzamt der Betriebsstätte abzuführen.

In der sofortigen vollen Entrichtung der aushaftenden Abgabenschuldigkeiten an Lohnabgaben kann keine erhebliche Härte erblickt werden. Im vorliegenden Fall ist die zeitgerechte Bekanntgabe der o.a. Lohnabgaben — und folglich die Entrichtung an das Finanzamt - unterblieben. Die Abgabennachforderungen, deren Abstattung in Raten beantragt wurde, resultieren aus Abgabenfestsetzungen, die aufgrund einer Selbstanzeige erfolgt sind.

Versäumnisse in der Offenlegungspflicht können nicht zu einer Erleichterung bei der Entrichtung führen. Es stellt keine erhebliche Härte dar, wenn ein Abgabepflichtiger seine abgabenrechtliche Offenlegungspflicht verletzt und im Falle der späteren Abgabenfestsetzung dann die entsprechenden Mittel zur Entrichtung der Abgabennachforderungen fehlen.

Wirtschaftliche Notlage als Begründung für ein Zahlungserleichterungsverfahren kann nur dann zum Erfolg führen, wenn gleichzeitig glaubhaft gemacht wird, dass die Einbringlichkeit der Abgaben durch den Aufschub nicht gefährdet ist (vgl. VwGH 24.1.1996, 93/13/0172, 8.2.1989, 88/13/0100).

Hinsichtlich der Einbringlichkeit der Abgaben ist Folgendes festzuhalten:

Die wirtschaftliche Situation der Beschwerdeführerin (Bf.) wurde in keiner Weise (ziffernmäßig) dargelegt. Zur Beurteilung der erheblichen Härte wäre eine konkrete Darstellung des zur Begleichung der Abgabenforderungen zur Verfügung stehenden Einkommens und Vermögens erforderlich gewesen. Eine solche erfolgte jedoch

nicht. Es wurden auch keine Tatsachen behauptet oder glaubhaft gemacht, aus denen die Nichtgefährdung der Einbringlichkeit des Abgabebetrages hätte entnommen werden können. Vielmehr deutet das Vorbringen in der Begründung des Zahlungserleichterungsansuchens vom 02.10.2015 („... ist die Liquiditätssituation derzeit sehr angespannt“) auf das Vorliegen einer Gefährdung der Einbringlichkeit hin.

Zur Beseitigung einer Gefährdung der Einbringlichkeit können vom Abgabepflichtigen Bankgarantien etc. angeboten werden, damit eine Zahlungserleichterungsbewilligung zulässig wird. Der Abgabenrückstand ist unbesichert. Es wurden auch keine Vorschläge zur Sicherstellung der Abgabenschuld unterbreitet.

Auf dem Abgabenkonto der Bf. besteht derzeit ein fälliger Rückstand in Höhe von € 43.356,20. Die von der Bf. angebotenen Raten sind im Verhältnis zur Höhe des Rückstandes zu niedrig. Der Ratenplan ermöglicht keine Abstattung des Gesamtrückstandes in einem absehbaren Zeitraum.

In Anbetracht der Höhe des Rückstandes und im Hinblick auf die Höhe der angebotenen Raten, d.s. € 2.000,00 monatlich, beginnend mit 01.11.2015, ergibt sich ein Tilgungszeitraum von 22 Monaten. Zu erwähnen ist in diesem Zusammenhang, dass selbst die von der Bf. im Zahlungserleichterungsansuchen vom 02.10.2015 angebotenen Ratenzahlungen nicht entrichtet wurden.

Wie der Verwaltungsgerichtshof in ständiger Rechtsprechung ausgeführt hat, ist unabdingbare Voraussetzung für eine Zahlungserleichterung nach § 212 BAO, dass keine Gefährdung der Einbringlichkeit der Abgaben besteht. Auch im Falle bereits bestehender Gefährdung der Einbringlichkeit ist für die Gewährung einer Stundung kein Raum (vgl. z.B. das Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes vom 24. November 1998, 94/14/0036). Letzteres trifft hier zu.

Da die Tatbestandsvoraussetzungen des § 212 BAO nicht erfüllt sind, bleibt für eine Ermessensentscheidung kein Raum. Daher war spruchgemäß zu entscheiden.

Ergänzend ist darauf hinzuweisen, dass es beim vorliegenden Sachverhalt dem Finanzamt auch nicht zumutbar erscheint, für die Entrichtung der Abgabenschuld eine Zahlungserleichterung zu gewähren, zumal der dem Zahlungserleichterungsansuchen zugrunde liegende Abgabenrückstand ausschließlich aus dem Verhalten der Bf.

(Versäumnisse der Offenlegungs- und Abgabenzahlungspflichten in den Jahren 2013 und 2014) noch unberichtigt aushaftet, weshalb auch eine allfällige Ermessensübung bei Vorliegen der Gesetzesvoraussetzungen negativ zu entscheiden wäre, da dies zu einer ungerechtfertigten Begünstigung gegenüber jenen Abgabenschuldnern führte, die ihren Offenlegungs- und Abgabenzahlungsverpflichtungen pünktlich nachkommen.

Die angeführten Ausführungen sind Bestandteil des oben bezeichneten Bescheides. Ein nach Maßgabe der Rechtsmittelbelehrung zulässiges Rechtsmittel kann nur gegen den Spruch des oben bezeichneten Bescheides, nicht aber gegen die Begründung erhoben werden. Im Übrigen wird auf die entsprechende Rechtsmittelbelehrung bzw. Rechtsbelehrung verwiesen."

Dagegen beantragte die Bf. mit Vorlageantrag vom 2.1.2016, die Beschwerde dem Bundesfinanzgericht vorzulegen. Der Vorlageantrag enthält keine weitere Begründung.

### **Über die Beschwerde 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) 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.*

Wie der Verwaltungsgerichtshof schon wiederholt ausgesprochen hat (siehe VwGH 4.9.2008, 2007/17/0118 und die dort zitierte Vorjudikatur), müssen für die bescheidmäßige Bewilligung einer Zahlungserleichterung 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 Abgabepflicht nicht gefährdet ist. Bei Vorliegen dieser Voraussetzungen steht es im Ermessen der Abgabenbehörde, die beantragte Zahlungserleichterung zu bewilligen. Fehlt hingegen eine der genannten Voraussetzungen, so ist für eine Ermessensentscheidung kein Raum; in diesem Fall hat die Behörde den Antrag aus Rechtsgründen abzuweisen.

Die Bewilligung einer Zahlungserleichterung stellt eine Begünstigung dar.

Die Stundung ist ein antragsgebundener, begünstigender Verwaltungsakt. Ungeachtet der auch hierfür geltenden grundsätzlichen Pflicht der Abgabenbehörden, die abgabepflichtigen Fälle zu erforschen und von Amts wegen die tatsächlichen und rechtlichen Verhältnisse zu ermitteln, tritt bei Begünstigungstatbeständen die Amtswegigkeit der Sachverhaltsermittlung gegenüber der Offenlegungspflicht des Begünstigungswerbers in den Hintergrund.

Die Voraussetzungen für die Gewährung der beantragten Stundung sind vom Begünstigungswerber aus eigenem Antrieb konkret darzulegen, insbesondere, wie sich die Entrichtung der Abgabenschuldigkeiten, deren Stundung beantragt wurde, auf ihre wirtschaftlichen Verhältnisse konkret auswirken würde und aus welchen Gründen die Einbringlichkeit der Abgaben nicht gefährdet ist (vgl. VwGH 26.2.2001, 2000/17/0252).

Der eine Begünstigung in Anspruch Nehmende 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 daher die Voraussetzungen einer Zahlungserleichterung aus eigenem Antrieb überzeugend darzulegen und glaubhaft zu machen.

Die Überprüfungspflicht aber auch -befugnis des Bundesfinanzgerichtes beschränkt sich nur auf die im Antrag vorgebrachten Gründe. Es liegt im Verantwortungsbereich des Antragstellers, alle Umstände im Antrag darzustellen, die für sein Anliegen sprechen. Die Ermittlungspflicht der Behörde tritt insoweit in den Hintergrund (*Ritz*, BAO<sup>5</sup>, § 115 Tz 12 mwN).

Sind dem Antrag keine ausreichenden Gründe für das Vorliegen einer erheblichen Härte oder für das Nichtvorliegen der Gefährdung der Einbringlichkeit zu entnehmen, trifft die Behörde keine weitere Ermittlungsverpflichtung.

Nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofs gilt die Tatsache, dass keine Gefährdung der Einbringlichkeit der Abgaben besteht, als unabdingbare Voraussetzung für die Gewährung einer Zahlungserleichterung. Liegt eine Gefährdung vor, ist die Begünstigung - ohne weitere Prüfung des Antrages - zwingend zu versagen.

Die wirtschaftliche Notlage als Begründung für einen Antrag von Zahlungserleichterungen kann nämlich nur dann zum Erfolg führen, wenn gleichzeitig glaubhaft gemacht wird, dass die Einbringlichkeit der Abgaben durch die Zahlungserleichterung nicht gefährdet ist (vgl. z.B. VwGH 22.4.2004, 2003/15/0112).

Die geforderte erhebliche Härte muss sich als Auswirkung der konkreten Besteuerungsangelegenheit auf die wirtschaftlichen Verhältnisse des Abgabepflichtigen ergeben. Sie liegt dann vor, wenn die wirtschaftliche Dispositionsfähigkeit des Abgabenschuldners durch die sofortige Entrichtung der Abgaben trotz zumutbarer Vorsorge schwer beeinträchtigt würde (*Ritz*, BAO<sup>5</sup>, § 212 Tz 7 unter Hinweis auf *Stoll*, BAO, 2248).

Das Bundesfinanzgericht hat grundsätzlich von der Sachlage im Zeitpunkt seiner Entscheidung auszugehen. Veränderungen des Sachverhaltes sind deshalb zu berücksichtigen.

Im Zahlungserleichterungsansuchen vom 1.10.2015 hat die Bf. auf ihre angespannte Liquiditätssituation hingewiesen und in der Folge die im Ratenansuchen beantragten Raten nicht eingehalten und seit diesem Zeitpunkt keine Zahlungen geleistet.

All diese Tatsachen deuten auf eine Gefährdung der Einbringlichkeit hin. Weder aus den Akten noch aus den Behauptungen der Bf. kann die Einbringlichkeit der Abgaben abgeleitet werden.

Die Bf. hätte - um Erfolg haben zu können - anhand ihrer Einkommens- und Vermögenssituation darzulegen gehabt, dass die Einbringlichkeit der Abgaben weder gefährdet ist noch durch die Ratenbewilligung würde.

Da weder im Zahlungserleichterungsantrag noch in der Beschwerde Ausführungen zur (Nicht-) Gefährdung der Einbringlichkeit und trotz in der Beschwerdevorentscheidung, welcher insoweit Vorhaltscharakter zukommt, dargestellter Zweifel an der Einbringlichkeit der zugrunde liegenden Abgabenschuldigkeiten keine

gegenteilige konkrete Aussage zur Sicherstellung der Einbringlichkeit enthält, sind die notwendigen Minimalerfordernisse schon aus diesem Grund nicht erfüllt.

Dem Antrag konnte schon deshalb kein Erfolg beschieden sein, weshalb eine Prüfung auf die Frage der erheblichen Härte in der sofortigen Entrichtung der zugrunde liegenden Abgabenschuldigkeiten nicht geboten war.

Da somit die tatbestandsmäßigen Voraussetzungen für die Erteilung einer Ratenzahlung nicht vorliegen, war das Ansuchen der Bf. bereits aus Rechtsgründen abzuweisen.

#### **Zur Zulässigkeit der Revision:**

Gegen diese Entscheidung ist gemäß Art. 133 Abs. 4 B-VG eine Revision nicht zulässig, da die Begründung des Erkenntnisses in allen strittigen Punkten, insbesondere den Voraussetzungen einer Konkretisierung des Zahlungserleichterungsansuchens, der bisherigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes folgt und das Erkenntnis nicht von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt.

Wien, am 25. Februar 2016