



## Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw., vom 13. März 2009 gegen den Bescheid des Finanzamtes Kirchdorf Perg Steyr vom 6. März 2009 betreffend Zahlungserleichterung gemäß § 212 BAO entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

### Entscheidungsgründe

Mit Eingabe vom 23. Februar 2009 beantragte die Berufungswerberin (Bw.), den auf ihrem Abgabenkonto aushaftenden Rückstand in Höhe von 14.781,84 € in 30 Monatsraten zu je 492,73 € zu bezahlen. Sie habe erst kürzlich eine Zahlung von 30.000,00 € geleistet. Dabei habe es sich zwar um einen Abgaberrückstand ihres Gatten gehandelt, den sie aber beglichen habe, da dieser nicht zahlen könne. Es sei ihr nicht möglich, den angeführten Rückstand auf einmal zu begleichen. Die sofortige Zahlung wäre für sie mit erheblichen Härten verbunden. Die Einbringlichkeit der Abgabenschuld sei durch den Aufschub nicht gefährdet.

Mit Bescheid vom 6. März 2009 wies das Finanzamt das Ansuchen als unbegründet ab: Die angebotenen Raten seien im Verhältnis zur Höhe des Rückstandes zu niedrig, wodurch die Einbringlichkeit gefährdet erscheine.

Mit Schreiben vom 13. März 2009 erhob die Bw. gegen diesen Bescheid Berufung. Zum Zeitpunkt ihrer Antragstellung habe der Abgaberrückstand 14.781,84 € betragen, bei

Abweisung ihres Antrages sei ihr mitgeteilt worden, dass die Schuld 29.826,96 € betrage. Sie gehe davon aus, dass die beantragten Raten deshalb zu niedrig seien und abschlägig entschieden worden sei. Ihre Steuerschuld bestehe zum Teil zu Recht, weshalb sie auch Zahlungen leisten wolle. Ihre Möglichkeiten seien auf Grund der erst kürzlich bezahlten Abgaben aber nicht so groß, dass sie diesen Rückstand auf einmal oder in Raten zu 1.000,00 € oder 1.500,00 € bezahlen könne. Aus diesem Grund habe sie Raten von etwa 500,00 € angeboten, um ihren Rückstand abzustatten und nicht Versprechungen zu machen, die sie ohnehin nicht einhalten könne. Durch ihre Zahlung an die Finanz habe sie zurzeit monatlich etwa 500,00 € an die Bank zu leisten. Sie sei auf ein Entgegenkommen der Abgabenbehörde angewiesen, da eine zu hohe Forderung eine Existenzbedrohung für die Bw. darstelle. Sie versichere ihre absolute Bereitschaft, ihre Schulden zu tilgen; dies sei aber nur zu für sie leistbaren Bedingungen möglich.

Mit Schriftsatz vom 24. April 2009 ersuchte die Abgabenbehörde die Bw., ihr Ratengesuch vom 23. Februar 2009 sowie ihre Berufung vom 13. März 2009 zu ergänzen. Entgegen der Darstellung der Bw. habe der Abgabenrückstand nicht 14.781,84 €, sondern 29.826,96 € betragen. Weder in ihrem Ansuchen noch in ihrer Berufung habe sie das Vorliegen der Voraussetzungen für die Gewährung einer Zahlungserleichterung – das Vorliegen einer erheblichen Härte durch die sofortige Entrichtung der Abgabenschuld und die Nichtgefährdung der Einbringlichkeit der Abgabensforderungen – ausreichend dokumentiert. Zum Nachweis ihrer Einkommens- und Vermögensverhältnisse wurde die Bw. aufgefordert, zu den dort gestellten Fragen Stellung zu nehmen.

Mit Eingabe vom 12. Mai 2009 beantragte die Bw., die Frist zur Beantwortung der an sie gerichteten Fragen bis 30. Juni 2009 zu verlängern. Auf Grund ihrer Erkrankung sei sie seit mehr als einem halben Jahr nur sehr eingeschränkt arbeitsfähig. Selbstverständlich werde sie ihre bisherigen monatlichen Rückzahlungen weiterführen, um ihren Rückstand zu vermindern.

Mit weiterem Schreiben vom 26. Juni 2009 teilte die Bw. mit, dass ihr seitens der Bank die Gewährung eines Darlehens in Höhe von 30.000,00 € zur Begleichung ihres Abgabenrückstandes in Aussicht gestellt worden sei. Sie ersuche noch um etwas Geduld, bis die Formalitäten erledigt seien.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 30. Juli 2009 wies das Finanzamt die Berufung ab. Begründend führte das Finanzamt im Wesentlichen aus, dass die Bw. weder die an sie gerichteten Fragen beantwortet noch den Abgabenrückstand getilgt habe. Mit ausführlicher Begründung wurde dargelegt, dass sie mit keinem Wort auf ihre Einkommens- und Vermögensverhältnisse eingegangen sei. Auf Grund ihrer beruflichen Tätigkeit als gewerbliche Buchhalterin müsse sie über hinreichende Kenntnisse des Verfahrensrechts verfügen und

müssten ihr daher die Voraussetzungen für die Bewilligung einer Zahlungserleichterung bekannt sein. Aus den bestehenden Abgabenverbindlichkeiten und den angebotenen Teilzahlungen sei abzuleiten, dass die Bw. nicht mehr im Stande sei, alle fälligen Schulden in angemessener Frist zu begleichen. Die Tilgungsdauer würde beinahe fünf Jahre betragen. Dazu komme, dass weitere Abgabenverbindlichkeiten in Höhe von 55.603,79 € ausgesetzt seien, die nach Berufungserledigung des Unabhängigen Finanzsenates ebenfalls – zumindest teilweise – fällig würden. Da der Abgabenrückstand nach wie vor aushafte, sei davon auszugehen, dass ihr Darlehensantrag abgelehnt worden sei, sodass insgesamt die Vermutung nahe liege, dass die Bw. zahlungsunfähig sei. Sie habe weder das Vorliegen einer "erheblichen Härte" noch das Nichtvorliegen einer "Gefährdung der Einbringlichkeit" nachgewiesen; vielmehr lägen Umstände vor, die eine "Gefährdung der Einbringlichkeit" offensichtlich erscheinen ließen.

Am 28. August 2009 ersuchte die Bw., ihre Berufung der Abgabenbehörde zweiter Instanz zur Entscheidung vorzulegen. Der namentlich genannte Prüfer, der an ihrer Betriebsprüfung sehr intensiv teilgenommen habe und daher über ihre Einkommens- und Vermögensverhältnisse bestens informiert sei, habe in der abweisenden Berufungsvorentscheidung vom 30. Juli 2009 angeführt, keine Kenntnis von ihren Einkommens- und Vermögensverhältnissen zu haben und daher nicht beurteilen zu können, ob bei sofortiger Zahlung des offenen Betrages ein Härtefall vorliege bzw. ob die Einbringlichkeit gefährdet sei. Da dieser Prüfer ihr gegenüber äußerst ablehnend gewesen sei, sei ihr klar gewesen, dass sie kein objektives Urteil erwarten könne. Sie habe versucht, darzustellen, dass sie zwar nicht in der Lage sei, den aushaftenden Betrag auf einmal zu begleichen, weil sie auch anderen Zahlungsverpflichtungen nachkommen müsse. Anfang des Jahres habe sie für ihren Gatten 30.000,00 € an das Finanzamt bezahlt und dafür ein Darlehen aufgenommen, das sie monatlich zurückzahlen müsse. Sie habe monatliche Ratenzahlungen von 500,00 € beantragt, weil sie ihre Schulden begleichen wolle, ihr Liquiditätsspielraum derzeit aber nicht mehr zulasse. Viele ihrer Kunden seien nicht in der Lage, ihre Rechnungen zu bezahlen, sodass sie auf das Geld warten müsse. Da bei Normalisierung der Wirtschaftslage ihre Kunden wieder pünktlich bezahlen würden, könne sie dann den Rückstand wesentlich schneller, auf jeden Fall aber höhere Beträge zahlen. Wenn ihr das Finanzamt keine vorübergehenden Ratenzahlungen genehmige, müsse sie ihren Betrieb schließen und sei ihre Existenz zerstört. Die detaillierten Ausführungen zur Zahlungsunfähigkeit und Insolvenz mögen zutreffen, doch würde dies bedeuten, dass ein Großteil der Klein- und Mittelbetriebe bereits insolvent sei. Sie sei der Auffassung, dass bei Liquiditätsengpässen durchaus Insolvenzgefahr bestehe. Gingen diese Engpässe aber nicht über einen längeren Zeitraum hinaus und sei danach die Liquidität wieder gesichert, könne ein Unternehmen durchaus wieder erfolgreich sein. Ihre Hoffnung bestehe darin, dass ihre

Kunden in absehbarer Zeit ihre Rechnungen wieder begleichen würden und sie ihre Zahlungen wieder ordnungsgemäß durchführen könne. Sie ersuche daher, vorübergehend Ratenzahlungen zu genehmigen und ihr die Hilfe zukommen zu lassen, damit ihre Existenz nicht zerstört werde.

Einer Kontenabfrage ist zu entnehmen, dass der fällige Abgabenrückstand auf dem Abgabenkonto der Bw. derzeit (Stand 5. November 2009) 28.781,31 € beträgt. Wegen anhängiger Rechtsmittelverfahren wurde für einen Betrag von 55.603,79 € die Aussetzung der Einhebung veranlasst.

### ***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) 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.*

*Nach § 212 Abs. 4 BAO sind die für Ansuchen um Zahlungserleichterungen geltenden Vorschriften auf Berufungen gegen die Abweisung derartiger Ansuchen und auf solche Berufungen betreffende Vorlageanträge (§ 276 Abs. 2) sinngemäß anzuwenden.*

Bei einer Zahlungserleichterung handelt es sich um einen Begünstigungstatbestand. In solchen Verfahren tritt die Amtswegigkeit der Sachverhaltsermittlung insoweit in den Hintergrund, als der die Begünstigung in Anspruch Nehmende selbst einwandfrei und unter Ausschluss jeden Zweifels das Vorliegen jener Umstände darzulegen hat, auf die die abgabenrechtliche Begünstigung gestützt werden kann.

Tatbestandsvoraussetzung für die Gewährung einer Zahlungserleichterung ist – neben einem entsprechenden Antrag –, dass die sofortige oder die sofortige volle Entrichtung der Abgabe für den Abgabepflichtigen mit erheblichen Härten verbunden, gleichzeitig aber die Einbringlichkeit der Abgabe nicht gefährdet ist. Ist auch nur eine der beiden Tatbestandsvoraussetzungen nicht erfüllt, bleibt für eine Ermessensentscheidung kein Spielraum und hat die Abgabenbehörde das Ansuchen aus Rechtsgründen abzuweisen.

Eine erhebliche Härte ist insbesondere bei wirtschaftlicher Notlage oder finanzieller Bedrängnis des Abgabepflichtigen gegeben, kann aber auch schon dann angenommen werden, wenn die sofortige Entrichtung dem Abgabepflichtigen, gemessen an seinen sonstigen Verbindlichkeiten und unter Berücksichtigung seiner anzuerkennenden berechtigten Interessen an der Erhaltung

und dem Bestand der ihm zur Verfügung stehenden Erwerbsquellen, nicht zugemutet werden kann.

Von einer Gefährdung des Anspruchs durch eine Zufristung wäre auszugehen, wenn auf Grund der festgestellten Umstände und zu erwartenden Entwicklungen davon auszugehen ist, dass er später überhaupt nicht oder nur mit größten Schwierigkeiten realisiert werden kann. 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 eine Gefährdung sprechende Umstände sind insbesondere Überschuldung des Abgabepflichtigen, drohende Insolvenzgefahr, schlechte Einkommens- und Vermögensverhältnisse oder voraussehbar geringes künftiges Einkommen. Darüber hinaus ist die Höhe des Abgabenrückstandes insofern von wesentlicher Bedeutung, als auf Grund einer Gegenüberstellung der Abgabenforderung und des dem Abgabepflichtigen zur Begleichung dieser Forderung zur Verfügung stehenden Einkommens und Vermögens beurteilt werden kann, ob eine Gefährdung der Einbringlichkeit gegeben ist (VwGH 20.9.2001, 2001/15/0056).

Im Falle einer bereits bestehenden Gefährdung ist für die Gewährung einer Zahlungserleichterung ebenso kein Raum, als wenn die Einbringlichkeit erst durch den Aufschub gefährdet würde.

Je deutlicher eine wirtschaftliche Notlage eine Zahlungserleichterung bedingt und geradezu verlangt, desto klarer wird damit in der Regel die Gefährdung der Ansprüche des Gläubigers zu Tage treten, die die Gewährung einer Zahlungserleichterung verbietet. Je größer daher die Diskrepanz zwischen der rückständigen Abgabenschuld und der zu deren Begleichung zur Verfügung stehenden Mittel, desto mehr ist es am Abgabepflichtigen gelegen, eindeutig und nachvollziehbar darzulegen, weshalb die Abgabeneinbringlichkeit dennoch nicht gefährdet ist.

Dieser dargelegten Konkretisierungs- und Offenlegungspflicht kam die Bw. aber trotz wiederholter Aufforderung nicht einmal ansatzweise nach.

Die Bewilligung einer Zahlungserleichterung stellt eine Begünstigung dar, sodass die Bw. dazu verhalten gewesen wäre, von sich aus *konkretisiert an Hand ihrer Einkommens- und Vermögensverhältnisse* die Voraussetzungen einer Zahlungserleichterung überzeugend darzulegen. Die bloße Behauptung, die sofortige Entrichtung der aushaftenden Abgabenschuld sei mit erheblicher Härte verbunden, wobei deren Einbringlichkeit nicht gefährdet sei, ist nicht ausreichend. Weder ihr Vorbringen, erst kürzlich 30.000,00 € zwecks Begleichung von Abgabenschulden ihres Gatten überwiesen zu haben und dadurch monatlich 500,00 € zur Abstattung des dafür aufgenommenen Bankkredites verwenden zu müssen, noch, dass ihr Liquiditätsspielraum keine höheren Ratenzahlungen zulasse, vermögen konkrete Angaben zur

ihrer derzeitigen wirtschaftlichen Situation zu ersetzen, weil diese Angaben nur in Konnex mit ihrer gesamten Einkommens- und Vermögenssituation sowie der sonstigen Verbindlichkeiten und sonstigen finanziellen Verpflichtungen bewertet und gewürdigt werden können.

Mit ihrem Verweis darauf, dass dem über ihr Ratengesuch entscheidenden Organ des Finanzamtes, das gleichzeitig einer bei ihr durchgeführten abgabenbehördlichen Prüfung beigewohnt habe, ihre Einkommens- und Vermögensverhältnisse sehr wohl bekannt seien, übersieht die Bw., dass der Abgabenbehörde zwar tatsächlich ein Teil der für die wirtschaftlichen Verhältnisse maßgebenden Daten bekannt sein mögen, dieser Umstand sie aber dennoch nicht von der Notwendigkeit enthebt, die für eine beantragte Zahlungserleichterung maßgebenden wirtschaftlichen Verhältnisse in ihrer Gesamtheit offen zu legen (vgl. VwGH 22.9.1992, 92/14/0083).

Darüber hinaus umfasste die Betriebsprüfung die Jahre bis 2007, sodass aus ihrer damaligen wirtschaftlichen Situation keine verlässlichen Rückschlüsse auf ihre finanzielle Lage im Zeitpunkt der Entscheidung über ihr Ansuchen gezogen werden können.

Dies wird insbesondere durch ihr Vorbringen vom 12. Mai 2009 verdeutlicht, wonach sie seit mehr als einem halben Jahr auf Grund einer Erkrankung nur sehr eingeschränkt arbeitsfähig sei, da dieser Umstand zweifelsohne ebenso Einfluss auf ihre Einkommens- und Vermögenslage hat wie die Tatsache, dass sie ihren Angaben zufolge, obwohl zum Zeitpunkt der Überweisung am 9. Dezember 2008 auf ihrem eigenen Abgabenkonto ein Abgabenrückstand von rund 85.000,00 € aushaftete, auf das Abgabenkonto ihres Gatten eine Überweisung von 30.000,00 € tätigte und gezwungen gewesen sei, diesen Betrag mittels Kreditaufnahme zu finanzieren.

Obwohl das Finanzamt die Bw. mit Ergänzungsvorhalt vom 24. April 2009 aufgefordert hatte, ihre aktuellen wirtschaftlichen Verhältnisse offen zu legen, und sie ausdrücklich darauf hingewiesen hatte, dass weder ihr Ansuchen noch ihre Berufung ausreichten, um das Vorliegen der für die Zuerkennung einer Zahlungserleichterung notwendigen Tatbestandselemente – nämlich das Vorliegen einer erheblichen Härte und die gleichzeitige Nichtgefährdung der Einbringlichkeit – beurteilen zu können, kam sie der Aufforderung auch innerhalb der antragsgemäß verlängerten Frist zur Stellungnahme nicht nach.

In der Berufungsvorentscheidung, der nach der Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes Vorhaltecharakter zukommt, wurde die Bw. abermals darauf verwiesen, dass ihr Antrag den geforderten Anforderungen nicht entspreche und sie mit keinem Wort auf ihre Einkommens- und Vermögensverhältnisse eingegangen sei. Dennoch unterließ sie auch im Vorlageantrag, die Höhe ihres Einkommens und Vermögens, ihrer Verbindlichkeiten und sonstigen

Zahlungsverpflichtungen – mit Ausnahme der an die Bank zu zahlenden 500,00 € monatlich – an Hand konkreter Zahlen offen zu legen.

Ebenfalls nicht zielführend ist der Einwand der Bw., dass viele ihrer Kunden "derzeit" nicht in der Lage seien, ihre Rechnungen zu bezahlen, diese aber bei "Normalisierung der Wirtschaftslage" wieder pünktlich zahlen würden. Ein Hinweis auf derart unbestimmte, in ungewisser Zukunft möglicherweise eintretende Ereignisse genügt nicht, das Nichtvorliegen einer Einbringungsgefährdung glaubhaft darzulegen. Auch diesbezüglich ließ die Bw. jegliche Konkretisierung ihres Vorbringens vermissen und begnügte sich mit allgemein gehaltenen Behauptungen. Sie bezifferte weder die Höhe der aktuellen Außenstände noch die Dauer des durchschnittlichen Zahlungsverzuges oder den Anteil der pünktlich zahlenden Kunden im Verhältnis zu denen, die ihren Zahlungsverpflichtungen nicht zeitgerecht nachkommen.

Offenbar beurteilte auch das seitens der Bw. angeführte Kreditinstitut die Kreditwürdigkeit der Bw. als nicht gegeben, weil sie die mit Eingabe vom 26. Juni 2009 in Aussicht gestellte Kreditgewährung zur Abdeckung der offenen Abgabenverbindlichkeiten im weiteren Verfahren nicht mehr erwähnte.

Zwar veranlasste das Finanzamt mit Wirkung 16. September 2009 wegen eines vollstreckbaren Rückstandes von 28.086,96 € eine Pfandrechteintragung auf der im Alleineigentum der Bw. stehenden Liegenschaft GB 03110 Erla, EZ 27, doch war diese Liegenschaft zu diesem Zeitpunkt bereits mit Höchstbetragshypotheken von 600.000,00 S und 387.500,00 € belastet. Diese beiden Hypotheken lasten auch auf der weiteren im Alleineigentum der Bw. stehenden Liegenschaft GB 43104 Langenstein, EZ 819, wobei auf letzterer Liegenschaft zusätzlich ein Pfandrecht zu Gunsten der Oberösterreichischen Landesbank in Höhe von 350.000,00 S eingetragen ist.

Die allgemein und ohne jegliche Bezugnahme auf ihre konkrete derzeitige wirtschaftliche Lage gehaltenen Ausführungen der Bw. waren nicht ausreichend, um das Vorliegen der Tatbestandsvoraussetzungen des § 212 BAO beurteilen zu können, sodass mangels eines substantiierten Vorbringens ihr Ansuchen schon aus Rechtsgründen abzuweisen war und für eine Ermessensentscheidung, in deren Rahmen zu Gunsten der Bw. zu würdigen gewesen wäre, dass sie bislang von März bis September 2009 monatliche Ratenzahlungen in beantragter Höhe geleistet hat, kein Raum blieb. Dem gegenüber wäre im Rahmen einer Ermessensentscheidung aber auch zu bedenken gewesen, dass es der Bw. trotz der bisher geleisteten Zahlungen nur gelang, den Rückstand auf ihrem Abgabenkonto um rund 1.000,00 € zu reduzieren, sodass tatsächlich von einer wesentlich längeren Tilgungsdauer als den in der Berufungsvorentscheidung veranschlagten fünf Jahren auszugehen und schon alleine wegen der langen Abstattungsdauer eine Einbringungsgefährdung zu befürchten

gewesen wäre, wobei die ausgesetzten Beträge noch nicht einmal berücksichtigt worden wären.

Linz, am 5. November 2009