



## Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat durch den Referenten R. über die Berufung der Bw., vertreten durch Dr. Denk-Mag. Ferdin Wirtschafttreuhand und Steuerberatungs- GmbH, 4710 Grieskirchen, Stadtplatz 27, vom 30. April 2009 gegen den Bescheid des Finanzamtes Grieskirchen Wels, vertreten durch Elisabeth Röbl, vom 21. April 2009 betreffend Zahlungserleichterung gemäß § 212 BAO entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

### Entscheidungsgründe

Mit Bescheid vom 10. November 2008 wurde der Berufungswerberin (Bw.) die Abstattung von Abgabenschuldigkeiten nach folgendem Ratenplan bewilligt:

	Zahlungsfrist	Ratenbetrag
1	25.11.2008	83.521,47
2	29.12.2008	52.271,47
3	26.01.2009	52.271,47
4	25.02.2009	83.521,47

5	25.03.2009	52.271,47
6	27.04.2009	52.271,47
7	25.05.2009	83.521,47
8	25.06.2009	52.271,47
9	27.07.2009	52.271,47
10	25.08.2009	83.521,47
11	25.09.2009	52.271,47
12	27.10.2009	627.257,64

Mit dem Anbringen vom 9. April 2009 beantragte die Bw. die zinsenlose Aussetzung der Ratenzahlungen bis 1. Jänner 2010. Zur Begründung wurde auf einen 50-%igen Auftragseinbruch in Folge der größten Weltwirtschaftskrise hingewiesen. Bei Nichtgenehmigung seien die bestehenden Arbeitsplätze nicht zu halten. Um Zustimmung bis spätestens 20. April 2009 wurde ersucht.

Mit dem angefochtenen Bescheid wurde das Zahlungserleichterungsansuchen abgewiesen. Die Bw. wurde aufgefordert, die offenen Monatsraten im Gesamtbetrag von 135.214,90 € bis 28. Mai 2009 zu entrichten. In diesem Falle würde die mit Bescheid vom 10. November 2008 bewilligte Zahlungserleichterung keine Änderung erfahren. Zur Begründung führte das Finanzamt aus, dass keine ausreichenden zusätzlichen Begründungen vorgebracht worden wären, die eine Änderung der bestehenden Zahlungserleichterung rechtfertigen würden.

Im Anbringen vom 23. April 2009 führte die Bw. aus, dass der angeführte Betrag von 135.214,90 € nicht richtig sei. Die Körperschaftsteuer für 2009 sei mit Bescheid vom 10. Februar 2009 auf jährlich 1.750,00 € reduziert worden. Es werde daher wie folgt bezahlt werden:

Rate April	52.271,47 €
Rate Mai	52.271,47 €
Körperschaftsteuer 2. Vierteljahr 2009	437,00 €

Mit dem Anbringen vom 30. April 2009 wurde eine Berufung gegen den angefochtenen Bescheid eingebracht. Es wurde ausgeführt, dass trotz Ablehnung die Bw. nicht in der Lage sei, die monatliche Rate zu bezahlen. Diese werde um 50 % reduziert. Die Körperschaftsteuer

werde gemäß Vorauszahlungsbescheid vom 10. Februar 2009 über 1.750,00 € zum Fälligkeitstermin bezahlt.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 11. Mai 2009 erfolgte eine Abänderung des angefochtenen Bescheides. Bewilligt wurden folgende Raten:

		Euro
Rückstand		853.373,37
bis zum Ablauf der Zahlungserleichterung zu belastende (Viertel-)Jahresbeiträge an K		+ 1.750,00
Summe		855.123,37
1.	28.05.2009	52.708,47
2.	29.06.2009	52.271,47
3.	28.07.2009	52.271,47
4.	28.08.2009	52.708,47
5.	28.09.2009	52.271,47
6.	28.10.2009	52.271,47
7.	30.11.2009	52.710,47
8.	28.12.2009	52.271,47
9.	28.01.2010	52.271,47
10.	01.03.2010	52.708,47
11.	29.03.2010	52.271,47
12.	28.04.2010	278.387,20

Mit dem per FINANZOnline eingebrachten e-mail vom 14. Mai 2009 wurde ein Vorlageantrag eingebracht. Darin wiederholte die Bw. die bisherigen Ausführungen zur wirtschaftlichen Situation.

In einem weiteren per FINANZOnline eingebrachten e-mail vom 29. Mai 2009 wurde ausgeführt, dass eine Erhöhung der vorgeschlagenen Ratenzahlungen in der Höhe von 26.135,74 € derzeit auf Grund der noch immer schlechten Auftragslage unbezahlbar sei.

Im Vorhalt vom 8. Juni 2009 führte das Finanzamt aus, die Reduzierung der Raten setze eine Verschlechterung in der Liquiditätslage voraus. Im Zuge der letzten Betriebsprüfung sei festgestellt worden, dass Gelder aus Kickback-Zahlungen aus Fahrzeuggeschäften im Ausland angelegt worden sind. Nach dem verbleib dieser Gelder wurde gefragt. Weiters wurde um Darlegung der Rückgänge der Umsätze seit April 2009 bzw. um dessen Auswirkung in der Liquiditätslage ersucht. Schließlich führte das Finanzamt aus, eine Reduzierung der Raten könne nur solange in Frage kommen, als die Umsatz- und Ertragslage tatsächlich auch rückläufig ist. Auf Grund der derzeitigen Prognosen sei nicht mit einem Andauern der Krise von drei Jahren zu rechnen.

In der Stellungnahme vom 2. Juli 2009 wurde vorgebracht, die Umsätze hätten sich gegenüber dem Vorjahr um ca. 15 % reduziert und natürlich wirke sich das in der Liquiditätslage aus, da die Wirtschaftskrise nicht nur die Firma X betrifft, sondern die gesamte Weltwirtschaft. Es sei sicherlich derzeit die Liquidität nicht gegeben und es werde ersucht, zumindest bis Jahresende die Ratenzahlung in der reduzierten Höhe zu genehmigen. Falls sich die Wirtschaftslage im Konzern bessere, würden die Ratenzahlung in der ursprünglichen Höhe wieder aufgenommen.

In einem weiteren per FINANZOnline eingebrachten e-mail vom 23. Juli 2009 wurde vorgebracht, infolge der dramatischen wirtschaftlichen Situation im Güterbeförderungsgewerbe, bekannt durch reihenweise Firmenzusammenbrüche, hätte die Bw. auch derzeit einen Liquiditätsengpass. Die monatliche Ratenzahlung von € 26.135,74 müsse bis auf weiteres ausgesetzt werden, um überhaupt den wirtschaftlichen Betrieb noch aufrecht zu erhalten. Auch der offene Verrechnungskontobetrag gegenüber Herrn St. sei nicht verfügbar, sodass hier auch keine Entlastung erfolgen kann. Zudem seien nun auch die Urlaubsgelder fällig gewesen. Die Urlaubszeit hätte zur Folge, dass ein beträchtlicher Teil des Fuhrparks still steht, sodass die Bw. auch mit den Banken erhebliche Probleme zu bewältigen hat. Sofort nach Besserung der Liquidität werde die Bw. ihren Verpflichtungen im bisherigen Ausmaß wieder nachkommen.

Die Berufung wurde am 27. August 2009 dem Unabhängigen Finanzsenat zur Entscheidung vorgelegt.

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

§ 212 der Bundesabgabenordnung (BAO) idF BGBl. I Nr. 180/2004 lautet:

*„(1) 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.*

*(2) Für Abgabenschuldigkeiten, die den Betrag von insgesamt 750 Euro übersteigen, sind,*

*a) solange auf Grund eines Ansuchens um Zahlungserleichterungen, über das noch nicht entschieden wurde, Einbringungsmaßnahmen weder eingeleitet noch fortgesetzt werden dürfen (§ 230 Abs. 3) oder*

*b) soweit infolge einer gemäß Abs. 1 erteilten Bewilligung von Zahlungserleichterungen ein Zahlungsaufschub eintritt,*

*Stundungszinsen in Höhe von viereinhalb Prozent über dem jeweils geltenden Basiszinssatz pro Jahr zu entrichten; Im Fall eines Terminverlustes gilt der Zahlungsaufschub im Sinn dieser Bestimmung erst im Zeitpunkt der Ausstellung des Rückstandsausweises (§ 229) als beendet. Im Fall der nachträglichen Herabsetzung einer Abgabenschuld hat auf Antrag des Abgabepflichtigen die Berechnung der Stundungszinsen unter rückwirkender Berücksichtigung des Herabsetzungsbetrages zu erfolgen. Stundungszinsen, die den Betrag von 50 Euro nicht erreichen, sind nicht festzusetzen.*

*(3) Wird die Bewilligung einer Zahlungserleichterung durch Abänderung oder Zurücknahme des Bescheides widerrufen (§ 294), so steht dem Abgabepflichtigen für die Entrichtung des noch ausstehenden Abgabebetrages eine Nachfrist von einem Monat ab Bekanntgabe des Widerrufsbescheides zu. Soweit einem vor Ablauf der für die Entrichtung einer Abgabe zur Verfügung stehenden Frist oder während der Dauer eines diese Abgabe betreffenden Zahlungsaufschubes im Sinn des § 212 Abs. 2 zweiter Satz eingebrachten Ansuchen um Zahlungserleichterungen nicht stattgegeben wird, steht dem Abgabepflichtigen für die Entrichtung eine Nachfrist von einem Monat ab Bekanntgabe des das Ansuchen erledigenden Bescheides zu. Dies gilt - abgesehen von Fällen des Abs. 4 - nicht für innerhalb der Nachfristen des ersten oder zweiten Satzes eingebrachte Ansuchen um Zahlungserleichterungen.*

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

§ 230 Abs. 3 BAO lautet:

*„(3) Wurde ein Ansuchen um Zahlungserleichterungen (§ 212 Abs. 1) vor dem Ablauf der für die Entrichtung einer Abgabe zur Verfügung stehenden Frist oder während der Dauer eines diese Abgabe betreffenden Zahlungsaufschubes im Sinn des § 212 Abs. 2 zweiter Satz eingebracht, so dürfen Einbringungsmaßnahmen bis zur Erledigung des Ansuchens nicht eingeleitet werden; dies gilt nicht, wenn es sich bei der Zahlungsfrist um eine Nachfrist gemäß § 212 Abs. 3 erster oder zweiter Satz handelt“.*

Aus dem Gesetzestext des § 212 Abs. 2 BAO ergibt sich, für Abgabenschuldigkeiten, die den Betrag von insgesamt 750 Euro übersteigen, nach Maßgabe des § 212 Abs. 2 lit. a und b BAO Stundungszinsen zu entrichten sind. Die von der Bw. ins Auge gefasste „*zinsenlose Aussetzung der Ratenzahlungen*“ ist daher im Gesetz nicht vorgesehen. Schon aus diesem Grund war das Zahlungserleichterungsansuchen abzuweisen.

Soweit die Bw. ihr Zahlungserleichterungsansuchen im Berufungsverfahren immer wieder modifiziert hat, ist darauf hinzuweisen, dass die Tatbestandsmerkmale des § 212 Abs. 1 BAO der erheblichen Härte einerseits und der mangelnden Gefährdung der Einbringlichkeit andererseits kumulative Merkmale sind. Ist eines dieser Tatbestandsmerkmale nicht erfüllt, so kommt eine Zahlungserleichterung nicht in Betracht und es bedarf daher keiner weiteren Auseinandersetzung mit dem anderen Tatbestandsmerkmal.

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. Die Bewilligung einer Zahlungserleichterung darf über den beantragten Rahmen (z.B. Stundungszeitraum) nicht hinausgehen. Nach § 212 Abs. 1 letzter Satz BAO können jedoch mit vom Ansuchen erfassten Abgaben zusammengefasst verbuchte Abgaben miteinbezogen werden.

Die erhebliche Härte der sofortigen oder vollen Entrichtung ist im Rahmen einer Einzelfallbetrachtung im Zahlungserleichterungsverfahren zu klären. Dabei ist zu beurteilen, ob eine schwere Beeinträchtigung der wirtschaftlichen Dispositionsfähigkeit des Abgabenschuldners vorliegt und ob die angespannte wirtschaftliche Situation trotz zumutbarer Vorsorge eingetreten ist. Folgende Kriterien sind im Einzelfall maßgeblich:

- Die Belastung ist der Höhe nach bedeutend.
- Die Belastung ist auf Grund des Zusammentreffens mehrerer Verbindlichkeiten erheblich.
- Die wirtschaftlichen Gegebenheiten und Entwicklungen sprechen für eine Härte.
- Die Veränderungen in den wirtschaftlichen Bedingungen im Zeitpunkt der Entstehung der Abgabenzahlungspflicht gegenüber dem der Entstehung der Abgabenschuld ist bedeutend.

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 (vgl. *Fischerlehner in Feldbauer-Durstmüller/Mayr*, Unternehmenssanierung in der Praxis, 346ff mit entsprechenden Judikaturhinweisen).

Zur Frage der erheblichen Härte der sofortigen Abgabentrachtung hat die Bw. lediglich auf die allgemeine wirtschaftliche Krise und auf Auftrags- und Umsatzeinbrüche hingewiesen, ohne konkrete Angaben zur tatsächlichen wirtschaftlichen Situation zu machen. Allgemeine Hinweise ohne konkretes Zahlenmaterial sind unsubstantiiert und daher nicht geeignet, eine erhebliche Härte der sofortigen Abgabentrachtung darzulegen. Auch über den Verbleib der ins Ausland transferierten Gelder hat sich die Bw. verschwiegen.

Die Bw. hat inhaltlich nicht fundierte Zahlungserleichterungsansuchen eingebracht und es trotz eines Ergänzungsvorhaltes des Finanzamtes unterlassen, ihre Ausführungen zu konkretisieren. Dies weist auf einen mangelnden Zahlungswillen durch rechtsmissbräuchliche Beantragung von Ratenzahlungen bzw. Stundungen zur Erwirkung einer Hemmung der Einbringung iSd. § 230 Abs. 3 BAO hin. Dieses Verhalten spricht für eine Gefährdung der Einbringung der Abgaben. Nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes, ist es unabdingbare Voraussetzung für eine Zahlungserleichterung nach § 212 BAO, dass keine Gefährdung der Einbringlichkeit der Abgaben besteht (vgl. *Fischerlehner in Feldbauer-Durstmüller/Mayr*, Unternehmenssanierung in der Praxis, 348f mit entsprechenden Judikaturhinweisen). Das unbegründete Hinauszögern von bereits fälligen Zahlungen stellt eine Gefährdung der Einbringung dar, sodass hier kein Raum für einen Zahlungsaufschub ist.

Linz, am 6. Oktober 2009