



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw, vertreten durch V, vom 8. August 2008 gegen den Bescheid des Finanzamtes Grieskirchen Wels vom 9. Juli 2008 betreffend Zahlungserleichterung gemäß § 212 BAO entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Entscheidungsgründe

Im Zuge einer Umsatzsondersteuerprüfung wurde vom ausgewiesenen Vertreter für den Berufungswerber mit Schriftsatz vom 2.7.2008 Selbstanzeige erstattet betreffend den Umsatzsteuervoranmeldungszeitraum August 2007 bis April 2008, weil in den jeweiligen Voranmeldungen unrichtige Vorsteuern in Höhe von € 29.610 für 8/07 bis 3/08 ausgewiesen worden waren. Für den Zeitraum 4/08 wurde eine berichtigte Voranmeldung abgegeben. Bezuglich des sich aus der Anzeige ergebenden Rückstandes wurde weiters ersucht, eine monatliche Ratenzahlung in Höhe von € 1.000 zu bewilligen. So sei es auf Grund der in letzter Zeit eingetretenen Konkurrenzsituation – eine Mitarbeiterin habe sich selbstständig gemacht und dabei viele Stammkunden mitgenommen- nicht möglich, den gesamten Abgabenzurückstand sofort in voller Höhe zu entrichten.

Das Finanzamt wies das Zahlungserleichterungsansuchen mit Bescheid vom 9.7.2008 ab. So könnten Versäumnisse in der Offenlegungspflicht nicht zu einer Erleichterung bei der

Entrichtung führen; die selbstverursachte Besondere Härte stelle somit keinen Grund für einen Zahlungsaufschub dar.

Mit Schreiben vom 8.8.2008 wurde Berufung erhoben, wobei die Berufungspunkte, die Änderungsanträge und eine Begründung nachgereicht werden sollten. Weiters wurden Anträge gestellt auf Durchführung einer mündlichen Berufungsverhandlung vor dem gesamten Berufungssenat. Dem Mängelbehebungsauftrag vom 20.8.2008 wurde mit Schriftsatz vom 8.9.2008 entsprochen. Dabei wurde das Ansuchen dahingehend modifiziert, dass beginnend ab 25.9.2008 vier Monatsraten in Höhe von € 500 geleistet werden sollten, ab 26.1.2009 sieben Monatsraten zu € 1.500 und am 25.8.2009 eine Restrate in Höhe von € 19.077,25 (Rückstand € 31.577,25). Bezüglich der Bescheidbegründung wurde festgehalten, dass die Tatfragen des § 212 (1) BAO von der Ermessensentscheidung sauber zu trennen sei. Deshalb sei die wertende Aussage des Finanzamtes, die besondere Härte sei vom Berufungswerber selbstverursacht, deplaziert. Was den Hinweis auf die Versäumnisse in der Offenlegungspflicht betreffe, so sei dieser gleichfalls unrichtig, weil damit in die Entscheidung eine Überlegung einfließen würde, die erst in einem (noch vermeidbaren) Finanzstrafverfahren hinsichtlich der Schwere der Schuld von Bedeutung sein könnte. Die finanzstrafrechtliche Tatsache, dass im gegenständlichen Fall eine Selbstanzeige gem. § 29 FinStrG vorliege, müsse vielmehr zugunsten des Berufungswerbers wirken, weil bei einer Selbstanzeige Straffreiheit nur dann eintreten könne, wenn der Berufungswerber die sich aus der Anzeige ergebenden Beträge den Angabenvorschriften(§ 212 BAO) entsprechend entrichte. Im gegenständlichen Fall liege schon deshalb eine erhebliche Härte vor, weil der Berufungswerber aufgrund des am 30.8.2006 angenommenen Zwangsausgleiches binnen 24 Monaten eine Quotenzahlung von 10% zu bezahlen gehabt habe und er seine gesamten Liquiditätsreserve zur Erfüllung des Zwangsausgleiches aufwenden habe müssen. An der Erfüllung des Zwangsausgleiches sei nicht nur der Berufungswerber interessiert, sondern es bestehe auch erhebliches öffentliches Interesse. Damit werde aber auch klar, dass durch den Aufschub die Einbringlichkeit der Abgaben nicht nur nicht gefährdet sei, sondern diese hintan gehalten werde, weil bei einer Nichterfüllung des Ausgleiches ein weiteres Insolvenzverfahren die unausweichliche Folge sei. Daraus ergebe sich klar, dass eine erhebliche Härte vorliege, die Einbringlichkeit der Abgaben nicht gefährdet sei und was das Ermessen betreffe, die Erfüllung des Zwangsausgleiches im öffentlichen Interesse gelegen sei. Dazu komme noch, dass der Strafaufhebungsgrund der Selbstanzeige von der Gewährung einer Zahlungserleichterung in der beantragten Form abhänge.

Das Finanzamt wies die Berufung mit Berufungsvorentscheidung vom 19.9.2008 als unbegründet ab und hielt dazu fest: Die gesetzliche normierten Voraussetzungen des § 212 BAO würden durch § 29 Abs. 2 FinStrG keine Einschränkung oder Modifizierung erfahren. Der

Hinweis auf den mit dem Zwangsausgleich einhergehenden Verbrauch der Liquiditätsreserven und dem drohenden weiteren Insolvenzverfahren seien ein deutliches Indiz für die Gefährdung der Einbringlichkeit der Abgaben. Dazu komme, dass bisher noch keine Zahlungen für die von der Selbstanzeige betroffenen Abgaben geleistet worden seien. Da der Berufungswerber über keine ausreichenden Mittel für die Zahlung des Abgabenrückstandes verfüge und offensichtlich auch keine Möglichkeit zur Besicherung des Rückstandes bestehe, sei von einer bestehenden Gefährdung der Einbringlichkeit der Abgaben auszugehen. Nach der Rechtsprechung des VwGH sei auch im Falle einer bereits bestehenden Gefährdung der Einbringlichkeit für die Gewährung einer Zahlungserleichterung kein Raum.

Im Vorlageantrag vom 21.12.2008 wurden keine neuen Gründe vorgebracht.

Mit Anbringen vom 19.5.2009 wurden die Anträge auf Durchführung einer mündlichen Verhandlung, vor dem gesamten Senat zurückgenommen.

Über die Berufung wurde erwogen:

Gemäß § 212 Abs. 1 erster Satz der Bundesabgabenordnung (BAO) kann die Abgabenbehörde auf Ansuchen des Abgabepflichtigen für Abgaben, hinsichtlich derer ihm gegenüber auf Grund eines Rückstandsausweises (§ 299) 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.

Diese gesetzlich normierten Voraussetzungen erfahren durch § 29 Abs. 2 FinStrG keine Einschränkung oder Modifizierung. § 29 Abs. 2 FinStrG schließt es lediglich nicht aus, dass die strafbefreiende Wirkung einer Selbstanzeige erhalten bleibt, wenn seitens der Finanzverwaltung für die Entrichtung der "selbst angezeigten" Abgaben eine zwei Jahre nicht überschreitende Zahlungserleichterung gewährt wird. Ein Rechtsanspruch auf Gewährung von Zahlungserleichterungen im Zusammenhang mit Selbstanzeigen ist daraus nicht ableitbar. Selbst zu berechnende Abgaben, die bereits vor der Selbstanzeige fällig waren, sind sofort, dh. gleichzeitig mit der Selbstanzeige oder umgehend danach zu bezahlen; es sei denn, es werde von der Behörde eine Zahlungserleichterung gewährt. In diesem Zusammenhang darf nicht übersehen werden, dass in Fällen, in denen der Abgabenrückstand durch ein deliktisches Verhalten entstanden ist, dieses Verhalten möglicherweise ein - wenn auch eine

Zahlungserleichterung nicht von vornherein ausschließendes – Indiz für die Gefährdung der Einbringlichkeit darstellt.

Für die bescheidmäßige Bewilligung einer Zahlungserleichterung müssen sämtliche gesetzlich vorgesehenen Bedingungen erfüllt sein. Fehlt auch nur eine der Voraussetzungen, so ist für eine Ermessensentscheidung kein Raum und der Antrag ist aus Rechtsgründen abzuweisen.

Bei Begünstigungstatbeständen tritt die Amtswegigkeit der Sachverhaltsermittlung gegenüber der Offenlegungspflicht des Begünstigungswerbers in den Hintergrund. Der die Begünstigung in Anspruch nehmende Abgabepflichtige hat also selbst und einwandfrei und unter Ausschluss jeden Zweifels das Vorliegen all jener Umstände darzulegen, auf die die abgabenrechtliche Begünstigung gestützt werden kann. Er hat daher aus eigenem Antrieb konkret und nachvollziehbar darzutun und glaubhaft zu machen, dass die sofortige (volle) Entrichtung der Abgaben mit erheblichen Härten verbunden wäre und die Einbringlichkeit der Abgaben durch den Aufschub nicht gefährdet wird.

§ 212 BAO verbietet daher Zahlungserleichterungen, wenn die Einbringlichkeit der Abgaben durch den Zahlungsaufschub gefährdet wird. Dabei ist nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes auch im Falle einer bereits bestehenden Gefährdung der Einbringlichkeit für die Gewährung der Zahlungserleichterung kein Raum.

Für die Annahme der Gefährdung der Einbringlichkeit der Abgaben braucht es noch nicht zu einem Abgabenausfall gekommen zu sein; schlechte Einkommens- und Vermögensverhältnisse, voraussehbar geringes Einkommen, Vermögenslosigkeit der Vorbelastungen rechtfertigen im Allgemeinen die Annahme der Gefährdung der Einbringlichkeit, Umstände, die eine solche Gefährdung darstellen, können insbesondere bei drohendem Insolvenzverfahren sowie nach Lage des Falles bei einer Überschuldung des Abgabepflichtigen gegeben sein (Ellinger-Iro-Kramer-Sutter Urtz, BAO Kommentar § 212/19).

Im Berufungsschriftsatz findet sich der Passus, dass bedingt durch die Erfüllung des Zwangsausgleiches die Liquiditätsreserven aufgebraucht worden seien und im Falle einer Nichtbewilligung der Zahlungserleichterung ein weiteres Insolvenzverfahren unausweichliche Folge sei. An der Erfüllung des Zwangsausgleiches sei nicht nur der Berufungswerber selbst interessiert, sondern es bestehe auch ein erhebliches öffentliches Interesse. Damit werde aber auch klar, dass durch den Aufschub die Einbringlichkeit der Abgaben nicht nur nicht gefährdet sei, sondern vielmehr hintan gehalten werde. Diese Auffassung bezüglich der Nichtgefährdung der Einbringlichkeit der Abgaben kann nicht geteilt werden. Gerade die Schwierigkeiten bezüglich der Aufbringung der Mittel zur Finanzierung des Zwangsausgleiches sowie die aufgebrauchten Liquiditätsreserven lassen nur den einen Schluss zu, nämlich den der

Gefährdung der Einbringlichkeit der Abgaben. Dazu kommt noch der Hinweis, dass bei Nichtgewährung ein weiteres Insolvenzverfahren unausweichliche Folge sei. Dem Finanzamt ist daher beizupflichten, wenn daraus eine Gefährdung der Einbringlichkeit der Abgaben abgeleitet wird. Ein weiteres Indiz für die Gefährdung ist zweifelsfrei die Tatsache, dass es nicht zum Abbau des Rückstandes gekommen ist. Hat dieser zum Zeitpunkt der Antragstellung € 31.217,83 betragen, so beträgt dieser zum Zeitpunkt der Entscheidung € 31.268. Laut aktueller Rückstandsaufgliederung vermochte der Berufungswerber zwar einen Teil der vom Zahlungserleichterungsansuchen umfassten Umsatzsteuervoranmeldungen zu entrichten. Dafür sind wiederum andere, laufende Selbstbemessungsabgaben nicht entrichtet worden (beispielsweise UVZ 9-12/08 und 1/09). Das Finanzamt hat in seiner Berufungsvorentscheidung auf das Erfordernis einer Besicherung des Rückstandes hingewiesen. Einer Berufungsvorentscheidung kommt nach Stellung eines Vorlageantrages die Wirkung eines Vorhaltes zu. Da offensichtlich bereits die Erfüllung des Zwangsausgleiches Schwierigkeiten bereitet hat, besteht wohl kaum die Möglichkeit einer Besicherung des relativ hohen Rückstandes. Das im Zuge eines am 18.5.2009 vom Berufungswerber erstellte Anbot, € 5.000 bis Ende Mai aufzubringen, vermag in Anbetracht der aktuellen Rückstandshöhe die Gefährdung keinesfalls auszuschließen.

Wie eingangs bereits festgehalten wurde, ist nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes auch im Falle einer bereits bestehenden Gefährdung der Einbringlichkeit für die Gewährung der Zahlungserleichterung kein Raum (s dazu auch Ritz, Kommentar³ zur BAO, § 212 Tz 11).

Da von einer Gefährdung der Einbringlichkeit der Abgaben auszugehen ist, bedarf es nicht mehr der Prüfung, ob die sofortige oder die sofortige volle Entrichtung der Abgaben für den Abgabepflichtigen mit erheblichen Härten verbunden ist. Auch ist für eine Ermessensentscheidung kein Raum. Dies bedeutet wiederum, dass eine Auseinandersetzung mit den in diesem Rahmen vorgebrachten Gründen zu unterbleiben hat.

Somit war aber spruchgemäß zu entscheiden.

Linz, am 25. Mai 2009