



## **Berufungsentscheidung**

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Drbf, vertreten durch Stemmer Bahl Fend Steuerberatung KG, 6830 Rankweil, Am Bühel 6, vom 10. September 2008 gegen den Bescheid des Finanzamtes Bregenz, vertreten durch HR Dr. Walter Blenk, vom 25. August 2008 betreffend Ansuchen um Zahlungserleichterung gemäß § 212 BAO entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

### **Entscheidungsgründe**

Der Berufungsführer hat immer wieder ZE-Ansuchen gestellt, die ihm immer wieder bewilligt wurden. In diesen Ansuchen hat der Berufungsführer im Wesentlichen nur behauptet, dass die sofortige Entrichtung des gesamten Rückstandes eine erhebliche Härte darstellen würde und dass die Einbringlichkeit nicht gefährdet sei. Diese Behauptungen hat der Berufungsführer aber niemals konkretisiert.

Mit ZE-Ansuchen vom 22. Juli 2008 ersuchte der Berufungsführer um Fortführung der Ratenvereinbarung (ZE-Bescheid vom 10.09.2007). Er ersuche um Weiterführung der monatlichen Raten in Höhe von € 15.000,00.

Mit Bescheid vom 25. August 2008 hat das Finanzamt das ZE-Ansuchen vom 22. Juli 2008 als unbegründet abgewiesen. In der Begründung führte es im Wesentlichen aus, dass die Raten im Verhältnis zur Höhe des Rückstandes zu gering seien und dadurch die Einbringlichkeit gefährdet erscheine.

In der Berufung vom 10. September 2008 brachte der Berufungsführer im Wesentlichen vor:

In der Bescheidebegründung heiße es, dass die von angebotenen Raten nicht im Verhältnis zur Höhe des Rückstandes seien und dadurch die Einbringlichkeit gefährdet sei.

Dem halte er entgegen, dass er laut Zahlungserleichterungsansuchen eine Rate von 12.000,00 € beantragt habe und seitens des Finanzamtes die Höhe der Rate mit 15.000,00 € genehmigt worden sei.

In den letzten zwei Jahren habe sich der Rückstand von 192.800,00 € auf den jetzigen Rückstand reduziert. Die Einbringlichkeit durch die bisher bezahlten Raten in Höhe von 15.000,00 € seien nicht gefährdet. Die ärztliche Praxis laufe nach wie vor ausgesprochen gut, eine höhere Rate würde jedoch zu einer Zahlungsunfähigkeit führen.

Die Berufung wurde vom Finanzamt Bregenz mittels Berufungsvorentscheidung vom 26. September 2008 im Wesentlichen aus folgenden Gründen als unbegründet abgewiesen:

*„Abgabenbehördliche Recherchen haben ergeben, dass der Vermögensstatus des Abgabepflichtigen eine massive Überschuldung ausweist. Der Berufungswerber ist offenkundig nicht mehr in der Lage, seine erheblichen Verbindlichkeiten in angemessener Weise bedienen, was zur Konklusion führt, dass von einer Zahlungsunfähigkeit auszugehen ist. Diese ist schon seit längerer Zeit evident, betrachtet man die vergangenen und auch aktuell fehlgeschlagenen Abstattungsbemühungen des Abgabepflichtigen.*

*Es sind zweifellos Raten geleistet worden, allerdings im Verhältnis zu den "Alt-Lasten" und den laufenden Abgaben in einem unzureichenden Ausmaß, da diese Abstattungsvarianten im Laufe der Jahre zu keiner zügigen Tilgung der Abgabenverbindlichkeiten geführt haben. Dies weist nicht mehr nur auf einen Liquiditätsengpass hin, sondern auf eine Illiquidität, die eine Gefährdung der Einbringlichkeit indiziert. Dies wiederum hat eine zwingende Abweisung des Ratenansuchens zur Folge, da eine der Auflagen für die Gewährung eines Moratoriums iSd § 212 BAO nicht erfüllt ist.*

*Auf der einen Seite wird in den Berufungsausführungen von einer prosperierenden Arztpraxis gesprochen, auf der anderen Seite soll eine Erhöhung der Raten zu einer Zahlungsunfähigkeit führen. Im Klartext ist dies ein krasser Widerspruch, der lediglich dokumentiert, dass der Abgabepflichtige rundum nicht in der Lage ist, sich monetär derart zu gesunden, dass ein gesichertes korrektes Zahlungsverhalten zuzuerkennen ist. Weshalb der Abgabepflichtige mit der von ihm angesprochenen Qualifikation und Reputation nicht in der Lage ist (und dies über Jahre hinweg), seine Steuerverbindlichkeiten in Ordnung zu bringen, ist aus dieser Argumentationsführung unbegreiflich. Offensichtlich ist seine finanzielle Situation doch derart bedenklich, dass er im Laufe der Jahre keine Bank gefunden hat, die ihm eine entsprechende Kreditwürdigkeit attestiert und ihm die Abstattung der Abgabenschuld mittels Kredit ermöglicht hat.“*

Im Vorlageantrag vom 1. Oktober 2008 brachte der Berufungsführer im Wesentlichen vor:

*„Im Vorlageantrag berufen wir uns auf die ursprünglich vorgebrachten Berufungsbegehren laut Berufungsschrift vom 10. September 2008.*

*Wir weisen nochmals darauf hin, dass ein vom Finanzamt gewährtes Zahlungserleichterungsansuchen ohne Verschlechterung der Sachverhaltsumstände einseitig*

*vom Finanzamt aufgekündigt wurde. Die Aufkündigung erfolgte seitens des Finanzamtes trotz Einhaltung des Zahlungsplanes und trotz einem enormen Abbau der Abgabenschulden. Es sind derzeit lediglich die Einkommensteuervorauszahlungen aus dem Jahr 2008 für das 2. und 3. Quartal offen. Wenn man die weiteren Ratenansuchen hochrechnet, wäre der Berufungsführer in zwei Jahren ohne Abgabenschulden.*

*Die Begründung des Finanzamtes, dass der Berufungsführer offenkundig nicht mehr in der Lage ist seine Verbindlichkeiten zu bedienen, ist eine nicht weiter belegte Behauptung dem jedwedes ordentliches Ermittlungsverfahren fehlt. Es wurde mit einem Finanzberater und der Bank ein auf die Ratenbewilligung und die Kreditzusagen abgestimmten Tilgungsplan erarbeitet, bei dem sowohl die privaten als auch die betrieblichen Schulden laufend abgestattet werden. Die Einbringlichkeit der Abgabenschulden ist aufgrund der vorhandenen Vermögenswerte im Privatbereich nicht gefährdet. Wenn aber das Finanzamt einseitig das zugestandene Ratenansuchen aufkündigt, würde das genauso zur momentanen Zahlungsunfähigkeit führen, wie wenn die Bank ihre Schulden auf einmal fällig stellen würde. Wir berufen uns hier auf den Vertrauensgrundsatz einer zugesagten Ratenbewilligung.*

*Das Finanzamt Bregenz kann nicht behaupten, dass die Erhöhung der Raten in einem krassen Widerspruch zur dargestellten Einkommenssituation in der Arztpraxis ist. Es entspricht eher den Denkgesetzen, dass das plötzliche Fälligstellen eines großen Abgabenrückstandes zu Zahlungsschwierigkeiten führt. Das Finanzamt hat ja auch nicht die Erhöhung der Raten vorgeschlagen. Auch die Vermutungen, dass keine Bank für die Abstattungen der Kredite gefunden werden konnte ist eine Unterstellung seitens des Finanzamtes Bregenz.*

*Die Fortführung der Arztpraxis, die im Jahr 2006 einen Cashflow vor Steuern von 261.367,00 € erwirtschaftet hat und bei der im Jahr 2007 und in den Folgejahren von ähnlichen Ergebnissen auszugehen ist (lt. Saldenliste 1-12/2007 vorläufiges Ergebnis 195.695,00 €), erfüllt die Voraussetzungen des § 212 BAG und § 212 a BAO hinreichend.*

*Die Aufrechterhaltung des Betriebes benötigt aus den Einnahmen die entsprechenden Mittel zur Abdeckung der Unkosten. Es soll zu keiner Neuverschulung bei der Bank kommen. Ein Fälligstellen der Abgabenschulden würde den Betrieb gefährden und damit erst wirklich die Rückzahlung und Einbringlichkeit der Abgabenschulden.*

*Wir weisen zuletzt auf die mit der Abgabensicherung übliche Vereinbarung hin, dass zu meist die Raten nur auf ein Jahr in einer finanzierbaren Höhe gewährt werden und dass dann der Abgabenschuldige für die Restrate einen erneuten Antrag stellen kann. Der Bescheidausstellung fehlt unserer Ansicht nach die entsprechende Sachlichkeit. Die geführten Telefonate mit der Abteilung zur Erreichung eines entsprechenden Kompromisses wurden leider nicht gehört.“*

Der UFS übermittelte dem steuerlichen Vertreter des Berufungsführers mittels Telefax vom 7. Jänner 2009 folgenden Vorhalt:

*„Sie werden ersucht darzustellen worin die erhebliche Härte in der sofortigen Entrichtung der Abgaben besteht.*

*Weiters werden Sie ersucht darzustellen, warum die Einbringlichkeit der Abgaben durch die Gewährung des Ratenzahlungsansuchens nicht gefährdet ist.*

*Schließlich werden Sie ersucht die Vermögens- und Einkommenssituation des Berufungsführers, insbesondere die Höhe der Aktiva und Verbindlichkeiten, der Einnahmen und deren Verwendung darzustellen und den im Vorlageantrag erwähnten Tilgungsplan dem UFS vorzulegen.*

*Einer Vorhaltsbeantwortung wird binnen einem Monat nach Erhalt dieses Schreibens entgegengesehen.“*

In der Vorhaltsbeantwortung vom 27. Jänner 2009 brachte der Berufungsführer im Wesentlichen vor:

*„Die erhebliche Härte in der sofortigen Entrichtung der Abgaben besteht darin, dass sich der Berufungsführer durch die plötzliche Aufkündigung der Ratenvereinbarung in einem Liquiditätsengpass befindet. Er hat die ihm vom Finanzamt zugesagten Raten immer eingehalten und keinen Terminverlust provoziert. Es besteht mit den Banken und restlichen Kreditgebern demnach ein maßgeschneidertes Paket auf die derzeitige Einkommenssituation. Wenn diese Rückzahlungspläne einseitig von der Bank oder vom Finanzamt aufgekündigt werden, muss bei den anderen Kreditgebern der entsprechende Ausgleich erst kurzfristig wieder neu ausverhandelt werden. Die anderen Kreditgeber bestehen aber auch auf die vereinbarten Rückzahlungen. Die Einbringung der Abgaben durch die Gewährung des Ratenzahlungsansuchens ist aus unserer Sicht darum nicht gefährdet, weil laut beiliegenden Einnahmen/Ausgaben-Rechnungen 2006 und 2007 ein jährlicher Cash-Flow von weit über 200.000,00 € erwirtschaftet wird. Der Rückstand laut Finanzamtkontonachricht vom 26.1.2009 beträgt zudem lediglich € 21.439,61. Laut beiliegender Einnahmen/Ausgaben-Rechnung und den entsprechenden Evidenzkonten betragen die Schulden des Berufungsführers ca. 1.400.000,00 €. Wenn der Berufungsführer die Ratenzahlung einschließlich bis 2009 gewährt worden wäre, könnte er ab 2010 die normalen Vierteljahresvorauszahlungen ohne weiteres wieder begleichen. Der Berufungsführer hat zur Erläuterung sehr viel Geld und Einsatz in sein Forschungsprojekt gesteckt, das über das Institut X vermarktet wird. Der Markenname wurde gesichert und wenn die Marketingmaßnahmen greifen, sollten ausreichend Einnahmen zur Verfügung stehen.“*

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

Vorweg ist der Berufungsführer darauf aufmerksam zu machen, dass die vom Finanzamt mit Bescheid vom 10. September 2007 gewährten Zahlungserleichterungen nicht vom Finanzamt aufgekündigt wurden, sondern diese lediglich befristet genehmigt wurden. Der Berufungsführer hat nach Ablauf dieser Frist ein neuerliches Zahlungserleichterungsansuchen gestellt. Über dieses ist auf Grund der gesetzlichen Vorschriften zu entscheiden. Allenfalls rechtswidrige frühere Genehmigungen von Zahlungserleichterungen, ohne dass die gesetzlichen Erfordernisse vorgelegen sind, führen nicht zu einem Rechtsanspruch des Berufungsführers auf Genehmigung eines neuerlichen Ansuchens.

Gemäß § 212 Abs. 1 erster Satz BAO kann die Abgabenbehörde auf Ansuchen des Abgabepflichtigen für Abgaben, hinsichtlich derer ihm gegenüber auf Grund eines Rückstandsabweises 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.

Die Gewährung von Zahlungserleichterungen nach der zitierten Gesetzesstelle setzt sohin 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. Ist eines dieser Tatbestandsmerkmale nicht erfüllt, so kommt eine Zahlungserleichterung nicht in Betracht und es bedarf daher auch keiner Auseinandersetzung mit den anderen Tatbestandsmerkmalen.

Die Bewilligung einer Zahlungserleichterung stellt 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 die Voraussetzungen für die Bewilligung einer Stundung aus Eigenem überzeugend darzulegen und glaubhaft zu machen. Die Beschwerdeführerin hätte daher von sich aus darzulegen gehabt, dass die sofortige Entrichtung der aushaftenden Abgabenschuld mit erheblichen Härten verbunden wäre, wobei deren Einbringlichkeit nicht gefährdet werde.

Voraussetzung für die Bewilligung einer Zahlungserleichterung im Sinne dieser Gesetzesstelle ist somit – neben einem entsprechenden Antrag – das Vorliegen einer erheblichen Härte und gleichzeitig der Umstand, dass die Einbringung der Abgaben nicht gefährdet ist. Dabei hat der Abgabepflichtige jedenfalls diese beiden Voraussetzungen für eine Zahlungserleichterung überzeugend darzulegen.

Bei Vorliegen all dieser Voraussetzungen steht es sodann im Ermessen der Abgabenbehörde, die beantragte Zahlungserleichterung zu bewilligen. Fehlt hingegen auch nur eine der genannten Voraussetzungen, so ist für eine Ermessensentscheidung kein Raum, die Behörde hat diesfalls den Antrag aus Rechtsgründen abzuweisen.

Von einer erheblichen Härte ist auszugehen, wenn der Abgabepflichtige durch die sofortige (volle) Abgabentrachtung in eine wirtschaftliche Notlage bzw. in finanzielle Bedrängnis gerät oder ihm die Einziehung, gemessen an den sonstigen Verbindlichkeiten und unter Berücksichtigung seiner anzuerkennenden berechtigten Interessen an der Erhaltung und am Bestand der ihm zur Verfügung stehenden Erwerbsquellen nicht zugemutet werden kann (siehe dazu Stoll, BAO-Kommentar, S. 2247 f). Diese in der Beengtheit wirtschaftlicher Dispositionen bestehenden Härten dürfen aber nicht von der Wirkung und der Schwere sein, dass in ihnen bereits die Quelle einer Gefährdung der Einbringlichkeit der Abgaben gelegen ist. Eine Zufristung ist daher nur bei gerechtfertigter Erwartung späterer Leistungsfähigkeit möglich. Dagegen kann bei einer drohenden, ernsthaft zu besorgenden Leistungsunfähigkeit

keine Zahlungserleichterung gewährt werden. Derartige eine Gefährdung darstellende Umstände sind im Allgemeinen anzunehmen bei einer Überschuldung des Abgabepflichtigen, bei schlechten Einkommens- und Vermögensverhältnissen, voraussehbar geringem künftigem Einkommen, Vermögenslosigkeit oder Vorbelastungen (siehe dazu Stoll, a.a.O. S. 2249 f).

Der Berufungsführer hat zwar immer wieder behauptet, dass die sofortige volle Entrichtung der Abgaben mit einer erheblichen Härte verbunden wäre und dass die Einbringlichkeit nicht gefährdet sei. Er hat diese Behauptungen aber nicht konkretisiert.

Der Berufungsführer wurde mit Vorhalt des UFS aufgefordert, darzustellen, worin die erhebliche Härte in der sofortigen Entrichtung der Abgaben besteht, warum die Einbringlichkeit der Abgaben durch die Gewährung des Ratenzahlungsansuchens nicht gefährdet ist, seine Vermögens- und Einkommenssituation darzulegen und zwar insbesondere die Höhe der Aktiva und Verbindlichkeiten, der Einnahmen und deren Verwendung sowie den im Vorlageantrag erwähnten Tilgungsplan dem UFS vorzulegen.

Der Berufungsführer hat aber lediglich die Einnahmen-Ausgabenrechnung sowie die Evidenzkonten für das Jahr 2007 vorgelegt. Der Berufungsführer hat es insbesondere unterlassen, die Aktiva sowie die Verwendung der Einnahmen darzustellen. Auch hat er es unterlassen, den im Vorlageantrag erwähnten Tilgungsplan dem UFS vorzulegen. Damit ist der Berufungsführer seiner obig dargelegten Konkretisierung- und Offenlegungspflicht nicht ausreichend nachgekommen. Vom UFS kann auf Grund der nur mangelhaften Vorhaltsbeantwortung nicht beurteilt werden, welche Aktiva den Verbindlichkeiten und welche Ausgaben den Einnahmen gegenüberstehen. Die Kenntnis des gesamten Vermögens des Berufungsführers sowie der Verwendung der Einnahmen wäre aber sowohl für die Beurteilung des Vorliegens einer erheblichen Härte sowie des Nichtvorliegens der Gefährdung der Einbringlichkeit notwendig gewesen. Die allgemein gehaltenen Behauptungen des Berufungsführers vermögen die vom UFS im Vorhalt konkret geforderten Nachweise nicht zu ersetzen.

Da der Berufungsführer weder die erhebliche Härte der sofortigen vollen Entrichtung noch die Nichtgefährdung der Einbringlichkeit dargetan hat, war die Berufung als unbegründet abzuweisen.

Feldkirch, am 16. Februar 2009