



UNABHÄNGIGER
FINANZSENAT

Außenstelle Feldkirch
Senat 2

GZ. RV/0131-F/09

Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw., B., vertreten durch C.G., B., dieser wiederum vertreten durch die Ghesla Treuhand, Steuerberatung GmbH, 6922 Wolfurt, Holzriedstraße 33, vom 9. Jänner 2009 gegen den Bescheid des Finanzamtes Bregenz, vertreten durch Dr. Walter Blenk, vom 18. Dezember 2008 betreffend Zahlungserleichterung gemäß § 212 BAO im Beisein der Schriftführerin Veronika Pfefferkorn nach der am 3. April 2009 in 6800 Feldkirch, Schillerstraße 2, durchgeführten Berufungsverhandlung entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Entscheidungsgründe

Die Berufungswerberin (in der Folge kurz: Bw.) brachte am 16. Dezember 2008 hinsichtlich des zum damaligen Zeitpunkt bestehenden Abgabenrückstandes in Höhe von 76.070,44 € ein Zahlungserleichterungsansuchen mit dem folgenden Inhalt ein: Das Unternehmen der Bw. befindet sich derzeit, bedingt durch Verluste eines Teilbetriebes, in einer akuten Liquiditätskrise. Trotz bereits eingeleiteter Sanierungsmaßnahmen sei die finanzielle Situation sehr angespannt. Eine Kreditausweitung sei mangels bestehender Sicherheiten zur Zeit nicht möglich. Die Bezahlung der Verbindlichkeiten sei daher momentan nur aus kurzfristig erwirtschafteten Cashflows denkbar. Eine Bewilligung der beantragten Zahlungserleichterung ermögliche laut erstelltem Zahlungsplan sowohl eine fristgerechte Entrichtung der beantragten Raten als auch der zukünftig fällig werdenden Abgabenschuldigkeiten. Infolge

der bereits eingeleiteten Sanierungsmaßnahmen würden laufend Cashflows erwirtschaftet, weswegen sich durch die Gewährung des Zahlungsaufschubes keine Gefährdung der Einbringlichkeit ergebe. Beantragt werde die folgende Ratenzahlung:

Ratenzahlungsplan

Zahlungstermin	Betrag
15.1.2009	3.000,00 €
15.2.2009	3.000,00 €
15.3.2009	3.000,00 €
15.4.2009	3.000,00 €
15.5.2009	10.000,00 €
15.6.2009	10.000,00 €
15.7.2009	10.000,00 €
15.8.2009	10.000,00 €
15.9.2009	24.070,44 €
	76.070,44 €

Mit Bescheid vom 18. Dezember 2008 wurde das Zahlungserleichterungsansuchen mit der Begründung abgewiesen, in der sofortigen vollen Entrichtung von selbst zu berechnenden bzw. einzubehaltenden und abzuführenden Abgaben sei keine erhebliche Härte zu erblicken.

In der gegen diesen Bescheid fristgerecht erhobenen Berufung wurde unter Verweis auf das Vorbringen im Zahlungserleichterungsansuchen ergänzend dargelegt, die im angefochtenen Bescheid vertretene Ansicht, bei selbst zu berechnenden bzw. einzubehaltenden und abzuführenden Abgaben sei keine erhebliche Härte zu erblicken, sei unrichtig. Da bei der Abfuhr der Umsatzsteuern nach vereinbarten Entgelten diese, wie im konkreten Fall, zumindest teilweise noch nicht vereinnahmt worden seien, könne die sofortige Entrichtung des Abgabentückstandes sehr wohl eine erhebliche Härte darstellen. Auch die sofortige Entrichtung der im Abgabentückstand enthaltenen Lohnabgaben stelle eine erhebliche Härte dar. Es werde nochmals darauf verwiesen, dass die Einbringlichkeit durch die Ratenzahlung nicht gefährdet werde. Im Gegenteil, gerade die sofortige volle Entrichtung würde die Existenz des Unternehmens und so letztendlich die Einbringlichkeit der Abgaben gefährden, da so die Gefahr einer Insolvenz bestehe. Diesbezüglich werde auf den beiliegenden Zahlungsplan für das Jahr 2009 verwiesen, in welchem die beantragten Ratenzahlungen bereits berücksichtigt seien. Beantragt werde die Bewilligung der Ratenzahlung laut Ansuchen

vom 15. Dezember 2008, in eventu werde um Gewährung einer angemessenen Entrichtung des betreffenden Abgabenzurückstandes ersucht.

Aus dem beigelegten Zahlungsplan ist ersichtlich, dass für das Jahr 2009 ein positives Jahresergebnis in Höhe von 430.084,00 € budgetiert wurde, wovon Verbindlichkeiten im Ausmaß von insgesamt 428.510,00 € getilgt werden sollen. Die Verbindlichkeiten setzen sich zusammen aus Abgabenschuldigkeiten in Höhe von 83.070,00 €, Rückständen bei der Sozialversicherung in Höhe von 160.000,00 €, Lieferantenverbindlichkeiten in Höhe von 67.700,00 €, Verbindlichkeiten für „Messe“ bzw. „Messe Küchenausstattung“ in Höhe von insgesamt 85.740,00 € sowie Rückständen bei „G.Getränke“, „D.H.“ und der Fa. G. in Höhe von insgesamt 32.000,00 €.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 29. Jänner 2009 wurde die Berufung im Wesentlichen mit der Begründung abgewiesen, der antragsgegenständliche Rückstand setze sich aus Selbstbemessungsabgaben wie Lohnsteuer und Umsatzsteuer zusammen. Umsatzsteuern stellten für den Unternehmer ein treuhändig inkassiertes Fremdgeld dar (Durchlaufposten), für welches an den gesetzlichen Fälligkeitstagen eine zwingende Abfuhrverpflichtung bestehe. Sollte die Bw. als Abgabepflichtige mit diesem Treuhandgeldern anderweitig disponieren und eine Säumigkeit verursachen, läge keine erhebliche Härte vor. Angemerkt werde, dass im Jahr 2008 bereits sechs Ratenansuchen für fällige Selbstbemessungsabgaben von der Bw. eingebraucht worden seien, die stets abgewiesen worden seien. Das zeitgerechte Einbringen der Ansuchen habe zur Gewährung von Zahlungsnachfristen und sohin zu einem „Zeitgewinn“ geführt. Der Rückstand habe sich dadurch aber nicht wesentlich verringert. Auch hinsichtlich des Gefährdungselementes der Einbringlichkeit seien seitens des Geschäftsführers der Bw. und deren steuerlichen Vertreter anlässlich einer am 26. Jänner 2009 beim Finanzamt Bregenz erfolgten Vorsprache keine überzeugenden diese Gefahr glaubhaft entkräftigenden Argumente vorgebracht worden. So habe der Geschäftsführer bestätigt, dass eine Kreditfinanzierung mangels bestehender Sicherheiten nicht mehr möglich und daher höhere Raten nur aus dem prognostizierten verbesserten Geschäftsgang ab dem Monat Mai 2009 finanziert werden könnten. Die sonstigen Verbindlichkeiten, beispielsweise jene bei der Vorarlberger Gebietskrankenkasse, könnten ebenfalls nur in Form von Ratenzahlungen bedient werden. Eine Gefährdung der Einbringlichkeit sei aber bereits zu bejahen, wenn das Aufkommen dadurch in Gefahr gerate. Nach den vorgenommenen Sachverhaltsfeststellungen läge somit weder eine Nichtgefährdung der Einbringlichkeit vor noch stelle die sofortige volle Entrichtung der Abgabenschuldigkeiten eine erhebliche Härte dar. Für eine Ermessensentscheidung verbleibe daher kein Raum, vielmehr sei der Antrag bereits aus Rechtsgründen abzuweisen.

Im fristgerecht eingebrachten Vorlageantrag wurde zwecks Möglichkeit der Schilderung der besonderen Unternehmenssituation und zwecks Darlegung der bis zum Zeitpunkt der gegenständlichen Berufungsentscheidung stattgefundenen Entwicklungen die Durchführung einer mündlichen Verhandlung beantragt und das bisherige Berufungsvorbringen wiederholt. Ergänzend wurde unter Bezug auf die Ausführungen in der Berufungsvorentscheidung eingewandt, Ursache dafür, dass im Jahr 2008 sechs Ratenansuchen gestellt worden seien, seien die bereits in diesem Jahr infolge der Verluste des Teilbetriebes aufgetretenen finanziellen Engpässe. Dass sich dadurch der Rückstand nicht erheblich verändert habe, sei aber so nicht richtig. Tatsache sei vielmehr, dass die Abgabenrückstände jeweils in der Nachfrist beglichen worden seien. Dies sei ein deutliches Anzeichen dafür, dass es zwar zu Zahlungsstockungen gekommen sei, jedoch nicht von einer Zahlungsunfähigkeit gesprochen werden könne, wie dies die Abgabenbehörde anlässlich der Vorsprache am 26. Jänner 2009 mehrmals behauptet habe. Dass sich auf Grund fällig werdender Abgaben neue kurzfristige Abgabenrückstände ergeben hätten, welche wiederum innerhalb der Nachfrist beglichen worden seien, sei zwar richtig. Dies könnte aber nicht so verstanden werden, als wäre der Abgabenrückstand stets gleich hoch geblieben. Vielmehr müsse in Betracht gezogen werden, dass mit Ausnahme der antragsgegenständlichen Abgabenschuldigkeiten sämtliche Abgaben zur Gänze entrichtet worden seien. Somit seien beinahe die gesamten im Jahr 2008 fällig gewordenen Abgaben fristgerecht bzw. innerhalb der gesetzlichen Nachfrist bezahlt worden. Zutreffend sei, dass weitere Rückstände bestünden, beispielsweise bei der Vorarlberger Gebietskrankenkasse in Höhe von ca. 160.000,00 €. Deshalb sei, wie bereits erwähnt, ein Zahlungsplan erstellt worden, von dem sämtliche Gläubiger betroffen seien. Mit allen Gläubigern, auch mit der Vorarlberger Gebietskrankenkasse, seien Teilzahlungen vereinbart worden. Durch diese Ratenzahlungsvereinbarungen könne die Zahlungsfähigkeit des Unternehmens der Bw. aufrecht erhalten werden. Dass durch die Bewilligung des Ratenzahlungsersuchens die Zahlungsfähigkeit des Unternehmens tatsächlich erhalten werden könne, zeige sich unter anderem an dem Umstand, dass neben den angebotenen Raten auch die fällig werdenden Abgaben, wie im Zahlungsplan vorgesehen, bis dato zum jeweiligen Fälligkeitstermin entrichtet worden seien.

Der Unabhängige Finanzsenat hat die Bw. im Zuge der Ladung zur mündlichen Verhandlung zur Beibringung von Nachweisen über sämtliche Vermögenswerte und Verbindlichkeiten, über die im Zahlungsplan angeführten Gläubigervereinbarungen betreffend der Ratenzahlungen sowie über die Unternehmensergebnisse der Monate Jänner 2009 und Februar 2009 zum Beweis der Richtigkeit der im Zahlungsplan angeführten Prognosen aufgefordert.

In der am 3. April 2009 abgehaltenen Berufungsverhandlung wurde eine gegenüber dem Zahlungsplan detailliertere Prognoserechnung für das Jahr 2009 vorgelegt, in der jedoch nicht

die zu erwartenden monatlichen Unternehmensergebnisse aufgelistet sind, sondern lediglich das Jahresergebnis. Die nunmehr vorgelegte Prognose weist aber neben dem Unternehmensergebnis die Erträge, den Wareneinsatz, den Lohnaufwand sowie die sonstigen Aufwandspositionen wie Miete/Pacht, Fremdkapital, etc. aus, und zwar gesondert für jeden Teilbetrieb des Unternehmens der Bw.. Das im Zahlungsplan prognostizierte Jahresergebnis stimmt weitgehend mit jenem in der nunmehr vorgelegten Prognose überein (430.084,00 € gegenüber 427.069,00 € ohne Berücksichtigung der kalkulierten Abschreibung und des kalkulierten Unternehmerlohns). Zu diesen Prognosen wurde seitens des Vertreters der Bw. im Wesentlichen ergänzend ausgeführt, in die Budgetierung hätten sämtliche Unwägbarkeiten Eingang gefunden. So sei berücksichtigt worden, dass es wegen der derzeitigen Wirtschaftskrise gegenüber dem Vorjahr insbesondere bei Firmenevents zu Umsatzeinbrüchen kommen könnte. Allerdings seien in der ersten drei Monaten des Jahres 2009 gute Ergebnisse erzielt worden. Der „private Bereich“, also Feiern im Familien- und Freundeskreis, funktioniere einwandfrei und auch die Messeeröffnung in Dornbirn sei gut verlaufen. Aus den Prognosen sei zudem ersichtlich, dass zwei der insgesamt fünf Teilbetriebe erfolgreich seien, die restlichen drei seien verbesserungsfähig. Ursache für die schlechte finanzielle Lage der Bw. sei vor allem ein mittlerweile aufgegebenes Lokal in L.. Hier sei mit der Schließung zu lange zugewartet worden. Auch die Übernahme eines Gastbetriebes in H. im Vorjahr sei ein geschäftlicher Misserfolg gewesen. In diesem Fall sei jedoch beschlossen worden, einen erneuten Versuch im Sommer 2009 zu wagen. Sollten aber die Geschäftsergebnisse wiederum nicht mit den prognostizierten übereinstimmen, werde auch dieser Betrieb im Herbst geschlossen werden.

Vorgelegt wurde weiters eine mit 28. Februar 2009 datierte Saldenliste, in der sämtliche Schulden inklusive der Bankverbindlichkeiten angeführt werden. Danach betragen die Darlehensverbindlichkeiten bei der Sparkasse und bei sonstigen Gläubigern 1.414.448,52 €, hinzu kommen weitere Bankverbindlichkeiten in Höhe von 436.052,58 €, Lieferverbindlichkeiten in Höhe von 620.506,77 €, Verbindlichkeiten bei der Gebietskrankenkasse in Höhe von mittlerweile 192.779,86 € sowie laut Kontoabfrage vom 21. April 2009 fällige Abgabengrückstände in Höhe von 62.070,44 €. An Vermögenswerten sind zum Teil noch nicht abbezahlt Geschäftsausstattungen vorhanden, ein verpfändetes Betriebsgrundstück in A., Forderungen in Höhe von 198.219,98 €, Bargeld (Kassa) in Höhe von 15.703,27 € und Bankguthaben in Höhe von 2.643,41 €. Die Saldenliste beinhaltet auch die Gewinn- und Verlustrechnung der ersten zwei Monate des Jahres 2009. Danach beträgt der Unternehmensverlust im Jänner 2009 7.536,38 €, demgegenüber wurde im vorgelegten Zahlungsplan ein Verlust von 4.689,00 € prognostiziert. Im Februar 2009 wurde ein Verlust von 1.175,43 € erzielt, während im vorgelegten Zahlungsplan ein Gewinn von 15.639,00 €

veranschlagt wurde. Nicht vorgelegt wurden die seitens des Unabhängigen Finanzsenates angeforderten Gläubigervereinbarungen betreffend der Ratenzahlungen.

Dem in der Berufungsverhandlung anwesenden Vertreter der Bw. wurde zudem vorgehalten, dass die im vorgelegten Zahlungsplan prognostizierten Ergebnisse in manchen Monaten, beispielsweise im Mai 2009 und August 2009, geringer als die zu leistenden Rückzahlungen seien. Es stelle sich daher die Frage, wie die Fehlbeträge finanziert würden. Dazu wurde vom Vertreter der Bw. ausgeführt, dass die Bw. gegenüber Kunden ständig steigende Forderungen hätte. So könnten an einem einzigen Wochenende allein im Cateringbereich Umsätze und damit Kundenforderungen in Höhe von 50.000,00 € anfallen. Vor Umsatzerzielung müssten jedoch Waren eingekauft und Lieferanten bezahlt werden. Zudem sei zu bedenken, dass mit Sommerbeginn der Umsatz stark ansteige, allein schon deswegen, weil die Betriebe zum Teil erst dann geöffnet würden. Mit Sommerbeginn seien daher auch höhere Ratenzahlungen möglich, sodass sich der derzeitige Abgabenzurückstand von derzeit etwa 60.000,00 € auf die Hälfte reduzieren würde. Verwiesen werde jedenfalls auf den Zahlungswillen der Bw., der täglich aus dem Abgabenkonto zu ersehen sei. Allerdings sei bei den Rückzahlungen an das Finanzamt seitens der Buchhaltung irrtümlich übersehen worden, dass die dritte Ratenzahlung nicht erst am 30. März 2009, sondern bereits am 15. März 2009 fällig gewesen sei. Dieses Versehen beruhe auf dem Umstand, dass das im Oktober 2008 gestellte Ratenzahlungsersuchen mit Berufungsschriftsatz abgeändert worden sei. So sollten ursprünglich jeweils am 30. jedes Monats 5.000,00 € bezahlt werden, nach der Abänderung sei für Jänner 2009 bis April 2009 eine Ratenzahlung von jeweils 3.000,00 € am 15. jedes Monats vorgesehen gewesen. Im Jänner 2009 und im Februar 2009 sei der abgeänderte Zahlungsplan (Zahlung jeweils am 15. des Monats) auch berücksichtigt worden. Im März 2009 seien von der Buchhalterin am 30. März 2009 5.000,00 € überwiesen worden, weil sie aus Versehen den ursprünglichen Zahlungsplan beachtet habe. Es solle nochmals darauf hingewiesen werden, dass die Verpflichtung einer sofortigen Tilgung des Abgabenzurückstandes für die Bw. ein nicht bewältigbarer Härtefall wäre.

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.

Gemäß § 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.

Im vorliegenden Fall besteht Streit darüber, ob die Bewilligung einer Zahlungserleichterung im Hinblick auf die rechtlichen Voraussetzungen des § 212 BAO möglich ist. Es ist daher zu prüfen, ob die sofortige (volle) Entrichtung der Abgabenschuldigkeiten eine erhebliche Härte darstellt und die Einbringlichkeit der Abgaben nicht gefährdet ist. Erst bei Vorliegen dieser Voraussetzungen steht es im Ermessen der Behörde, die beantragte Zahlungserleichterung zu bewilligen. Fehlt hingegen auch nur eine der genannten Voraussetzungen, so ist für eine Ermessensentscheidung kein Raum, sondern die Abgabenbehörde hat den Antrag aus Rechtsgründen abzuweisen. Dabei obliegt die Darlegung der Voraussetzungen dem Begünstigungswerber, der diese aus eigenem Antrieb konkretisiert anhand seiner Einkommens- und Vermögenslage überzeugend darzulegen und glaubhaft zu machen hat (siehe dazu VwGH 28.2.2000, 99/17/0228). Denn die Gewährung einer Zahlungserleichterung stellt eine Begünstigung dar, weshalb die Amtswegigkeit der Sachverhaltsermittlung gegenüber der Offenlegungspflicht des Begünstigungswerbers in den Hintergrund tritt.

Zu beachten ist aber auch, dass Zahlungserleichterungsbescheide antragsgebundene Verwaltungsakte darstellen (VwGH 18.6.1993, 91/17/0041). Ausfluss dieser Antragsgebundenheit ist unter anderem, dass sich die Abgabenbehörde - abgesehen von der im § 212 Abs. 1 letzter Satz BAO eingeräumten Ermächtigung - nicht über das Zahlungserleichterungsbegehren hinweg setzen darf. Vor allem ist es der Abgabenbehörde aufgrund der Antragsgebundenheit untersagt, eine Zahlungserleichterungsbewilligung auszusprechen, die über den zeitlichen Rahmen oder über das, bezogen auf Abgabenart und Abgabenhöhe, beantragte Ausmaß des Zahlungserleichterungsansuchens hinausgeht (Ritz, BAO-Kommentar,³ § 212 Tz 1). Konsequenz dieser Rechtslage ist, dass ein Zahlungserleichterungsansuchen regelmäßig als gegenstandslos anzusehen ist, wenn im Zeitpunkt seiner Entscheidung die vom Zahlungserleichterungswerber beantragte Laufzeit der Zahlungserleichterung bereits verstrichen ist oder die entsprechenden Abgaben entrichtet wurden (VwGH 24.5.1985, 85/17/0074; VwGH 24.9.1993, 93/17/0096; VwGH 23.10.1997, 96/15/0133).

Eine seitens des Unabhängigen Finanzsenates am 21. April 2009 vorgenommene Buchungsabfrage zeigt, dass nach wie vor ein fälliger Abgabenrückstand in Höhe von 62.070,44 € besteht. Allerdings setzt sich dieser nicht mehr zur Gänze aus jenen Abgaben zusammen, für die mit Antrag vom 15. Dezember 2008 um Ratenbewilligung ersucht wurde.

Die antragsgegenständlichen Abgabenschuldigkeiten wurden in Höhe von 15.606,89 € zwischenzeitig getilgt, offen ist noch ein Betrag von 46.463,55 €, der sich laut Rückstandsaufgliederung folgendermaßen zusammensetzt:

Vom Ratenersuchen umfasste zum gegenwärtigen Zeitpunkt noch aushaftende Abgaben

Abgabenart	Zeitraum	Fälligkeitstag	Betrag
Umsatzsteuer	09/2008	17.11.2008	32.102,13 €
Lohnsteuer	11/2008	15.12.2008	8.631,04 €
Dienstgeberbeitrag	11/2008	15.12.2008	5.273,36 €
Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag	11/2008	15.12.2008	457,02 €
			46.463,55 €

Da somit die zum Antragszeitpunkt bestandene Möglichkeit von Einbringungsmaßnahmen betreffend der damals aushaftenden Abgaben in Höhe von 76.070,44 € im jetzigen Zeitpunkt der Rechtsmittelerledigung hinsichtlich der zwischenzeitig getilgten Abgaben nicht mehr besteht, können im Ausmaß des Tilgungsbetrages keine Einbringungsmaßnahmen mehr gesetzt und infolgedessen auch keine Zahlungserleichterung mehr gewährt werden. Die Prüfung des Vorliegens der rechtlichen Voraussetzungen des § 212 BAO hat sich daher auf den noch offenen Abgabenbetrag von 46.463,55 € zu beschränken.

Den Bestand einer erheblichen Härte bei einer sofortigen gänzlichen Bezahlung des antragsgegenständlichen offenen Rückstandes begründet die Bw. mit dem Hinweis auf die Existenz einer durch Verluste einzelner Teilbetriebe bedingten Liquiditätskrise, einer trotz eingeleiteter Sanierungsmaßnahmen sehr angespannten finanziellen Situation, der Unmöglichkeit einer Kreditausweitung mangels bestehender Sicherheiten sowie dem Vorbringen, eine Tilgung von Verbindlichkeiten sei nur aus dem kurzfristig erwirtschafteten Cashflow möglich. Eine Gefährdung der Einbringlichkeit bei Gewährung der Ratenzahlung bestünde dennoch nicht, da infolge eingeleiteter Sanierungsmaßnahmen – wie aus dem beigelegten Zahlungsplan und der in der mündlichen Berufungsverhandlung vorgelegten Prognoserechnung ersichtlich - laufend Cashflows erwirtschaftet würden. Aus dem Zahlungsplan ist die Existenz weiterer Gläubiger zu ersehen und es werden Verbindlichkeiten in Höhe von insgesamt 428.510,00 € angeführt, die mittels Ratenzahlungen getilgt werden

sollen. Einnahmenseitig sind lediglich ausgehend von den Unternehmensergebnissen des Jahres 2008 Prognosen angeführt.

Mit diesen Angaben ist die Bw. der bei Begünstigungstatbeständen wie der Bewilligung der Zahlungserleichterung bestehenden Offenlegungs- und Konkretisierungspflicht aus der Sicht des Unabhängigen Finanzsenates nicht vollständig nachgekommen. Zum einen ist nicht klar, ob neben den im Zahlungsplan angeführten Verbindlichkeiten weitere Schulden bestehen (beispielsweise bei Banken), zum anderen wurde nicht angeführt, ob die Bw. über Vermögenswerte verfügt. Unterblieben sind auch Nachweise über den Bestand und Inhalt von Gläubigervereinbarungen. Die Bw. wurde daher im Zuge der Ladung zur mündlichen Verhandlung zur Beibringung von Nachweisen über sämtliche Vermögenswerte und Verbindlichkeiten, über die im Zahlungsplan angeführten Gläubigervereinbarungen betreffend der Ratenzahlungen sowie über die Unternehmensergebnisse der Monate Jänner 2009 und Februar 2009 zum Beweis der Richtigkeit der im Zahlungsplan angeführten Prognosen aufgefordert. In der Folge wurde eine mit 28. Februar 2009 datierte Saldenliste vorgelegt, in der neben einer Gewinn- und Verlustrechnung für die ersten zwei Monate des Jahres 2009 die Schulden und Vermögenswerte aufgelistet sind (siehe dazu die obige detaillierte Darstellung, auf die zur Vermeidung von Wiederholungen verwiesen wird). Nicht vorgelegt wurden die seitens des Unabhängigen Finanzsenates angeforderten Gläubigervereinbarungen betreffend der Ratenzahlungen. Damit hat die Bw. nach Auffassung des Unabhängigen Finanzsenates - auch wenn sie ihrem Auftrag zur Beibringung der obig angeführten Unterlagen nicht vollständig nachgekommen ist - dargetan, dass die sofortige volle Entrichtung der noch ausständigen antragsgegenständlichen Abgabenschuldigkeiten für sie eine erhebliche Härte darstellt. Denn eine solche ist anzunehmen, wenn der Abgabepflichtige durch die sofortige (volle) Abgabenentrichtung 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, 2247 f). Im vorliegenden Fall ist die finanzielle Notlage bei einem Vergleich der prognostizierten Unternehmensergebnisse und der vorhandenen Vermögenswerte mit den bestehenden Verbindlichkeiten aber offensichtlich. Allerdings dürfen diese in der Beengtheit wirtschaftlicher Dispositionen bestehenden Härten 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). Nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes ist auch bei einer bereits bestehenden Gefährdung der Einbringlichkeit eine Zahlungserleichterung nicht zu gewähren (z.B. VwGH 22.4.2004, 2003/15/0112).

Die im Zahlungsplan sowie in der beigebrachten Prognoserechnung angeführten im Jahr 2009 zu erwartenden Erträge sind lediglich Voraussagen. Ob diese tatsächlich realisiert werden können, ist ungewiss. Seitens der Bw. wurden zwar für Jänner 2009 und Februar 2009 die tatsächlichen Unternehmensergebnisse vorgelegt, diese sind aber nach Auffassung des Unabhängigen Finanzsenates nicht als Beweis einer zukünftigen Leistungsfähigkeit geeignet. So beträgt laut Gewinn- und Verlustrechnung der Verlust im Jänner 2009 7.536,38 € (gegenüber dem im Zahlungsplan prognostizierten Verlust von 4.689,00 €). Auch im Februar 2009 wurde ein Verlust von 1.175,43 € erzielt, obwohl im vorgelegten Zahlungsplan ein Gewinn von 15.639,00 € veranschlagt wurde. Da die budgetierten Ergebnisse zudem nicht in allen Monaten die zu leistenden Ratenzahlungen abdecken, müssten zur Erfüllung der Ratenvereinbarungen sogar höhere als die veranschlagten Ergebnisse erzielt werden. Mangels gesicherter zukünftiger Leistungsfähigkeit wird daher eine bereits bestehende Gefährdung der Einbringlichkeit bejaht. Daran ändert auch der zweifellos vorliegende Zahlungswillen nichts. Denn für die Annahme einer Gefährdung der Abgaben braucht es noch nicht zu einem Abgabenausfall gekommen sein, es reicht aus, wenn das Aufkommen in Gefahr gerät bzw. bereits gefährdet ist (siehe dazu Ellinger/Iro/Kramer/Sutter/Urtz, BAO³, § 212 E 115).

Da es somit an den tatbestandsmäßigen Voraussetzungen für die Bewilligung einer Zahlungserleichterung fehlt, bleibt für eine Ermessensentscheidung kein Raum. Die Berufung ist daher bereits aus Rechtsgründen abzuweisen.

Aber selbst wenn eine Abgabengefährdung verneint worden wäre, wäre die Berufung – wie nachfolgend gezeigt werden wird – aus Ermessensgründen abzuweisen gewesen.

Gemäß § 20 BAO müssen sich Entscheidungen, die die Abgabenbehörden nach ihrem Ermessen zu treffen haben (Ermessensentscheidungen), in den Grenzen halten, die das Gesetz dem Ermessen zieht. Innerhalb dieser Grenzen sind Ermessensentscheidungen nach Billigkeit und Zweckmäßigkeit unter Berücksichtigung aller in Betracht kommenden Umstände zu treffen. Unter Billigkeit versteht die ständige Rechtssprechung (z.B. VwGH 26.4.1996, 92/17/0258) die "Angemessenheit in bezug auf berechtigte Interessen der Partei", unter Zweckmäßigkeit das öffentliche Interesse, insbesondere an der Einbringung der Abgaben, sohin der Durchsetzung eines Abgabenanspruches.

Im Rahmen des Ermessens ist zu berücksichtigen, dass sich der antragsgegenständliche Rückstand abgesehen von festgesetzten Nebengebühren ausschließlich aus Selbstbemessungsabgaben wie Lohn- und Umsatzsteuer zusammensetzt. Nach der Lehre (siehe dazu Ellinger/Iro/Kramer/Sutter/Urtz, BAO³, § 212 Anm 21) ist bei der Umsatzsteuer ein restriktiver Maßstab anzulegen, und zwar auch dann, wenn die Versteuerung nach dem Soll-System erfolgt, sofern nach den branchenspezifischen Gegebenheiten des Abgabepflichtigen eine sofortige Vereinnahmung der Entgelte anzunehmen ist. Da die Bw. in der Gastronomie tätig ist, ist eine solche sofortige Vereinnahmung zu bejahen. In diesem Sinne gewährt auch die Verwaltungspraxis für Umsatzsteuerrückstände Zahlungserleichterungen nur in Ausnahmefällen (siehe dazu RAE Rz 241 und 242), mit der Begründung, es handle sich bei der Umsatzsteuer um treuhändig eingenommenes Fremdgeld, für das eine Abfuhrverpflichtung bestehe. Bei der Lohnsteuer wiederum ist auf § 78 Abs. 3 EStG 1988 Bedacht zu nehmen, wonach der Arbeitgeber die Lohnsteuer von dem tatsächlich zur Auszahlung gelangenden niedrigeren Betrag zu berechnen und einzubehalten hat, wenn die zur Verfügung stehenden Mittel zur Zahlung des vollen vereinbarten Arbeitslohnes nicht ausreichen. Wurden daher Nettolöhne voll ausbezahlt, obwohl die dem Arbeitgeber zur Verfügung stehenden Mittel für den vollen vereinbarten Arbeitslohn nicht ausreichen, kommt eine Zahlungserleichterung nur in besonders gelagerten Ausnahmefällen in Betracht (Ritz, BAO³, § 212 Tz 6). Ein solcher Ausnahmefall liegt aus der Sicht des Unabhängigen Finanzsenates im vorliegenden Fall nicht vor.

Gesamthaft war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Feldkirch, am 21. April 2009