

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter***Ri*** in der Beschwerdesache ***Bf1***, ***Bf1-Adr***, vertreten durch CENTURION Wirtschaftsprüfungs- und Steuerberatungs GmbH, Hegelgasse 8 Tür 14, 1010 Wien, über die Beschwerde vom 23. Juli 2021 gegen den Bescheid des ***FA*** vom 13. Juli 2021 betreffend Zahlungserleichterung, Steuernummer ***BF1StNr1***, zu Recht erkannt:

I. Die Beschwerde wird gemäß § 279 BAO als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert aufrecht.

II. Gegen dieses Erkenntnis ist eine ordentliche Revision an den Verwaltungsgerichtshof nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) nicht zulässig.

Entscheidungsgründe

I. Verfahrensgang

Am 23. Juni 2021 beantragte die nunmehrige Beschwerdeführerin Fa. ***Bf1*** (in der Folge kurz Bf. genannt) im Rahmen des COVID-Ratenzahlungsmodell Phase I/II die Begleichung des Abgabenrückstandes in Höhe von EUR 119.553,53 in 36 monatlichen Raten. Die Raten würden jeweils am 5. des Monats bezahlt.

Zur Entrichtung der monatlichen Raten würde die Bf. gerne das COVID-Ratenzahlungsmodell in Anspruch nehmen und die gestundeten Abgaben in zwei Phasen zurückzahlen.

Als Begründung dürfe angeführt werden, dass eine sofortige Begleichung eine erhebliche Härte bedeuten würde, da die Bf. von den Auswirkungen des SARS-CoV-2-Virus stark betroffen sei.

Mit Bescheid vom 13. Juli 2021 wies das ***FA*** dieses COVID-19-Ratenzahlungsansuchen vom 23. Juni 2021 gemäß § 323e Abs. 2 BAO ab und forderte die Bf. auf, zur Vermeidung von Einbringungsmaßnahmen die rückständigen Abgabenschuldigkeiten in Höhe von € 118.955,76 bis 20.08.2021 zu entrichten.

Zur Begründung wurde ausgeführt:

„Der Rückstand besteht nicht überwiegend aus Abgaben, die zwischen dem 15.3.2020 und dem 30.6.2021 fällig geworden sind. Dabei wurden auch die bescheidmäßig festgesetzten (zukünftigen) Vorauszahlungen an Einkommen- oder Körperschaftsteuer in die Ermittlung des Überwiegens miteinbezogen. Die Voraussetzungen des 323e Abs. 2 Z 1 BAO sind daher nicht erfüllt.“

Am 23. Juli 2021 erhob die Bf. rechtzeitig Beschwerde gegen den Bescheid über die Abweisung eines COVID-19-Ratenzahlungsansuchens vom 13. Juli 2021, beantragte erneut die Begleichung des Abgabenrückstandes in 36 monatlichen Raten unter Heranziehung des Covid-19-Ratenzahlungsmodells und begründete dies wie folgt:

„Der Rückstand auf dem Abgabenkonto zum 27. Februar 2020 (vor offiziellem Ausbruch der Covid-19 Pandemie) betrug EUR 238.373,47. Mit Beginn der Pandemie hat die Bundesregierung sich schnell dazu entschlossen, die Steuern und Abgaben für Unternehmen auf Antrag zu stunden, um überlebensnotwendige Liquidität zu gewährleisten. Da die Bf. von den Auswirkungen der Covid-19 Pandemie stark betroffen war, haben wir bereits im März 2020 einen Antrag auf Stundung gestellt. Diesem Antrag wurde stattgegeben und folglich war der Rückstand bis zum 30. Juni 2021 gestundet. Zusätzlich haben wir die Körperschaftsteuer-Vorauszahlungen auf EUR 0,00 herabsetzen lassen, um Liquidität im Unternehmen zu sichern. Bis Oktober 2020 hat sich der Rückstand auf EUR 208.373,47 reduziert, da die Vorauszahlungen wieder gutgeschrieben wurden und die Umsatzsteuervoranmeldung für Juni 2020 zu einer Gutschrift führte.

Im September 2020 haben wir einen Antrag auf Ratenzahlung gestellt, auch diesem wurde stattgegeben. Gemäß Ratenvereinbarung wurden die ersten 7 Raten fristgerecht bezahlt. Der Rückstand hat sich also weiter verringert.

Da in den Medien bereits weitere Covid-19 Ratenzahlungsmodelle diskutiert wurden und aufgrund von weiteren Umsatzeinbußen die weiteren Raten nicht bezahlt werden konnten, haben wir im März einen Antrag auf Stundung des Rückstandes bis zum 30. Juni 2021 gestellt. Die Körperschaftsteuervorauszahlungen für 2021 wurden auf die Mindest-Körperschaftsteuer von EUR 1.750,00 herabgesetzt.

Am 25. Jänner 2021 wurden die Körperschaftsteuer 2018 mit einer Nachzahlung von EUR 66.527,00 festgesetzt. Dieser Rückstand besteht zweifelsfrei aus Abgaben, die zwischen dem 15. März 2020 und dem 30. Juni 2021 fällig geworden sind. Für diesen Rückstand ist dem Ratenansuchen stattzugeben.

Unsere Mandantschaft ist bemüht, den kompletten Rückstand zu begleichen und hat dies auch bewiesen, da trotz Umsatzeinbruch der Rückstand während der Covid-19 Pandemie stark zurückgegangen ist. Eine sofortige Begleichung des gesamten Rückstandes würde eine erhebliche Härte bedeuten und wir ersuchen daher, dem Covid-19 Ratenzahlungsansuchen wie folgt stattzugeben:

Der Rückstand zum 30. Juni 2021 zuzüglich bis zum Ablauf der Zahlungserleichterung zu belastende Viertel-Jahresbeträge an Körperschaftsteuer beträgt EUR 121.740,58.

Zur Entrichtung der monatlichen Raten würde unsere Mandantschaft gerne das COVID-Ratenzahlungsmodell in Anspruch nehmen und die gestundeten Abgaben in zwei Phasen zurückzahlen. Die "Safety-Car Phase" würde unsere Mandantschaft ebenfalls gerne in Anspruch nehmen. Es ergeben sich folgende Raten, zahlbar am 5. des Monats:

- *1. Rate: EUR 609,00 abzgl. bereits am 6. Juli 2021 überwiesene Rate gem. ursprünglichem Ratenzahlungsansuchen von EUR 597,77 ergibt eine Zahllast von EUR 11,23*
- *2. bis 3. Rate EUR 609,00*
- *4. bis 14. Rate EUR 3.906,00*

Da der überwiegende Teil des Rückstandes (EUR 66.527,00 bzw. 55%) zweifelsfrei zwischen dem 15. März 2020 und dem 30. Juni 2021 fällig wurde und sich das Geschäft unserer Mandantschaft wieder anläuft und somit die zukünftigen Raten nicht gefährdet sind, ersuchen wir, dem Ratenzahlungsansuchen stattzugeben.“

Mit Beschwerdeverentscheidung vom 11. August 2021 wurde die am 23. Juli 2021 eingebrachte Beschwerde gegen den Bescheid vom 13. Juli 2021 betreffend die Erledigung des Antrages auf Ratenbewilligung gemäß § 323e Abs. 2 Bundesabgabenordnung (iF BAO) abgewiesen.

Zur Begründung wurde ausgeführt:

„Das gesetzliche Erfordernis des 323e Abs. 1 iVm Abs. 2 Zi. 1 BAO des überwiegend COVID-19-bedingten Rückstandes ist nicht erfüllt.

Der Rückstand besteht nicht überwiegend aus Abgaben, die zwischen dem 15.03.2020 und dem 30.06.2021 fällig geworden sind – siehe dazu auch die Rückstandsaufgliederung über Finanzonline.

Die gesetzlichen Voraussetzungen des 323e Abs. 2 BAO sind daher nicht erfüllt und ist daher Ihre Beschwerde abzuweisen.

Bei Vorliegen der gesetzlichen Voraussetzungen steht Ihnen jedoch die Beantragung einer Ratenzahlung nach § 212 Abs. 1 BAO offen.“

Am 02. September 2021 stellte die Bf. den Antrag auf Entscheidung über die Bescheidbeschwerde durch das Verwaltungsgericht und Genehmigung des Covid-19 Ratenzahlungsmodells durch das Verwaltungsgericht. Sie führt dazu wie folgt aus:

„Gemäß § 323e Abs. 2 Z 1 BAO ist das Covid-19 Ratenzahlungsmodell für Rückstände, die überwiegend zwischen dem 15. März 2020 und dem 30. Juni 2021 fällig geworden sind, zu gewähren.

Wir dürfen im Folgenden die Entwicklung des Rückstandes aufzeichnen und erläutern:

nicht Covid-bedingter Rückstand:

<i>Datum</i>	<i>Rückstand</i>	<i>zusätzliche Informationen</i>
15.03.2020	238.373,47	Rückstand bei Ausbruch der Corona-Pandemie
29.04.2020	-16.250,00	Gutschrift aus Herabsetzung der KöSt-VZ 2020 auf TEUR 15
25.05.2020	3.750,00	K 04-06/2020
11.08.2020	-10.000,00	Gutschrift aus U 06/2020
24.08.2020	3.750,00	K 07-09/2020
01.10.2020	-11.250,00	Gutschrift aus Herabsetzung der KöSt VZ auf EUR 0

208.343,67

Antrag auf Ratenzahlung vom 28.9.2020; Bescheid über die Bewilligung vom 6.10.2020

27.10.2020	-8.000,00	1. Rate gem. ZE
25.11.2020	-8.000,00	2. Rate gem. ZE
29.12.2020	-8.000,00	3. Rate gem. ZE
25.01.2021	-16.000,00	4. Rate gem. ZE
25.02.2021	-16.000,00	5. Rate gem. ZE
24.03.2021	-16.000,00	6. Rate gem. ZE
26.04.2021	-22.500,00	7. Rate gem. ZE

113.873,47 nicht Covid-bedingter Rückstand nach 7 Raten

28.01.2021	-940,00	Festsetzung U 2018 (fällig 2018)
09.06.2021	-60.818,00	Festsetzung K 2019
09.06.2021	-167,20	Festsetzung Anspruchszinsen 2019

51.948,27

Der Rückstand auf dem Abgabenkonto zum 27. Februar 2020 (vor offiziellem Ausbruch der Covid-19 Pandemie) betrug EUR 238.373,47. Mit Beginn der Pandemie hat die Bundesregierung sich schnell dazu entschlossen, die Steuern und Abgaben für Unternehmen auf Antrag zu stunden, um überlebensnotwendige Liquidität zu gewährleisten. Da unsere Mandantschaft von den Auswirkungen der Covid-19 Pandemie stark betroffen war, haben wir bereits im März 2020 einen Antrag auf Stundung gestellt. Diesem Antrag wurde stattgegeben und folglich war der Rückstand bis zum 30. Juni 2021 gestundet. Zusätzlich haben wir die Körperschaftsteuer-Vorauszahlungen auf EUR 0,00 herabsetzen lassen, um Liquidität im Unternehmen zu sichern. Bis Oktober 2020 hat sich der Rückstand auf EUR 208.373,47 reduziert, da die Vorauszahlungen wieder gutgeschrieben wurden und die Umsatzsteuervoranmeldung für Juni 2020 zu einer Gutschrift führte.

Im September 2020 haben wir einen Antrag auf Ratenzahlung für den Rückstand zum 30. September 2020 in Höhe von EUR 208.373,47 gestellt, auch diesem wurde stattgegeben. Gemäß Ratenvereinbarung wurden die ersten 7 Raten fristgerecht bezahlt. Der Rückstand hat sich also um die fristgerecht bezahlten Raten weiter verringert.

Da in den Medien bereits weitere Covid-19 Ratenzahlungsmodelle diskutiert wurden und aufgrund von weiteren Umsatzeinbußen die weiteren Raten nicht bezahlt werden konnten, haben wir im März einen Antrag auf Stundung des Rückstandes bis zum 30. Juni 2021 gestellt.

Mit der Veranlagung der Umsatzsteuer 2018 und der Körperschaftsteuer 2019 hat sich der Rückstand weiter verringert, da die Gutschriften grundsätzlich immer vom ältesten Rückstand abzuziehen sind. Unter Berücksichtigung der Veranlagung 2019 beträgt der nicht Covid-19 bedingte Rückstand zum 30. Juni 2021 EUR 51.948,27.

Covid-bedingter Rückstand: zwischen 15.03.2020 und 30.06.2021 fällig geworden:

Datum	Rückstand	zusätzliche Informationen
28.01.2021	66.527,00	Festsetzung K 2018
28.01.2021	384,26	Festsetzung Anspruchszinsen 2018
25.05.2021	79.154,00	K 04-06/2021
09.06.2021	-68.700,00	Gutschrift aus Herabsetzung KöSt VZ auf EUR 1.750,00
10.06.2021	-9.580,00	Herabsetzung KöSt VZ auf EUR 1.750,00

67.785,26 Covid-19 bedingter Rückstand

Am 28. Jänner 2021 wurden die Körperschaftsteuer 2018 mit einer Nachzahlung von EUR 66.527,00 festgesetzt. Die Körperschaftsteuervorauszahlungen für 2021 wurden auf die Mindest-Körperschaftsteuer von EUR 1.750,00 herabgesetzt.

Dieser Rückstand besteht zweifelsfrei aus Abgaben, die zwischen dem 15. März 2020 und dem 30. Juni 2021 fällig geworden sind.

Zum 30. Juni 2021 beträgt der Rückstand insgesamt EUR 119.733,53, der überwiegende Rückstand - nämlich EUR 67.785,26 bzw. 56,61% - besteht aus Abgaben, die zwischen dem 15. März 2020 und dem 30. Juni 2021 fällig geworden sind. Daher ist das Covid-19 Ratenzahlungsmodell nicht nur für den Covid-19 bedingten Rückstand, sondern für den gesamten Rückstand von EUR 119.733,53 zu genehmigen.

Der Rückstand zum 30. Juni 2021 zuzüglich bis zum Ablauf der Zahlungserleichterung zu belastende Viertel-Jahresbeträge an Körperschaftsteuer beträgt EUR 121.740,58.

Zur Entrichtung der monatlichen Raten würde unsere Mandantschaft gerne das COVID-Ratenzahlungsmodell in Anspruch nehmen und die gestundeten Abgaben in zwei Phasen zurückzahlen. Die "Safety-Car Phase" würde unsere Mandantschaft ebenfalls gerne in Anspruch nehmen. Es ergeben sich folgende Raten, zahlbar am 5. des Monats:

- *1.Rate: EUR 609,00 abzgl. bereits am 6. Juli 2021 überwiesene Rate gern, ursprünglichem Ratenzahlungsansuchen von EUR 597,77 ergibt eine Zahllast von EUR 11,23*
- *2. bis 3. Rate EUR 609,00*
- *4. bis 14. Rate EUR 3.906,0*

Da der überwiegende Teil des Rückstandes (EUR 67.785,26 bzw. 56,61%) zweifelsfrei zwischen dem 15. März 2020 und dem 30. Juni 2021 fällig wurde und sich das Geschäft unserer Mandantschaft wieder anläuft und somit die zukünftigen Raten nicht gefährdet sind, ersuchen wir, dem Ratenzahlungsansuchen stattzugeben.“

II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

Gemäß § 323e Abs. 1 BAO besteht abweichend von § 212 Abs. 1 nach Maßgabe der Abs. 2 bis 3 die Möglichkeit zur Entrichtung eines überwiegend COVID-19-bedingten Abgabenrückstandes (Abs. 2 Z 1) in angemessenen Raten in zwei Phasen über die Dauer von längstens sechsendreißig Monaten. Die Zinsen betragen zwei Prozent über dem jeweils geltenden Basiszinssatz pro Jahr. Die gleichzeitige Gewährung einer Zahlungserleichterung gemäß § 212 ist ausgeschlossen.

Gemäß § 323e Abs. 2 BAO gilt für die Phase 1 des COVID-19-Ratenzahlungsmodells Folgendes:

1. Gegenstand des Antrags auf Ratenzahlung sind Abgabenschuldigkeiten, die überwiegend zwischen dem 15. März 2020 und dem 30. Juni 2021 fällig geworden sind einschließlich die der Höhe nach bescheidmäßig festgesetzten Vorauszahlungen an Einkommen- oder Körperschaftsteuer, hinsichtlich derer die Zahlungstermine in der Phase 1 gelegen sind.
 2. Der Antrag auf Ratenzahlung ist ab dem 10. Juni 2021 bis zum 30. Juni 2021 einzubringen.
 3. Der Ratenzahlungszeitraum endet am 30. September 2022.
 4. Innerhalb des Ratenzahlungszeitraumes kann der Abgabepflichtige einmal einen Antrag auf Neuverteilung der Ratenbeträge stellen.
 5. Die während des Ratenzahlungszeitraumes an eine Abgabenbehörde geleisteten Zahlungen können weder nach der Insolvenzordnung – IO, RGr. Nr. 337/1914 noch nach der Anfechtungsordnung – AnFO, RGr. Nr. 337/1914, angefochten werden.
- Abgesehen von den Voraussetzungen für die Gewährung der Ratenzahlung ist im übrigen § 212 BAO anzuwenden.

Gemäß § 216 BAO ist mit Bescheid (Abrechnungsbescheid) über die Richtigkeit der Verbuchung der Gebärung (§ 213) sowie darüber, ob und inwieweit eine Zahlungsverpflichtung durch Erfüllung eines bestimmten Tilgungstatbestandes erloschen ist, auf Antrag des Abgabepflichtigen (§ 77) abzusprechen. Ein solcher Antrag ist nur innerhalb von fünf Jahren nach Ablauf des Jahres, in dem die betreffende Verbuchung erfolgt ist oder erfolgen hätte müssen, zulässig.

Wie im angefochtenen Bescheid zutreffend angeführt, ist gemäß § 323e Abs. 2 BAO für die Anwendung des COVID-19-Ratenzahlungsmodells Voraussetzung, dass ein überwiegend COVID-19-bedingter Abgabenrückstand vorliegt. Die zugrundeliegenden Abgabenschuldigkeiten müssen überwiegend zwischen dem 15. März 2020 und dem 30. Juni 2021 fällig geworden sein. Mit einzuschließen sind bei der Berechnung des COVID-19-bedingten Abgabenrückstandes die der Höhe nach bescheidmäßig festgesetzten Vorauszahlungen an Körperschaftsteuer, hinsichtlich derer die Zahlungstermine in der Phase 1, für welche der Ratenzahlungszeitraum am 30. September 2022 endet, gelegen sind.

Der Abgabenrückstand der Bf. zum 30.06.2021 gliedert sich wie folgt:

Saldo						letzte BUMI(007): 10.11.2021					
119.553,53		fällig		in Vollstreckung		nicht fällig					
119.553,53		119.553,53		0,00		0,00					
GF	AA	Zeitraum	Fälligkeitstag	Zahlungsfrist	Nachfrist	Betrag	SZ	ZEBW	ZEAN	MA	RA
44	K	2017	05.07.19	02.08.21		58.616,80	3		R		
48	ZI	2017	05.07.19	02.08.21		3.136,62	3		R		
48	SZB	2019	18.07.19	02.08.21		180,85			R		
78	U	11/19	15.01.20	02.08.21	28.02.20	5.834,00	3		R		
44	K	2018	04.03.21	02.08.21	14.05.21	50.527,00	3		R		
48	ZI	2018	04.03.21	02.08.21	14.05.21	384,26	3		R		
60	K	04-06/21	17.05.21	02.08.21		874,00	3		R		

Aus dieser Rückstandsauflgliederung ist ersichtlich, dass im Pandemie-Zeitraum 15. März 2020 bis 30. Juni 2021 insgesamt € 51.785,26 an Abgabenschuldigkeiten samt Nebengebühren fällig wurden, und zwar Körperschaftsteuer 2018 (€ 50.527,00), Anspruchszinsen 2018 (€ 384,26)

und Körperschaftsteuervorauszahlungen 04-06/21 (€ 874,00). Unter Einbeziehung der festgesetzten, bis zum 30. September 2022 fällig werdenden Mindestkörperschaftsteuervorauszahlungen 07-12/2021 (€ 876,00) und 01-09/2021 (€ 1.311,00) ergibt sich COVID-19-bedingter Abgabenrückstand von € 53.972,26, dies bei einem von der Zahlungserleichterung - unter Einbeziehung der genannten Körperschaftsteuervorauszahlungen 07-12/2021 und 01-09/2022 – umfassten Gesamtrückstand von € 121.740,43.

Der COVID-19-bedingte Abgabenrückstand beträgt daher im gegenständlichen Fall 44,3338% des von der beantragten Zahlungserleichterung umfassten Gesamtrückstandes. Die im § 323e BAO normierten Voraussetzungen für die Anwendung des COVID-19-Ratenzahlungsmodells sind daher nicht erfüllt.

Sollte die Bf. die Ansicht vertreten (was man aus ihrer Darstellung des COVID-19-bedingten Abgabenrückstandes eventuell schließen könnte, aber nicht ausdrücklich eingewendet wurde), dass die Verbuchung der Gebahrung (§ 213 BAO) am Abgabenkonto unrichtig erfolgt wäre und damit die Zusammensetzung des Abgabenrückstandes nicht korrekt dargestellt ist, so könnte das nur in einem Abrechnungsverfahren gemäß § 216 BAO, welches hier nicht Gegenstand ist, einer Klärung zugeführt werden.

Einer Antragstellung und Gewährung einer Zahlungserleichterung gemäß 212 Abs. 1 BAO steht - bei Vorliegen der dort normierten Voraussetzungen - kein Hindernis entgegen.

1.1. Zu Spruchpunkt II. (Revision)

Gegen ein Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes ist die Revision zulässig, wenn sie von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, insbesondere weil das Erkenntnis von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes abweicht, eine solche Rechtsprechung fehlt oder die zu lösende Rechtsfrage in der bisherigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht einheitlich beantwortet wird.

Gegenstand dieses Beschwerdeverfahrens war keine Rechtsfrage, sondern die Sachverhaltsfrage, ob ein überwiegend COVID-19-bedingter Abgabenrückstand als Voraussetzung für die Anwendung des COVID-19-Ratenzahlungsmodells gegeben ist.

Wien, am 25. November 2021