

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter Mag. Markus Knechtll LL.M. in der Beschwerdesache ***Bf1***, ***Bf1-Adr***, über die Beschwerde vom 15. Mai 2023 gegen den Bescheid des Finanzamtes Österreich vom 25. April 2023 betreffend Zahlungserleichterungen § 212 BAO 2023 Steuernummer ***BF1StNr1*** zu Recht erkannt:

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

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

Einkommensteuerbescheid 2021 und Einkommensteuervorauszahlungsbescheid 2023

Am 19.1.2023 erließ das Finanzamt Österreich (belangte Behörde) einen Einkommensteuerbescheid 2021, der eine Nachforderung in Höhe von € 4.759,00 ergab. Als Fälligkeitstag ist der 27.2.2023 am Bescheid angeführt.

Am selben Tag erließ die belangte Behörde einen Einkommensteuervorauszahlungsbescheid 2023 in Höhe von € 5.187,00.

Zahlungserleichterungsansuchen

Am 24.2.2023 stellte die Beschwerdeführerin einen Antrag auf Zahlungserleichterung wegen des Rückstandes an Einkommensteuer 2021. Beantragt wurden 12 Monatsraten in Höhe von € 397,00.

Säumniszuschlag

Am 9.3.2023 setzte die belangte Behörde einen ersten Säumniszuschlag in Höhe von € 95,18 (2 % von € 4.579,00) fest.

Beschwerde / Antrag

Mit Schreiben, das mit 14.4.2023 datiert ist, jedoch einen Eingangsstempel des Finanzamtes vom 6.4.2023 trägt, führte die Beschwerdeführerin aus, dass die belangte Behörde offenbar übersehen habe, dass am 24.2.2023 ein Zahlungserleichterungsansuchen gestellt wurde. Neben einer Beschwerde gegen den Säumniszuschlagsbescheid findet sich auch ein „Ansuchen um Zahlungserleichterungen gemäß § 212 BAO“. Darin wird um Bewilligung von 12 Ratenzahlungen zu je € 397,00 ersucht, um den Rückstand an Einkommensteuer 2021 zu bezahlen.

Bescheid vom 25.4.2023

Mit Bescheid vom 25.4.2023 hat die belangte Behörde Ratenzahlungen bewilligt. Im Bescheid ist dabei angeführt, dass der Bewilligungsbescheid (vom 25.4.2023) auf Grund eines Antrages vom 6.4.2023 erlassen werde.

Beschwerde vom 15.5.2023

In der Beschwerde vom 15.5.2023 brachte die Beschwerdeführerin vor, dass es sich beim Schreiben vom 6.4.2023 eigentlich um eine Beschwerde gegen den Bescheid über die Festsetzung des Säumniszuschlages vom 9.3.2023 handle sowie um eine Erinnerung an das Ansuchen um Zahlungserleichterung vom 24.2.2023. Das neuerlich gestellte Ansuchen wäre nur eine Wiederholung des Antrages vom 24.2.2023 gewesen.

Bescheid vom 25.5.2023 (Säumnisverfahren)

Mit Bescheid vom 25.5.2023 wurde der Antrag vom 24.2.2023 als unbegründet abgewiesen und darauf hingewiesen, dass mit Bescheid vom 25.4.2023 bereits Zahlungserleichterungen bewilligt wurden.

Beschwerde vom 16.6.2023 (Säumnisverfahren)

Aus der Eingabe vom 28.12.2023 ist ersichtlich, dass mit Schreiben vom 16.6.2023 eine Beschwerde gegen den Bescheid vom 25.5.2023 erhoben wegen der Abweisung des Zahlungserleichterungsansuchens vom 24.2.2023 erhoben wurde.

Beschwerdevorentscheidung vom 7.9.2023

Mit Beschwerdevorentscheidung vom 7.9.2023 wurde der Beschwerde vom 15.5.2023 (gegen den Bescheid vom 25.4.2023) von der belangten Behörde (teilweise) Folge gegeben und neun Raten zu € 397,00 sowie einer Restrate von € 7.365,00 bewilligt.

Vorlageantrag vom 16.10.2023

Mit Schreiben vom 16.10.2023 beantragte die Beschwerdeführerin die Vorlage der Beschwerde vom 15.5.2023 (wegen des Bescheides über die Zahlungserleichterung vom 25.4.2023).

BFG-Erkenntnis vom 6.11.2023 (RV/7103573/2023) zum Vorauszahlungsbescheid 2023

Gegen den Einkommensteuervorauszahlungsbescheid vom 19.1.2023 wurde Beschwerde erhoben, die letztlich mit Erkenntnis des Bundesfinanzgerichts vom 6.11.2023 zur Geschäftszahl RV/7103573/2023 abgewiesen wurde.

Schreiben vom 28.12.2023: Vorlageerinnerung und Säumnisbeschwerde

Am 28.12.2023 richtete die Beschwerdeführerin ein Schreiben mit zahlreichen Anbringen an das Bundesfinanzgericht. Ausdrücklich genannt ist darin eine Vorlageerinnerung bezüglich des Vorlageantrages vom 16.10.2023 sowie eine Säumnisbeschwerde wegen der Beschwerde vom 16.6.2023.

Die Vorlageerinnerung wurde unter den Geschäftszahlen RV/7100049/2024 und RV/7100304/2024, die Säumnisbeschwerde unter der Geschäftszahl RS/7100014/2024 protokolliert.

Beschluss vom 30.1.2024 und Beantwortung

Mit Beschluss vom 30.1.2024 teilte das Bundesfinanzgericht der Beschwerdeführerin unter anderem mit, dass die Frage der Einkommensteuervorauszahlungen 2023 nicht Gegenstand dieses Beschwerdeverfahrens ist, zumal es dafür bereits ein Erkenntnis vom 6.11.2023 gibt. Darüber hinaus wurde festgehalten, dass in der Beschwerde vom 15.5.2023 monatliche Ratenzahlungen in Höhe von € 397,00 beantragt wurden und in der Beschwerdevorentscheidung auch monatliche Ratenzahlungen in Höhe von € 397 bewilligt wurden. Es wurde um Bekanntgabe des Zwecks des Vorlageantrages ersucht.

In der Stellungnahme vom 21.2.2024 führte die Beschwerdeführerin unter anderem aus, dass das Ansuchen um Zahlungserleichterungen gemäß § 212 BAO nicht erst am 14.4.2024, sondern bereits am 24.2.2023 gestellt wurde.

Zum Erkenntnis des Bundesfinanzgerichts vom 6.11.2023 gab die Beschwerdeführerin an, dass aus den Daten ihres per Finanzonline einsehbaren Steuerakts hervorgehe, dass ihr dieses Erkenntnis des BFG bis heute nicht zugestellt worden wäre und daher über keine Rechtskraft verfüge. Dass dieses Verfahren nicht Gegenstand des nunmehrigen Verfahrens wäre, widerspreche ihrem Antrag vom 28.12.2023.

Schließlich führte die Beschwerdeführerin aus, dass ihrer Beschwerde vom 15.5.2023 in der Beschwerdevorentscheidung des Finanzamts vom 7.9.2023, im Gegensatz zur Behauptung der Finanzbehörde, nicht Folge gegeben worden wäre, denn es wurde weder die von ihr mit ihrem Zahlungserleichterungsansuchen vom 24.2.2023 beantragte Zahlung in 12 Raten bewilligt,

noch wurde die Aussetzung der Vorauszahlungen gemäß § 212a BAO berücksichtigt, sondern es wurde als letzte von 10 Raten eine für sie in einem Monat unmöglich leistbare Rate von 7.365 € vorgeschrieben. Von einer Bewilligung meiner Beschwerde vom 15.05.2023 könne daher keine Rede sein.

Beschwerdevorentscheidung

Am 14.2.2024 erließ die belangte Behörde eine Beschwerdeentscheidung bezüglich der Beschwerde vom 16.6.2023. Der Beschwerde wurde Folge gegeben.

In der Begründung führte die belangte Behörde an, dass „zum Zeitpunkt der Erledigung ein unerledigter Antrag auf Aussetzung der Einhebung gemäß § 212a Bundesabgabenordnung vorgelegt ist und somit die Einkommensteuervorauszahlungen im Zahlungserleichterungsverfahren nicht berücksichtigt hätten werden dürfen.

Auskunftersuchen an PostPartner

Am 23.2.2024 richtete das Bundesfinanzgericht ein Auskunftersuchen an die PostPartner-Stelle in ***Ort1*** und ersuchte um Bekanntgabe, wann das Erkenntnis vom 6.11.2023 mit der Geschäftszahl RV/7103573/2023, das dort hinterlegt wurde, von der Beschwerdeführerin behoben wurde.

Mit E-Mail vom 29.2.2024 gab die PostPartnerin bekannt, dass die Beschwerdeführerin das Poststück am 10.11.2023 (erster Tag der Abholfrist laut Rückschein) abgeholt hatte.

II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

Sachverhalt

Mit Einkommensteuervorauszahlungsbescheid 2023 vom 19.1.2023 wurden Vorauszahlungen in Höhe von € 5.187,00 festgesetzt; dies ergibt eine vierteljährliche Vorauszahlung in Höhe von € 1.296,75.

Mit Bescheid vom 25.4.2023 hat die belangte Behörde Ratenzahlungen bewilligt. Dabei ging sie von einem Rückstand in Höhe von € 6.344,00 aus und berücksichtigte bis zum Ende der Zahlungserleichterung mit 16.4.2024 fünf Quartalsvorauszahlungen in Höhe von insgesamt € 6.483,00 (1.296,75 x 5 gerundet). Der Abgabenrückstand vom 11.4.2023, der letzten Buchung vor dem 25.4.2023, betrug € 6.344,00. In der Beschwerdeentscheidung vom 7.9.2023 wird der Abgabenrückstand an diesem Tag mit € 7.047,00 angeführt.

Mit Bescheid vom 25.4.2023 bewilligte die belangte Behörde Ratenzahlungen. Dagegen wurde am 15.5.2023 Beschwerde erhoben. Mit Beschwerdeentscheidung vom 7.9.2023 wurde der Beschwerde gegen den Bescheid vom 25.4.2023 von der belangten Behörde Folge gegeben; dagegen richtet sich der Vorlageantrag.

Schließlich wurde mit Bescheid vom 14.2.2024 dem Antrag von der belangten Behörde im Rahmen einer Beschwerdeentscheidung Folge gegeben.

Im Ansuchen vom 24.2.2023 wird um die Bewilligung von 12 Monatsraten für einen Rückstand von € 4.759,00 wegen Einkommensteuer 2021 ersucht. Im Schreiben vom 14.4.2023 wird dieser Antrag wiederholt. Der Ratenzahlungszeitraum ist spätestens mit Ende April 2024 ausgelaufen.

Im Zeitraum März 2023 bis Februar 2024 wurden insgesamt € 9.251,37 an Abgaben entrichtet. Verrechnungsweisungen wurden keine erteilt. Im Zeitraum Mai 2023 bis Februar 2024 wurden insgesamt 7.172,37 an Abgaben entrichtet.

Beweiswürdigung

Die Feststellungen zum Einkommensteuerbescheid 2021 und zum Einkommensteuervorauszahlungsbescheid 2023 gründen sich auf diese Erledigungen, in die Einsicht genommen wurde.

Die belangte Behörde hat neben dem Bescheid über die Bewilligung von Zahlungserleichterungen vom 25.4.2023 auch den diesbezüglichen Antrag vom 14.4.2023 (Datum laut Antrag) bzw 6.4.2023 (Eingangsstempel des Finanzamtes am Antrag), die Beschwerdeentscheidung vom 7.9.2023 und den Vorlageantrag vom 16.10.2023 dem Bundesfinanzgericht vorgelegt. In sämtliche Erledigungen wurde Einsicht genommen.

Die Feststellungen zu den Abgabenrückständen am 25.4.2023 und 7.9.2023 ergeben sich aus dem Bescheid vom 25.4.2023 bzw der Beschwerdeentscheidung vom 7.9.2023 und sind auch am Abgabenkonto in dieser Höhe ersichtlich.

Die Feststellungen zum Zahlungserleichterungsansuchen – insbesondere hinsichtlich der Dauer und der Frage, für welche Abgaben die Zahlungserleichterung gelten soll, gründen sich auf das Anbringen vom 24.2.2023. Darin heißt es:

„Ersuche um Bewilligung von 12 monatlichen Ratenzahlungen in Höhe von 397,00 €, jeweils am 5. des Monats, um den laut Einkommensteuerbescheid 2021 vom 19.01.2023 in Höhe von 4.759,00 € ausgewiesenen Rückstand an Einkommensteuer 2021 zu bezahlen.“

Aus dem Abgabenkonto sind sowohl das Datum als auch die Höhe der einzelnen Zahlungen wie folgt ersichtlich:

Buchungstag	Betrag	Tagessaldo
24.02.2023	-693	6.838,00
24.03.2023	-693	6.240,18
25.04.2023	-693	5.651,00
16.05.2023	-103,82	5.547,18
24.05.2023	-693	7.446,18
03.07.2023	-400	6.951,00

26.07.2023	-400	6.551,00
31.08.2023	-800	7.047,00
22.09.2023	-800	6.247,00
24.10.2023	-800	10.649,55
21.11.2023	-125,55	
	-800	9.724,00
22.12.2023	-800	10.316,00
24.01.2024	-725	9.591,00
22.02.2024	-725	

Summe von 24.2.2023 bis 22.2.2024 - 9.251,37

Summe von 16.5.2023 bis 22.2.2024 - 7.172,37

Rechtslage

§ 212 BAO idF BGBl I 14/2013 lautet

§ 212. (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; Stundungszinsen, die den Betrag von 50 Euro nicht erreichen, sind nicht festzusetzen. 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 die Berechnung der Stundungszinsen unter rückwirkender Berücksichtigung des Herabsetzungsbetrages zu erfolgen.

(3) Wird die Bewilligung einer Zahlungserleichterung durch Abänderung oder Zurücknahme des Bescheides widerrufen (§ 294), so steht dem Abgabepflichtigen für die Entrichtung des noch aushaftenden 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 Bescheidbeschwerden gegen die Abweisung derartiger Ansuchen und auf solche Beschwerden betreffende Vorlageanträge (§ 264) sinngemäß anzuwenden.

Rechtliche Beurteilung

Tatbestandsvoraussetzung der Gewährung von Zahlungserleichterungen nach § 212 Abs. 1

BAO ist neben einem Antrag auch die Einbringlichkeit des aushaftenden Betrages.

Die Voraussetzung, dass hinsichtlich der betroffenen Abgaben Einbringungsmaßnahmen in Betracht kommen, muss auch zum Zeitpunkt der Entscheidung des Bundesfinanzgerichtes noch vorliegen, sodass der Anspruch auf Gewährung von Zahlungserleichterungen dann zu

verneinen ist, wenn die zum Antragszeitpunkt bestandene Möglichkeit von

Einbringungsmaßnahmen vor der Entscheidung des Bundesfinanzgerichtes über das Ansuchen um Zahlungserleichterung aus welchen Gründen immer weggefallen ist. § 212 Abs 1 BAO

ermöglicht auch eine vom Antrag abweichende Zahlungserleichterung, sofern sie sich auf Abgaben bezieht, deren Gebarung mit jener Abgabe, welche von der Zahlungserleichterung

erfasst ist, zusammengefasst verbucht wird. Sowohl die im Bewilligungsbescheid vom 25.4.2023 erfassten Rückstände als auch die Vorauszahlungsbeträge sind mit der

Einkommensteuer 2021 zusammengefasst zu verbuchen.

Die Bewilligung von Zahlungserleichterungen darf nicht über den beantragten Rahmen,

insbesondere über den zeitlichen, hinausgehen, da Zahlungserleichterungsbescheide

antragsgebundene Verwaltungsakte sind und die Behörde im Falle der Bewilligung von

Zahlungserleichterungen ohne Vorliegen eines darauf gerichteten Antrages eine ihr nicht

zukommende Zuständigkeit in Anspruch nehmen würde (VwGH 17.12.2002, 2002/17/0273). Es

darf somit grundsätzlich weder hinsichtlich des zeitlichen Rahmens noch bezüglich der Art der

Zahlungserleichterung (Stundung, Raten) das Ansuchen des Abgabepflichtigen überschritten werden.

Da der von der Beschwerdeführerin begehrte letzte Zahlungstermin (ausgehend vom Anbringen vom 14.2.2023, das auch im Februar 2023 bei der belangten Behörde eingelangt ist) entweder im Februar 2024 bzw (ausgehend vom Anbringen vom 6.4.2023 / 14.4.2023, das im April 2023 bei der belangten Behörde eingelangt ist) im April 2024 gelegen ist und somit im Zeitpunkt der Entscheidung über die Beschwerde bereits abgelaufen ist, ist die Beschwerde abzuweisen, weil die Bewilligung von Zahlungserleichterungen nicht über den beantragten Rahmen, insbesondere über den zeitlichen, hinausgehen darf. Die Beschwerde war somit schon aus diesem Grund als unbegründet abzuweisen.

Zahlungserleichterungen werden gegenstandslos, wenn die betreffenden Abgaben entrichtet werden. Dies auch dann, wenn Gutschriften verwendet werden, weil auf demselben Abgabenkonto nicht nebeneinander ein Guthaben und eine gestundete Schuld bestehen können (VwGH 20.09.1978, 332/78; VwGH 03.06.1992, 91/13/0127; BFG 22.07.2017, RV/7104588/2016).

Beantragt bzw beschwerdegegenständlich sind Zahlungserleichterungen für die Einkommensteuer 2021 in Höhe von € 4.759,00. Im Zeitraum März 2023 bis Februar 2024 wurden bereits € 9.251,37 an Abgaben durch Überweisung (§ 211 Abs 1 Z 1 BAO) bezahlt. Im Zeitraum Mai 2023 bis Februar bereits € 7.172,37. Die Einkommensteuernachforderung 2021 in Höhe von € 4.759,00 wurde somit entrichtet. Eine Zahlungserleichterung nach § 212 BAO kann nicht mehr bewilligt werden, wenn die schuldige Abgabe entrichtet worden ist (vgl VwGH 18.2.1972, 1504/71).

Auch aus diesem Grund war die Beschwerde als unbegründet abzuweisen.

Zum Vorbringen der Beschwerdeführerin, dass dem Finanzamt Österreich seit 7.11.2023 ihr Antrag vorliege, das Erkenntnis des Bundesfinanzgerichts vom 6.11.2023 gemäß § 299 BAO aufzuheben, ist anzumerken, dass gem § 299 BAO das Finanzamt nur Bescheide der „Abgabenbehörde erster Instanz“ aufheben kann, wenn sich der Spruch des Bescheides als nicht richtig erweist. Von Bescheiden der Abgabenbehörde sind Erkenntnisse des Bundesfinanzgerichts zu unterscheiden. Die Abweisung der Bescheidbeschwerde als unbegründet ist so zu werten, als ob die Rechtsmittelbehörde eine mit dem angefochtenen Bescheid im Spruch übereinstimmende Entscheidung erlassen hätte, der fortan an die Stelle des angefochtenen Bescheides tritt. Dem Rechtsbestand gehört folglich nur die Rechtsmittelentscheidung an. Bei dieser handelt es sich nicht um einen Bescheid der Abgabenbehörde erster Instanz, der gemäß § 299 Abs. 1 BAO aufgehoben werden könnte. Auch Verwaltungsgerichte können ihre Entscheidungen nicht gem § 299 BAO aufheben (vgl *Ritz/Koran*, BAO⁷, § 200 Tz 8a.). Mit Bekanntgabe der das Beschwerdeverfahren abschließenden Erledigung des Verwaltungsgerichts wurde über die Beschwerde formell rechtskräftig entschieden.

Gem § 45 EStG 1988 hat der Steuerpflichtige auf die Einkommensteuer nach dem allgemeinen Steuertarif und nach einem besonderen Steuersatz gemäß § 27a EStG 1988 Vorauszahlungen zu entrichten. Für Lohnsteuerpflichtige sind Vorauszahlungen nur in den Fällen des § 41 Abs. 1 Z 1 und 2 EStG 1988 festzusetzen. Der Tatbestand des § 41 Abs 1 Z 2 EStG 1988 liegt vor, wenn im Kalenderjahr zumindest zeitweise gleichzeitig zwei oder mehrere lohnsteuerpflichtige Einkünfte, die beim Lohnsteuerabzug gesondert versteuert wurden, bezogen worden sind. Dadurch wird dem progressiven Einkommensteuertarif Rechnung getragen, der bei Versteuerung des Gesamteinkommens idR eine höhere Einkommensteuerschuld ergibt als bei der getrennten Lohnversteuerung zweier jeweils für sich niedriger Einkommen (vgl *Wanke* in *Wiesner/Grabner/Knecht/Wanke*, EStG § 41 Anm 16).

Revisionszulassung

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.

Das Bundesfinanzgericht folgt der dargestellten Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes, es liegt daher kein Grund für eine Revisionszulassung vor.

Wien, am 19. März 2024