



GZ. RV/0294-L/03

### **Berufungsentscheidung**

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw., vertreten durch Erwin Huber, gegen den Bescheid des Finanzamtes Braunau betreffend Abweisung eines Zahlungserleichterungsansuchens vom 19. März 2003 entschieden:

Der angefochtene Bescheid wird abgeändert. Sein Spruch lautet danach wie folgt:

Das Zahlungserleichterungsansuchen vom 19. Februar 2003 wird als unzulässig zurückgewiesen. Zur Entrichtung des gegenwärtig aushaftenden fälligen Abgabenrückstandes von gesamt 57.760,04 € steht gemäß § 212 Abs. 3 BAO eine Nachfrist von einem Monat ab Zustellung dieser Berufungsentscheidung zu.

### **Rechtsbelehrung**

Gegen diese Entscheidung ist gemäß § 291 der Bundesabgabenordnung (BAO) ein ordentliches Rechtsmittel nicht zulässig. Es steht Ihnen jedoch das Recht zu, innerhalb von sechs Wochen nach Zustellung dieser Entscheidung eine Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof oder den Verfassungsgerichtshof zu erheben. Die Beschwerde an den Verfassungsgerichtshof muss - abgesehen von den gesetzlich bestimmten Ausnahmen - von einem Rechtsanwalt unterschrieben sein. Die Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof muss - abgesehen von den gesetzlich bestimmten Ausnahmen - von einem Rechtsanwalt oder einem Wirtschaftsprüfer unterschrieben sein.

Gemäß § 292 BAO steht der Amtspartei (§ 276 Abs. 7 BAO) das Recht zu, gegen diese Entscheidung innerhalb von sechs Wochen nach Zustellung (Kenntnisnahme) Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof zu erheben.

## Entscheidungsgründe

Der Bw. ist Mitgesellschafter der R - OEG und in dieser Eigenschaft seit 1997 als selbstständiger Physiotherapeut tätig. Wegen dieser Tätigkeit wird er seither beim FA Braunau unter St.Nr. XY zur Einkommensteuererhebung geführt. Seit Mitte des Jahres 2001 ist der Bw. seinen laufenden Abgabenzahlungsverpflichtungen nicht mehr ordnungsgemäß nachgekommen. Insbesondere durch Nichtentrichtung der vierteljährlichen ESt-Vorauszahlungen hat sich am Steuerkonto XY deshalb inzwischen ein beträchtlicher Abgabenrückstand angehäuft, der Anfang 2003 seinen bisherigen Höchststand von 88.051,99 € erreichte und gegenwärtig 57.760,04 € beträgt. Zur in den vergangenen Monaten nachweislich eingetretenen Rückstandsverminderung lassen die Gebarungsdaten des Abgabenkontos erkennen, dass diese nur im untergeordnetem Ausmaß auf vom Bw. selbst vorgenommene saldowirksame Zahlungen, sondern vielmehr darauf zurück zu führen gewesen ist, dass es mit den am 11. April 2003 gebuchten ESt-Veranlagungsbescheiden für 1999 (Berufungsentscheidung) und 2001 (Erstbescheid) je zu rückstandsmindernden Abgabengutschriften von 10.552,09 € bzw. 32.906,48 € gekommen ist.

Zur Abtragung seines Steuerrückstandes hat der Bw. in der Vergangenheit mehrfach Ratenzahlungsansuchen gestellt und auch bewilligt erhalten. Die gewährten Zahlungserleichterungen traten im folgenden aber laut Aktenlage immer wieder automatisch außer Kraft, weil der Bw. den darin eingeräumten Tilgungsplänen (Raten- und Abschlusszahlungen) nicht bescheidkonform nachgekommen, und damit Terminverlust eingetreten ist. Unter anderem wurde dem Bw. über Ansuchen vom 17. Juli 2002 mit Bescheid vom 29. Juli 2002 insoweit Zahlungserleichterung gewährt, als ihm zur Abstattung des damaligen Abgabenrückstandes beginnend ab 28. August 2002 vier Monatsraten zu 2.000,-- € und eine Abschlusszahlung von 75.448,19 € jeweils zahlbar bis zum 28. eines Monats bewilligt wurden. Diesen Tilgungsplan hat der Bw., was die vier Monatsraten zu 2.000,-- € betraf, noch entsprochen, für die bis am 28. Dezember 2002 zahlbare Abschlusszahlung von 75.448,19 € ist sodann aber Terminverlust eingetreten, weil am Abgabenkonto bis zum genannten Zahlungstermin nur ein Teilbetrag von 2.000,-- € eingegangen ist.

Am 9. Jänner 2003 brachte der steuerliche Vertreter des Bw. unmittelbar danach wieder ein Zahlungserleichterungsansuchen ein und beantragte, dass der aktuell aushaftende Abgabenrückstand und die künftig fällig werdenden ESt-Vorauszahlungen beginnend ab 1. Februar 2003 in monatlichen Raten von 2.500,-- € abgestattet werden dürften.

Antragsbegründend wurde vorgebracht, dass die angebotene Ratenzahlung der derzeitigen Liquiditätssituation des Antragstellers entspreche, und durch die beantragte Ratenzahlung die Einbringlichkeit des Rückstandes keinesfalls gefährdet sei. Eine Einbringungsgefährdung könne schon deshalb ausgeschlossen werden, weil der Bw. noch beträchtliche Abgabengutschriften aus den ESt-Veranlagungen 1999 und 2001 zu erwarten habe. Diesbezüglich wäre bereits im Ratengesuch vom 17. Juli 2002 mitgeteilt worden, dass für die R - OEG am 21. Jänner 2002 eine korrigierte Gewinnfeststellungserklärung 1999 wegen bislang unrichtig vorgenommener Gewinnverteilung eingereicht worden sei. Da dem Bw. auf Grund dieser Erklärung für 1999 nur ein Gewinnanteil von 937.151,-- S anstatt bisher von 1.227.565,-- S zuzurechnen sei, werde die erklärungsgemäße Bescheiderlassung im Feststellungsverfahren auch zu einer wesentlichen Reduktion der bereits angelasteten ESt 1999 und demzufolge zu einer entsprechenden ESt-Gutschrift am Steuerkonto XY führen. Abgesehen davon sei am 30. Dezember 2002 mittlerweile auch die ESt-Erklärung für 2001 eingereicht worden. Bei erklärungsgemäßer Veranlagung werde auch diese eine weitere saldowirksame Abgabengutschrift von 452.803,-- S zur Folge haben.

Mit Bescheid vom 24. Jänner 2003 gab das Finanzamt diesem Zahlungserleichterungsgesuch insoweit (teilweise) Folge, als es im Sinne des Antrages zur Abtragung des damaligen Steuerrückstandes von 88.051,99 € und der innerhalb des Zahlungserleichterungszeitraumes fällig werdenden ESt-Vorauszahlung des zweiten und dritten Quartals 2003 von gesamt 25.192,00 € (insgesamt also für einen Abgabebetrag von 113.243,99 €) sieben Teilzahlungen bewilligte, wobei am 20. Februar 2003 eine Rate von 15.096,-- €, am 20. März und 22. April 2003 je eine Rate von 2.500,-- €, am 20. Mai 2003 wiederum 15.096,-- €, am 20. Juni und 21. Juli 2003 erneut je 2.500,-- € und am 20. August 2003 eine Abschlusszahlung von 73.051,99 € entrichtet werden sollte. Bescheidbegründend wurde dabei nur angeführt, dass dieser Ratenbewilligung die derzeitige Höhe des Saldos und die von der Zahlungserleichterung umfassten Vorauszahlungen bzw. Vierteljahresfälligkeiten zugrunde gelegt worden seien. Dieser Ratenbewilligungsbescheid wurde in der Folge ohne Zustellnachweis an den zustellbevollmächtigten steuerlichen Vertreter zugestellt.

Am 19. Februar 2003 langte beim Finanzamt erneut ein Schriftsatz des Steuerberaters ein, in dem unter Bezugnahme auf den "Bescheid über die Bewilligung von Zahlungserleichterungen vom 24. Jänner 2003" wörtlich wie folgt ausführte wurde: Sehr geehrte Damen und Herren, mit dem oben erwähnten Bescheid wurden hinsichtlich des bestehenden Rückstandes Ratenzahlungen bewilligt; u.a. sind am 20. Februar 2003 EUR 15.096,-- zu bezahlen. Mein Mandant wird zum genannten Stichtag einen Betrag von EUR 3.000,-- überweisen. Ich

ersuche höflich, den Differenzbetrag auf weitere Rechnung vorzutragen. Vielen Dank im Voraus für Ihr Entgegenkommen.

Über dieses Anbringen sprach das Finanzamt in der Folge mit Bescheid vom 19. März 2003 spruchgemäß wie folgt ab: Ihr am 19. Februar 2003 eingebrachtes Ansuchen um Bewilligung einer Zahlungserleichterung für die Entrichtung Ihrer Abgabenschuldigkeiten wird abgewiesen. Sofern die offenen Monatsraten im Gesamtbetrag von 15.088,20 € bis 28. April 2003 entrichtet werden, erfährt die mit Bescheid vom 24. Jänner 2003 bewilligte Zahlungserleichterung keine Änderung (Anmerkung der Rechtsmittelbehörde: der im Bescheidspruch angeführte Abgabebetrag berücksichtigte einerseits die nach Einzahlungen vom 31. Jänner 2003 (2.007,80 €) und 21. Februar 2003 (3.000,-- €) noch im Teilbetrag von 10.088,20 € offene erste Rate laut Ratenbescheid vom 24. Jänner 2003 und andererseits die bis zum Ablauf der Nachfrist vom 28. April 2003 noch zahlbare zweite und dritte Rate von je 2.500,-- €). Zur Bescheidsbegründung wurde ausgeführt, dass die angebotenen Raten im Verhältnis zur Rückstandshöhe zu niedrig seien und dadurch die Abgabeneinbringlichkeit gefährdet erscheine.

Gegen diesen Zahlungserleichterungsabweisungsbescheid wurde am 17. April 2003 innerhalb offener Rechtsmittelfrist und auch rechtzeitig vor Ablauf der im Abweisungsbescheid mit 28. April 2003 gesetzten Nachfrist berufen und in Abweichung zur Eingabe vom 19. Februar 2003 nunmehr beantragt, den auf Grund der ESt-Veranlagungen für 1999, 2000 und 2001 zwischenzeitig verminderten Abgabenrückstand von 55.237,07 € - "so wie bisher" - in Monatsraten zu je 2.500,-- € abtragen zu dürfen. Ein über diese Ausführungen hinaus gehendes Vorbringen enthielt dieser Rechtsmittelschriftsatz nicht.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 13. Mai 2003 wies die Erstbehörde diese Berufung unter Begründung, dass keine ausreichenden zusätzlichen Gründe, die eine dem Berufungsantrag entsprechende Änderung der bestehenden Zahlungserleichterung rechtfertigen hätten können, vorgebracht worden wären, ab und forderte den Bw. auf, die offenen Monatsraten im Gesamtbetrag von 27.684,20 € bis am 20. Juni 2003 zu entrichten. Sollte dies der Fall sein, werde die mit Bescheid vom 24. Jänner 2003 bewilligte Zahlungserleichterung keine Änderung erfahren. (Anmerkung der Rechtsmittelbehörde: Dieser eingeforderte Abgabebetrag berücksichtigte, nachdem die zweite und dritte Rate rechtzeitig im Sinne des Ratenbescheides vom 24. Jänner 2003 entrichtet worden waren, den im Berufungserledigungszeitpunkt noch ausständigen Restbetrag der ersten Rate im Umfang von 10.088,20 € und weiters jene Raten,

die innerhalb gesetzter Nachfrist noch zahlbar geworden sind, also die vierte Rate im Betrag von 15.096,-- € und die fünfte Rate im Betrag von 2.500,-- €).

Gegen diese abweisende Berufungsvorentscheidung wurde am 28. Mai 2003 innerhalb offener Rechtsmittelfrist und auch offener Nachfrist ein Vorlageantrag an die Abgabenbehörde zweiter Instanz gestellt. Unter Hinweis auf die gute Ertragssituation der Praxis des Bw. und die dadurch nicht gegebene Abgabeneinbringungsgefährdung ersuchte der Einschreiter darin für den aktuell aushaftenden Rückstand nunmehr unter Einschränkung des bisherigen Berufungsbegehrens um Bewilligung höherer monatlicher Ratenzahlungen von 3.000,-- € und erteilte für den Bewilligungsfall vorausschickend die Zustimmung zur Erlassung einer zweiten Berufungsvorentscheidung. Ein darüber hinaus gehendes Parteivorbringen enthielt auch dieser Rechtsmittelschriftsatz nicht. Das Finanzamt nahm von der Erlassung einer zweiten Berufungsvorentscheidung im Sinne des modifizierten Berufungsbegehrens in der Folge Abstand und legte die Berufung gegen den Zahlungserleichterungsabweisungsbescheid vom 19. März 2003 unmittelbar an die Rechtsmittelbehörde zur Entscheidung vor.

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

Auf Ansuchen des Abgabepflichtigen kann die Abgabenbehörde für Abgaben, hinsichtlich derer ihm gegenüber auf Grund eines Rückstandsausweises 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 (§ 212 Abs. 1 BAO). Aus dem Gesetzeswortlaut ergibt sich, dass die Bewilligung von Zahlungserleichterungen neben einem entsprechenden Antrag insbesondere das kumulative Vorliegen zweier anspruchsbegründender Tatsachen, nämlich eine in der sofortigen (vollen) Abgabentrachtung gelegene "erheblichen Härte" und "die Nichtgefährdung der Abgabeneinbringlichkeit" voraussetzt (VwGH v. 20.9.2001, 2001/15/0056; v. 20.2.1996, 95/13/0190). Fehlt auch nur eine dieser Voraussetzungen, so ist das Zahlungserleichterungsansuchen, ohne dass das Zutreffen der weiteren Tatbestandsvoraussetzungen noch geprüft werden müsste, schon aus *Rechtsgründen* abzuweisen. Für eine *Ermessensentscheidung* (Anm.: ..."kann bewilligen"...), im Rahmen

derer über das Antragsvorbringen nach Billigkeit und Zweckmäßigkeit (§ 20 BAO) abzusprechen wäre, bleibt diesfalls kein Raum (VwGH v. 18.6.1993, 91/17/0041; v. 19.4.1988, 88/14/0032). Zahlungserleichterungen stellen begünstigende Verwaltungsakte dar. Bei solchen Begünstigungstatbeständen tritt die Amtswegigkeit der Sachverhaltsermittlung gegenüber der Offenlegungspflicht des Begünstigungswerbers in den Hintergrund (VwGH v. 20.9.2001, 2001/15/0056; v. 17.9.1997, 93/13/0291; FJ 1999, 167). Dies hat zur Folge, dass der eine Begünstigung in Anspruch Nehmende selbst einwandfrei und unter Ausschluss jeden Zweifels das Vorliegen all jener Umstände darzulegen hat, auf die die abgabenrechtliche Begünstigung gestützt werden kann (VwGH v. 12.6.1990, 90/14/0016). Bei Antragstellung gemäß § 212 BAO trifft somit den Zahlungserleichterungswerber die Behauptungslast und Konkretisierungspflicht dafür, dass die sofortige (volle) Abgabentrachtung für ihn mit erheblichen Härten verbunden, *und* die Einbringlichkeit der Abgaben weder gefährdet ist noch durch Gewährung einer Zahlungserleichterung gefährdet wird (VwGH v. 24.2.1993, 91/13/0200; v. 14.1.1991, 90/15/0083). Kommt der Antragsteller dieser Behauptungslast und Konkretisierungspflicht im Verlauf des Verwaltungsverfahrens überhaupt nicht oder nur unzureichend nach, hat er eine *Antragsabweisung* zu gewärtigen (VwGH v. 25.6.1990, 89/15/0123), es sei denn, der vorliegende Sachverhalt bietet darüber hinaus gehend weitere Anhaltspunkte, die eine *Antragszurückweisung* notwendig machen.

Im Anlassfall waren dem Bw. nach entsprechender Antragstellung vom 9. Jänner 2003 mit Bescheid vom 24. Jänner 2003 zum wiederholten Male Zahlungserleichterungen zur Abtragung seines am Steuerkonto XY seit Mitte 2001 ständig angewachsenen Abgabenrückstandes gewährt worden. Abweichend zum Antragsbegehren, das auf Einräumung monatlicher Raten von 2.500,-- € beginnend ab 1. Februar 2003 gelautet und den bestehenden Abgabenrückstand sowie die künftigen ESt-Vorauszahlungen umfasste hatte, bewilligte das Finanzamt mit diesem Zahlungserleichterungsbescheid beginnend ab 20. Februar 2003 sieben teils unterschiedlich hohe Teilzahlungen, wobei am 20. Februar 2003 und 20. Mai 2003 je Raten zu 15.096,-- €, am 20. März 2003, 22. April 2003, 20. Juni 2003 und 21. Juli 2003 je Raten zu 2.500,-- € und am 20. August 2003 schlussendlich eine Abschlusszahlung von 73.051,99 € entrichtet werden sollten. Auf Grund dieses Tilgungsplanes sollten der damalige Abgabenrückstand von 88.051,99 € sowie die während des siebenmonatigen Zahlungserleichterungszeitraumes fällig werdenden ESt-Vorauszahlungen (für das zweite und dritte Quartal 2003) von 25.192,00 € restlos getilgt werden. Aus dem Umstand, dass dem genannten Ratengesuch mit dieser Erledigung nicht vollinhaltlich stattgegeben wurde, und der entsprechenden Bescheidbegründung, der Ratenbewilligung

wären die aktuelle Rückstandshöhe und die vom Ratenbescheid umfassten ESt-Vorauszahlungen zu Grunde gelegt worden, erhellt, dass das Finanzamt das Vorliegen der anspruchsbegründenden Voraussetzungen im Sinne des § 212 BAO im Anlassfall grundsätzlich bejaht, in Ermessensübung und unter Berücksichtigung der gegebenen Aktenlage, nämlich des hohen in der Vergangenheit trotz gewährter Zahlungserleichterungen nicht gesunkenen, sondern sukzessive angestiegenen Abgabenrückstandes, der laufend fällig werdenden ESt-Vorauszahlungen und der vom Bw. selbst angesprochenen "Liquiditätslage", dessen Ratenanbot (2.500,-- € monatlich) aber als zu niedrig erachtet hat, zumal bei antragsgemäßer Erledigung allein die Rückstandsabtragung ohne Einbeziehung laufend fällig werdender Abgaben rund drei Jahre in Anspruch genommen hätte. Der Gefahr einer Uneinbringlichkeit des Abgabenrückstandes auf Grund gewährter Zahlungserleichterung war nach erstinstanzlicher Ansicht offensichtlich daher nur durch Bewilligung höherer als der beantragten Raten und einem zwangsläufig damit verkürzten Tilgungszeitraum zu begegnen. An dieser Entscheidungsfindung änderte auch nichts, dass der Bw. schon im damals entscheidungsgegenständlichen Ratenansuchen, das mit dem bloßen Hinweis, die angebotene Ratenzahlung entspreche der derzeitigen "Liquiditätslage", jedenfalls im Hinblick auf das konkrete Vorliegen einer erheblichen Härte mehr als dürftig begründet war, zur Entkräftung der Annahme einer Abgabeneinbringungsgefährdung auf noch ausstehende Abgabengutschriften aus den ESt-Veranlagungen 1999 und 2001 verwiesen und damit eine bevorstehende Rückstandsminderung in Aussicht gestellt hat. Dieser Ratenbewilligungsbescheid wurde in der Folge ohne Zustellnachweis an den zustellbevollmächtigten steuerlichen Vertreter übermittelt. Da Sendungen ohne Zustellnachweis gemäß § 26 Abs. 2 ZustellG am dritten Werktag nach Übergabe an die Post als zugestellt gelten, ist davon auszugehen, dass der Zahlungserleichterungsbescheid vom 24. Jänner 2003 spätestens Ende Jänner 2003 zugestellt war und damit der Lauf der einmonatigen Berufsfrist (§ 245 Abs. 1 BAO) in Gang gesetzt worden ist. Dem § 108 BAO zufolge endete diese Rechtsmittelfrist spätestens am 28. Februar 2003, da während des Fristenlaufes aktenkundig kein entsprechendes Fristverlängerungsansuchen gestellt wurde. Ausgehend von diesen Erwägungen ist für den in Rede stehenden Ratenbescheid demnach im Falle ungenützten Ablaufes der Berufsfrist ab diesem Zeitpunkt auch formelle und materielle Rechtskraft eingetreten.

Unmittelbar nach dieser Bescheiderlassung ging beim Finanzamt am 19. Februar 2003 ein weiterer Schriftsatz des steuerlichen Vertreters ein, worin Bezug nehmend auf den Zahlungserleichterungsbewilligungsbescheid vom 24. Jänner des Jahres und die damit zur

Rückstandsabstattung gewährten Ratenzahlungen bekannt gegeben wurde, dass der Bw. die am 20. Februar 2003 zahlbare Rate von 15.096,-- € (Anmerkung der Rechtsmittelbehörde: also die erste Ratenzahlung) nicht in voller Höhe, sondern nur im Umfang von 3.000,-- € entrichten wird. Hinsichtlich des Differenzbetrages wurde gleichzeitig beantragt, diesen "auf weitere Rechnung vorzutragen". Ein weiteres Vorbringen beinhaltete dieses Schreiben nicht. Das Finanzamt qualifizierte diese nicht näher bezeichnete Eingabe als neues, rechtzeitiges (vor dem ersten Ratenzahlungstermin) und hinreichend begründetes Ratenansuchen, was daraus erhellt, dass "das Ansuchen um Bewilligung einer Zahlungserleichterung für die Entrichtung der Abgabenschuldigkeiten vom 19. Februar 2003" in der Folge mit Bescheid vom 19. März 2003 unter Setzung einer einmonatigen Nachfrist (§ 212 Abs. 3 BAO) zur Entrichtung noch offener Monatsraten von gesamt 15.088,20 € bis am 28. April 2003 abgewiesen und begründend dazu ausgeführt wurde, dass die angebotenen Raten im Verhältnis zur Höhe des Rückstandes zu niedrig seien, und dadurch die Einbringlichkeit der Abgaben gefährdet erscheine. Dagegen wurde am 17. April 2003 zeitgerecht berufen und nach ebenfalls abweisender Berufungsvorentscheidung am 28. Mai 2003 rechtzeitig ein Berufungsvorlageantrag gestellt. Auf Grund dieser Antragstellung unterliegt der Zahlungserleichterungsabweisungsbescheid vom 19. März 2003 nunmehr der Rechtmäßigkeitskontrolle durch die angerufene Berufungsbehörde.

Im Zuge dieser Rechtmäßigkeitsprüfung ist es nach h.o. Ansicht unerlässlich, im folgenden vorerst auf das dem angefochtenen Bescheid zu Grunde gelegene Anbringen vom 19. Februar 2003 näher einzugehen, und zu prüfen, welcher Sinngehalt dieser Eingabe tatsächlich zugekommen ist. Im genannten Schriftsatz wurde einleitend mitgeteilt, dass der Bw. die am 20. Februar 2003 zahlbare (erste) Rate nicht in voller Höhe von 15.096,-- €, sondern nur im Umfang von 3.000,-- € entrichten wird. Eine Begründung für dieses abweichende Zahlungsverhalten wurde nicht gegeben. Weiters wurde beantragt, den Differenzbetrag, sinnfolgend also den restlich offenen Betrag der ersten Rate von 12.096,-- €, "auf weitere Rechnung vorzutragen". Da das in Rede stehende Anbringen nicht ausdrücklich bezeichnet war, und ein Antrag, wie er in diesem Schriftsatz gestellt wurde, in der Bundesabgabenordnung überhaupt nicht vorgesehen ist, - beim beantragten "Vortrag auf weitere Rechnung" handelt es sich um eine dem Bereich der Buchhaltung zuzuordnende Maßnahme – ist im Auslegungsweg zu erforschen, welches Ziel der Einschreiter mit dieser Antragstellung und der Mitteilung, dass die erste Rate am Zahlungstermin nicht vollständig entrichtet werden wird, tatsächlich verfolgt hat. Nach den von Lehre und Rechtsprechung entwickelten Grundsätzen kommt es nämlich für die Beurteilung von Anbringen nicht auf



deren Bezeichnung und zufällige verbale Formen, sondern vielmehr auf den Inhalt, also das erkennbare oder zu erschließende Ziel des Parteischrittes an (VwGH v. 20.2.1998, 97/15/0153, 0154; Ritz, Kommentar zur BAO, 2. Auflage, § 85 Tz.1 ff.). Parteierklärungen sind also nach ihrem objektiven Erklärungswert danach auszulegen, wie die Erklärung unter Berücksichtigung der konkreten gesetzlichen Regelung, des Verfahrenszweckes und der im Einzelfall vorliegenden Aktenlage verstanden werden muss (VwGH v. 26.6.1995, 92/18/0199). Legt man nun unter Beachtung dieser Grundsätze zu Grunde, dass der Bw. unmittelbar vor dieser Eingabe vom 19. Februar 2003 den sein Ratengesuch vom 9. Jänner 2003 nur teilweise bewilligenden Zahlungserleichterungsbescheid vom 24. Jänner 2003 erhalten hat, und darin unter anderem als Zahlungstermin für die erste Rate der 20. Februar 2003 festgelegt worden ist, so konnte das Anbringen vom 19. Februar 2003 allein aus Sicht seines Einbringungsdatums, das sowohl innerhalb der Rechtsmittelfrist gegen den besagten Ratenbescheid als auch vor dem ersten Ratenzahlungstermin lag, sowohl eine (rechtzeitige) Berufung als auch ein neues rechtzeitiges Zahlungserleichterungsgesuch, mit dem infolge unvollständiger Entrichtung der ersten Rate ein Terminverlust bzw. das Erlöschen der bewilligten Zahlungserleichterung verhindert werden sollte, sein. Bei näherer Auseinandersetzung mit diesem Schriftsatz lässt jedoch von diesem zeitlichen Aspekt abgesehen nichts ernsthaft auf das Vorliegen einer Berufung schließen. Auch wenn es für die Beurteilung eines Schriftsatzes nicht auf dessen Bezeichnung ankommt, ist doch festzustellen, dass dem Vorbringen vom 19. Februar 2003 auch nicht der geringste verbale Hinweis auf ein vorliegendes Rechtsmittel entnehmbar ist. Selbst wenn man den Hinweis auf die vom Finanzamt am 24. Jänner 2003 (Anmerkung der Rechtsmittelbehörde: antragsabweichend) bewilligten Raten als Erklärung, welcher Punkt angefochten wird, und die Mitteilung, dass anstatt der Rate von 15.096,-- € nur eine in Höhe von 3.000,-- € entrichtet wird, als Erklärung, welche Änderung beantragt wird, ansehen und einräumen würde, dass der Einschreiter die erforderliche Berufungsbegründung schuldig geblieben, dies aber für die Beurteilung als Rechtsmittelschriftsatz nicht essentiell ist, lässt auch dies nicht unzweifelhaft den Schluss auf ein vorgelegenes Rechtsmittel zu, da in der konkreten Eingabe ja explizit ein "Antrag auf weiteren Rechnungsvortrag für den offenen Ratenbetrag" gestellt wurde, der bei auf Ratenherabsetzung auf 3.000,-- € monatlich abzielendem Berufungsbegehren überflüssig gewesen wäre und damit seine Sinnhaftigkeit verlöre. Eben so wenig kann aber auch in diesem tatsächlich gestellten "Antrag auf weiteren Rechnungsvortrag" bei isolierter Betrachtungsweise ein tauglicher Berufungsantrag erblickt und somit auch er nicht als stichhaltiges Indiz für das Vorliegen eines Rechtsmittelschriftsatzes herangezogen werden.

Wenn die Eingabe vom 19. Februar 2003 somit aus vorstehenden Überlegungen heraus keine Berufung dargestellt hat, was für den Ratenbescheid vom 24. Jänner 2003 im übrigen zur Folge hatte, dass dieser mit ungenutztem Ablauf der Rechtsmittelfrist am 28. Februar 2003 rechtskräftig geworden ist, bleibt zu prüfen, ob diese allenfalls ein neues Zahlungserleichterungsansuchen dargestellt hat. Zwar fehlt es für eine solche Annahme auch hier sowohl an einer darauf hinweisenden Bezeichnung im Schriftsatz als auch an einem entsprechend begründeten Vorbringen im Sinne des § 212 BAO, räumt man aber ein, dass der Einschreiter ein anspruchsbegründendes Vorbringen zum Erhalt von Zahlungserleichterungen aktenkundig schon in früheren und auch nachfolgenden Zahlungserleichterungsansuchen nur unzulänglich erstattet hat, und die in Rede stehende Eingabe außerdem "unmittelbar" vor Eintritt des ersten Ratenzahlungstermines eingebracht wurde, so ist in teleologischer Auslegung doch darauf zu schließen, dass die Eingabe vom 19. Februar 2003 als neues rechtzeitiges Zahlungserleichterungsgesuch gedacht war, mit dem durch zeitgerechte (vor dem ersten Ratentermin eingebrachte) Mitteilung der Nichteinhaltung eines Ratentermines und Antragstellung, den säumigen Ratenbetrag auf weitere Rechnung vorzutragen, ein Terminverlust mit den zwangsläufig daraus erwachsenden Rechtsfolgen verhindert und für den nicht rechtzeitig entrichteten Teilbetrag der ersten Rate weiterhin Zahlungsaufschub erwirkt werden sollte. Von dieser Annahme ging auch das Finanzamt aus. Abweichend zu diesem erblickt die erkennende Behörde im konkreten Anbringen aber kein Raten-, sondern ein Stundungsgesuch, das darauf gerichtet war, den Entrichtungszeitpunkt für den nicht entrichteten Teilbetrag der ersten Rate vorläufig aufzuschieben. Diese Deutung kommt, auch wenn der Einschreiter dabei die Bekanntgabe eines Stundungsendtermines schuldig geblieben ist, dem im Anbringen gestellten Antrag auf Rechnungsvortrag nämlich am nächsten und ist auch damit in Einklang zu bringen, dass dem in Rede stehenden Anbringen Abänderungswünsche hinsichtlich der weiteren am 24. Jänner 2003 bescheidmäßig bewilligten Ratenzahlungen nicht einmal ansatzweise zu entnehmen sind. Dies wäre zweifelsohne aber der Fall gewesen, wenn die Eingabe vom 19. Februar 2003 als Gesuch um Bewilligung monatlicher Raten zu 3.000,-- € gedacht gewesen wäre.

Diese unterschiedliche rechtliche Beurteilung des Anbringens vom 19. Februar 2003 seitens der Berufungsbehörde lässt aber die Feststellung unberührt, dass es sich bei diesem jedenfalls um ein "neues rechtzeitiges Zahlungserleichterungsgesuch" gehandelt hat, über das zulässigerweise nur dann positiv abgesprochen werden konnte, wenn der Begünstigungswerber schon darin das Zutreffen der anspruchsbegründenden Voraussetzungen im Sinne des § 212 BAO für den Anlassfall behauptet und nachvollziehbar

glaubhaft gemacht hatte. Unter diesem Blickwinkel zeigt sich aber, dass der Bw. mit seinem Vorbringen im Schriftsatz vom 19. Februar 2003 weder der ihn treffenden Behauptungslast noch seiner Konkretisierungspflicht für das Vorliegen einer in der sofortigen Abgabentrachtung gelegenen erheblichen Härte und das Nichtvorliegen einer Einbringungsgefährdung der Abgaben nachgekommen ist, zumal sich dieser Schriftsatz im oben beschriebenen Inhalt erschöpft hat und damit völlig unbegründet geblieben ist. Wie bereits ausgeführt, hat aber das Fehlen jeglicher Behauptungen zum Vorliegen der Tatbestandsvoraussetzungen im Sinne des § 212 BAO bzw. die Verletzung der entsprechenden Konkretisierungspflicht grundsätzlich zur Folge, dass ein solches unsubstantiiertes Zahlungserleichterungsgesuch schon aus Rechtsgründen abzuweisen ist. Die Behörde ist also nicht verpflichtet, fehlendes Antragsvorbringen durch amtswegige Ermittlungen nachzuholen und zu sanieren. Schon aus diesen Gründen hätte die Erstbehörde daher ausgehend vom beschriebenen unzureichenden Antragsinhalt und der Annahme, dass sie zur Erlassung einer *Sachentscheidung* grundsätzlich berechtigt war, das am 19. Februar 2003 gestellte Zahlungserleichterungsgesuch nicht wegen gefährdet erscheinender Abgabeneinbringlichkeit, sondern wenn überhaupt, schon wegen fehlendem Antragsvorbringen abzuweisen gehabt.

Der dagegen eingebrachten Berufung sowie dem nach abweisender Berufungsvorentscheidung gestellten Vorlageantrag wäre in weiterer Folge aus Anlass dieser Rechtsmittelentscheidung, sofern die Berufungsbehörde dabei nicht wie im folgenden ausgeführt von einem Zurückweisungsgrund für das genannte Zahlungserleichterungsansuchen, sondern ebenso von der Berechtigung zur Erlassung einer Sachentscheidung ausgegangen wäre, ebenfalls kein Erfolg beschieden gewesen. Die Berufungsbehörde hat bei ihrer Entscheidung zwar auf neues Tatsachenvorbringen Bedacht zu nehmen, so dass selbst in erster Instanz verabsäumtes Vorbringen im Verlauf des Rechtsmittelverfahrens zulässigerweise noch nachgeholt werden kann, anhand des Berufungsschriftsatzes vom 17. April 2003 und des Vorlageantrages vom 28. Mai 2003 ist aber ersichtlich, dass der Bw. auch in diesen Rechtsmitteleingaben die für Gewährung einer Zahlungserleichterung bzw. Berufungsstattgabe notwendig gewesenen Behauptungen zum Vorliegen sämtlicher rechtserheblicher Tatsachen im Sinne des § 212 BAO nicht nachgeholt, geschweige denn glaubhaft gemacht hat. Im Berufungsschriftsatz wurde unter Hinweis auf die dem Abgabenkonto inzwischen gutgeschriebenen Einkommensteuern 1999 und 2001 und den dadurch auf insgesamt 55.237,07 € verminderten Rückstand unter Modifizierung des bisherigen Antragsvorbringens um Gewährung monatlicher Ratenzahlungen von 2.500,-- € zur

Abtragung dieses Rückstandes ersucht. Ein darüber hinaus gehendes Vorbringen insbesondere zum Vorliegen einer erheblichen Härte und zur Nichtgefährdung der Abgabeneinbringlichkeit im Berufungsfall ist der Bw. auch in dieser Eingabe schuldig geblieben. Im nachfolgenden Vorlageantrag wurde dieses rückstandsbezogene Ratenzahlungsanbot bzw. –begehren erneut modifiziert und beantragt, beginnend ab 1. Juli 2003 monatliche Ratenzahlungen von 3.000,-- € zu gewähren. In dieser Eingabe hat der Bw. unter Verweis auf die gute Ertragssituation seiner Praxis zwar behauptet, dass selbst bei antragsgemäßer Ratenbewilligung keine Gefahr für die Einbringlichkeit des aushaftenden Rückstandes bestehe, eine Glaubhaftmachung dieser Anspruchsvoraussetzung ist dabei aber ebenso unterblieben wie auch das Zutreffen der weiteren zwingenden Voraussetzung einer in der sofortigen Abgabentrückzahlung gelegenen erheblichen Härte weder behauptet noch konkretisiert wurde. Wenn nach gegebener Aktenlage aber festzustellen ist, dass der Begünstigungswerber seiner Behauptungslast und Konkretisierungspflicht im Sinne des § 212 BAO im gesamten Verlauf des bisherigen Verwaltungsverfahrens nicht nachgekommen ist, dann hätte dieser, wäre über seine Berufung vom 17. April 2003 nicht wie im obigen Bescheidspruch entschieden worden, jedenfalls aus den soeben dargestellten Gründen eine Berufsabweisung zu gewärtigen gehabt.

Im vorliegenden Fall vertritt die Berufungsbehörde aber die Rechtsauffassung, dass über das dem berufsgegenständlichen Zahlungserleichterungsabweisungsbescheid zu Grunde gelegene Zahlungserleichterungsansuchen vom 19. Februar 2003 überhaupt nicht meritorisch abgesprochen werden hätte dürfen, sondern dieses vielmehr als unzulässig zurückzuweisen gewesen wäre. Dazu ist vorzuschicken, dass im Anlassfall bereits am 9. Jänner 2003 ein rückstandsbezogenes Zahlungserleichterungsansuchen gestellt und darüber vom Finanzamt unter zu Grunde Legung der im Entscheidungszeitpunkt vorgelegenen Sach- und Rechtslage mit Bescheid vom 24. Jänner 2003 teilstattgebend in eingangs beschriebener Weise entschieden worden war. Da dieser Zahlungserleichterungsbescheid unangefochten blieb, wurde er mit ungenutztem Berufsfristablauf Ende Februar 2003 formell und damit auch materiell rechtskräftig (Ritz, Kommentar zur BAO, 2. Auflage, § 245 Tz. 43). Seine materielle Rechtskraft bewirkte, dass die Abgabenbehörde an ihre darin getroffene Entscheidung gebunden gewesen ist (Ritz, Kommentar zur BAO, § 92 Tz. 2 ff.; VwGH v. 30.11.1950, 1362/49), und weitere Bescheide in derselben Sache daher nicht mehr erlassen werden durften (VwGH v. 18.1.1979, 1623/77). Diese materielle Rechtskraftwirkung ist Ausfluss des Grundsatzes „ne bis in idem“ (nicht zweimal in derselben Sache), der zwar in der Bundesabgabenordnung nicht ausdrücklich verankert, als grundlegendes Prinzip jeder

Verfahrensrechtsordnung aber auch im Abgabenverwaltungsverfahren beachtlich ist (ÖStZ 1995, 233). Wenn der Sinn der materiellen Rechtskraft eines Bescheides also darin gelegen ist, dass eine Angelegenheit bei unverändertem Sachverhalt nicht neuerlich aufgerollt werden kann, steht diese einer neuerlichen Entscheidung immer dann nicht entgegen, wenn sich der Sachverhalt oder die Rechtslage zwischenzeitig geändert hat und damit keine "Identität der Sache" mehr gegeben ist. Von "identer Sache" ist also nur auszugehen, wenn weder in der Rechtslage noch in den für die Beurteilung des Anbringens maßgeblichen tatsächlichen Verhältnissen eine Änderung eingetreten ist und sich das neue Anbringen im wesentlichen mit dem früheren deckt. Die Modifizierung unwesentlicher Nebenumstände lässt dabei die Annahme der "identen Sache" unberührt (ÖStZ 1995, 233). Ob sich die für den früheren Bescheid maßgebend gewesene Sachlage nunmehr derart geändert hat, dass im Hinblick auf ein später eingebrachtes Anbringen die Erlassung eines neuen Bescheides in Betracht kommt, ist durch Messen des bestehenden Sachverhaltes an der dem früheren Bescheid zu Grunde liegenden Rechtsanschauung und ihrem normativen Hintergrund zu beantworten, und zwar in selber Weise, mit der der gegebene Sachverhalt im Fall einer neuen Sachentscheidung an der anzuwendenden Norm selbst zu messen wäre (VfGH v. 23.11.1984, B 171/80). Die Wesentlichkeit einer Sachverhaltsänderung als Kriterium der "entschiedenen Sache" ist also nicht nach objektiver Rechtslage, sondern nach jener Wertung zu beurteilen, die das geänderte Sachverhaltselement in der seinerzeitigen, rechtskräftigen Entscheidung erfahren hat (VwGH v. 14.6.1971, 0980/70). Zeigt sich danach, dass sich der dem früheren rechtskräftigen Bescheid zu Grunde gelegte Sachverhalt im wesentlichen nicht von dem unterscheidet, der auf Grund des neuen Anbringens einer neuerlichen Sachentscheidung zu Grunde zu legen wäre, dann ist dieses neuerliche Anbringen, sofern inzwischen auch keine Rechtslagenänderung eingetreten ist, infolge materieller Rechtskraft des früheren Bescheides wegen "entschiedener Sache" als unzulässig *zurückzuweisen* (ÖStZ 1995, 233; VwGH v. 26.9.1988, 88/10/0129).

Berufungsgegenständlich wurde nunmehr am 19. Februar 2003 unmittelbar nach Ergehen des Zahlungserleichterungsbescheides vom 24. Jänner 2003 sofort wiederum ein Ansuchen im Sinne des § 212 BAO gestellt. Unter sinngemäßer Auslegung wurde darin beantragt, dass der Entrichtungszeitpunkt für einen Teilbetrag (12.096,-- €) der bereits bescheidmäßig bewilligten, am 20. Februar 2003 zahlbaren ersten Rate (15.096,-- €) hinausgeschoben werden möge. Eine Terminisierung des gewünschten Endzeitpunktes für diesen Zahlungsaufschub ist dabei im konkreten Schriftsatz unterblieben. Da dieses neue Ansuchen außer diesem Zahlungsaufschubsantrag und der Mitteilung, dass die erste Rate am 20. Februar 2003 nur im

Teilumfang von 3.000,-- € zeitgerecht entrichtet werden wird, kein weiteres Vorbringen beinhaltet hat, nämlich insbesondere nicht, welche Gründe den Antragsteller daran hinderten, den bewilligten Ratentilgungsplan einzuhalten, bzw. welche Änderungen in den rechtlichen oder tatsächlichen Verhältnissen seit dem unmittelbar davor erlassenen Zahlungserleichterungsbescheid und der dabei zu Grunde gelegten Sach- und Rechtslage eingetreten sind, stand bei seiner Erledigung am 19. März 2003 nach ho. Ansicht einer *Sach*entscheidung die schon mit rechtskräftigem Zahlungserleichterungsbescheid vom 24. Jänner 2003 "entschiedene Sache" entgegen. Aus Anlass dieser Entscheidung hielt es die Erstbehörde aus Gründen des hohen Abgabenrückstandes und des offensichtlich in finanzieller Beengtheit begründeten schleppenden Zahlungsverhaltens des Bw. offensichtlich für geboten, zur Vermeidung einer Gefährdung der Abgabeneinbringlichkeit anstatt damals beantragter Monatsraten von 2.500,-- € teils auch höhere monatliche Ratenzahlungen vorzuschreiben. Unter anderem wurde dabei für den ersten Ratentermin am 20. Februar 2003 eine Rate in Höhe von 15.096,-- € festgelegt. Im späteren Zahlungserleichterungsansuchen vom 19. Februar 2003 begehrte der Bw. nun für diese erste, bereits Gegenstand einer aufrechten Zahlungserleichterungsbewilligung gewesene Rate bzw. die davon umfassten rückständigen Abgaben erneut Zahlungserleichterung ohne darzutun, dass es seit dem vorangegangenen Zahlungserleichterungsbescheid zu einer Änderung der Rechtslage oder in den für die Beurteilung des neuen Zahlungserleichterungsansuchens maßgeblichen tatsächlichen Verhältnissen gekommen ist. Da eine Änderung in der Sachlage auch anhand der Aktenlage, die im Hinblick auf den aushaftenden Abgabenrückstand und das Abgabenzahlungsverhalten des Bw. noch immer dasselbe Bild wie beim Vorbescheid bot, nicht verifizierbar war, und inzwischen auch keine rechtlichen Änderungen eingetreten waren, lagen im Entscheidungszeitpunkt über das Zahlungserleichterungsansuchen vom 19. Februar 2003 idente faktische und rechtliche Verhältnisse zum früheren Sachbescheid vom 24. Jänner 2003 vor. Damit war es aber unzulässig, über das neue dieselben rückständigen Abgabenschuldigkeiten und denselben Zahlungserleichterungszeitraum betreffende Zahlungserleichterungsansuchen nochmals mittels Sachbescheid, den der angefochtene Abweisungsbescheid vom 19. März 2003 zweifellos dargestellt hat, abzusprechen. Das Finanzamt war wegen der materiellen Rechtskraftwirkung des früheren Sachbescheides und der bei neuer Antragstellung dazu ausgewiesenen identen Sach- und Rechtslage an seine bereits im rechtskräftig gewordenen Zahlungserleichterungsbescheid vom 24. Jänner 2003 zum Ausdruck gekommene Rechtsanschauung gebunden und danach verpflichtet, den neuen Zahlungserleichterungsantrag vom 19. Februar 2003 wegen entschiedener Sache

zurückzuweisen. Diese Verpflichtung bestand nach h.o. Ansicht ungeachtet dessen, dass es sich beim späteren Zahlungserleichterungsansuchen verglichen mit dem vorangegangenen nicht um ein Raten-, sondern ein Stundungsgesuch gehandelt hat, da in jedem Fall ein weiteres neues Zahlungserleichterungsansuchen vorgelegen ist, und die Gegenüberstellung des früheren und des späteren Ansuchens zeigt, dass davon im wesentlichen dieselben rückständigen Abgaben und derselbe Zahlungserleichterungszeitraum betroffen waren.

Erght im beschriebenen Fall trotz bereits entschiedener Sache kein Zurückweisungs-, sondern ein meritorischer Bescheid in derselben Sache (Antragsabweisung oder –stattgabe), dann gilt nach herrschender Lehre (auf Grund der *lex posterior derogat legi priori* – Regel) grundsätzlich dieser zweite Sachbescheid, sofern er rechtskräftig geworden ist. Ist ein solcher zweiter Sachbescheid allerdings wie vorliegend berufungsverfänglich und damit noch nicht rechtskräftig, dann ist die ihm anhaftende Rechtswidrigkeit jedenfalls aus Anlass der Berufungserledigung zu beseitigen. Die gesetzliche Handhabe dafür bietet § 289 Abs. 2 BAO (iGf. des mit 1. Jänner 2003 in Kraft getretenen AbgRmRefG, BGBl I 2002/97), der normiert, dass die Abgabenbehörde zweiter Instanz bei Berufungserledigungen außer in den Fällen des Abs. 1 leg.cit. (formale oder kassatorische Berufungserledigung) immer in der Sache selbst zu entscheiden hat und sie dabei berechtigt ist, sowohl im Spruch als auch hinsichtlich der Begründung ihre Anschauung an die Stelle jener der Abgabenbehörde erster Instanz zu setzen. Die Rechtsmittelbehörde kann einen angefochtenen Bescheid somit nach jeder Richtung abändern, aufheben oder die Berufung als unbegründet abweisen. Eine Bescheidabänderung kommt dabei immer dann in Betracht, wenn sich dessen Spruch oder/und Begründung nicht als rechtskonform erweist(en). Die Abänderungsbefugnis ist dabei regelmäßig durch die Sache, die den Inhalt des Spruches erster Instanz gebildet hat, begrenzt, umfasst jedoch, dass ein erstinstanzlich rechtswidrig ergangener Antragsabweisungs- in einen entsprechenden Zurückweisungsbescheid abgeändert wird (Ritz, BAO-Handbuch, Ausgabe 2002, Seite 232 ff.).

Wie bereits erwähnt hat die Rechtsmittelbehörde bei Berufungserledigungen von der im Entscheidungszeitpunkt vorliegenden Sach- und Rechtslage auszugehen. Im Anlassfall muss daher insbesondere noch geprüft werden, ob seit Erlassung des angefochtenen Zahlungserleichterungsabweisungsbescheides allenfalls Sachverhaltsänderungen eingetreten sind, die im gegebenen Zeitpunkt verglichen mit dem Zahlungserleichterungsbescheid vom 24. Jänner 2003 der Annahme einer "Identität der Sache" entgegen stehen und daher im Hinblick auf das Zahlungserleichterungsansuchen vom 19. Februar 2003 eine weitere Sachentscheidung zuließen. Bei dieser Prüfung zeigt sich, dass sich der Abgabenrückstand seit

dem früheren Sachbescheid von damals rund 88.000,-- € auf nunmehr rund 58.000,-- € vermindert hat. Insofern ist also eine Änderung der tatsächlichen Verhältnisse des Bw. grundsätzlich feststellbar. Nach Ansicht der erkennenden Behörde vermag diese Feststellung aber die Annahme einer nach wie vor vorliegenden identen Sache dennoch nicht zu erschüttern, weil auf Grund des Antragvorbringens des Bw. vom 9. Jänner 2003 bereits in die Entscheidungsfindung für den früheren Sachbescheid miteingeflossen ist, dass der Zahlungserleichterungswerber noch beträchtliche rückstandsmindernde Abgabengutschriften aus den ESt-Veranlagungen 1999 und 2001 erwartet, und es eben diese Gutschriften waren, die zur nunmehr feststellbaren Reduktion des Abgabenrückstandes geführt haben. Berücksichtigt man weiters, dass am Abgabenkonto des Bw. trotz dieser Gutschriften noch immer ein sehr hoher Rückstand von rund 58.000,-- € aushaftet und dass ein Saldo in diesem Umfang von geringfügigen Schwankungen abgesehen bereits ununterbrochen seit Mitte des Jahre 2001 besteht, also bei Erlassung des Zahlungserleichterungsbescheides vom 24. Jänner 2003 für die Vorzeiträume ebenfalls feststellbar war, so kann auch aus diesen Erwägungen heraus im zwischenzeitlich verminderten Rückstand keine wesentliche Sachlagenänderung, die der Annahme einer identen Sache entgegenstünde, gesehen werden. Schlussendlich sprechen aber auch das vom Bw. anlässlich seiner Rechtsmitteleingaben vom 17. April und 28. Mai des Jahres erstatte Vorbringen und das darin jeweils modifizierte stets rückstandsbezogene Begehren um Bewilligung monatlicher Raten von 2.500,-- € einerseits (Berufungsschriftsatz) bzw. von 3.000,-- € (Vorlageantrag) andererseits nicht gegen das Vorliegen eines identen Sachverhaltes. Was nämlich die im Verlauf des Rechtsmittelverfahrens angebotenen Ratenzahlungen betrifft, so deckt sich deren Höhe zur Gänze bzw. im überwiegendem Umfang mit jenem Ratenanbot, das der Bw. bereits im dem Zahlungserleichterungsbescheid vom 24. Jänner 2003 zu Grunde gelegenen Ratenansuchen vom 9. Jänner 2003 gemacht hat. Im gegenwärtigen Entscheidungszeitpunkt kann somit auch keine wesentliche Änderung in den tatsächlichen Verhältnissen auf Grund eines zum Vorbescheid nunmehr gravierend abweichenden Antragsbegehrens festgestellt werden. Dies auch nicht in Hinblick auf den begehrten bzw. betroffenen Zahlungserleichterungszeitraum, zumal die anlässlich der genannten Rechtsmitteleingaben gestellten Ratenbegehren je Zeiträume betroffen haben, die vom früheren Sachbescheid vom 24. Jänner 2003 ohnedies schon umfasst waren. Schließlich kann aber auch im Vorlageantragsvorbringen, dass die Ertragssituation der Praxis des Bw. gut und die Abgabeneinbringung deshalb nicht gefährdet sei, kein stichhaltiger Grund für die Annahme eines nicht mehr identen Sachverhaltes erblickt werden. Wenn sich die finanzielle Lage des Bw. seit früherer Bescheiderlassung nämlich tatsächlich wie behauptet entscheidend



gebessert hätte, wäre es ihm inzwischen wohl auch möglich gewesen, den angehäuften Rückstand nicht nur auf Grund sonstiger Gutschriften aus Veranlagungen, sondern aus eigenem durch entsprechend Wirkung zeigende saldowirksame Zahlungen zu reduzieren. Diesbezüglich zeigt die Aktenlage aber auf, dass der Bw. in den vergangenen Monaten lediglich die auf Grund des Ratenbescheides vom 24. Jänner 2003 zahlbare erste Rate, diese allerdings auch nicht in voller Höhe von 15.096,-- €, sondern nur in Höhe von 5.007,80 €, und weiters die zweite und dritte Rate von je 2.500,-- € entrichtet, ansonsten jedoch keinerlei Zahlungen mehr vorgenommen hat, wobei der letzte saldowirksame Zahlungseingang aktenkundig am 22. April 2003 durch Entrichtung der vorgenannten dritte Rate zu verzeichnen ist. Angesichts dieser Gebarungsdaten ist davon auszugehen, dass sich auch die Liquiditätslage des Bw. seit früherer Bescheiderlassung vom 24. Jänner 2003 nicht maßgeblich im Sinne einer wesentlichen Sachverhaltsänderung verbessert hat. Insgesamt ist daher festzustellen, dass in der für den Zahlungserleichterungsbescheid vom 24. Jänner 2003 maßgebend gewesenen Sachlage trotz des modifizierten Vorbringens des Bw. im gegenständlichen Berufungsverfahren und der am Steuerkonto XY aktuell ausgewiesenen Gebarungsdaten keine wesentlichen Änderungen eingetreten sind. Für den gegenwärtigen Entscheidungszeitpunkt liegt somit verglichen mit dem früheren Zahlungserleichterungsbescheid im wesentlichen identer Sachverhalt vor. Damit steht, weil zwischenzeitlich auch keine gesetzlichen Änderungen vorgenommen wurden, die materielle Rechtskraft des Ratenbewilligungsbescheides vom 24. Jänner 2003 einer Sachentscheidung über das weitere Zahlungserleichterungsansuchen vom 19. Februar 2003 nach wie vor entgegen. Der angefochtene, dieses Ansuchen meritorisch erledigende Zahlungserleichterungsabweisungsbescheid vom 19. März 2003 war daher, weil er infolge bereits entschiedener Sache nicht ergehen hätte dürfen und damit rechtswidrig war, aus Anlass dieser Berufungsentscheidung abzuändern und spruchgemäß als unzulässig zurückzuweisen. § 212 Abs. 3 zweiter Satz BAO iGF des BudgetbegleitG 2001 (BGBl I 2000/142) sieht vor, dass dem Abgabepflichtigen im Falle der *Nichtstattgabe* eines *rechtzeitig* eingebrachten *Zahlungserleichterungsansuchens* für die Entrichtung der Abgaben eine *Nachfrist* von einem Monat ab Bekanntgabe des das Ansuchen erledigenden Bescheides zusteht. Dem dritten Satz der zitierten Bestimmung folgend ist diese Nachfrist auch zu gewähren, wenn Berufungen und bei Berufungsvorentscheidung auch Vorlageanträge jeweils innerhalb der im vorangegangenen Bescheid eingeräumten Nachfrist eingebracht wurden. Da die vorgenannten Voraussetzungen im Anlassfall unter Bedachtnahme auf § 323 Abs. 8 BAO iGF. des BudgetbegleitG erfüllt sind, weil das Zahlungserleichterungsgesuch vom

19. Februar 2003 rechtzeitig vor Zahlungsfrist (20. Februar 2003) der ersten Rate laut Ratenbescheid vom 24. Jänner 2003, die Berufung vom 17. April 2003 vor im Abweisungsbescheid vom 19. März 2003 festgesetztem Nachfristablauf am 28. April 2003 und der Vorlageantrag vom 28. Mai 2003 vor in der Berufungsvorentscheidung vom 13. Mai 2003 festgesetztem Nachfristablauf am 20. Juni 2003 eingebracht wurden, und in der entscheidungsgegenständlichen Zurückweisung des Zahlungserleichterungsansuchens vom 19. Februar 2003 überdies eine "Nichtstattgabe eines rechtzeitig eingebrachten

Zahlungserleichterungsansuchens" zu sehen ist (Ritz, Kommentar zur BAO, 2. Auflage, § 218 Tz. 6 bzw. SWK 2001, S 85), war dem Bw. auf Grund obiger Bestimmung spruchgemäß für die Entrichtung des gesamten aushaftenden und fälligen Rückstandes von 57.760,04 € eine einmonatige Nachfrist ab Zustellung dieser Berufungsentscheidung einzuräumen.

Linz, 17. September 2003