



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des DI, Wien, vertreten durch Mag. Martin Puchinger, Theiss Puchinger Steuerberatungs- und Wirtschaftstreuhand GmbH, 1040 Wien, Wohllebengasse 16/6, vom 30. März 2012 gegen den Bescheid des Finanzamtes Wien 2/20/21/22 vom 5. März 2012 über die Abweisung eines Antrages auf Zahlungserleichterung gemäß [§ 212 BAO](#) entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Entscheidungsgründe

In der Eingabe vom 15. Dezember 2012 beantragte DI (in weiterer Folge: Bw.) gemäß [§ 212 BAO](#) eine Ratenvereinbarung für den ausstehenden Abgabebetrag in Höhe von € 8.949,79 (Einkommensteuer 2009 von € 8.706,65, Anspruchszinsen 2009 von € 243,14).

Es werde vorgeschlagen, am 31. Dezember 2011 eine erste Rate in Höhe von € 1.000,00 und zum jeweils Letzten des Folgemonats (das heißt Jänner bis Juli 2012) eine Rate in Höhe von jeweils € 1.000,00 zu leisten. Der Restbetrag in Höhe von € 949,79 werde mit der letzten Rate am 31. August 2012 beglichen.

Gemäß [§ 212 BAO](#) bestehe die Möglichkeit des Ansuchens um Stundung bzw. Ratenzahlung von Abgaben, wenn die sofortige Entrichtung der Abgaben für den Abgabepflichtigen mit erheblichen Härten verbunden wäre und die Einbringlichkeit der Abgaben durch den Aufschub nicht gefährdet wird.

Zur erheblichen Härte der sofortigen Entrichtung der Abgaben

"Als Voraussetzung für die Ratenvereinbarung gilt, dass die sofortige Entrichtung der Abgaben eine erhebliche Härte darstellt.

Die erhebliche Härte wird als eine trotz zumutbarer Vorsorge eingetretene schwere Beeinträchtigung der wirtschaftlichen Dispositionsfähigkeit des Abgabepflichtigen bezeichnet (vgl. StoII, BAO-Kommentar, 2248).

Nach Ansicht des BMF kann das Vorhandensein flüssiger Mittel oder auch nur veräußerbaren oder belastungsfähigen Vermögens zu einer Verneinung der erheblichen Härte führen (RAE Rz 224). Es sei aber bereits an dieser Stelle darauf hingewiesen, dass das Vorhandensein von Vermögen nicht zwingend zu einer Negierung einer erheblichen Härte führen darf. Entsprechend der Rechtsprechung des VwGH darf jedoch eine Verschleuderung des Vermögens seitens der Finanzverwaltung nicht verlangt werden, um der Abgabepflicht fristgerecht nachzukommen (VwGH 18.6.1993, [91/17/0041](#) und 4.9.2003, 2002/17/0050).

Weiters vertritt der VwGH die Auffassung, dass das Vorliegen der Voraussetzung der erheblichen Härte nicht schon deshalb verneint werden kann, weil der Abgabepflichtige die vereinnahmten und als Rücklage bereitzuhaltenden Beträge, anstatt sie an die Steuerbehörde abzuführen, anderweitig verwendet hat (VwGH 3.11.1983, [82/15/0118](#)).

Die sofortige Begleichung der oben angeführten Abgaben zum 2. bzw. 16. Jänner 2012 stellt für den Bw. eine erhebliche Härte im Sinne des [§ 212 BAO](#) dar.

Der Bw. ist gewillt, die Begleichung der Abgaben unter Berücksichtigung seiner persönlichen und familiären Möglichkeiten zu veranlassen. Seine Handlungen sind nicht auf die Gefährdung der Einbringlichkeit gerichtet."

Mit Bescheid des Finanzamtes Wien 2/20/21/22 vom 5. März 2012 wurde das Zahlungserleichterungsansuchen mit der Begründung abgewiesen, dass gemäß [§ 212 Abs. 1 BAO](#) Zahlungserleichterungen nicht bewilligt werden können, wenn die Einbringlichkeit der Abgaben durch den Zahlungsaufschub gefährdet werde. Eine solche Gefährdung erscheine durch die Angaben im Ansuchen gegeben. Die vom Bw. angebotenen Raten seien im Verhältnis zur Höhe des Rückstandes zu niedrig. Dadurch erscheine die Einbringlichkeit gefährdet.

Zur Vermeidung von Einbringungsmaßnahmen werde der Bw. ersucht, die rückständigen Abgabenschuldigkeiten in Höhe von € 405.734,34 unverzüglich und € 6.846,82 bis 12. April 2012 zu entrichten.

In der dagegen mit Schreiben vom 30. März 2012 fristgerecht eingebrachten Berufung beantragt der Bw. die Vereinbarung von Ratenzahlung über den Betrag in Höhe von € 8.949,79, der sich aus der Einkommensteuer 2009 (€ 8.706,65) und den Anspruchszinsen 2009 (€ 243,14) zusammensetze.

Wie bereits im Antrag auf Ratenvereinbarung vom 15. Dezember 2011 ausgeführt, schlage der Bw. vor, ab Dezember 2011 zum jeweils Monatsletzten einen Betrag von € 1.000,00 zur Einzahlung zu bringen. Der Restbetrag in Höhe von € 949,79 werde mit der letzten Rate am 31. August 2012 beglichen.

Es werde darauf hingewiesen, dass sich der Bw. bereits vor bescheidmäßigem Abspruch über die Ratenvereinbarung an diese Vereinbarung gehalten habe. Derzeit seien bereits € 3.000,00 überwiesen worden.

Als Begründung werde zunächst der ursprünglich gestellte Antrag wörtlich wiederholt und ergänzt.

Mit dem oben angeführten Bescheid über die Abweisung eines Zahlungserleichterungsansuchens vom 5. März 2012 sei dem Antrag nicht stattgegeben worden. In der Begründung werde ausgeführt, dass die Ratenvereinbarung dann nicht zustehe, wenn die Einbringlichkeit der Abgaben durch den Zahlungsaufschub gefährdet sei. Eine solche Gefährdung erscheine durch die Angaben - so die Behörde - im Ersuchen vom 15. Dezember 2011 gegeben.

Die Behörde begründe jedoch nicht, wie sie zu dem Ergebnis komme, dass aufgrund der Angaben im Schreiben vom 15. Dezember 2011 die Einbringlichkeit des Rückstandes von € 8.949,79 gefährdet sei. Aufgrund der vorliegenden Zahlungen, die auch im Entscheidungszeitraum der Behörde bereits bekannt gewesen seien, sei überhaupt keine Gefährdung des Rückstandes ersichtlich.

Die Voraussetzungen für die oben angeführte Ratenvereinbarung seien daher gegeben.

Antrag auf Durchführung einer mündlichen Verhandlung

Im Namen und Auftrag des Bw. werde gemäß [§ 284 Abs. 1 Z 1 BAO](#) der Antrag auf Durchführung einer mündlichen Verhandlung gestellt.

Mit Berufungsvorentscheidung des Finanzamtes Wien 2/20/21/22 vom 13. April 2012 wurde die Berufung abgewiesen. In der Begründung wird die Begründung des angefochtenen Bescheides wiederholt, wonach gemäß [§ 212 Abs. 1 BAO](#) Zahlungserleichterungen nicht

bewilligt werden können, wenn die Einbringlichkeit der Abgaben durch den Zahlungsaufschub gefährdet werde. Die angebotenen Raten (€ 1.000,00) seien im Verhältnis zur Höhe des Rückstandes (€ 415.104,04) zu niedrig.

Weiters werde festgehalten, dass die Fristen zur Entrichtung der Einkommensteuer 2009 in Höhe von € 5.603,68 und der Anspruchszinsen 2009 in Höhe von € 243,14 bis zum 21. Mai 2012 erstreckt werden.

Im Schreiben vom 25. April 2012 wird der Antrag auf Entscheidung über die Berufung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz gestellt und beantragt eine Vereinbarung der Ratenzahlung über den Betrag in Höhe von € 8.949,79, der sich aus der Einkommensteuer 2009 (€ 8.706,65) und den Anspruchszinsen 2009 (€ 243,14) zusammensetze.

Wie bereits im Antrag auf Ratenvereinbarung vom 15. Dezember 2011 ausgeführt, schlage der Bw. vor, ab Dezember 2011 zum jeweils Monatsletzten einen Betrag von € 1.000,00 zur Einzahlung zu bringen. Der Restbetrag in Höhe von € 949,79 werde mit der letzten Rate am 31. August 2012 beglichen.

Es werde darauf hingewiesen, dass sich der Bw. bereits vor bescheidmäßigem Abspruch über die Ratenvereinbarung an diese Vereinbarung gehalten habe.

Als Begründung werde der Antrag bzw. die Berufung wortgetreu wiederholt und gemäß [§ 284 Abs. 1 Z 1 BAO](#) der Antrag auf Durchführung einer mündlichen Verhandlung gestellt.

In der Eingabe vom 18. Juli 2013 wird vom steuerlichen Vertreter der Antrag auf Durchführung einer mündlichen Verhandlung zurückgenommen und gleichzeitig eine Aufstellung der Zahlungen 2009 für Einkommensteuer und ein historischer Ausdruck aus FinanzOnline übermittelt.

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 BAO](#)) 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.

Grundsätzlich ist festzuhalten, dass für die bescheidmäßige Bewilligung einer Zahlungserleichterung sämtliche gesetzlich vorgesehenen Bedingungen erfüllt sein müssen, sodass zu prüfen ist, ob die sofortige (volle) Entrichtung der Abgaben eine erhebliche Härte darstellt und die Einbringlichkeit der Abgaben nicht gefährdet ist. Erst bei Vorliegen all dieser Voraussetzungen steht es im Ermessen der Abgabenbehörde, die beantragte Zahlungserleichterung zu bewilligen. Fehlt hingegen auch nur eine der genannten Voraussetzungen, so ist für eine Ermessensentscheidung kein Raum, sondern die Behörde hat diesfalls den Antrag aus Rechtsgründen abzuweisen

Im gegenständlichen Fall wurde vom Bw. eine Ratenvereinbarung für den ausstehenden Abgabebetrag in Höhe von € 8.949,79 (Einkommensteuer 2009 von € 8.706,65, Anspruchszinsen 2009 von € 243,14) beantragt, wobei laut angebotener Zahlungsmodalität die erste Rate in Höhe von € 1.000,00 am 31. Dezember 2011 sowie zum jeweils Letzten des Folgemonats (das heißt Jänner bis Juli 2012) eine Rate in Höhe von jeweils € 1.000,00 entrichtet werden sollte. Der Restbetrag in Höhe von € 949,79 sollte mit der letzten Rate am 31. August 2012 beglichen werden.

Aus dem Abgabenakt ist zu ersehen, dass der Bw. laufend seine angebotenen monatlichen Raten von € 1.000,00 entrichtet hat. Am Abgabenkonto sind folgende Buchungen durchgeführt worden: am 9. Jänner 2012, 3. Februar 2012, 2. März 2012, 3. April 2012, 3. Mai 2012, 5. Juni 2012, 3. Juli 2012 und 3. August 2012 jeweils € 1.000,00). Zudem wurden am 5. September 2012 € 603,68, am 7. September 2012 € 60,32, am 9. Oktober 2012 € 503,14 sowie am 13. November 2012 und 10. Dezember 2012 jeweils € 500,00 entrichtet. Obwohl der Bw. allein mit den erwähnten Zahlungen insgesamt € 10.167,14 entrichtet hat, scheint die vom Ansuchen umfasste Einkommensteuer 2009 noch mit einem Betrag von € 1.000,00 als nicht entrichtet auf.

Der am 18. Juli 2013 vom steuerlichen Vertreter des Bw. vorgelegten Aufstellung über die Zahlungen 2009 für Einkommensteuer sind die insgesamt acht Überweisungen von je € 1.000,00 mit Verrechnungsweisung E 2009 zu entnehmen. Zudem ist eine Verrechnungsweisung für E 1-12/2009 in Höhe von € 603,68 zu entnehmen, die am 7. September 2012 überwiesen wurde. Diese Zahlung von € 603,68 wurde vom Finanzamt mit Entrichtungstag 5. September 2012 am Abgabenkonto gebucht, jedoch blieb die Verrechnungsweisung offensichtlich unberücksichtigt.

Zwar weist das Abgabenkonto des Bw. derzeit einen offenen Rückstand von € 414.648,27 aus, doch wurde nur für die Einkommensteuer 2009 sowie die Anspruchszinsen 2009 von gesamt € 8.949,79 ein Ratenansuchen gestellt. Auch wenn der Behörde mit der Bestimmung

des letzten Satzes des [§ 212 BAO](#) ermöglicht wird, die mit den beantragten Abgaben, für die um Zahlungserleichterung angesucht wird, zusammengefasst verbuchten Abgaben in eine Zahlungserleichterung mit einzubeziehen, ist weder dem angefochtenen Bescheid noch der Berufungsvorentscheidung eine Begründung zu entnehmen, weshalb die Bewilligung der Zahlungserleichterung Abgaben über die beantragte Höhe hinaus berücksichtigen hätte müssen.

Dass bei Entrichtung von monatlichen Raten von lediglich € 1.000,00 bei einem offenen Rückstand von mehr als € 400.000,00 die angebotenen Raten im Verhältnis zum Rückstand zu gering sind, war auch dem Bw. zum Zeitpunkt der Antragstellung klar, weshalb er den Antrag nur für die Einkommensteuer 2009 sowie die Anspruchszinsen 2009 von gesamt € 8.949,79 gestellt hat.

Für das vorliegende Berufungsverfahren ist jedoch insoweit auf die Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes zu verweisen, wonach in den Fällen, wenn der im Zahlungserleichterungsansuchen bzw. in der Berufung oder im Vorlageantrag begehrte letzte Zahlungstermin im Zeitpunkt der Entscheidung über die Berufung bereits abgelaufen ist, die Berufung als gegenstandslos abzuweisen ist (VwGH 24.5.1985, [85/17/0074](#)), weil die Bewilligung von Zahlungserleichterungen nicht über den beantragten Rahmen, insbesondere über den zeitlichen, hinausgehen darf, 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](#); UFS 8.8.2005, RV/1706-W/04; UFS 07.02.2012, RV/1611-W/11).

Auch wenn die vom Ansuchen umfasste Einkommensteuer 2009 noch mit einem Betrag von € 1.000,00 im aktuellen Rückstand am Abgabenkonto enthalten ist, hat der Bw. doch mit seinen von ihm nachgewiesenen laufenden Zahlungen der angebotenen Raten die von ihm beantragte Zahlungserleichterung schon erfüllt. Wie den nunmehr vorgelegten Kopien der Überweisungsbelege zu entnehmen ist wurden die Zahlungen mit Verrechnungsweisung E 2009 oder E 1-12/2009 entrichtet. Dabei ist zumindest bei der Zahlung von € 603,68 am 7. September 2012 die Verrechnungsweisung für die Einkommensteuer 1-12/2009 vom Finanzamt nicht als solche erkannt oder gebucht worden.

Zieht man in Betracht, dass das Finanzamt auch bei der Buchung der vom Bw. veranlassten Überweisungen am 7. September 2012 von € 60,32, am 9. Oktober 2012 von € 503,14 sowie am 13. November 2012 und 10. Dezember 2012 von jeweils € 500,00 (Kopien dieser Zahlungsbelege wurden nicht vorgelegt) Verrechnungsweisungen ebenfalls nicht

berücksichtigt hat, der Bw. seine Zahlungen offensichtlich für die beantragte Zahlungserleichterung gewidmet haben wollte, hat der Bw. bei Gesamtbetrachtung die von ihm angebotenen Raten bzw. den gesamten vom Ansuchen betroffenen damals ausstehenden Abgabebetrag in Höhe von € 8.949,79 (Einkommensteuer 2009 von € 8.706,65, Anspruchszinsen 2009 von € 243,14) unabhängig von den vom Finanzamt am Abgabenkonto tatsächlich durchgeführten Buchungen entrichtet.

Damit ist aber auch der letzte beantragte Zahlungstermin im Zeitpunkt der Entscheidung über die Berufung bereits abgelaufen, sodass entsprechend der zitierten VwGH-Judikatur infolge Ablaufs des beantragten zeitlichen Rahmens bzw. des beantragten, vom Ansuchen um Zahlungserleichterung umfassten Abgabebetrages die Berufung nur als unbegründet abzuweisen war.

Eine Prüfung der Voraussetzungen einer Zahlungserleichterung, ob die sofortige (volle) Entrichtung der Abgaben eine erhebliche Härte darstellt und die Einbringlichkeit der Abgaben nicht gefährdet ist, war somit obsolet.

Ein Ansuchen um Zahlungserleichterung für den am Abgabenkonto ausgewiesenen Rückstand von derzeit € 414.648,27 (Stand: 2. August 2013) war nicht Gegenstand dieses Berufungsverfahrens.

Wien, am 2. August 2013