



## Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw., vom 25. Juli 2007 gegen den Bescheid des Finanzamtes Wien 6/7/15 vom 15. Juni 2007 betreffend Widerruf (§ 294 BAO) des Zahlungserleichterungsbescheides vom 1. Juni 2007 entschieden:

Der Berufung wird Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird aufgehoben.

### Entscheidungsgründe

Mit Bescheid vom 1. Juni 2007 bewilligte das Finanzamt auf Grund des Ansuchens vom 25. Mai 2007 eine Zahlungserleichterung in Form von Raten betreffend den gesamten zu diesem Zeitpunkt am Abgabenkonto aushaftenden Abgabenrückstand in Höhe von € 39.721,41.

Mit Bescheid vom 25. Juni 2007 widerrief das Finanzamt den Zahlungserleichterungsbescheid mit der Begründung, dass zwischenzeitlich die Berufung gegen den Bescheid über die Abweisung des Ansuchens um Nachsicht der Einkommensteuervorauszahlungen mit Berufungsvorentscheidung vom 4. Juni 2007 abgewiesen worden sei, sodass von einer Verminderung des Abgabenrückstandes nicht mehr ausgegangen werden könne. Wie bereits in der Berufungsvorentscheidung vom 4. Juni 2007 mitgeteilt worden sei, seien die angebotenen monatlichen Raten in Höhe von € 300,00 nicht geeignet, den Abgabenrückstand innerhalb angemessener Zeit abzubauen. In der dagegen rechtzeitig eingebrachten Berufung führte der steuerliche Vertreter der Berufungswerberin (Bw.) aus, dass die Abgabenbehörde erster Instanz die Behauptungen und Vorbringen anlässlich der Vorsprache vom 25. Mai 2007 nicht geprüft habe. Es würden ärztliche Atteste zum Nachweis dafür vorgelegt, dass die Bw.

erhöhte Mehrkosten aus gesundheitlichen Gründen in Höhe von mindestens monatlich € 400,00 habe und dass bei Berücksichtigung der mit den Leiden der Bw. verbundenen Gesamtaufwendungen und den monatlichen Fixkosten weniger als das Lebensexistenzminimum verbleibe. Die Bw. zahle monatlich € 917,45 Miete, € 184,37 Versicherung, ca. € 45,00 Telefonspesen, € 42,56 Radio und Fernsehgebühren. Dazu komme noch, dass die Bw. die Rate in Höhe € 300,00 seit Mai an das Finanzamt zahle und auch das Dienstverhältnis zum steuerlichen Vertreter infolge des angegriffenen Gesundheitszustandes habe beenden müssen, so dass sie nur noch von den Pensionen lebe.

Es lägen daher alle Voraussetzungen des § 212 BAO vor, weil die sofortige und volle Entrichtung für die Bw. mit erheblichen Härten verbunden wäre und die Einbringlichkeit der Abgaben durch den Zahlungsaufschub nicht gefährdet sei. Die wirtschaftliche Notlage infolge des angegriffenen Gesundheitszustandes und die dadurch resultierende finanzielle Bedrängnis (VwGH 12.7.1967, 612/67) seien evident.

Der Tatsachenfeststellung, dass nachträglich eine Änderung der Verhältnisse eingetreten sei könne nicht gefolgt werden. Da die Bw. ihre Beschäftigung aus gesundheitlichen Gründen habe aufgeben müssen, sei die finanzielle Notlage auch im Hinblick auf den gesundheitlichen Zustand und die daraus resultierenden Mehrkosten größer geworden. Es lägen jedoch keine Widerrufsgründe im Sinne des § 294 BAO vor, weshalb der Bescheid rechtswidrig sei.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 27. Juli 2007 wies das Finanzamt die Berufung als unbegründet ab und führte aus, dass im Bescheid über die Bewilligung des Zahlungserleichterungsansuchens in der Fortsetzung des Spruches darauf hingewiesen worden sei, dass die Bewilligung jederzeit widerrufen werden könne.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 4. Juni 2007 sei die Berufung gegen die Abweisung des Nachsichtsansuchens abgewiesen worden, weshalb mit einem Rückstandsabfall nicht mehr habe gerechnet werden können.

Eine Änderung oder Zurücknahme eines Bescheides, der Begünstigungen, Berechtigungen oder die Befreiung von Pflichten betreffe, durch die Abgabenbehörde sei gemäß § 294 Abs. 1 BAO - soweit nicht Widerruf oder Bedingungen vorbehalten seien – nur zulässig, wenn sich die tatsächlichen Verhältnisse geändert hätten, die für die Erlassung des Bescheides maßgebend gewesen seien, oder wenn das Vorhandensein dieser Verhältnisse auf Grund unrichtiger oder irreführender Angaben zu Unrecht angenommen worden sei.

Das Finanzamt habe die Zahlungserleichterung mit dem Bescheid vom 1. Juni 2007 unter Vorbehalt des jederzeitigen Widerrufs gewährt.

Diese Widerrufsvorbehalte seien nicht an die in § 294 Abs. 1 lit. a und b BAO genannten Voraussetzungen gebunden. Diese würden nur gelten, soweit nicht Widerruf oder Bedingungen vorbehalten seien. Für den Fall eines nicht besonders determinierten Widerrufsvorbehaltes sei aber darauf abzustellen, dass nur sachliche Gründe zur Ausübung des Widerrufs berechtigen.

Da infolge der Nachsichtsabweisung von einer Verminderung des Abgabenrückstandes nicht mehr ausgegangen werden könne, seien die mit Bescheid vom 1. Juni 2007 bewilligten monatlichen Raten in Höhe von € 300,00 nicht geeignet, den Abgabenrückstand in Höhe von rund € 39.000,00 innerhalb angemessener Zeit abzubauen. Ohne Berücksichtigung der im Falle eines Zahlungsaufschubes anfallenden Stundungszinsen und der in dieser Zeit anfallenden Vorauszahlungen würde der Rückstand erst nach fast elf Jahren abgebaut sein. Im Hinblick auf das Alter, des Gesundheitszustandes und der Vermögenssituation der Bw. müsse leider davon ausgegangen werden, dass die Einbringlichkeit des Abgabenrückstandes durch einen Zahlungsaufschub jedenfalls gefährdet sei. Auf Grund der Höhe der zu erwartenden Pensionseinkünfte sei aber zu erwarten, dass durch eine Pfändung und Überweisung dieser Geldforderungen insgesamt ein größerer Teil des Rückstandes einbringlich sei als durch die angebotenen monatlichen Raten.

Da somit zureichende Gründe für den Widerruf der bewilligten Zahlungserleichterung vorgelegen seien, sei der Widerruf völlig zu Recht erfolgt, weshalb die Berufung abzuweisen gewesen sei.

Die vom rechtsfreundlichen Vertreter gemachten Einwände betreffend die anfallenden monatlichen Ausgaben oder der schlechte gesundheitliche Zustand der Bw. könnten nur bei einer Ermessensentscheidung ins Kalkül gezogen werden.

Dagegen beantragte die Bw. die Vorlage der Berufung an die Abgabenbehörde zweiter Instanz und führte ergänzend aus, dass die Abgabenbehörde erster Instanz irre, wenn sie vermeine willkürlich oder in anderen Worten, wie in der Berufungsvorentscheidung zu lesen sei, jederzeit die Begünstigungen, die der Bw. im Aufschub der Lohnexekution gewährt worden seien, widerrufen zu können. Gemäß Art. 18 B-VG dürfe die gesamte staatliche Verwaltung nur auf Grund von Gesetzen erfolgen. In der BAO sei aber der Widerruf, auf den sich wörtlich das Finanzamt in seinem Begünstigungsbescheid berufe, lediglich im § 294 BAO geregelt. Dort sei im Abs. 1 eindeutig zu lesen, dass eine Änderung der bescheidmäßigen Begünstigungen, soweit Widerruf oder Bedingungen vorbehalten seien, was im gegenständlichen Fall nicht zutreffe, nur zulässig seien,

a.) wenn sich die tatsächlichen Verhältnisse geändert hätten und

b.) wenn unrichtige oder irreführende Angaben gemacht worden seien.

Die tatsächlichen Verhältnisse hätten sich zum Nachteil der Bw. nicht jedoch zum Nachteil der Abgabenbehörde erster Instanz geändert. Die Bw. verfüge nicht mehr über das Einkommen beim steuerlichen Vertreter, bei dem sie noch bis 2007 trotz ihrer schweren Erkrankung beschäftigt gewesen und ihren Pflichten redlich nachgekommen sei. Wenn die Abgabenbehörde nunmehr vermeine, auf Grund ihrer wirtschaftlichen Überlegungen über die allfällige (versicherungsmathematische) Restlebensdauer der Bw. im Hinblick auf die angebotenen Raten darlegen zu können, dass die Einbringlichkeit des Abgabenrückstandes gefährdet erscheine, so habe sie ja bereits selbst vor Erlassung des Begünstigungsbescheides vom 1. Juni 2007 diese Erwägungen angestellt und sei seinerzeit zur Ansicht gelangt, dass die Ratenzahlung gesetzlich gedeckt sei. Es habe sich aber, wie oben dargelegt, seit der Erlassung des Bescheides lediglich das Einkommen zu ihrem Nachteil geändert, weil die Bw. nicht nur über das laufende Einkommen beim nunmehrigen steuerlichen Vertreter nicht mehr verfüge und ihr Dienstverhältnis dort selbst beendet worden sei, sondern weil, wie die Bw. bereits durch ein fachärztliches Attest bescheinigt habe, die medizinischen Mehrkosten für die Erhaltung ihres Gesundheitszustandes angestiegen seien. Es lägen also im Sinne der gesetzlichen Determinierungen des § 294 BAO keinerlei Gründe vor, den Begünstigungsbescheid zu widerrufen. Einen anderen Widerruf als den nach § 294 BAO gäbe es aber nicht, so dass diese Gesetzesstelle ausschließlich zur Beurteilung dieser Rechtsfrage herangezogen werden müsse. Schon aus diesem Grunde hätte die Abgabenbehörde erster Instanz daher den Widerruf aufheben und der Bw. die weitere Bezahlung des Abgabenrückstandes in Form der von ihr selbst genehmigten Raten bewilligen müssen.

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

Eine Änderung oder Zurücknahme eines Bescheides, der Begünstigungen, Berechtigungen oder die Befreiung von Pflichten betrifft, durch die Abgabenbehörde, die den Bescheid erlassen hat, ist nach der Bestimmung des § 294 Abs. 1 BAO - soweit nicht Widerruf oder Bedingungen vorbehalten sind - nur zulässig,

- a) wenn sich die tatsächlichen Verhältnisse geändert haben, die für die Erlassung des Bescheides maßgebend gewesen sind, oder
- b) wenn das Vorhandensein dieser Verhältnisse auf Grund unrichtiger oder irreführender Angaben zu Unrecht angenommen worden ist.

Vom Vorbehalt eines Widerrufs im Sinne der gesetzlichen Anordnung des § 294 Abs. 1 BAO in einem Bescheid kann nur dann gesprochen werden, wenn der vorbehaltene Widerruf determiniert ist, sodass der den Vorbehalt des Widerrufs enthaltende Bescheid erkennen lässt, unter welchen Umständen der Widerruf in Betracht kommt (siehe Ritz, Tz 7 zu § 294 BAO und insbesondere das auch dort zitierte Erkenntnis vom 17. September 1997, 93/13/0072).

Da der Bescheid über die Bewilligung von Zahlungserleichterungen vom 1. Juni 2007 eine Determinierung des darin vorbehaltenen Widerrufs nicht erkennen lässt, stünde die im

zweiten Satz des Spruches des nunmehr angefochtenen Bescheides getroffene Entscheidung der belangten Behörde mit dem Gesetz nur dann im Einklang, wenn eine der in § 294 Abs. 1 lit. a oder lit. b BAO normierten Tatbestandsvoraussetzungen verwirklicht wäre.

Dass dies der Fall ist, hat die belangte Behörde in der Begründung des angefochtenen Bescheides nicht festgestellt (zu den Begründungsanforderungen eines nach § 294 Abs. 1 BAO erlassenen Bescheides siehe ergänzend das Erkenntnis des VwGH vom 26. 9. 2000, 99/13/0200).

Das Finanzamt begründet den Widerrufsbescheid mit dem Umstand, dass die Berufung gegen den Bescheid über die Abweisung des Ansuchens um Nachsicht abgewiesen wurde und dass die monatlichen Raten nicht ausreichen würden, um den Abgabenrückstand innerhalb angemessener Zeit zu tilgen.

Auch unter dem Gesichtspunkt, dass nur zureichende sachliche Gründe (etwa Änderung der Verhältnisse) zur Ausübung des Widerrufs berechtigen (vgl. z.B. die Erkenntnisse vom 21. 9. 1989, 87/07/0119, und vom 10. 12. 1991, 91/14/0163), erweist sich der angefochtene Bescheid als rechtswidrig, da die Abweisung einer Berufung gegen einen Bescheid über die Abweisung einer Nachsicht keine Veränderung der tatsächlichen Verhältnisse bewirkt. Der Begründung des Finanzamtes kann auch nicht entnommen werden, weshalb (zunächst) von einer Bewilligung der Nachsicht im Berufungsverfahren ausgegangen wurde.

Davon abgesehen, stellt eine Berufung gegen einen Bescheid über die Abweisung eines Nachsichtsansuchens noch kein Motiv zur Gewährung einer Zahlungserleichterung und daher auch die Erledigung einer solchen Berufung keinen Widerrufsgrund dar.

Wenn das Finanzamt weiters ausführt, dass die bewilligten Raten zu gering seien, um den Abgabenrückstand zu reduzieren, liegt in Wahrheit eine Änderung der Rechtsauffassung vor, die keine auf § 294 BAO gestützte Maßnahme rechtfertigt.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, am 26. August 2008