



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Frau A.L., W., vertreten durch A.R., gegen den Bescheid des Finanzamtes für Gebühren und Verkehrsteuern Wien vom 17. September 2008 betreffend Abweisung des Antrages auf Erlassung eines Abrechnungsbescheides gemäß § 216 BAO entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Entscheidungsgründe

Der am xy verstorbene J.P. hatte zu Gunsten der Frau A.L., der Berufungserberin, mehrere Legate angeordnet, darunter auch die Bezahlung eines monatlichen Betrages an die Berufungserberin. Die von der Berufungserberin gemäß § 29 Erbschafts- und Schenkungssteuergesetz (ErbStG) beantragte jährliche Abstattung der Erbschaftssteuer wurde gewährt. Die Fälligkeit der Zahlung war jeweils zum 4. November des Jahres festgelegt worden.

Von der Berufungserberin wurde beim Finanzamt für Gebühren und Verkehrsteuern Wien am 25. August 2008 folgende Eingabe eingebracht:

„Das mir in der Verlassenschaft nach J.P. zustehende Rentenlegat wird nach § 29 ErbStG besteuert.

Seit dem Tod des J.P. sind mehr Kalenderjahre vergangen als es meiner bewertungsrechtlichen Lebenserwartung im Zeitpunkt des Todes des J.P. entspricht.

Mit dem die Erbschaftssteuer (zur Gänze) aufhebenden VfGHERk 7.3.2007, G 54/06 ua und dem Ablauf der vom VfGH mit 31.7.2008 gesetzten Frist ist die Rechtsgrundlage für die Besteuerung weggefallen.

Ich verweise auf die einschlägigen Ausführungen von Beiser, Erbschaftssteuer für Rentenzuflüsse nach dem 31.7.2008, RdW 2008/521, 558.

Nach Beiser entzieht die Aufhebung der gesetzlichen Grundlage des § 1 Abs 1 Z 1 ErbStG mit Ablauf des 31.7.2008 dem Erbschaftssteuerfestsetzungsbescheid nach § 29 ErbStG ihre Bindungswirkung, ohne dass es einer Aufhebung dieser Bescheide bedarf.

Um insoweit Klarstellung zu erlangen – Vorschreibung und Bezahlung für das laufende Kalenderjahr, hinsichtlich dessen es einer Aliquotierung bedarf – stelle ich den

ANTRAG

auf Erlassung eines Abrechnungsbescheides für Erbschaftssteuer beginnend mit dem 1.1.2008.

Es ist aber auch die Ansicht vertretbar, dass im Weg des § 216 BAO keine Aliquotierung von Jahresvorschreibungen erfolgen kann und dass im Wege des Abrechnungsbescheides Klarstellung erst für das nächste komplette Kalenderjahr (2009) erzielt werden kann.

Demzufolge stelle ich hilfsweise den

ANTRAG

bescheidmäßig festzustellen, dass die Jahreszahlung 2008 richtig nur 7/12 des mitgeteilten Jahresbetrages beträgt.“

In dem Zeitraum 1. Jänner 2008 bis 25. August 2008 erfolgten auf diesem Abgabenkonto der Berufungswerberin keine Buchungen. Die Buchung – und damit verbunden auch die Versendung einer Buchungsmitteilung - der Jahresvorschreibung 2008 in der Höhe von € 20.201,59 mit der Fälligkeit 4. November 2008 erfolgten am 22. September 2008.

Der Antrag betreffend Erlassung eines Abrechnungsbescheides wurde vom Finanzamt für Gebühren und Verkehrsteuern Wien mit Bescheid vom 17. September 2008 abgewiesen.

Begründet wurde diese Abweisung wie folgt:

„Die Möglichkeit der jährlichen Zahlung der Erbschaftssteuer gemäß § 29 ErbStG. stellt eine Sonderform der Entrichtung dar. Die Jahresbeträge sind auch nach dem 31.7.2008 weiter zu entrichten.“

Der Abrechnungsbescheid stellt eine Entscheidung im Einhebungsverfahren dar. Es wird vornehmlich darüber entschieden, ob auf Grund der Verrechnung eine bestimmte Verpflichtung erloschen ist, also als wirksam getilgt, gezahlt, aufgerechnet, überrechnet oder umgebucht zu gelten hat.

Die Begründung bzw. der Weiterbestand einer Zahlungsverpflichtung ist hingegen nicht Gegenstand des Abrechnungsbescheides, sie wird vorausgesetzt.“

In der gegen diesen Bescheid eingebrachten Berufung wurde vorgebracht, dass § 216 BAO nicht nur die Richtigkeit der Verbuchung der Gebarung, sondern auch den Fall betreffe, inwieweit eine Zahlungsverpflichtung durch einen bestimmten Tilgungstatbestand erloschen sei. In Übereinstimmung mit dem im Antrag zitierten Fachartikel von Univ. Prof. Dr. Beiser werde der Tilgungstatbestand darin gesehen, dass auf Grund des im Antrag genannten Erkenntnisses des Verfassungsgerichtshofes die Steuerpflicht nach § 29 ErbStG mit Ablauf des 31.7.2008 (auf Grund der Aufhebung des Grundtatbestandes des § 1 Abs. 1 ErbStG) geendet habe. Auch dieses Enden stelle einen Tilgungstatbestand dar.

Über die Berufung wurde erwogen:

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

Bei einem Abrechnungsbescheid geht es ausschließlich um die Beurteilung von Meinungsverschiedenheiten zwischen dem Abgabepflichtigen und der Behörde bezüglich abgabenbehördlicher Gebarungsakte. Bestehen zwischen einem Abgabepflichtigen und der Abgabenbehörde Meinungsverschiedenheiten, ob und inwieweit eine Zahlungsverpflichtung durch Erfüllung eines bestimmten Tilgungstatbestandes erloschen ist, so hat die Abgabenbehörde gemäß § 216 BAO darüber zu entscheiden (Abrechnungsbescheid). Es geht nach § 216 BAO nicht nur um das Erlöschen einer Zahlungsverpflichtung durch Erfüllung. Es kann auch die Prüfung und die Darstellung der Ergebnisse verlangt werden, ob die rechnungsmäßige Anlastung der Abgabenfestsetzung (nicht aber die Abgabenfestsetzung selbst) und die entsprechenden Gutschriften bei verminderten Festsetzungen kassenmäßig ihren richtigen Ausdruck gefunden haben.

Nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes darf die Rechtmäßigkeit einer wirksamen Abgabenfestsetzung – hinsichtlich derer der Rechtsschutz durch deren Bekämpfbarkeit gewährleistet ist – im Abrechnungsbescheidverfahren nicht mehr geprüft werden. Dieses Verfahren hat sich vielmehr lediglich damit zu befassen, ob die Abgabenfestsetzungen und die entsprechenden Gutschriften in der kassenmäßigen Gebarung ihren richtigen Ausdruck gefunden haben. Mit dem Abrechnungsbescheid wird darüber entschieden, ob eine bestimmte Zahlungsverpflichtung erloschen ist, somit wirksam gezahlt, verrechnet, aufgerechnet, erlassen oder verjährt ist. Hingegen wird durch das Abrechnungsbescheidverfahren eine bescheidmäßig erfolgte Abgabenfestsetzung nicht berührt; dies auch dann nicht, wenn die Festsetzung zu Unrecht erfolgt ist oder der die Abgaben festsetzende Bescheid zu Unrecht besteht. Die Abgabenbehörde kann sich im Abrechnungsbescheid hinsichtlich bescheidmäßig festgesetzter Abgaben nur auf rechtswirksame Bescheide stützen, ohne dabei das rechtmäßige Zustandekommen oder das rechtmäßige Bestehen dieser Bescheide überprüfen zu dürfen (vgl. VwGH 23. 1. 1996, 93/14/0089 und die dort zitierte Judikatur).

Im vorliegenden Fall wurde ein Abrechnungsbescheid beantragt und eingewendet, dass die Rechtsgrundlage für die Besteuerung weggefallen sei. Das Vorbringen der Berufungswerberin

läuft darauf hinaus, die Rechtmäßigkeit der in Rechtskraft erwachsenen Abgabenfestsetzung des Finanzamtes für Gebühren und Verkehrsteuern Wien in Frage zu stellen. Dass die Anlastung der Abgabenfestsetzung nicht der in dem Abgabenbescheid ausgesprochenen Festsetzung entspräche, wurde von der Berufungswerberin nicht behauptet.

Der Abrechnungsbescheid ist seinem Wesen und Inhalt nach ein Feststellungsbescheid, der Klarheit zu schaffen hat, durch welche Verrechnungsvorgänge und Tilgungstatbestände das Erlöschen einer bestimmten Zahlungsverpflichtung bewirkt wurde. Mit dem Abrechnungsbescheid ist – wie oben ausgeführt – über umstrittene abgabenbehördliche Gebarungsakte, nicht aber über die Rechtmäßigkeit der Abgabenfestsetzung zu entscheiden. Hieraus ergibt sich, dass Gründe, die gegen die Abgabenfestsetzung selbst erhoben werden, nicht in diesem Verfahren geltend gemacht werden können.

Den Ausführungen des Herrn Univ. Prof. Dr. Beiser, dass eine Bindung an den Bescheid mit Ablauf des 31. Juli 2008 entfällt, kann aus den oben angeführten Gründen nicht gefolgt werden.

Die Rechtmäßigkeit einer Abgabenfestsetzung ist allein in dem zur Erlassung des Abgabenbescheides führenden Verfahren zu prüfen. Der nach § 216 BAO ergehende Abrechnungsbescheid hat vom Abgabenbescheid auszugehen und den das Abgabenrechtsverhältnis konstitutiv gestaltenden Bescheid nicht, und zwar auch nicht auf dem der Berufungswerberin vorschwebenden Wege einer Vorfragenbeurteilung zu hinterfragen.

Gegenstand eines Abrechnungsbescheides nach § 216 BAO kann nicht die Frage sein, ob ein gegen wen immer geltend gemachter Abgabenanspruch zu Recht besteht oder nicht. Ob ein Abgabenanspruch zu Recht besteht oder nicht, ist im Vorverfahren, nämlich im Abgabenfestsetzungsverfahren, festzustellen. Damit ergibt sich auch, dass ein in einem Antrag auf Erlassung eines Abrechnungsantrages in Frage gestellter Abgabenanspruch nicht schon deshalb, weil er in diesem Antrag in Frage gestellt wurde, einen Tilgungstatbestand darstellen kann.

Aus diesen Gründen war spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, am 16. Februar 2009