



Bescheid

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Dr. S.R., Rechtsanwalt, V., vom 3. Jänner 2006, vertreten durch Dr. S.R. und Mag. T., Rechtsanwälte, gegen den Abrechnungsbescheid (§ 216 BAO) des Finanzamtes K. vom 13. Dezember 2005 entschieden:

Der angefochtene Bescheid wird gemäß § 289 Abs. 1 der Bundesabgabenordnung (BAO), BGBl Nr. 1961/194 idgF, unter Zurückverweisung der Sache an die Abgabenbehörde erster Instanz aufgehoben.

Begründung

Die Abgabenbehörde hat mit Abrechnungsbescheid gemäß § 216 BAO über die Richtigkeit der Verbuchung und Gebarung (§ 213 BAO) sowie darüber, ob und inwieweit eine Zahlungsverpflichtung durch Erfüllung eines bestimmten Tilgungstatbestandes erloschen ist, auf Antrag des Abgabepflichtigen abzusprechen.

Am Abgabenkonto des Berufungswerbers haftete am 16.1.2002 ein Rückstand iHv. € 313.652,06 unberichtigt aus. Das Finanzamt *"vereinbarte"* am 25.2.2002 mit dem Berufungswerber eine Schuldenregulierung, wonach ausgehend von diesem Abgabenrückstand die Quote in Höhe von 20% zu entrichten sei. Weiters wurde vereinbart, dass auch die Ergebnisse der steuerlichen Veranlagung (Festsetzung) der Abgaben der Jahre 2000 und 2001 dieser Schuldenregulierung unterliegen. Die Quote in Höhe von € 62.730,41 wurde entrichtet.

Das Finanzamt beantragte am 7.11.2005 die Eröffnung des Konkursverfahrens und führte aus, dass laut Rückstandsausweis vom 7.11.2005 Abgaben in Höhe von € 299.866,09 aushafteten und der Berufungswerber zahlungsunfähig wäre.

Der Berufungswerber beantragte am 23.11.2005 die Erlassung eines Abrechnungsbescheides. Er begründete den Antrag damit, dass von den aushaftenden Verbindlichkeiten in Höhe von € 299.866,09, ein Betrag iHv. € 237.206,-- durch Erfüllung der Vereinbarung vom 25.2.2002 und die darüber hinausgehenden Ansprüche Euro 62.660,09 am 23.11.2005 durch Überweisung getilgt wurden. Die Zahlungsverpflichtung sei erloschen.

Mit Abrechnungsbescheid vom 13.12.2005 teilte das Finanzamt mit, dass der Berufungswerber entsprechend der Schuldenregulierungsvereinbarung vom 25.2.2002 ausgehend von einem Rückstand iHv. € 313.652,06 die Quote entrichtet hat und daher eine Abgabenschuld iHv. € 250.921,00 löschungsfähig gewesen wäre.

Gegenstand dieser "Vereinbarung" wären jedoch auch die Ergebnisse der steuerlichen Veranlagung der Jahre 2000 und 2001 gewesen. Diese ergaben eine Gutschrift in Höhe von insgesamt € 21.071,03, sodass sich die Bemessungsgrundlage für die Vereinbarung auf € 292.581,03 verringert habe. Von diesem Betrag ausgehend betrug die neu errechnete Quote € 58.516,21 und wären daher mit Bescheid vom 30.11.2005 € 234.064,88 zu löschen. Der Bw. habe daher € 4.214,24 mehr bezahlt. Dieser Betrag sei mit Abgaben, welche ab 2002 entstanden sind und in einem Betrag in Höhe von € 11.180,42 unberichtigt aushafteten verrechnet worden. Zum Stichtag 7.12.2005 hafte daher aufgrund dieser Mehrzahlung im Zuge der Schuldenregulierung ein offener Betrag in Höhe von € 6.966,18, unberichtigt aus.

Am 14.12.2006 beantragte der Bw. nochmals die Erlassung eines Abrechnungsbescheides. In diesem Antrag wurde der Antrag vom 23.11.2005 ergänzt und konkretisiert.

In der Berufung vom 3.1.2006 bringt der Bw. im Punkt "*Erstens*" vor, dass beide Parteien *privatrechtlich* einen Abgagenrückstand iHv. € 313.652,06 *verglichen* hätten und der Abgagenrückstand mit Eingang der letzten Rate abgeschrieben werde. Die Abgabenbehörde hätte das Abgabenkonto zum 16.1.2002 mit NULL beginnen und den Betrag in Höhe von € 250.921,65 durch Erlass abschreiben müssen. Den weiteren Betrag in Höhe von € 62.730,41 hätte die Abgabenbehörde durch Zahlung als getilgt und somit sämtliche Abgabenverbindlichkeiten, welche sich aus dem Kontoauszug vom 17.1.2002 ergeben als getilgt festzustellen gehabt.

Die Behörde habe die im gegenständlichen Bescheid saldierten Gutschriften von € 21.071,03 zu Unrecht zur Tilgung von Abgabenverbindlichkeiten vor dem 31.12.2001 verwendet und hätten diese Gutschriften auf Abgabenschuldigkeiten nach dem 31.1.2001 verrechnet werden müssen.

In Punkt *"Zweitens"* bemängelt der Bw., dass der Abrechnungsbescheid von einer unrichtigen Gebärung ausgehe und die Tilgungsart (Zahlung, Verrechnung, Aufrechnung, Erlassung oder Verjährung) der jeweiligen Abgabenschuldigkeiten nicht angeführt werde. Begehrt werde festzustellen, dass die Abgabenschuld iHv. € 313.652,06 per 17.1.2002 getilgt worden wären. Es stelle sich die Frage, ob die Abgabenbehörde oder das Gericht für die Erlassung des Abrechnungsbescheides unter Zugrundelegung der Vereinbarung vom 25.2.2002 zuständig sei.

Im vorliegenden Sachverhalt bestehen zwischen der Abgabenbehörde und dem Berufungswerber Auffassungsunterscheide über die Wirkung einer Schuldenregulierung.

Das Finanzamt bezieht sich im Abrechnungsbescheid auf die getroffene Vereinbarung im Rahmen der Schuldenregulierung am 25.2.2002. Aufgrund dieser Sachlage und den rechtlichen Ausführungen ergibt sich, dass beide Parteien Abgabenansprüche, welche bis 31.12.2001 entstanden sind, geregelt haben.

Das Finanzamt hat vor Erlassung des Abrechnungsbescheides mit Bescheid vom 30.11.2005 Abgaben gelöscht, welche *nach dem 31.12.2001* entstanden und nicht Gegenstand dieser Schuldenregulierung waren.

Es wurden nämlich die Einkommensteuer des Jahres 2002 iHv. € 47.696,58; Dienstgeberbeiträge 2002 iHv. € 95,99; ein Verspätungszuschlag iHv. € 1.690,41; die Zwangs- und Ordnungsstrafe iHv. € 100,-- sowie Säumniszuschläge und Nebengebühren des Jahres 2005 iHv. insgesamt € 1.982,87, sohin Abgaben iHv. insgesamt € 51.565,85 gelöscht.

Der Lösungsbescheid enthält hinsichtlich dieser Beträge keine Tatsachenfeststellungen, dass die Löschung dieser Abgaben dem § 235 BAO entspräche. Die Feststellung in der Begründung, die *"Vereinbarung vom 25.2.2002"* sei erfüllt, bezieht sich nicht auf diese Abgabenschuldigkeiten, weil diese erst nach Abschluss der Vereinbarung entstanden sind. Insoferne ist die Löschung dieser Abgabenschuldigkeiten – wie vom Berufungswerber ausgeführt – unbegründet.

Die Mitteilung des Finanzamtes *"Schuldenregulierung; Ihr Schreiben vom 25.2.2002"* stellt keine Vereinbarung mit *privatrechtlicher Wirkung* dar. Zunächst ist die Rechtsnatur dieser schriftlichen Mitteilung zu prüfen. Nur wenn ein rechtskonformer Verzicht auf Abgabenansprüche vorliegt *und* sich eine Buchung über die Löschung von Abgabenverbindlichkeiten als rechtmäßig erweist, ist es zu einem Wegfall der Abgabenverbindlichkeiten gekommen.

Entstehung, Inhalt und Erlöschen der Abgabenschuld einschließlich des diesbezüglichen Verfahrens und der diesbezüglichen Rechtsformen hoheitlichen Handelns sind entsprechend

dem Grundsatz der Gesetzmäßigkeit der Abgabenverwaltung ausschließlich durch das Gesetz geregelt. Das Gesetz sieht nicht vor, dass die Abgabenschuld ungeachtet der Verwirklichung des Abgabentatbestandes im Fall einer gegenteiligen vertraglichen Vereinbarung zwischen Abgabenschuldner und Abgabengläubiger nicht entstünde oder zum Wegfall gelange. Eine Nachsicht des Abgabenanspruches kann im Bereich des Abgabenrechtes nur in den vom Gesetz vorgesehenen Fällen, und zwar in Bescheidform erfolgen; letzteres gilt auch für die Löschung der Abgabe durch Abschreibung im Sinn des § 235 BAO.

Abmachungen zwischen den Organwaltern des Abgabengläubigers und dem Abgabenschuldner über den Inhalt der Abgabenschuld sind ohne jede abgabenrechtliche Bedeutung, und stehen - soweit sie nicht im Gesetz ausdrücklich zugelassen sind - im Widerspruch zu dem aus Art. 18 B-VG abzuleitenden Erfordernis der Gesetzmäßigkeit der Vollziehung der Abgabenvorschriften. Öffentlich-rechtliche Verträge sind nur dann zulässig, wenn - was im gegenständlichen Fall nicht zutrifft - eine gesetzliche Ermächtigung solches ausdrücklich vorsieht (VwGH 28.9.2004, 2002/14/0035).

Die "*Zustimmung*" zu einem "*außergerichtlichen Ausgleichsvorschlag*" kann demnach nur im Rahmen des Abgabenverfahrens nach den Bestimmungen der Bundesabgabenordnung und in Bescheidform erfolgen, konkret entweder im Zuge einer Abgabennachsicht gemäß § 236 BAO oder der Löschung des die "Ausgleichsquote" übersteigenden Restrückstandes gemäß § 235 BAO.

Erledigungen einer Behörde sind nach der Bestimmung des § 92 Abs. 1 lit. a BAO als Bescheid zu erlassen, wenn sie für einzelne Personen Rechte oder Pflichten begründen, abändern oder aufheben.

Es steht im vorliegendem Sachverhalt somit fest, dass der Löschung keinesfalls Abgaben des Jahres 2002 bzw. 2005 unterliegen haben können, weil die Schuldenregulierung sich auf Abgaben bezieht, die vor dem 31.12.2001 entstanden sind.

Das Finanzamt hat die zu löschenden Abgabenschuldigkeiten von Amts wegen bislang nicht vollständig ermittelt. Es steht aufgrund der Aktenlage fest, dass das Finanzamt bei entsprechender Ermittlung des Sachverhaltes andere Abgabenschulden zu löschen gehabt hätte.

Dieser wesentliche Umstand wirkt sich auch auf den Abrechnungsbescheid aus, weil im Abrechnungsbescheid darüber abzusprechen ist, ob und inwieweit eine Zahlungsverpflichtung durch Erfüllung eines bestimmten Tilgungstatbestandes erloschen ist. In der Berufung bemängelt der Bw., dass im Abrechnungsbescheid über die Art des Erlöschens nicht abgesprochen wurde. Es bestehen zwischen den Parteien Meinungsverschiedenheiten über den Bestand und das Erlöschen von Abgaben und über die Verechnung von Gutschriften.

Die Aufhebung gemäß § 289 BAO liegt im Ermessen der Abgabenbehörde zweiter Instanz. Entsprechend dem Zweck dieser Norm, soll dann eine aufhebende und zurückverweisende Berufungserledigung erfolgen, wenn wesentliche Teile eines Ermittlungsverfahrens unterblieben sind. Wird ein erheblicher Teil des vom Finanzamt durchzuführenden Verfahrens auf den UFS verlagert, wird der Rechtsschutz faktisch verkürzt und die objektive Kontrollfunktion der Rechtsmittelbehörde beeinträchtigt.

Für den Referenten des UFS ist es aufgrund der Aktenlage im Abrechnungsverfahren nicht möglich einwandfrei festzustellen, welche Abgaben zu Recht gelöscht worden sind. Diese Frage wird daher vorweg zu klären sein und ist deren Beantwortung für die Erlassung eines neuerlichen Abrechnungsbescheides unerlässlich. Die Ermittlung jener Abgaben, die zu löschen sind und die Feststellung der Tilgungsart sind für den Abrechnungsbescheid wesentlich und unabdingbar.

Klagenfurt, am 22. November 2006