

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Vorsitzenden R1, den Richter R2 und die weiteren Senatsmitglieder L1 und L2 in der Beschwerdesache Bf, vertreten durch Woditschka & Picher Wirtschaftstreuhand GmbH, Bahnstraße 26 Tür I, 2130 Mistelbach, über die Beschwerde vom 09.05.2018 gegen den Bescheid der belangten Behörde Finanzamt Gänserndorf Mistelbach vom 09.04.2018 betreffend Widerruf einer Löschung gemäß § 235 BAO in der Sitzung am 27.06.2019 nach Durchführung einer mündlichen Verhandlung in Anwesenheit des Beschwerdeführers Bf., seines steuerlichen Vertreters FW für die Woditschka & Picher Wirtschaftstreuhand GmbH, der Amtsvertreterin SB im Beisein der Schriftführerin SF zu Recht erkannt:

Der Beschwerde wird Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird aufgehoben.

Gegen dieses Erkenntnis ist eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) nicht zulässig.

Entscheidungsgründe

Mit Bescheid vom 11.05.2016 löschte die Abgabenbehörde gemäß § 235 Abs. 1 BAO die in der Beilage angeführten Abgabenschuldigkeiten in Höhe von € 29.425,75 gegen jederzeitigen Widerruf durch Abschreibung.

Nach Bezahlung eines Betrages von € 6.810,00 werde der Restbetrag abgeschrieben. Auf die Bedingungen im Schreiben vom 02.06.2015 werde hingewiesen.

Die Mitteilung vom 02.06.2015 lautet wie folgt:

„Sie haben um Zustimmung zu einem außergerichtlichen Ausgleich bezüglich der auf dem oben angeführten Abgabenkonto aushaltenden Abgabenschuldigkeiten ersucht. Auf Grund dieses Ersuchens und des durchgeföhrten Ermittlungsverfahrens wird Ihnen nach Zahlung von € 16.000 bis 30.06.2015 die Abschreibung von 80%, in Summe € 66.385,07, des Abgabenrückstandes lt. beiliegender Aufstellung unter folgenden Bedingungen in Aussicht gestellt:

Vom außergerichtlichen Ausgleich sind nur jene Abgabenschuldigkeiten umfasst, die vor dem 02.06.2015 (Ausgleichsstichtag) entstanden (§ 4 BAO) und derzeit der Abgabenbehörde bekannt sind (siehe beiliegende Rückstandsaufgliederungen). Allfällige

Nachforderungen auf Grund von Veranlagungen oder Betriebsprüfungen die vor dem Ausgleichsstichtag entstandene Abgaben betreffen, sind nicht vom außergerichtlichen Ausgleich betroffen, es sei denn, sie werden ausdrücklich in der beiliegenden Aufstellung angeführt. Nach dem Ausgleichsstichtag entstandene Abgaben sind nur insoweit vom außergerichtlichen Ausgleich erfasst, als diese ausdrücklich in der beiliegenden Aufstellung angeführt sind.

Verbuchte Gutschriften aus künftigen Zeiträumen werden mit abgeschriebenen Abgabenschuldigkeiten ausgeglichen.

Die Zustimmungserklärungen aller anderen Gläubiger sind innerhalb einer Frist von 2 Wochen ab Zustellung dieses Schreibens vorzulegen.

Die Abschreibung wird nicht erfolgen bzw. widerrufen, wenn Sie bei der Erfüllung laufender Zahlungspflichten gegenüber dem Finanzamt bis zum 30.06.2020 in Verzug geraten. Ein Verzug tritt dann ein, wenn das Finanzamt über weitere Abgabenschuldigkeiten einen Rückstandsausweis ausstellen muss.

Die Abschreibung wird nicht erfolgen bzw. widerrufen, wenn bis 30.06.2020 über Ihr Vermögen ein Insolvenzverfahren eröffnet wird.

Sonstige Gutschriften, die auf Sachverhalte zurückzuführen sind, die vor dem Ausgleichsstichtag verwirklicht wurden, werden zur Gänze mit den vor dem Ausgleichsstichtag entstandenen Abgabenschuldigkeiten verrechnet.

Die Abschreibung kann widerrufen bzw. der Forderungsnachlass nachträglich für ungültig erklärt werden, wenn diese(r) auf Grund von falschen oder unvollständigen Angaben zu Stande gekommen ist.“

Mit Bescheid vom 09.04.2018 widerrief die Abgabenbehörde die mit Bescheid vom 11.05.2016 in Höhe von € 29.425,75 erfolgte Löschung hinsichtlich der Umsatzsteuer 2010 im Betrag von € 758,00.

Der Betrag von € 758,00 sei mit der entstandenen Gutschrift aufzurechnen gewesen.

Mit Eingabe vom 09.05.2018 erhob der Bf gegen den Bescheid über den Widerruf einer Löschung von Abgabenschuldigkeiten vom 09.04.2018 das Rechtsmittel der Beschwerde und führte wie folgt aus:

„Die Beschwerde richtet sich gegen die Aufrechnung einer Gutschrift von € 758,00 aus der Veranlagung zur Einkommensteuer 2015. Zur Begründung wird angeführt, dass im Rahmen eines außergerichtlichen Sanierungsverfahrens mehrere Gläubiger, u.a. auch das Finanzamt einen Forderungsnachlass gewährt haben. Keiner dieser Gläubiger kann in der Folge aus später entstehenden Gutschriften oder Guthaben eine Aufrechnung mit den nachgelassenen Forderungen vornehmen. Die nunmehrige Vorgangsweise des Finanzamtes verstößt daher nicht nur gegen den Grundsatz der Gläubigergleichbehandlung, sondern stellt eine Gläubigerbevorzugung dar, welche im Insolvenzrecht nicht zulässig ist. Das Argument des Finanzamtes, dass eine Aufrechnung mit späteren Guthaben vereinbart ist, ist unseres Erachtens nicht stichhaltig, weil in der

wirtschaftlichen Notsituation jeder Schuldner eine solche Vereinbarung unterschreiben würde. Wir haben damals bereits Einwendungen gegen diese Vereinbarung erhoben.

Das Finanzamt hat sich aber darüber hinweggesetzt und zum Ausdruck gebracht, dass entweder diese Vereinbarung mit der Aufrechnung von späteren Guthaben vom Schuldner anerkannt wird, oder keine Vereinbarung mit dem Finanzamt getroffen werden kann, sodass dann das ganze Sanierungsverfahren gescheitert wäre.

Aus Gründen der Gleichbehandlung aller Nachlassgläubiger wäre es daher angebracht, dass das Finanzamt auf die Aufrechnung verzichten würde.

Es wird daher der Beschwerdeantrag gestellt, den Bescheid vom 09.04.2018 über den Widerruf einer Löschung ersatzlos aufzuheben.“

Mit Beschwerdevorentscheidung vom 21.06.2018 wies die Abgabenbehörde die Beschwerde vom 09.05.2018 als unbegründet ab.

Zur Begründung wurde Folgendes ausgeführt:

„Die Beschwerde richtet sich gegen die Aufrechnung einer Gutschrift in Höhe von € 758,00 aus der Veranlagung zur Einkommensteuer 2015.

Es wird angeführt, dass keiner der Gläubiger, eine Aufrechnung von später entstehenden Guthaben mit abgeschriebenen Forderungen durchführen kann. Diese Vorgangsweise verstößt daher gegen den Grundsatz der Gläubigergleichbehandlung und stellt eine Gläubigerbevorzugung dar.

Wie auch bereits angeführt, kann nur wiederholt werden, dass in der schriftlichen Vereinbarung festgehalten wurde, dass ev. Gutschriften auch aus künftigen Zeiträumen innerhalb einer Frist von 5 Jahren aufgerechnet werden können.

Diese Bestimmung macht Sinn, da von Abgabepflichtigen immer wieder Gutschriften aus dem Jahresausgleich entstehen können und es kann nicht angehen, dass man wissentlich einen hohen Betrag nachsieht, obwohl man weiß, dass in den nächsten Jahren voraussichtlich Gutschriften entstehen können.

Das wäre eine Benachteiligung von anderen Abgabepflichtigen, welche ihre Abgabeverbindlichkeiten manchmal auch unter schwierigsten Bedingungen über Jahre hinweg entrichten.

Die Beschwerde war daher als unbegründet abzuweisen.“

Mit Vorlageantrag vom 27.07.2018 beantragte der Bf, die Beschwerde dem Bundesfinanzgericht zur Entscheidung vorzulegen, die Abhaltung einer mündlichen Verhandlung und die Entscheidung durch den Senat des Bundesfinanzgerichtes.

Über die Beschwerde wurde erwogen:

Gemäß § 235 Abs. 1 BAO können fällige Abgabenschuldigkeiten von Amts wegen durch Abschreibung gelöscht werden, wenn alle Möglichkeiten der Einbringung erfolglos

versucht worden oder Einbringungsmaßnahmen offenkundig aussichtslos sind und auf Grund der Sachlage nicht angenommen werden kann, dass sie zu einem späteren Zeitpunkt zu einem Erfolg führen werden.

Gemäß § 235 Abs. 2 BAO erlischt der Abgabenanspruch durch die verfügte Abschreibung.

Wird die Abschreibung einer Abgabe widerrufen (§ 294), so lebt gemäß § 235 Abs. 3 BAO der Abgabenanspruch wieder auf. Für die Zahlung, die auf Grund des Widerrufes zu leisten ist, ist eine Frist von einem Monat zu setzen.

Gemäß § 294 Abs. 1 BAO ist eine Änderung oder Zurücknahme eines Bescheides, der Begünstigungen, Berechtigungen oder die Befreiung von Pflichten betrifft, durch die Abgabenbehörde - 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.*

Nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (VwGH 17.9.1997, 93/13/0072) kann von einem vorbehaltenen Widerruf im Sinne der zitierten gesetzlichen Bestimmung nur gesprochen werden kann, wenn dieser determiniert ist, d.h. wenn der Bescheid erkennen lässt, unter welchen Umständen ein Widerruf in Betracht kommt. Die Zurücknahme bedarf daher zureichender sachlicher Gründe, die im kausalen Zusammenhang mit der ursprünglichen Erlassung des Bescheides stehen.

Laut Löschungsbescheid vom 11.05.2016 erfolgte die Löschung der Abgabenschuldigkeiten in Höhe von € 29.425,75 gegen jederzeitigen Widerruf durch Abschreibung gemäß § 235 Abs. 1 BAO, weil der Betrag von € 6.810,00 entrichtet wurde, wobei auf die Bedingungen im Schreiben vom 02.06.2015 hingewiesen wurde.

Laut Schreiben vom 02.06.2015 wurde auf Grund des Ersuchens auf Abschluss eines außergerichtlichen Ausgleichs nach Zahlung von € 16.000,00 die Abschreibung von 80% des Abgabenrückstandes lt Aufstellung unter den bereits angeführten Bedingungen in Aussicht gestellt.

Vom außergerichtlichen Ausgleich sind nur jene Abgabenschuldigkeiten umfasst, die vor dem 02.06.2015 (Ausgleichsstichtag) entstanden (§ 4 BAO) und der Abgabenbehörde bekannt sind (laut Rückstandsaufgliederung). Allfällige Nachforderungen auf Grund von Veranlagungen oder Betriebsprüfungen, die vor dem Ausgleichsstichtag entstandene Abgaben betreffen, sind nicht vom außergerichtlichen Ausgleich betroffen, es sei denn, sie werden ausdrücklich in der Aufstellung angeführt. Nach dem Ausgleichsstichtag entstandene Abgaben sind nur insoweit vom außergerichtlichen Ausgleich erfasst, als diese ausdrücklich in der Aufstellung angeführt sind.

Laut Aktenlage resultiert die zur Erlassung des Bescheides vom 09.04.2018 führende Gutschrift von € 758,00 aus der Veranlagung zur Einkommensteuer 2015.

Ob Gutschriften Zeiträume vor dem Ausgleichsstichtag betreffen, bestimmt sich danach, wann der zur Gutschrift führende Abgabenanspruch (§ 4 BAO) entstanden ist, zumal es sich nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (VwGH 29.1.2004, 2000/15/0046) bei Rückforderungsansprüchen um nichts anderes als um "negative Abgabenansprüche" handelt. Solche Ansprüche entstehen (wie die Abgabenansprüche im engeren Sinn) kraft Gesetzes jeweils zu dem Zeitpunkt, in dem ein gesetzlicher Tatbestand, mit dessen Konkretisierung das Gesetz Abgabenrechtsfolgen verbindet, verwirklicht wird.

Bezüglich der zu veranlagenden Einkommensteuer entsteht der Abgabenanspruch gemäß § 4 Abs. 2 BAO grundsätzlich mit Ablauf des Kalenderjahres, für das die Veranlagung vorgenommen wird. Die Gutschrift aus der Veranlagung der Einkommensteuer 2015 betrifft somit die Zeit nach dem Ausgleichsstichtag (02.06.2015).

Dass der Ausgleichsstichtag dafür maßgebend ist, ob Forderungen von der Rechtswirkung des Ausgleiches erfasst werden oder nicht, ergibt sich schon aus dem Wortlaut der Mitteilung vom 02.06.2015, wonach sonstige Gutschriften, die auf Sachverhalte zurückzuführen sind, die vor dem Ausgleichsstichtag verwirklicht wurden, zur Gänze mit den vor dem Ausgleichsstichtag entstandenen Abgabenschuldigkeiten verrechnet werden.

Da die Gutschrift von € 758,00 aus der Veranlagung zur Einkommensteuer 2015 nicht auf Sachverhalte zurückzuführen ist, die vor dem Ausgleichsstichtag verwirklicht wurden, erfolgte der Widerruf der mit Bescheid vom 11.05.2016 ausgesprochenen Löschung hinsichtlich der Umsatzsteuer 2010 im Betrag von € 758,00 zu Unrecht.

Sofern in der Mitteilung vom 02.06.2015 auch ausgeführt wird, dass verbuchte Gutschriften aus künftigen Zeiträumen mit abgeschriebenen Abgabenschuldigkeiten ausgeglichen werden, steht dies in Widerspruch zur ebenfalls in der Mitteilung vom 02.06.2015 enthaltenen Einschränkung auf Sachverhalte, die vor dem Ausgleichsstichtag verwirklicht wurden.

Zudem stellt eine grundsätzliche Verrechnung verbuchter Gutschriften aus künftigen Zeiträumen mit abgeschriebenen Abgabenschuldigkeiten keine ausreichende Determinierung eines vorbehaltenen Widerrufs im Sinne des § 235 BAO dar, zumal die Verbuchung von Gutschriften aus künftigen Zeiträumen in keinem erkennbaren kausalen Zusammenhang mit der ursprünglichen Erlassung des Löschungsbescheides steht.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Zulässigkeit einer Revision:

Gegen diese Entscheidung ist gemäß Art. 133 Abs. 4 B-VG eine Revision nicht zulässig, da das Erkenntnis nicht von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt.

Einer Rechtsfrage kommt grundsätzliche Bedeutung zu, wenn das Erkenntnis von vorhandener Rechtsprechung des VwGH abweicht, diese uneinheitlich ist oder fehlt.

Da die Voraussetzungen des Art. 133 Abs. 4 B-VG nicht erfüllt sind (siehe die in der Begründung zitierten Entscheidungen), ist eine ordentliche Revision nicht zulässig.

Wien, am 27. Juni 2019