

## IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter in der Beschwerdesache V., Adresse, über die Beschwerde des Abgabepflichtigen vom 8. April 2013 gegen den Bescheid des Finanzamtes Bruck Eisenstadt Oberwart vom 25. März 2013 über den Widerruf einer Löschung von Abgabenschuldigkeiten zu Recht erkannt:

Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.

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

## Entscheidungsgründe

Mit Bescheid vom 1. Juli 2011 verfügte das Finanzamt Bruck Eisenstadt Oberwart die Löschung von Abgabenschuldigkeiten von Herrn V. (in weiterer Folge: Bf.) in Höhe von € 5.143,94 gemäß § 235 Abs. 1 BAO gegen jederzeitigen Widerruf mit der Begründung, „*weil alle Möglichkeiten der Einbringung bisher erfolglos versucht worden seien, Einbringungsmaßnahmen derzeit aussichtslos seien und aufgrund der Sachlage nicht angenommen werden könne, dass sie zu einem späteren Zeitpunkt zum Erfolg führen würden.*“

Mit weiterem Bescheid vom 25. März 2013 verfügte das Finanzamt Bruck Eisenstadt Oberwart den Widerruf einer Löschung von Abgabenschuldigkeiten des Bf. der mit Bescheid vom 1. Juli 2011 in Höhe von € 5.143,94 erfolgten Löschung hinsichtlich eines Betrages von € 2.446,00, der sich als Guthaben aus den Jahresausgleichen für die Jahre 2010 bis 2012 ergeben habe.

Der Betrag von € 2.446,00 sei innerhalb einer Frist von einem Monat nach Zustellung dieses Bescheides zu entrichten.

Dagegen brachte der Bf. am 8. April 2013 fristgerecht Berufung ein und führte aus, dass die Verjährungsfrist für Steuern nach § 228 AO 5 Jahre betrage. Die Verjährungsfrist betrage grundsätzlich 5 Jahre (z.B. bei Einkommensteuer, Umsatzsteuer, Körperschaftsteuer).

Mit Berufungsvorentscheidung des Finanzamtes Bruck Eisenstadt Oberwart vom 15. April 2013 wurde die Berufung als unbegründet abgewiesen. Als Begründung wurde ausgeführt, dass am 1. Juli 2011 gemäß § 235 Abs. 1 BAO sämtliche aushaftenden Abgabenschuldigkeiten in Höhe von € 5.143,94 gegen jederzeitigen Widerruf durch Abschreibung gelöscht worden seien.

Aufgrund des Entstehens eines Guthabens auf dem Abgabenkonto, resultierend aus der Arbeitnehmerveranlagung der Jahre 2010 bis 2012, sei ein Guthaben in Höhe von € 2.446,00 entstanden.

Durch Anwendung der Bestimmung gemäß § 235 Abs. 2 BAO (gemeint wohl: Abs. 3) sei die zuvor durchgeführte Abschreibung in nunmehriger Höhe von € 2.446,00 widerrufen und mit dem Guthaben gegenverrechnet worden.

In der Berufung gegen den Widerruf der Löschung von Abgabenschuldigkeiten werde die Verjährungsfrist von 5 Jahren für die Einkommensteuer für das Jahr 2001 (Grundlage der Wiederaufnahme) als Begründung angeführt.

Die infrage stehende Einkommensteuer 2001 in Höhe von € 2.505,61 habe den Fälligkeitstag 23. Juni 2003 gehabt.

In weiterer Folge seien im vorliegenden Fall eine Reihe von nach außen erkennbaren Maßnahmen, wie z.B. Zuteilungen zum Außendienst, Schriftverkehr betreffend außergerichtlichem Ausgleich bzw. gerichtlichem Schuldenregulierungsverfahren sowie eine Reihe von Sozialversicherungsträgerabfragen durchgeführt worden.

Durch diese Amtshandlungen sei die Verjährungsfrist wiederholt gemäß § 238 BAO unterbrochen worden, sodass es zu keinem Zeitpunkt zu einer Verjährung der Einkommensteuer 2001 gekommen sei.

Der Bescheid über den Widerruf einer Löschung von Abgabenschuldigkeiten sei demnach rechtens erfolgt.

Mit Schreiben vom 15. Mai 2013 brachte der Bf. einen Fristverlängerungsantrag zur Einbringung einer Berufung (wegen Formalfehler) gegen die Berufungsvorentscheidung ein und ergänzte diesen ohne nähere Ausführungen, welche Formalfehler vorliegen sollten, durch Übermittlung einer Ablichtung des Bescheides über den Widerruf einer Löschung vom 25. März 2013.

### ***Über die Beschwerde wurde erwogen:***

#### ***Übergangsregelung, Rechtslage:***

*Gemäß § 323 Abs. 38 BAO sind die am 31. Dezember 2013 bei dem unabhängigen Finanzsenat anhängigen Berufungen vom Bundesfinanzgericht als Beschwerden im Sinn des Art. 130 Abs. 1 B-VG zu erledigen.*

Mit der Einführung des Bundesfinanzgerichtes haben sich auch diverse Bezeichnungen geändert. So wurde das frühere Rechtsmittel der Berufung ab 1. Jänner 2014 zur Beschwerde. Die Ausdrücke werden in weiterer Folge jeweils angepasst.

Soweit der Bf. auf § 228 AO (für Deutschland) verweist, darf darauf hingewiesen werden, dass für von Finanzämtern in Österreich zu behandelnden Abgabenangelegenheiten allein das Bundesgesetz über allgemeine Bestimmungen und das Verfahren für die von den Abgabenbehörden des Bundes, der Länder und Gemeinden verwalteten Abgaben anzuwenden ist, die Bundesabgabenordnung – BAO.

*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 durch die verfügte Abschreibung der Abgabenanspruch.*

*§ 235 Abs. 3 BAO: Wird die Abschreibung einer Abgabe widerrufen (§ 294 BAO), so lebt 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.*

*Gemäß § 238 Abs. 1 BAO verjährt das Recht eine fällige Abgabe einzuhaben und zwangsweise einzubringen, binnen fünf Jahren nach Ablauf des Kalenderjahres, in welchem die Abgabe fällig geworden ist, keinesfalls jedoch früher als das Recht zur Festsetzung der Abgabe. § 209a gilt sinngemäß.*

*§ 238 Abs. 2 BAO: Die Verjährung fälliger Abgaben wird durch jede zur Durchsetzung des Anspruches unternommene, nach außen erkennbare Amtshandlung, wie durch Mahnung,*

*durch Vollstreckungsmaßnahmen, durch Bewilligung einer Zahlungserleichterung oder durch Erlassung eines Haftungsbescheides unterbrochen. Mit Ablauf des Jahres, in welchem die Unterbrechung eingetreten ist, beginnt die Verjährungsfrist neu zu laufen.*

## **Verjährung:**

§ 238 BAO regelt die - für die Erlassung eines Widerrufs eines Lösung relevanten - Verjährung fälliger Abgaben. Nach Abs. 1 dieser Bestimmung verjährt das Recht, eine fällige Abgabe einzuheben und zwangsweise einzubringen, binnen fünf Jahren nach Ablauf des Kalenderjahres, in welchem die Abgabe fällig geworden ist, keinesfalls jedoch früher als das Recht zur Festsetzung der Abgabe (VwGH 21.1.2009, 2008/17/0138).

Die Einhebungsverjährung befristet das Recht, eine fällige Abgabe einzuheben und zwangsweise einzubringen. Einhebungsmaßnahmen sind nur auf Abgabenschuldigkeiten zulässig, die noch nicht "einhebungsverjährt" sind. Ergeht ein als Einhebungsmaßnahme zu qualifizierender Bescheid zu Unrecht nach Eintritt der Einhebungsverjährung, so ist er inhaltlich rechtswidrig (VwGH 7.7.2011, 2009/15/0093).

Zu den Voraussetzungen einer wirksamen Unterbrechungshandlung im Sinne des § 238 Abs. 2 BAO zählt, dass sie nach außen in Erscheinung tritt und erkennbar den Zweck verfolgt, den Anspruch gegen einen bestimmten Abgabenschuldner durchzusetzen, ohne dass es darauf ankommt, ob die Amtshandlung zur Erreichung des angestrebten Erfolges konkret geeignet ist und ob der Abgabenschuldner von der Amtshandlung Kenntnis erlangte (vgl. z.B. Ritz, BAO5, § 238 Tz 12, mit Hinweisen ständige Judikatur des VwGH 29.3.2007, 2005/16/0095; VwGH 18.12.2013, 2010/13/0153).

Neben den im Gesetz selbst beispielsweise aufgezählten Maßnahmen (Mahnung, Vollstreckungsmaßnahmen, Bewilligung einer Zahlungserleichterung, Erlassung eines Haftungsbescheides) sind Unterbrechungshandlungen etwa eine zur Durchsetzung eines Abgabenanspruches an die zuständige Behörde gerichtete Meldeanfrage der Finanzbehörde, der der Aufenthalt der Steuerpflichtigen unbekannt ist (vgl. VwGH 24.10.2002, 2000/15/0141), sowie an den Abgabenpflichtigen gerichtete Vorhalte, Anfragen und Aufforderungen zur Vorlage von Unterlagen und Beweismitteln (vgl. VwGH 3.11.1994, 93/15/0010). Weitere Beispiele für Unterbrechungshandlungen (Erhebungen über die wirtschaftlichen Verhältnisse des Abgabepflichtigen, Amtshilfeersuchen, Sicherstellungsaufträge, Vollstreckungsbescheide, Widerruf von Zahlungserleichterungen, Zahlungsaufforderungen) finden sich jeweils mit Judikatur- bzw. Literaturnachweisen bei Ritz, BAO-Kommentar5, § 238 RZ. 11ff (VwGH 29.3.2007, 2005/16/0095).

Für Abgaben des Jahres 2001 wäre die Einhebungsverjährung rechnerisch mit Ablauf des Jahres 2006 eingetreten, sofern keine Unterbrechungshandlung gesetzt worden wäre. Laut Darstellung in der oben zitierten Berufungsvorentscheidung sind im vorliegenden Fall eine Reihe von nach außen erkennbaren Maßnahmen, wie z.B. Zuteilungen zum Außendienst, Schriftverkehr betreffend außergerichtlichem Ausgleich bzw. gerichtlichem

Schuldenregulierungsverfahren sowie eine Reihe von Sozialversicherungsträgerabfragen durchgeführt worden, wodurch die Verjährungsfrist wiederholt unterbrochen wurde.

Im Einzelnen handelt es sich beispielsweise laut Aktenvermerk vom 14. Jänner 2005 um Verhandlungen zu einem außergerichtlichen Ausgleich, der auch die verfahrensgegenständliche Abgabe beinhaltet hätte. Damit hat sich die Verjährungsfrist gemäß § 238 Abs. 2 letzter Satz BAO bis zum Ablauf des Jahres 2010 verlängert.

Auch eine vom Finanzamt beim Hauptverband der Sozialversicherungsträger getätigte EDV-Abfrage stellt eine taugliche Unterbrechungshandlung im Sinne des § 238 Abs. 2 BAO dar (vgl. UFS vom 04.01.2011, RV/0487-G/10; UFS vom 19.04.2012, RV/0436-I/10).

Durch eine Abfrage des Finanzamtes beim Hauptverband der Sozialversicherungsträger am 21. September 2010 hat sich die Verjährungsfrist gemäß § 238 Abs. 2 letzter Satz BAO bis zum Ablauf des Jahres 2015 verlängert, sodass der Ansicht des Finanzamtes nur zugestimmt werde kann, dass es zu keiner Einhebungsverjährung der Einkommensteuer 2001 gekommen ist.

Zusammengefasst ist festzustellen, dass zum Zeitpunkt des Widerrufs der Löschung von Abgabenschuldigkeiten am 25. Mai 2013 noch keine Einhebungsverjährung eingetreten ist.

### **Widerruf der Löschung:**

Eine Löschung von fälligen Abgabenschuldigkeiten setzt gemäß § 235 Abs. 1 BAO entweder tatsächliche Erfolglosigkeit oder offensichtliche dauernde Aussichtslosigkeit der Einbringung voraus. Ersteres ist anzunehmen, wenn die Exekutionsführung in das bewegliche und unbewegliche Vermögen des Abgabenschuldners versucht wurde, die Einbringungsmaßnahmen jedoch erfolglos verlaufen sind (Stoll, BAO, 2411). Zweiteres setzt die deutlich erkennbare, abschätzbare, mit einiger Gewissheit anzunehmende („offenkundige“) Uneinbringlichkeit der Abgaben voraus.

Das Finanzamt hat die Löschung der Abgaben des Bf. mit der Begründung durchgeführt, weil alle Möglichkeiten der Einbringung bisher erfolglos versucht worden seien, Einbringungsmaßnahmen derzeit aussichtslos seien und aufgrund der Sachlage nicht angenommen werden könne, dass sie zu einem späteren Zeitpunkt zum Erfolg führen würden.

Auf § 294 Abs. 1 lit. a BAO gestützte Maßnahmen setzen voraus, dass sich die tatsächlichen, für die Bescheiderlassung maßgebenden Verhältnisse geändert haben (Stoll, BAO, 2841; Ritz, BAO, 5. Aufl. 2014, § 294 RZ 9).

Im vorliegenden Sachverhalt steht fest, dass der Bf. am 18. März 2013 elektronisch seine Arbeitnehmerveranlagungen der Jahre 2010 bis 2012 eingereicht hat. Die Einkommensteuerbescheide 2010 bis 2012 wurden am 22. März 2013 erlassen und am Abgabenkonto des Bf. Gutschriften von € 157,00 für 2010, € 2.102,00 für 2011 und

€ 187,00 für 2012 gebucht, sodass sich ein Guthaben in Höhe von € 2.446,00 ergeben hat.

Der Vollständigkeithalber ist festzuhalten, dass zumindest für das Jahr 2010 am 1. Juli 2011 (dem Tag der Bescheiderlassung der Löschung) für den Bf. schon die Möglichkeit bestanden hätte, seine Arbeitnehmerveranlagung einzureichen, aus der er eine Gutschrift erhalten hätte können. Ungeachtet dessen ist der Bf. den Bescheidausführungen im Löschungsbescheid vom 1. Juli 2011, wonach das Finanzamt angenommen hat, dass Einbringungsmaßnahmen zu einem späteren Zeitpunkt nicht zum Erfolg führen würden, nicht entgegengetreten.

Durch die Bescheiderlassung am 22. März 2013 hat sich jedoch beim Bf. die Situation, die Grund für die davor bescheidmäßig erfolgte Löschung gewesen ist, im Ausmaß der Höhe der Gutschriften verbessert, sodass die gesetzliche Vorgabe, dass sich die tatsächlichen, für die Bescheiderlassung maßgebenden Verhältnisse ändern, erfüllt ist.

Der Widerruf der Löschung einer Abgabe liegt als Maßnahme im Sinn des § 294 BAO im Ermessen der Behörde (VwGH 28.9.2004, 2002/14/0035).

Aus der Sicht des Bundesfinanzgerichtes ist dem Interesse des Finanzamtes an der möglichen Einbringung der Abgaben der Vorzug vor dem Interesse des Bf. auf Auszahlung bzw. Rückzahlung des Guthabens zu geben, zumal die Löschung der Abgabenschulden im Jahr 2011 ausdrücklich gegen jederzeitigen Widerruf verfügt worden ist.

Schließlich konnte der Bf. infolge des Vorbehaltes eines Widerrufes nicht darauf vertrauen, dass bei Entstehen eines Guthabens ein solches an ihn ausbezahlt würde und der Staat gleichzeitig auf seinen Abgabenanspruch dauerhaft verzichten würde.

Aufgrund der Erfüllung der tatbestandsmäßigen Voraussetzungen des § 294 Abs. 1 lit. a BAO hinsichtlich der tatsächlichen Einkommens- und Vermögenslage war das Finanzamt zum Widerruf der zuvor durchgeföhrten Löschung berechtigt.

## **Zulässigkeit einer Revision**

Gegen diese Entscheidung ist gemäß Art. 133 Abs. 4 B-VG eine ordentliche Revision nicht zulässig, da das Erkenntnis nicht von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, insbesondere weil das Erkenntnis nicht von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes abweicht, eine solche Rechtsprechung fehlt oder die zu lösende Rechtsfrage in der bisherigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht einheitlich beantwortet wird. Auf die oben jeweils näher dargestellte Judikatur wird verwiesen.

