

Der verwaltungsgerichtliche Vergleich im Verfahren nach der BAO

Martin Vock
Bundesministerium für Finanzen
Abteilung für Abgabenverfahrens- und Exekutionsrecht
Wien, 1. April 2025

Grundsätze der BAO für das Abgabungsverfahren

„Das Abgabungsverfahren dient vor allem der **Ermittlung des tatsächlichen Sachverhalts** und daran anschließend der Ermittlung der Steuerschuld. Da die Abgabenschuld gemäß § 4 BAO mit der Verwirklichung des Abgabentatbestandes entsteht, sind **weder die Behörde noch der Abgabepflichtige berechtigt, Dispositionen über die Steuerschuld zu treffen**. Das Verfahren dient vielmehr der Ermittlung der objektiv richtigen Steuerschuld. Daraus ergeben sich auch die wichtigsten Verfahrensgrundsätze: **Offizialmaxime**, **Untersuchungsgrundsatz**, **Verpflichtung zur Erforschung der materiellen Wahrheit**, **Mitwirkungspflicht des Abgabepflichtigen**, **Parteiengehör**, **Unbeschränktheit der Beweismittel**, **freie Beweiswürdigung**.“ (*Ehrke-Rabel*, Rz 1275)

→ Abgabeansprüche sind nach der VwGH-Judikatur **keinem Vergleich** zugänglich

Grundsätze der BAO für das verwaltungsgerichtliche Verfahren

Für alle Verwaltungsgerichte:

- Das Verwaltungsgericht trifft nach der BAO selbst die amtswegige Ermittlungspflicht zur Erforschung der **materiellen Wahrheit**.
- Es hat **volle Tatsachen- und Rechtskognition** und ist nicht auf eine bloße Schlüssigkeitskontrolle beschränkt.
- Das Abgabenverfahren kennt **keinen Dispositionsgrundsatz**, der ein Außerstreitstellen von Tatsachen erlauben und deren Feststellung dem Verwaltungsgericht entziehen würde.

Für das Bundesfinanzgericht:

- Das Bundesfinanzgericht hat in Ermessensfragen nicht eine bloße Rechtswidrigkeitskontrolle, sondern eine **uneingeschränkte** eigene reformatorische **Ermessensübung**. (*Sutter, 278*)

Aufgabe der Verwaltungsgerichte

„Aufgabe der Verwaltungsgerichte als abgabenrechtliche Rechtsmittelinstanz und damit Gegenstand der Sachentscheidung ist die uneingeschränkte Gewährleistung von Einzelfallgerechtigkeit, wobei das Abgabenverfahren dem **Grundsatz der materiellen Wahrheit** folgt.“ (Sutter, 284)

Das Erörterungsverfahren (I)

- § 269 Abs 3 erster Satz BAO: *„Der Einzelrichter bzw. der Berichterstatter kann die Parteien zur Erörterung der Sach- und Rechtslage sowie zur Beilegung des Rechtsstreits laden.“*
- Begründung des IA:
- Zweck der Erörterung könnte sein:
 - die Erörterung von erforderlichen Beweisaufnahmen
 - die Beibringung von Beweismitteln
 - die Erörterung der Notwendigkeit einer mündlichen Verhandlung
 - die Erörterung der Notwendigkeit einer Senatsverhandlung

Das Erörterungsverfahren (II)

Begründung des IA (Fortsetzung):

- Eine „Streitbeilegung“ könnte beispielsweise erfolgen durch
 - Zurücknahme der Beschwerde oder des Vorlageantrages
 - Einschränkung des Beschwerdebegehrens
 - Aufhebung des angefochtenen Bescheids gem § 300 Abs 1 BAO.
- § 269 Abs. 3 BAO ist **keine** Rechtsgrundlage für
 - rechtsverbindliche Zusagen der Abgabenbehörde,
 - Verzichte des Abgabengläubigers auf Abgabenansprüche oder
 - öffentlichrechtliche Verträge („Vergleiche“).

Das Erörterungsverfahren (III)

- Ein **Rechtsanspruch** einer Partei auf Durchführung einer solchen Erörterung besteht **nicht** (VwGH 2.9.2020. Ra 2020/15/0047; 18.6.2024, Ra 2024/15/0039).
- Die Möglichkeit zu einer Einigung im Rahmen des Erörterungstermins hängt daher davon ab, dass die Richterin / der Richter (Berichterstatter:in) einen solchen abhalten möchte.

Das Erörterungsverfahren (IV)

Lehre:

- Innerhalb behördlicher Konkretisierungsspielräume sind unter bestimmten Voraussetzungen Einigungen zwischen der Behörde und dem Abgabepflichtigen zulässig:
 - Sachverhalt ist nicht / nicht vollständig / nur mit unangemessenem Aufwand ermittelbar
 - Auslegungsspielraum im Rahmen der rechtlichen Beurteilung
- Verfahrensrechtliche Handhabe, um die in einem Erörterungstermin getroffenen Entscheidungen umzusetzen, ist § 300 BAO. (*Gunacker-Slawitsch*)
 - Beispiele: BFG 26. 11. 2019, RV/7102143/2012; BFG vom 18.05.2021, RV/7100652/2021

§ 300 BAO (I)

- § 300 Abs 1 BAO (sinngemäß): *Abgabenbehörden können angefochtene und dem VerwGer vorgelegte Bescheide aufheben, wenn sich ihr Spruch als nicht richtig erweist und*
 - *der Beschwerdeführer zugestimmt hat*
 - *das VerwGer mit Beschluss die Zustimmung an die Abgabenbehörde geleitet hat*
 - *das VerwGer der Abgabenbehörde eine Frist zur Aufhebung gesetzt hat*
 - *die Frist noch nicht abgelaufen ist.*
- Das VerwGer ist nicht zur Weiterleitung der Zustimmung an die Abgabenbehörde verpflichtet (**keine Entscheidungspflicht**) – „Watchdogfunktion“ über Einigung (*Gunacker-Slawitsch*).
- Die Aufhebung liegt im **Ermessen** der Abgabenbehörde.

§ 300 BAO (II)

- Gegenstand des § 300 ist eigentlich die Zuständigkeitsabgrenzung zwischen der Abgabenbehörde und dem VerwGer (Recht auf den gesetzlichen Richter).
- Eine Zustimmungserklärung des Beschwerdeführers kommt vor allem dann in Betracht, wenn er nachträglich mit der Abgabenbehörde Einvernehmen über die Beschwerdeerledigung (zB anlässlich eines Erörterungstermins) erzielt hat.
- Beispiele:
 - BFG 30.7.2018, RV/7105614/2017
 - BFG 26.11.2019, RV/7102143/2012
 - BFG 18.5.2021, RV/7100652/2021
 - BFG 14.3.2023, RV/7101321/2021

Bewertung von „Einigungsverfahren“ nach der BAO

- Vorteile:
 - **Verfahrensbeschleunigung** (relativ, weil behördliches Abgabeverfahren ist abgeschlossen und VerwGer musste sich mit Akt bereits beschäftigen)
 - **Erledigung durch Abgabenbehörde**: VerwGer erledigt mit kurzem Beschluss, die inhaltliche Aufbereitung durch den ersetzenden Bescheid erfolgt durch die Abgabenbehörde
- Nachteile:
 - Vorgegebener **enger Anwendungsbereich** im Abgabeverfahren (kein Dispositionsgrundsatz)
 - **Intransparenz**: keine Veröffentlichung des Ergebnisses in einem Erkenntnis, sondern geheimer Bescheid

Fazit

- Aufgrund der gegebenen Grundsätze des Abgabeverfahrens (Unveränderlichkeit des Abgabenanspruches, Ermittlung der materiellen Wahrheit, kein Dispositionsgrundsatz,...) ist der Anwendungsbereich von verwaltungsgerichtlichen Vergleichen sehr beschränkt.
- Dem trägt die geltende Rechtslage Rechnung (zB keine Pflicht des VerwGer zur Weiterleitung der Einigung an die Abgabenbehörde).
- Eine Ausweitung der Vergleichsmöglichkeiten käme mit den Grundsätzen des Abgabeverfahrens rasch in Konflikt.

zitierte Literatur

- *Ehrke-Rabel*, in *Doralt/Ruppe*, Steuerrecht II⁸ (2019)
- *Sutter*, Die Entscheidung in der Sache im Steuerverfahren in *Holoubek/Lang*, Das Verfahren vor dem Bundesverwaltungsgericht und dem Bundesfinanzgericht (2014), 267
- *Gunacker-Slawitsch* in *Ehrke-Rabel/Gunacker-Slawitsch*, Rechtsmittelverfahren in Abgabensachen² Rz 3.127
- *Anderwald*, Der „Deal“ vor dem Abgabengericht? Teil 2, AVR 3/2023, 111

Danke für Ihre Aufmerksamkeit!

Martin Vock
Bundesministerium für Finanzen
Abteilung für Abgabenverfahrens- und Exekutionsrecht
martin.vock@bmf.gv.at