

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter R in der Beschwerdesache Verlassenschaft nach Bf, vertreten durch V, über die Beschwerde vom 18.05.2018 gegen den Bescheid der belangten Behörde Finanzamt Wien 9/18/19 Klosterneuburg vom 23.04.2018, betreffend Abrechnung gemäß § 216 BAO und Rückzahlung gemäß § 239 BAO, zu Recht erkannt:

Die aus der Veranlagung der Einkommensteuer 2013 bis 2017 am 16., 20. und 23.03.2018 resultierenden Gutschriften in Höhe von insgesamt € 889,00 wurden gemäß § 214 Abs. 1 BAO zu Recht zur Tilgung des vollstreckbaren Rückstand von € 784,31 verwendet.

Der Beschwerde gegen den Bescheid vom 23.04.2018 betreffend Rückzahlung gemäß § 239 BAO wird insoweit Folge gegeben, als eine Rückzahlung des Betrages von € 104,69 zu erfolgen hatte.

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

Entscheidungsgründe

Mit Bescheid vom 23.04.2018 wies die Abgabenbehörde den am 10.04.2018 eingebrachten Antrag auf Rückzahlung eines Guthabens ab.

Auf dem Abgabenkonto bestehe derzeit kein Guthaben.

Mit Eingabe vom 18.05.2018 erhob die Beschwerdeführerin (Bf) dagegen die Bescheidbeschwerde an das Bundesfinanzgericht und führte im Einzelnen wie folgt aus:

„1. Sachverhalt

In umseits rubrizierter Rechtssache wurde Herr V. mit Beschluss des Bezirksgerichtes Josefstadt vom 12.12.2017, zu GZ Z, zum Verlassenschaftskurator bestellt (Beilage A). In der Folge wurde mit Schreiben vom 02.03.2018 die amtswegige Durchführung der Arbeitnehmerveranlagung und gleichzeitig hinsichtlich des bestehenden Guthabens die Rückzahlung beantragt. Mit Bescheid des Finanzamtes vom 23.04.2018 wurde festgestellt, dass die Arbeitnehmerveranlagung für die Jahre 2013 bis 2017 insgesamt eine Gutschrift in der Höhe von EUR 889,00 ergeben hat (Beilagen B bis F).

Laut Forderungsanmeldung betragen die Rückstände im Verlassenschaftsverfahren nach der Beschwerdeführerin insgesamt EUR 2.337,37 (Forderung per Todestag) und wurde mit Bescheid des Finanzamtes Wien vom 23.04.2018 zur Abgabekontonummer 07 Z., der Antrag auf Rückzahlung eines bestehenden Guthabens abgewiesen (Beilage G). Begründet wurde die Abweisung damit, dass auf dem Abgabekonto derzeit kein Guthaben besteht.

2. Beschwerdepunkt

Der Bescheid des Finanzamtes Wien wird seinem gesamten Umfang insbesondere wegen unrichtiger rechtlicher Beurteilung angefochten.

3. Beschwerdegründe

Die Ansicht des Finanzamtes, dass kein Guthaben vorhanden ist, ist unrichtig, da laut den Einkommensteuerbescheiden 2013 bis 2017 insgesamt ein Guthaben in der Höhe von EUR 889,00 vorhanden ist. Bemerkt wird, dass nach derzeitiger Aktenlage der Nachlass massiv überschuldet ist und die vorhandenen Aktiva auf die bevorrechteten Massekosten unter sinngemäßer Anwendung der §§ 46,47 IO zu verteilen sein werden.

Grundsätzlich ist der bescheiderlassenden Behörde zuzustimmen, dass Forderungen im Insolvenzverfahren nach §§ 19 f IO aufgerechnet werden können, wenn der Gläubiger die Forderung gegen den Schuldner vor Insolvenzeröffnung erworben hat. In diesem Zusammenhang wird darauf hingewiesen, dass über den Verstorbenen zu Lebzeiten (im Jahr 2012) ein Insolvenzverfahren eröffnet wurde. Nachdem die Verlassenschaft als juristische Person Gesamtrechtsnachfolgerin des Verstorbenen ist und die Forderung sohin erst nach Insolvenzeröffnung erworben wurde, steht insoweit eine Aufrechnung nach den §§ 19 f IO nicht zu. Es wird auch darauf hingewiesen, dass im Rahmen einer kridamäßigen Verteilung gemäß § 154 AußStrG lediglich die §§ 46, 47 IO zur Anwendung kommen und daher für eine rechtswirksame Aufrechnung die Rechtsgrundlage fehlt.

Der Nachlass ist bereits unter Berücksichtigung der Verfahrens- und bevorrechteten Massekosten überschuldet, sodass es bei einer Aufrechnung zu einer Benachteiligung der bevorrechteten Gläubiger kommen würde. Insoweit wäre die Aufrechnung sowohl rechtsgrundlos als auch rechtswidrig.“

Es werde daher der Antrag gestellt, das Bundesfinanzgericht möge in der Sache selbst entscheiden und den angefochtenen Bescheid dahingehend abändern, dass dem am 10.04.2018 eingebrachten Antrag auf Rückzahlung stattgegeben werde, alternativ den angefochtenen Bescheid mit Beschluss aufheben und die Angelegenheit zur Erlassung eines neuen Bescheides an die Behörde zurückverweisen.

Mit Beschwerdevoentscheidung vom 25.01.2019 gab die Abgabenbehörde der Beschwerde vom 18.5.2018 teilweise statt und änderte den angefochtene Bescheid insoweit ab, als ein Betrag von EUR 104,69 bereits am 19.12.2018 zur Auszahlung gebracht worden sei.

Darüber hinaus wurde der Antrag auf Rückzahlung abgewiesen.

Zur Begründung wurde wie folgt ausgeführt:

„Der Zahlungsplan wurde nur zu 78,57 % erfüllt. In diesem Ausmaß hatte eine Löschung des Abgabenrückstandes zu erfolgen. Konkret wurde ein Betrag von EUR 1.552,73 gelöscht. Nach Durchführung der Löschung verbleibt ein vollstreckbarer Rückstand in Höhe von EUR 784,31.

Die Gutschriften aus den Arbeitnehmerveranlagungen für die Jahre 2013 bis 2017 betrugen in Summe EUR 889,00. Die Gutschriften waren gemäß § 214 BAO mit dem vollstreckbaren Rückstand zu verrechnen.

Eine Aufrechnung im Sinne der IO fand nicht statt.

Das nach der Verrechnung verbliebene Guthaben in Höhe von EUR 104,69 wurde am 19.12.2018 zur Auszahlung gebracht. Für weitere Auszahlungen verbleibt kein Guthaben mehr.“

Mit Vorlageantrag vom 21.02.2019 stellte die Bf den Antrag auf Vorlage der Bescheidbeschwerde zur Entscheidung an das Bundesfinanzgericht und führte im Einzelnen wie folgt aus:

„1. Sachverhalt

In umseits rubrizierter Rechtssache wurde Herr V. mit Beschluss des Bezirksgerichtes Josefstadt vom 12.12.2017, zu GZ Z, zum Verlassenschaftskurator bestellt. In der Folge wurde mit Schreiben vom 02.03.2018 die amtswegige Durchführung der Arbeitnehmerveranlagung und gleichzeitig hinsichtlich bestehenden Guthabens die Rückzahlung beantragt. Mit Bescheid des Finanzamtes vom 23.04.2018 wurde festgestellt, dass die Arbeitnehmerveranlagung für die Jahre 2013 bis 2017 insgesamt eine Gutschrift in der Höhe von EUR 889,00 ergeben hat (diesbezüglich wird auf die bereits vorgelegten Beilagen verwiesen).

Laut Forderungsanmeldung betragen die Rückstände im Verlassenschaftsverfahren nach der Beschwerdeführerin insgesamt EUR 2.337,37 (Forderung per Todestag) und wurde mit Bescheid des Finanzamtes Wien vom 23.04.2018 zur Abgabenkontonummer 07 Z. der Antrag auf Rückzahlung eines bestehenden Guthabens abgewiesen. Begründet wurde die Abweisung damit, dass auf dem Abgabenkonto derzeit kein Guthaben besteht.

Mit Beschwerdeverentscheidung des Finanzamtes Wien 9/18/19 Klosterneuburg (Beilage A) wurde der Beschwerde vom 18.05.2018 teilweise stattgegeben und der angefochtene Bescheid dahingehend abgeändert, dass ein Betrag in der Höhe von EUR 104,69 bereits zur Auszahlung gebracht wurde und darüber hinaus der Antrag auf Rückzahlung abgewiesen wurde.

2. Beschwerdepunkt

Die Beschwerdeverentscheidung des Finanzamtes Wien wird seinem gesamten Umfang insbesondere wegen unrichtiger rechtlicher Beurteilung angefochten.

3. Beschwerdegründe

Die Ansicht des Finanzamtes, dass kein Guthaben vorhanden ist, ist unrichtig, da laut den Einkommensteuerbescheiden 2013 bis 2017 insgesamt ein Guthaben in der Höhe von EUR 889,00 vorhanden ist. Bemerkt wird, dass nach derzeitiger Aktenlage der Nachlass massiv überschuldet ist und die vorhandenen Aktiva auf die bevorrechteten Massekosten unter sinngemäßer Anwendung der §§ 46,47 IO zu verteilen sein werden.

Grundsätzlich ist der bescheiderlassenden Behörde zuzustimmen, dass Forderungen im Insolvenzverfahren nach §§ 19 f IO aufgerechnet werden können, wenn der Gläubiger die Forderung gegen den Schuldner vor Insolvenzeröffnung erworben hat. In diesem Zusammenhang wird darauf hingewiesen, dass über den Verstorbenen zu Lebzeiten (im Jahr 2012) ein Insolvenzverfahren eröffnet wurde. Nachdem die Verlassenschaft als juristische Person Gesamtrechtsnachfolgerin des Verstorbenen ist und die Forderung sohin erst nach Insolvenzeröffnung erworben wurde, steht insoweit eine Aufrechnung nach den §§ 19 f IO nicht zu, insbesondere weil sich die Forderungen im rechtlich relevanten Zeitpunkt nicht kongruent gegenüberstanden.

In der Beschwerdeentscheidung führte das Finanzamt aus, dass der Zahlungsplan nur zu 78,57% erfüllt wurde. In diesem Ausmaß hatte eine Löschung des Abgabenrückstandes zu erfolgen. Konkret wurde laut Beschwerdeentscheidung des Finanzamtes ein Betrag in der Höhe von EUR 1.552,73 gelöscht, weshalb nach Durchführung der Löschung ein vollstreckbarer Rückstand in der Höhe von EUR 784,31 verbliebe. Nach Ansicht des Finanzamtes waren die Gutschriften nach § 214 BAO mit dem vollstreckbaren Rückstand zu verrechnen. Eine Aufrechnung nach der Insolvenzordnung fand nicht statt.

Den Ausführungen des Finanzamtes darf entgegengehalten werden, dass abgesehen davon, dass die Forderungen im Zeitpunkt des Ablebens sich nicht kongruent gegenüber gestanden haben, im Rahmen einer kridamäßigen Verteilung gemäß § 154 AußStrG lediglich die §§ 46, 47 IO zur Anwendung kommen und daher für eine rechtswirksame Aufrechnung (insbesondere auch nach der Insolvenzordnung) die Rechtsgrundlage fehlt. Ebenso kommt eine Anwendung aufgrund der vorhandenen lex specialis (§§ 46, 47 IO) des § 214 BAO nicht in Betracht. Ebenso erscheint die getätigte Überweisung in der Höhe von EUR 104,69 nicht schlüssig, da der Zahlungsplan zu 78,57% bereits erfüllt wurde.

Abschließend wird darauf hingewiesen, dass der Nachlass bereits unter Berücksichtigung der Verfahrens- und bevorrechteten Massekosten überschuldet ist, sodass es bei einer Aufrechnung zu einer Benachteiligung der bevorrechteten Gläubiger kommen würde. Insoweit wäre die Aufrechnung sowohl rechtsgrundlos als auch rechtswidrig.

Es werden daher gestellt nachstehende Anträge,

1) die Beschwerde möge dem Bundesfinanzgericht zur Entscheidung vorgelegt werden und 2) das Bundesfinanzgericht möge in der Sache selbst entscheiden und den angefochtenen Bescheid dahingehend abändern, dass dem am 10.04.2018 eingebrachten Antrag auf Rückzahlung stattgegeben wird, alternativ den angefochtenen Bescheid mit

Beschluss aufheben und die Angelegenheit zur Erlassung eines neuen Bescheides an die Behörde zurückverweisen.

Über die Beschwerde wurde erwogen:

Ein sich aus der Gebarung (§ 213) unter Außerachtlassung von Abgaben, deren Einhebung ausgesetzt ist, ergebendes Guthaben eines Abgabepflichtigen ist gemäß § 215 Abs. 1 BAO zur Tilgung fälliger Abgabenschuldigkeiten zu verwenden, die dieser Abgabepflichtige bei derselben Abgabenbehörde hat; dies gilt nicht, soweit die Einhebung der fälligen Schuldigkeiten ausgesetzt ist.

Soweit Guthaben nicht gemäß Abs. 1 bis 3 zu verwenden sind, sind sie gemäß § 215 Abs. 4 BAO nach Maßgabe der Bestimmungen des § 239 zurückzuzahlen oder unter sinngemäßer Anwendung dieser Bestimmungen über Antrag des zur Verfügung über das Guthaben Berechtigten zugunsten eines anderen Abgabepflichtigen umzubuchen oder zu überrechnen.

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.

Gemäß § 156 Abs. 1 IO wird der Schuldner durch den rechtskräftig bestätigten Sanierungsplan von der Verbindlichkeit befreit, seinen Gläubigern den Ausfall, den sie erleiden, nachträglich zu ersetzen oder für die sonst gewährte Begünstigung nachträglich aufzukommen, gleichviel ob sie am Insolvenzverfahren oder an der Abstimmung über den Sanierungsplan teilgenommen oder gegen den Sanierungsplan gestimmt haben oder ob ihnen ein Stimmrecht überhaupt nicht gewährt worden ist.

Gemäß § 156a Abs. 1 IO werden der Nachlass und die sonstigen Begünstigungen, die der Sanierungsplan gewährt, für diejenigen Gläubiger hinfällig, gegenüber welchen der Schuldner mit der Erfüllung des Sanierungsplans in Verzug gerät.

Gemäß § 156a Abs. 3 IO erstreckt sich die Wirkung des Wiederauflebens nicht auf Forderungen, die zur Zeit der eingetretenen Säumnis mit dem im Sanierungsplan festgesetzten Betrag voll befriedigt waren; andere Forderungen sind mit dem Bruchteile als getilgt anzusehen, der dem Verhältnis des bezahlten Betrags zu dem nach dem Sanierungsplan zu zahlenden Betrag entspricht. Die Rechte, die der Sanierungsplan den Gläubigern gegenüber dem Schuldner oder dritten Personen einräumt, bleiben unberührt.

Strittig ist nach dem Vorbringen der Bf, ob die aus der Veranlagung der Einkommensteuer 2013 bis 2017 am 16., 20. und 23.03.2018 resultierenden Gutschriften in Höhe von insgesamt € 889,00 auf Antrag der Bf zurückzuzahlen oder entsprechend der Begründung der Beschwerde vorentscheidung gemäß § 214 BAO mit dem nach

Durchführung der Löschung verbleibenden vollstreckbaren Rückstand in Höhe von € 784,31 zu verrechnen war.

Da die Gutschriften in Höhe von insgesamt € 889,00 entsprechend der Begründung der Beschwerdeentscheidung gemäß § 214 BAO mit dem vollstreckbaren Rückstand in Höhe von € 784,31 zu verrechnen war, verblieb ein nach § 215 Abs. 4 BAO zurückzuzahlendes Guthaben lediglich im Betrag von € 104,69. Hinsichtlich des Betrages von € 784,31 wäre dem Rückzahlungsantrag schon mangels verbleibenden Guthabens der Erfolg zu versagen gewesen. Die Frage der Rechtmäßigkeit von Buchungen ist nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (VwGH 21.10.1993, 91/15/0077) nicht im Rückzahlungsverfahren, sondern auf Antrag des Abgabepflichtigen im Abrechnungsbescheidverfahren (§ 216 BAO) zu klären.

In Wirklichkeit besteht daher hinsichtlich des Betrages von € 784,31 Streit über die Richtigkeit der Verbuchung am Abgabenkonto. Entsprechend der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (VwGH 14.9.1993, 91/15/0103) sind die angefochtenen Bescheide nach ihrem materiellen Gehalt einer Deutung als Abrechnungsbescheid im Sinne des § 216 BAO zugänglich.

Laut Aktenlage wurde über das Vermögen des Bf. mit Beschluss des BG Josefstadt vom TT.MM.2012, GZ, das Schuldenregulierungsverfahren eröffnet. [...]

Der Rückstand am Abgabenkonto des Bf. betrug zum 27.01.2012 € 3.659,71. Laut Kontoauszug wurden zur Erfüllung des Zahlungsplans von TT.MM.2012 bis TT.MM.2017 66 Quoten in Höhe von € 20,04 entrichtet, sodass sich der Rückstand durch Zahlung des Betrages von € 1.322,64 auf € 2.337,07 verminderte, welcher am 09.11.2017 als Forderung an die Verlassenschaft angemeldet wurde.

Durch Entrichtung von 66 Quoten anstatt 84 Quoten wurde der Zahlungsplan entsprechend der Begründung der Beschwerdeentscheidung zu 78,57% erfüllt und zu 21,43% nicht erfüllt.

Da die Rechtswirkungen des rechtskräftig bestätigten Zahlungsplans am Abgabenkonto noch keinen Ausdruck fanden, Forderungen gemäß § 156a Abs. 3 IO mit dem Bruchteile als getilgt anzusehen sind, der dem Verhältnis des bezahlten Betrags zu dem nach dem Sanierungsplan zu zahlenden Betrag entspricht, war entsprechend den Ausführungen der Beschwerdeentscheidung der Betrag von € 1.552,73 aufgrund des Insolvenzverfahrens zu löschen.

Hinsichtlich der Zahlungsplanquote von 21,43% wurde der durch den rechtskräftig bestätigten Zahlungsplan bewirkte Nachlaß gemäß § 156a Abs. 1 IO hinfällig und lebte diese Forderung wieder auf.

Die aus der Veranlagung der Einkommensteuer 2013 bis 2017 am 16., 20. und 23.03.2018 resultierenden Gutschriften in Höhe von insgesamt € 889,00 wurden somit zu Recht mit diesem vollstreckbaren Rückstand verrechnet.

Sofern die Bf einwendet, dass die Ansicht des Finanzamtes, dass kein Guthaben vorhanden sei, unrichtig sei, da laut den Einkommensteuerbescheiden 2013 bis 2017 insgesamt ein Guthaben in der Höhe von € 889,00 vorhanden sei, ist darauf hinzuweisen, dass die aus den Einkommensteuerbescheiden 2013 bis 2017 resultierenden Beträge von insgesamt € 889,00 Gutschriften sind.

Ein Guthaben am Abgabenkonto liegt vor, wenn die Summe der Gutschriften die Summe der Lastschriften zu Gunsten des Abgabepflichtigen übersteigt (VwGH 05.09.2012, 2009/15/0095). Die Bf bringt selbst vor, dass der Rückstand im Verlassenschaftsverfahren per Todestag € 2.337,37 betragen habe.

Der Meinung der Bf, dass für eine rechtswirksame Aufrechnung (insbesondere auch nach der Insolvenzordnung) die Rechtsgrundlage fehle, wurde bereits mit Beschwerdevorentscheidung zutreffend entgegnet, dass eine Aufrechnung im Sinne der IO nicht stattgefunden habe, sondern lediglich eine Verrechnung gemäß § 214 BAO. Der Einwand, dass eine Anwendung des § 214 BAO aufgrund der vorhandenen lex specialis (§§ 46, 47 IO) nicht in Betracht komme, übersieht, dass das Schuldenregulierungsverfahren über das Vermögen des Bf. bereits mit Beschluss des BG Josefstadt vom TT.MM.2012 aufgehoben wurde, sodass insolvenzrechtliche Bestimmungen die Anwendung des § 214 BAO nicht mehr beschränken konnten.

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 30. Oktober 2019

