

## IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter\*\*\*Ri\*\*\* in der Beschwerdesache \*\*\*Bf1\*\*\*, \*\*\*Bf1-Adr\*\*\*, vertreten durch TPA Regio Steuerberatung GmbH, Walther-von-der-Vogelweide-Platz 4, 9020 Klagenfurt/Wörthersee, über die Beschwerde vom 27. Februar 2020 gegen den Bescheid des Finanzamtes Österreich vom 29. Jänner 2020 betreffend Rückzahlung eines Guthabens zu Recht erkannt:

- I. Der Beschwerde wird gemäß § 279 BAO Folge gegeben.  
Die Verrechnung der Gutschrift aus der Einkommensteuerveranlagung 2018 mit den vor Insolvenzeröffnung entstandenen Abgabenverbindlichkeiten ist nicht zulässig.
- II. Gegen dieses Erkenntnis ist eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) nicht zulässig.

## Entscheidungsgründe

### I. Verfahrensgang

Am 23. Jänner 2020 beantragte der Beschwerdeführer (Bf.) die Rückzahlung eines Guthabens in Höhe von € 8.293,77.

Mit Bescheid des Finanzamtes Klagenfurt vom 29. Jänner 2020 wurde der Antrag auf Rückzahlung eines Guthabens mit der Begründung abgewiesen, aus der Veranlagung der Einkommensteuer 2018 ergebe sich ein Guthaben, welches ausschließlich darauf zurückzuführen sei, dass während der Zeit vor Eröffnung des Konkursverfahrens vortragsfähige Verluste entstanden sind. Die Gutschrift sei daher mit Konkursforderungen zu verrechnen.

Gegen diesen Bescheid hat der Bf. mit Eingabe vom 27. Februar 2020 Beschwerde erhoben. Begründend wurde im Wesentlichen ausgeführt, dass über das Vermögen des Bf. am 25. Jänner 2016 ein Konkursverfahren eröffnet worden sei. Die Einkommensteuerveranlagung

2018 habe auf Grund vortragsfähiger Verluste eine Gutschrift in Höhe von € 5.020,00 ergeben. Der Abgabensanspruch sei somit während des Konkursverfahrens entstanden. Hinsichtlich der von der Finanzverwaltung angemeldeten Konkursforderung in Höhe von € 108.742,01 wurde eine Quote in Höhe von € 17.909,59 (16,4698%) zugesprochen und am 17. Oktober 2019 beglichen, eine weitere Quote in Höhe von 2% (€ 1.087,42) sei in zwei Raten zu entrichten, wobei die erste Rate am 25. Oktober 2019 überwiesen worden sei und die zweite Rate erst am 23. September 2020 fällig werde.

Mit Beschwerde vorentscheidung des Finanzamtes Klagenfurt vom 16. Juni 2020 wurde die Beschwerde als unbegründet abgewiesen. Begründend wurde im Wesentlichen ausgeführt, der Abgabensanspruch der Einkommensteuer 2018 sei zwar erst nach Konkurseröffnung entstanden, der Grund für die Gutschrift (Verlustvorträge) liege aber vor der Konkurseröffnung, weshalb die Gutschrift zwingend mit den Konkursforderungen zu verrechnen sei.

Nach mehrmaliger Fristverlängerung zur Einreichung eines Vorlageantrages hat der Bf. gegen diese Beschwerde vorentscheidung mit Eingabe vom 26. November 2020 binnen offener Frist einen Antrag auf Entscheidung über die Beschwerde durch das Bundesfinanzgericht gestellt (Vorlageantrag). Begründend wurde im Wesentlichen ausgeführt, dass eine Verrechnung von Gutschriften, die nach der Eröffnung des Ausgleichsverfahrens entstanden sind, mit vor der Eröffnung entstandenen Ausgleichsforderungen, nur bis zur Höhe der zu leistenden Quotenzahlung zulässig sei. Mittlerweile sei aber auch die zweite Rate der Quotenzahlung in Höhe von € 1.087,42 entrichtet worden. Nach der Rechtsprechung des VwGH seien als Rückzahlungsantrag bezeichnete Parteianbringen als Antrag auf Erlassung eines Abrechnungsbescheides zu deuten, wenn es dabei inhaltlich um Meinungsverschiedenheiten zwischen den Verfahrensparteien über Gebarungsakte auf einem Abgabenkonto geht. Im Rechtsmittelverfahren sei daher auf der Grundlage des § 216 BAO inhaltlich über den tatsächlich strittigen Gebarungsakt der Verrechnung der Einkommensteuergutschrift für 2018 auf im Konkursverfahren des ehemaligen Gemeinschuldners angemeldet gewesene Konkursforderungen abzusprechen.

## **II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:**

### **1. Sachverhalt**

Über das Vermögen des Bf. wurde vom LG Klagenfurt unter dem Aktenzeichen \*\*\*1\*\*\* am 25. Jänner 2016 ein Konkursverfahren eröffnet. Die von der belangten Behörde angemeldeten Forderungen in der Höhe von € 108.742,01 wurden in dieser Höhe anerkannt. Im weiteren Verlauf des Insolvenzverfahrens wurde am 23. September 2019 der vom Masseverwalter vorgeschlagene Zahlungsplan angenommen und am 30. September 2019 bestätigt. Neben einer zugesprochenen Quote in Höhe von € 17.090,59 sah der Zahlungsplan eine Quote von

weiteren 2 %, zahlbar in 2 Raten zu jeweils 1 %, die erste Rate binnen einen Monats ab Annahme, die weitere Rate bis zum 23. September 2020 vor. Das Landesgericht Klagenfurt hob nach rechtskräftiger Bestätigung des Zahlungsplanes den Konkurs mit Beschluss vom 14. Oktober 2019 auf. Sämtliche Raten des Zahlungsplans wurden fristgerecht entrichtet.

Mit Bescheid des Finanzamtes Klagenfurt vom 10. Jänner 2020 wurde die Einkommensteuer 2018 festgesetzt. Daraus ergab sich primär auf Grund vortragsfähiger Verluste aus den Jahren vor der Konkurseröffnung eine Abgabengutschrift in Höhe von € 5.020,00.

Am 23. Jänner 2020 beantragte der Bf. die Rückzahlung seines Guthabens. Der Antrag wurde mit Bescheid des Finanzamtes Klagenfurt vom 29. Jänner 2020 mit der Begründung abgewiesen, dass die Gutschrift die Zeit vor Konkurseröffnung betreffe und somit zwingend mit den Konkursforderungen zu verrechnen sei.

## **2. Beweiswürdigung**

Das Bundesfinanzgericht gründet den festgestellten Sachverhalt auf den Inhalt der vom Zollamt Klagenfurt Villach vorgelegten Verwaltungsakten. Der Sachverhalt ist unbestritten.

## **3. Rechtliche Beurteilung**

### **3.1. Zu Spruchpunkt I. (Stattgabe)**

Gemäß § 239 Abs.1 BAO kann die Rückzahlung von Guthaben auf Antrag des Abgabepflichtigen oder von Amts wegen erfolgen.

Gemäß § 215 Abs.1 BAO ist ein sich aus der Gebahrung ergebendes Guthaben zur Tilgung fälliger Abgabenschuldigkeiten zu verwenden, die dieser Abgabepflichtige bei derselben Abgabenbehörde hat.

Gemäß § 216 BAO ist mit Bescheid (Abrechnungsbescheid) über die Richtigkeit der Verbuchung der Gebahrung (§ 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 § 4 Abs.2 lit.a Z.2 BAO entsteht der Abgabenanspruch für die zu veranlagende Einkommensteuer mit Ablauf des Kalenderjahres, für das die Veranlagung vorgenommen wird.

Streitgegenständlich ist die Richtigkeit der von der belangten Behörde vorgenommenen Verrechnung. Der angefochtene Bescheid ist daher seinem materiellen Gehalt nach als

Abrechnungsbescheid gemäß § 216 BAO zu deuten (VwGH 14.9.1993, 91/15/0103; 29.1.2004, 2000/15/0046; 20.12.2006, 2006/13/0035).

Nach ständiger Rechtsprechung des VwGH gehen während eines Konkursverfahrens die Aufrechnungsbestimmungen des Insolvenzrechts als speziellere Bestimmung den Verrechnungsvorschriften der BAO vor (zB VwGH 29.1.2004, 2000/15/0046). Bei Steuergutschriften handelt es sich um „negative Abgabenansprüche“, sie entstehen in dem Zeitpunkt, in dem ein gesetzlicher Tatbestand verwirklicht wird, mit dessen Konkretisierung das Gesetz Abgabenrechtsfolgen verbindet.

Vor Insolvenzeröffnung entstandene Abgabenforderungen und -gutschriften können selbst dann in voller Höhe aufgerechnet werden, wenn das Verfahren mittels Zwangsausgleichs, Ausgleichs oder Entschuldung im Privatkonkurs endete und die entsprechenden Quoten bereits entrichtet wurden. Trat die Aufrechnungslage rückwirkend bereits vor der Insolvenzeröffnung ein, ist die Verrechnung von Abgabenansprüchen vor der Konkurseröffnung ohne insolvenzrechtliche Einschränkung zulässig (VwGH 29.1.2004, 2000/15/0046).

Die aus dem Einkommensteuerbescheid 2018 resultierende Gutschrift entstand gemäß § 4 Abs.2 lit.a Z.2 BAO erst mit Ablauf des Kalenderjahres 2018 und damit nach der Konkurseröffnung am 25. Jänner 2016. Konkursrechtliche Aufrechnungsregeln kommen daher grundsätzlich nicht mehr zur Anwendung. Allerdings kommen während der Dauer des Zahlungsplans besondere Beschränkungen zur Anwendung:

Gemäß § 193 Abs.1 Insolvenzordnung (IO) gelten für den Zahlungsplan grundsätzlich die Bestimmungen über den Sanierungsplan und damit auch § 156 IO. Ein rechtskräftiger Zahlungsplan entfaltet gemäß § 193 Abs.1 iVm § 156 Abs.1 IO Wirkungen gegenüber allen Gläubigern. Den Gläubigern steht damit über den rechtskräftig bestätigten Zahlungsplan hinaus kein Anspruch zu, wobei dies die Quote als auch die im Zahlungsplan festgesetzte Frist betrifft. Nach Erfüllung des Zahlungsplans bleibt bezüglich der nicht bezahlten Schulden eine Naturalobligation zurück, die von den Gläubigern zwar nicht eingeklagt und verrechnet, aber vom Schuldner bezahlt werden kann (OGH 11.7.2001, 3 Ob 232/00i; OGH 1.1.2015, 6 Ob 179/14p).

Grundsätzlich dürfen somit nach Insolvenzeröffnung entstandene Abgabengutschriften mit restschuldbefreiten bzw. vollständig quotenerfüllten, vor Insolvenzeröffnung entstandenen Abgabenverbindlichkeiten nicht verrechnet werden, weil für das Zahlungsplanverfahren dahingehend Einschränkungen bestehen, als die Verrechnung mit – angemeldeten oder auch nicht angemeldeten – Konkursforderungen nur bis zur Höhe der Zahlungsplanquote zulässig ist. Die Verrechnung von Gutschriften, die nach der Eröffnung des Ausgleichsverfahrens entstanden sind, mit vor der Eröffnung entstandenen Ausgleichsforderungen ist somit generell nur bis zur Höhe der zu leistenden Quotenzahlung zulässig (zB UFS 10.4.2009, RV/0150-L/07; 19.4.2012, RV/0483-K/11 (Verlustvortrag), SWK-Spezial Insolvenz und Steuern 2006, S 52 ff.)

Im gegenständlichen Fall wäre somit eine Aufrechnung der Einkommensteuergutschrift 2018 im Ausmaß der damals noch offenen Quote in Höhe von € 1.087,42 zulässig gewesen. Diese Quote wurde mittlerweile allerdings beglichen.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

### **3.2. Zu Spruchpunkt II. (Revision)**

Gegen ein Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes ist die Revision zulässig, wenn sie von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, insbesondere weil das Erkenntnis 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.

Da im gegenständlichen Beschwerdeverfahren keine Rechtsfragen aufgeworfen worden sind, denen im Sinne des Art. 133 Abs. 4 B-VG grundsätzliche Bedeutung zukommt und sich die Entscheidung auf die Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes stützt, ist eine Revision nicht zulässig.

Klagenfurt am Wörthersee, am 24. Jänner 2022