

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch ***1*** über die Beschwerde der ***Bf1***, geboren am Datum, ***2***, vertreten durch Rechtsanwalt RA, vom 28.03.2022 gegen den Bescheid des Finanzamtes Österreich vom 03.03.2022, Steuernummer Nummer, über die Abweisung eines Rückzahlungsantrages zu Recht erkannt:

Die Beschwerde wird gemäß § 279 BAO als unbegründet abgewiesen.

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

Entscheidungsgründe

Mit dem Beschluss des BG B vom Datum1 wurde über das Vermögen der Beschwerdeführerin (Bf.) ein Schuldenregulierungsverfahren eröffnet.

Mit dem Beschluss des Gerichtes vom Datum2 wurde ein Abschöpfungsverfahren eingeleitet und nach dessen Rechtskraft am Datum3 das Schuldenregulierungsverfahren aufgehoben (Auszug aus der Insolvenzdatei zu Aktenzeichen AZ).

Im Schuldenregulierungsverfahren wurden vom Finanzamt Insolvenzforderungen in der Höhe von 599,70 Euro (Familienbeihilfennachforderung 2021 424,50 Euro und Kinderabsetzbetrag 2021 175,20 Euro) als Insolvenzforderungen angemeldet.

Die Verbuchung des Einkommensteuerbescheides 2021 vom 28.02.2022 am Abgabenkonto der Bf. führte zu einer Gutschrift von 518 Euro.

Am 01.03.2022 verrechnete das Finanzamt das Guthaben mit den aushaftenden Abgabeforderungen (Buchungsabfrage Abgabenkonto Nummer).

Am 03.03.2022 brachte die Bf. über FinanzOnline einen Antrag auf Rückzahlung eines Betrages von 518 Euro ein.

Mit dem hier angefochtenen Bescheid vom 03.03.2022 wies das Finanzamt den Antrag auf Rückzahlung eines Guthabens mit der Begründung ab, gemäß § 215 Abs. 1 BAO sei das Guthaben zur Tilgung anderer Abgabenschuldigkeiten zu verwenden.

In der vom Rechtsvertreter der Bf. dagegen eingebrachten Beschwerde vom 28.03.2022 wurde vorgebracht:

.....

Aus der Arbeitnehmerveranlagung der Beschwerdeführer 2021 errechnete sich eine Gutschrift von € 518,--, bei der es sich um gemäß § 33 Abs 8 EStG erstattungsfähige SV-Beiträge handelte; das monatliche Nettoeinkommen der Beschwerdeführerin erhöhte sich dementsprechend um € 37,--.

Über das Vermögen der Beschwerdeführerin wurde mit dem Beschluss des BG B vom 25.8.2021 (9 S 14/21 y) das Schuldenregulierungsverfahren eröffnet und mit dem Beschluss vom 9.11.2021 das Abschöpfungsverfahren eingeleitet.

Die vom FA Österreich im bekämpften Bescheid in Anspruch genommene Aufrechnungsberechtigung besteht daher nicht bzw. allenfalls eingeschränkt.

Vorerst ist klarzustellen, dass der Erstattungsbetrag auf jedes einzelne Bezugsmonat umzulegen ist, woraus sich der bereits angeführte Monatsbetrag von € 37,-- errechnet. Bis zur Eröffnung des Schuldenregulierungsverfahrens fielen (unter Einbeziehung der ersten Sonderzahlung) 9 Monatsbezüge an, sodass sich die Aufrechnungsberechtigung des FA Österreich auf diese 9 Monate bzw. insgesamt € 333,-- (9 mal € 37,--) reduziert; eine Aufrechnungsberechtigung mit jenem Teil des Erstattungsbetrages. Der sich auf den Zeitraum nach der Eröffnung des Schuldenregulierungsverfahrens bezieht, besteht demgegenüber schon von vorne herein nicht (2010/17/0256 vom 15.9.2011).

Die monatliche Nettopension der Beschwerdeführerin betrug 2021 € 846,76, sodass sie auch unter „Einbeziehung des aliquotierten Erstattungsbetrages von monatlich € 37,-- das Existenzminimum nicht erreichte. Eine Berechtigung des FA Österreich, durch die Aufrechnung auf das Existenzminimum der Beschwerdeführerin zuzugreifen, besteht nicht, sodass der Beschwerdeführerin der gesamte Erstattungsbetrag (unter Einbeziehung des vom BG B zu fassenden Beschlusses) zu verbleiben hat.

Beantragt wurde, dem Rückzahlungsantrag der Bf. Folge zu geben und den angefochtenen Bescheid aufzuheben.

Mit dem Beschluss des BG B vom gleichen Tag wurde die sich aus der Einkommensteuererklärung 2021 ergebende Abgabengutschrift in der Höhe von 518 Euro

gemäß § 119 Abs. 5 IO aus der Insolvenzmasse ausgeschieden bzw. der Schuldnerin zur freien Verfügung überlassen.

Mit der Beschwerdeentscheidung vom 23.08.2022 wies das Finanzamt die Beschwerde als unbegründet ab.

Im Insolvenzverfahren der Bf. sei am Datum² das Abschöpfungsverfahren eingeleitet worden. Die Einleitung sei in Rechtskraft erwachsen, sodass das Schuldenregulierungsverfahren aufgehoben sei.

Die Arbeitnehmerveranlagung für das Jahr 2021 habe eine Gutschrift von 518 Euro ergeben. Diese Abgabengutschrift sei mit dem Beschluss des BG B vom 28.03.2022 gemäß § 199 Abs. 5 IO aus der Insolvenzmasse ausgeschieden worden.

Grundsätzlich begründe die Ausscheidung kein Zugriffsrecht der Insolvenzgläubiger auf die ausgeschiedene Sache. Mit Eintritt der Rechtskraft der Aufhebung des Insolvenzverfahrens ende jedoch das Zugriffsverbot auf ausgeschiedenes Vermögen (Jelinek in KLS § 119 IO Rz 86). Da das Insolvenzverfahren mit dem Beschluss vom Datum² rechtskräftig aufgehoben wurde, könne auf die aus der Arbeitnehmerveranlagung resultierende Gutschrift zugegriffen werden. Nach § 206 Abs. 3 IO bestehe auch während des Abschöpfungszeitraumes ein Aufrechnungsverbot, das mit dem Restrukturierungs- und Insolvenz-Richtlinie-Umsetzungsgesetz - RIRUG, BGBl I Nr. 147/2021, auf sonstiges, Teil der Abschöpfungsmasse bildendes Vermögen erweitert wurde, jedoch seien nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes Abgabengutschriften davon nicht erfasst (VwGH 18.12.2008, 2006/15/0155).

Abgesehen davon stehe das Aufrechnungsverbot des § 206 Abs. 3 IO einer Aufrechnung im gegenständlichen Fall schon deshalb nicht entgegen, da die Abgabengutschrift durch das Ausscheiden gemäß § 119 Abs. 5 IO ohnehin nicht mehr Teil der Abschöpfungsmasse sei. § 215 BAO ordne den Kontenausgleich zwingend an; die Verwendung von Guthaben stehe daher nicht im Ermessen der Behörde.

Die Bf. beantragte im Schriftsatz vom 30.08.2022 ohne weitere Ausführungen die Entscheidung über die Beschwerde durch das Bundesfinanzgericht. Die Beschwerdeentscheidung sei zwar nicht rechtswirksam zugestellt worden, jedoch verzichte die Bf. auf eine neuerliche Zustellung zu Händen ihres Rechtsvertreters.

Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

Zur behaupteten nicht rechtswirksamen Zustellung der Beschwerdeentscheidung:

Gemäß § 103 Abs. 1 BAO können im Einhebungsverfahren ergehende Erledigungen aus Gründen der Zweckmäßigkeit, insbesondere zur Vereinfachung und Beschleunigung des Verfahrens, trotz Vorliegens einer Zustellbevollmächtigung wirksam dem Vollmachtgeber unmittelbar zugestellt werden.

Es liegt daher im Ermessen der Behörde, im Einhebungsverfahren (6. Abschnitt BAO) ergehende Erledigungen ungeachtet einer Zustellungsbevollmächtigung unmittelbar dem Vollmachtgeber zuzustellen.

Da der Rückzahlungsantrag von der Bf. persönlich über FinanzOnline gestellt und auch der Beschluss des BG B vom 28.03.2022 nach der Erlassung des angefochtenen Bescheides an die Bf. persönlich und nicht zu Händen ihres Vertreters zugestellt wurde, ist die Zustellung der Beschwerdeentscheidung direkt an die Bf. als zweckmäßig anzusehen. Gegenteiliges wurde seitens der Bf. nicht vorgebracht, weshalb von einer rechtswirksamen Zustellung der Beschwerdeentscheidung vom 23.08.2022 auszugehen ist.

Gemäß § 199 Abs. 1 IO kann der Schuldner im Lauf des Insolvenzverfahrens, spätestens mit dem Antrag auf Annahme eines Zahlungsplans, die Durchführung eines Abschöpfungsverfahrens mit Tilgungsplan oder mit Abschöpfungsplan beantragen. Im über das Vermögen der Bf. am Datum1 eingeleiteten Schuldenregulierungsverfahren wurde dem Zahlungsplan die Bestätigung versagt; dem am Datum2 eingeleiteten Abschöpfungsverfahren liegt ein Tilgungsplan zugrunde (siehe § 200 IO). Gemäß § 200 Abs. 4 IO wurde das Schuldenregulierungsverfahren unter Verweis auf das rechtskräftig eingeleitete Abschöpfungsverfahren aufgehoben (Auszug Ediktsdatei zu Aktenzeichen AZ).

Aus dem Einkommensteuerbescheid 2021 resultierte am Abgabenkonto der Bf. eine Gutschrift von 518 Euro, deren Rückzahlung von der Bf. über FinanzOnline beantragt wurde.

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 Gebarung ergebendes Guthaben zur Tilgung fälliger Abgabenschuldigkeiten zu verwenden, die dieser Abgabepflichtige bei derselben Abgabenbehörde hat.

Nach § 215 Abs. 4 BAO sind Guthaben, soweit sie nicht gemäß Abs. 1 bis 3 zu verwenden sind, nach Maßgabe der Bestimmungen des § 239 zurückzuzahlen.

Rückzahlbar sind gemäß § 239 Abs. 1 BAO ausschließlich Guthaben, die sich im Sinne des § 215 BAO als Ergebnis der Gebarung auf dem Abgabenkonto darstellen. Eine Rückzahlung setzt jedenfalls ein Guthaben im Zeitpunkt der behördlichen Erledigung voraus (VwGH 05.09.2012, 2009/15/0095).

Da sich im vorliegenden Fall im Zeitpunkt der Erlassung des angefochtenen Bescheides kein Guthaben am Abgabenkonto befand, war der Rückzahlungsantrag vom Finanzamt als unbegründet abzuweisen.

Nach den Ausführungen in der Beschwerde vom 28.03.2022 besteht im vorliegenden Fall jedoch Streit über die Richtigkeit der Gebarung auf dem Abgabenkonto der Bf. dahingehend, ob das am 28.02.2022 verbuchte Guthaben in der Höhe von 518 Euro mit rückständigen Insolvenzforderungen des Finanzamtes verrechnet werden durfte und damit das Rückzahlungsansuchen zu Recht abgewiesen wurde.

Ein derartiger Streit ist nach der Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes nicht in einem Verfahren nach § 239 Abs. 1 BAO, sondern in einem solchen nach § 216 BAO auszutragen (VwGH vom 25.2.1997, 93/14/0143).

Der angefochtene Bescheid ist nach seinem materiellen Gehalt einer Deutung als Abrechnungsbescheid im Sinne des § 216 BAO zugänglich (VwGH 14.09.1993, 91/15/0103).

Gemäß § 216 BAO ist mit einem Abrechnungsbescheid über die Richtigkeit der Verbuchung der Gebarung sowie darüber, ob und inwieweit eine Zahlungsverpflichtung durch Erfüllung eines bestimmten Tilgungstatbestandes erloschen ist, auf Antrag des Abgabepflichtigen abzusprechen. Der Abrechnungsbescheid dient der Klärung umstrittener abgabenbehördlicher Gebarungsakte schlechthin (vgl. VwGH 17.12.2014, 2010/13/0061).

Die Bf. bringt vor, eine Aufrechnungsberechtigung bestehe von vornherein nicht gegenüber jenem Teil des Erstattungsbetrages an Einkommensteuer, der sich auf den Zeitraum nach der Eröffnung des Schuldenregulierungsverfahrens bezieht.

Der Verwaltungsgerichtshof vertritt dazu in ständiger Rechtsprechung die Auffassung, dass den Aufrechnungsvorschriften des Insolvenzrechtes der Vorrang vor den Verrechnungsregeln der BAO zukommt. Eine Aufrechnung ist daher gemäß § 20 Abs. 1 BAO nicht zulässig, wenn ein Insolvenzgläubiger erst nach der Eröffnung des Insolvenzverfahrens Schuldner der Insolvenzmasse geworden ist.

Auf eine Aufrechnung *nach* der Aufhebung des Konkurses findet diese Bestimmung jedoch keine Anwendung. Der frühere Gemeinschuldner kann sich nach Aufhebung des Konkurses auf

die konkursrechtliche Beschränkung des § 20 Abs. 1 KO nicht berufen (siehe VwGH 18.12.2008, 2006/15/0155, mit Literaturnachweisen).

Im vorliegenden Fall führte die Gutschrift aus der Veranlagung der Einkommensteuern 2021 am 28.02.2022, daher erst nach der rechtskräftigen Einleitung des Abschöpfungsverfahrens und der damit verbundenen Aufhebung des Schuldenregulierungsverfahrens mit dem Beschluss vom Datum³, auf dem Abgabenkonto der Bf. zu einem Guthaben von 518 Euro. Ein Fall des § 20 Abs. 1 BAO liegt somit nicht vor.

Wie das Finanzamt bereits in der Beschwerdeverentscheidung ausgeführt hat, endet mit der Rechtskraft der Aufhebung des Insolvenzverfahrens das Zugriffsverbot des Insolvenzgläubigers auf ausgeschiedenes Vermögen. Die Ausscheidung der Abgabengutschrift aus der Insolvenzmasse durch das Bezirksgericht B stand daher der Verrechnung der Abgabengutschrift mit anderen fälligen Abgabenschuldigkeiten der Bf. nicht entgegen.

Zu dieser Rechtsansicht des Finanzamtes hat die Bf. im Vorlageantrag kein Vorbringen erstattet.

Zu den Ausführungen in der Beschwerde, das Finanzamt sei nicht berechtigt gewesen, durch die Aufrechnung auf das Existenzminimum der Bf. zuzugreifen, ist auf folgende Ausführungen im bereits zitierten VwGH-Erkenntnis vom 18.12.2008, 2006/15/0155, zu verweisen:

„Das Finanzamt hat die Einkommensteuer der Beschwerdeführerin in den Streitjahren veranlagt. Die Einkommensteuer ist eine Geldleistung, die der Bund kraft öffentlichen Rechts erhebt. Der Einkommensteuer ist das Einkommen zu Grunde zu legen, das der Steuerpflichtige innerhalb eines Kalenderjahres bezogen hat. Einkommen ist der Gesamtbetrag der Einkünfte (aus den im § 2 Abs. 3 aufgezählten Einkunftsarten) nach Ausgleich mit Verlusten, die sich aus den einzelnen Einkunftsarten ergeben, und nach Abzug der Sonderausgaben und außergewöhnlichen Belastungen sowie der Freibeträge nach den §§ 104 und 105 (§ 2 Abs. 1 und 2 EStG 1988). Die Einkommensteuer setzt daher das Vorliegen von Einkünften, hier aus nichtselbständiger Arbeit, voraus. Der Abgabenanspruch hat aber seine Grundlage im Einkommensteuergesetz, das zum öffentlichen Recht zählt. Bei den in Rede stehenden Rückforderungsansprüchen der Beschwerdeführerin handelt es sich um nichts anderes als um negative Abgabenansprüche. Auch solche Ansprüche entstehen kraft Gesetzes (Ritz, BAO³, § 4 Tz. 2). Der Abgabenanspruch auf Einkommensteuer des Bundes setzt zwar Einkünfte aus nichtselbständiger Tätigkeit voraus, seine Rechtsgrundlage findet sich aber im öffentlichen Recht. Bei der im Beschwerdefall entstandenen Einkommensteuergutschrift handelt es sich rechtlich - wie oben ausgeführt - nicht um ein Arbeitseinkommen, sondern um einen öffentlich-rechtlichen Anspruch gegenüber dem Abgabengläubiger (Bund). Solche Ansprüche unterliegen keinem Pfändungsschutz (vgl. Heller/Berger/Stix, Kommentar zur EO, III/2005). Dem Aufrechnungsverbot des § 206 Abs. 3 KO unterliegen nicht nur Forderungen auf Einkünfte aus einem Arbeitsverhältnis, sondern auch solche auf sonstige wiederkehrende Leistungen mit

Einkommensersatzfunktion. Bei der Auslegung des Begriffes wiederkehrende Leistungen mit Einkommensersatzfunktion kann § 290a Abs. 1 Z. 2 bis 12 EO als Grundlage dienen (vgl. Deixler-Hübner, in Konecny/Schubert, aaO, § 12a KO, Tz. 4). Dass die in Rede stehenden Einkommensteuergutschriften solchen dort genannten Leistungen gleichzusetzen wären, behauptet die Beschwerdeführerin zu Recht nicht.“

Da nach dem zitierten Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes Einkommensteuergutschriften somit keinem Pfändungsschutz unterliegen, und die Verwendung von Guthaben gemäß § 215 BAO nicht im Ermessen der Behörde liegt, war das Finanzamt weder verpflichtet noch berechtigt, das aus der Veranlagung der Einkommensteuer 2021 resultierende Guthaben (auch nicht teilweise in der Höhe des Existenzminimums) an die Bf. zurückzuzahlen.

Eine Rechtswidrigkeit des angefochtenen Bescheides liegt nicht vor, weshalb die Beschwerde als unbegründet abzuweisen war.

Zulässigkeit einer 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 das Erkenntnis der zitierten Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes folgt, ist eine ordentliche Revision nicht zulässig.

Graz, am 28. November 2022