



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw., vom 28. März 2011 gegen den Bescheid des Finanzamtes Wien 4/5/10 vom 16. März 2011 betreffend Rückzahlung ([§ 239 BAO](#)) und Abrechnung ([§ 216 BAO](#)) entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Entscheidungsgründe

Der Berufungswerber (Bw.) beantragte in der Erklärung zur Arbeitnehmerveranlagung für 2010 die Rückzahlung des sich daraus ergebenden Guthabens. Der daraufhin am 2. März 2011 erlassene Einkommensteuerbescheid ergab eine Gutschrift von € 987,00. Die Rückzahlung des nach Verrechnung mit dem Abgabenrückstand verbleibenden Guthabens von € 377,40 erfolgte am 8. März 2011.

Mit Eingabe vom 14. März 2011 beantragte der Bw. die Rückzahlung des rückgeforderten „Kinderzuschusses“ sowie die von ihm einbezahlten vier Ratenzahlungsbeträge zu je € 75,00.

Das Finanzamt wies das Ansuchen mit der Begründung ab, dass auf seinem Abgabekonto derzeit kein Guthaben bestünde.

Dagegen erhob der Bw. am 28. März 2011 rechtzeitig die Berufung und brachte vor, dass die Entscheidung des Verfassungsgerichtshofes betreffend Rückzahlung des „Kinderzuschusses“ zu berücksichtigen wäre. Da sein „Guthaben“ aus der Festsetzung der Einkommensteuer 2010

mit dem Rückzahlungsbetrag des „Kinderzuschusses“ gegenverrechnet worden wäre, obwohl mit Bescheid vom 14. Oktober 2010 ein Zahlungserleichterungsansuchen bewilligt worden wäre, beantrage er die Auszahlung seines einbehaltenen Guthabens sowie die Refundierung der von ihm bereits einbezahlten Teilzahlungsbeträge.

Über die Berufung wurde erwogen:

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

Auf Antrag des Abgabepflichtigen oder von Amts wegen kann gemäß § 239 Abs. 1 BAO die Rückzahlung von Guthaben (§ 215 Abs. 4 BAO) erfolgen.

Mit Bescheid (Abrechnungsbescheid) ist gemäß § 216 BAO über die Richtigkeit der Verbuchung der Gebarung (§ 213 BAO) sowie darüber, ob und inwieweit eine Zahlungsverpflichtung durch Erfüllung eines bestimmten Tilgungstatbestandes erloschen ist, auf Antrag des Abgabepflichtigen 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.

Ein Guthaben im Sinne des § 215 BAO stellt sich als Ergebnis der Gebarung auf dem Abgabekonto dar, wobei in den Fällen der zusammengefassten Verbuchung der Gebarung nach § 214 Abs. 1 BAO Zahlungen und sonstige Gutschriften zunächst grundsätzlich auf die dem Fälligkeitstag nach ältesten verbuchten Abgabenschuldigkeiten zu verrechnen sind.

Strittig ist, ob die durch die Arbeitnehmerveranlagung 2010 bescheidmäßig am 2. März 2010 in Höhe von € 987,00 festgesetzte Gutschrift antragsgemäß an den Bw. zurückzuzahlen ist.

In Wahrheit besteht ein Streit über die Richtigkeit der Gebarung auf dem Abgabekonto des Bw. Ein derartiger Streit ist aber 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](#)). Da sich aus dem Vorbringen des Bw. ergibt, dass strittig ist, ob die Verrechnung der Gutschrift mit dem von der bewilligten Zahlungserleichterung umfassten Abgabenrückstand wegen der Rückforderung des Zuschusses an Kinderbetreuungsgeld für 2003 und 2004 zulässig ist, andernfalls ein Rückzahlungsanspruch zu Recht bestünde, ist der angefochtene Bescheid nach seinem materiellen Gehalt einer Deutung als Abrechnungsbescheid im Sinne des § 216 BAO zugänglich (VwGH 14.9.1993, [91/15/0103](#)).

Dabei ging der Unabhängige Finanzsenat von folgendem Sachverhalt aus:

Zunächst ist festzustellen, dass der Zuschuss an Kinderbetreuungsgeld für 2003 in Höhe von € 764,94 mit Bescheid vom 4. Dezember 2008 gemäß § 18 Abs. 1 Z 1 des Kinderbetreuungsgeldgesetzes rückgefordert wurde.

Im Berufungsverfahren wurde die Rückforderung für 2003 auf € 458,97 herabgesetzt, zugleich aber mit Bescheid vom 7. Oktober 2010 der Zuschuss an Kinderbetreuungsgeld für 2004 in Höhe von € 450,63 zurückgefordert, sodass ein Abgabenrückstand von € 909,60 aushaftete. Für dessen Abstättung beantragte der Bw. die Gewährung von Ratenzahlungen, die mit Bescheid vom 12. Oktober 2010 in Höhe von monatlich € 75,00 bewilligt wurden.

Die Raten wurden durch den Bw. auch regelmäßig entrichtet.

Der Bw. beantragte in der Erklärung zur Arbeitnehmerveranlagung für 2010 die Rückzahlung des sich daraus ergebenden Guthabens. Der daraufhin am 2. März 2011 erlassene Einkommensteuerbescheid ergab eine Gutschrift von € 987,00, die zur Entrichtung der ältesten Fälligkeiten gemäß [§ 214 Abs. 1 BAO](#) verwendet wurde, sodass am 8. März 2011 nur mehr ein Guthaben von € 377,40 (unter Einrechnung von vier Ratenzahlungen á € 75,00) an den Bw. zurückbezahlt wurde.

Daraufhin beantragte der Bw. mit Eingabe vom 14. März 2011 die Rückzahlung der vollen Gutschrift.

In der Zwischenzeit erging am 4. März 2011 das Erkenntnis des Verfassungsgerichtshofes, [G 184/10](#), mit dem der VfGH die Bestimmung des § 18 Abs. 1 Z 1 des Kinderbetreuungsgeldgesetzes betreffend Rückzahlung ausbezahlter Zuschüsse zum Kinderbetreuungsgeld als verfassungswidrig aufhob.

Rechtliche Würdigung:

Der weitere Rückzahlungsantrag war mit Bescheid vom 16. März 2011 zu Recht mit der Begründung abzuweisen, dass auf dem Abgabekonto kein rückzahlbares Guthaben bestand, weil dieses bereits am 8. März 2011 in Höhe von € 377,40 ausbezahlt wurde.

Dies deshalb, weil zum Einen das VfGH-Erkenntnis zwar die Anwendung des [§ 18 Abs. 1 Z 1 des Kinderbetreuungsgeldgesetzes](#) rückwirkend untersagt, dies jedoch auf bereits rechtskräftige Rückforderungsbescheide wegen des Grundsatzes des Vorranges der Rechtssicherheit gegenüber der Rechtsrichtigkeit und auch wegen der Tatsache, dass das Rückforderungsverfahren des Bw. kein sogenannter „Anlassfall“ (Bw. war nicht selbst Beschwerdeführer in dieser Angelegenheit beim VfGH) war, keine Auswirkung hat.

Bei den von derselben Abgabenbehörde wiederkehrend zu erhebenden Abgaben und den zu diesen Abgaben zu erhebenden Nebenansprüchen ist, soweit im Folgenden nicht anderes bestimmt ist, gemäß § 213 Abs. 1 BAO für jeden Abgabepflichtigen, bei Gesamtschuldverhältnissen für die Gesamtheit der zur Zahlung Verpflichteten, die Gebarung (Lastschriften, Zahlungen und alle sonstigen ohne Rücksicht aus welchem Anlass entstandenen Gutschriften) in laufender Rechnung zusammengefasst zu verbuchen.

In den Fällen einer zusammengefassten Verbuchung der Gebarung sind Zahlungen und sonstige Gutschriften, soweit im folgenden nicht anderes bestimmt ist, gemäß § 214 Abs. 1 BAO auf die dem Fälligkeitstag nach ältesten verbuchten Abgabenschuldigkeiten zu verrechnen; an die Stelle des Fälligkeitstages hat der davon abweichende zuletzt maßgebliche gesetzlich zustehende oder durch Bescheid zuerkannte Zahlungstermin zu treten. Haben mehrere Abgabenschuldigkeiten denselben Fälligkeitstag oder denselben davon abweichenden Zahlungstermin und reicht ein zu verrechnender Betrag zur Tilgung aller gleichzeitig zu entrichtenden Abgabenschuldigkeiten nicht aus, so hat die Verrechnung bei demselben Zahlungstermin auf die dem Fälligkeitstag nach ältesten verbuchten Abgabenschuldigkeiten und bei demselben Fälligkeitstag auf die früher verbuchten Abgabenschuldigkeiten zu erfolgen. Abgabenschuldigkeiten, für welche ein Pfandrecht besteht, gelten als dem Fälligkeitstag nach jüngste verbuchte Abgabenschuldigkeiten, es sei denn, das Pfandrecht wurde vertraglich eingeräumt. Die Verbuchung von Abgabenschuldigkeiten ist ohne unnötigen Aufschub und in einer von sachlichen Gesichtspunkten bestimmten Reihenfolge vorzunehmen.

Die in Bewilligungen von Zahlungserleichterungen vorgesehenen Zahlungstermine sind gemäß § 214 Abs. 3 BAO bei Anwendung des Abs. 1 nur dann maßgeblich, wenn im Zeitpunkt der Zahlung oder sonstigen Gutschrift diese Bewilligung wirksam ist oder ein Zahlungsaufschub im Sinn des § 212 Abs. 2 zweiter Satz für die den Gegenstand der Bewilligung bildenden Abgaben besteht.

Zum Anderen würde es mit dem Gebot der kontokorrentmäßigen Verrechnung des § 213 Abs. 1 BAO nicht im Einklang stehen, wenn ein durch die Gutschrift bewirktes Guthaben neben der gestundeten Schuld, für die Ratenzahlungen bewilligt wurden, auf demselben Abgabenkonto bestünde (VwGH 23.11.1983, [83/13/0077](#)).

Solange daher ein Zahlungsaufschub nicht beendet ist, tritt bei Verrechnung der Zahlungen oder sonstigen Gutschriften auf dem Abgabenkonto an die Stelle der ältesten Fälligkeit der jeweils gewährte Zahlungstermin (VwGH 16.2.1983, [3854/80](#)). Mit § 214 Abs. 3 BAO über die Fälligkeit der von einer Zahlungserleichterung erfassten Abgabenschuldigkeiten soll erreicht werden, dass während der Laufzeit einer Zahlungserleichterung neu fällig werdende, nicht in die Zahlungserleichterung einbezogene Abgabenschuldigkeiten entrichtet werden können (oder ein Guthaben zurückgezahlt werden kann), ohne dass eine Verrechnung mit den ältesten Schuldigkeiten erfolgt (VwGH 17.9.1986, [84/13/0208](#)).

Dies ergibt sich darüber hinaus auch aus dem Bescheid vom 12. Oktober 2010, mit dem die beantragten Ratenzahlungen bewilligt wurden, da sich im Bescheidspruch der Passus der Nichtanrechnung von Gutschriften findet:

„Gutschriften vermindern – unabhängig vom Anlass ihres Entstehens – zwar den Rückstand, dürfen aber weder in die zu leistenden Raten noch auf nicht in die Zahlungserleichterung einbezogene Abgaben angerechnet werden.“

Es war somit spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, am 20. April 2011