

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch Richter in der Beschwerdesache Beschwerdeführer, gegen den Bescheid des Finanzamtes FA, Steuernummer, vom 8. April 2010 betreffend Abweisung eines Rückzahlungsantrages zu Recht erkannt:

Die Beschwerde wird abgewiesen.

Eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof ist nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) unzulässig.

Entscheidungsgründe

Mit Schreiben vom 18. März 2010 beantragte Frau TH als Treuhänder im Abschöpfungsverfahren des Bf die Rückzahlung der Gutschrift aus der Arbeitnehmerveranlagung 2009 in Höhe von 444,29 € und Überweisung auf das Treuhandkonto des Schuldners.

Mit Bescheid vom 8. April 2010 wies das Finanzamt FA das Rückzahlungsansuchen ab.

Gegen den Bescheid vom 8. April 2010 brachte Herr Bf, der Beschwerdeführer, mit Schreiben vom 3. Mai 2010 das Rechtmittel der Berufung ein und führte aus, dass die Abgabenbehörde als einziger Gläubiger bevorzugt werde. Der Beschwerdeführer wolle das Geld nicht für sich in Anspruch nehmen, sondern für alle elf Gläubiger. Daher ersuche er, das Geld an die Schuldnerberatung S zu überweisen.

Mit Berufungsvorentscheidung (nunmehr: Beschwerdevorentscheidung) vom 11. Mai 2010 wies die Abgabenbehörde die Berufung als unbegründet ab.

Zur Begründung wurde ausgeführt, dass die Frage der Rechtmäßigkeit von Buchungen grundsätzlich nicht im Rückzahlungsverfahren, sondern auf Antrag des Abgabepflichtigen im Abrechnungsbescheidverfahren gemäß § 216 BAO zu klären sei. Es werde jedoch dennoch wie folgt Stellung genommen: Gemäß § 200 Abs. 4 KO werde das Schuldenregulierungsverfahren nach rechtskräftiger Einleitung des Abschöpfungsverfahrens aufgehoben. Ab diesem Zeitpunkt sei eine auf § 215 Abs. 1 BAO gestützte Verrechnung einer Konkursforderung sowohl mit vor als mit nach Aufhebung entstandenen Steuergutschriften ohne Einschränkung zulässig. § 206 Abs. 3 KO beschränke eine allfällige Aufrechnung nach Maßgabe der §§ 19, 20 KO im

Falle einer Fortdauer des Konkurses nur auf von der Abtretungserklärung erfassten Forderungen des Schuldners, das sei gemäß § 199 Abs. 2 KO der pfändbare Teil der Einkünfte aus einem Arbeitsverhältnis oder sonstige wiederkehrende Leistungen mit Einkommensersatzfunktion. (Einkommen-)Steuergutschriften würden nicht unter diese Schuldnerforderungen fallen. Während des Abschöpfungsverfahrens seien bloß Exekutionen einzelner Konkursgläubiger in das Vermögen des Schuldners nicht zulässig (§ 206 Abs. 1 KO). Eine auf § 215 Abs. 1 BAO gestützte Verrechnung stelle jedoch keine Exekutionsmaßnahme dar und sei daher zulässig.

Im Rechtsmittel vom 3. Juni 2010 gegen die Beschwerdevorentscheidung vom 11. Mai 2010 brachte der Beschwerdeführer vor, er habe ein monatliches Einkommen von 748,-- € netto, mit dem er seine Fahrtkosten bestreiten müsse. Dies habe er auch im Einkommensteuerbescheid 2009 geltend gemacht. Niemand könne mit diesem Einkommen seine Fixkosten bestreiten, noch dazu die Fahrtkosten zur Arbeit. Der Beschwerdeführer wolle nur, dass dieses Geld zum Treuhänder nach S komme.

Mit Bericht vom 22. Juni 2010 erfolgte die Vorlage an den Unabhängigen Finanzsenat.

Mit 1. Jänner 2014 wurde der Unabhängige Finanzsenat aufgelöst. Die Zuständigkeit zur Weiterführung der mit Ablauf des 31. Dezember 2013 beim Unabhängigen Finanzsenat anhängigen Verfahren geht auf das Bundesfinanzgericht über (vgl. Artikel 151 Abs. 51 Ziffer 8 B-VG iVm § 1 Bundesfinanzgerichtgesetz). Gemäß § 323 Abs. 38 BAO sind Berufungen und Devolutionsanträge, die am 31. Dezember 2013 beim Unabhängigen Finanzsenat als Abgabenbehörde zweiter Instanz anhängig waren, vom Bundesfinanzgericht als Beschwerde im Sinne des Art. 130 Abs. 1 B-VG zu erledigen.

In der Sitzung am 22. April 2015 wurde vom Geschäftsverteilungsausschuss krankheitsbedingt eine Aufteilung bestimmter Beschwerden beschlossen. In der Folge wurde die gegenständliche Beschwerde der Gerichtsabteilung 6007 zugeteilt.

Über die Beschwerde wurde erhoben:

Nach dem Akteninhalt steht fest, dass vom Finanzamt im Rahmen des Schuldenregulierungsverfahrens Forderungen gegen den Beschwerdeführer in Höhe von 5.007,37 € angemeldet hat. Der Zahlungsplan wurde nicht angenommen und am 3. August 2009 das Abschöpfungsverfahren eingeleitet. Mit Beschluss vom 25. August 2009 wurde vom BG bekannt gegeben, dass das Abschöpfungsverfahren rechtskräftig eingeleitet und das Schuldentegulierungsverfahren aufgehoben wurde.

Zwischen den Parteien steht in Streit, ob die anlässlich des Ergehens des Einkommensteuerbescheides für das Jahr 2009 vom Finanzamt vorgenommene Verrechnung der sich aus diesem Abgabenbescheid ergebende Gutschrift in Höhe von 444,29 € auf dem Abgabenkonto des Beschwerdeführers rechtmäßig war oder nicht.

Gemäß § 213 Abs. 1 BAO ist bei den von derselben Abgabenbehörde wiederkehrend zu erhebenden Abgaben und den zu diesen Abgaben zu erhebenden Nebenansprüchen für jeden Abgabenpflichtigen, 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.

Nach § 215 Abs. 1 BAO ist ein aus der Gebarung gemäß § 213 unter Außerachtlassung von Abgaben, deren Einhebung ausgesetzt ist, ergebendes Guthaben eines Abgabepflichtigen 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 BAO zurückzuzahlen.

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

Aufgrund des § 216 BAO hat die Abgabenbehörde auf Antrag einen Abrechnungsbescheid zu erlassen, mit dem über die Richtigkeit der Verbuchung der Gebarung (§ 213) sowie darüber abzusprechen, ob und inwieweit eine Zahlungsverpflichtung durch Erfüllung eines bestimmten Tilgungstatbestandes erloschen ist.

Im gegenständlichen Fall wird letztendlich die Verbuchung der Gebarung auf dem Abgabenkonto bekämpft. Entsprechend der Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes kann der angefochtene Bescheid seinem materiellen Inhalt nach als Abrechnungsbescheid gemäß § 216 BAO gedeutet werden. In seinem Erkenntnis vom 18.12.2008, 2006/15/0155, hat der Verwaltungsgerichtshof ausgesprochen: „*Mit dem mit Berufung vor der belangten Behörde bekämpften Bescheid wies das Finanzamt einen Antrag auf Rückzahlung eines Guthabens ab, weil das Guthaben gegen Konkursforderungen aufgerechnet worden sei. Da sohin das Abgabenkonto der Beschwerdeführerin im Zeitpunkt des Rückzahlungsantrages kein Guthaben ausgewiesen hat, wäre dem Rückzahlungsantrag schon deswegen ein Erfolg zu versagen gewesen. In Wahrheit bestand aber Streit über die Richtigkeit der Gebarung auf dem Abgabenkonto der Beschwerdeführerin. Ein derartiger Streit ist aber nicht in einem Verfahren nach § 239 Abs. 1 BAO, sondern in einem solchen nach § 216 leg. cit. auszutragen. Die belagte Behörde hat daher zutreffend den erstinstanzlichen Bescheid seinem materiellen Gehalt nach als Abrechnungsbescheid gemäß § 216 BAO gedeutet.*“ (vgl. auch das Erkenntnis vom 29. Jänner 2004, 2000/15/0046).

Der Verwaltungsgerichtshof vertritt in ständiger Rechtsprechung (vgl. etwa das Erkenntnis vom 26. April 1993, VwSlg. 6770 F/1993, und vom 29. Jänner 2004, 2000/15/0046) die Auffassung, dass den Aufrechnungsvorschriften des Insolvenzrechtes der Vorrang vor den Verrechnungsregeln der BAO zukommt. Gemäß § 20 Abs. 1 KO ist die Aufrechnung unzulässig, wenn ein Konkursgläubiger erst nach der Konkursöffnung Schuldner der Konkursmasse geworden ist. Diese Beschränkung der Aufrechnung gilt nur im Konkurs. Auf eine Aufrechnung nach Aufhebung des Konkurses findet diese Bestimmung keine Anwendung. Der frühere Gemeinschuldner kann sich nach Aufhebung des Konkurses auf die konkursrechtliche Beschränkung des § 20 Abs. 1 KO nicht berufen (vgl. Schubert in

Konecny/Schubert, Kommentar zu den Insolvenzgesetzen, §§ 19, 20 KO, Rz. 14, 27, und Petschek/Reimer/Schiemer, Das österreichische Insolvenzrecht, 708).

Der eine Einkommensteuergutschrift ausweisenden Bescheid im Rahmen der Arbeitnehmerveranlagung des Beschwerdeführers für das Jahr 2009 erging am 3. Februar 2010, also nach Aufhebung des Schuldenregulierungsverfahrens (Beschluss vom 25. August 2009). Auch die Buchungsvorgänge und die Aufrechnungserklärung erfolgten frühestens zu diesem Zeitpunkt, daher nach Aufhebung des Schuldenregulierungsverfahrens.

Zu diesem Zeitpunkt stand die konkursrechtliche Aufrechnungssperre einer Verrechnung mit der Konkursforderung nicht entgegen.

Dass Forderungen gegenseitig zusammentreffen müssen, wird schon in § 1438 ABGB als Voraussetzung der Kompensation erklärt. Diese Voraussetzung wird im § 1441 erster Satz ABGB näher bestimmt. Demnach bedeutet Gegenseitigkeit, dass der Gläubiger eines Schuldners gleichzeitig dessen Schuldner ist und umgekehrt.

Der Beschwerdeführer meint, dass die Abgabenbehörde als einziger Gläubiger bevorzugt werde.

Der mit "Gleichbehandlung der Konkursgläubiger" übertitelte § 206 KO normiert in seinem ersten Absatz eine Exekutionssperre. Die Konkursgläubiger dürfen nach dieser Bestimmung während des Abschöpfungsverfahrens gegen den Schuldner nicht Exekution führen. Abs. 2 dieser Bestimmung erklärt Sondervereinbarungen des Schuldners oder anderer Personen mit einem Konkursgläubiger, wodurch diesem besondere Vorteile eingeräumt werden, für ungültig. § 206 Abs. 3 KO lautet:

"Gegen die Forderung auf die Bezüge, die von der Abtretungserklärung erfasst werden, kann der Drittschuldner eine Forderung gegen den Schuldner nur aufrechnen, soweit er bei einer Fortdauer des Konkurses nach §§ 19 und 20 zur Aufrechnung berechtigt wäre."

Diese Bestimmung behandelt sohin die Aufrechnung gegen die Forderung auf die Bezüge, die von der Abtretungserklärung erfasst werden. Dies sind gemäß § 199 KO die Forderungen auf Einkünfte aus einem Arbeitsverhältnis oder auf sonstige wiederkehrende Leistungen mit Einkommensersatzfunktion. Der Drittschuldner kann mit einer Forderung gegen den Schuldner nur dann aufrechnen, soweit er bei einer Fortdauer des Konkurses nach §§ 19, 20 KO zur Aufrechnung berechtigt wäre. Angesichts des klaren Wortlautes dieser Bestimmung kann eine Ausdehnung eines Aufrechnungsverbotes zu Lasten aller Konkursgläubiger im Wege der Interpretation nicht vorgenommen werden. Ein allgemeines Aufrechnungsverbot für Konkursgläubiger während des Abschöpfungsverfahrens kann der KO nicht entnommen werden.

Das Finanzamt hat die Einkommensteuer des Beschwerdeführers für das Jahr 2009 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 des Beschwerdeführers 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).

Ein Guthaben iSd § 239 BAO entsteht erst dann, wenn auf einem Abgabenkonto die Summe der Gutschriften die Summe der Lastschriften übersteigt, wenn somit auf ein und demselben Abgabenkonto per Saldo ein Überschuss zu Gunsten des Abgabepflichtigen besteht (OGH 24.06.1992, 1 Ob 15/92, JBI 1993, 399; VwGH 28.02.2008, 2006/16/0129; VwGH 25.06.2009, 2007/16/0121). Nach der ständigen Rechtsprechung des VwGH sind hierbei die tatsächlich durchgeführten Buchungen maßgebend und nicht diejenigen, die nach Ansicht des Abgabepflichtigen hätten durchgeführt werden müssen (siehe dazu beispielsweise VwGH 26.06.2003, 2002/16/0286; VwGH 01.03.2007, 2005/15/0137; VwGH 25.02.2010, 2009/16/0311; Ritz, BAO4, § 215 Rz 1).

Bei Anwendung der vom Verwaltungsgerichtshof vertretenen Grundsätze auf den vorliegenden Sachverhalt ergibt sich, dass aufgrund der vom Finanzamt tatsächlich durchgeführten Buchungen am Abgabenkonto des Beschwerdeführers kein Guthaben, bestand. Insofern kann einem (vermeintlichen) Rückzahlungsantrag nach § 239 BAO in gegenständlichem Fall kein Erfolg beschieden sein, zumal erst nach Verwendung gemäß § 215 Abs. 1 bis 3 BAO verbleibende Guthaben auf Antrag oder von Amts wegen rückzahlbar sind (vgl. VwGH 11.01.1980, 2523/79; Ritz, BAO4, § 239 Rz 2).

Aus obigen Ausführungen ergibt sich die Berechtigung des Finanzamtes, die sich aus der Veranlagung der Einkommensteuer für das Jahr 2009 ergebende Gutschrift in Höhe von 444,29 € zur Tilgung von Abgabenschuldigkeiten zu verwenden, weshalb spruchgemäß zu entscheiden war.

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, insbesondere weil das Erkenntnis nicht von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes abweicht oder die zu lösende Rechtsfrage in der bisherigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht einheitlich beantwortet wird.

Im gegenständlichen Fall wurde in keiner Rechtsfrage entschieden, der grundsätzliche Bedeutung im Sinne des Art. 133 Abs. 4 B-VG zukommt, sodass eine Revision unzulässig ist.

S, am 2. Juni 2015