

IM NAMEN DER REPUBLIK!

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter R. in der Beschwerdesache des Bf., vertreten durch RA Dr. H., gegen den Bescheid des Finanzamtes Innsbruck vom 21.03.2013 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 Beschluss des Bezirksgerichtes Innsbruck vom2006 wurde über das Vermögen des Beschwerdeführers (Bf.) das Schuldenregulierungsverfahren eröffnet und RA Dr. X. zum Masseverwalter bestellt. In diesem Verfahren meldete das Finanzamt verschiedene Abgabenansprüche, darunter die Einkommensteuer 1995 in Höhe von 75.299,23 € als Konkursforderungen an. Nach rechtskräftiger Einleitung des Abschöpfungsverfahrens wurde das Schuldenregulierungsverfahren mit Gerichtsbeschluss vom2013 aufgehoben.

Aus der mit Bescheid vom 14.3.2013 durchgeführten Arbeitnehmerveranlagung 2012 resultierte eine Gutschrift in Höhe von 2.106 €. Nach der gemäß § 231 Abs. 2 BAO wiederaufgenommenen Einbringung wurde das betreffende Guthaben (am 18.3.2013) mit der Einkommensteuer 1995 verrechnet.

Mit Bescheid vom 21.3.2013 wies das Finanzamt einen Antrag des Bf. vom 14.3.2013 auf Rückzahlung seines Guthabens aus der Arbeitnehmerveranlagung 2012 (2.106 €) mit der Begründung ab, dass dieses Guthaben zur teilweisen Tilgung seiner Abgabenschulden verwendet worden sei.

In der gegen diesen Bescheid erhobenen Berufung vom 3.4.2013 (nunmehr: Beschwerde) wurde neuerlich die Auszahlung des Guthabens begehrt und ausgeführt, dass das Abschöpfungsverfahren mit Beschluss vom2012 eingeleitet worden sei. Nach Eintritt der Rechtskraft dieses Beschlusses sei das Insolvenzverfahren beendet worden. Da das Guthaben aus der Arbeitnehmerveranlagung 2012 „im Wesentlichen“ während des Schuldenregulierungsverfahrens entstanden sei, kämen die Bestimmungen der Insolvenzordnung „über das Aufrechnungsverbot (§§ 19, 20 IO)“ zum Tragen.

Mit Berufungsvorentscheidung (nunmehr: Beschwerdevorentscheidung) vom 22.12.2013 wies das Finanzamt die Berufung ab, weil die auf § 215 Abs. 1 BAO gestützte Verrechnung des Guthabens nicht der Aufrechnungssperre des § 20 Abs. 1 IO unterlegen sei. Zur Vermeidung von Wiederholungen wird auf die ausführliche Begründung der Berufungsvorentscheidung verwiesen.

Mit Eingabe vom 19.12.2013 wurde ohne weiteres Sachvorbringen ein Vorlageantrag gestellt.

Über die Beschwerde wurde erwogen:

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 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.

Nach § 215 Abs. 1 BAO ist ein sich 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 erster Satz 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 ist, ob und inwieweit eine Zahlungsverpflichtung durch Erfüllung eines bestimmten Tilgungstatbestandes erloschen ist.

Das Finanzamt hat in seiner als Bescheid über die Abweisung eines Rückzahlungsantrages bezeichneten Erledigung vom 21.3.2013 festgestellt, dass es das Abgabenguthaben des Bf. zur teilweisen Tilgung seiner Abgabenschulden verwendet habe. In der dagegen erhobenen Berufung wurde der Standpunkt eingenommen, dass die Verrechnung aufgrund eines insolvenzrechtlichen Aufrechnungsverbotes (§§ 19, 20 IO) unzulässig sei.

Da letztlich die Verbuchung der Gebarung auf dem Abgabenkonto bekämpft wird, kann der angefochtene Bescheid seinem materiellen Inhalt nach als Abrechnungsbescheid gemäß § 216 BAO gedeutet werden (vgl. VwGH 29.1.2004, 2000/15/0046; VwGH 21.10.1993, 91/15/0077; VwGH 14.9.1993, 91/15/0103). Somit ist im Beschwerdefall die Rechtmäßigkeit der Verrechnung des aus der Arbeitnehmerveranlagung 2012 resultierenden Abgabenguthabens mit der als Konkursforderung angemeldeten Einkommensteuer 1995 zu prüfen.

Nach § 20 Abs. 1 erster Satz IO ist die Aufrechnung unzulässig, wenn ein Konkursgläubiger erst nach der Konkurseröffnung Schuldner der Konkursmasse geworden ist oder die Forderung gegen den Gemeinschuldner erst nach der Konkurseröffnung erworben worden ist. Dieser insolvenzrechtlichen Aufrechnungsbeschränkung kommt nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes Vorrang vor den Verrechnungsregeln der BAO zu (vgl. VwGH 29.1.2004, 2000/15/0046).

Abgabenrückforderungsansprüche (Gutschriften) sind "negative Abgabenansprüche", die wie Abgabenansprüche im engeren Sinn kraft Gesetzes jeweils zu dem Zeitpunkt entstehen, in dem ein gesetzlicher Tatbestand verwirklicht wird, mit dessen Konkretisierung das Gesetz Abgabenrechtsfolgen verbindet (vgl. zB VwGH 19.3.1997, 96/16/0052).

Bei der zu veranlagenden Einkommensteuer entsteht der Abgabenanspruch gemäß § 4 Abs. 2 lit. a Z 2 BAO mit Ablauf des Kalenderjahres, für das die Veranlagung vorgenommen wird, soweit nicht der Abgabenanspruch im Wege von Vorauszahlungen schon früher entstanden ist. Demnach entstand die Einkommensteuergutschrift für das Jahr 2012 mit Ablauf des Kalenderjahres 2012, somit nach Einleitung des Schuldenregulierungsverfahrens.

Aufgrund dieser Rechtslage ist zwar das Finanzamt erst nach der Einleitung des Schuldenregulierungsverfahrens Schuldner des Gegenanspruches des Bf. geworden. Nach herrschender Auffassung gilt aber – worauf bereits das Finanzamt zutreffend hingewiesen hat – die Aufrechnungsbeschränkung des § 20 Abs. 1 erster Satz IO nur während des Insolvenzverfahrens, somit ab dem Zeitpunkt der Eröffnung bis zur Aufhebung. Auf eine Aufrechnung nach Aufhebung des Insolvenzverfahrens findet § 20 Abs. 1 IO keine Anwendung. Nach der Aufhebung kann sich der vormalige Insolvenzschuldner auf die Beschränkung des § 20 Abs. 1 IO nicht berufen (vgl. VwGH 18.12.2008, 2006/15/0155, mit Hinweis auf Schubert in Konecny/Schubert, Kommentar zu den Insolvenzgesetzen, §§ 19, 20, Rz. 14, 27; Petschek/Reimer/Schiemer, Das österreichische Insolvenzrecht, 708).

Wie dazu bereits in der Berufungsvorentscheidung (Beschwerdevorentscheidung) zutreffend festgestellt wurde, ist der eine Gutschrift ausweisende Einkommensteuerbescheid vom 14.3.2013 nach Aufhebung des Schuldenregulierungsverfahrens ergangen und sind auch die Buchungsvorgänge sowie die (durch die Zusendung entsprechender Buchungsmitteilungen hinlänglich

zum Ausdruck gebrachte) Aufrechnungserklärung nach diesem Zeitpunkt erfolgt. Dies bedeutet, dass die vom Finanzamt vorgenommene Verrechnung des Guthabens nicht dem Aufrechnungsverbot des § 20 Abs. 1 erster Satz IO unterlag. Vielmehr ist nach rechtskräftiger Aufhebung des Schuldenregulierungsverfahrens eine auf § 215 Abs 1 BAO gestützte Verrechnung einer Konkursforderung sowohl mit vor als auch mit nach Aufhebung entstandenen Steuergutschriften ohne Einschränkung zulässig (vgl. SWK-Spezial, Lindeverlag, Juni 2006, Insolvenz und Steuern, S. 51). Erst ab der – hier noch nicht erfolgten – Restschuldbefreiung (§§ 213 ff IO) dürfen später entstandene Gutschriften mit Forderungen, die unter die Restschuldbefreiung fallen, nicht mehr verrechnet werden.

Da sich die Ansicht des Bf., die vom Finanzamt vorgenommene Verrechnung sei aus insolvenzrechtlicher Sicht nicht zulässig, aus den dargelegten Gründen als unzutreffend erweist, war die Beschwerde abzuweisen.

Gegen dieses Erkenntnis ist keine Revision beim Verwaltungsgerichtshof zulässig, weil in der vorliegenden Beschwerde keine Rechtsfragen aufgeworfen werden, denen im Sinn des Art. 133 Abs. 4 B-VG grundsätzliche Bedeutung zukäme. Weder weicht die gegenständliche Entscheidung von der bisherigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes ab, noch fehlt es an einer Rechtsprechung (vgl. nochmals VwGH 18.12.2008, 2006/15/0155). Weiters ist die vorliegende Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht als uneinheitlich zu beurteilen.