

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter Mag. Bernhard Renner in der Beschwerdesache XYZ vertreten durch Dr. Wolfgang Strasser und Mag. Dr. Christian Strasser Rechtsanwälte, Hauptplatz 11, 4300 St. Valentin, über die Beschwerde vom 4.11.2013 gegen den Abrechnungsbescheid der belangten Behörde Finanzamt Kirchdorf Perg Steyr, vertreten durch Dr. Dieter Baumgartner, vom 9.10.2013,

zu Recht erkannt:

1. Die Beschwerde wird gemäß § 279 BAO als unbegründet abgewiesen.
2. Gegen dieses Erkenntnis ist eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof nach Art 133 Abs 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) nicht zulässig.

Entscheidungsgründe

Verfahrensablauf

Der sich derzeit in einem Insolvenzverfahren befindliche Beschwerdeführer (im Folgenden Bf) stellte, vertreten durch seinen damaligen steuerlichen Vertreter, am 26.6.2013 bei der belangten Behörde einen Antrag auf Ausstellung eines Abrechnungsbescheides für den Zeitraum Jänner 2010 bis Dezember 2011 und führte zur Begründung an:

Über sein Vermögen sei mit Beschluss des LG Steyr vom 31.3.2010 das Konkursverfahren eröffnet worden, das mit Abschluss eines 20%-igen Zwangsausgleiches geendet habe. Eine Teilquote von 10 % sei zugleich und die weiteren Teilquoten von jeweils 5 % im Juni 2011 und im Juni 2012 zur Zahlung fällig gewesen. Seitens der Abgabenbehörde sei in diesem Konkursverfahren eine Konkursforderung in Höhe von insgesamt € 43.259,75 zur Anmeldung gebracht worden, bei der weiteren Quotenzahlung sei von der Abgabenbehörde auch konkret berücksichtigt worden, dass der Teilanspruch im Zwangsausgleichsverfahren um € 4.762 zu reduzieren gewesen sei. Hier sei eine Einkommensteuer für das erste Quartal 2010 in der ursprünglichen Forderungsanmeldung noch enthalten gewesen, die diesbezüglich zunächst erfolgte Überzahlung sei mit Buchung vom 16.7.2012 richtig gestellt worden.

Der Rückzahlungsanspruch des Bf iHv € 7.361,01 sei im Zeitraum von der Zahlung der ersten Quote bis zur Buchung vom 7.12.2011 aufgebaut worden, der in weiterer Folge nie mehr gutgebucht worden sei.

Am 25.8.2010 sei an Einkommensteuer für den Zeitraum Juli bis September 2010 ein Betrag von € 14.286 gebucht, am 24.11.2010 sei für denselben Zeitraum eine neuerliche Belastung von € 9.523,99 vorgenommen worden, am 25.11.2010 sei für das vierte Quartal 2010 eine weitere Belastung von € 4.762,23 vorgenommen worden. Mit 7.1.2011 sei zwar eine Berichtigung im Umfang von € 9.219,20 vorgenommen worden, darüber hinaus sei am 12.12.2011 dem Steuerkonto ein Betrag von € 19.048 gutgebucht worden, sodass zu diesem Zeitpunkt nur ein geringfügiger Überhang zulasten des Bf gegeben gewesen sei. Am 7.12.2011 sei allerdings das Konto neuerlich für den Zeitraum Juli bis September 2010 mit einem Betrag von € 7.056,21 belastet worden. Diese beiden Positionen in der Gesamthöhe von € 7.361,01 seien in weiterer Folge nie mehr gutgebucht worden und stellten daher einen Rückzahlungsanspruch des Bf dar.

Dem Antrag war nachfolgende, vom Bf so bezeichnete, „Aufstellung der Buchungen im Zusammenhang mit dem Konkurs“ angeschlossen:

Datum	Verw.Zweck	Betrag	Saldo
	Forderungsanmeldung FA10	20.209,63	43.259,75
	Forderungsanmeldung FA14	18.288,12	
	Forderungsanmeldung FA101 fiktive E 1-3/2010	4.762,00	
10.8.2010	Zahlung 1. Quote 10%	- 14.80,81	38.933,78
	GH U 6/2010	- 1.486,57	
	GH u 7/2010	- 1.358,59	
	Überweisung		
19.10.2010	Aussetzung von Konkursforderungen	- 38.933,77	0,01
24.11.2010	Wiederaufnahme von Konkursforderungen E 7-9/2010	9.523,99	9.524,00
7.1.2011	Aussetzung von Konkursforderungen	- 9.219,20	304,80
21.7.2011	Wiederaufnahme von Konkursforderungen 2. Quote 5 %	2.162,99	
	Zahlung 2. Quote 5 %	- 1.010,48	304,80
	FA 10	- 914,41	
	FA 14	- 238,10	
	FA 101		
7.12.2011	Wiederaufnahme von Konkursforderungen E 7-9/2010		7.361,01

Am 9.10.2013 erging der streitgegenständliche Abrechnungsbescheid. Zur Begründung führte die belangte Behörde aus, dass im gegenständlichen Fall um Ausstellung eines Abrechnungsbescheides ersucht worden sei, da bei der Verrechnung auf dem Abgabenkonto des Bf ein Rückzahlungsanspruch gegenüber der belangten Behörde

in Höhe von € 7.361,01 gegeben sei, welcher nicht gutgebucht worden sei. Der Rückzahlungsanspruch sei laut Antrag wie folgt ermittelt worden:

Buchungstag	Berechnung laut Antrag	
25.8.2010	+ 14.286,00	Belastung E-VZ 07-09/2010
24.11.2010	+ 9.523,99	AEW E-VZ 07-09/2010
25.11.2010	+ 4.762,23	Belastung E-VZ 10-12/2010
7.1.2011	- 9.219,20	AEB E-VZ 07-09/2010
7.12.2011	+ 7.056,21	AEW E-VZ 07-09/2010
12.12.2011	- 19.048,00	Gutschrift E 2010
Guthaben	7.361,23	

Das Finanzamt führe dazu aus, dass bei dieser vom Bf erstellten Aufstellung nicht alle Buchungen betreffend Einkommensteuer 2010 berücksichtigt worden seien:

Buchungstag	Berechnung laut Antrag	
25.8.2010	+ 14.286,00	Belastung E-VZ 07-09/2010
19.10.2010	- 9.523,99	AEB E-VZ 07-09/2010
24.11.2010	+ 9.523,99	AEW E-VZ 07-09/2010
25.11.2010	+ 4.762,23	Belastung E-VZ 10-12/2010
7.1.2011	- 9.219,20	AEB E-VZ 07-09/2010
21.7.2011	+ 2.162,99	AEW E-VZ 07-09/2010 + 10-12/10
7.12.2011	+ 7.056,21	AEW E-VZ 07-09/2010
12.12.2011	- 19.048,00	Gutschrift E 2010
Zahllast	0,23	
AEB = Aussetzung der Einbringung; AEW = Wiederaufnahme der Einbringung		

Aufgrund dieser Darstellung ergebe sich, nicht wie im Antrag ausgeführt, ein Rückzahlungsanspruch, sondern eine Zahllast in Höhe von € 0,23. Die Verrechnungen auf dem Steuerkonto seien rechtmäßig erfolgt.

Der Bf erhob gegen diesen Abrechnungsbescheid Berufung (Beschwerde iSd § 243 BAO idF BGBl I 14/2013), in welcher er zur Begründung ausführte:

Der Abrechnungsbescheid werde zur Gänze bekämpft und neuerlich darauf hingewiesen, dass dem Bf aus folgender Begründung ein Rückzahlungsanspruch gegenüber der Finanzbehörde iHv € 7.361,01 zustünde:

Über das Vermögen des Bf sei mit Beschluss des LG Steyr vom 31.3.2010 das Konkursverfahren eröffnet worden, die Wirkungen desselben seien also mit

1.4.2010 eingetreten. In diesem Verfahren habe die Abgabenbehörde unter FA ON 10 eine Konkursforderung von € 20.209,63 sowie unter FA ON 14 eine weitere, Konkursforderung in Höhe von € 18.288,12 zur Anmeldung gebracht. Ursprünglich quotenmäßig zu berücksichtigen sei noch eine im Insolvenzverfahren nicht angemeldete aber seitens des seinerzeit bestellten Insolvenzverwalters herangezogene fiktive Forderungsanmeldung für Einkommensteuer 01-03/2010 in Höhe von € 4.762. Damit sei zugunsten der Abgabenbehörde ursprünglich ein Quotenanspruch unter Berücksichtigung eines insgesamt Forderungsvolumens vom € 43.259,75 zur Verfügung gestanden, insoweit sei auch zwischen der Abgabenbehörde und den seinerzeitigen Insolvenzverwalter kommuniziert worden. Zur Bescheinigung dafür würden das seinerzeitige vom Insolvenzverwalter erstellte Anmelungsverzeichnis sowie die Mails des Insolvenzverwalters vom 21.7. und 9.8.2010 der gegenständlichen Eingabe beigelegt.

Vor dem Hintergrund der Ausführungen im seinerzeitigen Antrag vom 26.6.2013 und der davor bereits erfolgten Korrespondenz sowie den ergänzenden Ausführungen in der gegenständlichen Eingabe auch unter Hinweis auf die vorgelegten Bescheinigungsmittel erweise sich der Abrechnungsbescheid hinsichtlich der explizit angeführten Buchungen von 19.10.2010 und 21.7.2011 als unrichtig. Am 19.10.2010 sei entgegen der Ansicht der belangten Behörde die Aussetzung von Konkursforderungen in Höhe von € 38.933,77 gebucht worden, darin könne keine Einkommensteuer für den Zeitraum 07-09/2010 enthalten gewesen sein, dies aus zweierlei Gründen. Zum einen wäre eine solche Vorauszahlung zum Zeitpunkt 19.10.2010 noch nicht einmal fällig gewesen, zum anderen seien zum genannten Buchungsdatum ausdrücklich die zu diesem Zeitpunkt der Anmeldung gebrachten Konkursforderungen ausgesetzt gewesen. Bei der EVZ für den Zeitraum 07-09/2010 habe es sich um eine Masseforderung zu diesem Zeitpunkt gehandelt (wenn auch noch nicht fällig). Dies bedeute im Ergebnis, dass bei der Buchung am 19.10.2010 keine Einkommensteuer – schon gar nicht für den Zeitraum 07-09/2010 – betroffen bzw mitumfasst gewesen sein könne. Die E 01-03/2010 sei diesem Zeitpunkt nicht berücksichtigt gewesen, es sei lediglich die zu diesem Zeitpunkt zur Anwendung gebrachte Konkursforderung eben am genannten Buchungstag ausgesetzt gewesen.

An 21.7.2011 sei die seitens des Bf vorgenommene fällige Quotenteilzahlung von 5 % vorgenommen und seitens der Abgabenbehörde gebucht worden; bezahlt sei die 5-%ige Teilquote aus der Forderungsanmeldung ON 10 im Betrag von € 1.010,48, aus der Forderungsanmeldung ON 14 mit dem Betrag von € 914,41 sowie aus der fiktiven Forderungsanmeldung die E 01-03/2010 mit dem Betrag von € 238,10. Auch von diesen Buchungen könne also – wenn überhaupt – nur die fiktive Forderungsanmeldung E 01-03/2010 im quotenmäßigen Teilbetrag von € 238,10 betroffen gewesen sein, die weiteren Teilbeträge hätten jedenfalls sonstige Konkursforderungen betroffen. Im Übrigen sei dann in weiterer Folge durch die Steuergutschrift E 2010 auch die fiktive Forderungsanmeldung durch die E 01-03/2010 hinfällig geworden.

Aus den genannten Gründen werde beantragt, den angefochtenen Bescheid aufzuheben und einen inhaltlich richtigen Abrechnungsbescheid dergestalt zu erstellen, dass sich daraus ein Rückzahlungsanspruch des Bf im Betrag von € 7361,23 ergebe.

Der Beschwerde waren angeschlossen:

- Anmelungsverzeichnis im Konkurs des Bf, in dessen ON 10, ON 12 und ON 101 nicht bestrittene „Steuern Rückstandsausweis“ iHv € 20.209,63, € 18.288, 12 bzw € 4.762 (fiktive FA für E 01-03/2010) ausgewiesen sind.
- Mails des Insolvenzverwalters an einen Organwalter der belangten Behörde vom 21.7. und 9.8.2010 betreffend vorzunehmende Überweisungen im Rahmen der jeweiligen Quorenzahlungen.

Die belangte Behörde wies das Beschwerdebegehren mit Berufungsvorentscheidung (Beschwerdevorentscheidung) vom 14.11.2013 mit folgender Begründung als unbegründet ab:

Im gegenständlichen Fall werde gegen den Abrechnungsbescheid ua mit der Begründung berufen, dass bei der Buchung am 19.10.2010 die gegenständliche E-VZ 07-09/2010 nicht betroffen gewesen sein könne, da diese zum besagten Zeitpunkt noch nicht fällig gewesen sei. Dazu teile die belangte Behörde mit, dass der Fälligkeitstag der E-VZ 07-09/2010 der 16.8.2010 sei. Mit Buchungsdatum 25.8.2010 sei die E-VZ 07-09/ 2010 in Höhe von Euro 14.286 am Steuerkonto des Bf belastet worden. Zum Zeitpunkt der Buchung am 19.10.2010 sei die E-VZ 07-09/2010 daher sehr wohl fällig und auch Gegenstand im Betrage von € 9.523,99 gewesen.

Wie im Schreiben des Bf ausgeführt, sei durch die Bescheidbuchung E 2010 mit einem Gutschriftsbetrag von € 19.048 die fiktiv angemeldete Konkursforderung der 01-03/2010 iHv € 4.762 hinfällig geworden. Die Forderungsanmeldung der belangten Behörde habe sich daher auf Gesamt € 38.497,75 (anstatt € 43.259,75) reduziert. Die 20 %ige Zwangsausgleichsquote belaufe sich auf € 7.699,55 (berechnet von der verminderten Forderungsanmeldung), wobei ursprünglich Quotenzahlungen im Gesamtbetrag von € 7.937,65 bei der belangten Behörde eingegangen seien. Die Überzahlung an Quote iHv € 238,10 sei bereits am 22.1.2013 auf die Bankverbindung des Bf angewiesen worden.

Die Berufung sei daher aufgrund dieser Sachverhalte als unbegründet abzuweisen gewesen.

Mit Schriftsatz vom 11.12.2013 beantragte der Bf ohne weitere Begründung die Entscheidung über die Berufung (Beschwerde) durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz.

Im Vorlagebericht beantragte die belangte Behörde die Abweisung der Beschwerde und verwies dazu auf die Ausführungen im Abrechnungsbescheid bzw in der Beschwerdevorentscheidung.

Mit Schriftsatz vom 21.8.2018 brachte der Masseverwalter im Konkursverfahren über das Vermögen des Bf unter Hinweis auf § 38 Abs 4 VwGG einen Fristsetzungsantrag

unter Darstellung des Vorbringens in der Beschwerde ein. Der VwGH forderte das Bundesfinanzgericht mit verfahrensleitender Anordnung vom 24.9.2018 auf, binnen drei Monaten die entsprechende Entscheidung (Erkenntnis, Beschluss) zu erlassen bzw bekanntzugeben, warum eine Verletzung der Entscheidungspflicht nicht vorliege.

Sachverhalt

Zusammengefasst ergibt sich aus dem oben dargestellten Verwaltungsgeschehen, dass der sich in Insolvenz befindliche Bf im Juni 2013 einen Antrag auf Ausstellung eines Abrechnungsbescheides gestellt hat, weil - seiner Ansicht nach - iZm einem Konkursverfahren, welches ihm gegenüber eröffnet worden war, Rückzahlungsansprüche, welche er gegenüber der Finanzverwaltung besitze, nicht gutgebucht worden seien und auch die Fälligkeit von Einkommensteuervorauszahlungen noch nicht eingetreten sei. Die belangte Behörde ist dieser Ansicht im Abrechnungsbescheid insbesondere deshalb entgegengetreten, weil etwa die Fälligkeit einer Einkommensteuervorauszahlung bereits vorgelegen habe.

Beweiswürdigung

Der festgestellte Sachverhalt gründet sich auf die in den Verwaltungsakten der belangten Behörde aufliegenden und von dieser dem Bundesfinanzgericht übermittelten Unterlagen.

Rechtslage

Gemäß § 116 BAO ist mit Bescheid (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.

Gemäß § 45 Abs 1 EStG 1988 hat der Steuerpflichtige auf die Einkommensteuer nach dem allgemeinen Steuertarif und nach einem besonderen Steuersatz gemäß § 27a Vorauszahlungen zu entrichten. Gemäß § 45 Abs 2 EStG 1988 sind die Vorauszahlungen zu je einem Viertel am 15. Februar, 15. Mai, 15. August und 15. November zu leisten.

Erwägungen

Buchungen auf einem Abgabenkonto verfügen selbst über keine Rechtskraft, weshalb sie auch nicht anfechtbar sind (VwGH 28.9.2004, 2001/14/0111). Somit ist ein Streit über die Richtigkeit der Gebarung auf dem Abgabenkonto im bescheidmäßigen Verfahren nach § 216 BAO auszutragen (zB VwGH 26.5.1997, 96/17/0335; 18.12.2008, 2006/15/0155; BFG 30.8.2018, RV/6100604/2014); es geht somit um die Klärung umstrittener abgabenrechtlicher Gebarungsakte schlechthin (zB VwGH 30.4.2003, 2002/16/0245; 29.4.2015, 2012/13/0002; BFG 30.6.2017, RV/1200020/2017; 23.5.2018, RV/7104178/2017). Im Abrechnungsbescheidverfahren ist nicht die Rechtmäßigkeit der

Abgabenfestsetzung zu prüfen (zB VwGH 13.12.2007, 2006/14/0061; 30.3.2017, Ra 2016/16/0032; *Ritz*, BAO⁶ [2017] § 216 Tz 4). § 216 dient auch nicht dem Abspruch, welche der am Abgabenkonto des Schuldners gebuchten Zahlungsverpflichtungen und Gutschriften Masseforderungen oder Insolvenzforderungen sind (VwGH 26.4.1993, 92/15/0012; 21.11.2013, 2011/15/0188).

Im Abrechnungsverfahren trifft die Partei die Behauptungslast und die Konkretisierungspflicht hinsichtlich der Fragen der strittigen Verrechnungsvorgänge und Gebarungskomponenten (VwGH 21.3.1995, 95/14/0008; 5.7.1999, 99/16/0115; 29.4.2015, 2012/13/0002). Das Finanzamt muss sich daher im Abrechnungsverfahren nur mit den strittigen Verrechnungsvorgängen, die der Antragsteller konkret zu bezeichnen hat, auseinandersetzen (*Fischerlehner*, Die Abgabenverrechnung im Konkursverfahren [Beispiele und Lösungsansätze], ÖStZ 2002, 382 [389]).

Ergibt sich aus dem Abrechnungsbescheid, dass Buchungen unrichtig waren, so sind sie richtigzustellen (*Ritz*, BAO⁶ [2017] § 216 Tz 11 mit Verweis auf ua *Unger* in *Althuber/Tanzer/Unger*, BAO-HB, § 216, 640).

Im gegenständlichen Fall hat der Bf dem Grunde nach unbestrittenermaßen zulässigerweise die Ausstellung eines Abrechnungsbescheides unter Hinweis darauf, dass infolge aus seiner Sicht unterlassener Gutbuchungen ein Rückzahlungsanspruch gegenüber der belangten Behörde ihm gegenüber bestehe, beantragt. Die belangte Behörde hat daher auch zu Recht über diesen Antrag inhaltlich abgesprochen.

Auch nach Ergehen des antragsgemäß ergangenen Abrechnungsbescheides ist die Richtigkeit bestimmter, im Abrechnungsbescheid, in der Beschwerde wie auch in der Beschwerdeverentscheidung im Einzelnen dargestellter Buchungen auf dem Abgabenkonto des Bf weiterhin strittig. Der Bf bringt diesbezüglich insbesondere in der dagegen gerichteten Beschwerde vor, dass sich dieser hinsichtlich bestimmter, von ihm explizit angeführter Buchungen (19.10.2010, 21.7.2011 betreffend Vorauszahlung an Einkommensteuer für Juli bis September 2010) deshalb als unrichtig erweise, weil diese Vorauszahlung zum Zeitpunkt 19.10.2010 noch gar nicht fällig gewesen sei.

Die belangte Behörde hat sich in der Folge in der Berufungsvorentscheidung mit dem beschwerdegegenständlichen Vorbringen im Einzelnen auseinandergesetzt, dargestellt, dass die vom Bf der Beschwerde angeschlossene Buchungsübersicht nicht alle Buchungen enthalte und – wie sich aus § 45 Abs 2 EStG 1988 unzweifelhaft ergibt - zu Recht darauf hingewiesen, dass etwa hinsichtlich der strittigen Vorauszahlungen an Einkommensteuer an den Buchungstagen sehr wohl bereits die Fälligkeit bestanden habe, sodass diese auch zu Recht in den Abrechnungsbescheid Eingang gefunden haben. Sollte der Bf mit seinem Vorbringen auch zum Ausdruck gebracht haben, es habe sich bei Forderungen der belangten Behörde um Masseforderungen oder Insolvenzforderungen gehandelt, so ist er darauf zu verweisen, dass über eine derartige Zuordnung nicht im hier strittigen Abrechnungsbescheid abzusprechen ist.

Da Ausführungen in einer Berufungsvorentscheidung bzw Beschwerdevorentscheidung als Vorhalt gelten, wäre es Sache der Abgabepflichtigen gewesen, sich im Vorlageantrag mit dem Ergebnis dieser (in der Berufungsvorentscheidung auch inhaltlich mitgeteilten) Ausführungen auseinander zu setzen und die daraus gewonnenen Feststellungen zu widerlegen (vgl zB VwGH 28.5.2008, 2006/15/0125 mit Verweis auf ua VwGH 16.12.1994, 93/17/0110).

Den Ausführungen in der Beschwerdevorentscheidung ist der Bf allerdings nicht inhaltlich entgegengetreten. Da überdies ihn die Behauptungslast und die Konkretisierungspflicht hinsichtlich der Fragen der strittigen Verrechnungsvorgänge und Gebarungskomponenten trifft, er aber dieser Verpflichtung nicht nachgekommen ist, ist es ihm nach Ansicht des Bundesfinanzgerichts nicht gelungen, die Unrichtigkeit der Buchungen auf seinem Abgabenkonto zu widerlegen. Die Beschwerde war somit als unbegründet abzuweisen.

Zulässigkeit einer Revision

Gegen ein Erkenntnis des Verwaltungsgerichtes ist gemäß Art 133 Abs 4 B-VG 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.

Im gegenständlichen Fall basieren die Differenzen zwischen den Streitparteien vornehmlich auf dem Umstand, ob die Fälligkeit bestimmter Abgabenschulden noch nicht eingetreten sei und daher eine Richtigkeit der Gebarung auf dem Abgabenkonto des Bf vorliegt, wobei der Bf etwa hinsichtlich der Fälligkeit bestimmter Vorauszahlungen eine offenkundig irrige, dem Gesetzeswortlaut zuwiderlaufende, Rechtsauffassung vertritt. Hiebei handelt es sich jedoch um keine Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung, sodass die ordentliche Revision nicht zuzulassen war.

Linz, am 23. Oktober 2018