

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter R in der Beschwerdesache Bf, vertreten durch Dr. Friedrich Trappel, Taborstraße 24a, 1020 Wien, über die Beschwerde gegen den Bescheid des Finanzamt Wien 9/18/19 Klosterneuburg vom 2. September 2014 betreffend Rückzahlung (§ 239 BAO) und Abrechnung (§ 216 BAO) zu Recht erkannt:

Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

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

Entscheidungsgründe

Mit Rückzahlungsantrag vom 21. August 2014 beantragte die Beschwerdeführerin (Bf) die Rückzahlung des Betrages von € 3.987,34.

Mit Bescheid vom 2. September 2014 wies das Finanzamt den Antrag auf Rückzahlung eines Guthabens vom 21. August 2014 ab, weil auf dem Abgabekonto kein Guthaben bestehে.

Mit Eingabe vom 2. Oktober 2014 erhob die Bf Beschwerde gegen den Bescheid vom 2. September 2014 und brachte wie folgt vor:

„Am 6. August 2014 wurde auf meinem Abgabekonto zu Folge Beschwerdevorentscheidung über die Einkommensteuer 2012 sowie die Umsatzsteuer für das Jahr 2012 bei gleichzeitigem Ablauf einer Aussetzung für die Einhebung sowie Festsetzung von Anspruchszinsen für das Jahr 2012 insgesamt 5 Buchungen durchgeführt, die bei dem alten Kontostand von 0 ein Guthaben von € 3.987,34 ergeben haben.

Ich habe am 21. August 2014 einen Antrag auf Rückzahlung dieses Guthabens gestellt. Am selben Tag, vermutlich auf Grund meines Rückzahlungsantrags wurde mein Abgabekonto mit € 54,79 zu Folge Ablauf einer Aussetzung der Einhebung für Anspruchszinsen 2012 belastet und andererseits mit € 3.932,55 wegen Wiederaufnahme von Konkursforderungen USt 2008.

Zum Zeitpunkt des Rückzahlungsantrags war ein Guthaben in beantragter Höhe auf dem Abgabenkonto vorhanden. Die Einbuchung einer Belastung auf meinem Konto für den Ablauf einer Aussetzung der Einhebung von Anspruchszinsen für 2012 erfolgte zurecht, diese Buchung wurde offenbar am 6. August 2014 vergessen.

Völlig unberechtigt ist jedoch die Einbuchung einer Abgabenforderung (Wiederaufnahme von Konkursforderungen USt 2008) im Betrag von € 3.932,55. Diese Abgabenforderung wurde in meinem Schuldenregulierungsverfahren vor dem G, Z, mit vielen anderen Forderungen angemeldet, in dem am Da2 vor dem G mit Zustimmung des Vertreters des Finanzamtes (Herr S) ein Zahlungsplan beschlossen wurde, nach dem ich für die Forderung der Republik Österreich eine 12,501%-ige Quote in 84 gleich hohen Raten zu bezahlen habe.

Ich habe diese Raten regelmäßig bezahlt (monatlich € 380,53), sie werden von der Finanz auch entsprechend verbucht. Ein Rechtsgrund dafür, nach Willkür bei einem Guthabenstand auf dem Abgabenkonto eine Gegenforderung als Wiederaufnahme von Konkursforderungen einzubuchen, besteht nicht. Solange ich die im Zahlungsplan vorgesehenen Raten einhalte, kommt es nicht zum Wiederaufleben von Forderungen, die im Gerichtsverfahren vor dem G geltend gemacht wurden. Die Einbuchung der Forderung in Höhe von € 3.932,55 erfolgt daher seitens des Finanzamtes I. Instanz rechtsgrundlos und willkürlich.

Ich stelle daher nachstehenden Antrag, den angefochtenen Bescheid dahingehend abzuändern, dass meinem Antrag auf Rückzahlung vom 21.08.2014 im Umfang von € 3.932,55 Folge gegeben wird und die Auszahlung bar an mich an die Adresse Adr angeordnet wird“.

Mit Beschwerdevorentscheidung vom 28. Oktober 2014 wies das Finanzamt die Beschwerde vom 2. Oktober 2014 als unbegründet ab.

Zur Begründung wurde ausgeführt:

„Gemäß § 239 Abs. 1 BAO kann die Rückzahlung von Guthaben (§ 215 Abs. 4) auf Antrag des Abgabepflichtigen oder von Amts wegen erfolgen. Ist der Abgabepflichtige nach bürgerlichem Recht nicht rechtsfähig, so können Rückzahlungen mit Wirkung für ihn unbeschadet der Vorschrift des § 80 Abs. 2 nur an diejenigen erfolgen, die nach den Vorschriften des bürgerlichen Rechtes über das Guthaben zu verfügen berechtigt sind.“

Nach § 239 Abs. 2 BAO kann die Abgabenbehörde den Rückzahlungsbetrag auf jenen Teil des Guthabens beschränken, der die der Höhe nach festgesetzten Abgabenschuldigkeiten übersteigt, die der Abgabepflichtige nicht später als drei Monate nach der Stellung des Rückzahlungsantrages zu entrichten haben wird.

Über Ihr Vermögen wurde am Da1 das Schuldenregulierungsverfahren eröffnet und mit Beschluss des Gs der am Da2 angenommene Zahlungsplan bestätigt. Laut Insolvenzdatei wurde das Schuldenregulierungsverfahren nach rechtskräftiger Bestätigung

des am Da2 angenommenen Zahlungsplanes aufgehoben. Die Aufhebung des Schuldenregulierungsverfahrens ist laut Beschluss des Gs vom Da3 rechtskräftig.

Nach § 231 Abs. 1 BAO kann die Einbringung fälliger Abgaben ausgesetzt werden, wenn Einbringungsmaßnahmen erfolglos versucht worden sind oder wegen Aussichtslosigkeit zunächst unterlassen werden, aber die Möglichkeit besteht, dass sie zu einem späteren Zeitpunkt zum Erfolg führen können. Das gleiche gilt, wenn der für die Einbringung erforderliche Verwaltungsaufwand außer Verhältnis zu dem einzubringenden Betrag stehen würde.

Aufgrund des Ergebnisses des Schuldenregulierungsverfahrens setzte das Finanzamt die Einbringung des auf dem Abgabenkonto ausgewiesenen Abgabentückstandes in Höhe von insgesamt € 255.693,58 aus.

Zum Zeitpunkt der Antragstellung auf Rückzahlung wies das Abgabenkonto durch die ausgewiesenen Bescheide für das Jahr 2012 ein Guthaben von € 3.987,34 aus.

Gemäß § 231 Abs. 2 BAO ist die ausgesetzte Einbringung wieder aufzunehmen, wenn die Gründe, die zur Aussetzung der Einbringung geführt haben (Abs. 1), innerhalb der Verjährungsfrist (§ 238) weggefallen sind.

Nach Insolvenzeröffnung, selbst wenn im Fall eines Zwangsausgleichs, Ausgleichs oder Entschuldung im Privatkonskurs die Quoten bereits entrichtet wurden, ist die Verrechnung von Abgabenansprüchen für Zeiträume vor der Insolvenzeröffnung ohne insolvenzrechtliche Einschränkungen in voller Höhe zulässig (VwGH 28.1.2003, 2002/14/0079; VwGH 29.1.2004, 2000/15/0046). Die Aufrechnungslage ist bereits vor der Insolvenzeröffnung eingetreten.

Daraus folgt, dass im vorliegenden Sachverhalt das Guthaben aus der Veranlagung 2012 mit den aushaftenden Insolvenzforderungen zu verrechnen war.

Die Gründe, die zur Aussetzung der Einbringung gemäß § 231 Abs.1 BAO geführt haben, sind in Höhe der sich aus der Verbuchung der Bescheide 2012 ergebenden Gutschriften weggefallen. Die ausgesetzte Einbringung war daher wieder aufzunehmen.

Aufgrund dieser Verrechnung wird der Zahlungsplan neu berechnet und in einem separaten Schreiben mitgeteilt.

Ihrer Beschwerde konnte aus oben genannten Gründen nicht entsprochen werden“.

Mit Schreiben vom 4. November 2014 teilte das Finanzamt der Bf mit, dass durch die Jahresveranlagung 2012 sich die Insolvenzforderung von € 255.693,58 auf € 251.761,03 verringert habe. Die neu berechnete Quote betrage daher € 31.472,64, zahlbar in 84 gleich hohen Raten a € 374,67. Unter Berücksichtigung der bereits bezahlten Raten betrage die nächste Quote, zahlbar im Dezember 2014, nur € 321,93. Die weiteren Monatsraten seien mit € 374,67 zur Überweisung zu bringen.

Mit Vorlageantrag vom 5. Dezember 2014 stellte die Bf den Antrag auf Entscheidung über die Beschwerde durch das Bundesfinanzgericht.

Über die Beschwerde wurde erwogen:

Ein sich aus der Gebarung (§ 213) unter Außerachtlassung von Abgaben, deren Einhebung ausgesetzt ist, ergebendes Guthaben eines Abgabepflichtigen ist gemäß § 215 Abs. 1 BAO zur Tilgung fälliger Abgabenschuldigkeiten zu verwenden, die dieser Abgabepflichtige bei derselben Abgabenbehörde hat; dies gilt nicht, soweit die Einhebung der fälligen Schuldigkeiten ausgesetzt ist.

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

Gemäß § 239 Abs. 1 BAO kann die Rückzahlung von Guthaben (§ 215 Abs. 4) auf Antrag des Abgabepflichtigen oder von Amts wegen erfolgen. Ist der Abgabepflichtige nach bürgerlichem Recht nicht rechtsfähig, so können Rückzahlungen mit Wirkung für ihn unbeschadet der Vorschrift des § 80 Abs. 2 nur an diejenigen erfolgen, die nach den Vorschriften des bürgerlichen Rechtes über das Guthaben zu verfügen berechtigt sind.

Gemäß § 239 Abs. 2 BAO kann die Abgabenbehörde den Rückzahlungsbetrag auf jenen Teil des Guthabens beschränken, der die Höhe nach festgesetzten Abgabenschuldigkeiten übersteigt, die der Abgabepflichtige nicht später als drei Monate nach der Stellung des Rückzahlungsantrages zu entrichten haben wird.

Gemäß § 216 BAO ist mit Bescheid (Abrechnungsbescheid) über die Richtigkeit der Verbuchung der Gebarung (§ 213) sowie darüber, ob und inwieweit eine Zahlungsverpflichtung durch Erfüllung eines bestimmten Tilgungstatbestandes erloschen ist, auf Antrag des Abgabepflichtigen (§ 77) 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.

Gemäß § 19 Abs 1 IO brauchen Forderungen, die zur Zeit der Eröffnung des Insolvenzverfahrens bereits aufrechenbar waren, im Insolvenzverfahren nicht geltend gemacht zu werden.

Gemäß § 19 Abs 2 erster Satz IO wird die Aufrechnung dadurch nicht ausgeschlossen, dass die Forderung des Gläubigers oder des Schuldners zur Zeit der Eröffnung des Insolvenzverfahrens noch bedingt oder betagt war.

Gemäß § 20 Abs 1 erster Satz IO ist die Aufrechnung unzulässig, wenn ein Insolvenzgläubiger erst nach der Eröffnung des Insolvenzverfahrens Schuldner der Konkursmasse geworden oder wenn die Forderung gegen den Schuldner erst nach der Eröffnung des Insolvenzverfahrens erworben worden ist.

Laut Aktenlage wurden die aus der Einkommen- und Umsatzsteuer 2012 und Anspruchszinsen 2012 am 6. August 2014 resultierenden Gutschriften in Höhe von € 7.847,00, € 1.779,27 und € 110,81 zur Tilgung der gemäß § 212a BAO ausgesetzt

gewesenen Beträge an Einkommen- und Umsatzsteuer 2012 in Höhe von € 4.427,00 und € 1.322,74, der Anspruchszinsen 2012 in Höhe von € 54,79 und der Umsatzsteuer 2008 in Höhe von € 3.932,55, deren Einbringung am 21. August 2014 wiederaufgenommen wurde, verwendet.

Strittig ist nach dem Vorbringen des Bf, ob die aus den Bescheiden vom 6. August 2014 resultierenden Gutschriften an Einkommen- und Umsatzsteuer 2012 und Anspruchszinsen 2012 mit einem Teilbetrag in von Höhe von € 3.987,34 auf Antrag des Bf zurückzuzahlen oder entsprechend der Begründung der Beschwerdevorentscheidung vom 28. Oktober 2014 als Insolvenzgutschrift mit Insolvenzforderungen zu verrechnen ist.

Da die Gutschrift gemäß § 239 Abs 2 BAO zur Tilgung der Anspruchszinsen 2012 in Höhe von € 54,79 und Umsatzsteuer 2008 in Höhe von € 3.932,55, deren Einbringung am 21. August 2014 wiederaufgenommen wurde, zu verwenden war, verblieb ein nach § 215 Abs. 4 BAO zurückzuzahlendes Guthaben nicht. Dem Rückzahlungsantrag wäre schon mangels verbleibenden Guthabens der Erfolg zu versagen gewesen. Die Frage der Rechtmäßigkeit von Buchungen ist nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (VwGH 21.10.1993, 91/15/0077) nicht im Rückzahlungsverfahren, sondern auf Antrag des Abgabepflichtigen im Abrechnungsbescheidverfahren (§ 216 BAO) zu klären.

In Wirklichkeit besteht daher Streit über die Richtigkeit der Verbuchung am Abgabenkonto. Entsprechend der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (VwGH 14.9.1993, 91/15/0103) ist der angefochtenen Bescheid nach seinem materiellen Gehalt einer Deutung als Abrechnungsbescheid im Sinne des § 216 BAO zugänglich.

Vorerst ist zur Wiederaufnahme der Aussetzung nach § 231 Abs. 2 BAO zu bemerken, dass die Aussetzung gemäß § 231 Abs. 1 BAO nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (VwGH 15.4.1997, 96/14/0001) eine interne Maßnahme der Abgabenverwaltung darstellt; ein Rechtsanspruch auf Aussetzung der Einbringung besteht nicht. Daraus folgt für den contrarius actus der, daß auch dieser als behördeninterne Maßnahme anzusehen ist.

Nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (VwGH 29.1.2004, 2000/15/0046) handelt es sich bei Rückforderungsansprüchen um nichts anderes als um "negative Abgabenansprüche". Solche Ansprüche entstehen (wie die Abgabenansprüche im engeren Sinn) kraft Gesetzes jeweils zu dem Zeitpunkt, in dem ein gesetzlicher Tatbestand, mit dessen Konkretisierung das Gesetz Abgabenrechtsfolgen verbindet, verwirklicht wird. Auf die Bescheiderlassung kommt es dabei nicht an. Mit dem Bescheid wird lediglich die Durchsetzung des Anspruchs gegenüber der Abgabenbehörde bewirkt, nicht aber das Entstehen des Anspruchs.

Nach der herrschenden Rechtsprechung des Obersten Gerichtshofes (OGH 25.11.1998, 3 Ob 76/97s) tritt die Tilgung einer Forderung mit Zugang der Aufrechnungserklärung rückwirkend in dem Zeitpunkt ein, in dem die Forderungen einander erstmals aufrechenbar gegenübergestanden sind. Standen Forderungen einander bereits bei

Konkursöffnung aufrechenbar gegenüber, hinderten auch die konkursrechtlichen Vorschriften die Aufrechnung nicht.

Da der Abgabenanspruch bei der Einkommensteuer mit Ablauf des Kalenderjahres entsteht, für das die Veranlagung vorgenommen wird, soweit nicht der Abgabenanspruch im Wege von Vorauszahlungen schon früher entstanden ist und bei der Umsatzsteuer mit Ablauf des Kalendermonats, in dem die Lieferungen oder sonstigen Leistungen ausgeführt worden sind bzw. die Entgelte vereinnahmt worden sind, entstand sowohl die Umsatzsteuerschuld 2008 als auch die Einkommen und Umsatzsteuergutschrift für das Jahr 2012 mit Ablauf des Kalenderjahres 2008 bzw. 2012 und damit vor Insolvenzeröffnung (Da1).

Entgegen der Meinung des Bf, dass die Einbuchung einer Abgabenforderung (Wiederaufnahme von Konkursforderungen USt 2008) im Betrag von € 3.932,55 völlig unberechtigt sei, ergibt sich damit aus den Aufrechnungsvorschriften der §§ 19 und 20 IO nicht, dass die Abgabenbehörde die aus den Bescheiden vom 6. August 2014 resultierenden Gutschriften an Einkommen- und Umsatzsteuer 2012 und Anspruchszinsen 2012 mit dem Teilbetrag in Höhe von € 3.987,34 nicht mit der angemeldeten Insolvenzforderung (Umsatzsteuer 2008) hätte aufrechnen dürfen.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Zulässigkeit einer Revision:

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.

Einer Rechtsfrage kommt grundsätzliche Bedeutung zu, wenn das Erkenntnis von vorhandener Rechtsprechung des VwGH abweicht, diese uneinheitlich ist oder fehlt.

Da die Voraussetzungen des Art. 133 Abs. 4 B-VG nicht erfüllt sind (siehe die in der Begründung zitierten Entscheidungen), ist eine ordentliche Revision nicht zulässig.

Wien, am 9. Juni 2016