



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung Bw., vom 18. August 2010 gegen den Bescheid des Finanzamtes Linz vom 9. August 2010 zu St.Nr. 000/0000 über die Abweisung eines Rückzahlungsantrages entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Entscheidungsgründe

Am 8.9.2006 verfügte das Finanzamt am Abgabenkonto des Berufungswerbers eine Aussetzung der Einbringung gemäß § 231 Abs. 1 BAO der zu diesem Zeitpunkt rückständigen und bereits fällig gewesenen Abgaben in Höhe von insgesamt 36.532,49 €. Ein Antrag auf Eröffnung eines Schuldenregulierungsverfahrens war in der Vergangenheit mangels Kostendeckung nicht eröffnet worden. Eine Pensionspfändung war vom Finanzamt zwar verfügt worden, jedoch wurde dieses Pfandrecht erst im fünften Rang begründet. Pfändbare Fahrnisse hatten im Zuge einer Erhebung der wirtschaftlichen Verhältnisse nicht festgestellt werden können. Eine wirtschaftliche Verwertung von „Grundstücken“, auf denen Pfandrechte des Finanzamtes vorgemerkt sind, erschien nicht möglich. Laut den im vorgelegten Akt erliegenden Grundbuchsauszügen werden die Flächen nur als Wege genutzt.

Durch die Verfügung der Aussetzung der Einbringung wurden die ausgesetzten Beträge aus der laufenden Verbuchung der Gebarung herausgenommen. Das Abgabenkonto wies daher nach Durchführung dieser Maßnahme als (Tages)Saldo 0,00 € aus, als fälliger Rückstand blieben jedoch die ausgesetzten Abgaben bestehen (-36.532,49 AEB).

Am 19.7.2010 langten beim Finanzamt Erklärungen zur Durchführung von Arbeitnehmer-veranlagungen (L 1) für die Jahre 2005 bis 2009 ein. Der Berufungswerber beantragte im Zuge dieser Erklärungen die Rückzahlung sich aus der Veranlagung ergebender Guthaben.

Mit Bescheiden vom 5.8.2010 wurden die Einkommensteuern für die Jahre 2005 bis 2009 festgesetzt. Aus diesen Bescheiden sowie Gutschriftszinsenbescheid im Sinne des § 205 BAO vom selben Tag ergaben sich Gutschriften in Höhe von insgesamt 3.046,81 €. Die Verbuchung dieser Bescheide am Abgabenkonto führte auch zu einem Guthaben in dieser Höhe (Tages-saldo per 5.8.2010 von -3.046,81 €).

Am 6.8.2010 führte das Finanzamt gemäß § 231 Abs. 2 BAO eine teilweise Wiederaufnahme der am 8.9.2006 verfügten Aussetzung der Einbringung von Abgaben mit einem Teilbetrag von 3.046,81 € durch. Dadurch wurden die zuvor ausgesetzt gewesenen Abgaben wieder in die laufende Gebarung aufgenommen und mit dem am Abgabenkonto bestehenden Guthaben in Höhe von 3.046,81 € verrechnet.

Mit Bescheid vom 9.8.2010 wies das Finanzamt den Rückzahlungsantrag des Berufungswerbers ab. Die zur Rückzahlung beantragte „Gutschrift“ sei zur (teilweisen) Tilgung der Abgabenschuldsigkeiten heranzuziehen gewesen. Auf die dem Berufungswerber zugewangene Buchungsmittelung werde verwiesen.

Gegen diesen Bescheid wurde mit Eingabe vom 18.8.2010 Berufung erhoben. Bei dem errechneten Guthaben aus Lohnsteuerausgleich handle es sich dem Wesen nach um eine Rückvergütung von zu Unrecht einbehaltener Lohnsteuer, also um einen sonst dem Berufungswerber zustehenden Einkommensbestandteil seiner Pension. Es sei ihm aufgrund seiner schwachen Vermögenslage – mangelnde Einbringlichkeit – die Steuerschuld erlassen worden, sodass eine Gegenverrechnung gar nicht möglich sei. Er beziehe eine Nettopension von ca. 1.000 €, wovon er noch 170 € Sozialversicherung zahlen müsse. Er lebe daher am Existenzminimum. Die Gutschrift bekomme er aus gesundheitlichen Gründen, also „für Erstattung von Mehraufwendungen und Begleitung“ seiner nunmehr 100 %igen Behinderung. Der angefochtene Bescheid möge daher aufgehoben und die Gutschrift auf sein Konto angewiesen werden.

Über die Berufung 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.

In den Fällen einer zusammengefassten Verbuchung der Gebarung sind Zahlungen und sonstige Gutschriften nach der Grundregel des § 214 Abs. 1 BAO auf die dem Fälligkeitstag nach ältesten verbuchten Abgabenschuldigkeiten zu verrechnen.

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

Das nach einer gemäß Abs. 1 erfolgten Tilgung von Schuldigkeiten bei einer Abgabenbehörde des Bundes verbleibende Guthaben ist zur Tilgung der dieser Behörde bekannten fälligen Abgabenschuldigkeiten zu verwenden, die der Abgabepflichtige bei einer anderen Abgabenbehörde des Bundes hat; dies gilt nicht, soweit die Einhebung der fälligen Schuldigkeiten ausgesetzt ist (§ 215 Abs. 2 BAO).

Soweit Guthaben nicht gemäß Abs. 1 bis 3 zu verwenden sind, sind sie 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 (§ 215 Abs. 4 BAO).

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

Die Einbringung fälliger Abgaben kann 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 (§ 231 Abs. 1 BAO).

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

Im gegenständlichen Fall hatte das Finanzamt am 8.9.2006 die Aussetzung der Einbringung der zu diesem Zeitpunkt rückständigen und bereits fällig gewesenen Abgaben in Höhe von insgesamt 36.532,49 € gemäß § 231 Abs. 1 BAO verfügt. Die Aussetzung der Einbringung ist (anders als etwa die Aussetzung der Einhebung gemäß § 212a BAO) eine behördeninterne

Maßnahme, über die kein Bescheid ergeht (Ritz, BAO³, § 231 Tz 3 mit Judikaturnachweisen), und die die Rechtssphäre des Abgabepflichtigen nicht berührt. Im Rechts- und Güterstand des Abgabepflichtigen tritt keine Änderung ein, sodass die Aussetzung weder belastend noch berechtigend zu wirken vermag. Sie führt nicht zu einem Erlöschen der Abgabenschuld. Lediglich die Behördenorgane werden ermächtigt, wegen angenommener vorläufig bestehender Uneinbringlichkeit von ansonsten zwingend gebotenen Vollstreckungsmaßnahmen (§ 5 Abs. 2 AbgEO) Abstand zu nehmen. Trotz Aussetzung der Einbringung bleibt der Abgabenanspruch als fälliger und vollstreckbarer Anspruch bestehen. Im Ergebnis wirkt die Aussetzung der Einbringung nach außen wie eine stillschweigend gewährte Stundung des ausgesetzten Betrages. Aus dem bloßen Zuwarten mit den sich aus der Gläubigerstellung ergebenden Vollstreckungsmaßnahmen können dem Schuldner keine Befugnisse, durchsetzbare Rechte und Ansprüche, welcher Art auch immer erwachsen. Die Abgabensforderungen, deren Einbringung ausgesetzt wird, bleiben im Gesamtrechnungswerk der Abgabenbehörde. Da sich die Gebarungsgrundsätze der §§ 213 f BAO ihrem Sinn und Zweck nach nur auf Abgaben beziehen können, die einzuheben sind, kann auch § 214 Abs. 1 BAO in Bezug auf ausgesetzte Beträge keine Anwendung finden. Spätere Zahlungen und Gutschriften sind daher – solange die Aussetzung aufrecht ist – nicht auf den ausgesetzten Betrag zu verbuchen, auch wenn er die älteste Schuldigkeit darstellt. Um dieses Ergebnis sicherzustellen, werden die einbringungsausgesetzten Beträge aus der laufenden (kontokorrentmäßigen) Gebarung herausgelöst. In den Buchungsmitteilungen scheint eine ausgesetzte Abgabenschuld nicht (mehr) auf, denn sie soll ja gegenwärtig nicht eingehoben werden. Aus der Nichteinbeziehung einer Abgabe in die Buchungsmitteilung erkennt der Abgabepflichtige die vorgenommene interne Aussetzungsmaßnahme (Stoll, BAO, 2392 f).

Sind die Gründe der Aussetzung weggefallen, erscheinen Einbringungsmaßnahmen (zumindest für einen Teil des ausgesetzten Rückstandes) wieder erfolgreich, so ist die ausgesetzte Einbringung wieder aufzunehmen. Dies geschieht verwaltungstechnisch auf dieselbe Art wie die Aussetzung der Einbringung verfügt und die Anordnung der Aussetzung vollzogen wurden, nämlich durch Wiedereinbeziehung der ausgesetzten Beträge in die laufende Gebarung (§§ 213 ff), also im Wege behördeninterner Maßnahmen, ohne dass es zudem eines nach außen in Erscheinung tretenden besonderen Verwaltungsaktes bedarf. Die Behörde muss also die Wiederaufnahme der Einbringung nicht bescheidmäßig verfügen, damit nach außen weder rechtfertigen noch begründen. Erachtet der Abgabepflichtige die Wiederaufnahme der Einbringung für unzulässig, etwa weil die in die Vollstreckung wieder einbezogenen Abgabenschuldigkeiten durch Tilgung oder Verjährung schon erloschen sind, so hat er die Möglichkeit, einen Abrechnungsbescheid (§ 216 BAO) zu verlangen oder gegen die

Vollstreckung Einwendungen zu erheben (etwa nach §§ 12 f AbgEO), worüber mit Bescheid abzusprechen ist und womit der Rechtsweg offen steht (Stoll, BAO, 2394).

Im gegenständlichen Fall führten die Gutschriften aus den Bescheiden vom 5.8.2010 am Abgabenkonto des Berufungswerbers zu einem Guthaben im Sinne der §§ 214 Abs. 1, 4 und 239 Abs. 1 BAO. Aufgrund der vom Finanzamt am 6.8.2010 durchgeführten teilweisen Wiederaufnahme der Einbringung der Abgaben musste dieses Guthaben jedoch mit den damit wieder in die laufende Gebarung aufgenommenen rückständigen Abgaben gemäß § 214 Abs. 1 BAO verrechnet werden. Im Zeitpunkt der Entscheidung über den Rückzahlungsantrag bestand daher am Abgabenkonto kein rückzahlbares Guthaben mehr, weshalb dieser Antrag zu Recht abgewiesen wurde.

An der Rechtmäßigkeit dieses Bescheides ändern auch die vom Berufungswerber ins Treffen geführten Umstände, die zu den Einkommensteuergutschriften geführt haben, nichts. Dem Grund für das Entstehen einer Abgabengutschrift kommt keine Bedeutung bei der Frage der Verwendung derselben im Sinne der oben aufgezeigten Rechtsvorschriften zu. Auch die wirtschaftlichen Verhältnisse des Berufungswerbers können auf die Guthabensverwendung (zur Abdeckung fälliger Abgaben) keinen Einfluss haben. Schließlich wurde bereits oben eingehend dargelegt, dass aus der vom Finanzamt im Jahr 2006 verfügten Aussetzung der Einbringung der rückständigen Abgaben keine Rechte des Berufungswerbers (etwa auf einen endgültigen Verzicht der Abgabensforderungen) abgeleitet werden können. Die Gewährung einer Nachsicht im Sinne des § 236 BAO oder die (gleichfalls bescheidmäßig zu verfügende) Löschung der Abgaben gemäß § 235 BAO wurde weder behauptet, noch sind derartige behördliche Maßnahmen aktenkundig.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Linz, am 12. September 2011