



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw., vertreten durch Mag. H., vom 20. Mai 2009 gegen den Abrechnungsbescheid (§ 216 BAO) des Finanzamtes X. vom 20. April 2009 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen. Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Entscheidungsgründe

Über das Vermögen des Berufungswerbers (Bw.) wurde mit Beschluss des Bezirksgerichtes X. vom 9. 2. 2004 (zu Aktenzeichen ...) das Schuldenregulierungsverfahren eröffnet, in welchem das Finanzamt Konkursforderungen in der Höhe von 48.492,69 € und 6.204,61 € anmeldete. Nach rechtskräftiger Einleitung des Abschöpfungsverfahrens wurde das Schuldenregulierungsverfahren mit Gerichtsbeschluss vom 5. 1. 2005 aufgehoben. Am 26. 1. 2005 ist die Rechtskraft der Aufhebung des Schuldenregulierungsverfahrens eingetreten.

Am 5. 12. 2006 setzte das Finanzamt die Einbringung von zu diesem Zeitpunkt offenen Abgabenschuldigkeiten in Höhe von 41.257,07 € gemäß § 231 Abs. 1 BAO aus. Am 22. 8. 2007 und am 1. 4. 2008 leistete der Bw. Quotenzahlungen in Höhe von 420,13 € und 390,79 €, die nach Wiederaufnahme der Einbringung auf die älteste offene Abgabenschuld verrechnet wurden. Am 10. 12. 2008 nahm das Finanzamt die Einbringung eines (um die Quotenzahlungen verminderten) Betrages von 40.446,15 € gemäß § 231 Abs. 2 BAO wieder auf und verrechnete ein auf dem Abgabenkonto des Bw. entstandenes Guthaben (2.171,09 €) mit Konkursforderungen. Weiters wurde am 15. 12. 2008 ein in der Umsatzsteuervoranmeldung für

Oktober 2008 ausgewiesener Überschuss, der zu einer Gutschrift von 280,45 € führte, mit Konkursforderungen verrechnet. Am 18. 12. 2008 wurde die Einbringung der restlichen Abgabenschulden (37.994,61 €) wieder ausgesetzt.

Mit Schreiben vom 26. 3. 2009 beantragte der steuerliche Vertreter des Bw. die Erlassung eines Abrechnungsbescheides hinsichtlich der Lastschrift vom 10. 12. 2008 in Höhe von 40.446,15 € (Wiederaufnahme der Einbringung) und der Gutschrift vom 18. 12. 2008 in Höhe von 37.994,61 € (Aussetzung von Konkursforderungen). Ausgeführt wurde, dass das Finanzamt im Schuldenregulierungsverfahren des Bw. Konkursforderungen in der eingangs angeführten Höhe angemeldet habe. Da das Abschöpfungsverfahren nach wie vor aufrecht sei, sei es unzulässig und führe sogar zu einer „strafbaren Gläubigerbegünstigung“, wenn dem Finanzamt ein höherer Betrag als anderen Gläubigern „zugesprochen“ würde. Da eine Besserstellung des Finanzamtes gegenüber anderen Konkursgläubigern gegeben sei, seien die vorgenannten Buchungen gesetzwidrig.

Dazu hat das Finanzamt im angefochtenen Bescheid vom 20. 4. 2009 festgestellt, dass die Wiederaufnahme der Einbringung im Betrag von 40.446,15 € und die nachfolgende Aussetzung der Einbringung von Konkursforderungen in Höhe von 37.994,61 € rechtmäßig gewesen sei. Das Finanzamt habe seine Konkursforderungen entsprechend eingeschränkt und den im Abschöpfungsverfahren bestellten Treuhänder (mit Schreiben vom 10. 12. 2008) verständigt. Da das Schuldenregulierungsverfahren mit Beschluss vom 5. 1. 2005 nach rechtskräftiger Einleitung des Abschöpfungsverfahrens aufgehoben worden sei, sei die auf § 215 Abs. 1 BAO gestützte Verrechnung des auf dem Abgabenkonto des Bw. entstandenen Guthabens mit Konkursforderungen zulässig gewesen, weil die Aufrechnungsbeschränkung des § 20 Abs. 1 Satz 1 KO nur während der Dauer des Konkursverfahrens gelte. Da in einem Abschöpfungsverfahren erst nach Ablauf von sieben Jahren eine Restschuldbefreiung erteilt werde, bestünden nach wie vor Abgabenschulden und sei eine Aufrechnung mit Konkursforderungen zulässig gewesen.

In der gegen diesen Bescheid erhobenen Berufung vom 20. 5. 2009 wurde beantragt, die Wiederaufnahme der Einbringung „aufzuheben“, sei diese doch rechtswidrig erfolgt, weil mit Beschluss vom 5. 1. 2005 gegen den Bw. „ein Schuldenregulierungsverfahren im Zusammenhang mit einem Abschöpfungsverfahren durchgeführt“ worden sei und vom Bw. „entsprechend der Vereinbarung“ ordnungsgemäß Zahlungen geleistet würden.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 10. 6. 2009 gab das Finanzamt der Berufung keine Folge. Ausgeführt wurde nach Wiedergabe des Verwaltungsgeschehens, dass eine Aufrechnung gemäß § 20 Abs. 1 KO unzulässig sei, wenn ein Konkursgläubiger erst nach der Konkurseröffnung Schuldner der Konkursmasse geworden oder wenn die Forderung gegen den Gemein-

schuldner erst nach der Eröffnung des Konkursverfahrens erworben worden sei. Gemäß § 200 Abs. 4 KO sei der Konkurs nach Eintritt der Rechtskraft des Beschlusses, mit dem das Abschöpfungsverfahren eingeleitet wird, aufgehoben. Gemäß § 206 Abs. 1 KO seien Exekutionen einzelner Konkursgläubiger in das Vermögen des Schuldners während des Abschöpfungsverfahrens nicht zulässig. Gemäß § 215 Abs. 1 BAO sei ein sich aus der Gebarung (§ 213) ergebendes Guthaben eines Abgabepflichtigen zur Tilgung fälliger Abgabenschuldigkeiten zu verwenden, die dieser Abgabepflichtige bei derselben Abgabenbehörde habe. Das Aufrechnungsverbot des § 20 KO sei nur im Zeitraum ab der Konkurseröffnung bis zur rechtskräftigen Aufhebung des Konkurses (hier: 26. 1. 2005) beachtlich. Ab diesem Zeitpunkt stehe die konkursrechtliche Aufrechnungssperre der Verrechnung mit einer Konkursforderung nicht entgegen. Der mit „Gleichbehandlung der Konkursgläubiger“ übertitelte § 206 Abs. 1 KO normiere nur eine Exekutionssperre; eine auf § 215 Abs. 1 BAO gestützte Verrechnung stelle jedoch keine Exekutionsmaßnahme dar. Überdies habe eine Verrechnung nach § 215 Abs. 1 BAO zwingend zu erfolgen. Somit seien die nach Aufhebung des Schuldenregulierungsverfahrens vorgenommenen Verrechnungen als rechtmäßig anzusehen.

Mit Eingabe vom 14. 7. 2009 wurde der Antrag auf Entscheidung über die Berufung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz gestellt.

Über die Berufung wurde erwogen:

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

Der Bw., der einen Antrag auf Erlassung eines Abrechnungsbescheides gestellt hat, erachtet die Wiederaufnahme der ausgesetzten Einbringung am 10. 12. 2008 sowie die anschließende Aussetzung der Einbringung am 18. 12. 2008 unter dem Gesichtspunkt für unzulässig, dass dem Finanzamt eine Aufrechnung des oben erwähnten Guthabens und einer Umsatzsteuergutschrift mit Konkursforderungen im Hinblick auf das laufende Abschöpfungsverfahren des Bw. verwehrt gewesen sei.

Dieser Ansicht kann sich die Abgabenbehörde zweiter Instanz aus folgenden Gründen nicht anschließen:

Gemäß § 213 Abs. 1 BAO ist bei den von derselben Abgabenbehörde wiederkehrend zu erhebenden Abgaben für jeden Abgabepflichtigen 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 (§ 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; dies gilt nicht, soweit die Einhebung der fälligen Schuldigkeiten ausgesetzt ist.

Unbestritten ist, dass der Bund als Abgabengläubiger gegenüber dem Bw. einen Abgabeananspruch in Höhe der im Schuldenregulierungsverfahren angemeldeten Konkursforderungen hatte. Es besteht auch kein Streit darüber, dass das Abgabenkonto des Bw. ab dem 14. 11. 2008 ein Guthaben in Höhe von 2.171,09 € aufwies und die Umsatzsteuervoranmeldung für Oktober 2008 zu einer Gutschrift im Betrag von 280,45 € führte. Der Bw. bestreitet auch nicht, dass im vorliegenden Fall die erforderliche Aufrechnungserklärung durch das Finanzamt erfolgte. Nach der Aktenlage hat das Finanzamt mit Schreiben vom 10. 12. 2008 an den Treuhänder des Bw. in Verbindung mit der Zusendung von Buchungsmitteilungen an den Bw. über die die Wiederaufnahme der Einbringung betreffenden Vorgänge (Lastschrift v. 10. 12. 2008: 40.446,15 €; Gutschrift vom 18. 12. 2008: 37.994,61 €) eine hinlängliche Aufrechnungserklärung abgegeben.

Aufgrund der Bestimmungen der §§ 213 bis 215 BAO, die die Verrechnung der Abgaben im Hinblick auf die Anlastung der Abgaben, die nachträglichen Minderungen der Anlastungen und die Tilgung durch Zahlungen und sonstige Gutschriften, einschließlich des Schicksals der entstandenen Guthaben regeln, ist die vom Finanzamt vorgenommene Verrechnung rechtmäßig.

Darüber hinaus ist nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes zu beachten, dass den Aufrechnungsvorschriften des Insolvenzrechtes der Vorrang vor den Verrechnungsregeln der BAO zukommt (vgl. z. B. VwGH 29.1.2004, 2000/15/0046, mwN). Nach § 20 Abs. 1 der Konkursordnung (seit IRÄG 2010: Insolvenzordnung) ist die Aufrechnung unzulässig, wenn ein Konkursgläubiger erst nach der Konkurseröffnung Schuldner der Konkursmasse geworden ist. Diese Beschränkung der Aufrechnung gilt aber nur im Konkurs. Auf eine Aufrechnung nach Aufhebung des Konkurses findet diese Bestimmung keine Anwendung. Somit kann sich der frühere Gemeinschuldner nach Aufhebung des Konkurses auf die konkursrechtliche Beschränkung des § 20 Abs. 1 KO nicht berufen (vgl. VwGH 18.12.2008, 2006/15/0155).

Das Finanzamt hat in Übereinstimmung mit dieser Rechtslage den Standpunkt vertreten, dass die vorgenommene Verrechnung nicht der Aufrechnungssperre des § 20 Abs. 1 KO unterlegen sei, weil das Schuldenregulierungsverfahren über das Vermögen des Bw. bereits im Jänner

2005 aufgehoben worden sei. Nach § 200 Abs. 4 KO (nunmehr: IO) wird das Schuldenregulierungsverfahren nach rechtskräftiger Einleitung des Abschöpfungsverfahrens aufgehoben.

Das Abgabenkonto des Bw. wies ab dem 6. 3. 2008 Guthabenstände in unterschiedlicher Höhe auf. Somit ist das Abgabenguthaben ebenso wie die Umsatzsteuergutschrift für 10/2008 erst mehrere Jahre nach Aufhebung des Schuldenregulierungsverfahrens entstanden. Auch die Buchungsvorgänge und die Aufrechnungserklärung erfolgten erst nach Aufhebung des Schuldenregulierungsverfahrens am 5. 1. 2005. Nach der Aufhebung des Schuldenregulierungsverfahrens stand die konkursrechtliche Aufrechnungssperre der Verrechnung mit einer Konkursforderung nicht entgegen. Vielmehr war nach diesem Zeitpunkt eine auf § 215 BAO gestützte Verrechnung einer Konkursforderung sowohl mit vor als auch mit nach der Aufhebung entstandenen Steuergutschriften ohne Einschränkung zulässig.

Nach § 206 Abs. 1 KO idF vor IRÄG 2010 sind während des Abschöpfungszeitraumes (nur) Exekutionen einzelner Konkursgläubiger in das Vermögen des Schuldners unzulässig. Wie dazu bereits in der Berufungsvorentscheidung zutreffend festgestellt wurde, stellt jedoch eine auf § 215 Abs. 1 BAO gestützte Verrechnung keine Exekutionsmaßnahme dar (vgl. Ritz, BAO³, § 215 Tz 4, mwN).

Der strittigen Verrechnung stand auch nicht § 206 Abs. 3 KO entgegen, weil sich die dort normierte Einschränkung der Aufrechnungsbefugnis nur auf Bezüge erstreckt, die von der Abtretungserklärung (§ 199 Abs. 2 KO) erfasst werden. Wie der Verwaltungsgerichtshof im oben zitierten Erkenntnis vom 18.12.2008, 2006/15/0155, ausgeführt hat, kann daraus kein generell geltendes Aufrechnungsverbot abgeleitet werden.

Da sich der Standpunkt des Bw., die strittige Verrechnung habe zu einer gesetzwidrigen Besserstellung des Finanzamtes gegenüber anderen Gläubigern geführt, aus den dargelegten

Gründen als unberechtigt erwies, musste die Berufung abgewiesen werden.

Innsbruck, am 13. Juli 2011