



UNABHÄNGIGER
FINANZSENAT

Außenstelle Linz
Senat 1

GZ. RV/0997-L/06

Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des H, vertreten durch Schmidberger-Kassmannhuber-Schwager Rechtsanwalts-Partnerschaft, 4400 Steyr, Stelzhamerstr. 11, vom 4. Juli 2006 gegen den Bescheid des Finanzamtes Kirchdorf Perg Steyr vom 22. Juni 2006 über die Abweisung eines Rückzahlungsantrages entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Entscheidungsgründe

Mit insgesamt fünf Haftungsbescheiden war der Berufungswerber gemäß § 12 BAO für aushaftende Abgabenschuldigkeiten der Fa. H-KEG in Anspruch genommen worden. Gegenstand des ersten Haftungsbescheides vom 28.1.2000 waren unter anderem Umsatzsteuervorauszahlungen für die Monate April, Juli und September 1999.

Über das Vermögen des Berufungswerbers wurde mit Beschluss des Landesgerichtes Steyr vom 15.10.2001 das Konkursverfahren eröffnet, in dem das Finanzamt offene Haftungsschulden von über 1,2 Mio. S als Konkursforderungen anmeldete. In diesem Insolvenzverfahren wurde ein Zahlungsplan angeboten. Für den Fall der Ablehnung desselben beantragte der Berufungswerber die Einleitung eines Abschöpfungsverfahrens mit Restschuldbefreiung. Hierzu trete er den pfändbaren Teil seiner Forderungen auf bestehende und zukünftige Einkünfte aus seinem Arbeitsverhältnis oder auf sonstige wiederkehrende Leistungen mit Einkommensersatzfunktion für die Zeit von sieben Jahren nach Eintritt der Rechtskraft des Beschlusses, mit dem das Abschöpfungsverfahrens eingeleitet wird, an einen vom Gericht zu bestellenden Treuhänder ab. Da der Antrag auf Annahme des Zahlungsplanes keine ausreichende Zustimmung fand, wurde mit Beschluss vom 3.12.2002 das

Abschöpfungsverfahren eingeleitet, und mit weiterem Beschluss vom 13.1.2003 das Konkursverfahren aufgehoben.

Aus der mit Bescheid vom 12.6.2006 durchgeföhrten Arbeitnehmerveranlagung für das Jahr 2005 ergab sich eine Gutschrift an Einkommensteuer in Höhe von 1.267,63 €, die zu einem Guthaben in dieser Höhe am Abgabenkonto führte.

Am 19.6.2006 führte das Finanzamt eine Umbuchung des Guthabens auf das Abgabenkonto der Primärschuldnerin durch, und verrechnete es mit den oben erwähnten haftungsgegenständlichen Abgaben.

Mit Bescheid vom 22.6.2006 wies das Finanzamt einen Antrag des Berufungswerbers auf Rückzahlung des Guthabens auf ein näher bezeichnetes Bankkonto ab. Das Guthaben sei gemäß § 215 Abs. 1 BAO zur teilweisen Tilgung seiner anderen Abgabenschuldigkeiten zu verwenden gewesen. Auf die ihm zugegangenen Buchungsmittelungen werde verwiesen.

Gegen diesen Bescheid wurde mit Eingabe vom 4.7.2006 Berufung erhoben, und darin im Wesentlichen ausgeführt, dass es sich bei den durch das Einkommensteuerguthaben abgedeckten Abgaben um Konkursforderungen handle. Der Rückzahlungsanspruch stehe in "keinerlei aufrechenbaren Zusammenhang mit dem bestehenden Quotenanspruch der Abgabenbehörde, der ja erst zukünftig zu den entsprechenden Fälligkeitszeitpunkten zur Auszahlung zu bringen" sei. Die Aufrechnung sei daher nicht zulässig gewesen.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 21.7.2006 wies das Finanzamt die Berufung als unbegründet ab. Gemäß § 200 Abs. 4 KO werde das Schuldenregulierungsverfahren nach rechtskräftiger Einleitung des Abschöpfungsverfahrens aufgehoben. Ab diesem Zeitpunkt sei eine auf § 215 Abs. 1 BAO gestützte Verrechnung einer Konkursforderung sowohl mit vor als auch mit nach Aufhebung entstandenen Steuergutschriften ohne Einschränkung zulässig. § 206 Abs. 3 KO beschränke eine allfällige Aufrechnung nach Maßgabe der §§ 19, 20 KO im Fall einer Fortdauer des Konkurses nur auf von der Abtretungserklärung erfasste Forderungen des Schuldners, das sei gemäß § 199 Abs. 2 KO der pfändbare Teil der Einkünfte aus einem Arbeitsverhältnis oder sonstige wiederkehrende Leistungen mit Einkommensersatzfunktion. (Einkommen-)Steuergutschriften fielen nicht unter diese Schuldnerforderungen. Während des Abschöpfungsverfahrens seien bloß Exekutionen einzelner Konkursgläubiger in das Vermögen des Schuldners nicht zulässig (§ 206 Abs. 1 KO). Eine auf § 215 Abs. 1 BAO gestützte Verrechnung stelle jedoch keine Exekutionsmaßnahme dar und sei daher zulässig.

Der Berufungswerber beantragte mit Eingabe vom 9.8.2006 die Entscheidung über die Berufung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz.

Über die Berufung wurde erwogen:

Gemäß § 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; dies gilt nicht, soweit die Einhebung der fälligen Schuldigkeiten ausgesetzt ist.

Gemäß § 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 oder unter sinn-gemäßer Anwendung dieser Bestimmungen über Antrag des zur Verfügung über das Guthaben Berechtigten zugunsten eines anderen Abgabepflichtigen umzubuchen oder zu überrechnen.

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 § 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 § 20 Abs. 1 KO ist die Aufrechnung unzulässig, wenn ein Konkursgläubiger erst nach der Konkurseröffnung Schuldner der Konkursmasse geworden oder wenn die Forderung gegen den Gemeinschuldner erst nach der Konkurseröffnung erworben worden ist. Das Gleiche gilt, wenn der Schuldner die Gegenforderung zwar vor der Konkurseröffnung erworben hat, jedoch zur Zeit des Erwerbes von der Zahlungsunfähigkeit des Gemeinschuldners Kenntnis hatte oder Kenntnis haben musste.

Gegen die Forderung auf die Bezüge, die von der Abtretungserklärung erfasst werden, kann der Drittschuldner gemäß § 206 Abs. 3 KO eine Forderung gegen den Schuldner nur aufrechnen, soweit er bei einer Fortdauer des Konkurses nach §§ 19 und 20 zur Aufrechnung berechtigt wäre.

Im vorliegenden Fall ist strittig, ob die aus der Arbeitnehmerveranlagung des Berufungswerbers für das Jahr 2005 resultierende Einkommensteuergutschrift, die zu einem

entsprechenden Guthaben am persönlichen Abgabekonto geführt hatte, gemäß § 215 Abs. 1 BAO zur teilweisen Tilgung der am Abgabekonto der Primärschuldnerin aushaftenden, und zuvor gemäß § 231 BAO ausgesetzt gewesenen Haftungsschulden des Berufungswerbers verwendet werden durfte, oder ob das Guthaben antragsgemäß zurückzuzahlen gewesen wäre. Da das Guthaben durch die vom Finanzamt vorgenommene Umbuchung aufgebraucht wurde, und nach § 215 Abs. 4 BAO nur ein verbleibendes Guthaben zurückzuzahlen ist, konnte dem Rückzahlungsantrag schon deswegen nicht entsprochen werden, weil im Zeitpunkt der Entscheidung über diesen Antrag am Abgabekonto kein rückzahlbares Guthaben (mehr) vorhanden war.

Tatsächlich geht es im gegenständlichen Fall primär darum, ob das Finanzamt die im Wege der Umbuchung vorgenommene Aufrechnung des Guthabens mit offenen Haftungsschulden des Berufungswerber durchführen durfte. Diese Frage ist aber nicht im Rückzahlungsverfahren, sondern auf Antrag des Abgabepflichtigen im Abrechnungsbescheidverfahren gemäß § 216 BAO zu klären. Nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (vgl. VwGH 29.1.2004, 2000/15/0046, 21.10.1993, 91/15/0077, VwGH 14.9.1993, 91/15/0103) kann der angefochtene Bescheid seinem materiellen Inhalt nach als Abrechnungsbescheid im Sinne des § 216 BAO gedeutet werden.

Der Verwaltungsgerichtshof vertritt in ständiger Rechtsprechung die Auffassung, dass den Aufrechnungsvorschriften der KO und der AO (insbesondere §§ 19, 20 KO) der Vorrang vor den Verrechnungsregeln der BAO zukommt. In diesem Zusammenhang ist zunächst festzustellen, dass die genannten insolvenzrechtlichen Einschränkungen der Aufrechnung nur während der Dauer des Konkursverfahrens gelten. Nach der Aufhebung des Konkurses kann sich der frühere Gemeinschuldner nicht mehr auf die konkursrechtliche Aufrechnungsbeschränkung berufen (vgl. Fischerlehner in SWK 2002, S 840, mit Hinweis auf Schubert in Konecny/Schubert, KO, §§ 19, 20, Rz 14). Das gegenständliche Konkursverfahren wurde mit Beschluss des Landesgerichtes Steyr vom 13.1.2003 nach rechtskräftiger Einleitung des Abschöpfungsverfahrens aufgehoben. Mit Beschluss vom 29.1.2003 wurde die Rechtskraft der Konkursaufhebung festgestellt. Die vom Finanzamt im Wege der Umbuchung vorgenommene Aufrechnung unterlag somit nicht dem Aufrechnungsverbot des § 20 Abs. 1 erster Satz KO.

Die Bestimmung des § 206 Abs. 3 KO sieht zwar für Forderung auf Bezüge, die von der Abtretungserklärung erfasst werden, eine Aufrechnungsbeschränkung vor, doch ist diese Bestimmung - dem klaren Wortlaut des § 206 Abs. 3 KO zufolge - nur auf jene Forderungen des Schuldners anzuwenden, die von der Abtretungserklärung erfasst sind. Die vom Berufungswerber im Schuldenregulierungsverfahren abgegebene Abtretungserklärung beschränkt sich auf den pfändbaren Teil seiner Forderungen auf Einkünfte aus dem Arbeitsverhältnis oder auf sonstige wiederkehrende Leistungen mit Einkommensersatzfunktion

(§ 199 Abs. 2 KO). Da aber der Rückforderungsanspruch aus der Einkommensteuerveranlagung keine Forderung aus einem Arbeitsverhältnis oder auf sonstige wiederkehrende Leistungen mit Einkommensersatzfunktion darstellt, sondern insoweit ein "negativer Abgabenanspruch" der Abgabenbehörde und damit ein öffentlich-rechtlicher Leistungsanspruch gegeben ist, wird die gegenständliche Abgabengutschrift von der Abtretungserklärung nicht umfasst.

Auch das Exekutionsverbot des § 206 Abs. 1 KO stand der Aufrechnung nicht im Wege, weil eine auf § 215 Abs. 1 BAO gestützte Verrechnung keine Exekutionsmaßnahme, sondern eine Entrichtungsform darstellt (vgl. Ritz, BAO³, § 211 Tz 16 und § 215 Tz 4 mwN).

Soweit in der Berufung sinngemäß auf eine Bevorzugung des Abgabengläubigers durch die vorgenommene Aufrechnung hingewiesen wird, ist dem entgegenzuhalten, dass es sich bei den Verrechnungsvorschriften des § 215 BAO um zwingendes Recht handelt. Zudem wird nach § 214 Abs. 3 KO keine Pflicht zur Rückzahlung des Erlangten begründet, wenn ein Konkursgläubiger befriedigt wird, obwohl er aufgrund der Restschuldbefreiung keine Befriedigung zu beanspruchen hat. Hieraus leitet das Schrifttum ab, dass eine allfällige Bevorzugung des Abgabengläubigers durch die abgabenrechtlich gebotene Verrechnung ohne Auswirkung bleibt (Fischerlehner, a.a.O.).

Aus all den genannten Gründen vertritt der unabhängige Finanzsenat in einhelliger und ständiger Rechtsprechung die Ansicht, dass nach rechtskräftiger Einleitung des Abschöpfungsverfahrens die Aufrechnung später entstandener Einkommensteuerguthaben mit Konkursforderungen zulässig ist (UFS 11.11.2003, RV/0476-I/03, UFS 5.1.2005, RV/0101-L/04, UFS 10.2.2006, RV/0279-W/06; vgl. auch UFS 9.2.2006, RV/0283-I/05).

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Linz, am 8. März 2007