



## **Berufungsentscheidung**

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw., vom 31. März 2005 gegen den Bescheid des Finanzamtes Landeck Reutte vom 1. März 2005 betreffend Rückzahlung gemäß § 239 BAO entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

### **Entscheidungsgründe**

Mit Beschluss des Bezirksgerichtes I. vom 31. 5. 1999 wurde über das Vermögen des Berufungswerbers (Bw.) das Schuldenregulierungsverfahren eröffnet. In diesem Verfahren hat der Bw. einen Antrag auf Einleitung des Abschöpfungsverfahrens gestellt und die Erklärung gemäß § 199 Abs. 2 KO abgegeben, dass er den pfändbaren Teil seiner Forderungen auf Einkünfte aus einem Arbeitsverhältnis oder auf sonstige wiederkehrende Leistungen mit Einkommensersatzfunktion für die Zeit von sieben Jahren nach Eintritt der Rechtskraft des Beschlusses, mit dem das Abschöpfungsverfahren eingeleitet wird, an einen vom Gericht zu bestellenden Treuhänder abtritt. Am 7. 12. 1999 wurde das Abschöpfungsverfahren gemäß § 202 Abs. 1 KO eingeleitet. Nach Rechtskraft des Einleitungsbeschlusses wurde das Schuldenregulierungsverfahren mit Gerichtsbeschluss vom 10. 3. 2000 gemäß § 200 Abs. 4 KO aufgehoben.

In der Folge ergab sich aus der Veranlagung zur Einkommensteuer 2000 (Arbeitnehmerveranlagung) und der Festsetzung von Anspruchszinsen 2000 mit Bescheiden vom jeweils 25. 2. 2005 ein Guthaben auf dem Abgabenkonto des Bw. im Gesamtbetrag von 909,36 €, dessen

Rückzahlung er am 1. 3. 2005 beantragte. Das Finanzamt wies den Rückzahlungsantrag mit Bescheid vom 1. 3. 2005 mit der Begründung ab, dass das Guthaben auf das Abgabenkonto der E. GmbH umgebucht worden sei, für deren Abgabenschulden der Bw. mit rechtskräftigem Haftungsbescheid vom 28. 6. 2001 zur Haftung gemäß §§ 9 und 80 BAO herangezogen worden war.

In der fristgerechten Berufung gegen diesen Bescheid machte der Bw. geltend, dass das Abschöpfungsverfahren noch anhängig sei. Bis zu dessen Beendigung würden seine Einkünfte an den gerichtlich bestellten Treuhänder (KSV 1870) zwecks gleichmäßiger Befriedigung aller Gläubiger überwiesen. Eine "direkte Zahlung" an einen Gläubiger sei nicht rechtmäßig, die Umbuchung des Abgabenguthabens auf das Abgabenkonto der E. GmbH unzulässig. Nach Ansicht des Bw. sei sein Abgabenguthaben an den Treuhänder auszufolgen.

Das Finanzamt gab der Berufung mit Berufungsvorentscheidung vom 21. 4. 2005 keine Folge. Begründend führte es dazu nach Wiedergabe des obigen Sachverhaltes aus, dass die den Gegenstand der Vertreterhaftung des Bw. bildenden Abgabenschuldigkeiten der E. GmbH zum Zeitpunkt der Verrechnung mit dem Abgabenguthaben des Bw. in Höhe von 13.256,73 € (182.416,56 S) unberichtet gewesen seien. Der Bw. habe sich im Abschöpfungsverfahren zur Abtretung des pfändbaren Teiles seiner Forderungen auf Einkünfte aus dem Arbeitsverhältnis bzw. sonst wiederkehrende Leistungen mit Einkommensersatzfunktion verpflichtet. Ansprüche auf Abgabenträgerstattungen seien keine derartigen Forderungen, sondern eigene davon unabhängige Forderungen gegenüber dem Finanzamt. Die sonstige Gutschrift aus der Einkommensteuerveranlagung 2000 sei auf Grund eines öffentlich-rechtlichen Verhältnisses erfolgt. Die gegenüber dem Finanzamt bestehenden öffentlich-rechtlichen Leistungsansprüche und Leistungsverpflichtungen seien Abgaben im Sinn des § 3 BAO. Gemäß § 215 Abs. 1 BAO sei 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. Im Hinblick auf den zwingenden Charakter dieser Bestimmung sei die Umbuchung rechtmäßig.

Mit Schreiben vom 18. 5. 2005 beantragte der Bw. die Entscheidung über die Berufung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz und "die Entscheidung über die Rechtmäßigkeit der Umbuchung mittels eines Abrechnungsbescheides". Das Finanzamt habe außer Acht gelassen, dass es im Schuldenregulierungsverfahren keine Abgabenforderungen als Konkursforderungen angemeldet habe, weshalb es im Abschöpfungsverfahren allenfalls "Anspruch auf die festgesetzte Quote" habe. Die Gleichbehandlung aller Gläubiger durch den Treuhänder sei von Gesetzes wegen einzuhalten. Weiters sei die Umbuchung auch deshalb unrechtmäßig, weil

das Finanzamt selbst festgestellt habe, dass ein Anspruch auf Einkommensteuerrück-erstattung weder eine Forderung aus einem Arbeitsverhältnis noch auf eine sonst wieder-kehrende Leistung mit Einkommensersatzfunktion darstelle. Zudem seien Guthaben aus der Arbeitsnehmerveranlagung nicht pfändbar.

***Über die Berufung wurde erwogen:***

1.1. Im Berufungsfall ist strittig, ob die teilweise Aufrechnung der Haftungsschulden des Bw. mit seinem aus der Veranlagung zur Einkommensteuer 2000 resultierenden Gegenanspruch der Rechtslage entspricht. Diese Frage kann nicht in einem Rückzahlungsverfahren nach § 239 BAO gelöst werden, weil die Rechtmäßigkeit von Buchungen auf Antrag des Abgabe-pflichtigen im Abrechnungsbescheidverfahren nach § 216 BAO zu klären ist (vgl. Ritz, BAO-Kommentar/3, § 239, Tz 1).

1.2. Das Finanzamt hat in seiner als Bescheid über die Abweisung eines Rückzahlungsan-trages bezeichneten Erledigung vom 1. 3. 2005 dargelegt, dass es das Abgabenguthaben des Bw. mit Abgabenschuldigkeiten der E. GmbH verrechnet hat, für die der Bw. zur Vertreterhaftung herangezogen wurde. Der Bw. hat in seiner Berufung zum Ausdruck gebracht, dass er die Verrechnung als unrichtig erachtet und damit die Verbuchung der Gebarung auf dem Abgabenkonto bemängelt. Der in Berufung gezogene Bescheid kann somit seinem materiellen Inhalt nach als Abrechnungsbescheid gemäß § 216 BAO gedeutet werden (vgl. VwGH 29. 1. 2004, 2000/15/0046; 21. 10. 1993, 91/15/0077; 14. 9. 1993, 91/15/0103).

2.1. Nach der Verrechnungsregel des § 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. Nach herrschender Auffassung ist diese Bestimmung auch dann anzuwenden, wenn ein Abgabepflichtiger auf einem Abgabenkonto über ein Guthaben verfügt und als Gesamtschuldner eine auf einem anderen Abgabenkonto verbuchte Abgabe schuldet (vgl. Ritz, aaO, § 215, Tz 2; Ellinger/Bibus/Ottin-ger, Abgabeneinhebung, § 215, Rz. 7). Eine derartige Fallkonstellation ist hier gegeben, weil der Bw. durch die Haftungsinanspruchnahme mit rechtskräftigem Haftungsbescheid vom 28. 6. 2001, der insoweit konstitutive Wirkung hatte, zum Gesamtschuldner der Abgabenschuldigkeiten der E. GmbH geworden ist (§ 7 Abs. 1 iVm § 224 Abs. 1 BAO). Ob dieser Haftungsbescheid rechtmäßig ist, ist im Abrechnungsbescheidverfahren nicht mehr zu prüfen (vgl. VwGH 20. 7. 1999, 99/13/0071).

2.2. Der Bw. meint, die Aufrechnung der während des Abschöpfungsverfahrens entstandenen sonstigen Gutschriften an Einkommensteuer und Anspruchszinsen 2000 mit den Haftungs-

---

schulden widerspreche dem insolvenzrechtlichen Grundsatz der Gleichbehandlung der Konkursgläubiger. Da im Schuldenregulierungsverfahren keine Abgabenforderungen als Konkursforderungen angemeldet worden seien, habe der Abgabengläubiger allenfalls Anspruch auf eine quotenmäßige Befriedigung. Es trifft zwar zu, dass bei der Verrechnung sonstiger Gutschriften bzw. Guthaben in einem Konkursverfahren auch die einschlägigen insolvenzrechtlichen Vorschriften zu beachten sind, die Vorrang vor den einhebungsrechtlichen Verrechnungsregeln genießen. Die hier in Betracht kommenden Bestimmungen der Konkursordnung stehen aber der strittigen Aufrechnung aus folgenden Gründen nicht entgegen:

2.3. Die Aufrechnung ist gemäß § 20 Abs. 1 erster Satz KO unzulässig, wenn ein Konkursgläubiger erst nach der Konkursöffnung Schuldner der Konkursmasse geworden ist oder die Forderung gegenüber dem Gemeinschuldner erst nach der Konkursöffnung erworben worden ist. Diese Bestimmung betrifft aber nur die Aufrechnung des Konkursgläubigers gegen eine zur Masse gehörige Forderung, während jede andere Aufrechnung den Regeln des bürgerlichen Rechts unterliegt (vgl. Feil, KO, § 20, Rz. 1). Demnach gilt § 20 Abs. 1 KO für die strittige Aufrechnung nicht: Zum einen war das Finanzamt im "Privatkonkurs" des Bw. nicht Konkursgläubiger, weil die mit Haftungsbescheid vom 28. 6. 2001 geltend gemachte Haftung (Forderung) erst durch diesen Haftungsbescheid und damit erst nach der Eröffnung bzw. Beendigung des Schuldenregulierungsverfahrens entstanden ist; erst hiervon wurde der Bw. zum Gesamtschuldner. In den Konkurs fallen aber grundsätzlich nur solche vermögensrechtlichen Ansprüche gegen den Gemeinschuldner, die schon im Zeitpunkt der Konkursöffnung bestanden haben. Mit dem Tag der Konkursöffnung ist die Gruppe der Konkursgläubiger abgeschlossen (vgl. VwGH 5. 7. 2004, 2002/14/0123; VwGH 23. 1. 1997, 95/15/0173). Zum anderen kann sich nach Aufhebung des Konkurses weder der Gläubiger auf die Erweiterung der Aufrechnungsbefugnis gemäß 19 Abs. 1 KO noch der frühere Gemeinschuldner auf die konkursrechtliche Beschränkung nach § 20 Abs. 1 KO berufen (vgl. Schubert in Konecny/Schubert, KO, §§ 19, 20, RZ. 14 und 27). Die erweiternden bzw. einschränkenden Aufrechnungsbestimmungen der Konkursordnung gelten nämlich nur während des Konkursverfahrens, das im Berufungsfall nach Rechtskraft des Beschlusses über die Einleitung des Abschöpfungsverfahrens am 10. 3. 2000 aufgehoben wurde.

2.4. § 206 Abs. 3 KO enthält eine spezielle Aufrechnungsbeschränkung im Abschöpfungsverfahren. Danach kann der Drittschuldner (Arbeitgeber) mit einer Forderung gegen den Schuldner nur aufrechnen, soweit er bei einer Fortdauer des Konkurses nach §§ 19 und 20 zur Aufrechnung berechtigt wäre. Diese Bestimmung, die nur die Aufrechnung des Drittschuldners gegen die Forderung auf die von der Abtretungserklärung umfassten Bezüge behandelt, steht der strittigen Gutschriftverrechnung ebenfalls nicht entgegen, weil das Finanzamt weder Drittschuldner iSd § 206 Abs. 3 KO ist, noch gegen die Forderung des Bw. auf Einkünfte aus einem

Arbeitsverhältnis oder auf sonstige wiederkehrende Leistungen mit Einkommensersatzfunktion aufgerechnet hat. Der Rückforderungsanspruch aus der Einkommensteuerveranlagung stellt keine Forderung aus einem Arbeitsverhältnis oder auf sonstige wiederkehrende Leistungen mit Einkommensersatzfunktion dar, sondern einen „negativen Abgabenanspruch“ der Abgabenbehörde und damit einen öffentlich-rechtlichen Leistungsanspruch. Wie bereits in der Berufungsvorentscheidung zutreffend festgestellt wurde, sind die gegenüber dem Finanzamt bestehenden öffentlich-rechtlichen Leistungsansprüche und Leistungsverpflichtungen Abgaben im Sinn des § 3 BAO. Da Abgabengutschriften von der vom Bw. gemäß § 199 Abs 2 KO abgegebenen Abtretungserklärung nicht umfasst waren, greift § 206 Abs. 3 KO im Streitfall nicht ein (vgl. dazu Fischerlehner, SWK 33/2002, S 840).

2.5. Mit dem nicht näher konkretisierten Einwand, Guthaben aus der Arbeitnehmerveranlagung seien nicht pfändbar, scheint der Bw. das Exekutionsverbot des § 206 Abs. 1 KO im Auge zu haben. Danach dürfen Konkursgläubiger während des Abschöpfungsverfahrens wegen Konkursforderungen gegen den Schuldner nicht Exekution führen. Da eine auf § 215 Abs. 1 BAO gestützte Verrechnung keine Exekutionsmaßnahme darstellt, wird diese von der Exekutionssperre nicht erfasst. Im Übrigen wären Forderungen von Neugläubigern von der Exekutionssperre nicht betroffen (vgl. Feil, aaO, § 206, Rz. 2, mwH).

2.6. Zwar dient das Abschöpfungsverfahren der Restschuldbefreiung, wenn mangels Zustimmung der Gläubiger weder ein Zwangsausgleich noch ein Zahlungsplan durchsetzbar war. Eine vom Konkursgericht bei Zutreffen der Voraussetzungen des § 213 KO künftig auszusprechende Restschuldbefreiung steht der Aufrechnung aber nicht entgegen, weil eine Restschuldbefreiung erst nach Beendigung des (hier noch anhängigen) Abschöpfungsverfahrens in Frage kommt. Zudem wären die aus der Haftungsinanspruchnahme des Bw. resultierenden Forderungen des Finanzamtes von der Restschuldbefreiung ausgenommen, weil diese nur alte Konkursgläubiger erfasst, nicht jedoch solche Gläubiger, die erst im Lauf des Konkurs- bzw. Abschöpfungsverfahrens dazu gestoßen sind (vgl. Mohr in Konecny/Schubert, aaO, § 214, Rz. 2; Kodek, Privatkonkurs Rz. 703 ff; Konecny, ÖBA 1994, 911 ff).

Zusammenfassend ist somit festzustellen, dass die gegenständliche Verrechnung der Rechtslage entspricht, weshalb die Berufung abzuweisen war.

Innsbruck, am 9. Februar 2006