



## **Berufungsentscheidung**

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw., vertreten durch Schuldnerberatung Tirol, gegen den Bescheid des Finanzamtes Kufstein betreffend Abrechnung (§ 216 BAO) entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

### **Rechtsbelehrung**

Gegen diese Entscheidung ist gemäß § 291 der Bundesabgabenordnung (BAO) ein ordentliches Rechtsmittel nicht zulässig. Es steht Ihnen jedoch das Recht zu, innerhalb von sechs Wochen nach Zustellung dieser Entscheidung eine Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof oder den Verfassungsgerichtshof zu erheben. Die Beschwerde an den Verfassungsgerichtshof muss - abgesehen von den gesetzlich bestimmten Ausnahmen - von einem Rechtsanwalt unterschrieben sein. Die Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof muss - abgesehen von den gesetzlich bestimmten Ausnahmen - von einem Rechtsanwalt oder einem Wirtschaftsprüfer unterschrieben sein.

Gemäß § 292 BAO steht der Amtspartei (§ 276 Abs. 7 BAO) das Recht zu, gegen diese Entscheidung innerhalb von sechs Wochen nach Zustellung (Kenntnisnahme) Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof zu erheben.

### **Entscheidungsgründe**

Mit Beschluss des Bezirksgerichtes Innsbruck vom 9. Juni 1999 wurde über das Vermögen der Berufungswerberin das Schuldenregulierungsverfahren eröffnet, in welchem das Finanzamt Konkursforderungen in Höhe von S 48.525,30 anmeldete. Die Berufungswerberin stellte in diesem Verfahren den Antrag auf Einleitung des Abschöpfungsverfahrens, wobei sie den pfändbaren Teil ihrer Forderungen auf Einkünfte aus einem Arbeitsverhältnis oder auf sonstige wiederkehrende Leistungen mit Einkommensersatzfunktion für die Zeit von sieben Jah-

ren nach Eintritt der Rechtskraft des Beschlusses betreffend die Einleitung des Abschöpfungsverfahrens an einen vom Gericht bestellten Treuhänder (Kreditschutzverband 1870) abtrat. Mit Gerichtsbeschluss vom 31. Mai 2001 wurde das Abschöpfungsverfahren gemäß § 202 Abs. 1 KO eingeleitet. Nach Rechtskraft des Einleitungsbeschlusses wurde das Schuldenregulierungsverfahren mit Gerichtsbeschluss vom 28. Juni 2001 gemäß § 200 Abs. 4 KO aufgehoben.

Mit Bescheid vom 15. Mai 2003 setzte das Finanzamt die Einkommensteuer für 2002 im Wege der Arbeitnehmerveranlagung fest. Das hieraus resultierende Guthaben auf dem Abgabenkonto der Berufungswerberin (€ 481,65) wurde mit der als Konkursforderung angemeldeten Umsatzsteuer für 1987 verrechnet.

Mit Schreiben vom 25. Juni 2003 beantragte die von der Berufungswerberin bevollmächtigte T-Schuldnerberatungsstelle die Erlassung eines Abrechnungsbescheides mit der Begründung, dass die Aufrechnung im Hinblick auf das rechtskräftig eingeleitete Abschöpfungsverfahren unzulässig sei.

Mit dem Abrechnungsbescheid vom 17. Juli 2003 stellte das Finanzamt fest, dass die Aufrechnung aufgrund der noch nicht erloschenen Verpflichtung zur Entrichtung der Umsatzsteuer für 1987 rechtmäßig gewesen sei.

In der fristgerechten Berufung gegen diesen Bescheid wurde geltend gemacht, dass die Umsatzsteuer für 1987 als Konkursforderung anerkannt worden sei. Die Aufrechnung des Guthabens mit dieser vor der Konkurseröffnung entstandenen Forderung sei nach konkursrechtlichen Vorschriften unzulässig. Das Guthaben sei zur Hälfte an den gerichtlich bestellten Treuhänder zur Verteilung an alle Gläubiger und zur Hälfte an die Berufungswerberin auszuzahlen. Der Arbeitgeber, der den pfändbaren Teil der Bezüge der Berufungswerberin an den Treuhänder abführe, berücksichtige sowohl den allgemeinen Grundbetrag gemäß § 291a Abs. 1 EO als auch den Unterhaltsgrundbetrag nach Abs. 4 leg. cit. Beim Guthaben aus der Einkommensteuerveranlagung handle es sich um ein zusätzliches Einkommen, wovon der Berufungswerberin 30 % der Berechnungsgrundlage als allgemeiner Steigerungsbetrag (§ 291a Abs. 5 EO) sowie weitere 20 % als Unterhaltssteigerungsbetrag (§ 291a Abs. 6 EO), insgesamt also 50 % zu verbleiben hätten.

Das Finanzamt gab der Berufung mit Berufungsvorentscheidung vom 21. August 2003 im Wesentlichen mit der Begründung keine Folge, dass der Aufrechnung keine konkursrechtlichen Sonderbestimmungen entgegenstünden, weil diese nur während des Konkursverfahrens gelten würden. Im Streitfall sei aber das Konkursverfahren mit Gerichtsbeschluss vom 28. Juni

2001 aufgehoben worden. Die Berufungswerberin habe im Abschöpfungsverfahren nur den pfändbaren Teil ihrer Einkünfte aus dem Arbeitsverhältnis abgetreten. Das Steuerguthaben gehöre weder zu diesen Einkünften noch zu den sonstigen wiederkehrenden Leistungen mit Einkommensersatzfunktion. Der Rückforderungsanspruch stelle eine eigene, davon unabhängige Forderung gegenüber dem Finanzamt dar. Da sich die Verpflichtung zur Verrechnung des Guthabens mit der fälligen Abgabenschuld aus § 215 BAO ergeben habe, sei darin keine Gläubigerbevorzugung zu erblicken. Der Aufrechnung sei auch nicht die Bestimmung des § 206 Abs. 1 KO entgegengestanden, weil diese keine Exekutionsmaßnahme darstelle.

Im Vorlageantrag wurde ergänzend ausgeführt, dass für Konkursforderungen das Konkursrecht maßgeblich sei. Danach dürfe nur mit Forderungen aufgerechnet werden, die bis zur Konkurseröffnung entstanden und zu diesem Zeitpunkt aufrechenbar gewesen seien. Da das Abgabenguthaben erst nach der Konkurseröffnung entstanden sei, sei die Aufrechnung mit einer Konkursforderung unzulässig. Die Vorgangsweise des Finanzamtes widerspreche der Intention des Schuldenregulierungsverfahrens, in dem unter die bis zur Konkurseröffnung entstandenen Verbindlichkeiten ein "Schlussstrich gezogen" und dem Schuldner ein Neuanfang ermöglicht werden solle (Restschuldbefreiung). Eine Ausnahmeregelung zugunsten des Abgabengläubigers sei im Gesetz nicht vorgesehen.

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

Bestehen zwischen einem Abgabepflichtigen und der Abgabenbehörde Meinungsverschiedenheiten, ob und inwieweit eine Zahlungsverpflichtung durch Erfüllung eines bestimmten Tilgungstatbestandes erloschen ist, so hat die Abgabenbehörde gemäß § 216 BAO darüber auf Antrag zu entscheiden (Abrechnungsbescheid).

Über den engen Wortlaut dieser Bestimmung hinaus geht es im Abrechnungsbescheidverfahren nicht nur um das Erlöschen einer Zahlungsverpflichtung durch Erfüllung, sondern um die Klärung umstrittener abgabenbehördlicher Gebarungsakte schlechthin (vgl. zB VwGH 29. 1. 1998, 96/15/0042; Ritz, BAO-Kommentar<sup>2</sup>, § 216, Tz. 3). Demnach ist auch die hier strittige Frage der Aufrechnung im Verfahren betreffend die Erlassung eines Abrechnungsbescheides zu klären.

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.

Die Berufungswerberin hält die Aufrechnung der Umsatzsteuer für 1987 mit ihrem Rückforderungsanspruch aus der Einkommensteuerveranlagung für 2002 aus konkursrechtlicher Sicht für unzulässig. Nach der hier in Betracht kommenden Bestimmung des § 20 Abs. 1 erster Satz KO ist die Aufrechnung unzulässig, wenn ein Konkursgläubiger erst nach der Konkurseröffnung Schuldner der Konkursmasse geworden ist oder die Forderung gegen den Gemeinschaftschuldner erst nach der Konkurseröffnung erworben worden ist. Der Berufungswerberin ist zwar einzuräumen, dass diese Sondervorschrift den allgemeinen Vorschriften über die Aufrechnungsbefugnis der Abgabenbehörde vorgeht. Ihr diesbezüglicher Einwand übersieht aber, dass diese Einschränkung der Aufrechnung nur während der Dauer des Konkursverfahrens gilt. Nach der Aufhebung des Konkurses kann sich der frühere Gemeinschaftschuldner nicht mehr auf die konkursrechtliche Aufrechnungsbeschränkung berufen (vgl. dazu Fischerlehner in SWK 2002, S 840, mit dem Hinweis auf Schubert in Konecny/Schubert, KO, §§ 19, 20, Rz. 14). Wie dazu bereits in der Berufungsvorentscheidung zutreffend festgestellt wurde, ist das Schuldenregulierungsverfahren über das Vermögen der Berufungswerberin mit Gerichtsbeschluss vom 28. Juni 2001 aufgehoben worden. Die am 16. Mai 2003 vorgenommene Verrechnung unterlag somit nicht dem Aufrechnungsverbot des § 20 Abs. 1 erster Satz KO.

Mit dem sinngemäßen Vorbringen, Steuerguthaben seien als zusätzliches Einkommen anzusehen, sprach die Berufungswerberin zwar nicht ausdrücklich die Bestimmung des § 206 Abs. 3 KO, sondern den hier nicht weiter bedeutsamen exekutionsrechtlichen Pfändungsschutz an. Zur Klarstellung wird aber bemerkt, dass die Aufrechnungsbestimmungen der §§ 19 und 20 KO - dem klaren Wortlaut des § 206 Abs. 3 KO zufolge - nur auf jene Forderungen des Schuldners Anwendung finden, die von der Abtretungserklärung erfasst sind. Dazu ist festzustellen, dass sich die von der Berufungswerberin im Schuldenregulierungsverfahren abgegebene Abtretungserklärung auf den pfändbaren Teil ihrer Forderungen auf Einkünfte aus dem Arbeitsverhältnis oder auf sonstige wiederkehrende Leistungen mit Einkommensersatzfunktion bezog (§ 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. Die Bestimmung des § 206 Abs. 3 KO greift daher im Berufungsfall nicht ein.

Zwar sieht § 206 Abs. 1 KO vor, dass Exekutionen einzelner Konkursgläubiger in das Vermögen des Schuldners während des Abschöpfungsverfahrens unzulässig sind. Dieses Exe-

kutionsverbot stand der Aufrechnung aber nicht im Wege, weil eine auf § 215 Abs. 1 BAO gestützte Verrechnung keine Exekutionsmaßnahme ist.

Die Berufungswerberin argumentiert schließlich damit, dass die Vorgangsweise des Finanzamtes dem Gedanken der Restschuldbefreiung zuwiderliefe. Hierauf ist zu erwidern, dass eine Restschuldbefreiung gemäß § 213 KO erst dann in Frage kommt, wenn das Abschöpfungsverfahren beendet ist. Im Berufungsfall war aber das Abschöpfungsverfahren noch anhängig, als das Finanzamt die Verrechnung vorgenommen hat.

Was die im Vorlageantrag aufgeworfene Frage einer allfälligen Bevorzugung des Abgabengläubigers betrifft, so ist darauf hinzuweisen, 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 auf die abgabenrechtlich gebotene Verrechnung ohne Auswirkung bleibt (vgl. nochmals Fischerlehner, a. a. O.).

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Innsbruck, 11. November 2003