



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des bfa dr, vertreten durch Atzl & Pertl, Rechtsanwälte, 6300 Wörgl, Bahnhofstraße 17, vom 27. November 2006 gegen den Abrechnungsbescheid des Finanzamtes Kufstein Schwaz vom 24. November 2006 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid wird abgeändert. Die Abgabenschuld des Berufungsführers erhöht sich um 1.000,50 €

Entscheidungsgründe

Das mit dem Beschluss vom 19.8.2005 über das Vermögen des Berufungsführers eröffnete Schuldenregulierungsverfahren wurde mit Beschluss vom 25.4.2006 nach rechtskräftiger Bestätigung des am 29.3.2006 angenommenen Zahlungsplanes gem. § 196 KO aufgehoben.

Mit Einkommensteuererklärung vom 29.9.2006 beantragte der Berufungsführer die Durchführung einer Einkommensteuerveranlagung für das Jahr 2005.

Mit Bescheid vom 18.10.2006 hat das Finanzamt Kufstein Schwaz die Einkommensteuer für das Jahr 2005 mit -2.577,15 € festgesetzt.

Mit Eingabe vom 27. Oktober 2006 beantragte der Berufungsführer die Rückzahlung der Einkommensteuergutschrift für das Jahr 2005.

Mit Schreiben vom 31.10.2006 teilte das Finanzamt Kufstein Schwaz dem Berufungsführer mit, dass das Guthaben aus der Veranlagung 2005 in Zeiträume vor und nach Konkurseröffnung aufzuteilen sei. Das Guthaben für den Zeitraum vor Konkurseröffnung mindere die Steuerschuld, die im Rahmen des Schuldenregulierungsverfahrens angemeldet wurde. Das Guthaben für den Zeitraum nach Konkurseröffnung werde für die offenen Quotenzahlungen verwendet. Die genaue Verrechnung erfolge folgendermaßen:

Konkurseröffnung	19.8.2005	
Quote 40%	12 gleich bleibende Raten	
angemeldete Konkursforderungen	8.187,26 €	
Einkommensteuer 2005	-2.577,15 €	
vom 19.8.-31.12.2005 = 134 Tage	946,13 €	Masseguthaben aliquot
Masseguthaben somit gesamt	946,13 €	
angemeldete Konkursforderungen	8.187,26 €	
- Einkommensteuer 2005 (1.1.-18.8)	-1.631,02 €	Konkursgutschrift
Konkursforderungen neu	6.556,24 €	
Quote 40% von 6.556,24 €	2.622,50 €	
1. Quote mit 272,91 € bereits bezahlt	-272,91 €	
- Verrechnung Masseguthaben	-946,13 €	
offener Quotenrest	1.403,46 €	
somit noch offen: 1 Rate à 92,22 €	92,22 €	offen
und 6 Raten à 218,54 €	1.311,24 €	offen
Summe noch zu bezahlen	1.403,46 €	

Mit Bescheid vom 6. November 2006 hat das Finanzamt Kufstein Schwaz den Rückzahlungsantrag als unbegründet abgewiesen, weil das Guthaben verrechnet worden sei. Auf das Schreiben vom 31.10.2006 wurde verwiesen.

In der Eingabe vom 9.11.2006 brachte der steuerliche Vertreter des Berufungsführers im Wesentlichen vor:

„Grundsätzlich kann im Konkursverfahren eine Aufrechnung nur nach den §§ 19, 20 KO erfolgen. Um eine Aufrechnungslage schaffen zu können, ist immer darauf abzustellen, wann die möglichen aufrechenbaren Forderungen erstmals gegenüberstanden.

Entscheidend ist der Zeitpunkt der Entstehung des Abgabenanspruches und nicht der Zeitpunkt der Fälligkeit bzw. der Zeitpunkt der Bescheiderlassung (siehe VwGH vom 21.10.1993).

Im vorliegenden Fall handelt es sich um die Einkommenssteuerveranlagung meines Mandanten, wobei der Anspruch nach Ablauf des Veranlagungsjahres, sohin mit Ende des Jahres 2005, entstand (siehe § 4 Abs. 2 BAO). Wie schon dargelegt ist es nicht relevant, wann der Rückforderungsanspruch bzw. wann die Fälligkeit der Abgabenschuld (in unserem Fall eine sogenannte "negative Abgabenschuld") eintritt. Im zu beurteilenden Fall entstand der Abgabenanspruch während des Konkursverfahrens. Die Konkurseröffnung über das Vermögen meines Mandanten erfolgte am 19.08.2005. Der Anspruch ist erstmals mit Ende des Jahres 2005 entstanden, sodass zu diesem Zeitpunkt die Aufrechnungsregelung der ob zitierten Konkursbestimmungen heranzuziehen ist. In diesem Fall kann eine Aufrechnung wie von Ihnen vorgenommen - nicht getätigt werden.

Die zitierten Aufrechnungsregelungen gelten während des Konkursverfahrens. Die Durchsetzbarkeit des während des Konkursverfahrens entstandenen Abgabenanspruches (negative Abgabenschuld) erfolgte erst nach Aufhebung des Konkurses über das Vermögen meines Mandanten. Mit Beschluss vom 25.04.2006, wurde der am 29.03.2006 angenommene Zahlungsplan gemäß § 196 KO aufgehoben.

Die von Ihnen im Konkurs angemeldete Forderung in Höhe von Euro 8.187,26 wurde in dieser Höhe anerkannt und Ihnen eine Quote in Höhe von Euro 3.274,90 (40 %) zugesprochen, wobei diese Quote in 12 Raten zu Euro 272,91 durch meinen Mandanten zu bedienen ist; dies halbjährlich.

Im Sinne der §§ 239 ff BAO sind Guthaben auf Antrag des Steuerpflichtigen zurückzuzahlen, wobei die Abgabenbehörde Abgabenschulden in Abzug bringen kann, die innerhalb von drei Monaten nach Stellung des Antrags zu entrichten sein werden. Inwieweit dies in unserem Fall zutrifft, ist mir nicht bekannt. Jedenfalls ist die nächste Rate laut abgeschlossenem Zahlungsplan erst im März 2007 zur Zahlung fällig.

Zusammenfassend kann im gegenständlichen Fall eine Aufrechnung nur mit der Quote erfolgen, wobei dies aber auch nur im Hinblick der abgeschlossenen Ratenzahlung möglich ist.

Ich darf Sie daher namens meines Mandanten ersuchen, das Guthaben aus der veranlagten Einkommenssteuererklärung 2005 auf eines meiner angeführten Konten zur Anweisung zu bringen.“

Mit Abrechnungsbescheid vom 24.11.2006 hat das Finanzamt Kufstein Schwaz entschieden, dass die Verpflichtung zur Zahlung der Umsatzsteuer 11/2004 im Betrag vom 2.577,15 € nicht erloschen ist. In der Begründung führte das Finanzamt im Wesentlichen aus:

„Die Einkommensteuergutschrift 2005 ergab sich durch die Berücksichtigung des Verlustvortrages bei der Veranlagung.

Dadurch wurde die monatlich - im Abzugsweg einbehaltene Lohnsteuer - wiederum storniert.

Da ein Teil der Arbeitsleistung mit Lohnsteuerabzug im Zeitraum vor Konkurseröffnung ausgeführt wurde, betrifft dieser Teil auch eine Konkursgutschrift.

Die Aufteilung erfolgte daher aliquot in Gutschriftsbeträge vor und nach Konkurseröffnung .

Aufgrund obigen Sachverhaltes wurde die bisher ausgesetzte Umsatzsteuer für den Zeitraum November 2004 wieder aufgenommen und das Guthaben wurde zum Teil als Minderung der bisher angemeldeten Konkursforderungen verwendet und zum Teil auf offene Quotenzahlungen verrechnet.

Für die genaue Berechnung und Aufteilung wird auf das Ihnen zugegangene Schreiben vom 31.10.2006 verwiesen.“

In der Berufung vom 27.11.2006 brachte der Berufungsführer im Wesentlichen vor:

„Aufgrund der Einkommenssteuererklärung des Berufungswerbers für das Jahr 2005 wurde ein Überhang zu seinen Gunsten in Höhe von Euro 2.577,15 errechnet. Dieser Betrag wurde nun von der belangten Behörde einerseits auf die Konkursforderung und andererseits auf die vereinbarte Quote im Konkursverfahren über das Vermögen des Berufungswerbers in Anrechnung gebracht. Diese Vorgangsweise stellt sich als unrichtig und nicht rechtens dar.

Über das Vermögen des Berufungswerbers wurde am 19.08.2005 der Privatkonkurs eröffnet. Im Rahmen dieses Privatkonkurses hat die belangte Behörde eine Konkursforderung in Höhe von Euro 8.187,26 angemeldet. Im Rahmen dieses Konkursverfahrens kam es zum Abschluss eines Zahlungsplanes, wobei eine 40%ige Quote vereinbart wurde. Diese Quote ist in 12 gleich bleibenden Raten zu bedienen.

Die von der belangten Behörde vorgenommene teilweise Aufrechnung mit der angemeldeten Konkursforderung ist nach den §§ 19, 20 KO zu beurteilen. Um eine Aufrechnungslage schaffen zu können, ist immer darauf abzustellen, wann die möglichen aufrechenbaren Forderungen erstmals gegenüberstanden.

Entscheidend ist der Zeitpunkt der Entstehung des Abgabenanspruches und nicht der Zeitpunkt der Fälligkeit bzw. der Zeitpunkt der Bescheiderlassung (VwGH-Erkenntnis vom 21.10.1993, GZ: 9111510077; VwSlg. 6826f/1993).

Im vorliegenden Fall handelt es sich um die Einkommenssteuerveranlagung des Berufungswerbers, wobei der Anspruch nach Ablauf des Veranlagungsjahres, sohin mit Ende des Jahres 2005, entstand (siehe hiezu § 4 Abs. 2 BAO). Wie schon dargelegt ist es nicht relevant, wann der Rückforderungsanspruch bzw. wann die Fälligkeit der Abgabenschuld (in unserem Fall eine sogenannte "negative Abgabenschuld") eintritt. Im zu beurteilenden Fall entstand der Abgabenanspruch während des Konkursverfahrens. Die Konkurseröffnung über das Vermögen des Berufungswerbers erfolgte am 19.08.2005. Der Anspruch ist erstmals mit Ende des Jahres 2005 entstanden, sodass zu diesem Zeitpunkt die Aufrechnungsregelung der ob zitierten Konkursbestimmungen heranzuziehen ist. In diesem Fall kann eine Aufrechnung - wie vorgenommen - nicht getätigt werden.

Die zitierten Aufrechnungsregelungen gelten während des Konkursverfahrens. Die Durchsetzbarkeit des während des Konkursverfahrens entstandenen Abgabenanspruches (negative Abgabenschuld) erfolgte erst nach Aufhebung des Konkurses über das Vermögen des Berufungswerbers. Mit Beschluss vom 25.04.2006, wurde der am 29.03.2006 angenommene Zahlungsplan gemäß § 196 KO aufgehoben.

Die von der belangten Behörde im Konkurs angemeldete Forderung in Höhe von 8.187,26 € wurde in dieser Höhe anerkannt und eine Quote in Höhe von 3.274,90 € (40 %) zugesprochen, wobei diese Quote in 12 Raten zu Euro 272,91 durch den Berufungswerber zu bedienen ist; dies halbjährlich.

Die vorgenommene Aufteilung laut bekämpftem Abrechnungsbescheid in Verbindung mit dem Schreiben vom 31.10.2006 stellt sich daher als unrichtig dar (siehe hiezu OGH vom 25.11.1998; 3 Ob 76/97 s; VwGH-Erkenntnis vom 14.09.1993, GZ: 91/15/0103).

Zusammenfassend kann eine Aufrechnung nur mit der vereinbarten Quote laut abgeschlossenem Zahlungsplan im Konkursverfahren über das Vermögen des Berufungswerbers erfolgen, wobei dies aber auch nur im Hinblick der abgeschlossenen Ratenzahlung möglich ist. Die nächste Rate ist erst im März 2007 zur Zahlung fällig, sodass auch die Bestimmungen der §§ 239 ff BAO nicht greifen können.

Die belangte Behörde ist daher angehalten, den Guthabensbetrag an den Berufungswerber auszubezahlen.“

Mit Berufungsvorentscheidung vom 14. Dezember 2006 hat das Finanzamt Kufstein Schwaz über die Berufung wie folgt entschieden:

„Der Berufung wird teilweise stattgegeben.

1. Ihre Berufung hinsichtlich der Aliquotierung der Gutschrift aus der Einkommensteuerveranlagung 2005 wird abgewiesen.

2. Von einer Verrechnung der Massegutschrift auf offene Quotenzahlungen wird abgesehen; das Guthaben von € 1.000,50 auf das Konto [...] überwiesen.“

In der Begründung führte das Finanzamt im Wesentlichen aus:

„Es ist richtig - wie in der Berufung angeführt -, dass nach § 4 BAO der Abgabenanspruch bei der zu veranlagenden Einkommensteuer mit Ablauf des Kalenderjahres entsteht.

Das Finanzamt ist jedoch der Meinung, dass auch nach Aufhebung des Konkurses das Insolvenzrecht vor dem Abgabenrecht gilt.

Lt. Konkursordnung ist für die Qualifikation als Konkurs- oder Masseforderung maßgeblich, ob der Sachverhalt vor oder nach der Konkurseröffnung verwirklicht wurde und nicht die Tatbestandsverwirklichung iSd § 4 BAO:

Im Skriptum "Insolvenz und Steuer" der Steuer- und Wirtschaftskartei (SWK), 81. Jahrgang, Juni 2006, ist die vorliegende Problematik auf den Seiten 70 und 71, Pkt 2 a und b, sowie auf Seite 74 Pkt 4 sehr gut beschrieben und darf teilweise zitiert werden. Liegt der Veranlagungszeitpunkt (Ende des Steuerjahres) nach Konkurseröffnung, ist wie folgt vorzugehen:

"Vorerst ist nach abgabenrechtlichen Vorschriften einheitlich die Gesamtjahressteuerschuld festzustellen. Sodann ist unter Berücksichtigung des Abgrenzungskriteriums der Sachverhaltsverwirklichung die Berechnung der anteiligen Steuerschuld für die Zeit vor Konkurseröffnung vorzunehmen, wobei Einnahmen, deren Sachverhalt vor Konkurseröffnung getätigt wurde, Ausgaben gegenüberzustellen sind, welche vor Konkurseröffnung getätigt wurden. In gleicher Weise ist die Berechnung der Nettoeinkünfte für die Zeit nach Konkurseröffnung bis zum Besteuerungsstichtag vorzunehmen. Die Gesamtjahressteuerschuld ist sodann aliquot nach dem Verhältnis der Bemessungsgrundlage für Konkursforderungen zur Bemessungsgrundlage für Masseforderungen aufzuteilen".

Da im vorliegenden Fall Lohneinkünfte über das gesamte Jahr 2005 bezogen wurden, wurde der Gutschriftsbetrag aliquot nach Tagen vor bzw. nach Konkurseröffnung aufgeteilt.

Diese Berechnung erscheint dem Finanzamt logisch und auch praktikabel, da ansonsten eine sich ergebende Nachzahlung aus der Veranlagung (entstanden aber noch aus der betrieblichen Tätigkeit vor Konkurseröffnung) immer eine 100 %ige Masseforderung (gem. § 4 BAO) darstellen würde. Dadurch käme es nur aufgrund der Tatsache, dass Veranlagungen erst nach dem Ablauf des Kalenderjahres erfolgen können, zu unterschiedlichen Ergebnissen hinsichtlich der Zuordnung von Konkurs- oder Masseforderungen.

Diese Vorgangsweise der aliquoten Aufteilung muss auch bei sich ergebenden Gutschriften anwendbar sein.

Außerdem hat das Finanzamt nicht die Möglichkeit "negative EVZ-Beträge" festzusetzen, damit diese gem. § 4 BAO in den Konkurszeitraum fallen würden und mit Konkursforderungen verrechnet werden könnten.

Ihre Berufung hinsichtlich der Zuordnung der Gutschrift aus der Veranlagung 2005 als Masseguthaben wird daher abgewiesen.

Das Finanzamt verzichtet auf die Verrechnung der Massegutschrift mit offenen Quotenzahlungen und überweist den Überling auf Ihre angegebene Bankverbindung.

Berechnung:

Mit Verweis auf den Abrechnungsbescheid vom 24.11.2006 und das Schreiben vom 31.10.06 ergibt sich eine neue Konkursforderung von € 6.556,24.

Bei einer Quote von 40 % (€ 2.622,50) und 12 halbjährlichen Raten ergibt sich eine neue Rate von € 218,54.

<i>Masseguthaben aus der Einkommensteuerveranlagung 2005</i>	<i>946,13 €</i>
<i>Zuzüglich Einzahlung 1. Rate</i>	<i>272,91 €</i>
<i>Abzüglich berichtigte 1. Rate</i>	<i>-218,54 €</i>
<i>Auszahlender Betrag</i>	<i>1.000,50 €</i>

Durch den Vorlageantrag vom 8.1.2007 gilt die Berufung wiederum als unerledigt.

Mit Telefax vom 20. Oktober 2009 übermittelte der UFS dem steuerlichen Vertreter des Berufungsführers folgenden Vorhalt:

„Nach § 20 Abs. 1 KO ist die Aufrechnung unzulässig, wenn ein Konkursgläubiger erst nach der Konkurseröffnung Schuldner der Konkursmasse geworden ist. Diese Beschränkung der Aufrechnung gilt nur im Konkurs. Auf eine Aufrechnung nach Aufhebung des Konkurses findet diese Bestimmung keine Anwendung (VwGH vom 18.12.2008, 2006/15/0155).“

Der Einkommensteuerbescheid für das Jahr 2005 ist erst nach Aufhebung des Schuldenregulierungsverfahrens ergangen. Auch die Buchungsvorgänge und die Aufrechnungserklärung erfolgten daher nach Aufhebung des Schuldenregulierungsverfahrens. Zu diesem Zeitpunkt stand also die konkursrechtliche Aufrechnungssperre einer Verrechnung mit der Konkursforderung nicht entgegen.

Die vom Finanzamt durchgeführte Aufteilung des Abgabenanspruches in eine Zeit vor und während des Konkursverfahrens hat zu unterbleiben.

Zum Stichtag 9. November 2006 hatte das Abgabenkonto daher folgenden Stand:

<i>Konkurseröffnung</i>	<i>19.08.2005</i>
<i>Quote 40%</i>	<i>12 gleich bleibende Raten</i>
<i>angemeldete Konkursforderungen</i>	<i>8.187,26</i>
<i>Einkommensteuer 2005</i>	<i>-2.577,15</i>
<i>Konkursforderungen neu</i>	<i>5.610,11</i>
<i>Quote 40% von 5.610,11 €</i>	<i>2.244,04</i>
<i>neue Rate bei 12 halbjährlichen Raten</i>	<i>187,00</i>

Masse Guthaben aus der Einkommensteuerveranlagung 2005	0,00
1. Rate mit 272,91 € bereits bezahlt	272,91
abzüglich berichtigte 1. Rate	-187,00
auszuzahlender Betrag	85,91
auszuzahlender Betrag laut Berufungsvorentscheidung	1.000,50
Nachforderung	914,59

Sie werden eingeladen binnen vier Wochen nach Erhalt dieses Schreibens hiezu Stellung zu nehmen.“

In der Vorhaltsbeantwortung vom 29. Oktober 2009 brachte der steuerliche Vertreter des Berufungsführers im Wesentlichen vor:

„Unabhängig davon, dass ich in der gegenständlichen Causa weiterhin auf die Ausführungen in meiner Berufung verweise, und insbesondere hinsichtlich des Fälligkeitszeitpunktes die von mir zitierten Entscheidungen zu berücksichtigen wären, kann ich mich mit Ihren Ausführungen auch insofern nicht anfreunden, wenn ihre Schlussfolgerung dahingehend lautet, dass – obwohl nach Ihren Ausführungen der Abgabenbescheid für die Einkommensteuer 2005 nach Aufhebung des Konkurses entstanden ist – mit der ursprünglichen Konkursforderung aufgerechnet wird. Wenn – überhaupt – können Sie nur mehr mit der vereinbarten Quote eine Aufrechnung vornehmen, wobei diese Aufrechnung wiederum nur mit den laufenden Raten laut Zahlungsplan möglich ist. Diesbezüglich darf ich auf meine Ausführungen in der Berufung verweisen. Auch ist nicht nachvollziehbar, warum nach Ihrer Aufstellung eine Nachforderung gegeben ist. Mein Mandant hat ja laufend bzw vierteljährlich 272,91 € geleistet und sind diese jedenfalls zu berücksichtigen. Nach ihren Ausführungen wurde nur eine einzige Zahlung von meinem Mandanten getätigt.“

Mit Telefax vom 11. November 2009 übermittelte der UFS dem steuerlichen Vertreter des Berufungsführers folgenden Vorhalt:

„Ich verweise nochmals auf das Erkenntnis des VwGH vom 18.12.2008, 2006/15/0155.

Die am 15.12.2006 verbuchte Aussetzung der Einbringung in Höhe von 1.000,50 € ist mangels der Voraussetzungen des § 231 BAO zu Unrecht erfolgt. Die Abgabenschuld des Berufungsführers erhöht sich daher um diesen Betrag. Im Übrigen bleiben die Buchungen unverändert. Die Tatsache, dass durch die Verrechnung der Einkommensteuergutschrift 2005 mit einem Teil der Konkursforderungen diese geringer wurden hat auf die Höhe der Ratenzahlung keinen Einfluss. Sie führt lediglich dazu, dass der Schuldner im Schuldenregulierungsverfahren, die Herabsetzung der weiteren Raten beantragen kann bzw dass die Konkursforderungen früher getilgt sind. Die Nachforderung beträgt daher 1.000,50 €.“

Über die Berufung wurde erwogen:

Gemäß § 213 Abs. 1 BAO ist bei den von derselben Abgabenbehörde wiederkehrend zu erhebenden Abgaben für jeden Abgabepflichtigen die Gebärung (Lastschriften, Zahlungen und alle sonstigen ohne Rücksicht aus welchem Anlass entstandenen Gutschriften) in laufender Rechnung zusammengefasst zu verbuchen.

Nach § 215 Abs. 1 leg. cit. ist ein aus der Gebarung gemäß § 213 unter Außerachtlassung von Abgaben, deren Einhebung ausgesetzt ist, sich 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 Parteien des verwaltungsgerichtlichen Verfahrens gehen übereinstimmend davon aus, dass der Bund als Abgabengläubiger gegenüber der Beschwerdeführerin einen Abgabensanspruch in Höhe der im Schuldenregulierungsverfahren angemeldeten Konkursforderung hatte. Weiters steht außer Streit, dass der im Rahmen der Einkommensteuerveranlagung ergangene Bescheid für die Einkommensteuer des Jahres 2005 eine Gutschrift ausgewiesen hat. Auch darüber, dass im vorliegenden Fall die erforderliche Aufrechnungserklärung durch das Finanzamt erfolgte, besteht kein Streit.

Der Verwaltungsgerichtshof vertritt in ständiger Rechtsprechung (vgl. etwa das Erkenntnis vom 26. April 1993, VwSlg. 6770 F/1993, und vom 29. Jänner 2004, 2000/15/0046) die Auffassung, dass den Aufrechnungsvorschriften des Insolvenzrechtes der Vorrang vor den Verrechnungsregeln der BAO zukommt. Nach § 20 Abs. 1 KO ist die Aufrechnung unzulässig, wenn ein Konkursgläubiger erst nach der Konkurseröffnung Schuldner der Konkursmasse geworden ist. Diese Beschränkung der Aufrechnung gilt nur im Konkurs. Auf eine Aufrechnung nach Aufhebung des Konkurses findet diese Bestimmung keine Anwendung. Der frühere Gemeinschuldner kann sich nach Aufhebung des Konkurses auf die konkursrechtliche Beschränkung des § 20 Abs. 1 KO nicht berufen (vgl. Schubert in Konecny/Schubert, Kommentar zu den Insolvenzgesetzen, §§ 19, 20 KO, Rz. 14, 27, und Petschek/Reimer/Schiemer, Das österreichische Insolvenzrecht, 708).

Wenn Forderungen gegenseitig zusammentreffen, die richtig, gleichartig, und so beschaffen sind, dass eine Sache, die dem einen als Gläubiger gebührt, von diesem auch als Schuldner dem anderen entrichtet werden kann; so entsteht, insoweit die Forderungen sich gegeneinander ausgleichen, eine gegenseitige Aufhebung der Verbindlichkeiten (Kompensation), welche schon für sich die gegenseitige Zahlung bewirkt (§ 1438 ABGB). Zwischen einer fälligen und einer nicht fälligen Forderung findet die Kompensation nicht statt (§ 1439 ABGB).

Der Einkommensteuerbescheid für das Jahr 2005 ist erst nach Aufhebung des Schuldenregulierungsverfahrens ergangen. Die sich aus der Durchführung der Arbeitnehmerveranlagung für das Jahr 2005 ergebende Gutschrift war daher erst nach Aufhebung des Konkurses aufrechenbar. Auch die Buchungsvorgänge und die Aufrechnungserklärung erfolgten daher nach Aufhebung des Schuldenregulierungsverfahrens.

Zu diesem Zeitpunkt stand also die konkursrechtliche Aufrechnungssperre einer Verrechnung mit der Konkursforderung nicht entgegen.

Zudem ist zum Zeitpunkt der Aufrechnung, die Restschuldbefreiung noch nicht eingetreten. Es bestand daher kein Aufrechnungsverbot.

Die vom Finanzamt durchgeführte Aufteilung des Abgabenanspruches in eine Zeit vor und während des Konkursverfahrens hat zu unterbleiben.

Die am 15.12.2006 verbuchte Aussetzung der Einbringung in Höhe von 1.000,50 € ist mangels der Voraussetzungen des § 231 BAO zu Unrecht erfolgt. Die Abgabenschuld des Berufungsführers erhöht sich daher um diesen Betrag. Im Übrigen bleiben die Buchungen unverändert. Die Tatsache, dass durch die Verrechnung der Einkommensteuergutschrift 2005 mit einem Teil der Konkursforderungen diese geringer wurden hat auf die Höhe der Ratenzahlung keinen Einfluss. Sie führt lediglich dazu, dass der Schuldner im Schuldenregulierungsverfahren, die Herabsetzung der weiteren Raten beantragen kann bzw dass die Konkursforderungen früher getilgt sind.

Feldkirch, am 4. Februar 2010