

GZ. RV/37-S/02

Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw., vertreten durch Dr. Raimund Danner, gegen den Bescheid des Finanzamtes Salzburg-Stadt vom 13. November 1996 betreffend Abweisung eines Rückzahlungsantrages 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 Edikt des Landesgerichtes Salzburg vom 9. August 1996 wurde über das Vermögen der Bw in Salzburg das Konkursverfahren eröffnet. Zum Masseverwalter wurde Rechtsanwalt Dr. Raimund Danner bestellt.

Dieser reichte in seiner Funktion als Masseverwalter am 22. August 1996 einen Antrag auf Rückzahlung des am Abgabenkonto der Bw bestehenden Guthabens iHv. ATS 594.040.-- ein. Diesen Antrag ergänzte der Masseverwalter mit Schreiben vom 31. Oktober 1996, wobei er den rückzuzahlenden Betrag aufgrund zwischenzeitig erfolgter Einbuchungen von Vorauszahlungsbeträgen auf nunmehr ATS 551.540.-- verminderte.

Mit Buchungsdatum 7. November 1996 führte die Finanzkasse eine Rückzahlung von ATS 518.525.-- durch, mit Bescheid vom 13. November 1996 wurde der Rückzahlungsantrag hinsichtlich des Restbetrages abgewiesen. Das Finanzamt stellt fest, dass das Guthaben bereits aufgrund eines früheren zeitlichen Antrages rückgezahlt wurde.

Gegen dieses Bescheid wurde mit Schriftsatz vom 20. November 1996 berufen und nach Darstellung des Verrechnungsablaufes im wesentlichen ausgeführt, dass die vom Finanzamt abgelehnte Rückzahlung eines Betrages von ATS 45.515.--, welcher die Umsatzsteuer für den Zeitraum 07/1996 betreffe, den Vorschriften der Konkursordnung widerspreche. Im Insolvenzverfahren würden die konkursrechtlichen Vorschriften den Bestimmungen der Bundesabgabenordnung vorgehen. Es komme auf die rechtliche Qualifizierung einer Forderung als Konkurs- oder Masseforderung an. Der vermögensrechtliche Anspruch in Höhe von ATS 45.515.-- betreffend Festsetzung der Umsatzsteuer für den Zeitraum 07/1996 sei bereits vor Konkurseröffnung entstanden und sei daher eindeutig als Konkursforderung zu deklarieren. Die aus der Vorsteuerberichtigung resultierende Umsatzsteuerforderung sei im Konkurs anzumelden, sie dürfe nicht vom bestehenden Guthaben in Abzug gebracht werden. Die Vorgangsweise des Finanzamtes würde die Masse schmälern und zu einer Ungleichbehandlung der Gläubiger führen.

Diese Berufung wurde vom Finanzamt mit Berufungsvorentscheidung vom 4. Dezember 1996 mit der Begründung abgewiesen, dass sich aus §§ 19 und 20 KO nicht ergebe, dass die Abgabenbehörde eine Aufrechnung gegen das Guthaben nicht hätte durchführen dürfen. Ob es sich um eine Masse- oder Konkursforderung handle, spiele dabei keine Rolle, denn der Aufrechnung stünden keine insolvenzrechtlichen Vorschriften entgegen.

Durch den am 17. Dezember 1996 eingelangten Vorlageantrag gilt die Berufung wiederum als unerledigt. Im Vorlageantrags-Schriftsatz verzichtet der Masseverwalter auf ein weiteres Vorbringen zur Sache.

Über die Berufung wurde erwogen:

Die Bundesabgabenordnung regelt in § 239 die Rückzahlung von Guthaben. Ein Guthaben eines Abgabepflichtigen entsteht für diesen dann, wenn auf seinem Steuerkonto die Summe der Gutschriften die Summe der Lastschriften übersteigt. Ein sich aus der kontokorrentmäßigen Gebarung gem. § 213 BAO ergebendes Guthaben ist in erster Linie nach § 215 leg.cit. , d. h. zur Tilgung allfälliger Abgabenschulden zu verwenden. Ein danach verbleibendes Guthaben ist nach Maßgabe des § 239 an den Abgabepflichtigen zurückzuzahlen. Diese Rückzahlung kann auf Antrag des Abgabepflichtigen oder von Amts wegen erfolgen.

Im vorliegenden Fall bestand auf dem Abgabenkonto zu StrNr. 116/6015 zum Zeitpunkt der Konkurseröffnung ein Guthaben von ATS 594.040. --. Dieses Guthaben stammte aus der Veranlagung zur Körperschaftsteuer 1994 und aus Umsatzsteuervoranmeldungen der Jahre 1995 und 1996, die teils hohe Vorsteuerüberschüsse ausgewiesen haben.

Nach der am 9. August 1996 erfolgten Konkurseröffnung führte das Finanzamt eine Umsatzsteuerprüfung durch, berichtigte nach § 16 Abs 3 UStG die Vorsteuer und setzte mit Bescheid vom 21. Oktober 1996 für den Zeitraum 07/1996 die Umsatzsteuer mit ATS 45.515. -- fest. Die Vorsteuerberichtigung wird als Steuer des letzten Voranmeldungszeitraumes vor Konkurseröffnung festgesetzt, weil die Uneinbringlichkeit im Sinne des § 16 UStG vor Eröffnung des Insolvenzverfahrens eintritt (die Zahlungsunfähigkeit ist Voraussetzung für dessen Einleitung). Wenn - wie dies regelmäßig der Fall ist - am Abgabenkonto kein Guthaben vorhanden ist, wird diese Nachforderung als Konkursforderung im Konkurs angemeldet.

Hier bestand aber ein die Nachforderung bei weitem übersteigendes Guthaben. Richtig ist, das hinsichtlich der Aufrechnung von Forderungen und Gegenforderungen im Konkurs die Konkursordnung spezielle Regelungen enthält, welche nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes den allgemeinen abgabenrechtlichen Verrechnungsvorschriften der BAO vorgehen. Diese Vorschriften finden sich in den §§ 19 und 20 KO, die die Aufrechnung im Konkursverfahren regeln.

Nach § 20 Abs. 1 KO ist eine Aufrechnung dann unzulässig, wenn ein Konkursgläubiger erst nach der Konkurseröffnung Schuldner geworden ist. Demnach fallen Gegenansprüche des Gemeinschuldners, die erst nach Konkurseröffnung entstehen, jedenfalls unter das Aufrechnungsverbot dieser Gesetzesstelle.

Anders liegt der Fall, wenn im Zeitpunkt der Konkurseröffnung Abgabenguthaben, die aus Vorsteuern resultieren, Abgabenforderungen, die aus der Berichtigung dieser Vorsteuern

erwachsen, gegenüberstehen. Dann ist der Abgabengläubiger nach der Rechtsprechung des VwGH berechtigt, die Aufrechnung vorzunehmen. Dabei ist es unmaßgeblich, ob es sich bei den Abgabeforderungen um Konkurs- oder um Masseforderungen des Abgabengläubigers handelt. In beiden Fällen steht der Aufrechnung kein Aufrechnungsverbot entgegen (VwGH vom 26.4.1993, 92/15/0012).

Besitzt - wie im vorliegenden Fall - ein Gemeinschuldner schon bei Eröffnung des Insolvenzverfahrens eine Gegenforderung an den Gläubiger, eine sog. Passivforderung, so hat dieser Gläubiger eine Deckung ähnlich einem Absonderungsberechtigten. Da es in diesem Fall nicht vertretbar wäre, vom Gläubiger Vollzahlung zu verlangen, seine Forderung gegen die Masse aber im Insolvenzverfahren zu kürzen, kann der Gläubiger (hier der Abgabengläubiger) auch während des Verfahrens die Aufrechnung vornehmen. Voraussetzung ist nur, dass die Aufrechnung im Zeitpunkt der Eröffnung des Insolvenzverfahrens zulässig war; dies ist im vorliegenden Fall gegeben. Wenn es sich bei der strittigen Umsatzsteuernachforderung um eine "aktive Konkursforderung" handelt, die zum Zeitpunkt der Konkurseröffnung der Passivforderung der Gemeinschuldnerin aufrechenbar gegenüberstand, so stand der Aufrechnung kein insolvenzrechtliches Verbot entgegen.

Aber selbst wenn die strittige Forderung eine Masseforderung darstellen sollte, stünde der Aufrechnung mit dem vor Eröffnung des Konkurses begründeten Guthaben der Bw nichts im Wege, weil die Aufrechnung von Masseforderungen gegen Forderungen der Masse keinen insolvenzrechtlichen Sonderbestimmungen unterliegt. Wie eingangs dargestellt, folgt aus § 20 Abs. 1 KO die Unzulässigkeit der Aufrechnung dann, wenn ein Konkursgläubiger erst nach Eröffnung des Insolvenzverfahrens Schuldner der Konkursmasse wird. Im vorliegenden Fall war der Abgabengläubiger bereits seit einem vor der Konkurseröffnung liegenden Zeitpunkt Schuldner der Gemeinschuldnerin bzw. Berufungswerberin.

Da die Aufrechnung somit (auch) nach insolvenzrechtlichen Sonderbestimmungen zulässig war, hat das Finanzamt die beantragte Rückzahlung zurecht um den Betrag der Umsatzsteuer für Juli 1996 vermindert. Das Rückzahlungsansuchen musste daher bezüglich dieses Teilbetrages abgewiesen werden.

Der dagegen erhobenen Berufung war demnach der Erfolg zu versagen.

Salzburg, 14.September 2004