

Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw, vertreten durch MV, vom 14. Juli 2005 gegen den Bescheid des Finanzamtes Grieskirchen Wels vom 13. Juni 2005 betreffend den Antrag auf Aufhebung der Bestätigung der Vollstreckbarkeit (§ 15 Abs. 2 AbgEO) entschieden:

Der Berufung wird teilweise stattgegeben. Der Rückstandsausweis vom 15.4.2005 wird dahingehend berichtigt, dass der Rückstand nicht wie im Bescheid vom 13.6.2005 angeführt mit einem Betrag von € 60.553,50, sondern mit mit einem Betrag von € 55.877,32 vollstreckbar ist.

Im Übrigen wird die Berufung als unbegründet abgewiesen.

Entscheidungsgründe

Mit Beschluss vom 3.2.2005 wurde über das Vermögen der Berufungserberin das Konkursverfahren eröffnet. Am 15.4.2005 wurde ein Rückstandsausweis über € 60.663,73 erstellt und die Abgabenschuld für vollstreckbar erklärt. Dieser Rückstandsausweis war an die Gemeinschuldnerin gerichtet mit dem Hinweis: VERTR. E

Mit Schriftsatz vom 25.5.2005 wurde die Aufhebung der Bestätigung der Vollstreckbarkeit gem. § 15 Abs. 2 AbgEO beantragt. So sei der Rückstandsausweis nach Konkurseröffnung erlassen worden. Nach Konkurseröffnung sei der Eintritt der Vollstreckbarkeit nicht möglich. Eine vor Konkurseröffnung nicht vollstreckbare Forderung könne nach Konkurseröffnung nicht vollstreckbar werden. Der Rückstandsausweis sei nicht an den Masseverwalter adressiert gewesen. Auch hätte die Vollstreckbarkeit erst nach schriftlicher Mahnung erklärt werden

dürfen, was jedoch nicht geschehen sei. Der gegenständliche Rückstandsausweis sei ausschließlich der an das Konkursgericht gerichteten Forderungsanmeldung beigeschlossen, aber nicht ordnungsgemäß zugestellt worden.

Das Finanzamt gab dem Antrag auf Aufhebung der Bestätigung der Vollstreckbarkeit mit Bescheid vom 13.6.2005 teilweise statt und berichtigte den Rückstandsausweis dahingehend, dass es den Rückstand mit einem Betrag von € 60.553,50 für vollstreckbar erklärte. Im Übrigen wies es den Antrag ab. In der Aufgliederung zum Rückstandsausweis sei irrtümlich ein Säumniszuschlag mit einem Betrag von € 110,23 enthalten, der erst am 15.5.2005 fällig geworden sei. Nach einem Hinweis auf die §§ 226 und 229 BAO hielt das Finanzamt in seiner Bescheidbegründung fest, dass der Rückstandsausweis eine öffentliche Urkunde sei und die Grundlage bilde für das finanzbehördliche und gerichtliche Vollstreckungsverfahren (Exekutionstitel). Durch die Ausfertigung bzw. durch die Beilage einer Ausfertigung eines Rückstandsausweises zur Konkursanmeldung werde kein Exekutionsverfahren eingeleitet und es werde auch kein (richterliches) Pfand- oder Befriedigungsrecht erworben. Eine Verständigung des Abgabenschuldners von der Ausfertigung eines Rückstandsausweises bzw. eine Zustellung einer Ausfertigung des Rückstandsausweises sei in den Abgabenvorschriften nicht vorgesehen. Auf Grund der §§ 227 Abs. 4 und 228 BAO wäre auch keine Mahnung erforderlich gewesen. Als Adressat sei stets der Gemeinschuldner zu bezeichnen. Denn der Rückstandsausweis müsse die Person des Schuldners gleichlautend wie im Spruch des Leistungsgebotes (insbesondere des Abgabenbescheides) nennen. Zudem sei im gegenständlichen Rückstandsausweis der Masseverwalter ohnedies als Vertreter angeführt.

Gegen diesen Bescheid wurde mit Schriftsatz vom 14.7.2005 Berufung erhoben und noch einmal hervorgehoben, dass nach Konkurseröffnung der Eintritt der Vollstreckbarkeit betreffend eine Konkursforderung nicht mehr möglich sei; denn eine vor Konkurs nicht vollstreckbare Forderung könne nach Konkurseröffnung nicht mehr vollstreckbar werden. Dies unabhängig davon, ob der Rückstandsausweis Beilage für die Forderungsanmeldung oder Grundlage für ein Vollstreckungsverfahren ist. Hinsichtlich seiner Rechtswirkung sei der vollstreckbare Rückstandsausweis, auf den sich die Forderungsanmeldung gründet als Judikatschuld zu werten, welche mangels Widerspruchshandlung des Masseverwalters im Konkurs erst berechtigt festzustellen sei. Der Rückstandsausweis sei gegen die GmbH gerichtet gewesen, obgleich das Konkursverfahren bereits eröffnet gewesen sei. Nach Konkurseröffnung könne Bescheidadressat lediglich die Konkursmasse, vertreten durch den Masseverwalter sein. Eine Vollstreckbarkeitserklärung sei erst nach schriftlicher Mahnung auszustellen, was weder gegenüber der Gemeinschuldnerin noch dem Masseverwalter geschehen sei. Auch liege keine ordnungsgemäße Zustellung vor. Dem Antrag gem. § 15 Abs. 2 AbgEO nach Aufhebung der Vollstreckbarkeit der im Rückstandsausweis enthaltenen

Forderungen hätte entsprochen und in der weiteren Folge über die bestehenden Forderungen bescheidmäßig abgesprochen werden müssen. Dadurch wäre der Konkursmasse die Möglichkeit eines Rechtsmittels gegeben worden.

Über die Berufung wurde erwogen:

Gemäß § 226 BAO sind Abgabenschuldigkeiten, die nicht spätestens am Fälligkeitstag entrichtet werden, in dem von der Abgabenbehörde festgesetzten Ausmaß vollstreckbar; solange die Voraussetzungen für die Selbstberechnung einer Abgabe durch den Abgabepflichtigen ohne abgabenbehördliche Festsetzung gegeben sind, tritt an die Stelle des festgesetzten Betrages der selbst berechnete und der Abgabenbehörde bekannt gegebene Betrag.

Als Grundlage für die Einbringung ist über die vollstreckbar gewordenen Abgabenschuldigkeiten ein Rückstandsausweis auszufertigen. Dieser hat Namen und Anschrift des Abgabepflichtigen, den Betrag der Abgabenschuld, zergliedert nach Abgabenschuldigkeiten, und den Vermerk zu enthalten, dass die Abgabenschuld vollstreckbar geworden ist (Vollstreckbarkeitsklausel; §229 BAO).

Der Rückstandsausweis ist eine öffentliche Urkunde und muss dem Abgabepflichtigen nicht zugestellt werden. Der Rückstandsausweis ist Exekutionstitel für das finanzbehördliche und gerichtliche Vollstreckungsverfahren (§ 229 BAO letzter Satz).

Im vorliegenden Fall wurde im Antrag vom 25.5.2005 auf Aufhebung der Bestätigung der Vollstreckbarkeit vorgebracht, dass der Rückstandsausweis nach Konkurseröffnung erlassen worden und nach Konkurseröffnung ein Eintritt der Vollstreckbarkeit nicht möglich sei. Die Rechtswidrigkeit von Rückstandsausweisen ist mit Einwendungen nach § 13 AbgEO bzw mit Antrag nach § 15 Abs. 2 AbgEO geltend zu machen.

Wenn der Abgabenschuldner bestreitet, dass die Vollstreckbarkeit eingetreten ist, oder wenn er behauptet, dass das Finanzamt auf die Einleitung der Vollstreckung überhaupt oder für eine einstweilen noch nicht abgelaufene Frist verzichtet hat, so hat er seine bezüglichen Einwendungen beim Finanzamt geltend zu machen (§ 13 Abs. 1 AbgEO).

Gemäß § 15 Abs. 1 AbgEO sind im Exekutionstitel unterlaufene offensichtliche Unrichtigkeiten von Amts wegen oder auf Antrag des Abgabenschuldners zu berichtigen. Eine gesetzwidrig oder irrtümlich erteilte Bestätigung der Vollstreckbarkeit ist vom Finanzamt, das den Exekutionstitel ausgestellt hat, von Amts wegen oder auf Antrag des Abgabenschuldners aufzuheben (§ 15 Abs. 2 AbgEO). Das Anbringen war als eine Einwendung nach § 13 AbgEO in Behandlung zu nehmen und darüber bescheidmäßig abzusprechen (s. dazu auch Reeger-Stoll; Abgabenexekutionsordnung, § 15)

Was nun die einzelnen Argumente der Berufungswerberin, vertreten durch ihren Masseverwalter betrifft, so ist darauf hinzuweisen, dass der Großteil der im Rückstandsausweis vom 15.4.2005 angeführten Abgabenschuldigkeiten bereits vor Konkursöffnung vollstreckbar war (§ 226 BAO). Wenn die Ansicht vertreten wird, dass nach Konkursöffnung kein Rückstandsausweis mehr ausgestellt werden darf, so ist in diesem Zusammenhang auf das Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes vom 19.3.1990, ZI. 90/18/0031 hinzuweisen. Daraus geht klar hervor, dass in Verwaltungsverfahren, auch wenn sie sich auf das dem Konkurs unterliegende Vermögen beziehen, grundsätzlich kein Verfahrensstillstand eintritt. Auch **wird durch die Schaffung eines Exekutionstitels nicht darüber entschieden, ob dieser Exekutionstitel während des anhängigen Konkursverfahren auch vollstreckt werden kann.** So wird, wie das Finanzamt in seiner Bescheidbegründung bereits ausgeführt hat, durch die Ausfertigung bzw. durch die Beilage einer Ausfertigung eines Rückstandsausweises zur Konkursanmeldung kein Exekutionsverfahren eingeleitet und es wird auch kein (richterliches) Pfand – oder Befriedigungsrecht erworben.

Dass es sich beim Rückstandsausweis um keinen Bescheid handelt, darauf ist bereits hingewiesen worden. Der Rückstandsausweis muss dem Abgabepflichtigen nicht zugestellt werden (s. Ritz, Kommentar³ zur BAO, § 229, Tz 1-2). Die Ansicht, dass ein entsprechender Bescheid oder Rückstandsausweis an den Masseverwalter hätte zugestellt werden müssen, kann daher nicht geteilt werden. Der Umstand, dass der Masseverwalter für die Dauer des Konkursverfahrens kraft Gesetztes bzw. kraft richterlicher Anordnung (Zustell-) Empfänger wird, macht ihn keineswegs zum materiellen (Bescheid- Empfänger). Der Gemeinschuldner bleibt partei- und grundsätzlich auch prozessfähiges (Steuer-) Subjekt der Abgabenzurechnung (Abgabepflichtiger und Abgabenschuldner). Ein Rückstandsausweis muss die Person des Schuldners gleichlautend wie im Spruch des Leistungsgebotes (insbesondere des Abgabenbescheides) nennen (Ritz, Kommentar³ zur BAO, § 229, Tz 4.). Der Masseverwalter war im Rückstandsausweis vom 15.4.2005 als Vertreter ausgewiesen. Wenngleich der Hinweis auf die Funktion als Masseverwalter fehlte, so wird der Rückstandsausweis damit gleichfalls nicht mit einer Rechtswidrigkeit belastet, da noch erkennbar war, dass der beschwerdeführende Anwalt, als die richtige Verfahrenspartei gemeint gewesen ist (s. Verwaltungsgerichtshof 21.12.2004, ZI. 200/04/0118.)

Darauf, dass es keiner vorangehenden schriftlichen Mahnung bedurfte hat das Finanzamt bereits hingewiesen. So ergibt sich aus § 227 Abs. 4 BAO, wann eine Mahnung nicht erforderlich ist; wobei im gegenständliche Fall insbesondere auf lit.a) und b) verwiesen wird.

Im Rückstandsausweis ist aber auch die Umsatzsteuervorauszahlung für den Zeitraum 1/2005 mit € 4.678,41 enthalten. Die Zahlungsfrist (§ 210 Abs. 4 BAO) war der 19.5.2005. Während einer gesetzlich zustehenden oder durch Bescheid zuerkannten Zahlungsfrist dürfen Einbringungsmaßnahmen nicht eingeleitet oder fortgesetzt werden (§ 230 Abs. 2 BAO). Die Ausstellung eines Rückstandsausweises hat trotz Eintrittes der Vollstreckbarkeit zu unterbleiben, soweit die Einbringung gem. § 230 BAO gehemmt ist (Ritz, Kommentar³ zur BAO, § 229, Tz7). Daraus ergibt sich, dass auch diese Abgabenschuldigkeit nicht in den Rückstandsausweis hätte aufgenommen und für vollstreckbar erklärt werden dürfen. Insoweit war daher dem Berufungsbegehren Rechnung zu tragen.

Was letztendlich die Ansicht betrifft, dass nach Aufhebung des Rückstandsausweises über die bestehenden Forderungen hätte bescheidmäßig abgesprochen werden müssen, so kann diese nicht geteilt werden. Bei den im Rückstandsausweis vom 15.4.2005 aufgegliederten Abgabenschuldigkeiten handelt es sich zum überwiegenden Teil um Selbstbemessungsabgaben, die von der Berufungswerberin selbst berechnet und bekannt gegeben worden sind. So wäre es an ihr gelegen, bei allfälligen Unrichtigkeiten diese zu berichtigen. Nur für den Fall, dass Rechtsmittelfristen noch offen sind, kommt die Ergreifung eines Rechtsmittels in Betracht. Anträge gem. § 15 Abs. 2 AbgEO bieten dafür aber keine Handhabe.

Linz, am 29. März 2006