



## **Berufungsentscheidung**

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der PW als Insolvenzverwalterin in der Insolvenz über das Vermögen der GmbH, Rechtsanwältin XX, vom 23. August 2011 gegen den Bescheid des Finanzamtes Graz-Stadt vom 10. August 2011 betreffend Vorsteuererstattung an ausländische Unternehmer entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

### **Entscheidungsgründe**

Am 1. Mai 2009 wurde über das Vermögen der GmbH mit Sitz in Deutschland durch das Amtsgericht G das Insolvenzverfahren eröffnet und Rechtsanwältin PW als Insolvenzverwalterin bestellt.

Laut Eröffnungsbeschluss wurde es dem Schuldner verboten, sein Vermögen zu verwalten und über es zu verfügen, und Postsperre angeordnet.

Die GmbH hatte unter anderem für Jänner bis März 2009 die Erstattung von Vorsteuern beantragt.

Im Zuge einer für die Erstattungszeiträume 2006 bis 4/2009 durchgeführten Prüfung wurde für Jänner bis März 2009 festgestellt, dass von den bisher geltend gemachten und zur Auszahlung gelangten Vorsteuern ein Betrag von 5.909,40 Euro nicht erstattungsfähig, andererseits ein Betrag von 161,37 Euro bisher nicht als Vorsteuer berücksichtigt worden sei.

Mit Bescheid vom 10. August 2011 erfolgte nach Wiederaufnahme des Verfahrens eine Nachforderung von 5.748,03 Euro.

Der Bescheid erging an PW als Masseverwalterin im Insolvenzverfahren über das Vermögen der GmbH.

### **Berufung**

Die Insolvenzverwalterin bekämpfte den Bescheid mit der Begründung, die Steuernachforderung basiere auf der Erstattung von Vorsteuern für den Zeitraum 1-3/2009. Es handle sich daher zweifelsohne um eine Insolvenzforderung im Sinne des § 38 InsO, die durch das Finanzamt zur Insolvenztabelle der GmbH angemeldet werden müsse. Eine Zahlungsverpflichtung in ihrer Eigenschaft als Insolvenzverwalterin scheide daher aus. Sie sei nicht der richtige Adressat für den belastenden Verwaltungsakt.

Sie wies auf Masseunzulänglichkeit im Insolvenzverfahren hin, ersuchte, die Steuerforderung zur Insolvenztabelle der GmbH anzumelden und beantragte die Aufhebung des die Insolvenzverwaltung zu Unrecht belastenden Verwaltungsaktes.

### **Berufungsvorentscheidung**

Das Finanzamt erließ folgende Berufungsvorentscheidung:

„Auch wenn es zutrifft, dass das deutsche Insolvenzrecht – anders als in Österreich – durch korrespondierende Vorschriften unmittelbar in deutsches Abgabenverfahrensrecht eingreift und dort entsprechende Deckung auch für die weitere prozessuale Vorgangsweise findet (§ 251 AO), sind diese Regelungen auch in sinngemäßer Anwendung nicht auf Österreich übertragbar, weil ihnen die gesetzliche Basis sowie die erforderlichen Anschlussbestimmungen zur weiteren Verfolgung der Ansprüche in- und außerhalb des Insolvenzverfahrens und auch zur Beurteilung ihrer Rechtmäßigkeit schlicht fehlen.

Verlangen somit unter den gegebenen Umständen die österreichischen Abgabengesetze zwingend die bescheidmäßige Abgabenfestsetzung, kann dies unter Hinweis auf die deutschen Vorschriften gemäß InsO und AO nicht mit Erfolg bestritten werden.“

### **Vorlageantrag**

Im Vorlageantrag wandte die Bw ein, der Berufungsvorentscheidung könne keine österreichische gesetzliche Regelung entnommen werden, die zwingend die bescheidmäßige Abgabenfestsetzung gegen die Insolvenzverwalterin vorsehe. Bei der Steuernachforderung handle es sich um eine Insolvenzforderung, die zur Insolvenztabelle der GmbH gemeldet werden müsse. Eine Festsetzung gegen die Insolvenzverwalterin sei dazu nicht erforderlich. Durch die Insolvenzverwalterin könne keine Zahlung erfolgen. Sie bitte daher, die Forderung

zur Insolvenztabelle der GmbH anzumelden, und zu bestätigen, dass eine Zahlungsverpflichtung gegenüber der Insolvenzverwalterin nicht bestehe, da es sich zweifelsohne um eine Insolvenzforderung im Sinne des § 38 InsO handle.

Die Bw wurde im Rechtsmittelverfahren durch die Referentin per E-Mail auf die Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (VwGH) betreffend Adressierung im Insolvenzverfahren sowie die Regelung über die Bescheiderlassung hingewiesen.

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

Einleitend ist festzustellen, dass für das Abgabenverfahren in Österreich die in Österreich geltenden Bestimmungen anzuwenden sind.

Hinsichtlich der Frage der zwingenden bescheidmäßigen Abgabenfestsetzung sei auf folgende Bestimmung hingewiesen:

Gemäß § 92 Abs.1 BAO **sind** Erledigungen einer Abgabenbehörde als Bescheide zu erlassen, wenn sie für einzelne Personen

- a) Rechte oder Pflichten begründen, abändern oder aufheben, oder
- b) abgabenrechtlich bedeutsame Tatsachen feststellen, oder
- c) über das Bestehen oder Nichtbestehen eines Rechtsverhältnisses absprechen.

Im vorliegenden Fall wurde die zu erstattende Vorsteuer für Jänner bis März 2009 festgesetzt, was durch Bescheid zu erfolgen hatte.

Strittig ist ausschließlich die Bezeichnung des Empfängers in einem durch Abgabenbehörden in Österreich erlassenen Bescheides, der während eines in Deutschland anhängigen Insolvenzverfahrens erging.

Laut § 2 Z1 Zustellgesetz BGBl I 5/2008 bedeutet der Begriff „Empfänger“: die von der Behörde in der Zustellverfügung namentlich genannte Person, in deren Verfügungsgewalt das zuzustellende Dokument gelangen soll.

Der VwGH vertritt hinsichtlich der Adressierung von Bescheiden in einem Konkursverfahren die Ansicht, dass der Masseverwalter für die Zeit seiner Bestellung – soweit die Befugnisse des Gemeinschuldners beschränkt sind – **gesetzlicher Vertreter** des Gemeinschuldners ist, da durch die Eröffnung eines Konkurses über das Vermögen eines Steuerpflichtigen das gesamte der Exekution unterworfenen Vermögen, das dem Gemeinschuldner zu dieser Zeit gehört oder das er während des Konkurses erlangt (Konkursmasse), dessen freier Verfügung entzogen ist.

Auch in einem Abgabenverfahren tritt nach der Konkurseröffnung der Masseverwalter an die Stelle des Gemeinschuldners, soweit es sich um Aktiv- oder Passivbestandteile der Konkursmasse handelt.

Abgabenbescheide dürfen daher während des Konkursverfahrens nicht an den Gemeinschuldner gerichtet werden. Abgaben sind nach der VwGH-Rechtsprechung gegenüber dem Masseverwalter, der insofern den Gemeinschuldner repräsentiert, festzusetzen.

Eine an den Gemeinschuldner zu Händen oder vertreten durch den Masseverwalter adressierte Erledigung ist nicht an den Masseverwalter, sondern an den Gemeinschuldner gerichtet, gegenüber dem während eines Konkursverfahrens Abgabenbescheide nicht wirksam erlassen werden können. Durch die bloße Zustellung der an den Gemeinschuldner gerichteten Erledigung an den Masseverwalter ist sie dem Masseverwalter gegenüber nicht wirksam geworden (siehe VwGH [2007/13/0070](#); [2009/15/0044](#) und darin angeführte Rechtsprechung).

Ob es sich bei der geltend gemachten Abgabenforderung um eine Masse- oder um eine Konkursforderung handelt, macht für die Empfängerbezeichnung keinen Unterschied. Erst bei der Frage der Anmeldung der Forderung im Insolvenzverfahren ist zwischen Masse- und Insolvenzforderungen zu unterscheiden.

Laut Eröffnungsbeschluss war es dem Schuldner im vorliegenden (durch ein deutsches Gericht eröffnetes) Insolvenzverfahren verboten, sein Vermögen zu verwalten und über es zu verfügen.

Die VwGH-Rechtsprechung betreffend Empfängerbezeichnung im Insolvenzverfahren ist daher nach Ansicht der Referentin auch im gegenständlichen Insolvenz-Verfahren auf Abgabenbescheide anzuwenden, die durch österreichische Abgabenbehörden an den Schuldner in einem Insolvenzverfahren in Deutschland ergehen, weshalb die Berufung abzuweisen war.

Graz, am 26. Februar 2013