



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw., als Masseverwalter im Konkurs des M.S., Adresse_XY, vertreten durch vom 24. Juli 2012 gegen den Bescheid des Finanzamtes Lilienfeld St. Pölten vom 21. Juni 2012 betreffend Widerspruch gemäß [§ 110 IO](#) entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Entscheidungsgründe

Mit Schreiben vom 1. Juni 2012 brachte der Masseverwalter im Konkurs des M.S. einen Widerspruch gemäß [§ 110 IO](#) gegen die vom Finanzamt beim Konkursgericht in Höhe von € 189.000,64 angemeldete Forderung ein. Begründend wurde vorgebracht, dass diese Forderung vom Schuldner und von ihm in der allgemeinen Prüfungstagsatzung am 3. April 2012 bestritten worden wäre. Da das Konkursgericht ihm als Masseverwalter zur Erhebung des Widerspruches gemäß [§ 110 IO](#) eine Frist von zwei Monaten gesetzt hätte, erhebe er innerhalb der offenen Frist den Widerspruch.

Das Finanzamt stütze die angemeldete Forderung auf den Rückstandsausweis vom 20. März 2012. Über dieselbe Forderung gegen den Schuldner als Haftungsschuldner für die T-GmbH wäre bereits am 7. Juni 2011 ein Haftungsbescheid erlassen worden. Die Ausfertigung eines weiteren Exekutionstitels über dieselbe Forderung wäre unzulässig.

Dazu komme aber auch, dass der gegenständliche Rückstandsausweis einen Exekutionstitel im Sinne des [§ 1 EO](#) darstelle. Gemäß [§ 229 BAO](#) wäre für die Einbringung über die vollstreckbar gewordenen Abgabenschuldigkeiten ein Rückstandsausweis auszufertigen. Rückstandsausweise würden sohin der Eintreibung bzw. Vollstreckung von Geldforderungen dienen. Eine gerichtliche Forderungsanmeldung stelle aber keine Eintreibungs- bzw. Vollstreckungshandlung dar. Es werde daher auch eingewendet, dass die Ausfertigung des Rückstandsausweises vom 20. März 2012 lediglich zum Zweck der Anmeldung einer Forderung im Insolvenzverfahren nicht zulässig gewesen wäre.

Gegen den ursprünglichen, aber insbesondere betraglich inhaltsgleichen Haftungsbescheid vom 7. Juni 2011 wäre von der steuerlichen Vertretung des Schuldners am 23. Jänner 2012 ein Aufhebungsantrag gemäß [§ 299 BAO](#) gestellt worden und wäre in Ansehung des darauf ergangenen abweislichen Bescheides vom 3. Februar 2012 die Berufung anhängig.

Mit Bescheid vom 21. Juni 2012 wies das Finanzamt den Antrag ab und führte begründend aus, dass M.S. mit Haftungsbescheid vom 7. Juni 2011, der bereits in Rechtskraft erwachsen wäre, zur Haftung für die T-GmbH herangezogen worden wäre. Da der Haftungsbetrag nicht binnen der gesetzten Frist von einem Monat entrichtet worden wäre, wäre gemäß [§ 226 BAO](#) die Vollstreckbarkeit der Abgabenschuldigkeit eingetreten. Gemäß [§ 229 BAO](#) wäre für die Einbringung vollstreckbarer Abgabenschuldigkeiten ein Rückstandsausweis auszufertigen.

Hierzu werde festgehalten, dass der Rückstandsausweis den Bestand und die Vollstreckbarkeit einer Abgabenschuld bestätige, jedoch weder ein dem Abgabenschuldner noch ein dem Verpflichteten im Exekutionsverfahren zuzustellender Bescheid und daher nicht rechtsmittelfähig wäre. Die Rechte, die dem Abgabenschuldner zur Geltendmachung behaupteter Unrichtigkeiten des Rückstandsausweises oder des Fehlens der Vollstreckbarkeit der Abgabenschuld zustehen würden, wären in [§ 15 AbgEO](#) umschrieben.

Dem Vorwurf des Masseverwalters, dass die Ausfertigung des Rückstandsausweises vom 20. März 2012 nur zum Zweck der Anmeldung einer Forderung im Insolvenzverfahren erfolgt wäre, werde entgegengehalten, dass der maßgebliche Zeitpunkt für die Beurteilung der Vollstreckbarkeit die Prüfungstagsatzung wäre und daher in Bezug auf [§ 103 IO](#) der Rückstandsausweis vom 20. März 2012 ordnungsgemäß als Nachweis für die aushaftenden vollstreckbaren Abgabenschuldigkeiten mit der Forderungsanmeldung beim Konkursgericht vorgelegt worden wäre. Die Forderung des Finanzamtes wäre somit titulierte bzw. vollstreckbar, da das Finanzamt über einen Exekutionstitel verfüge.

Abschließend verwies das Finanzamt darauf, dass das offene Berufungsverfahren gemäß [§ 299 BAO](#) keine hemmende Wirkung und somit keinen Einfluss auf den vorliegenden Exekutionstitel hätte.

Dagegen brachte der Masseverwalter am 24. Juli 2012 rechtzeitig das Rechtsmittel der Berufung ein und führte begründend aus, dass er im Hinblick auf die Bestreitung der mit dem genannten Rückstandsausweis angemeldeten Forderung als Masseverwalter den Widerspruch gemäß [§ 110 Abs. 3 IO](#) nicht klageweise, sondern vor der zuständigen Behörde einzubringen gehabt hätte (OGH [8 Ob 5/93](#); OGH [8 Ob 202/01s](#)). Da das Finanzamt den Widerspruch abgewiesen hätte, mache er unrichtige rechtliche Beurteilung geltend.

Gemäß [§ 229 BAO](#) wäre ein Rückstandsausweis für die *Einbringung* vollstreckbar gewordener Abgabenschuldigkeiten auszustellen. Der Rückstandsausweis wäre Exekutionstitel für das *finanzbehördliche und gerichtliche Vollstreckungsverfahren*.

Die Forderungsanmeldung des Finanzamtes im Insolvenzverfahren über das Vermögen der T-GmbH wäre jedoch weder eine Einbringungs- noch eine Vollstreckungsmaßnahme. Gemäß [§ 10 IO](#) trete mit der Eröffnung des Insolvenzverfahrens eine Exekutions- und Vollstreckungssperre ein. Damit wäre die Gleichbehandlung aller Insolvenzgläubiger gewahrt.

Gemäß dem Gesetzeswortlaut und auch den Ausführungen im angefochtenen Bescheid könne zwar gemäß [§ 229 BAO](#) ein Rückstandsausweis hinsichtlich der Haftung des Schuldners ausgestellt werden. Nach dem klaren Wortlaut dieser Gesetzesbestimmung wäre jedoch die Ausfertigung des vollstreckbaren Rückstandsausweises nur zur Eintreibung bzw. Vollstreckung einer Abgabensforderung zulässig. Eine gerichtliche Forderungsanmeldung stelle jedoch keine Eintreibungs- oder Vollstreckungshandlung dar und wäre als solche gegen die Konkursmasse unzulässig, weshalb die Ausfertigung des nunmehr angefochtenen Rückstandsausweises lediglich zu Zwecken der Forderungsanmeldung mangels gesetzlicher Basis unzulässig gewesen wäre.

Der von der Abgabenbehörde zitierte [§ 15 AbgEO](#) wäre nicht anzuwenden, weil gegenständlichenfalls kein abgabenrechtliches Vollstreckungsverfahren, sondern ein Konkursverfahren anhängig wäre.

Es mag sein, dass der Haftungsbescheid vom 7. Juni 2011 vollstreckbar wäre und dem Aufhebungsantrag und der korrespondierenden Berufung keine aufschiebende Wirkung zukomme. Doch wäre die Ausfertigung eines Rückstandsausweises lediglich zur Anmeldung der nunmehr bestrittenen Forderung nicht zulässig.

Es wäre evident, dass die Bestreitung der Forderung und der gegenständliche Widerspruch gemäß [§ 110 IO](#) inhaltlich den Haftungsbescheid bekämpfe, hinsichtlich dessen Aufhebungsantrages ebenfalls ein Berufungsverfahren anhängig wäre. Der Ausgang dieses Berufungsverfahrens hätte jedenfalls materiellrechtlich wesentliche Bedeutung für die Entscheidung im anhängigen Berufungsverfahren. Aus diesem Grund als auch aus verfahrensökonomischen Gründen wären die Voraussetzungen der Aussetzung gemäß [§ 281 BAO](#) gegeben.

Über die Berufung wurde erwogen:

Wird eine vollstreckbare Forderung bestritten, so hat der Bestreitende gemäß [§ 110 Abs. 2 IO](#) seinen Widerspruch mittels Klage geltend zu machen.

Gehört die Sache nicht auf den streitigen Rechtsweg, so hat gemäß [§ 110 Abs. 3 IO](#) über die Richtigkeit der Forderung das zuständige Gericht bzw. die zuständige Behörde zu entscheiden.

Das Insolvenzgericht hat gemäß [§ 110 Abs. 4 IO](#) die Fristen zu bestimmen, innerhalb deren der Anspruch geltend zu machen ist, und die Beteiligten auf die Folgen einer Versäumung dieser Frist aufmerksam zu machen.

Zunächst war festzustellen, dass der Masseverwalter den Widerspruch gemäß [§ 110 Abs. 3 IO](#) gegen die angemeldete Forderung aus der Haftungsinanspruchnahme für die Abgaben der T-GmbH bzw. den daraufhin ergangenen Rückstandsausweis zu Recht beim Finanzamt und nicht im Klagswege nach [§ 110 Abs. 2 IO](#) einbrachte (siehe dazu OGH 22.4.1993, [8 Ob 5/93](#); OGH 25.10.2001, [8 Ob 202/01s](#)), da Prüfungsverfahren dann von den Verwaltungsbehörden abzuwickeln sind, wenn eine in ihrer Richtigkeit bestrittene Konkursforderung nicht auf den Rechtsweg gehört. Laut Kommentar zu [§ 110 KO](#) (im Wesentlichen gleichlautend zu [§ 110 IO](#)) *Konecny/Schubert*, Tz 63, wird diese Kompetenz vor allem in Steuersachen bedeutsam.

Dies erkannte auch zutreffend das Insolvenzgericht und setzte dem Masseverwalter zur Einbringung des Widerspruches eine Frist.

Infolge der unbestrittenen Zuständigkeit der Verwaltungsbehörden (hier der Abgabenbehörde) richtet sich das Verfahren nach den außerhalb des Konkursverfahrens maßgeblichen Bestimmungen (hier der BAO und AbgEO; *Konecny/Schubert*, [§ 110 KO](#) Tz 64).

Abgaben werden unbeschadet der in Abgabenvorschriften getroffenen besonderen Regelungen gemäß [§ 210 Abs. 1 BAO](#) mit Ablauf eines Monats nach Bekanntgabe des Abgabenbescheides fällig.

Abgabenschuldigkeiten, die nicht spätestens am Fälligkeitstag entrichtet werden, sind gemäß [§ 226 BAO](#) in dem von der Abgabenbehörde festgesetzten Ausmaß vollstreckbar.

Als Grundlage für die Einbringung ist gemäß [§ 229 BAO](#) über die vollstreckbar gewordenen Abgabenschuldigkeiten ein Rückstandsausweis auszufertigen.

Die im Insolvenzverfahren des M.S. angemeldeten Insolvenzforderungen resultieren aus dem Haftungsbescheid vom 7. Juni 2011 betreffend rückständige Abgaben der T-GmbH. Da der nunmehrige Gemeinschuldner dagegen keine Berufung einbrachte, wurde der Haftungsbescheid gemäß [§ 245 BAO](#) einen Monat nach seiner Zustellung (10. Juni 2011) rechtskräftig (11. Juli 2011). Mit diesem Tag war die Haftungsschuld auch gemäß [§ 210 Abs. 1 BAO](#) fällig und wurde mangels Entrichtung ebenfalls am 11. Juli 2011 vollstreckbar.

Zur Anmeldung der Forderung im Insolvenzverfahren stellte das Finanzamt am 20. März 2012 einen Rückstandsausweis gemäß [§ 229 BAO](#) aus.

Dem Einwand des Masseverwalters, dass die Ausfertigung eines Rückstandsausweises lediglich zur Anmeldung der nunmehr bestrittenen Forderung nicht zulässig gewesen wäre, weil eine Forderungsanmeldung weder eine Einbringungs- noch eine Vollstreckungsmaßnahme wäre, ist zu entgegnen, dass nach dem Wortlaut des [§ 229 BAO](#) über vollstreckbar gewordene Abgabenschuldigkeiten als Grundlage für die Einbringung ein Rückstandsausweis auszufertigen ist. Das bedeutet aber nicht mehr oder weniger, dass zwar als Grundlage des Vollstreckungsverfahrens jedenfalls ein Rückstandsausweis auszustellen *ist*, jedoch nicht, dass nicht auch für andere Zwecke wie der Forderungsanmeldung im Insolvenzverfahren ein solcher ausgestellt werden *kann*.

Durch die Anmeldung im Insolvenzverfahren wird gemäß [§ 9 Abs. 1 IO](#) die Verjährung der angemeldeten Forderung unterbrochen. (...) Wird ein Anspruch bei der Prüfungssatzung bestritten, gilt die Verjährung gemäß [§ 9 Abs. 2 IO](#) vom Tage der Anmeldung bis zum Ablauf der für die Geltendmachung des Anspruches bestimmten Frist als gehemmt.

Dafür, dass die Forderungsanmeldung im Konkursverfahren eine Einbringungsmaßnahme darstellt, sprechen auch die Bestimmungen des [§ 9 Abs. 1 und 2 BAO](#), da durch die Verjährung der Forderung durch die Anmeldung unterbrochen bzw. im Falle der Bestreitung der Forderung gehemmt wird.

Alle anhängigen Rechtsstreitigkeiten, in denen der Schuldner Kläger oder Beklagter ist, (...) werden gemäß [§ 7 Abs. 1 IO](#) durch die Eröffnung des Insolvenzverfahrens unterbrochen.

Nach der Eröffnung des Insolvenzverfahrens kann gemäß [§ 10 Abs. 1 IO](#) wegen einer Forderung gegen den Schuldner an den zur Insolvenzmasse gehörigen Sachen kein richterliches Pfand- oder Befriedigungsrecht erworben werden.

Aus dem Einwand des Masseverwalters, dass gemäß [§ 10 IO](#) mit der Eröffnung des Insolvenzverfahrens eine Exekutions- und Vollstreckungssperre eintrete, weshalb offenbar die Ausfertigung eines Rückstandsausweises nicht mehr zulässig gewesen wäre, lässt sich nichts gewinnen, weil nach der Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes Verwaltungsverfahren, folglich auch Abgabenverfahren, keine Rechtsstreitigkeiten im Sinne des [§ 7 KO](#) (Prozesssperre) sind, die Konkursöffnung daher kein Hindernis für solche Verfahren ist (VwGH 19.2.1985, [84/14/0126](#)).

In Analogie dazu sieht der Verwaltungsgerichtshof auch in [§ 10 KO](#) (Exekutionssperre) kein Hindernis zur Schaffung eines verwaltungsbehördlichen Exekutionstitels (hier eines Rückstandsausweises), da durch die Schaffung eines Exekutionstitels noch nicht darüber entschieden wird, ob dieser Exekutionstitel während des anhängigen Konkursverfahrens auch vollstreckt werden kann (VwGH 19.3.1990, [90/18/0031](#); VwGH 25.5.2005, [2003/17/0237](#)).

Hierbei wendet sich der VwGH gegen die offenbar vom Masseverwalter herangezogene Kommentarmedeutung von *Gessler*, Steuern bei Konkurs und Ausgleich, 1984, S 40 f.:

„Wenn jemand nicht vollstrecken darf, so braucht er auch keinen Leistungstitel.“

Dafür spricht auch, dass nach dem Kommentar von *Konecny/Schubert* zu [§ 103 KO](#) Tz 8 bei vollstreckbaren Konkursforderungen bereits in der Forderungsanmeldung der Exekutionstitel anzugeben ist, damit der Konkursgläubiger die Anspruchsexistenz in besonders qualifizierter Form nachweisen kann.

Darüber hinaus wird gemäß [§ 226 BAO](#) eine Abgabe nicht erst wegen der Ausstellung eines Rückstandsausweises vollstreckbar, sondern bereits mit der Nichtentrichtung zum Fälligkeitstag. Eine Ausstellung eines Rückstandsausweises ist für die Forderungsanmeldung daher gar nicht anspruchsbegründend, sondern nur deklarativ, da alle einschlägigen Bestimmungen der IO die Teilnahmerechte eines Konkursgläubigers nicht vom Vorliegen eines Exekutionstitels abhängig machen. Die Bedeutung eines Titels erschöpft sich gemäß [§ 110 Abs. 2 IO](#) darin, dass im Fall eines Prüfungsverfahrens die Parteirollen vertauscht sind (*Konecny/Schubert*, [§ 110 KO](#) Tz 63).

Gemäß [§ 15 Abs. 1 AbgEO](#) sind im Exekutionstitel ([§ 4 AbgEO](#)) unterlaufene offenbare Unrichtigkeiten von Amts wegen oder auf Antrag des Abgabenschuldners zu berichtigen.

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 gemäß [§ 13 Abs. 1 AbgEO](#) seine bezüglichlichen Einwendungen beim Finanzamt geltend zu machen.

Kann die Behörde einem Antrag auf Berichtigung des Exekutionstitels nicht entsprechen, muss der Antrag als eine Einwendung nach [§ 13 AbgEO](#) in Behandlung genommen und hierüber mit Bescheid abgesprochen werden (vgl. VwGH 25.3.2004, [2002/16/0266](#)). Durch die Bestimmung des [§ 13 AbgEO](#) wird dem Vollstreckungsschuldner u.a. die Möglichkeit eingeräumt, gegen die Durchführung der Vollstreckung Einwendungen zu erheben, wenn er bestreitet, dass die Vollstreckbarkeit eingetreten ist.

Gegenstand der Anträge gemäß [§ 15 AbgEO](#) sind Umstände, die bereits im Zeitpunkt der Ausstellung des Rückstandsausweises existent waren (*Reeger-Stoll*, Abgabenexekutionsordnung, S 56).

Die Vollstreckbarkeit eines Rückstandsausweises kann nicht wirksam mit der Begründung bekämpft werden, dass gegen den Abgabenbescheid rechtzeitig ein Rechtsmittel (bzw. ein Antrag auf Aufhebung gemäß [§ 299 BAO](#)) eingebracht wurde, da gemäß [§ 254 BAO](#) die Wirksamkeit eines angefochtenen Bescheides nicht gehemmt wird, insbesondere die zwangsweise Einbringung einer Abgabe nicht aufgehalten wird, weshalb die behauptete Einlegung eines Rechtsmittels - wie auch die gegenständlich bezweifelte Rechtskraft der Bescheide - für die Frage der Vollstreckbarkeit völlig unerheblich ist (*Reeger-Stoll*, Abgabenexekutionsordnung, S 48).

Gegenstand der Anträge nach [§ 15 AbgEO](#) können nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (VwGH 20.2.2003, [2002/16/0048](#)) behauptete Fehler des Rückstands- ausweises sein, wie etwa das Nichtübereinstimmen der Rückstandssumme mit dem Leistungsgebot bzw. mit der tatsächlich offenen Schuld oder die Nichtübereinstimmung des materiellen im Abgabenrecht ausgewiesenen Abgabenschuldners mit dem im Rückstands- ausweis genannten Vollstreckungsschuldner (*Stoll*, BAO Kommentar, 2380).

Ein Einwand, dass die Ausstellung eines Rückstandsausweises zu einem bestimmten Zeitpunkt unrechtmäßig gewesen wäre, ist nach diesen Bestimmungen jedoch nicht vorgesehen.

Der am Rande vorgebrachte Einwand des Masseverwalters, dass der der Forderungsanmeldung zu Grunde liegende Haftungsbescheid nicht rechtmäßig wäre, weshalb ein Aufhebungsantrag gemäß [§ 299 BAO](#) eingebracht worden wäre, ist im gegenständlichen Fall, obwohl ein vollstreckbarer Anspruch nur dann erfolgreich bekämpft werden kann, wenn das Bestehen der angemeldeten Forderung bestritten wird (*Konecny/Schubert*, [§ 110 KO](#) Tz 63), nicht zielführend, weil diesem Antrag auch im Instanzenzug keine Folge gegeben wurde.

Ist wegen einer gleichen oder ähnlichen Rechtsfrage eine Berufung anhängig oder schwebt sonst vor einem Gericht oder einer Verwaltungsbehörde ein Verfahren, dessen

Ausgang von wesentlicher Bedeutung für die Entscheidung über die Berufung ist, so kann die Abgabenbehörde gemäß [§ 281 Abs. 1 BAO](#) die Entscheidung über diese unter Mitteilung der hierfür maßgebenden Gründe aussetzen, sofern nicht überwiegende Interessen der Partei entgegenstehen.

Der Antrag des Masseverwalters auf Aussetzung der Entscheidung gemäß [§ 281 BAO](#) bis zur Entscheidung des Unabhängigen Finanzsenates über die Berufung betreffend Aufhebung des Haftungsbescheides vom 7. Juni 2011 gemäß [§ 299 BAO](#) war zurückzuweisen, weil [§ 281 BAO](#) kein Antragsrecht der Parteien vorsieht. Darüber hinaus kann auch keine amtswegige Aussetzung der Entscheidung erfolgen, weil die letztinstanzliche Entscheidung des Unabhängigen Finanzsenates bereits ergangen ist.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, am 14. Februar 2013