

Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat durch den Vorsitzenden Dr. Andreas Hartl und die weiteren Mitglieder Siegfried Köhdorfer und Dr. Walter Summersberger über die Beschwerde der Bf. vertreten durch Dr. Gerald Haas, Dr. Anton Frank, Mag. Ursula Schilchegger-Silber, Dr. Andreas Rabl, Dr. Andreas Auer, Rechtsanwälte in 4600 Wels, Bauernstraße 9, vom 24. Juli 2007 gegen die Berufungsvorentscheidung des Zollamtes Linz Wels vom 6. Juli 2007, ZI. 111, betreffend Einwendungen gegen die Durchführung der Vollstreckung gemäß § 13 AbgEO nach der am 18. Mai 2010 in 4020 Linz, Bahnhofplatz 7, durchgeführten mündlichen Berufungsverhandlung entschieden:

Der Spruch der angefochtenen Berufungsvorentscheidung wird dahingehend ergänzt, dass als Rechtsgrundlage der abweisenden erstinstanzlichen Entscheidung „§ 13 AbgEO“ angeführt wird.

Die Beschwerde wird im Übrigen als unbegründet abgewiesen.

Entscheidungsgründe

1.1. Die Beschwerdeführerin (Bf.) stellte mit Schriftsatz vom 3. April 2007 an das Zollamt Linz Wels u.a. den Antrag auf Aufhebung des Vollstreckungstitels (Rückstandsausweises) gem. 15 AbgEO.

Dies mit der Begründung, der OGH betone in ständiger Rechtsprechung, Voraussetzung für das Wiederaufleben der vollen Forderung sei, dass die rechtzeitige Geltendmachung nur aus Verschulden des Gemeinschuldners unterblieben sei (OGH 16.09.1993, 8 Ob 16/93). Die

Anwendbarkeit von § 156 Abs. 6 KO setze voraus, dass die Nichtberücksichtigung ausschließlich durch die böse Absicht oder Fahrlässigkeit des Gemeinschuldners verursacht worden sei (OGH 21.04.1971, 6 Ob 78/71, SZ 44/52). Die Beweislast, dass die Forderung nur aus Verschulden des Gemeinschuldners im Schuldenregulierungsverfahren unberücksichtigt geblieben sei, treffe den Gläubiger (OGH 22.12.1981, 5 Ob 762/81).

Sei die Nichtberücksichtigung der Forderung des Gläubigers im Schuldenregulierungsverfahren auch auf seine eigene Sorglosigkeit (§ 1304 ABGB) zurückzuführen, lebe der volle Betrag nach Aufhebung des Schuldenregulierungsverfahrens nicht wieder auf, sondern schulde der Gemeinschuldner weiterhin nur die im Zahlungsplan festgelegte Quote (OGH 16.09.1993, 8 Ob 16/93).

Der Gläubiger handle fahrlässig, wenn er die öffentliche Bekanntmachung der Eröffnung des Schuldenregulierungsverfahrens nicht beachte (OGH 02.09.1980, 5 Ob 308/80). Damit § 156 Abs. 6 KO angewendet werden könne, müsse der Gläubiger nachweisen, dass er von der öffentlichen Bekanntmachung schuldlos keine Kenntnis gehabt habe. Auch nur leichtes Mitverschulden des Gläubigers schließe seine Begünstigung durch volle Bezahlung seiner Forderung trotz des geschlossenen Privatkurses aus (OGH 12.10.19 72, 3 Ob 110/72).

Es sei unbestrittene Tatsache, dass die Abgabenforderung des Zollamtes eine Konkursforderung darstelle, die im Schuldenregulierungsverfahren anzumelden gewesen wäre. Das Zollamt habe bereits lange vor Eröffnung des Schuldenregulierungsverfahrens Kenntnis von den Vorgängen im Zusammenhang mit dem Zigaretten schmuggel gehabt. Dies werde vom Zollamt im angefochtenen Bescheid auch nicht bestritten. Der Abgabenanspruch sei nach Angaben des Zollamtes in der Zeit von September 2002 bis November 2003 entstanden. Die Vorschreibung der Abgabenschuld sei jedoch erst zwei Jahre später nämlich mit Bescheid des Zollamtes vom 24. Oktober 2005, Zi. 222, erfolgt. Hätte daher das Zollamt die Ermittlungen schneller vorangetrieben, hätte es rechtzeitig seine Abgabenforderung im Schuldenregulierungsverfahren anmelden können. Wenn das Zollamt vermeine, dass der Finanzstrafffall in mühevoller Kleinarbeit habe aufgearbeitet werden müssen, so sei darin lediglich eine Schutzbehauptung zu erblicken.

Es widerspreche dem Zweck des Schuldenregulierungsverfahrens, dass sich die Abgabenbehörde durch langes Hinauszögern ihrer Ermittlungstätigkeiten dadurch einen Vorteil verschaffe, dass sie kurz nach Aufhebung des Schuldenregulierungsverfahrens plötzlich mit ihrer Forderung in voller Höhe - unter Hinweis auf § 156 Abs. 6 KO - an den Gemeinschuldner herantrete. Diese Umgehungspraxis sei als Rechtsmissbrauch zu werten. Insofern sei daher dem Zollamt zumindest ein leichtes Mitverschulden vorzuwerfen. Ein zumindest leichtes Mitverschulden des Zollamtes liege ferner vor, da es von der öffentlichen Bekanntmachung des Schuldenregulierungsverfahrens keine Kenntnis gehabt

habe. Denn der Gläubiger handle fahrlässig, wenn er die öffentliche Bekanntmachung der Eröffnung des Schuldenregulierungsverfahrens nicht beachte (OGH 17.07.1997, 6 Ob 209/97x). Für mangelndes Verschulden sei das Zollamt beweispflichtig. Böse Absicht oder Fahrlässigkeit in Bezug auf die Nichtberücksichtigung der Abgabenforderung im Schuldenregulierungsverfahren könne der Bf. keinesfalls vorgeworfen werden. Schließlich habe sie erst nach Aufhebung des Schuldenregulierungsverfahrens Kenntnis von dieser Forderung erlangt. In der dem Antrag auf Eröffnung des Schuldenregulierungsverfahrens beigeschlossenen Gläubigerliste sei daher von der Bf. die Republik Österreich nicht als Gläubigerin angeführt worden. Im Übrigen sei das Zollamt für das Vorliegen von böser Absicht oder Fahrlässigkeit beweispflichtig.

Insgesamt schulde daher die Bf. weiterhin nur die im Zahlungsplan festgelegte Quote von 5 %, die sie dem Zollamt allerdings bereits bezahlt habe. Der Exekutionstitel (Rückstandsausweis) hätte wegen Nichtvorliegens der Voraussetzungen nach § 156 Abs. 6 KO nicht ausgestellt werden dürfen. Folglich hätte dem Antrag auf Aufhebung des Vollstreckungstitels (Rückstandsausweises) gem. § 15 AbgEO stattgegeben werden müssen. Das Zollamt hätte dem Umstand Rechnung tragen müssen, dass die Bf. gem. § 156 Abs. 1 KO durch den rechtskräftig bestätigten Ausgleich von der Verbindlichkeit befreit werde, seinen Gläubigern den Ausfall, den sie erleiden, nachträglich zu ersetzen, gleichviel, ob sie am Konkursverfahren oder an der Abstimmung über den Ausgleich teilgenommen oder gegen den Ausgleich gestimmt hätten oder ob ihnen ein Stimmrecht überhaupt nicht gewährt worden sei (VwGH 24.10.2001, 2001/17/0130).

1.2. Dieser Antrag wurde mit Bescheid vom 25. April 2007, Zi. 333, abgewiesen. Voraussetzung für das Vorliegen des § 156 Abs. 6 KO sei, dass die rechtzeitige Geltendmachung nur aus Verschulden des Gemeinschuldners unterblieben sei, wobei nach der Rechtssprechung des OGH entweder böse Absicht oder Fahrlässigkeit des Schuldners vorliegen müsse und die Beweislast dafür beim Gläubiger liege.

Dem Zollamt seien in jenem Zeitraum, in dem das Schuldenregulierungsverfahren beim Bezirksgericht abgewickelt worden sei, zwar die strafbaren Handlungen jener Personen bereits bekannt gewesen, von denen die Bf. ausländische unverzollte Zigaretten erworben habe, nicht aber die strafbaren Handlungen der Bf. selbst. Der erste Hinweis, dass die Bf. ausländische unverzollte Zigaretten angekauft habe, habe sich für das Zollamt im August 2005 ergeben. In einer Einvernahme durch Organe des Zollamtes als Finanzstrafbehörde erster Instanz am 20. Oktober 2005 habe die Bf. zugegeben, dass ihr stets bewusst gewesen sei, dass es sich um geschmuggelte Zigaretten handle und sie durch den Ankauf gegen gesetzliche Vorschriften verstöße. Es sei ihrerseits daher unbestreitbar das Wissen darüber vorhanden gewesen, dass es sich bei den auf den Zigaretten lastenden Abgaben um hinterzogene

Abgaben handle. Da die Bf. über den Abgabenanspruch der Republik Österreich demnach Bescheid gewusst habe, hätte sie die Verpflichtung gehabt, das Zollamt beim Konkursgericht als Gläubiger anzugeben.

Der Grund für die Nichtbeteiligung des Zollamtes am gegenständlichen Konkursverfahren sei einzig daran gelegen, dass es erst im August 2005 Kenntnis vom Sachverhalt erlangt habe und die Anmeldung einer bestehenden, aber nicht bekannten Forderung schlicht unmöglich sei. Das Zollamt habe erst nachdem Hinweise auf die Bf. vorgelegen seien, tätig werden können.

Die Ermittlungen seien keinesfalls hinausgezögert, sondern zügig durchgeführt worden. Es habe sich allerdings auf Grund der großen Dimension um keinen alltäglichen, rasch abschließbaren Finanzstraffall gehandelt. Vielmehr hätten in mühevoller Kleinarbeit viele Hehler einvernommen werden müssen.

1.3. Dagegen richtet sich die Berufung vom 21. Mai 2007. Dies im Wesentlichen mit gleich lautender Begründung wie im Erstantrag vom 3. April 2007.

1.4. Das Zollamt wies die Berufung mit Berufungsvorentscheidung vom 6. Juli 2007, Zl. 111, als unbegründet ab. Der Vorwurf, das Zollamt habe die Ermittlungstätigkeit hinausgezögert und sich dadurch einen Vorteil verschafft sei unberechtigt. Ein erster Hinweis über den Ankauf geschmuggelter Zigaretten durch die Bf. sei erwiesenermaßen erst im August 2005, also nach Aufhebung des Schuldenregulierungsverfahrens vorgelegen. Erst ab diesem Zeitpunkt sei es möglich gewesen, gegen die Bf. zu ermitteln. Da der Abgabenbescheid bereits am 24. Oktober 2005 ergangen sei, könne von einer Verzögerung der Ermittlungstätigkeit keine Rede sein.

Im Übrigen hätte die Bf. die Rechtswirkung des § 156 Abs. 6 Konkursordnung vermeiden können. Sie habe in einer niederschriftlichen Einvernahme durch Organe des Zollamtes als Finanzstrafbehörde erster Instanz am 20. Oktober 2005 zugegeben, dass ihr stets bewusst gewesen sei, dass es sich um geschmuggelte Zigaretten handle und sie durch den Ankauf gegen gesetzliche Vorschriften verstöße. Es sei ihrerseits daher unbestreitbar das Wissen über eine Abgabenhinterziehung sowie über das Bestehen einer Forderung des Zollamtes gegen sie vorhanden gewesen. Sie wäre nach § 185 Abs. 1 Z. 2 Konkursordnung verpflichtet gewesen, im Schuldenregulierungsverfahren das Zollamt als Gläubiger anzugeben. Dieser Pflicht sei sie vorsätzlich oder grob fahrlässig nicht nachgekommen.

Das Zollamt beachte die öffentlichen Bekanntmachungen der Schuldnerregulierungsverfahren in der Ediktsdatei des Bundesministeriums für Justiz durch tägliche Abfrage und Kontrolle in Bezug auf die anhängigen Vollstreckungsfälle. Im gegenständlichen Fall sei die öffentliche Bekanntmachung am 1. März 2004 erfolgt. Zum damaligen Zeitpunkt sei dem Zollamt die

Forderung gegen die Bf. noch nicht bekannt gewesen, weshalb auch dieser Vorwurf unberechtigt sei.

1.5. Mit Schriftsatz vom 24. Juli 2007 wurde dagegen fristgerecht der Rechtsbehelf der Beschwerde erhoben. Darin beantragt die Bf., die angefochtene Berufungsvorentscheidung dahingehend abzuändern, dass der Bescheid vom 25. April 2007, Zl. 333, ersatzlos aufgehoben wird, sowie darüber hinaus die Vollstreckung einzustellen und das Erlöschen des Abgabenanspruchs bescheidmäßig auszusprechen.

Über die Berufungsausführungen hinausgehend bringt die Bf. in der Beschwerdebegründung im Wesentlichen Folgendes vor:

Böse Absicht oder Fahrlässigkeit in Bezug auf die Nichtberücksichtigung der Abgabenforderung im Schuldenregulierungsverfahren könne der Bf. keinesfalls vorgeworfen werden. Wenn die belangte Behörde vermeine, die Bf. habe Kenntnis davon haben müssen, dass eine Abgabenforderung gegen sie bestehe, so sei dem zu entgegen, dass die Bf. von der Abgabenschuld erst mit Zustellung des Bescheides vom 24. Oktober 2005 Kenntnis erlangt habe.

Die Schlussfolgerung der belangten Behörde, wonach beim Erwerb von bereits eingeschmuggelten Zigaretten automatisch das Wissen über eine selbst zu vertretende Abgabenhinterziehung vorhanden sei, sei schlicht unrichtig. Faktum sei, dass sich die Bf. zu keinem Zeitpunkt einer von ihr selbst zu vertretenden Abgabenhinterziehung bewusst gewesen sei. Wenn jemand über eine Abgabenhinterziehung mit Sicherheit Bescheid gewusst habe, dann nur die Schmuggler selbst. Für gegenteilige Behauptungen sei die belangte Behörde beweispflichtig; einen Beweis für das Vorliegen von böser Absicht oder Fahrlässigkeit habe sie bislang aber nicht erbracht, sondern stütze sich nur auf Mutmaßungen.

1.6. Die Bf. beantragte die Entscheidung über die Beschwerde durch alle drei Mitglieder des Berufungssenates sowie die Anberaumung einer mündlichen Verhandlung.

Mit Vorlagebericht vom 31. Juli 2007 legte das Zollamt Linz Wels die Verwaltungsakten vor.

In der am 18. Mai 2010 abgehaltenen mündlichen Berufungsverhandlung wiederholten die Parteien ihr bisheriges Vorbringen. Die Bf. stellte ihre Einkommens- und Vermögensverhältnisse dar und vertrat die Ansicht, dass in diesem Verfahren auch die Unbilligkeit der Abgabeneinhebung zu berücksichtigen sei.

Über die Beschwerde wurde erwogen:

2.1. Der Unabhängige Finanzsenat geht von folgendem entscheidungswesentlichen Sachverhalt aus:

Über Antrag der Bf. eröffnete das Bezirksgericht Wels mit Beschluss vom 1. März 2004 das Schuldenregulierungsverfahren. Mit dem Eröffnungsantrag verband die Bf. den Antrag auf Annahme eines Zahlungsplans, der vorsah, dass die Konkursgläubiger insgesamt 5 % ihrer Forderungen, zahlbar binnen vier Wochen nach rechtskräftiger Annahme des Zahlungsplans, erhalten. Die Bf. gab das Zollamt Linz (Republik Österreich) nicht als Gläubigerin bekannt.

In der am 6. Mai 2004 vor dem Bezirksgericht Wels abgehaltenen Tagsatzung nahmen sämtliche anwesende Gläubiger den Zahlungsplan an. Mit Beschluss vom 2. August 2004 hob das Bezirksgericht das Schuldenregulierungsverfahren nach rechtskräftiger Bestätigung des Zahlungsplans (Beschluss vom 19. Mai 2004) auf. Dieser Beschluss erwuchs in Rechtskraft.

Mit Bescheid des Zollamtes Linz vom 24. Oktober 2005, Zl. 222, wurde gegenüber der Bf. eine auf Art. 202 Abs. 3 dritter Anstrich Zollkodex (ZK) gegründete Eingangsabgabenschuld im Gesamtbetrag von 6.649,06 Euro (1.600,70 Euro an Zoll, 3.465,20 Euro an Tabaksteuer, 1.583,16 Euro an Einfuhrumsatzsteuer) gemäß Art. 217 ZK buchmäßig erfasst und gemäß Art. 221 Abs. 1 ZK mitgeteilt sowie eine Abgabenerhöhung gem. § 108 Abs. 1 Zollrechts-Durchführungsgesetz (ZollR-DG) in der Höhe von 223,29 Euro vorgeschrieben.

Der Bescheid gründet sich darauf, dass die Bf. zwischen September 2002 und November 2003 196 Stangen Zigaretten verschiedener Sorten, welche durch unbekannte Personen vorschriftswidrig in das Zollgebiet der Gemeinschaft verbracht wurden, durch Kauf an sich brachte.

Mit rechtskräftiger Strafverfügung gem. § 143 FinStrG des Zollamtes Linz als Finanzstrafbehörde erster Instanz vom 3. Jänner 2006, StrafNr. 444, wurde die Bf. für schuldig befunden, anlässlich mehrerer Tathandlungen im Zeitraum September 2002 bis November 2003 zuvor in das Zollgebiet der Gemeinschaft eingeschmuggelte Filterzigaretten in der angeführten Menge durch Kauf von E.G. und P.B. vorsätzlich an sich gebracht und dadurch die Finanzvergehen der vorsätzlichen Abgaben- und Monopolhehlerei nach § 37 Abs. 1 lit. a) in Verbindung mit § 46 Abs. 1 lit. a FinStrG begangen zu haben.

Ein erster Hinweis, dass die Bf. ausländische unverzollte Zigaretten ankaufte, gelangte der Zoll- und Finanzstrafbehörde am 31. August 2005 zur Kenntnis, und zwar in Form einer von P.B. verfassten Eingabe, in der er die Bf. unter Anführung von Namen und Adresse belastete. In ihrer Einvernahme durch Organe des Zollamtes als Finanzstrafbehörde erster Instanz am 20. Oktober 2005 (Niederschrift Zl. 555) zeigte sich die Bf. geständig und gab ausdrücklich an, dass ihr stets bewusst war, dass sie durch den Ankauf der geschmuggelten Zigaretten gegen gesetzliche Vorschriften verstieß.

Die Bf. beantragte am 27. Februar 2006 eine Entscheidung gemäß § 197 Abs. 2 KO darüber, ob die (an die Abgabengläubigerin) zu zahlende Quote der nachträglich hervorgekommenen Forderung ihrer Einkommens- und Vermögenslage entspricht.

Das Bezirksgericht Wels stellte daraufhin gemäß § 197 KO iVm § 66 AO vorläufig fest, dass die Forderung der Gläubigerin in Höhe von 6.872,35 Euro nach Maßgabe der Zahlungsplanquote von 5 % mit dem Betrag von 343,62 Euro bis spätestens zum 31. August 2006 zu leisten ist. Die Entrichtung dieses Betrages erfolgte innerhalb der Frist.

Das Landesgericht Wels als Rekursgericht wies in der Folge den von der Abgabengläubigerin dagegen erhobenen Rekurs zurück. Dem daran anschließenden Revisionsrekurs der Abgabengläubigerin wurde vom OGH nicht Folge gegeben (Beschluss vom 30. November 2006, 8 Ob 117/06y).

Mit Schreiben des Zollamtes Linz Wels vom 20. Februar 2007 wurde der nach Ansicht des Zollamtes noch ausständige Betrag in der Höhe von 6.324,85 Euro eingemahnt. Der Bf. wurden in der Folge zwei Pfändungsbescheide vom 06. April 2007 sowie ein ebenfalls mit 06. April 2007 datierter Bescheid über die Kosten des Vollstreckungsverfahrens zugestellt.

Noch vor Zustellung dieser Bescheide stellte die Bf. an das Zollamt den hier verfahrensgegenständlichen Antrag vom 3. April 2007 auf Aufhebung des Vollstreckungstitels (Rückstandsausweises) gem. 15 AbgEO.

2.2. Dieser Sachverhalt ergibt sich zweifelsfrei aus den Angaben und Vorbringen der Bf. sowie aus den von der Zollbehörde vorgelegten Aktenunterlagen.

3. Der Unabhängige Finanzsenat hat erwogen:

Gemäß § 15 Abs. 1 AbgEO sind im Exekutionstitel (§ 4) unterlaufene offensbare Unrichtigkeiten von Amts wegen oder auf Antrag des Abgabenschuldners zu berichtigen. Gemäß Abs. 2 leg. cit. ist eine gesetzwidrig oder irrtümlich erteilte Bestätigung der Vollstreckbarkeit vom Finanzamt, das den Exekutionstitel ausgestellt hat, von Amts wegen oder auf Antrag des Abgabenschuldners aufzuheben. Mit diesem Antrag kann der Antrag auf Einstellung oder Aufschiebung der Vollstreckung verbunden werden.

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 gemäß § 13 Abs. 1 AbgEO er seine bezüglichen Einwendungen beim Finanzamt (§ 12 Abs. 2) geltend zu machen.

Die Bestimmungen des § 12 Abs. 3 und 4 AbgEO finden gemäß § 13 Abs. 2 AbgEO sinngemäß Anwendung.

Mit ihrem Antrag vom 3. April 2007 bestreitet die Bf. die Rechtmäßigkeit des ausgestellten Rückstandsausweises gemäß § 229 BAO. Die Rechtswidrigkeit von Rückstandsausweisen ist mit Einwendungen nach § 13 AbgEO bzw. mit Antrag nach § 15 Abs. 2 AbgEO geltend zu machen (Ritz, BAO³, § 229 Rz 5).

Erkennt die Behörde, die den Exekutionstitel ausgestellt hat (Titelbehörde), von selbst, dass der Exekutionstitel an den im § 15 AbgEO angeführten Mängeln leidet (offenbare Unrichtigkeit, gesetzwidrig oder unrichtig erteilte Vollstreckbarkeitsklausel), so hat sie ihn von Amts wegen zu berichtigen, bzw. aufzuheben (formlos, ohne dass es eines förmlichen Bescheides bedarf). Ebenso hat die Behörde vorzugehen, wenn sie auf solche Mängel durch einen Antrag des Vollstreckungsschuldners hingewiesen wird und den Antrag für gerechtfertigt erachtet. Glaubt jedoch die Behörde, einem solchen Vorbringen nicht oder nicht voll entsprechen zu können, muss das Vorbringen als eine Einwendung nach § 13 AbgEO in Behandlung genommen und hierüber mit Bescheid abgesprochen werden (VwGH 25.3.2004, 2002/16/0266).

Das Zollamt wies den Antrag vom 3. April 2007 mit Bescheid vom 25. April 2007, Zi. 333, ab. Es trifft zwar zu, dass sich die Behörde auf § 15 AbgEO stützt und § 13 AbgEO nicht als Rechtsgrundlage zitiert. Dieser Umstand führt jedoch für sich allein genommen noch nicht zu einer Rechtswidrigkeit des angefochtenen Bescheides. Das Zollamt nahm das Vorbringen der Bf. inhaltlich als eine Einwendung nach § 13 AbgEO in Behandlung und sprach hierüber mit Bescheid ab. Der Verwaltungsgerichtshof vertritt in ständiger Rechtsprechung die Auffassung, ein Bescheid ist im Allgemeinen nicht schon dann rechtswidrig, wenn er die Rechtsnormen, auf die er sich stützt, nicht oder teilweise unrichtig angibt. Die Anführung einer unzutreffenden Rechtslage stellt einen Begründungsmangel dar. Begründungsmängel sind aber im Rechtsmittelverfahren sanierbar (VwGH 17.2.1994, 93/16/0117). Im Übrigen ist nicht erkennbar und wird von der Bf. auch nicht behauptet, inwiefern die fehlende Angabe des § 13 AbgEO im angefochtenen erstinstanzlichen Bescheid die Bf. an der Verfolgung ihrer Rechte gehindert haben sollte.

Die mit Berufungsvorentscheidung erfolgte Abweisung der Berufung als unbegründet ist so zu werten, als ob die Berufungsbehörde einen mit dem angefochtenen (erstinstanzlichen) Bescheid im Spruch übereinstimmenden Bescheid erlassen hätte, der fortan an die Stelle des angefochtenen Bescheides tritt. Der Spruch der angefochtenen Berufungsvorentscheidung war daher durch Anführung des § 13 AbgEO zu präzisieren.

Konkursgläubiger, die ihre Forderungen bei Abstimmung über den Zahlungsplan nicht angemeldet haben, haben gemäß § 197 Abs. 1 KO Anspruch auf die nach dem Zahlungsplan zu zahlende Quote nur insoweit, als diese der Einkommens- und Vermögenslage des Schuldners entspricht. § 156 Abs. 6 KO bleibt unberührt.

§ 156 KO lautet:

„Abs. 1:

Durch den rechtskräftig bestätigten Ausgleich wird der Gemeinschuldner von der Verbindlichkeit befreit, seinen Gläubigern den Ausfall, den sie erleiden, nachträglich zu ersetzen oder für die sonst gewährte Begünstigung nachträglich aufzukommen, gleichviel ob sie am Konkursverfahren oder an der Abstimmung über den Ausgleich teilgenommen oder gegen den Ausgleich gestimmt haben oder ob ihnen ein Stimmrecht überhaupt nicht gewährt worden ist.“

...

Abs. 6:

Gläubiger, deren Forderungen nur aus Verschulden des Gemeinschuldners im Ausgleiche unberücksichtigt geblieben sind, können nach Aufhebung des Konkurses die Bezahlung ihrer Forderungen im vollen Betrage vom Gemeinschuldner verlangen.“

Gem. § 193 Abs. 1 Satz 2 KO gelten für den Zahlungsplan, soweit nichts anderes angeordnet ist, die Bestimmungen über den Zwangsausgleich (und damit auch § 156 KO). Auch Abgabenforderungen unterliegen für den Fall, dass sie Konkursforderungen darstellen, den Zwangsausgleichwirkungen.

Mit § 197 Abs. 1 KO hat der Gesetzgeber jedoch für nicht angemeldete Forderungen eine abweichende Regelung geschaffen und in dieser Bestimmung normiert, dass § 156 Abs. 6 KO unberührt bleibt.

Gem. § 156 Abs. 6 KO können Gläubiger, deren Forderungen nur aus Verschulden des Gemeinschuldners im Ausgleich unberücksichtigt geblieben sind, nach Aufhebung des Konkurses die Bezahlung ihrer Forderungen im vollen Betrag vom Gemeinschuldner verlangen. Diese Bestimmung stellt eine Ausnahme von dem in § 156 Abs. 1 KO normierten Grundsatz dar, dass der Gemeinschuldner durch den rechtskräftig bestätigten Ausgleich von der Verbindlichkeit befreit wird, seinen Gläubigern den Ausfall, den sie erleiden, nachträglich zu ersetzen.

Der OGH verneint eine Entscheidungskompetenz des Konkursgerichts zur Klärung des Vorliegens der Voraussetzungen des § 156 Abs. 6 KO. Er führt in der Begründung seines Beschlusses vom 30. November 2006, 8 Ob 117/06y, im Wesentlichen aus, dass das Konkursgericht nicht zuständig ist, darüber abzusprechen, ob und inwiefern eine im Sinne des

§ 197 KO verspätet angemeldete Konkursforderung bei Erfüllung eines bestätigten Zahlungsplans im Hinblick auf die Einkommenslage und Vermögenslage des Schuldners zu berücksichtigen ist. § 197 Abs. 3 KO bezieht sich nicht auf den Fall, dass der Gläubiger erst nach Konkursaufhebung einen Exekutionstitel erwirkt: In diesem Fall kann die sich aus dem Zahlungsplan und § 197 Abs. 2 KO ergebende (gänzliche oder teilweise) Hemmung des Anspruches ohnedies bereits im Titelverfahren berücksichtigt werden. Für eine nachträgliche „vorläufige“ Entscheidung nach § 66 AO besteht diesfalls kein Bedürfnis. Unter einem „neuen Exekutionstitel“, der vom Anwendungsbereich des § 197 Abs. 2 und 3 KO ausgenommen ist, ist nicht auch ein Bescheid der Abgabenbehörde im Abgabenfestsetzungsverfahren zu verstehen. Die Grundsätze, wann überhaupt eine „vorläufige“ Feststellung zu ergehen hat, gelten auch für die Anwendbarkeit des § 156 Abs. 6 KO. Da somit bei einem erst nach Konkursaufhebung geschaffenen neuen gerichtlichen Titel bereits im Titelverfahren die Forderungshöhe überprüft werden kann, besteht in diesem Fall keine Notwendigkeit für eine Provisorialentscheidung dahin, ob die Voraussetzungen des § 156 Abs. 6 KO vorliegen. Ob die Voraussetzungen des § 156 Abs. 6 KO vorliegen, ist daher weder einer vorläufigen Feststellung des Konkursgerichtes nach § 66 Abs. 1 AO noch einer Vorfragenbeurteilung durch das Konkursgericht zugänglich.

Eine Exekutionsführung auf den Gesamtbetrag der Forderung (wegen Wiederauflebens bzw. wegen Vorliegens der Voraussetzungen des § 156 Abs. 6 KO) hängt somit nicht davon ab, dass der Gläubiger eine Feststellung nach § 197 Abs. 2 KO erwirkt hat. Der Gläubiger ist nicht gehindert, Exekution auf die gesamte Forderungshöhe mit der Behauptung zu führen, dass die Voraussetzungen des § 156 Abs. 6 KO vorliegen.

Das bedeutet, dass der Gläubiger die gesamte Forderung in dem dafür vorgesehenen Verfahren (Streitverfahren; Außerstreitverfahren; Verwaltungsverfahren) geltend machen kann, wenn er das Vorliegen der Voraussetzungen des § 156 Abs. 6 KO behauptet. In diesem Verfahren ist dann als Vorfrage zu prüfen, ob die Nichtberücksichtigung der Forderung (hier im Zahlungsplan) ausschließlich auf einem Verschulden des Gemeinschuldners beruht.

Diese zuletzt angesprochene Frage ist Gegenstand des vorliegenden Beschwerdeverfahrens. Für ein Eingehen auf die von der Bf. in der mündlichen Berufungsverhandlung ins Treffen geführte Unbilligkeit der Abgabeneinhebung ist in diesem Verfahren kein Raum, da das Gesetz für eine Anwendung von Billigkeitsüberlegungen in diesem Zusammenhang keinerlei Spielraum bietet.

Gemäß Art. 202 Abs. 1 Buchstabe a ZK entsteht eine Einfuhrzollschuld dann, wenn eine einfuhrabgabepflichtige Ware vorschriftswidrig, d.h. unter Nichtbeachtung der Art. 38 bis 41 und 177 zweiter Gedankenstrich in das Zollgebiet der Gemeinschaft verbracht wird.

Die Zollschuld entsteht nach Abs. 2 leg. cit. in dem Zeitpunkt, in dem die Ware vorschriftswidrig in dieses Zollgebiet verbracht wird.

Gemäß Art. 202 Abs. 3 ZK sind Zollschuldner u.a. die Person, welche die Ware vorschriftswidrig in dieses Zollgebiet verbracht hat (erster Anstrich) und die Personen, welche die betreffende Ware erworben oder im Besitz gehabt haben, obwohl sie in dem Zeitpunkt des Erwerbs oder Erhalts der Ware wussten oder vernünftigerweise hätten wissen müssen, dass diese vorschriftswidrig in das Zollgebiet verbracht worden war (dritter Anstrich).

Wer vorschriftswidrig verbrachte Ware erwirbt oder in Besitz nimmt, der ist beim Vorliegen der subjektiven Voraussetzungen im Zeitpunkt des Erwerbs oder Erhalts der Waren ebenfalls Zollschuldner (Witte, Zollkodex, 5. Aufl., Art. 202 Rz. 43).

Im Beschwerdefall ist die Zollschuld für die Bf. nach den unwidersprochen gebliebenen Feststellungen der Zollbehörde im Bescheid vom 24. Oktober 2005, Zi. 222, zwischen September 2002 und November 2003 entstanden.

Es handelt sich demnach um eine Konkursforderung, die im Schuldenregulierungsverfahren anzumelden gewesen wäre.

Für Abgaben ist für Zwecke der Zuordnung zu Masseforderungen (§ 46 KO) einerseits und den Konkursforderungen (§ 51 KO) andererseits der Zeitpunkt des Entstehens der Abgabenschuld, hier im Verständnis der zollrechtlichen Vorschriften, insbesondere des Art. 202 ZK maßgebend. Die Frage der Zuordnung zu einer insolvenzrechtlichen Forderungskategorie ist aus dem Gesichtswinkel der Abgabenschuldentstehung beurteilt zu lösen. Sie ist hingegen von den Fälligkeitsregelungen des Abgabenrechtes unabhängig zu sehen. Entsteht die Abgabenschuld vor Eröffnung des Konkursverfahrens, so gehört sie zu den Verbindlichkeiten, von denen der Schuldner durch den rechtskräftig bestätigten Zwangsausgleich gemäß § 156 Abs. 1 KO anteilig befreit wird, gleichgültig ob die Abgabenschuld vor oder während des Konkursverfahrens oder nach dessen Beendigung abgabenbescheidmäßig geltend gemacht wird. In diesem Fall gilt und wirkt die besondere Entrichtungs- und Tilgungsordnung des Insolvenzrechtes und verdrängt die abgabenrechtlichen Bestimmungen dieser Art. Diese Rechtsfolgen treten unabhängig von der Länge des Zeitraumes ein, der zwischen der Entstehung des Abgabenanspruches und der Eröffnung des Insolvenzverfahrens verstrichen ist (vgl zu alldem VwGH 24.10.2001, 2001/17/0130)

Liegen hingegen die Voraussetzungen des § 156 Abs. 6 KO vor, tritt eine Kürzung der Forderung auf die Quote von allem Anfang nicht ein. Der Schuldner muss die von den materiellrechtlichen Zwangsausgleichswirkungen nie erfasste Forderung voll zahlen.

§ 156 Abs. 6 KO setzt voraus, dass die Nichtberücksichtigung ausschließlich durch ein zumindest fahrlässiges Verhalten des Schuldners verursacht wurde (OGH 21.4.1971, 6 Ob 78/71, SZ 44/52; 17.7.1997, 6 Ob 209/97x). Bereits leichtes Mitverschulden des Gläubigers schließt die Anwendung aus. Das ergibt sich schon aus dem Wortlaut der Bestimmung („nur aus Verschulden . . .“).

Mit dem Einlagen des von P.B. verfassten Schreibens beim Zollamt am 31. August 2005, in der er die Bf. belastet, am An- und Verkauf geschmuggelter Zigaretten beteiligt zu sein, erlangte die Abgabenbehörde von einem möglichen Abgabenanspruch gegen die Bf. erstmalig Kenntnis. Erst ab diesem Zeitpunkt war es der Zoll- und der Finanzstrafbehörde überhaupt möglich, abgabenrechtlich oder finanzstrafrechtlich relevante Tatbestände zu ermitteln und in weiterer Folge Abgaben festzusetzen und einzuheben bzw. ein Finanzstrafverfahren einzuleiten und durchzuführen. Vor dem Hintergrund dieser Sachlage geht der Vorwurf der Bf., die Abgabenbehörde habe sich durch langes Hinauszögern ihrer Ermittlungstätigkeiten dadurch einen Vorteil verschafft, dass sie kurz nach Aufhebung des Schuldenregulierungsverfahrens plötzlich mit ihrer Forderung in voller Höhe - unter Hinweis auf § 156 Abs. 6 KO - an den Gemeinschuldner herangetreten sei, ins Leere. Für eine solche Vorgangsweise der Abgabenbehörde finden sich im Sachverhalt keine Anhaltspunkte.

Eine rechtzeitige Anmeldung der gegenständlichen Abgabenforderung als Konkursforderung war daher nicht mehr möglich, da das Schuldenregulierungsverfahren bereits mit rechtskräftigem Beschluss vom 2. August 2004 vom Konkursgericht aufgehoben wurde.

Die Abgabengläuberin trifft somit kein Verschulden, dass die betreffende Abgabenforderung im Zahlungsplan unberücksichtigt blieb. Da die Abgabenbehörde von einer möglichen Abgabenforderung gegen die Bf. erst nach über einem Jahr nach rechtskräftiger Aufhebung des Schuldenregulierungsverfahrens Kenntnis erlangte, kann ihr auch nicht vorgeworfen werden, die öffentliche Bekanntmachung der Eröffnung des Schuldenregulierungsverfahrens nicht beachtet zu haben. Bei dieser Sachlage begründet die Unkenntnis von der Eröffnung des Schuldenregulierungsverfahrens und die dadurch bedingte Unterlassung der Forderungsanmeldung kein Mitverschulden der Abgabengläubigerin.

Auch in der Literatur wird der hier vorliegenden Sachverhalt als Anwendungsfall des § 156 Abs. 6 KO angeführt: Lovrek in Konecny/Schubert, KO § 156 Rz 141, zitiert den OGH-Beschluss vom 30. November 2006, 8 Ob 117/06y, dessen Sachverhalt auch dem gegenständlichen Beschwerdeverfahren zugrunde liegt, und hält eine Anwendung dieser Bestimmung für den hier gegenständlichen Fall denkbar, dass ein Gläubiger seine Forderung im Insolvenzverfahren deshalb nicht anmeldet, weil er über die Existenz der Forderung nicht Bescheid weiß, und diese Unkenntnis auf ein zumindest fahrlässiges Verhalten des Schuldners

zurückzuführen ist: In Betracht kommen nach dieser Auffassung generell Fälle der Abgabenhinterziehung, die zwar vor Eröffnung des Insolvenzverfahrens begangen wurden, von der Abgabenbehörde aber erst zu einem Zeitpunkt erkannt wurden, zu dem eine rechtzeitige Anmeldung der daraus resultierenden Abgaben als (Konkurs)Forderung iSd § 107 Abs. 1 KO nicht mehr möglich war.

Der Unabhängige Finanzsenat schließt sich dieser Auffassung an. Demnach sind im Beschwerdefall die Voraussetzungen des § 156 Abs. 6 KO zu bejahen.

Mit rechtskräftiger Strafverfügung vom 3. Jänner 2006 wurde die Bf. für schuldig befunden, die Finanzvergehen der vorsätzlichen Abgaben- und Monopolhehlerei nach § 37 Abs. 1 lit. a) in Verbindung mit § 46 Abs. 1 lit. a FinStrG begangen zu haben. In ihrer Einvernahme durch Organe des Zollamtes als Finanzstrafbehörde erster Instanz am 20. Oktober 2005 (Niederschrift ZI. 555) zeigte sich die Bf. geständig und gab an, sie habe sich durch den Ankauf der billigen Zigaretten Geld sparen wollen. Ihr sei stets bewusst gewesen, dass sie durch den Ankauf der geschmuggelten Zigaretten gegen gesetzliche Vorschriften verstöße. Vor dem Hintergrund dieser Aussagen sieht es der Unabhängige Finanzsenat als erwiesen an, dass der Bf. der mit dem Ankauf der Zigaretten verbundene Steuerausfall für die Abgabengläubigerin und damit das Entstehen einer gegen sie gerichteten Abgabenforderung bewusst war. Meldet die Abgabengläubigerin diesen Anspruch im nachfolgenden Konkursverfahren nicht an, weil ihr der anspruchsbegründende Sachverhalt erst nach Konkursaufhebung zur Kenntnis gelangt, so liegt ein Fall des § 156 Abs. 6 KO vor, weil die Nichtberücksichtigung ausschließlich durch ein zumindest fahrlässiges Verhalten des Schuldners verursacht wurde.

Eine Forderungskürzung auf die Quote tritt damit von Anfang an nicht ein. Die Bf. muss die von den materiellrechtlichen Zwangsausgleichswirkungen nie erfasste Abgabenforderung zur Gänze entrichten. Die Abgabenbehörde ist nicht gehindert, Exekution auf die gesamte Forderungshöhe zu führen.

Die angefochtene Berufungsvorentscheidung ist im Ergebnis zu Recht erlassen worden.

Aus den dargelegten Gründen war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Linz, am 21. Mai 2010