

BESCHLUSS

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin R in der Beschwerdesache KG, abc, vertreten durch die V, def, über den Vorlageantrag vom 01.07.2013 betreffend die Berufungsvorentscheidung über den Haftungsbescheid hinsichtlich Lohnsteuer für das Jahr 2012, den Bescheid über die Festsetzung des Dienstgeberbeitrages für das Jahr 2012, den Bescheid über die Festsetzung des Zuschlages zum Dienstgeberbeitrag für das Jahr 2012, den Bescheid über die Festsetzung des Dienstgeberbeitrages „für das Jahr 01 - 02/2013“ und den Bescheid über die Festsetzung des Zuschlages zum Dienstgeberbeitrag „für das Jahr 01 – 02/2013“ des Finanzamtes vom 29.05.2013 beschlossen:

Der Vorlageantrag vom 01.07.2013 wird gemäß § 260 Abs. 1 BAO als unzulässig zurückgewiesen.

Eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof ist nach Art. 133 Abs. 4 iVm Abs. 9 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) unzulässig.

Entscheidungsgründe

Bei der sich damals in Konkurs befindlichen KG wurde eine Lohnsteuerprüfung über den Zeitraum 01.01.2012 bis 19.02.2013 durchgeführt und im Bericht vom 08.05.2013 Abfuhrdifferenzen festgestellt.

Aufgrund dieser Feststellungen wurden ein Haftungsbescheid betreffend die Lohnsteuer für das Jahr 2012, ein Bescheid über die Festsetzung des Dienstgeberbeitrages für das Jahr 2012, ein Bescheid über die Festsetzung des Zuschlages zum Dienstgeberbeitrag für das Jahr 2012, ein Bescheid über die Festsetzung des Dienstgeberbeitrages „für das Jahr 01 - 02/2013“ und ein Bescheid über die Festsetzung des Zuschlages zum Dienstgeberbeitrag „für das Jahr 01 – 02/2013“ erlassen. Sämtliche Bescheide wurden

an „RA als Masseverwalter im Insolvenzverfahren KG“ adressiert und tragen das Datum 08.05.2013, in der Begründung wurde jeweils auf den Bericht vom 08.05.2013 verwiesen.

Gegen diese Bescheide brachte RA „als Masseverwalter im Insolvenzverfahren KG“ mit Schriftsatz vom 16.05.2013 Berufung ein und begründete diese wie folgt:

Die Haftungsinanspruchnahme des Masseverwalters bestehe zu Unrecht. Der Prüfungszeitraum erstreckte sich von 01/2012 bis 02/2013. Gegenständliche Forderungen seien daher vor der Konkurseröffnung am 19.02.2013 entstanden und gemäß § 46 IO nicht als Massedeforderung zu behandeln. Als Massedeforderung würden nämlich nur solche Abgabensprüche gelten, die während des Konkursverfahrens verwirklicht worden seien. Der Masseverwalter sei daher nicht Abgabenschuldner gegenständlicher Forderungen.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 29.05.2013, adressiert an „RA als Masseverwalter im Insolvenzverfahren KG“, wurde die Berufung mit nachstehender Begründung abgewiesen:

Hinsichtlich des Konkursvermögens sei der Masseverwalter gesetzlicher Vertreter des Gemeinschuldners. Der Masseverwalter trete nicht als Abgabenschuldner an die Stelle des Abgabepflichtigen. Da jedoch dem Gemeinschuldner durch das Eröffnen des Konkurses in den die Masse betreffenden Angelegenheiten die Verfügungsfähigkeit entzogen werde, trete nach Konkurseröffnung der Masseverwalter an die Stelle des Gemeinschuldners soweit es sich um die Konkursmasse handle. Abgaben seien daher, auch soweit sie Konkursforderungen darstellten, während des Konkursverfahrens gegenüber dem Masseverwalter, der insofern den Gemeinschuldner repräsentiere, festzusetzen.

Es wurde daraufhin mit Schriftsatz vom 01.07.2013 von „RA als Masseverwalter im Insolvenzverfahren KG“ ein Antrag auf Vorlage der Berufung an den unabhängigen Finanzsenat als Abgabenbehörde zweiter Instanz gestellt.

Dazu wird erwogen:

1.) Sachverhalt:

Laut Auszug aus dem Firmenbuch FN xyz wurde mit Beschluss des Landesgerichtes A vom 19.02.2013 der Konkurs über das Vermögen der KG eröffnet und mit 20.02.2013 RA zum Masseverwalter bestellt. Mit Beschluss des Landesgerichtes A vom 28.05.2013 wurde der Sanierungsplan rechtskräftig bestätigt und der Konkurs aufgehoben. Dieser Beschluss vom 28.05.2013 wurde am 28.05.2013 in der Insolvenzdatei öffentlich bekannt gemacht.

2.) gesetzlicher Vertreter und Bescheidadressat bei Konkurs:

Abgabenrechtliche Pflichten einer Personenvereinigung (Personengemeinschaft) ohne eigene Rechtspersönlichkeit sind gemäß § 81 Abs. 1 BAO von den zur Führung der Geschäfte bestellten Personen und, wenn solche nicht vorhanden sind, von den Gesellschaftern (Mitgliedern) zu erfüllen.

Jeder Bescheid ist nach § 93 Abs. BAO ausdrücklich als solcher zu bezeichnen, er hat den Spruch zu enthalten und in diesem die Person (Personenvereinigung, Personengemeinschaft) zu nennen, an die er ergeht.

Erledigungen werden gemäß § 97 Abs. 1 erster Satz BAO dadurch wirksam, dass sie demjenigen bekannt gegeben werden, für den sie ihrem Inhalt nach bestimmt sind.

Die Bekanntgabe erfolgt nach § 97 Abs. 1 lit. a BAO bei schriftlichen Erledigungen, wenn nicht in besonderen Vorschriften die öffentliche Bekanntmachung oder die Auflegung von Listen vorgesehen ist, durch Zustellung.

Im Falle eines über das Vermögen einer Kommanditgesellschaft eröffneten Konkurses ist der Masseverwalter als vertretungsbefugte Person im Sinne des § 81 BAO anzusehen. (VwGH vom 13.03.1997, 96/15/0102).

Durch die Eröffnung des Konkurs bzw. Insolvenzverfahrens über das Vermögen eines Steuerpflichtigen wird das gesamte der Exekution unterworfenen Vermögen, das dem (Gemein)Schuldner zu dieser Zeit gehört oder das er während des Konkurses bzw. der Insolvenz erlangt (Konkursmasse bzw. Insolvenzmasse), dessen freier Verfügung entzogen (vgl. § 1 und 2 Abs. 2 IO). Der Masseverwalter ist für die Zeit seiner Bestellung – soweit die Befugnisse des Gemeinschuldners beschränkt sind – gesetzlicher Vertreter des Schuldners. 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. Die Abgaben sind daher während des Konkursverfahrens gegenüber dem Masseverwalter, der insofern den Gemeinschuldner repräsentiert, festzusetzen. Während des Konkursverfahrens dürfen weder Abgabenbescheide noch Haftungsbescheide, mit welchen der Schuldner zur Haftung (hier für Lohnsteuer) herangezogen werden soll, an den Gemeinschuldner gerichtet werden. (VwGH vom 24.06.2009, 2009/15/0044, VwGH vom 08.02.2007, 2006/15/0373).

Anzumerken ist dabei, dass mit der Erlassung eines Haftungsbescheides betreffend die Lohnsteuer keine „Durchgriffshaftung“ bzw. keine persönliche Haftung gegenüber dem Masseverwalter geltend gemacht wird. (VwGH vom 24.06.2009, 2009/15/0044, BFG vom 14.01.2015, RV/2100404/2009).

Gemäß § 59 IO (früher 59 KO) tritt der (Gemein)Schuldner ua. durch den rechtskräftigen Beschluss, dass der Sanierungsplan bestätigt und der Konkurs bzw. das Insolvenzverfahren aufgehoben wird, wieder in das Recht, über sein Vermögen frei zu verfügen. Durch die rechtskräftige Bestätigung des Sanierungsplanes bzw. die rechtskräftige Aufhebung des Konkurses bzw. des Insolvenzverfahrens hört somit die Vertretungsbefugnis des Masseverwalters auf, der (Gemein)Schuldner – dessen fortbestehende rechtliche Existenz vorausgesetzt – wird wieder selbst verfügungsfähig. (OGH vom 24.06.1999, 8 Ob 190/98v, VwGH vom 23.05.2007, 2005/08/0123, UFS vom 15.12.2011, RV/0264-I/11).

Entsprechend den vorstehenden Rechtsausführungen muss festgehalten werden, dass RA als Masseverwalter im Insolvenzverfahren KG die Vertretungsbefugnis in der Zeit von der Bestellung zum Masseverwalter am 20.02.2013 bis zur rechtskräftigen Bestätigung des Sanierungsplanes bzw. zur rechtskräftigen Aufhebung des Konkurses am 28.05.2013 zukam und an RA als Masseverwalter im Insolvenzverfahren KG (nur) während dieser Zeit Abgaben- und Haftungsbescheide rechtswirksam zu richten waren.

Der Haftungsbescheid betreffend die Lohnsteuer für das Jahr 2012, der Bescheid über die Festsetzung des Dienstgeberbeitrages für das Jahr 2012, der Bescheid über die Festsetzung des Zuschlages zum Dienstgeberbeitrag für das Jahr 2012, der Bescheid über die Festsetzung des Dienstgeberbeitrages „für das Jahr 01 - 02/2013“ und der Bescheid über die Festsetzung des Zuschlages zum Dienstgeberbeitrag „für das Jahr 01 – 02/2013“, tragen jeweils das Datum 08.05.2013 und wurden RA als Masseverwalter im Insolvenzverfahren KG laut seinen Angaben am 15.05.2015 zugestellt. Dagegen brachte dieser mit Schriftsatz vom 16.05.2015 Berufung ein, welche am 27.05.2015 beim Finanzamt einlangte. Demnach wurden die genannten Bescheide rechtswirksam an RA als Masseverwalter im Insolvenzverfahren KG adressiert und dieser konnte dagegen in seiner Funktion als Masseverwalter rechtswirksam die Berufung vom 16.05.2015, beim Finanzamt eingelangt am 27.05.2015, einbringen.

Die daraufhin an RA als Masseverwalter im Insolvenzverfahren KG adressierte Berufungsvorentscheidung wurde am 29.05.2013 von einem Organ des Finanzamtes unterschrieben und danach „RA als Masseverwalter im Insolvenzverfahren KG“ zugestellt. Da die Funktion bzw. die Vertretungsbefugnis des RA als Masseverwalter im Insolvenzverfahren KG am 28.05.2013 geendet hatte, ging diese Berufungsvorentscheidung ins Leere, sie konnte weder für die KG noch für RA als ihr Masseverwalter eine Rechtswirkung entfalten.

3.) Vorlageantrag:

Gegen eine Beschwerde vorentscheidung kann nach § 264 Abs. 1 BAO idF BGBl I 2013/14 innerhalb eines Monats ab Bekanntgabe (§ 97) der Antrag auf Entscheidung über die Bescheidbeschwerde durch das Verwaltungsgericht gestellt werden (Vorlageantrag).

Gemäß § 264 Abs. 4 lit. e BAO idF BGBl I 2013/14 ist für Vorlageanträge sinngemäß § 260 Abs. 1 (Unzulässigkeit, nicht fristgerechte Einbringung) anzuwenden.

Nach der Übergangsbestimmung § 323 Abs. 37 BAO treten die §§ 243 bis 291 BAO jeweils in der Fassung des Bundesgesetzes, BGBl I 2013/14 mit 01.01.2014 in Kraft und sind, soweit sie Beschwerden betreffen auch auf alle an diesem Tag unerledigten Berufungen und Devolutionsanträge anzuwenden.

§ 264 BAO idF BGBl I 2013/14 entspricht im Wesentlichen der bisherigen Rechtslage. (Vgl. Ritz, BAO⁵, TZ 1 zu § 264).

Ein Vorlageantrag setzt unabdingbar eine Beschwerde- bzw. Berufungsvorentscheidung voraus und ist nur bei Vorliegen einer Beschwerde- bzw. Berufungsvorentscheidung

zulässig (VwGH vom 08.02.2007, 2006/15/0373, VwGH vom 28.10.1997, 93/14/0146, Ritz, BAO⁵, TZ 6 zu § 264).

Da die gegenständliche Berufungsvorentscheidung vom 29.05.2013 – wie unter Punkt 3 dargestellt – weder für die KG noch für RA als ihr Masseverwalter eine Rechtswirkung entfalten konnte, ist mangels Vorliegens einer rechtswirksamen Berufungs- bzw. Beschwerde vorentscheidung ein Vorlageantrag nicht zulässig.

4.) Zurückweisung:

Die Bescheidbeschwerde ist gemäß § 260 Abs. 1 BAO idF BGBl I 2013/14 mit Beschwerde vorentscheidung (§ 262) oder mit Beschluss (§ 278) zurückzuweisen, wenn sie

1. nicht zulässig ist oder
2. nicht fristgerecht eingebracht wurde.

Die Bestimmung des § 260 Abs. 1 BAO über die Zurückweisung wegen Unzulässigkeit oder nicht fristgerechter Einbringung ist sinngemäß für Vorlageanträge anzuwenden (vgl. Pkt 4).

Unzulässig ist ein Vorlageantrag insbesondere wegen mangelnder Befugnis des Antragstellers und bei Einbringung obwohl keine Beschwerde vorentscheidung zugestellt wurde. (Ritz, BAO⁵, TZ 17 zu § 264)

Im gegenständlichen Fall wurde keine Beschwerde vorentscheidung rechtswirksam zugestellt (vgl. Pkt. 4). Zusätzlich fehlte RA die Befugnis zur Einbringung des Vorlageantrags als Masseverwalter im Insolvenzverfahren KG, da seine Vertretungsbefugnis mit 28.05.2013 geendet hatte (vgl. Pkt 3) und der Vorlageantrag von ihm „als Masseverwalter im Insolvenzverfahren KG“ erst am 01.07.2013 beim Finanzamt eingebracht wurde.

Der Vorlageantrag vom 01.07.2013 ist somit als unzulässig zurückzuweisen.

Das Finanzamt wird eingeladen eine Beschwerde vorentscheidung im Sinne des § 262 BAO zu erlassen.

5.) Revision:

Gemäß Art. 133 Abs. 4 iVm Abs. 9 B-VG ist gegen einen Beschluss des Verwaltungsgerichtes eine Revision zulässig, wenn sie von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, insbesondere weil der Beschluss von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes abweicht, eine solche Rechtsprechung fehlt oder die zu lösende Rechtsfrage nicht einheitlich beantwortet wird.

Im gegenständlichen Fall ist die Revision nicht zulässig, da durch die einheitliche Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes der zeitliche Umfang der Vertretungsbefugnis eines Masseverwalters und das Vorliegen einer Berufungs- bzw. Beschwerde vorentscheidung als unabdingbare Voraussetzung für einen zulässigen Vorlageantrag geklärt ist.

Salzburg-Aigen, am 13. Mai 2015