

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Senatsvorsitzenden R1, die Richterin R2 sowie die fachkundigen Laienrichter L1 und L2 in der Beschwerdesache ***Bf1***, ***Bf1-Adr***, vertreten durch Dr. Lisa Maria Aidin, Paracelsusstrasse 27, 5020 Salzburg, über die Beschwerde vom 27. Juni 2019 gegen die Bescheide des Finanzamtes Wien 8/16/17 (nunmehr Finanzamt Österreich) vom 28. Mai 2019 betreffend Einkommensteuer und Anspruchszinsen 2014 und 2015, sowie vom 27. Juni 2019 gegen die Bescheide vom 7. Juni 2019 betreffend Einkommensteuer und Anspruchszinsen 2016 und 2017 sowie Einkommensteuervorauszahlungen 2019, Steuernummer ***, nach Durchführung einer mündlichen Verhandlung am 18. November 2022 in Anwesenheit der Schriftführerin S zu Recht erkannt:

- I. Die Beschwerde wird gemäß § 279 BAO als unbegründet abgewiesen.
- II. Gegen dieses Erkenntnis ist eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) nicht zulässig.

Entscheidungsgründe

I. Verfahrensgang

I.1. Abgabenbehördliches Verfahren

Mit Bescheiden vom 28. Mai 2019 wurde die Einkommensteuer für die Jahre 2014 und 2015 betreffend die Beschwerdeführerin mit der Begründung, dass die Änderung gem. § 295 BAO aufgrund der bescheidmäßigen Feststellungen des Finanzamtes Graz-Stadt zu Steuernummer *** vom 24.5.2019 erfolgt, neu festgesetzt.

Mit Bescheiden vom 7. Juni 2019 wurde die Einkommensteuer für die Jahre 2016 und 2017 betreffend die Beschwerdeführerin mit der Begründung festgesetzt, dass die Besteuerungsgrundlagen gem. § 184 BAO im Schätzungswege ermittelt wurden, sowie dem Hinweis, dass Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung unbeweglichen Vermögens, sowie

betreffend 2016 Einkünfte aus Gewerbebetrieb, über die jeweils ein Feststellungsbescheid vorliegt, festgesetzt. Der Anteil der Beschwerdeführerin sei jeweils mit dem im Feststellungsverfahren ermittelten Betrag angesetzt worden.

Mit Bescheid vom 7. Juni 2019 wurde die Vorauszahlung an Einkommensteuer für 2019 und Folgejahre mit 137.215,- Euro festgesetzt.

Mit Schreiben vom 27. Juni 2019 brachte die Beschwerdeführerin als Masseverwalterin im Insolvenzverfahren Bf1 Beschwerde gegen die verfahrensgegenständlichen Bescheide ein. Zur Begründung führte sie aus, dass die Bescheide aus dem Grunde der Verletzung von Verfahrensvorschriften und inhaltlicher Unrichtigkeit angefochten werden würden.

Die den erlassenen Bescheiden zugrundeliegenden Feststellungsbescheide des FA Graz-Stadt gemäß § 188 BAO betreffend die Bf1 OG zu St.Nr. *** seien nicht rechtskräftig. Gegen diese sei fristgerecht Beschwerde erhoben worden. Ferner würden diese keine Bescheidbegründung enthalten. Der Hinweis auf die Niederschrift bzw. den Prüfbericht und das abgabenbehördliche Prüfungsverfahren betreffend die Bf1 OG zu St.Nr. *** würden gemäß ständiger Judikatur nicht ausreichen und keine Begründung darstellen, da die genannten Dokumente nicht den inhaltlichen Anforderungen der Begründung eines Bescheides entsprechen würden. Weder aus den angefochtenen Bescheiden noch aus Prüfbericht und Niederschrift gehe hervor, welchen Sachverhalt die Behörde warum als bescheinigt auf Basis welcher Überlegungen zur Beweiswürdigung annehme. In Tz. 3 des Prüfungsberichts seien z.B. mehrere Sachverhaltsvarianten dargelegt. Die Behörde lege nicht dar, ob und welchen dieser Sachverhalte auf Basis welcher Überlegungen sie als gegeben annehme.

Sie gebe nicht einmal an, ob einer der Sachverhalte als festgestellt angenommen werde. Die den hier bekämpften Bescheiden zugrundeliegenden Feststellungsbescheide vom 24.5.2019 zu St.Nr. *** seien daher unschlüssig. Diese Unschlüssigkeit mache die hier bekämpften Bescheide ebenso unschlüssig.

Auch die rechtliche Beurteilung der den hier bekämpften Bescheiden zugrundeliegenden Feststellungsbescheide vom 24.5.2019 zu St.Nr. *** sei daher mangelhaft, da sie nicht überprüfbar sei und damit auch die der hier zugrundeliegenden Bescheide. Die Behörde habe es verabsäumt, schlüssig und nachvollziehbar darzulegen, wie sie zu welcher konkreten rechtlichen Beurteilung gekommen sei, auf deren Basis die gegenständlichen Bescheide erlassen worden seien.

Die Behörde habe nicht angeführt auf welchen Gewinnverteilungsbeschluss sie Bezug nehme. Den Ursprungsvertrag der Bf1 OG und die diesem zugrunde liegende Gewinnverteilung sei nicht aktuell. Diese habe es im hier relevanten Zeitraum nicht mehr gegeben.

Die vom Finanzamt Graz-Stadt im Schätzungswege ermittelten Beträge seien allesamt falsch und unrichtig. Die Bf1 OG habe niemals die im Abschlussbericht ermittelten Beträge lukriert, egal in welcher rechnerisch ermittelten Höhe, sei das Finanzamt Graz-Stadt doch zu einer Mehrzahl an Beträgen gelangt und sei mangels Bescheidbegründung nicht klar, welche und warum Einfluss in die gegenständlichen Bescheide gefunden hätten. Dies sei auch irrelevant, da sie allesamt falsch und unrichtig seien. Die Bf1 OG sei kein Unternehmer. Aus diesem Grunde habe das Finanzamt Graz-Stadt auch bereits vor vielen Jahren der Bf1 OG die UID-Nummer aberkannt. Die Bf1 OG führe selbst keine Vermietungen durch. Hier eine Tangente den Gesellschaftern zuzuweisen und daraus resultierend Abgaben festzusetzen, sei in unrichtiger Weise durch ein mangelhaftes Verfahren erfolgt, welchem die Beschwerdeführerin nicht beigezogen worden sei und welches daher dem Art. 6 EMRK, dem rechtlichen Gehör, welche Artikel auch im Abgabenverfahren gelten würden, widerspreche.

Desweiteren werde seitens der Abgabenbehörde Finanzamt Graz-Stadt in der (unrichtigen) Begründung angeführt: *„Die Veranlagung erfolgte unter Zugrundelegung der Feststellungen der abgabenbehördlichen Prüfung, die der darüber aufgenommenen Niederschrift bzw. dem Prüfungsbericht zu entnehmen sind“*.

Wie zuvor dargelegt, sei die Beurteilung der Behörde unrichtig, das Verfahren mangelhaft, unzulässig und verfehlt. Die Bescheide würden an Verfahrensfehlern und inhaltlichen Mängeln leiden. Die Beschwerdeführerin habe keine Einnahmen aus einer Vermietungstätigkeit der Bf1 OG gehabt, da diese keine Vermietungen durchführe. Die Bf1 OG habe keine Umsätze und sei ausschließlich als Miteigentümerin auf Grund der Tangenten steuerpflichtig.

Auf Grund der nichtigen Wohnungseigentumsverträge bestehe auch in der ***, ideelles Miteigentum der Bf1 OG und seien diesbezüglich eine Vielzahl von Gerichtsverfahren anhängig, um die gesetzlich zwingend erforderliche Berichtigung des Grundbuchs zu bewirken. Steuerlich sei dieses ideelle Miteigentum allerdings auf Grund der wirtschaftlichen Betrachtungsweise schon unabhängig von der tatsächlichen Durchführung im Grundbuch beachtlich.

Die hinsichtlich der Bf1 OG vom 24.5.2019 zu St.Nr. *** samt dem diesen zugrundeliegenden abgabenbehördlichen Prüfungsverfahren, getroffenen Feststellungen auf welche die hier bekämpften Bescheide gründen, seien unrichtig und ohne geeignete Grundlage ergangen.

Damit seien auch die im Feststellungsverfahren getroffenen anteiligen Einkünfte samt Festsetzung von Anspruchszinsen und Vorauszahlungsbescheiden nichtig, mangelhaft und inhaltlich unrichtig.

Abschließend stellte der steuerliche Vertreter der Beschwerdeführerin als Masseverwalterin im Insolvenzverfahren Bf1 den Antrag auf Aufhebung der verfahrensgegenständlichen Bescheide sowie Entscheidung durch den gesamten Senat in einer mündlichen Verhandlung.

Mit Beschwerdeverentscheidung vom 1. Juli 2019 wies die belangte Behörde die Beschwerde der Beschwerdeführerin als Masseverwalterin im Insolvenzverfahren Bf1 als unbegründet ab. Zur Begründung führte sie aus, dass wenn einem Bescheid Entscheidungen zugrunde liegen, die in einem Feststellungsbescheid getroffen worden seien, so könne der Bescheid nicht mit der Begründung angefochten werden, dass die im Feststellungsbescheid getroffenen Entscheidungen unzutreffend seien. Die Beschwerde sei daher abzuweisen gewesen (§ 252 Abs. 1 BAO).

Mit Schreiben vom 25. Juli 2019 ersuchte Vertreter¹, unter Berufung auf die Bevollmächtigung durch die Beschwerdeführerin als Masseverwalterin im Insolvenzverfahren Bf1 sowie durch Bf1 selbst um Vorlage der Beschwerde an das Bundesfinanzgericht. Weiters führte er aus, dass die Zustellung an die Masseverwalterin und die Weiterleitung von der Masseverwalterin an Bf1 nicht als rechtswirksam anerkannt werde. Das Weiterleitungsdatum sei hier lediglich relevant, da ab dem Tage der jeweiligen Weiterleitung an Bf1 dieser Kenntnis über den Inhalt der Bescheide erlangt habe und daher ab diesem Tage der Fristenlauf beginnen könnte, wenn man der Mailweiterleitung der Masseverwalterin trotz Mailverbots der BAO ein Zukommen laut Zustellgesetz unterstelle, was bestritten werde, so dass nach Ansicht der Beschwerdeführer der Fristenlauf mangels Zustellung nicht begonnen habe und die Beschwerdeverentscheidung daher nicht rechtswirksam zugestellt worden sei.

Gegenstand des Insolvenzverfahrens sei das der Exekution unterzogene Vermögen, bis zur Grenze des § 14 EO. Der Masseverwalter sei nicht Sachwalter des durch das Insolvenzverfahren Betroffenen, dieser sei unbeschränkt geschäftsfähig.

Dieser könne Verfahren fortsetzen, Darlehen aufnehmen, sei weiter Partei in persönlichen Angelegenheiten wie Äußerungen zu unterlassen, frei in seiner Tätigkeit, lediglich, soweit die Grenze des § 14 EO nicht erreicht sei, zur Abfuhr des Gewinnes, über den notwendigen Lebensbedarf hinaus, an die Masse verpflichtet.

Das zeige sich an einigen Beispielen ganz einfach; ein Masseverwalter könne ausscheiden. Ein Masseverwalter könne nicht in ein Verfahren eintreten und die Fortführung des Verfahrens dem „Schuldner“ überlassen. Ein Verlassenschaftskurator könne hingegen nichts ausscheiden und sei tatsächlich für sämtliche Belange des Verlasses verantwortlich. Daher sei dieser zu Recht auch der steuerliche Vertreter des Verlasses. Das alles könne ein steuerrechtlicher Verantwortlicher nicht, denn entweder ist man „für alles oder für nichts“ verantwortlich. Soweit sie keine Forderungen der oder Guthaben bei den Finanzbehörden betreffen, seien Steuerangelegenheiten nicht Sache des Masseverwalters.

In umseits bezeichneter Rechtssache würden Bf1 und, aus anwaltlicher Vorsicht, MV, jeweils vertreten durch Vertreter¹, gegen die Beschwerdeverentscheidung vom 1.7.2019 betreffend Einkommensteuer 2014 bis 2017, sowie Einkommensteuervorauszahlungsbescheid 2019, nachfolgenden Vorlageantrag stellen.

Am 25.6.2019 sei eine Beschwerde des Bf1 vertreten durch Vertreter1 und am 27.6.2019 eine Beschwerde von MV ergangen. Am 1.7.2019 sei eine Beschwerdevorentscheidung offenkundig nur in puncto Beschwerde MV ergangen. Jene des Bf1 hafte noch unerledigt aus.

Die Finanzbehörden würden irren, wenn sie vermeinen, die der Beschwerde zu Grunde liegenden Bescheide wären angefochten worden, weil die im Feststellungsbescheid getroffenen Entscheidungen unzutreffend sind.

Angefochten werden gegenständliche Bescheide, weil die Verfahren betreffend der zu Grunde liegenden Feststellungsbescheide weder rechtswirksam seien, noch rechtskräftig erledigt worden seien. Damit sei gegenständlichen Bescheiden die Basis entzogen und könnten gar keine Bescheide erlassen werden.

Dagegen richte sich gegenständliche Beschwerde. Des Weiteren werde auf das bisherige Vorbringen verwiesen.

Abschließend wurde neuerlich der Antrag auf Anberaumung einer mündlichen Verhandlung und Entscheidung durch den Senat gestellt, sowie auf ersatzlose Aufhebung der angefochtenen Bescheide, sowie die Rechtssache dem Verfassungsgerichtshof gem. Art 89 Abs. 2 B-VG zur Aufhebung des § 81 BAO iVm § 188 BAO vorzulegen.

I.2. BFG-Verfahren

Mit Schreiben vom 5. Juni 2020 gab Vertreter2, bekannt, dass er von der Beschwerdeführerin als Masseverwalterin im Insolvenzverfahren Bf1 Vollmacht und Auftrag zur Vertretung erhalten habe. Der vormalige steuerliche Vertreter Vertreter1 sei am 3.12.2019 verstorben.

Mit Ladung vom 7. März 2022 wurden die Verfahrensparteien zu einem Erörterungstermin für den 21. April 2022 geladen.

Mit Schreiben vom 19. April gab steuerlicher Vertreter, Rechtsanwältin in Salzburg, bekannt von Bf1 zu seiner Vertretung beauftragt worden zu sein und ersuchte um zukünftige unmittelbare Zustellung von Schriftstücken. Außerdem ersuchte sie um Vertagung des für 21. April 2022 angesetzten Erörterungstermins aufgrund der kurzfristigen Übernahme der Rechtsangelegenheit.

Mit Schreiben vom 26. April 2022 ersuchte steuerlicher Vertreter, um einen Termin betreffend Akteneinsicht, welche am 12. Mai 2022 gewährt wurde.

Mit Ladung vom 29. April 2022 wurde der Erörterungstermin auf 2. Juni 2022 vertagt.

Mit Schreiben vom 24. Mai 2022 ersuchte steuerlicher Vertreter aufgrund einer Kopfverletzung um neuerliche Vertagung des für 2. Juni 2022 angesetzten Erörterungstermins.

Mit Schreiben vom 30. Mai 2022 gab steuerlicher Vertreter bekannt, ab sofort als Substitutionsbevollmächtigte für die Beschwerdeführerin als Masseverwalterin im Insolvenzverfahren Bf1 beauftragt worden zu sein. Die Vollmacht bestehe im vollen Umfang und beinhalte eine Zustellvollmacht.

Mit Ladung vom 29. April 2022 wurde der Erörterungstermin neuerlich auf 7. Juli 2022 vertagt.

Mit Beschluss vom 15. Juni 2022 wurde steuerlicher Vertreter, als nunmehrige Vertreterin der Beschwerdeführerin als Masseverwalterin sowie von Bf1 zur Stellungnahme betreffend die Verfahrensfrage der Parteistellung von Bf1 ersucht.

Mit Schreiben vom 29. Juni 2022 nahm diese dazu Stellung und führte aus, dass der Masseverwalter nicht Steuersubjekt anstelle des Gemeinschuldners sei, denn der Masseverwalter sei gem. § 2 Abs 2 IO nur zuständig für das gesamte der Exekution unterworfenen Vermögen.

Er sei nicht für ausgeschiedene Geschäftsfälle gem. § 119 Abs 5 IO, unabhängig von ihrer steuerlichen Erheblichkeit, - nicht für Geschäftsfälle, hinsichtlich welcher Gerichtsverfahren anhängig sind, in welche der Masseverwalter gem § 8 IO mit den zwingenden Folgen des § 119 Abs 5 IO nicht eingetreten ist, die jedoch in den Kostenfolgen steuerlich erheblich sind - nicht für Geschäftsfälle in höchstpersönlichen Angelegenheiten gemäß § 6 Abs 3 IO, die jedoch in den Kostenfolgen steuerlich erheblich sind, sowie auch - nicht für Angelegenheiten, die den § 14 EO übersteigen, zuständig.

Ein Masseverwalter sei daher aus steuerrechtlicher Sicht weder mit einem Verlassenschaftskurator noch mit einem Erwachsenenschutzvertreter gleichzusetzen. Denn diese hätten kein Wahlrecht in Verfahren einzutreten oder nicht einzutreten. Noch könnten sie Verfahren oder Vermögensrechte /-werte aussondern bzw. ausscheiden, oder anderes mehr. Diese - der Erwachsenenschutzvertreter bzw. der Verlassenschaftskurator – würden im Gegensatz zu einem Masseverwalter die gesamte Verantwortung tragen.

Steuersubjekt sei derjenige, der die gesamte Verantwortung trage, und dies sei im konkreten Fall Bf1 und nicht der Masseverwalter. Der Masseverwalter sei ausschließlich Haftungsbeteiligter bzw. Berechtigter von Vermögensansprüchen des Schuldners/der Masse.

Auch wenn gem. VwGH vom 24.07.2007, 2006/14/0065, durch die Eröffnung des Insolvenzverfahrens das gesamte Insolvenzvermögen des Schuldners dessen freien Verfügung entzogen werde und der Masseverwalter für die Zeit seiner Bestellung Vertreter des Schuldners sei weshalb Abgaben/Vorschreibungen während des Insolvenzverfahrens gegenüber dem Masseverwalter festzusetzen seien – betreffe diese Entscheidung ausschließlich das Insolvenzvermögen gem. § 2 Abs 2 IO, sohin „das der Exekution unterworfenen Vermögen in den Grenzen des § 14 EO“.

Diese Entscheidung spreche nicht über ausgeschiedene Geschäftsfälle gem. § 119 Abs. 5 IO, unabhängig von ihrer steuerrechtlichen Erheblichkeit, nicht über Geschäftsfälle, hinsichtlich welcher Gerichtsverfahren anhängig seien, in welche der Masseverwalter gem. § 8 IO mit den zwingenden Folgen des § 119 Abs. 5 IO nicht eingetreten sei, die jedoch in den Kostenfolgen steuerlich erheblich seien nicht über Geschäftsfälle in höchstpersönlichen Angelegenheiten gemäß § 6 Abs. 3 IO, die jedoch in den Kostenfolgen steuerlich erheblich seien, sowie auch nicht über Angelegenheiten, die den § 14 EO übersteigen, angesprochene Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes (VwGH 08.02.2007, 2006/15/0373; 29.03.2007, 2005/15/0130; 27.07.2007, 2006/1/0065), dass der Insolvenzverwalter hinsichtlich des Insolvenzvermögens gesetzlicher Vertreter des Schuldners iSd § 80 Abs. 1 BAO sei, dieser in einem Abgabeverfahren an die Stelle des Schuldners trete, soweit es sich um Aktiv- oder Passivbestandteile der Insolvenzmasse handle und Abgaben daher während des Insolvenzverfahrens gegenüber dem Insolvenzverwalter, der insofern den Schuldner repräsentiere, festzusetzen seien (VwGH 18.09.2003, 2003/15/0061), hätten zu der unrichtigen Schlussfolgerung geführt, dass damit ausschließlich der Masseverwalter zur Einbringung von Beschwerden gegen Steuerbescheide bzw. zum Stellen von Anträgen in steuerlichen Angelegenheiten legitimiert sei.

In den dieser Rechtsprechung zugrundeliegenden Beschwerden, die regelmäßig ein Masseverwalter erhob, sei nicht darauf hingewiesen worden, dass der Masseverwalter nicht die Position analog zu einem Erwachsenenschutzvertreter oder einem Verlassenschaftskurator habe, sondern nur das gem. § 2 Abs. 2 IO der Exekution unterworfenen Vermögen des Schuldners in den Grenzen) des § 14 EO vertrete, jedoch nicht ausgeschiedene Geschäftsfälle gem. § 119 Abs. 5 IO, unabhängig von ihrer steuerlichen Erheblichkeit, in welche der Masseverwalter gem. § 8 IO mit den zwingenden Folgen des § 119 Abs. 5 IO nicht eingetreten sei, die jedoch in den Kostenfolgen steuerlich erheblich seien nicht Geschäftsfälle in höchstpersönlichen Angelegenheiten gemäß § 6 Abs. 3 IO, die jedoch in den Kostenfolgen steuerlich erheblich seien, sowie auch nicht Angelegenheiten, die den § 14 EO übersteigen würden.

Auch zB ausgeschiedene Geschäftsfälle würden als Einnahme-/Umsatzquellen (zB durch Nichteintritt in Verfahren gem § 8 IO u.a.) tatbestandsmäßig den Steuergesetzen unterliegen. Auch diese seien daher Bestandteil der steuerlichen Verantwortung des Steuersubjektes des Schuldners und nicht des Masseverwalters. Daran zeige sich, dass der Schuldner unweigerlich auch Parteistellung in Beschwerdeverfahren haben müsse.

Durch eine Verweigerung des Mitspracherechtes und damit der Parteistellung und des Beschwerderechtes würden nämlich in unzulässiger, nicht vertretbarer Weise die verfassungsrechtlich gewährleisteten Rechte des Schuldners auf ein faires Verfahren und auf Parteigehör gem. Art. 6 EMRK, auf eine effektive Beschwerde gem. Art. 13 EMRK, Art. 47 EU-

GRCh, gute Verwaltung gem. Art. 41 EU-GRCh und auf einen tauglichen Rechtsbehelf gem. Art. 47 EU-Grundrechtscharta verletzt werden.

Mit Ladung vom 4. Juli 2022 wurde der Erörterungstermin neuerlich auf 1. September 2022 vertagt.

Mit Schreiben vom 18. August 2022 ersuchte steuerlicher Vertreter aufgrund einer Kollision mit einer anderen Gerichtsverhandlung um neuerliche Vertagung des für 1. September 2022 angesetzten Erörterungstermins.

Mit Ladung vom 22. August 2022 wurde der Erörterungstermin neuerlich auf 2. September 2022 vertagt.

Am 2. September 2022 fand – aufgrund der Verspätung der Vertreterin um eine halbe Stunde verspätet - um 11:30 ein Erörterungstermin statt.

Die Vertreterin gab zu Beginn bekannt, dass diese als Substitutionsbevollmächtigte für Vertreter2 tätig sei, der von der ***Bf1*** Vertreter bevollmächtigt worden sei. Die Vertretungsvollmacht bestehe im vollen Umfang. Des weiteren sei die Vertreterin als rechtliche Vertretung für Bf1 einschreitend.

Die Vertreterin merkte vor, dass ein Antrag auf Ausschluss der Öffentlichkeit gem. § 78 iVm § 275 BAO für die noch anzuberaumende Senatsverhandlung gestellt werden wird. Ein diesbezügliches Schreiben solle rechtzeitig vor der Verhandlung an das BFG übermittelt werden.

Die Richterin erkundigte sich bei der Vertreterin – zwecks Vermeidung neuerlicher Vertagungsersuchen – nach deren Verfügbarkeit für einen Termin für eine mündliche Senatsverhandlung. Die Vertreterin verwies auf ihren weiterhin noch eingeschränkten Gesundheitszustand. Sie sehe sich derzeit nicht in der Lage eine längere Senatsverhandlung zu absolvieren. Sie hoffe auf baldige Besserung bzw. dass sie ab Mitte/Ende Oktober wieder voll einsatzfähig sein werde.

Die Richterin merkte an, dass der für diesen Fall zuständige Senatsvorsitzende mit Ende des Jahres in Pension gehen wird. Es wäre daher erstrebenswert wenn der Fall auch angesichts der Tatsache, dass die Veranlagungsjahre bis ins Jahr 2011 zurückreichen, möglichst zeitnah abgeschlossen werden können. Die Vertreterin gab zu bedenken, dass es sinnvoll erscheine, wenn die mündliche Senatsverhandlung erst im Jahr 2023 angesetzt werde, um zu vermeiden, dass es zu einer Veränderung der Senatszusammensetzung komme. Die Richterin erklärte, dies mit dem Senatsvorsitzenden zu besprechen.

Die Vertreterin führte hinsichtlich der Frage der unmittelbaren Parteistellung von Bf1, die alle Verfahren betrifft, folgendes aus:

Gem. § 77 Abs. 1 BAO sei nur der Abgabepflichtige die als Schuldner in Betracht kommende Person und kein anderer, auch nicht der Masseverwalter. Die Judikatur des VwGH, dass während des Insolvenzverfahrens der Masseverwalter den Schuldner repräsentiere und damit ausschließlich der Masseverwalter zur Einbringung von Beschwerden und Anträgen legitimiert sei, sei daher nicht zu treffend. Bf1 sei daher weiterhin alleinig als unmittelbarer Beschwerdeführer und einzige Verfahrenspartei anzusehen. Die Masseverwalterin habe nur aus anwaltlicher Vorsicht auch selbst Beschwerde erhoben.

Die Vertreterin erläuterte diesbezüglich, dass im Insolvenzverfahren betreffend Bf1 verschiedene Verfahren u.a. betreffend Schadenersatzforderungen ausgeschieden worden seien. Dies sei ungeachtet der Tatsache erfolgt, dass die ausgeschiedenen Verfahren die Insolvenzmasse belasten könnten. Diese Aspekte seien vom VwGH in seiner diesbezüglichen Rechtsprechung betreffend die Parteistellung des Masseverwalters während des Insolvenzverfahrens nicht berücksichtigt worden.

Die Vertreterin erklärte zu dieser Frage noch einen ergänzenden Schriftsatz bis zum 7. Oktober 2022 nachzureichen.

Es wurden danach die inhaltlichen Fragen der einzelnen Veranlagungsjahre 2011 bis 2017 erörtert.

Die Vertreterin ersuchte um Akteneinsicht bei der belangten Behörde. Die Richterinnen verwies auf eine diesbezügliche Kontaktaufnahme mit der belangten Behörde. Die Vertreterin werde über Finanzonline 3 Terminvorschläge im September/Anfang Oktober übermitteln. Die Vertreterin belangten Behörde werde sich bemühen die Akteneinsicht an einem dieser vorgeschlagenen Termine zu ermöglichen.

Ebenso werde die Vertreterin betreffend die Jahre 2014 bis 2017 einen ergänzenden Schriftsatz bis zum 7. Oktober 2022 nachreichen.

Die Vertreterin führte abschließend aus, dass es sich bei den vorliegenden Rechtsfragen um eine komplexe Materie handle. Sie beantrage daher die Anwendung von § 113 BAO (Rechtsbelehrung) durch das BFG. Die Richterinnen verwies darauf, dass der Gesetzestext von § 113 BAO dessen Anwendung auf unvertretene Verfahrensparteien beschränke. Die Richterinnen ersuchte diesbezüglich um Präzisierung des Antrags.

Die Vertreterin kündigte an, diesbezüglich einen ergänzenden Schriftsatz bis zum 7. Oktober 2022 nachzureichen.

Mit Ladung vom 30. September 2022 wurden die Verfahrensparteien zur mündlichen Senatsverhandlung betreffend die verfahrensgegenständlichen Veranlagungsjahre 2014 bis 2017 für Donnerstag, 3. November 2022, 13h geladen.

Mit Schreiben vom 7. Oktober 2022 ersuchte die Vertreterin um Vertagung der für den 3. November 2022 angesetzten Senatsverhandlung sowie um Fristerstreckung hinsichtlich der im Rahmen des Erörterungstermins angekündigten ergänzenden Stellungnahme.

Zur Begründung führte diese aus, dass sich bereits aus der mittlerweile zugegangenen Ladung des Bundesfinanzgerichtes ergebe, dass das Bundesfinanzgericht offensichtlich bereits entschieden habe, dass Bf1 keine Parteistellung zukomme, sondern ausschließlich der Masseverwalterin MV. Dies, ohne die Rechtsansicht darzulegen, warum dies so sein solle.

Es sei daher eine umfassende Stellungnahme zu erstatten, für die Amtsbestätigungen sowohl vom Firmenbuch als auch vom Handelsgericht einzuholen seien, dass die Masseverwalterin nicht für sämtliche Belange aufgrund gesetzlicher Bestimmungen des § 6 Abs. 3 IO, aber auch auf Grund von ausgeschiedenen wirtschaftlichen Sachverhalten gem. § 119 Abs. 5 IO zuständig sei und somit auch nicht denkmöglich sein könne.

Die Masseverwalterin sei unstrittig lediglich Haftungsbeteiligte des (gegenständlichen) Verfahrens.

Da der Masseverwalter nicht die Position analog zu einem Erwachsenenschutzvertreter oder einem Verlassenschaftskurator habe, sondern nur das gem. § 2 Abs. 2 IO der Exekution unterworfenen Vermögen des Schuldners in den Grenzen des § 14 EO, die auch bei ausgeschiedenen Geschäftsfällen – darunter würden auch die Vermögenswerte aus Gerichtsverfahren fallen, in die der Masseverwalter nicht eingetreten sei – überschritten seien, vertrete, sei diese vorgefasste Rechtsmeinung der Richterinnen R2 nicht denkmöglich und es sei allein von Vermeidung von Haftungsfolgen für die Masseverwalterin das Vorbringen dazu detailliert zu erstatten.

Es würden im Akt des Bundesfinanzgerichtes jedwede Unterlagen fehlen, aus denen sich die Behauptungen des Finanzamtes nachvollziehen ließen.

Des Weiteren sei die Rechtsvertreterin am 4. November 2022 um 09:00 Uhr bereits vor dem LG Leoben zu GZ *** geladen, sodass eine Tagsatzung am 03.11.2022 von 13:00 Uhr, die voraussichtlich zumindest 3 Stunden in Anspruch nehmen werde, aufgrund der Anfahrtszeiten Salzburg-Wien-Salzburg-Leoben nicht möglich zu verrichten.

Mit Beschluss vom 14. Oktober 2022 wies das Bundesfinanzgericht das Ersuchen um Vertagung der für 3. November 2022 angesetzten Senatsverhandlung ab sowie verlängerte die Frist für die Übermittlung einer ergänzenden Stellungnahme bis zum 28. Oktober 2022.

Zur Begründung führte das Bundesfinanzgericht aus, dass die steuerliche Vertreterin der Beschwerdeführerin zur Begründung für das Vertagungsersuchen angeben habe, dass sie für Freitag 4. November 2022, 9h, zu einer Verhandlung am LG Leoben geladen sei. Ein Nachweis

der Ladung durch das LG Leoben unterblieb trotz Nachfrage der Richterin (E-Mails vom 10. und 12.10.2022)

Aus dem Vorbringen der steuerlichen Vertreterin sei nicht ersichtlich, aus welchen Gründen eine Verhinderung an der Teilnahme an der für Donnerstag, 3. November 2022, 13h, angesetzten Senatsverhandlung durch eine Ladung zu einer Verhandlung des LG Leoben für den Folgetag bestehen solle. Weder die geographische Lage der beiden Verhandlungsorte (Wien/Leoben) noch die Uhrzeiten der beiden Verhandlungen würden aus offensichtlichen Gründen eine zeitgerechte Anreise bzw. Teilnahme an den angesetzten Verhandlungen verunmöglichen. Weitere Verhinderungsgründe habe die steuerliche Vertreterin nicht vorgebracht bzw. unterblieb auch eine Vorlage der Ladung des LG Leoben.

Hinsichtlich des Fristerstreckungsersuchens stellte das Bundesfinanzgericht fest, dass die steuerliche Vertreterin bekannt gegeben habe, zu diversen Themenbereichen noch bis 7. Oktober 2022 einen ergänzenden Schriftsatz nachzureichen. Einer dieser Themen betraf die bereits im Rahmen des Vorlageantrags vom 25. Juli 2019 geäußerte Frage der Parteistellung von Bf1 im gegenständlichen Verfahren. Dazu habe die steuerliche Vertreterin bereits aufgrund des Vorhalts des BFG vom 15. Juni 2022 mit Schreiben vom 29. Juni 2022 Stellung genommen.

Aus dem nun übermittelten Vorbringen der steuerlichen Vertreterin komme in keiner Weise hervor, dass neue Sachverhaltselemente oder Hindernisgründe aufgetreten wären, die eine fristgerechte Übermittlung der seitens der steuerlichen Vertreterin für 7. Oktober 2022 angekündigten Stellungnahme verhindern würden. Vielmehr erscheine eine zügige Durchführung der beantragten mündlichen Senatsverhandlung für die Wahrung der Rechtsschutzinteressen der Parteien wesentlich. Dem Antrag der steuerlichen Vertreterin auf Erstreckung der Frist zur Erstattung einer ergänzenden Stellungnahme um vier Wochen werde daher nur insoweit entsprechen, als diese Frist bis zum 28. Oktober 2022 verlängert werde.

Mit Schreiben vom 2. November 2022 ersuchte die steuerliche Vertreterin neuerlich um Vertagung der für 3. November 2022 angesetzten Senatsverhandlung.

Zur Begründung führte diese aus, dass es wie mit dem Finanzamt Österreich beim Erörterungstermin am 2. September 2022 vereinbart, zuvor sei dies wegen Krankheit und Überlastung nicht möglich gewesen, am 28. Oktober 2022 einen Akteneinsichtsversuch beim Finanzamt Österreich Dienststelle 6 für Steuernummer *** und *** gegeben habe.

Es sei versucht worden die Akteneinsicht, die gem. § 85 BAO mündlich persönlich zu beantragen und dann in einem durchzuführen sei, telefonisch bei Frau F, unter der Nummer *** anzukündigen.

Es sei in Erfahrung gebracht worden, dass Frau F an diesem Tage, den 28. Oktober 2022 nicht im Dienst sei.

Daraufhin sei versucht worden mit der, für die Steuernummer zuständigen Stelle das Gespräch zu führen. Es sei Frau G erreicht worden, welche mitgeteilt habe, dass es ein E-Mail der Frau F an Frau H gegeben habe, zuständig für den gegenständlichen Akt, in welchem Frau F anweise, dass, wenn Akteneinsicht begehrt werde, darauf zu verweisen sei ein schriftliches Akteneinsichtsersuchen zu stellen.

Die Bundesabgabenordnung sehe ein zwingendes schriftliches Ersuchen um Akteneinsicht nicht vor. Es sei bei der Erörterungstagsatzung am 2. September 2022 vor dem Bundesfinanzgericht mit Frau F vereinbart worden (dies inkludiere selbstverständlich ein Anbringen nach § 85 BAO) sowie vom Bundesfinanzgericht dies koordiniert, da der vollständige Akt dem Bundesfinanzgericht weder vorgelegt, noch von diesem beigebracht worden sei, dass eine Akteneinsicht zu gewähren sei und dieser Antrag im Erörterungstermin gestellt worden sei.

Das E-Mail der Frau F sei - da außerhalb des Rechtsrahmens der Bundesabgabenordnung - ausschließlich als Schikane und Verweigerung der Akteneinsicht zu werten.

Es sei daher unmöglich gewesen die Stellungnahme bis 28. Oktober 2022 zu erstatten, sowie sich auf die Verhandlung am 3. November 2022 vorzubereiten.

Des weiteren sei noch am 28. Oktober 2022 vergeblich, sowie am 31. Oktober 2022 erneut mit dem Finanzamt Österreich Dienststelle 6, Frau H, zwecks Akteneinsicht telefonisch Kontakt aufgenommen worden. Bei diesem Kontakt gab Frau H an, F habe angewiesen, dass ein schriftliches Ansuchen zu stellen sei, in dem angegeben werden müsse, in welche Aktenbestandteile eine Einsicht begehrt werde und dass eine Vollmacht beizubringen sei.

Frau H habe auf Vorhalt dazu erklärt, dass eine Benennung von Aktenteilen ohne Aktenkenntnis nicht möglich sei, es gebe keinen Papierakt, sondern einen elektronisch geführten Akt. In diesen gebe es keine Einsicht. Nach Benennung der Dokumente würden die gewünschten Dokumente übermittelt werden, aber ohne Ansuchen bzw. Antrag und ohne Benennung von Aktenstücken, sei eine Übermittlung nicht möglich.

Beweis:

- im Bestreitungsfall vorzulegendes Transkript des Telefonates mit Frau H am 31.10.2022;

Diese Auskünfte, basierend auf den Anweisungen der Frau F, vom 31.10.2022 seien als weitere Verweigerung der Akteneinsicht anzusehen.

Es sei von der Rechtsordnung nicht gedeckt, dass der Einsichtssuchende Aktenbestandteile, die er ohne Akt faktisch nicht einmal benennen kann, anzugeben habe, ansonsten keine Einsicht gewährt werde.

Das Vorgehen des Finanzamtes Österreich sei als rechtswidrig anzusehen.

Unter diesen Umständen sei eine Verhandlung am 03.11.2022 ohne Aktenkenntnis, die von der belangten Behörde faktisch und rechtswidrig vereitelt worden sei, unmöglich und verletze die Rechte der Beschwerdeführer.

Das Bundesfinanzgericht möge hier Abhilfe schaffen und sich die kompletten Akten zu den beiden hier verfahrensgegenständlichen Steuernummern und Zeiträumen vorlegen lassen. Das Bundesfinanzgericht dürfe keine Entscheidung auf einem offensichtlich nach dem, nach der Rechtsordnung nicht gedeckten Ermessen aussortierten (Teil?-)Akt durch die belangte Behörde, wie es faktisch der Fall sei, treffen.

Die Rechtsauffassung des Bundesfinanzgerichtes, es läge keine Terminproblematik 03.11.2022/04.11.2022 vor, da, berechnet an der reinen Fahrzeit, eine Verrichtung der Verhandlung am 03.11.2022 vor dem Bundesfinanzgericht und am 04.11.2022 vor dem LG Leoben möglich sei, auch wenn die Rechtsvertretung von Wien nach Salzburg und von Salzburg nach Leoben fahren müsste, sei als unzulässig anzusehen. Es sei rechtlich nicht legitim eine derartige Überlegung auf Grundlage der reinen Fahrtzeit zu treffen, außer das Bundesfinanzgericht habe bereits eine derart vorgefasste Rechtsmeinung, die eine Teilnahme der Rechtsvertretung ohnedies als entbehrlich erachte.

Eine Kollision liege dennoch vor.

Aufgrund der Terminproblematik sei der Rechtsvertreter Vertreter2 selbst um Verrichtung der Tagsatzung vor dem Bundesfinanzgericht am 03.11.2022 ersucht worden. Dessen *** sei jedoch plötzlich *** verstorben und dessen Beisetzung fände am *** statt.

Es sei daher auch dessen Teilnahme an der Verhandlung am 03.11.2022 nicht möglich.

Beweis:

_ ***

Es werde daher höflich beantragt, dass das Bundesfinanzgericht den vollständigen Finanzamtsakt zu Steuernummer *** und *** beschaffen, nach Beschaffung eine Akteneinsicht beim Bundesfinanzgericht ermöglichen, und die Tagsatzung am 03.11.2022 zu verlegen, da ohne Aktenkenntnis eine Vorbereitung eben so wenig möglich sei, wie die Übermittlung einer notwendigen Stellungnahme, und da aufgrund von Terminkollisionen der Rechtsvertretung eine Teilnahme an der Verhandlung am 03.11.2022 nicht möglich sei.

Mit E-Mail vom 2. November 2022 ersuchte die Richterin die belangte Behörde um Stellungnahme betreffend die von der Partei angestrebte Akteneinsicht sowie um Übermittlung von drei entsprechenden Terminvorschlägen.

Mit E-Mail vom 3. November 2022 übermittelte die belangte Behörde eine entsprechende Stellungnahme und übermittelte drei Terminvorschläge für eine Akteneinsicht.

In der Stellungnahme führte die belangte Behörde aus, dass für den gegenständlichen Akt am 28.10.2022 um einen Termin zur Gewährung der Akteneinsicht angesucht worden sei. Das Ersuchen sei telefonisch beim Finanzamt Österreich, Dienststelle 06 Wien 8/16/17, Team Betriebsveranlagung 23, bei der Mitarbeiterin Frau G gestellt worden. Aufgrund der Aktenlage und der mehrmaligen Vertreterwechsel sei ersucht worden, das Vorbringen schriftlich einzureichen sowie eine Vollmacht vorzulegen, und für die Vorbereitung auch die Jahre und Abgabenarten, die eingesehen werden möchten, anzugeben. In der Dienststelle 06 Wien 8/16/17 würden in der betrieblichen Veranlagung seit Dezember 2012 die Akten elektronisch geführt. Akten seien ab diesem Zeitpunkt nicht mehr in Papier weitergeführt worden.

Frau H vom Team Betriebsveranlagung 23 habe am 31.10.2022 während einer Besprechung ein Telefongespräch mit einem männlichen Anrufer betreffend Akteneinsicht im gegenständlichen Akt entgegengenommen. Vom Anrufer sei verlangt worden, dass er am 3.11.2022 Akteneinsicht gewährt bekomme. Frau H habe ihm mitgeteilt, dass der Termin 3.11.2022 für eine Akteneinsicht zu kurzfristig sei, ein anderer Termin jedoch vereinbart werden könne.

Über die zum Erörterungstermin am 2.9.2022 angekündigte Akteneinsicht sei von F, *** Wien 8/16/17, am 5.9.2022 ein Mail an das Team Betriebsveranlagung 23 versendet worden, in dem ersucht worden sei, so wie schon bei der beantragten Akteneinsicht im Jahr 2019 die Vollmacht abzuverlangen, sowie den Grund und Inhalt der Akteneinsicht anzugeben.

Das Finanzamt habe am 16.12.2019 mit der Vorlage der Bescheidbeschwerde die Akten betreffend die Einkommensteuerbescheide der Jahre 2014, 2015, 2016, 2017, des Einkommensteuervorauszahlungsbescheides 2019 und der Anspruchszinsenbescheide 2014, 2015, 2016 und 2017 samt Aktenverzeichnis auf elektronischem Weg an das BFG übermittelt. Dieses Aktenverzeichnis und die Information über den Vorlagebericht seien zeitgleich mit der Vorlage an das BFG auch an Frau MV als Masseverwalterin im Insolvenzverfahren über das Vermögen des Bf1 versendet worden.

Mit Ladung vom 3. November 2022 wurde die mündliche Senatsverhandlung auf Freitag, 18. November 2022, 12h vertagt.

Mit Beschluss vom 3. November 2022 wurde der steuerlichen Vertreterin die Stellungnahme der belangten Behörde betreffend Akteneinsicht zur Kenntnisnahme und allfälligen Stellungnahme bis 15. November 2022 übermittelt.

Mit E-Mail vom 8. November 2022 wurde die steuerliche Vertreterin über die Möglichkeit der telefonischen Kontaktaufnahme betreffend Akteneinsicht samt Kontaktinformation der belangten Behörde informiert.

Mit E-Mail vom 14. November 2022 ersuchte die steuerliche Vertreterin um Übermittlung der gesamten mit dem Finanzamt geführten Korrespondenz, sowie um Akteneinsicht in den Akt des Bundesfinanzgerichts, sowie um Fristerstreckung und um Vertagung der für 18.11.2022 anberaumten Tagsatzung.

Zur Begründung führte diese aus, dass es unmöglich sei auf Basis der im Akt des Bundesfinanzgerichtes vorhandenen Unterlagen einen allumfassenden Schriftsatz zu erstellen und sich so vorzubereiten, dass eine Verhandlung am 18.11.2022 möglich sei.

Aus der Korrespondenz des Bundesfinanzgerichtes mit der belangten Behörde ergebe sich, dass das Bundesfinanzgericht zwar mehr als die Mandantschaft, aber dennoch ebenso wenig sämtliche erforderlichen Unterlagen bekommen habe. Insbesondere würden die Berechnungen, die zu den angefochtenen Bescheiden geführt hätten, fehlen. Somit seien nicht alle „Nebenbestandteile“ des Aktes im Akt des Bundesfinanzgerichtes vorhanden und würden auch den Beschwerdeführern nicht vorliegen.

Unter einem werde darauf hingewiesen, dass der 15.11.2022 ein gesetzlicher Wiener und Niederösterreichischer Feiertag sei, sodass eine Fristsetzung für einen Schriftsatz bis 15.11.2022 als unzulässig anzusehen sei.

Mit E-Mail vom 15. November 2022 wies die Richterin darauf hin, dass die Möglichkeit einer Akteneinsicht in den vollständigen Akte des Bundesfinanzgerichtes beispielsweise im Rahmen der für Freitag 18. November 2022 angesetzten Senatsverhandlung bestehe.

Mit E-Mail vom 15. November 2022 setzte die belangte Behörde das Bundesfinanzgericht davon in Kenntnis, dass an diesem Tage eine Akteneinsicht bei der belangten Behörde stattgefunden habe. Im diesbezüglichen Aktenvermerk hielt diese fest, dass Akteneinsicht in den elektronischen Akt Hr Bf1 am 15.11.2022 um 11 Uhr (Beginn) von Fr I und Hrn J im Auftrag von steuerlicher Vertreter (MAS, LLM) (für BFG bevollmächtigt) genommen worden sei.

Es sei in Aktenteile für das beim BFG anhängige Verfahren 2011 und 2012 Einsicht genommen worden. Die beim BFG anhängigen Verfahren 2014-2017 seien nicht Gegenstand der Akteneinsicht gewesen.

Mit E-Mail vom 14. November 2022 gab die belangte Behörde aufgrund einer Nachfrage der Richterin bekannt, dass in den Jahren 2016 und 2017 keine Einkommensteuererklärungen vom Pflichtigen abgegeben worden seien. Daher seien diese Jahre am 7.6.2019, nach einem internen Schätzungsauftrag, von Amtswegen veranlagt worden. „Geschätzt“ wurde anhand der vorhandenen Mitteilungen aus Beteiligungsverfahren und den übermittelten Lohnzetteln. Es kam zu keinen „Zuschätzungen“. Im Anhang übermittelte diese die Mitteilung aus der Beteiligung betreffend die gewerblichen Einkünfte aus der *** KG für das Jahr 2016. Die

anderen beiden Mitteilungen, von der St.Nr.: ***, seien bereits bei der Vorlage übermittelt worden.

I.3. Mündliche Senatsverhandlung am 18. November 2022

In der mündlichen Senatsverhandlung am 18. November 2022 gab die steuerliche Vertreterin nach Schilderung des bisherigen Verfahrensverlaufs an, dass diese sich hinsichtlich des Wortes Schikane, das im von ihr erstellten Schriftsatz vom 2.11.2022, verwendet worden war, hierfür entschuldigen möchte. Der Sinn der Verwendung dieses Wortes sei darin gelegen, dass das Parteiengehör im vorliegenden Fall nach Ansicht der steuerlichen Vertreterin nicht im ausreichendem Maß gewährt worden sei.

Die steuerliche Vertreterin bestätigte, dass sie weiterhin als Substitutionsbeauftragte von Vertreter2, der als Vertreter der Masseverwalterin MV, im Insolvenzverfahren Bf1 beauftragt wurde, tätig sei. Sie sei im vollen Umfang beauftragt und habe Zustellungsvollmacht.

Die Frage der Vertreterin des Finanzamtes, ob sich die vorher erwähnte Vollmacht auch auf sämtliche Agenden des Finanzamts erstrecke, beantwortete die steuerliche Vertreterin mit Ja. Sie vertrete die Masseverwalterin in diesem Steuerakt.

Die steuerliche Vertreterin führte weiters aus, dass es ihr in prozessualer Hinsicht unverständlich sei, dass Bf1 nicht zur gegenständlichen Verhandlung geladen worden sei. Dies gehe aus der Ladung hervor. In dieser Vorgehensweise sei ein gravierender Verfahrensmangel zu erblicken. Rechtliches Gehör werde Bf1 somit nicht gewährt. Die steuerliche Vertreterin führte weiters aus, dass sie die Masseverwalterin, an die die Ladung zur heutigen Verhandlung ergangen sei, vertrete.

Die steuerliche Vertreterin führte aus, dass MV lediglich Haftungsbeteiligte sei, nicht jedoch Steuersubjekt. Diese legte in der Folge ein mit den Worten „Vorbringen Verhandlung vor dem Bundesfinanzgericht RV/7106435/2019 am 18.11.2022“ betitelttes Schreiben vor und trug dieses mündlich vor. Dieses Schreiben wurde zum Akt genommen und der belangten Behörde übergeben.

Die steuerliche Vertreterin überreichte dem Senat ein Schriftstück datiert mit dem 8.10.2018, ausgestellt von den Rechtswälten MV, zum Nachweis dafür, dass MV im vorliegenden Fall nicht das Steuersubjekt darstelle. Anzumerken sei hinsichtlich dieses Schriftstückes, dass dieses von Frau MV in ihrer Eigenschaft als Insolvenzverwalterin hinsichtlich des Schuldners Bf1 persönlich unterzeichnet wurde. Dieses Schriftstück wurde ebenfalls zum Akt des BFG genommen und der belangten Behörde ausgehändigt.

Weiters beantragte die steuerliche Vertreterin die Aussetzung des gegenständlichen Verfahrens bis zum Abschluss des Insolvenzverfahrens betreffend Bf1 mit der Begründung,

dass Bf1 nicht geladen worden sei sowie weiters, dass MV im gegenständlichen Verfahren lediglich Haftungsbeteiligte sei.

Nach Beratung verkündete der Vorsitzende den Beschluss, dass dem Aussetzungsantrag nicht nachgekommen wird und verwies diesbezüglich begründend darauf, dass laut Auszug aus der Insolvenzdatei vom 18.11.2022, 11:49 Uhr, keine Eigenverwaltung des Schuldners besteht und MV als Masseverwalter bestellt ist mit Wirkung 12.07.2018.

Die steuerliche Vertreterin meldete diesbezüglich aus anwaltlicher Vorsicht die Einbringung eines Rechtsmittels gegen diesen verfahrensrechtlichen Beschluss an.

Die steuerliche Vertreterin beantragte die Vertagung der gegenständlichen Verhandlung mit der Begründung, dass Bf1 nicht geladen worden sei.

Der Vorsitzende führte hinsichtlich der Anmeldung eines Rechtsmittels bezüglich der Ablehnung des Aussetzungsantrages aus, dass gegen verfahrensleitende Beschlüsse ein abgesondertes Rechtsmittel nicht möglich ist. Derartige Einwendungen können lediglich in der Revision gegen das die Rechtssache erledigende Erkenntnis vorgebracht werden.

Der Vorsitzende verkündete nach Beratung den Beschluss, dass dem Antrag auf Vertagung der Verhandlung nicht nachgekommen wird. Zur Begründung verwies dieser darauf, dass MV als Masseverwalterin aufrecht bestellt ist und dass keine Eigenverwaltung des Schuldners im Insolvenzverfahren des Bf1 besteht.

Die steuerliche Vertreterin merkte hinsichtlich der Beschwerde soweit diese den Bescheid betreffend Einkommensteuervorauszahlung für das Jahr 2019 anbelangt an, dass diese Vorauszahlung mit 0,00 € festzusetzen sei. Dies deshalb, da es keine Einkünfte gegeben habe.

Die steuerliche Vertreterin führte an, dass die Kosten für den Vertreter des Schuldners im Verfahren Werbungskosten darstellen würden. Dieser Umstand führe dazu, dass der gegenständliche VZ-Bescheid 2019 mit 0,00 € festzusetzen sei.

Die berichterstattende Richterin führte aus, dass den verfahrensgegenständlichen Bescheiden betreffend Einkommensteuer und Anspruchszinsen 2014 bis 2017 unter anderem die Bescheide des Finanzamtes Graz Stadt vom 24.05.2019 über die Feststellung von Einkünften gem. § 188 BAO betreffend die Bf1 OG, Steuernummer ***, zugestellt MV2, der seit 7.12.2018 als Masseverwalter der Bf1 OG bestellt ist, zugrunde liegen.

Die steuerliche Vertreterin führte diesbezüglich aus, dass diese Bescheide nicht rechtskräftig seien und beim Bundesfinanzgericht Beschwerde anhängig sei. Die Feststellungsbescheide betreffend die Bf1 OG (Steuernummer ***) würden jeder Rechtsgrundlage entbehren. Dies deshalb da die diesen Bescheiden zugrundeliegenden Schätzungen zu hundert Prozent durch Verwechslung erfolgt seien. Diese Verwechslungen seien dadurch ermöglicht worden, dass die

zuständigen Sachbearbeiter beim zuständigen Gericht Umsätze und Erträge verwechselt hätte und nicht verstehen würden, dass eine Gewinnzuteilung aus einer Beteiligung bzw. Miteigentumsgemeinschaft, ein Ertrag und kein Umsatz sei. Die Bekanntgabe des Ertrages aus den Miteigentumsgemeinschaften sei als Umsatz aus eigener Tätigkeit missverstanden worden. Der Schätzung lägen Mieteinnahmen zugrunde, die ein anderes Steuersubjekt lukriert habe und dafür auf das Hauskonto Zahlungen geleistet habe.

Die steuerliche Vertreterin führte unter anderem begründend weiter aus, dass seitens des mit der Insolvenz der Bf1 OG befassten Insolvenzgerichtes mehrfache Fehlbeurteilungen erfolgt seien. Beispielsweise seien an dieser OG fünf Personen beteiligt, der einzige der sich jemals in diesem Insolvenzverfahren befunden hätte, sei Bf1. Als Beispiel hierfür führte die steuerliche Vertreterin an, dass in einer dieses Verfahren betreffenden Entscheidung Bf1 erst auf Seite 141 angeführt worden sei. Die österreichische Rechtsordnung sehe im Insolvenzverfahren keine Wiedereinsetzung in den vorigen Stand vor. Ebenfalls nicht vorgesehen sei die Aufhebung einer Insolvenz nach deren Eröffnung, wenn sich diese als Irrtum darstelle würden, da die gesetzlichen Grundlagen nicht vorgelegen seien.

Die Frage des Vorsitzenden ob hinsichtlich der gegenständlich bekämpften Einkommensteuerbescheide der Jahre 2014 bis 2017 weitere Einwendungen als jene gegen die Feststellungsbescheide betreffend die Steuernummer, ***, vorgebracht werden, beantwortete die steuerliche Vertreterin mit Nein und führte diesbezüglich weiter aus, dass sonst alles stimme. Dies deshalb, da die Erlassung der beschwerdegegenständlichen Einkommensteuerbescheide in erklärungsgemäßer Weise erfolgt seien. Alles, was nicht die Tangenten betreffend die Bf1 OG betreffe, sei korrekt.

Der Vorsitzende gab bekannt, dass in der gegenständlichen Beschwerde keine Ausführungen hinsichtlich der Anspruchszinsenbescheide 2014 bis 2017 erstellt worden seien. Über die diesbezügliche Anleitung gab die steuerliche Vertreterin an, dass diese Bescheide aus den oben genannten Gründen mit 0,00 € festzusetzen seien.

Die vom Vorsitzenden an beide Parteien abschließend gestellte Frage, ob noch weiteres Vorbringen zu erstatten sei, beantworteten beide Parteien übereinstimmend mit Nein.

II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

1. Sachverhalt

Über das Vermögen des Bf1 wurde zu Az. *** des HG Wien das Insolvenzverfahren eröffnet und RA MV mit Wirkung ab 12. Juli 2018 als Masseverwalterin bestellt.

Mit Feststellungsbescheiden MV2 als Masseverwalter im Insolvenzverfahren Bf1 OG vom 24. Mai 2019 wurden die Einkünfte für die Jahre 2014 bis 2017 betreffend die Bf1 OG, St. Nr. ***,

an der die Beschwerdeführerin als Masseverwalterin im Insolvenzverfahren Bf1 in den verfahrensgegenständlichen Jahren beteiligt war, durch das FA Graz-Stadt gem. § 188 BAO festgestellt.

Mit Bescheid vom 28. Mai 2019 wurde die Einkommensteuer für MV als Masseverwalterin im Insolvenzverfahren Bf1, u.a. unter Berücksichtigung der Einkünfte aus der Beteiligung an der Bf1 OG, St. Nr. ***, für das Jahr 2014 mit 4.126,- Euro festgesetzt.

Mit Bescheid vom 28. Mai 2019 wurde die Einkommensteuer für MV als Masseverwalterin im Insolvenzverfahren Bf1, u.a. unter Berücksichtigung der Einkünfte aus der Beteiligung an der Bf1 OG, St. Nr. ***, für das Jahr 2015 mit 50.478,- Euro festgesetzt.

Mit Bescheid vom 7. Juni 2019 wurde die Einkommensteuer für MV als Masseverwalterin im Insolvenzverfahren Bf1, u.a. unter Berücksichtigung der Einkünfte aus der Beteiligung an der Bf1 OG, St. Nr. ***, für das Jahr 2016 mit 106.457,- Euro festgesetzt.

Mit Bescheid vom 7. Juni 2019 wurde die Einkommensteuer für MV als Masseverwalterin im Insolvenzverfahren Bf1, u.a. unter Berücksichtigung der Einkünfte aus der Beteiligung an der Bf1 OG, St. Nr. ***, für das Jahr 2017 mit 125.886,- Euro festgesetzt.

2. Beweiswürdigung

Die Feststellungen ergeben sich aus dem Verwaltungsakt sowie den Feststellungen in der mündlichen Verhandlung und sind insoweit unstrittig.

3. Rechtliche Beurteilung

3.1. Zu Spruchpunkt I. (Abweisung)

Der Verwaltungsgerichtshof hält in ständiger Rechtsprechung fest, dass der Masseverwalter für die Zeit seiner Bestellung betreffend die Konkursmasse - soweit die Befugnisse des Gemeinschuldners beschränkt sind - gesetzlicher Vertreter des Gemeinschuldners iSd § 80 BAO ist (vgl. die hg. Erkenntnisse vom 30. Oktober 2001, 95/14/0099, und vom 2. Juli 2002, 2002/14/0053). 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 (VwGH vom 26. August 2009, 2009/13/0076 unter Verweis auf den hg. Beschluss vom 18. September 2003, 2003/15/0061, sowie die hg. Erkenntnisse vom 8. Februar 2007, 2006/15/0371, und vom 24. Juni 2009, 2009/15/0044).

Gemäß den Feststellungen wurde über Bf1 zu Az. *** des HG Wien das Insolvenzverfahren eröffnet und die Beschwerdeführerin RA MV mit Wirkung vom 12. Juli 2018 als Masseverwalterin bestellt. Es besteht keine Eigenverwaltung des Schuldners. Die Bestellung ist nach Aktenlage sowie gemäß den Feststellungen im Rahmen der mündlichen Verhandlung weiterhin aufrecht.

Das Vorbringen der Beschwerdeführerin, dass Bf1 **persönlich** im gegenständlichen Verfahren Parteistellung zukomme und die Zustellung an die Masseverwalterin MV daher unzulässig sei, gehen vor dem Hintergrund der ständigen Judikatur des VwGH daher ins Leere. Ebenso wenig ergeben sich verfassungsrechtliche Bedenken hinsichtlich eines mangelnden Parteiengehörs, da das Parteiengehör durch die Vertretung des sich in Insolvenz befindlichen Bf1 durch die Masseverwalterin hinreichend gewährleistet ist.

Soweit die Beschwerdeführerin als Masseverwalterin in ihrer Beschwerde vom 25. Juni 2019 gegen die verfahrensgegenständlichen Einkommensteuerbescheide 2014 bis 2017 vorbringt, dass die zugrundeliegenden Feststellungsbescheide vom 24. Mai 2019 mangelhaft seien, ist auf § 252 BAO zu verweisen.

In einem Feststellungsbescheid enthaltene Feststellungen, die für andere Feststellungsbescheide, für Messbescheide oder für Abgabenbescheide von Bedeutung sind, werden gemäß § 192 BAO diesen Bescheiden zugrunde gelegt, auch wenn der Feststellungsbescheid noch nicht rechtskräftig geworden ist.

Ist gemäß § 295 Abs. 1 BAO ein Bescheid von einem Feststellungsbescheid abzuleiten, so ist er ohne Rücksicht darauf, ob die Rechtskraft eingetreten ist, im Falle der nachträglichen Abänderung, Aufhebung oder Erlassung des Feststellungsbescheides von Amts wegen durch einen neuen Bescheid zu ersetzen, oder, wenn die Voraussetzungen für die Erlassung des abgeleiteten Bescheides nicht mehr vorliegen, aufzuheben. Mit der Änderung oder Aufhebung des abgeleiteten Bescheides kann gewartet werden, bis die Änderung oder Aufhebung des Feststellungsbescheides oder der nachträglich erlassene Feststellungsbescheid rechtskräftig geworden ist (vgl. Ritz BAO6, § 295 Tz 2).

§ 252 Abs. 1 BAO normiert, dass wenn einem Bescheid Entscheidungen zugrunde liegen, die in einem Feststellungsbescheid getroffen worden sind, so kann dieser Bescheid nicht mit der Begründung angefochten werden, dass die im Feststellungsbescheid getroffenen Entscheidungen unzutreffend sind.

Wie der Verwaltungsgerichtshof in ständiger Rechtsprechung erkannt hat, ist eine Anfechtung eines Steuerbescheides, die mit Einwendungen gegen die Rechtmäßigkeit eines dem Steuerbescheid zugrundeliegenden Feststellungsbescheides begründet ist, diesbezüglich in der Sache abzuweisen (vgl. VwGH vom 23. März 2000, 2000/15/0001 mwN).

Die Tatsache, dass die den verfahrensgegenständlichen Einkommensteuerbescheiden zugrundeliegenden Feststellungsbescheide gem. § 188 BAO vom 24. Mai 2019 für die verfahrensgegenständlichen Zeiträume 2014 bis 2017 gegenüber MV2 als Masseverwalter im Insolvenzverfahren Bf1 OG, St. Nr. *** wirksam ergangen sind, blieb seitens der Partei unbestritten und ist aufgrund der Aktenlage unzweifelhaft. Diese Bescheide sind nach Aktenlage sowie gemäß den Feststellungen im Rahmen der mündlichen Verhandlung weiterhin aufrecht.

Ergänzend wird festgehalten, dass sollte sich im Beschwerdeverfahren betreffend die Feststellungsbescheide 2014 bis 2017 eine Änderung bzw. allenfalls eine Aufhebung der Feststellungsbescheide ergeben, so wären diese Änderungen wiederum im Wege von neuerlich gemäß § 295 Abs. 1 BAO zu erlassenden Einkommensteuerbescheiden zu berücksichtigen.

Darüber hinaus wurden keine Einwendungen gegen die verfahrensgegenständlichen Einkommensteuerbescheide vorgebracht.

Hinsichtlich der Beschwerde betreffend den Bescheid der belangten Behörde vom 7. Juni 2016 betreffend Einkommensteuervorauszahlung 2019 wurden von der Beschwerdeführerin keinerlei Vorbringen erstattet.

Gemäß § 45 Abs. 1 EStG 1988 hat der Steuerpflichtige auf die Einkommensteuer Vorauszahlungen zu entrichten. Die Vorauszahlung für ein Kalenderjahr wird wie folgt berechnet: Einkommensteuerschuld für das letztveranlagte Kalenderjahr abzüglich der einbehaltenen Beträge im Sinne des § 46 Abs. 1 Z 2 und 3 EStG. Der so ermittelte Betrag wird, wenn die Vorauszahlung erstmals für das dem Veranlagungszeitraum folgende Kalenderjahr wirkt, um 4%, wenn sie erstmals für ein späteres Kalenderjahr wirkt, um weitere 5% für jedes weitere Jahr erhöht.

Da die Beschwerde gegen den für die Festsetzung der Vorauszahlungen maßgeblichen Einkommensteuerbescheid für das Jahr 2017 als unbegründet abgewiesen wurde, ergibt sich auch hinsichtlich der Festsetzung der Vorauszahlungen für das Jahr 2019 keine Änderung.

Hinsichtlich der Beschwerde betreffend die Bescheide der belangten Behörde vom 28. Mai 2019 betreffend Anspruchszinsen 2014 und 2015 sowie vom 7. Juni 2016 betreffend Anspruchszinsen 2016 und 2017 wurden von der Beschwerdeführerin ebenfalls keinerlei Vorbringen erstattet.

Anspruchszinsen gehören nach § 3 Abs. 2 lit. b BAO zu den Nebenansprüchen und sind zur festzusetzenden Abgabe formell akzessorisch (vgl. VwGH 19. 1. 2005, 2001/13/0167). Anspruchszinsenbescheide sind somit nach ständiger Rechtsprechung an die Höhe der im Bescheidspruch des Einkommen- (Körperschaft-) Steuerbescheides ausgewiesenen Nachforderung gebunden (vgl. VwGH 27. 2. 2008, 2005/13/0039; VwGH 27. 3. 2008,

2008/13/0036; VwGH 29. 7. 2010, 2008/15/0107). Eine rechtskräftige Einkommen- oder Körperschaftsteuerfestsetzung wird vom Gesetz nicht verlangt (vgl. VwGH 27. 3. 2008, 2008/13/0036).

Die Beschwerde zeigt keine Rechtswidrigkeit der angefochtenen Anspruchszinsenbescheide auf. Diesen liegen die entsprechenden Einkommensteuervorschreibungen als Abgabenbescheid zugrunde.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

3.2. Zu Spruchpunkt II. (Revision)

Gegen ein Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes ist die Revision zulässig, wenn sie von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, insbesondere weil das Erkenntnis von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes abweicht, eine solche Rechtsprechung fehlt oder die zu lösende Rechtsfrage in der bisherigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht einheitlich beantwortet wird.

Es liegen keine Rechtsfragen von grundlegender Bedeutung vor, da es der Rechtsprechung des VwGH entspricht, dass der Masseverwalter als gesetzlicher Vertreter des Gemeinschuldners anzusehen ist. Weiters ergibt sich die Rechtsfolge, dass ein abgeleiteter Bescheid nicht mit der Begründung angefochten werden kann, dass der Feststellungsbescheid unrichtig sei, unmittelbar aus dem Gesetz.

Wien, am 28. November 2022