

BESCHLUSS

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter ***1*** in der Beschwerdesache ***Bf1***, ***Bf1-Adr***, betreffend Beschwerde vom 22. Juni 2020 gegen den Bescheid/die Bescheide des Finanzamtes Graz-Stadt vom 15. Mai 2020 betreffend Aussetzung § 212a BAO 2020 Steuernummer ***BF1StNr1*** beschlossen:

Die Beschwerde wird gemäß § 260 Abs. 1 lit. a BAO als nicht zulässig zurückgewiesen.

Gegen diesen Beschluss ist eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) nicht zulässig.

Begründung

Gemäß § 260 Abs. 1 BAO ist die Bescheidbeschwerde mit Beschluss zurückzuweisen, wenn sie a) nicht zulässig ist oder b) nicht fristgerecht eingebracht wurde.

Mit Eingabe vom 12.9.2019 beantragte die Beschwerdeführerin (Bf.) die Aussetzung der Einhebung gemäß § 212a BAO hinsichtlich der gegen die R. Beteiligungs OG mit Umsatzsteuerbescheiden für die Jahre 2014-2017 und 1-11/2018 festgesetzten Umsatzsteuerbeträgen von insgesamt 65.897,40 €.

Im angefochtenen Bescheid vom 15.5.2020 wurde der vorhin erwähnte Antrag als unzulässig zurückgewiesen. In seiner Begründung führte er Folgendes aus:

„Durch die Eröffnung des Insolvenzverfahrens wird das gesamte Insolvenzvermögen des Schuldners dessen freier Verfügung entzogen. Der Masseverwalter ist für die Zeit seiner Bestellung Vertreter des Schuldners. Während des Insolvenzverfahrens sind daher die Abgaben gegenüber dem Masseverwalter festzusetzen (VwGH 24.7.2007, 2006/14/0065). Gegenständlich wurde mit Beschluss des LGZ Graz vom xx.yy.2018 zu Aktenzeichen 27 S xx/18h das Konkursverfahren über das Vermögen der R. OG eröffnet. Zum Masseverwalter wurde Herr Dr. A.R. bestellt. Der Insolvenzverwalter ist hinsichtlich des Insolvenzvermögens gesetzlicher Vertreter des Schuldners, somit gesetzlicher Vertreter im Sinne des § 80 Abs 1 BAO (VwGH 08.02.2007, 2006/15/0373; 29.03.2007, 2005/15/0130; 24.07.2007, 2006/14/0065). Durch

Eröffnung der Insolvenz über das Vermögen der R. OG wurde das gesamte Insolvenzvermögen, ihrer freien Verfügung entzogen (§ 2 Abs. 1 IO). Auch in einem Abgabenverfahren tritt nach der Insolvenzeröffnung der Insolvenzverwalter an die Stelle des Schuldners, soweit es sich um Aktiv- oder Passivbestandteile der Insolvenzmasse handelt. Die Abgaben sind daher während des Insolvenzverfahrens gegenüber dem Insolvenzverwalter, der insofern den Schuldner repräsentiert, festzusetzen (VwGH 18.9.2003, 2003/15/0061). Somit ist gegenständlich auch nur der Masseverwalter zur Einbringung von Beschwerden bzw. Anträgen gegen / betreffend die gegenständlichen Umsatzsteuerbescheide legitimiert. Der Antrag auf Aussetzung der Einhebung der Umsatzsteuern war daher zurückzuweisen. Auf Grund des Ablebens des Vertreters Dr. J.E. war die Zustellung direkt an den Einschreiter vorzunehmen.“

Gegen diesen Bescheid überreichte die Bf. mit Schriftsatz vom 22.6.2020 eine Beschwerde. Inhaltlich führte die Bf. u.a. Folgendes aus:

„1.

Die Zurückweisungsbescheide, sowie die Berufungsvorentscheidungen, werden aufgrund von Verfahrensmängeln und inhaltlicher Rechtswidrigkeit bekämpft und zugleich deren ersatzlose Behebung beantragt.

Die Finanzbehörden irren, wenn sie vermeinen, die Beschwerden seien zurückzuweisen.

Die Finanzbehörde hat ausgeführt, dass Steuersubjekt der Umsatzsteuer und der Feststellung von einheitlichen und gesonderten Einkünften aus Personengesellschaften die Hauseigentumsgemeinschaft R. Beteiligungs OG/Mag. A.P. sei, sofern Mag. A.P. überhaupt bei Zuschlag mangels Vertretung beim Zuschlag, Miteigentümer geworden ist.

Die Finanzbehörde behauptet, ohne jede Sachverhaltsermittlung, dass dem Miteigentümer keinerlei Einkünfte bzw. Einnahmen aus der tageweisen Vermietung zugeflossen seien. Dies ist offenkundig alleine schon deshalb verfehlt, weil sich aus dem Konkursakt, nicht Eintritt des Masseverwalters in diverse Zivilgerichtsverfahren sowie aus dem Vermögensverzeichnis ergibt, dass es umfangreiche Gegenforderungen, 3 Mio. EUR übersteigend, gegenüber Mag. A.P. gibt und eine Reduzierung dieser Gegenforderungen wirtschaftlich und steuerlich Einnahmenezuflüsse ebenso darstellen, wie die Eingänge auf dem Hauskonto bei der Bank xxx, AT78 xxxxx. Für die Behauptung der Finanzbehörden den Miteigentümer Mag. A.P. bzw. der Hausgemeinschaft seien keine Einnahmen zugeflossen ist schlicht tatsachenwidrig.

Steuersubjekt hinsichtlich der Umsatzsteuer für die Einnahmen des Hauses ist zweifelsfrei die Hausgemeinschaft und nicht die R. Beteiligungs OG. Der Adressat der gegenständlichen Steuerbescheide ist unabhängig von der Unzuständigkeit des Masseverwalters und der Masseverwalterin in den gegenständlichen Abgabenangelegenheiten wie nachstehend noch detailliert ausgeführt, jedenfalls nicht der Masseverwalter oder die Masseverwalterin, auch nicht die R. Beteiligungs OG.

Die Tatsache, dass die einheitliche und gesonderte Feststellung von Einkünften aus Personengesellschaften gem. § 188 BAO keine Steuerangelegenheit, weder als Zahler noch als Haftende, der Masse ist, schließt eine Zuständigkeit des Masseverwalters der R. Beteiligungs OG aus.

Da der Masseverwalter keine Beschwerden erhoben hat, ist damit eindeutig dokumentiert, dass dieser diese Rechtsansicht teilt, da er ansonsten persönlich für die Folgen zu haften hätte. Wenn der Masseverwalter seine Zuständigkeit bejaht hätte, dann wäre er verpflichtet gewesen Beschwerden zu erheben und die Gesellschafter der R. Beteiligungs OG im Verfahren vor dem Bundesfinanzgericht als Zeugen zu führen, sowie weitere andere sachdienliche Beweisanträge stellen. Der Masseverwalter wäre verpflichtet gewesen den Standpunkt des Oberlandesgerichtes es gäbe keine Einnahmen aus der tageweisen Vermietung am Standort HSG 10, gegenüber den Finanzbehörden einzuwenden. Alles andere wäre eine grob schuldhaft Vorgehensweise. Es ist davon auszugehen, dass der Masseverwalter in diesem Zusammenhang weder grob schuldhaft noch dolos gehandelt hat, sondern seine Unzuständigkeit berechtigt erkannte.

Alleine diese Ausführungen widerlegen die Bescheide und Berufungsvorentscheidungen, da sie nicht nur diesbezüglich in sich selbst unauflösbar widersprüchlich sind.

Gerade die zitierte Entscheidung RV/1460-L/02 sowie VwGH 82/14/0058 entsprechen dem Rechtsstandpunkt der Beschwerdeführer, widersprechen der geäußerten Rechtsmeinung der Abgabenbehörden und wurden schlicht falsch zitiert. In dieser Entscheidung wurde die Gesamtverantwortung sämtlicher Gesellschafter/Miteigentümer entgegen dem dortigen Beschwerdevorbringen entschieden und der Antrag, dies nur einem Miteigentümer zuzurechnen, verworfen.

Die Finanzbehörde hat es auch unterlassen, auch nur ansatzweise Erhebungen anzustellen, welche Gewinn- und Verlustvereinbarungen unter den Mitgesellschaftern getroffen wurden, noch dazu, da ein OG-Vertrag formfrei ist und das Gründungsdokument, wenn es ein solches überhaupt gibt, regelmäßig nicht den IST-Zustand wiedergibt. Der Masseverwalter der R. Beteiligungs OG ist jedenfalls nicht Partei dieser gesellschaftlichen Vereinbarungen und ist dessen Äußerung/nicht Äußerung dazu völlig gegenstandslos, sowie ohne jegliche rechtliche Bedeutung.

Wenn die Abgabenbehörde mit Berufungsvorentscheidungen erstmalig die Grundlagen ihrer angefochtenen Bescheide übermittelt, dann stellt sie selbst außer Streit, dass die Bescheide an einem grundlegenden Verfahrensmangel leiden.

Das Finanzamt spricht in seinen Beschwerdevorentscheidungen ab, die Einnahmen aus der tageweisen Vermietung am Standort HSG 10 wären Einkünfte des Hauses HSG 10 und wären zu veranlagten im Rahmen der Hausgemeinschaft HSG 10.

Gleichzeitig führt das Finanzamt aus, die Einkünfte seien ausschließlich der R. Beteiligungs OG zugeflossen, wofür das Finanzamt Grat-Stadt allerdings keinen Nachweis darlegt.

Weiters führt das Finanzamt aus, die Einnahmen seien ausschließlich der R. Beteiligungs OG zugeflossen und habe das Finanzamt ausschließlich das Verfahren mit dieser zu führen. Daher übersieht die erkennende Behörde, dass in einer Gesellschaft der Zufluss der Einnahmen, selbst die Zuordnung der Einkünfte, eine völlig andere Frage ist als das gemeinsame Feststellungsverfahren, welches der Verteilung auf die Gesellschafter vorhergeht. Wie dann die Einkünfte unter den Gesellschaftern aufzuteilen sind, ist etwas völlig anderes als die gemeinsame Feststellung der Einkünfte nach § 188 BAO, wenn auch die gesonderte Feststellung der Einkünfte je nach Gesellschafter bzw. Miteigentümer ebenfalls im § 188 BAO geregelt ist.

Die erkennende Behörde fasst selbst auf Seite 5 vorletzter Absatz der Beschwerdeentscheidung vom 15.05.2020 betreffend der Beschwerde vom 25.06.2019 gegen die Bescheide über die Feststellung von Einkünften 2014-2017 vom 24.05.2019 wie folgt zusammen:

„Nur wenn erwiesen ist, dass die nicht erklärten Einnahmen nur einem Miteigentümer zugeflossen sind, sind sie auch nur diesem zuzurechnen.“

Faktum sowie nachweislich ist, dass die Einnahmen, mit Mag. A.P. gegenverrechnet wurden, sowie aufs Darlehenskonto geflossen sind. Daher ist es nicht fraglich sondern erwiesen, dass nicht nur einer Miteigentümerin das Geld aus den Einnahmen aus der tageweisen Vermietung zugeflossen ist. Diesbezüglich sind eine Mehrzahl von Zivilgerichtsverfahren, in die der Masseverwalter nicht eingetreten ist, sondern von der R. Beteiligungs OG selbst fortgeführt werden, anhängig. Somit ist dieser Argumentation des Finanzamtes jeder Boden entzogen.

Auf Seite 2 fünfter Absatz der Beschwerdeentscheidung vom 15.05.2020 betreffend der Beschwerde vom 25.06.2019 gegen die Bescheide über die Feststellung von Einkünften 2014-2017 vom 24.05.2019 führt das Finanzamt wie folgt aus:

„Durch Eröffnung der Insolvenz über das Vermögen der R. Beteiligungs OG wurde das gesamte Insolvenzvermögen, ihrer freien Verfügung entzogen (§ 2 Abs. 1 IO).“

Das Finanzamt führt hier selbst aus, es handle sich um das gesamte „Insolvenz“vermögen, womit klargestellt wird, dass es sich hierbei nicht um das „gesamte“ „Vermögen“ der R. Beteiligungs OG handle. Alleine aus dieser Formulierung „gesamtes Insolvenzvermögen“ und nicht „gesamtes“ „Vermögen“ muss dem Finanzamt die rechtliche Diskrepanz in steuerlicher Hinsicht auffallen. Im konkreten Fall war und ist zusätzlich die Insolvenzeröffnung unzulässig, weil die Grenze des § 14 EO überschritten ist und damit dies, was jenseits dieser Grenze ist, nicht in die Kompetenz des Masseverwalters und damit auch nicht in die steuerliche Kompetenz desselben fallen kann. Für alles, was über 100 % ist, ist der Masseverwalter nicht zuständig und

dies ex-lege, es gibt keine 100%-ige, keine 300%-ige Befriedigung, sondern endet das Insolvenzvermögen bei 100%, egal ob nach IO, EO oder BAO und sonstiger Abgabenbestimmungen.

Ein Masseverwalter ist NICHT BEFUGT, die R. Beteiligung OG/DI C. R. im Abgabeverfahren alleine zu vertreten, denn:

- Steuersubjekt ist hinsichtlich der Umsatzsteuer die Hausgemeinschaft HSG 10 und nicht einmal die R. Beteiligungs OG.*
- Steuersubjekt hinsichtlich der Feststellung von Einkünften von Personengesellschaften sind die Gesellschafter der R. Beteiligungs OG, sohin DI C. R., Mag. K.H., Dr. J.R., MMag. B.S. und MMag. C.S..*

Dies zeigt sich allein schon darin, dass immer noch dieselbe Steuernummer (der R. Beteiligungs OG) Gültigkeit hat, und sämtliche der Bescheide/Beschwerdevorentscheidungen zu dieser Steuernummer an die Gesellschafter direkt ergangen sind.

2.

Das Finanzamt hat sich an der unrichtigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes orientiert, obwohl das Finanzamt ausdrücklich daraufhin gewiesen wurde, dass die unrichtige Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes hier jedenfalls nicht zutrifft und die zitierte Rechtsprechung den überheblichen Verhalten von Masseverwalterin zuzurechnen ist, die dazu führen, dass der Verwaltungsgerichtshof bei Erstellung seiner Entscheidung getäuscht wurde.

3.

Der Masseverwalter „über das Insolvenzvermögen“, alleine schon wie es aus dem Wort hervorgeht, ist nur für das Vermögen zuständig, welches dem Insolvenzverfahren unterliegt, und es keineswegs jedes Vermögen. Er ist jedenfalls nicht Erwachsenenschutzvertreter und auch nicht analog zu einem Verlassenschaftsverwalter. Sowohl ein Erwachsenenschutzvertreter, als auch ein Verlassenschaftsverwalter kann nichts ausscheiden, kann keinen nicht Eintritt erklären, und ist unumschränkter Herr.

4.

Ein Masseverwalter ist weder Erwachsenenschutzbeauftragter, noch Verlassenschaftsverwalter. Gegenstand des Insolvenzverfahrens ist ausschließlich das der Exekution unterworfenen Vermögen innerhalb der Grenzen des § 14 EO.

Dies wurde mit der Eingabe vom 12.09.2019 bereits vorgebracht, dennoch geht die Finanzbehörde auf diesen berechtigten Einwand nicht ein.

5.

Bei den Beträgen der angefochtenen Bescheide handelt es sich nicht um Insolvenzmasse.

Zum einen gibt es eine massive Überdeckung im Vermögen der R. Beteiligungs OG in Relation zu den (behaupteten) Verbindlichkeiten, sohin eine 100% Gläubigerbefriedigung samt Hyperocha.

Zum anderen stellte das Rekursgericht im Insolvenzverfahren fest, dass es genau diesen „Teilbetrieb“ „Vermietung“ nicht gibt. Wie mehrfach durch die Einschreiter dargelegt, erfolgt die Vermietung über Partnerunternehmen und entfaltet die R. Beteiligungs OG selbst keine derartige Tätigkeit.

Das Landesgericht 2x S xx/18h verfügte die Schließung des „Unternehmensbereiches tageweise Vermietung HSG 10“, da „einer Betriebsfortführung keine Erlöse gegenüberstehen“. In den diesbezüglichen Vorbringen der R. Beteiligungs OG wurde von dem Insolvenzgericht dargelegt, dass es dieses Teilbetrieb der R. Beteiligungs OG nie gegeben hat.

Es schloss einen - zu keinem Zeitpunkt betriebenen/existierenden - Teilbetrieb „Vermietung“, der laut Oberlandesgericht zu 3 R xxx/18 t noch dazu gar nicht vorhanden war.

Unabhängig davon, dass der „Unternehmensbereiches tageweise Vermietung HSG 10“ nicht von der R. Beteiligungs OG betrieben wurde, ist Schließung dieses „Teilbetriebs“ somit der hier gegenständliche Teil aus der Masse ausgeschieden worden.

6.

Der Masseverwalter ist für diesen „Bereich“ nicht mehr zuständig und kann somit nicht Vertreter der Einschreiter gem. § 80 BAO sein.

Das Finanzamt hat auch tunlichst vermieden auch nur ein Wort darüber zu verlieren, dass im Rahmen der Täuschung, durch Verletzung des Wahrheitsgebotes gem. § 178 ZPO iVm. § 252 IO iVm. §§ 146, 147 StGB herbeigeführten Insolvenzeröffnung durch Rekursentscheidung des Oberlandesgericht mit Berichterstatterin Mag. M.W. – die Verantwortung trägt allerdings der gesamte Senat— ausgeführt hat, eine „tageweise Vermietung am Standort HSG 10“ sei nicht denkmöglich und daher die diesbezüglichen Einnahmen – Anm. Einnahmen und nicht Gewinne oder Überschüsse - seien mit 0,- anzunehmen.

Das Finanzamt stellt hingegen fest, dass tageweise Vermietung keineswegs denkunmöglich, sondern Realität sei und setzt Einnahmen in einer Höhe fest, die eine Zahlungsunfähigkeit und somit eine Insolvenz zum Zeitpunkt der Entscheidung des OLG ausschließen.

Dieser Ansicht der Finanzbehörde wurde dem Masseverwalter RA Dr. A.R. durch die Finanzbehörde zur Kenntnis gebracht. Dieser hat die Pflicht diesen Sachverhalt, welcher der Insolvenzeröffnung entgegensteht, dem Insolvenzgericht erster und zweiter Instanz sowie der Staatsanwaltschaft zur Kenntnis zu bringen, bei sonstiger eigener Beteiligung an den strafrechtlich verpönten Täuschungshandlungen.

7.

Die in den Zurückweisungsbescheiden zitierten Entscheidungen des VwGH legen fest, dass der Masseverwalter für die Zeit seiner Bestellung betreffend die Konkursmasse - soweit die Befugnisse des Gemeinschuldners beschränkt seien - gesetzlicher Vertreter des Gemeinschuldners iSd § 80 BAO ist (VwGH 8.2.2007, 2006/15/0373). Die Befugnisse der Einschreiter sind gegenständlich aber eben nicht beschränkt, sohin der Masseverwalter nicht zur Vertretung befugt.

8.

Die Umsatzsteuerbescheide 2014-2017 (10.5.2019) sowie der berichtigte Umsatzsteuerbescheid 01-11/2018 (13.5.2019) sind nicht Teil der Masse und ist daher der Masseverwalter kein Vertreter der Einschreiter im Sinne des § 80 Abs 1 BAO.

Den Einschreibern selbst wurde - und dies wurde in den Entscheidungen durch die Finanzbehörde explizit außer Streit gestellt - seitens des Finanzamtes keine Vorhalte gemacht, bzw. die R. Beteiligungs OG direkt, oder deren Gesellschafter, die hier Einschreiter, aufgefordert im Verfahren mitzuwirken.

Alleine daraus ergibt sich, dass gegenständliches Verfahren mit erheblichen wesentlichen Verfahrensmängeln, insbesondere der nicht Wahrung des rechtlichen Gehörs der Einschreiter, behaftet ist. Die „Mitwirkung des Masseverwalters im Verfahren über das Vermögen der R. Beteiligungs OG“, welche, auch nach Ansicht der Finanzbehörde unzureichend war, und die Finanzbehörde genau wusste, an wen sie sich wenden musste, was diese jedoch unterlassen hat, kann die amtswegige Verpflichtung zur Sachverhaltsforschung direkt bei den hier Einschreibern nicht ersetzen.

9.

Mit der Konkurseröffnung tritt der Masseverwalter auch in Abgabenverfahren an die Stelle des Gemeinschuldners, soweit es sich um Aktiv- oder Passivbestandteile der Konkursmasse handelt. (VwGH 09.11.2011, 2009/16/0260) (Hervorhebung durch den Schriftsatzverfasser).

Die ständige Rechtsprechung legt sohin fest, dass der Masseverwalter nicht immer und nicht automatisch auch im Abgabenverfahren als Vertreter des Steuersubjekts gilt.

Genau dieser Fall liegt hier vor, dass es sich eben, nicht um Aktiv- oder Passivbestandteile der Konkursmasse handelt.

Damit ist die gegenständlichen Beschwerden stattzugeben.

10.

Gleichzeitig gehen die bisherigen Erledigungen der Finanzbehörde ins Leere, da sie unzulässigerweise zu Händen des Masseverwalters gerichtet waren; sie entfalten weder eine

Wirkung für die hier Einschreiter noch für den Masseverwalter (per analogiam zu VwGH 28.05.2009, 2009/15/0009; VwGH 24.7.2007, 2006/14/0065, VwGH 24.6.2009, 2009/15/0044).

a.

Der Masseverwalter Dr. A.R. hat bereits mit „Bleistiftwerten“ festgestellt, dass eine Überschuldung der R. Beteiligungs OG mit den beiden Liegenschaftsanteilen HSG 10 und St.-gasse 14 nicht gegeben ist, und die Grenzen des § 14 Exekutionsordnung und damit auch die Grenze dessen, was Gegenstand des Insolvenzverfahrens ist, überschritten sind.

Gegenstand des Insolvenzverfahrens ist gem. § 2 Abs. 2 IO ausschließlich das der Exekution unterzogene Vermögen.

b.

Jemand, der in Konkurs ist, ist nicht besachwaltet und ist parteifähig. Lediglich das der Exekution unterzogene Vermögen ist gem. § 2 Abs. 2 IO bis zur Grenze des § 14 Abs. 1 EO Gegenstand des Insolvenzverfahrens. Es gibt kein „300%“, kein „101%“-Sanierungsplanverfahren - bei 100 % ist Schluss.

c.

In einem Insolvenzverfahren unterliegt der Betroffene keinerlei Kuratel, sondern ist voll geschäftsfähig und kann Darlehen aufnehmen, kann Verfahren führen, in die der Masseverwalter gem. § 8 IO nicht eingetreten ist, kann über das Vermögen verfügen, welches gem. § 8 u.a. IO ausgeschieden wurde, und dennoch sind alle diese Handlungen nicht im steuerfreien/steuerrechtslosen „Nirvana“, sondern belegen, dass das Steuersubjekt nach wie vor der Betroffene und nicht der Masseverwalter ist.

Der Masseverwalter ist lediglich Haftungsbeteiligter, anspruchsberechtigt hinsichtlich etwaiger Überschüsse und hat Rechte analog einem Haftungsbeteiligten oder eines Gläubigers, denn auch ein Gläubiger der nicht Masseverwalter ist, kann im Exekutionswege auf Steuerguthaben etc. zugreifen.

Im konkreten Fall ist der Masseverwalter in diverse Verfahren nicht eingetreten und hat diverse Vermögensteile ausgeschieden.

Allein daraus ergibt sich zwingend, dass der Masseverwalter nicht Steuersubjekt der R. Beteiligung OG sein kann, da der steuerliche Verantwortliche nichts ausscheiden kann.

Die Rechtsansicht des Verwaltungsgerichtshofes ist nicht relevant, da von den diesen Entscheidungen zugrundeliegenden Verfahren nicht bekannt ist, ob der Verwaltungsgerichtshof entschieden hat, dass der Masseverwalter nicht eingetreten ist oder ausgeschieden hat, etc., sodass kein identer Sachverhalt vorliegt. Die angesprochene Judikatur ist somit nicht einschlägig.

Mit dieser ausreichenden dargelegten Rechtsproblematik und Rechtslage hat sich das Finanzamt mit keinem Wort auseinandergesetzt.

d.

Der § 80 BAO betrifft nur Massen, aus denen NICHT ausgeschieden werden kann, also Verlassenschaftsangelegenheiten, sowie Erwachsenenschutzangelegenheiten.

Die diesbezüglichen (auch zitierten) Verwaltungsgerichtshofentscheidungen betreffen andere Sachverhalte und sind verfehlt.

Beschwerden des Masseverwalters sind parallel zu Beschwerden der Partei des Insolvenzverfahrens zulässig und denkmöglich, wie diese Parallelität bei Haftungsbescheiden regelmäßig gesetzliche Praxis ist.

e.

Dies ist zwingend vorgesehen, da die innerstaatlichen Gesetze sich als Mindestanforderung der Rechtsstaatlichkeit an der EGMR und der EU-Grundrechtscharta orientieren müssen. Der Art 1 1. Zusatzprotokoll legt den Schutz des Eigentums fest, Art 6 EMRK das Recht auf ein faires Verfahren, Art 8 EMRK den Schutz des Privatlebens, worunter auch jegliche, privatwirtschaftliche Tätigkeit laut ständiger Rechtsprechung des EGMR, zu subsumieren ist und Art. 47 das Recht auf wirksamen Rechtsbehelf. All diese EGMR Bestimmungen werden mindestens verletzt, wenn den hier Einschreitern die Parteistellung quasi aberkannt und sie einen „Zwangsvertreter“, was der Masseverwalter in diesem Falle nicht ist, bekommen. Entsprechend dem Rügeerfordernis des EGMR wird die Finanzbehörde darauf aufmerksam gemacht und ihr Gelegenheit gegeben, diesen Missstand zu korrigieren.

f.

Selbstverständlich sind die Angelegenheiten, die ausgeschieden wurden und in die der Masseverwalter nicht eingetreten ist, nicht steuerliches „Niemandland“, woraus sich allein schon die Absurdität des Masseverwalters als steuerlichen Verantwortlichen, statt Haftungsbeteiligten, zeigt:

g.

Der Masseverwalter Dr. A.R./die Masseverwalterin Dr. U.T. waren und sind daher nicht befugt in Abgabenangelegenheiten für die R. Beteiligungs OG/DI C. R. aufzutreten, soweit es nicht die Masse als Haftungsbeteiligte betrifft. Nur so - parallele Haftung - ist die Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes zu verstehen und anzuwenden.

h.

Die Einschreiter waren nicht Teil des Außenprüfungsverfahrens, obwohl diese nach § 78 Abs 1 erster Teilsatz BAO iVm § 77 Abs 1 BAO Partei des Abgabeverfahrens sind.

i.

Weder DI C. R., noch die R. Beteiligungs OG, Mag. K.H., Dr. J.R., MMag. B.S., noch MMag. C.S.

waren in das Prüfungsverfahren der Abgabenbehörde eingebunden. Sie erhielten weder Ladungen, noch waren in ein „Prüfungsverfahren“ involviert, noch erhielten diese Prüfungsberichte, Niederschriften oder dergleichen durch die Abgabenbehörde zugestellt. Die Zustellung des Berichts über das Ergebnis der Außenprüfung vom 13.5.2019 und der Niederschrift vom 8.5.2019 erfolgte erst NACH entsprechender Beschwerde der auch hier Einschreiter an die Finanzbehörden bzw. deren Aufforderung zur Übersendung derselben. Lediglich die Bescheide über die Feststellung von Einkünften gemäß § 188 BAO 2014, 2015, 2016, 2017 wurden an die beschwerdeführenden Gesellschafter zugestellt.

j.

Zudem hat es die erkennende Behörde ihrer falschen Rechtsansicht hinsichtlich der gesetzlichen Vertretung eines Schuldners durch den Insolvenzverwalter auch in abgabenrechtlichen Angelegenheiten folgend, verabsäumt einen Verbesserungsauftrag hinsichtlich der fehlenden Unterschrift der ihrer Meinung nach gesetzlichen Vertretung zu erteilen.

Angemerkt wird zudem, dass weder hinsichtlich Mag. K.H., noch Dr. J.R., noch MMag. B.S., noch MMag. C.S. ein Insolvenzverfahren anhängig ist, und daher die Beschwerden dieser, entgegen der offensichtlichen, jedoch falschen Meinung der Finanzbehörde, zu behandeln sind, weshalb auch im Ergebnis die Beschwerden der hier Einschreiter gelten.

k.

Alles andere wäre verfassungswidrig, weshalb auch, der Verfassungsgerichtshof zwingend mit dieser Verfassungswidrigkeit zu befassen ist .

l.

Das Finanzamt unterließ es auch zu unterscheiden zwischen Einnahmen, Gewinnen, Überschüssen und Umsätzen, was im Steuerrecht (auch im Zivilrecht) 4 völlig getrennte Positionen sind. Einnahmen bedeuten keineswegs zwingend Umsätze, noch Überschüsse, noch Umsätze, noch Gewinne.

Die Konkursgerichte 1. und 2. Instanz, der Masseverwalter und der hinzugezogene Steuerberater entbehren grundsätzlicher steuerrechtlicher Kenntnisse oder täuschen diesbezüglich Unwissenheit vor, um die strafrechtswidrigen Handlungen, die zur Konkursöffnung führten, zu schützen.

Mit keinem Wort ist in den Bescheiden festgehalten, aus welchen Indizien das Finanzamt steuerliche Umsätze aus einer tageweisen Vermietung der R. Beteiligungs OG annimmt, die es entgegen den anteiligen Annahmen, tatsächlich und unstrittig nicht gibt.

m.

Desweiten wird auf das bisherige Vorbringen verwiesen.“

Ihre Beschwerdevorentscheidung begründete die belangten Behörde wie folgt:

„Antragsberechtigt sind somit Abgabepflichtige, die (vor allem) mit Abgabenbescheid oder Haftungsbescheid in Anspruch genommen sind. Abgabepflichtiger ist gemäß § 77 BAO jeder, mit dem die Abgabenbehörde im Hinblick auf eine möglicherweise gegebene Abgabenschuld im Rahmen des Abgabenverfahrens in Verbindung tritt oder in Verbindung treten kann (z.B. VwGH 13.12.2007, 2006/14/0061; 28.6.2012, 2011/16/0119; 16.10.2014, 2013/16/0105). In § 79 BAO ist normiert, dass für die Rechts- und Handlungsfähigkeit die Bestimmungen des bürgerlichen Rechtes gelten. Diese Verweisung auf die bürgerlich-rechtlichen Vorschriften (im weiten Sinn ist darunter auch das Gesellschaftsrecht zu verstehen) bezüglich der Rechtsfähigkeit ist dann von Bedeutung, wenn das materielle Recht an die (bürgerlich-rechtlichen) Vorschriften anknüpft. Werden also Steuerrechtsfolgen nur mit einem rechtserheblichen Verhalten eines rechtsfähigen Gebildes verbunden, ist das subjektive Tatbestandselement der Rechtsfähigkeit nach dem Maßstab des Zivilrechtes zu beurteilen (Stoll, BAO Kommentar, Band 1, § 79, Seite 781 ff). Für die Beurteilung der Rechtsfähigkeit im Sinne des § 79 BAO ist somit vom Privatrecht auszugehen und sind demnach Rechtssubjekte alle jene, denen die Rechtsordnung Rechtspersönlichkeit verliehen hat. Nach § 105 UGB ist die offene Gesellschaft ausdrücklich rechtsfähig.

Im Umsatzsteuerverfahren hat die offene Gesellschaft Parteistellung bzw. kann diese gemäß § 2 UStG Unternehmerin und Abgabenschuldnerin sein. Zur Einbringung einer Bescheidbeschwerde ist gemäß § 246 BAO jeder befugt, an den der den Gegenstand der Anfechtung bildende Bescheid ergangen ist. Ein Bescheid ergeht an die Person (Personenvereinigung, Personengemeinschaft), die im Spruch des Bescheides genannt ist. Beschwerdebefugt gegen einen an die offene Gesellschaft gerichteten Umsatzsteuerbescheid ist daher nur die Gesellschaft bzw. deren gesetzlichen Vertreter und nicht die einzelnen Gesellschafter. Dementsprechend ist auch nur die Gesellschaft bzw. deren gesetzlicher Vertreter zur Antragstellung gemäß § 212a BAO betreffend die der offenen Gesellschaft vorgeschriebenen Umsatzsteuer berechtigt. Gegenständlich wurde mit Beschluss des LGZ Graz vom xx.yy.2018 zu Aktenzeichen 27 S xx/18h das Konkursverfahren über das Vermögen der R. OG eröffnet. Zum Masseverwalter wurde Dr. A.R. bestellt. Der Insolvenzverwalter ist hinsichtlich des Insolvenzvermögens gesetzlicher Vertreter des Schuldners, somit gesetzlicher Vertreter im Sinne des § 80 (1) BAO (VwGH 8.2.2007, 2006/15/0373). Dies gilt auch im Abgabenverfahren. Die Festsetzung der Umsatzsteuer erfolgte gegenständlich daher gegenüber dem Masseverwalter, der insofern die R. OG repräsentiert. Somit war auch nur der Masseverwalter zur Einbringung von Beschwerden bzw. Anträgen gegen/betreffend die gegenständlichen Umsatzsteuerbescheide legitimiert. Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.“

Gegen diese Entscheidung beantragte die Bf. die Vorlage der Beschwerde an das Bundesfinanzgericht.

Mit Vorlagebericht legte die belangte Behörde die Beschwerde dem Bundesfinanzgericht vor und wiederholte die in der Beschwerdevorentscheidung ausgeführten Gründe.

Mit Mängelbehebungsauftrag vom 16.11.2022 forderte das Bundesfinanzgericht die Bf. auf die Unterschrift des Masseverwalters der R. OG innerhalb von vier Wochen nachzureichen.

In der weiteren Folge beantragte die Bf. per Telefax vom 16.12.2022 zur Behebung der aufgetragenen Mängel (insbes. die Nachreichung der Unterschrift des Masseverwalters der R. OG) die Frist bis 16.1.2023 zu erstrecken.

Mit Telefax-Eingabe vom 14.1.2023 wurde ein Anhang des Masseverwalters vom 13.1.2023 gesandt, mit welcher er die verfahrensgegenständliche Prozessführung der überreichten Beschwerden genehmige. In diesem führte er inhaltlich Folgendes aus:

„Nach dem Inhalt der - insoweit eindeutigen - Eingaben vom 22.06.2020 wird von den Einschreitern die Auffassung vertreten, dass ich als Masseverwalter der R. OG im Abgabenverfahren nicht als Vertreter des Steuersubjekts gelte.

In den Eingaben wird vorgebracht, dass Ihre Mandanten in das „Prüfungsverfahren“ der Abgabenbehörde nicht eingebunden waren. Dies ist unzutreffend. Der vormalige Vertreter, der mittlerweile verstorbene, Dr. E. wurde über sämtliche Schritte informiert. Ihre Mandanten wurden unzählige Male eingeladen, Informationen und Unterlagen beizubringen, was aber nicht erfolgt ist.

Die R. OG b.z.w. deren Gesellschafter haben die Eingaben vom 22.06.2020 eingebracht und darin zum Ausdruck gebracht, dass gerade nicht die Insolvenzmasse, sondern die Gesellschaft und deren Gesellschafter Einschreiter sind. Insoweit sehe ich zwischen den Eingaben und den Verbesserungsaufträgen einen Widerspruch.

Ich trete aber im Sinn der erteilten Verbesserungsaufträge der formellen inhaltlichen Behandlung durch das Bundesfinanzgericht nicht entgegen und genehmige die Eingaben, da das Bundesfinanzgericht das offensichtlich nach dem Inhalt der Verbesserungsaufträge für die Behandlung als notwendig erachtet.

Diese meine Mitteilung können Sie bitte dem Berufungsgericht vorlegen, womit Ihre Mandanten somit fristgerecht den Verbesserungsaufträgen entsprechen können.“

Die beigeschlossene Eingabe wurde vom Masseverwalter nicht unterfertigt und weist auch keine Unterschrift dessen auf.

Obliegt die Entscheidung über Beschwerden dem Senat, so können gemäß § 272 Abs. 4 BAO die dem Verwaltungsgericht gemäß § 269 eingeräumten Rechte zunächst vom Berichterstatter ausgeübt werden. Diesem obliegen auch zunächst die Erlassung von Mängelbehebungsaufträgen (§ 85 Abs. 2) und von Aufträgen gemäß § 86a Abs. 1 sowie Zurückweisungen (§ 260), Zurücknahmeerklärungen (§ 85 Abs. 2, § 86a Abs. 1), Gegenstandsloserklärungen (§ 256 Abs. 3, § 261), Verfügungen der Aussetzung der Entscheidung (§ 271 Abs. 1) und Beschlüsse gemäß § 300 Abs. 1 lit. b. Gemäß § 272 Abs. 4 BAO idF BGBl. I 117/2016 wird dieser Beschluss vom Einzelrichter, welcher Berichterstatter im beantragten Senat wäre, erlassen.

Das Absehen von der beantragten mündlichen Verhandlung liegt im Ermessen und ist prozessökonomisch zweckmäßig. Unbillig wäre es, von der mündlichen Verhandlung abzusehen, wenn eine Eingabe zur Mängelbehebung erfolgt wäre, welche zu ihrer Beurteilung noch einer Interpretation bedürfte und wenn von einer mündlichen Verhandlung noch Entscheidendes zur Vornahme dieser Interpretation zu erwarten wäre. Dies ist hier aber nicht der Fall.

Wie bereits die belangte Behörde anklingen ließ, wurden die Umsatzsteuerbescheide an die Offene Gesellschaft und nicht an die Gesellschafter erlassen. Die Bescheide wurden an den Masseverwalter gerichtet und sind einem von diesem beauftragten Steuerberater zugestellt worden. Die Gesellschafter der OG sind von diesem Bescheiden nur mittelbar betroffen. Die Antragstellung zur Aussetzung der Einhebung der Umsatzsteuer gemäß § 212a ist daher nur den gesetzlichen Vertretern der OG, die im Falle einer Konkursöffnung dem vom Gericht bestellten Masseverwalter vorbehalten.

Gemäß § 12 BAO haften die Gesellschafter von als solche abgabepflichtigen und nach bürgerlichem Recht voll oder teilweise rechtsfähigen Personenvereinigungen ohne eigene Rechtspersönlichkeit persönlich für die Abgabenschulden der Personenvereinigung. Der Umfang ihrer Haftung richtet sich nach den Vorschriften des bürgerlichen Rechtes. Durch die Bestimmungen des § 12 werden die zivilrechtlichen Haftungen der Gesellschafter von Personengesellschaften nach dem UGB (früher von Personengesellschaften des Handelsrechts und von eingetragenen Erwerbsgesellschaften) auch zu abgabenrechtlichen und können daher mittels Haftungsbescheides (§ 224 BAO) geltend gemacht werden. Hiebei ist im Gegensatz zu einer im Klagewege geltend zu machenden zivilrechtlichen Haftung die Ermessensrichtlinie des § 20 zu beachten (*Ellinger/Iro/Kramer/Sutter/Urtz, BAO³ § 12, Rz. 4*). Ob jemand als Gesellschafter einer Personengesellschaft für deren Abgabenschulden zur Haftung herangezogen werden kann, ist nach der Haftungsvorschrift zu beurteilen; eine Bindung an den Bescheid über die einheitliche und gesonderte Feststellung von Einkünften besteht nicht, weil der Feststellungsbescheid im Verhältnis zum Haftungsbescheid kein Grundlagenbescheid ist (VwGH 17.6.1982, 81/15/0097, ÖStZB 1983, 46). Die persönliche Haftung des Gesellschafters – z.B. des Komplementärs einer KG – ist durch Haftungsbescheid geltend zu machen; seine unmittelbare Heranziehung für die Abgabenschulden der Personenvereinigung ist nicht zulässig (VwGH 21.11.1985, 84/16/0079, ÖStZB 1986, 227 = Slg 6049/F; 30. 7. 1992, 89/17/0067, 0068, ÖStZB 1993, 276).

Daher kommt den Gesellschaftern im Verfahren einer in Konkurs befindlichen Offenen Gesellschaft als Vertreter keine Aktivlegimitation zu, da die Gesellschafter als solche erst Erlassung eines Haftungsbescheides zu Abgabenschuldnern werden.

Der nach Abgabenvorschriften Haftungspflichtige kann gemäß § 248 Abs. 1 BAO unbeschadet der Einbringung einer Bescheidbeschwerde gegen seine Heranziehung zur Haftung (Haftungsbescheid, § 224 Abs. 1) innerhalb der für die Einbringung der Bescheidbeschwerde

gegen den Haftungsbescheid offenstehenden Frist auch gegen den Bescheid über den Abgabeananspruch Bescheidbeschwerde einbringen. Beantragt der Haftungspflichtige die Mitteilung des ihm noch nicht zur Kenntnis gebrachten Abgabeananspruches, so gilt § 245 Abs. 2, 4 und 5 sinngemäß.

Einem potenziell Haftungspflichtigen kommt – abgesehen von der Möglichkeit eines Beitrittes zur Berufung gemäß § 257 Abs. 1 BAO – das Recht, den Abgabenbescheid anzufechten, gemäß § 248 BAO (**erst**) zu, wenn er mit Haftungsbescheid zur Haftung herangezogen wurde (VwGH 22.2.1995, 95/13/0031, ÖStZB 1995, 573). Die in § 248 BAO normierten Rechte des Haftungspflichtigen gelten nur für den bereits mit Haftungsbescheid zur Haftung Herangezogenen. Hieraus kann aber nicht das Recht abgeleitet werden, als potenziell Haftungspflichtiger die Zustellung eines Haftungsbescheides zu erwirken (VwGH 21.12.1970, 1081/69, 1377/69, ÖStZB 1971, 137 = Slg 4165/F). Aus dem im § 248 BAO zum Schutze des herangezogenen Haftungspflichtigen normierten Beschwerderecht auch gegen den Abgabeananspruch kann nicht das Recht auf Zustellung des allein an den Abgabepflichtigen zu erlassenden, das Leistungsgebot enthaltenden Abgabenbescheides abgeleitet werden (VwGH 31.10.1979, 1817/78, 23.10.1987, 85/17/0016, ÖStZB 1988, 210; 25.7.1990, 88/17/0235, ÖStZB 1992, 152; 21.9.1990, 87/17/0223, ÖStZB 1992, 152).

Aus all dem folgt, dass eine bloß von den Gesellschaftern überreichte Beschwerde einer durch den Masseverwalter als gesetzlichen Vertreter vertretenen Offenen Gesellschaft als unzulässig zurückzuweisen gewesen war.

Zulässigkeit einer Revision

Gegen einen Beschluss 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.

Graz, am 1. Februar 2023