

## IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Vorsitzende \*\*\*5\*\*\* und die weiteren Senatsmitglieder Mag. Markus Knechtl LL.M., Mag. Gertraud Lunzer, Mag. Petra-Maria Ibounig, in der Beschwerdesache \*\*\*2\*\*\*, über die Beschwerde vom 26. Juni 2019 gegen die Bescheide des Finanzamtes Wien 3/6/7/11/15 Schwechat Gerasdorf vom 28. Mai 2019 betreffend Einkommensteuer 2014, vom 31.05.2019 und 05. Juni 2019 betreffend die Einkommensteuer 2015, 2016 und 2017 sowie gegen den Einkommensteuervorauszahlungsbescheid 2019, Steuernummer \*\*\*BF1StNr1\*\*\* nach Durchführung einer mündlichen Verhandlung am 6. Dezember 2023 zu Recht erkannt:

I. Die Beschwerde wird gemäß § 279 BAO als unbegründet abgewiesen.

II. Gegen dieses Erkenntnis ist eine ordentliche Revision an den Verwaltungsgerichtshof nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) nicht zulässig.

## Entscheidungsgründe

### I. Verfahrensgang

Die diesem Verfahren zugrundeliegenden an die beschwerdeführende Partei (Bf.) adressierten Einkommensteuerbescheide 2014, 2015, 2016 und 2017 sind Bescheide, die von Feststellungsbescheiden der \*\*\*1\*\*\* OG, \*\*\*3\*\*\*, (idF OG) abzuleiten waren. In diesen Feststellungsbescheiden wurden die Einkünfte der OG aus Vermietung und Verpachtung einheitlich und gesondert für die Gesellschafter festgestellt.

Über die OG, an welcher in den Streitjahren die Bf. neben vier weiteren Personen als unbeschränkt haftende Gesellschafterin beteiligt war, wurde mit Beschluss des Landesgerichts vom tt.mm.2018 der Konkurs eröffnet. Als Masseverwalter wurde Dr. \*\*\* bestellt, der nach einem aktuellen Firmenbuchauszug seit dem 07.12.2018 diese Funktion ausübt. Die

Feststellungsbescheide ergingen an den Masseverwalter „im Insolvenzverfahren der OG“ und enthielten hinsichtlich ihrer Zustellung einen Hinweis gem. § 101 Abs. 3 und 4 BAO.

Unter Bezugnahme auf die OG sind auf Grundlage einer abgabenbehördlichen Prüfung am 24.05.2019 an „Dr. \*\*\* als Masseverwalter im Insolvenzverfahren der \*\*\*1\*\*\* OG“ abgeänderte Feststellungsbescheide betreffend den Zeitraum 2014 bis 2017 ergangen. Diese führten zu den gem. § 295 Abs. 1 BAO von Amtswegen erlassenen verfahrensgegenständlichen Einkommensteuerbescheiden 2014 bis 2017.

Der Parteienvertreter beurteilte in der Beschwerde gegen die nach § 295 Abs. 1 BAO geänderten Einkommensteuerbescheide 2014 bis 2017, die diesen zugrundeliegenden Feststellungsbescheiden an die OG als nicht rechtskräftig, nichtig und unrichtig.

Die Zustellung der Feststellungsbescheide an den Masseverwalter und die Weiterleitung von diesem an den Gesellschafter (DI \*\*\*4\*\*\*) per email sei angesichts des Mailverbots der BAO nie erfolgt.

Im Übrigen richtet sich das Beschwerdevorbringen inhaltlich gegen die Feststellungsbescheide der OG, wenn unter anderem die im Schätzungswege ermittelten Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung als falsch eingestuft wurden und darauf hingewiesen wurde, dass die Prüfberichte in Bezug auf die OG nicht der Bf. zu Kenntnis gebracht worden wären und die OG überhaupt keine Vermietungsumsätze ausgeführt hätte. Dies kommt insbesondere im letzten Absatz der Beschwerde zum Ausdruck:

*„Die hinsichtlich der \*\*\*1\*\*\* OG vom 24.5.2019 zu St.Nr. \*\*\*3\*\*\* samt dem diesen zugrundeliegenden Abgabenbehördlichen Prüfungsverfahren, welches ohne das rechtliche Gehör der hier Abgabepflichtigen zu wahren geführt wurde und damit nichtig ist, getroffenen Feststellungen auf welchen die hier bekämpften Bescheide gründen, sind unrichtig und ergingen ohne geeignete Grundlage. Damit sind auch die im Feststellungsverfahren getroffenen anteiligen Einkünfte samt Festsetzung von Anspruchszinsen und Vorauszahlungsbescheiden nichtig, mangelhaft und inhaltlich unrichtig“*

Der Parteienvertreter beantragte die Aufhebung der gegenständlichen Einkommensteuerbescheide und Festsetzung der Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung mit 0,00 € und die Durchführung einer mündlichen Senatsverhandlung.

Das Finanzamt wies die Beschwerde gegen die Einkommensteuerbescheide gem. § 252 BAO mit Beschwerdevorentscheidung vom 28.06.2019 als unbegründet ab, da sich diese gegen die an die OG adressierten Grundlagenbescheide richteten. Liegen einem Bescheid Entscheidungen zugrunde, die in einem Feststellungsbescheid getroffen worden sind, so könne

der Bescheid nicht mit der Begründung angefochten werden, dass die im Feststellungsbescheid getroffenen Entscheidungen unzutreffend seien.

Im Vorlageantrag wurden Verfahrensmängel und inhaltliche Rechtswidrigkeit der Beschwerdevorentscheidungen vorgebracht und im Wesentlichen auf die nach Ansicht des Parteienvertreters den Feststellungsbescheiden zugrundeliegenden rechtsunwirksamen und nicht rechtskräftig erledigten Verfahren hingewiesen.

Außerdem vertritt der Parteienvertreter die Auffassung, dass § 192 BAO letzter Teilsatz: „*auch wenn der Feststellungsbescheid noch nicht rechtskräftig geworden ist*, verfassungs- und unionsrechtswidrig sei. Auch der § 252 BAO sei ausschließlich bei rechtskräftigen Feststellungsbescheiden anwendbar, andernfalls eine Verletzung subjektiv garantiertes Verfassungsrecht verletzt würde.

Aus § 78 Abs. 1 erster Teilsatz BAO iVm § 77 Abs. 1 BAO ergebe sich, dass die Bf. Partei des Abgabenverfahrens sei und sich daraus ein Beschwerderecht der Bf. gegen den Feststellungsbescheid ergebe. Der Verfassungsgerichtshof wäre nach Ansicht des Parteienvertreters mit dieser Verfassungswidrigkeit zu befassen.

Über die Beschwerde gegen den Einkommensteuervorauszahlungsbescheid 2019, welcher sich in gleicher Weise auf die nach Auffassung des Parteienvertreters nicht rechtswirksam ergangenen Feststellungsbescheide der OG bezogen habe, entschied das Finanzamt wie folgt:

*„Ihre Beschwerde richtet sich gegen die Grundlagenbescheide bei der \*\*\*1\*\*\* OG \*\*\*3\*\*\*. Beschwerden, die die Grundlagenbescheide betreffen, sind auch immer dort einzureichen und niemals bei den abgeleiteten Bescheiden. Letztere werden automatisch angepasst, sofern sie beim Grundlagenbescheid etwas ändert. § 252 BAO: "... Liegen einem Bescheid Entscheidungen zugrunde, die in einem Feststellungsbescheid getroffen worden sind, so kann der Bescheid nicht mit der Begründung angefochten werden, dass die im Feststellungsbescheid getroffenen Entscheidungen unzutreffend sind".*

Zur mündlichen Verhandlung am 06.12.2023 ist nur der Vertreter der belangten Behörde erschienen. Die Bf. hatte im Vorfeld am 27.11.2023 ein Vertagungsansuchen dem Bundesfinanzgericht mit der Begründung, sie habe keine steuerliche Vertretung, außerdem sei die Sach- und Rechtslage kompliziert, übermittelt.

Mit Beschluss des Bundesfinanzgerichts vom 28.11.2023 wurde der Antrag auf Vertagung abgelehnt, da im Verfahren keine neuen Beweise und Tatsachen zu würdigen waren (vgl. VwGH 15.03.2001, 2000/16/0082).

Das zweite Vertagungsansuchen vom 04.12.2023 wurde mit einer Arbeitsunfähigkeitsbescheinigung begründet. Diese Bescheinigung enthielt den 26.11.2023 als ersten Tag der Krankheit und am 01.12.2023 das Datum der Wiederbestellung. Weitere Datumsangaben waren nicht ersichtlich.

Der Vertreter der belangten Behörde wies auf sein bisheriges Vorbringen.

Die Verhandlung wurde um 11.30 Uhr geschlossen.

## **II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:**

### **1. Sachverhalt**

Auf Grundlage des vorgelegten Akteninhalts stellt das Bundesfinanzgericht als erwiesen fest, dass die den angefochtenen Einkommensteuerbescheiden 2014 bis 2017 zugrundeliegenden Feststellungsbescheide der \*\*\*1\*\*\* OG, welche sich im Zeitpunkt ihrer Erlassung in Konkurs befunden hat, an Dr.\*\*\* als Masseverwalter im Insolvenzverfahren der \*\*\*1\*\*\* OG z.H. des Masseverwalters adressiert und zugestellt wurden. Die Bf. war im streitgegenständlichen Zeitraum unbeschränkt haftende Gesellschafterin der sich in Konkurs befindlichen \*\*\*1\*\*\* OG.

Mit dem Einkommensteuervorauszahlungsbescheid 2019 wurde Einkommensteuer in Höhe von 10.996,00 € auf Grundlage des geänderten Einkommensteuerveranlagungsbescheides 2017 festgesetzt. Ein Jahresbescheid ist noch nicht ergangen.

### **2. Beweiswürdigung**

Diese Feststellungen ergeben sich aus dem vom Finanzamt vorgelegten Feststellungsakt der OG, den Veranlagungsakten der Bf. und den Daten des Abgabensinformationssystems.

### **3. Rechtliche Beurteilung**

#### **3.1. Zu Spruchpunkt I. (Abweisung)**

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

§ 101 Abs. 3 BAO erlaubt eine vereinfachte Zustellung an eine Personenvereinigung ohne eigene Rechtspersönlichkeit oder an eine Personengemeinschaft durch Zustellung an eine nach § 81 BAO vertretungsbefugte Person (vgl. VwGH 24.10.2019, Ra 2018/15/0061).

Demzufolge sind schriftliche Ausfertigungen, die in einem Feststellungsverfahren an eine Personenvereinigung ohne eigene Rechtspersönlichkeit oder an eine Personengemeinschaft gerichtet sind (§ 191 Abs. 1 lit. a und c), einer nach § 81 vertretungsbefugten Person zuzustellen. Mit der Zustellung einer einzigen Ausfertigung an diese Person gilt die Zustellung an alle Mitglieder der Personenvereinigung oder Personengemeinschaft als vollzogen, wenn auf diese Rechtsfolge in der Ausfertigung hingewiesen wird. Im Einkommensteuerverfahren bzw im Körperschaftsteuerverfahren besteht eine Bindung an die einheitliche und gesonderte Feststellung von Einkünften gem. § 188 BAO (vgl. VwGH 22.9.1992, 89/14/0112, VwGH 13.3.1997, 96/15/0102).

Im Beschwerdeverfahren ist entscheidungsrelevant, dass der Masseverwalter gemäß § 3 Konkursordnung während seiner Bestellung hinsichtlich der Konkursmasse die Rechte und Pflichten des Gemeinschuldners durch die gesetzlich auf ihn übergegangene Vertretungsbefugnis ausübt.

Durch Eröffnung des Konkurses über das Vermögen eines Steuerpflichtigen wird das gesamte der Exekution unterworfenen Vermögen, das dem Gemeinschuldner zu dieser Zeit gehört oder das er während des Konkurses erlangt (Konkursmasse), dessen freier Verfügung entzogen (§ 1 Abs. 1 KO). Der Masseverwalter ist für die Zeit seiner Bestellung betreffend die Konkursmasse - soweit die Befugnisse des Gemeinschuldners beschränkt sind - gesetzlicher Vertreter des Gemeinschuldners iSd § 80 BAO (vgl. VwGH 30.10.2001, 95/14/0099, VwGH 2.7.2002, 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 (vgl. VwGH 24.7.2007, 2006/14/0065).

Daraus folgt, dass die den verfahrensgegenständlichen Einkommensteuerbescheiden zugrundeliegenden Feststellungsbescheide, die an den Masseverwalter im Insolvenzverfahren der OG adressiert und an den Masseverwalter zugestellt wurden, entgegen den Beschwerdeausführungen, rechtswirksam ergangen und zugestellt wurden.

Aus dem letzten Satz der Bestimmung des § 295 Abs. 1 BAO, wonach mit der Anpassung bis zur Rechtskraft des neuen Feststellungsbescheides zugewartet werden kann, geht im Umkehrschluss hervor, dass Folgeänderungen nach § 295 BAO keine rechtskräftige Feststellung gemäß § 188 BAO voraussetzen (VwGH 25.06.2020, Ra 2019/15/0016).

Nach der Rechtsprechung ist in § 295 Abs. 1 letzter Satz BAO nicht die Einräumung eines Ermessens zu erblicken, sondern ist die der Behörde eingeräumte Möglichkeit ausschließlich von der prozessökonomischen Erwägung getragen, der Abgabenbehörde eine wiederholte Bescheidenanpassung zu ersparen, wenn der geänderte Feststellungsbescheid im Zuge eines Rechtsmittelverfahrens neuerlich geändert wird. Ein Rechtsanspruch des Abgabepflichtigen auf ein Zuwarten der Abgabenbehörde bis zur Rechtskraft des Grundlagenbescheides wird durch diese Regelung jedoch nicht begründet (VwGH 20.10.2021, Ra 2020/15/0108; VwGH 18.3.1987, 87/13/0002).

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

Da der Parteienvertreter in der gegenständlichen Beschwerde neben der unzutreffenden Einwendung, die Feststellungsbescheide wären nicht rechtswirksam zugestellt worden, nur Einwendungen gegen die Rechtmäßigkeit der Feststellungsbescheide erhoben hatte, war diese als unbegründet abzuweisen (vgl. VwGH 23.5.2013, 2010/15/0145).

Der Einkommensteuervorauszahlungsbescheid 2019 leitet sich im Anwendungsbereich der pauschalen Bemessung im Sinne des § 45 Abs. 1 EStG 1988 ausschließlich vom Einkommensteuerbescheid 2017 (Grundlagenbescheid) ab. Eine Änderung des Einkommensteuerbescheides 2017 führt zu einer Änderung des Einkommensteuervorauszahlungsbescheides auf Basis des § 295 Abs. 2 BAO, wenn dieser bereits rechtskräftig ist.

Da auch diesbezüglich die Beschwerde nur Einwendungen gegen die Rechtmäßigkeit der dem Einkommensteuerbescheid 2017 zugrundeliegenden Feststellungsbescheid enthält war diese ebenso als unbegründet abzuweisen.

Zur angeregten Prüfung der Verfassungsmäßigkeit des § 192 BAO ist auf die Möglichkeit der Einbringung einer Beschwerde an den Verfassungsgerichtshof gegen das vorliegende Erkenntnis hinzuweisen.

In Bezug auf die eingewendete Unionsrechtswidrigkeit der verfahrensrechtlichen Bestimmung ist auf die Verfahrensautonomie der Mitgliedstaaten als eine der wichtigsten Maxime der EuGH Rechtsprechung zu verweisen (vgl. EuGH 16.04.2015, Gruber, C-570/13, Rz 30). Im Übrigen ist das Bundesfinanzgericht nicht verpflichtet, ein Vorabentscheidungsersuchen an den EuGH zu richten, diese Verpflichtung besteht in Österreich allein für die Höchstgerichte.

Zu den am 27.11.2023 und am 04.12.2023 eingebrachten Vertagungsansuchen ist auszuführen:

Eine Vertagung der Verhandlung kann nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes zur Prüfung neuer Tatsachen oder Beweismittel im jeweiligen Verfahren notwendig sein (vgl. VwGH 15.03.2001, 2000/16/0082).

Im vorliegenden Fall besteht eine Bindung der Einkommensteuerbescheide an die Feststellung von Einkünften gem. § 188 BAO im Feststellungsverfahren. Gleichermaßen ergibt sich aus der Bindungswirkung, dass abgeleitete Bescheide nicht hinsichtlich der Richtigkeit derjenigen Bescheidelemente, an die sie gebunden sind, angefochten werden können (vgl. § 252 BAO).

Aus § 295 Abs. 1 BAO ergibt sich zudem die von amtswegen vorzunehmende Anpassung abgeleiteter Bescheide an nachträglich geänderte Grundlagenbescheide.

Schon aus diesen Gründen war das Vertagungsansuchen abzulehnen. Desgleichen war die Verhandlung aufgrund eines weiteren am 04.12.2023 per Fax an das Bundesfinanzgericht gerichteten Vertagungsansuchens nicht abzuberaumen, zumal die beigelegte Arbeitsunfähigkeitsbestätigung nicht aktuell war, da sie lediglich für die Bf. eine Arbeitsunfähigkeit am 29.11.2023 und eine Wiederbestellung beim Arzt am 01.12.2023 bescheinigte. Demnach wurde weder eine Gesundheitsmeldung noch eine weitere Krankmeldung bestätigt.

### **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.

Die vorliegende Rechtsfrage wurde aufgrund der §§ 81 Abs.1 BAO und 252 BAO sowie nach der dazu ergangenen höchstgerichtlichen Rechtsprechung gelöst, sodass keine Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung vorlag und die Revision nicht zuzulassen war.

Wien, am 11. Dezember 2023