

BESCHLUSS

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter ***Ri*** als Vorsitzenden, die Richterin ***Ri*** sowie die fachkundigen Laienrichter ***LR*** und ***LR*** in der Beschwerdesache ***Bf1***, ***Bf1-Adr***, vertreten durch WPI-Steuerberatungsgesellschaft m.b.H., Judendorfstraße 33, 8071 Hausmannstätten, sowie Mag. Thomas Klein, Kärntner Straße 7B, 8020 Graz, betreffend deren Beschwerde vom 12. September 2019 gegen die Bescheide des Finanzamtes Graz-Stadt vom 10. Mai 2019 betreffend Umsatzsteuer 2014, Umsatzsteuer 2015, Umsatzsteuer 2016, Umsatzsteuer 2017 sowie vom 13. Mai 2019 betreffend Festsetzung der Umsatzsteuer 01.2018-11.2018, jeweils ergangen an ***MV*** als Masseverwalter im Insolvenzverwalter der ***RR*** OG (z.H. des bevollmächtigten Vertreters) nach Durchführung einer mündlichen Verhandlung am 10. Juni 2024 beschlossen:

Die Beschwerde vom 12. September 2019 wird gemäß § 260 Abs. 1 lit. a BAO iVm § 278 Abs. 1 lit. a BAO als nicht zulässig zurückgewiesen.

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

Begründung

Strittig ist die Frage, ob die Beschwerdeführerin zur Erhebung der Bescheidbeschwerde hinsichtlich der streitgegenständlichen Umsatzsteuerbescheide, die im Umsatzsteuerverfahren der ***RR*** OG ergangen sind, aktivlegitimiert ist.

Verfahrensgang:

Die Beschwerdeführerin ist unbeschränkt haftende Gesellschafterin der ***RR*** OG. Neben der Beschwerdeführerin sind vier weitere Personen unbeschränkt haftende Gesellschafter der ***RR*** OG. Über das Vermögen der ***RR*** OG wurde mit Beschluss vom ***tt.mm.jjjj*** das Konkursverfahren unter dem Aktenzeichen ***LL*** des LGZ Graz eröffnet und ***MV*** als Masseverwalter bestellt.

Aufgrund einer bei der ***RR*** OG im Jahr 2019 abgeschlossenen Außenprüfung erließ die belangte Behörde die Umsatzsteuerbescheide vom 10.5.2019 hinsichtlich der Jahre 2014 bis 2017 sowie den Bescheid über die Festsetzung der Umsatzsteuer vom 13.5.2019 hinsichtlich 1-11/2018.

Adressiert waren die Bescheide an „***MV*** als Masseverwalter im Insolvenzverfahren ***RR*** OG“ (z.H. des bevollmächtigten Vertreters).

Die Bescheidbegründung hinsichtlich dieser Bescheide wurde am 17.7.2019 ebenfalls an „***MV*** als Masseverwalter im Insolvenzverfahren ***RR*** OG“ (z.H. des bevollmächtigten Vertreters) zugestellt.

Dagegen richtete sich die Beschwerde der Beschwerdeführerin vom 12.9.2019. Als Beschwerdeführer dieser Eingabe sind sowohl die ***RR*** OG, die Beschwerdeführerin als auch jeweils die weiteren vier unbeschränkt haftenden Gesellschafter ausgewiesen.

Die Beschwerdeführerin brachte vor, dass die Bescheide aus dem Grunde der Verletzung von Verfahrensvorschriften und inhaltlicher Unrichtigkeit angefochten werden.

Die Zustellungen an den Masseverwalter und die Weiterleitung vom Masseverwalter an die ***RR*** OG seien nicht rechtswirksam erfolgt. Die Bescheide und die Begründungen hätten an sämtliche Gesellschafter direkt zugestellt werden müssen. Dies ergäbe sich schon allein aus dem Umstand, dass hinsichtlich der Einkünfte von Personengesellschaften diese deren Gesellschaften zugewiesen werden.

Die rechtliche Beurteilung sei mangelhaft, da sie auf einer unrichtigen Beweiswürdigung und einem mangelhaften Verfahren gründe. Die Behörde habe es verabsäumt schlüssig und nachvollziehbar darzulegen, wie sie zu welcher Beweiswürdigung gekommen sei.

Der Masseverwalter sei nicht befugt, die ***RR*** OG im Abgabenverfahren zu vertreten, denn Steuersubjekt hinsichtlich der Umsatzsteuer sei die ***RR*** OG.

Weiteres seien die von der belangten Behörde ermittelten Beträge falsch und unrichtig. Im Übrigen sei die ***RR*** OG kein Unternehmer. Sie führe selbst keine Vermietungen durch.

Vorgebracht wird, dass die ***RR*** OG weder überschuldet noch zahlungsunfähig sei. Vertreten werden sämtliche Personen von einem Rechtsanwalt.

Die belangte Behörde erließ in Folge am 15.5.2020 eine Beschwerdeentscheidung an die Beschwerdeführerin, mit welcher ihre Beschwerde vom 12.9.2019 als unzulässig zurückgewiesen wurde. Die belangte Behörde begründete die Zurückweisung damit, dass über das Vermögen der ***RR*** OG mit Beschluss vom ***tt.mm.jjjj*** zu Aktenzeichen ***LL*** ein Konkursverfahren eröffnet und ***MV*** zum Masseverwalter bestellt worden sei. Mit Hinweis auf höchstgerichtliche Judikatur führte die belangte Behörde aus, dass der Insolvenzverwalter hinsichtlich des Insolvenzvermögens gesetzlicher Vertreter des Schuldners und somit gesetzlicher Vertreter im Sinne des § 80 Abs. 1 BAO sei. Auch im Abgabeverfahren trete nach Insolvenzeröffnung der Insolvenzverwalter an die Stelle des Schuldners, soweit es sich um Aktiv- oder Passivbestandteile der Insolvenzmasse handle. Somit sei auch nur der

Masseverwalter zur Einbringung von Beschwerden gegen die gegenständlich angefochtenen Umsatzsteuerbescheide, welche an den Masseverwalter als gesetzlichen Vertreter ergangen sind, legitimiert. Folglich sei die Beschwerde der Beschwerdeführerin mangels Aktivlegitimation wegen Unzulässigkeit zurückzuweisen.

Dagegen wurde mit Eingabe vom 22.6.2020 per Fax von der Beschwerdeführerin ein Vorlageantrag bei der belangten Behörde eingebracht. Als Einschreiter scheinen in diesem Schreiben neben der Beschwerdeführerin weiters auch die ***RR*** OG als auch die weiteren vier unbeschränkt haftenden Gesellschafter der ***RR*** OG (jeweils im eigenen Namen) auf. Ein berufsmäßiger Parteienvertreter geht aus der Eingabe nicht hervor.

Am 19.9.2020 legte die belangte Behörde die Beschwerde gegen die streitgegenständlichen Bescheide dem Bundesfinanzgericht vor.

Mit Verfügung des Geschäftsverteilungsausschusses des Bundesfinanzgerichts vom 28.2.2023 wurde die gegenständliche Rechtssache der mit 1.1.2023 neu besetzten Gerichtsabteilung 5010 zugewiesen.

Mit 2.5.2024 wurde die von der Beschwerdeführerin beantragte mündliche Senatshandlung für 10.6.2024 anberaumt.

Mit Eingabe vom 17.5.2024 beantragte die Beschwerdeführerin Akteneinsicht, welche am 27.5.2024 durchgeführt wurde.

Zugleich wurde die „Überweisung“ der Rechtssache an das Bundesfinanzgericht in Wien mit dem Hinweis auf die Obsorgepflichten als Alleinerziehende für ein 8 jähriges Schulkind sowie die Verlegung des Verhandlungstermins aufgrund der Verhinderung der für die Rechtsangelegenheit Zuständige beantragt. Diese Anträge wurden mit Beschluss vom 24.5.2024 abgewiesen.

Mit Eingabe vom 6.6.2024 wurde von der Beschwerdeführerin ein ergänzendes Vorbringen erstattet.

Die Beschwerdeführerin brachte vor, dass über das Vermögen der ***RR*** OG zu Unrecht ein Insolvenzverfahren eröffnet worden sei. Es könne bei der OG keine Insolvenz vorliegen, solange nicht bei allen persönlich haftenden Gesellschafterin der Insolvenztatbestand erfüllt sei. Dies würde eine Außerachtlassung der Solidarhaftung der GesellschafterInnen gemäß § 128 UGB bedeuten. Im Übrigen verfüge die OG über beträchtliches Vermögen, wie Goldschmuck, Goldmünzen, Gold und Silbergegenstände, etc.

§ 2 Abs. 2 IO lege fest, dass ausschließlich das der Exekution unterzogene und somit pfändbare Vermögen, somit ausschließlich zivilrechtliches Vermögen/Eigentum Gegenstand des Insolvenzverfahrens sei. Dagegen gelte in Steuerangelegenheiten bzw. im Abgabeverfahren die wirtschaftliche Betrachtungsweise und nicht der zivilrechtliche Eigentums-/Vermögensbegriff. Die Problematik der verschiedenen Betrachtungsweisen der Rechtsgebiete sei in der bisher ergangenen Rechtsprechung im Abgabeverfahren nicht behandelt worden. Gegenstand des

Abgabeverfahren seien somit auch aus dem Insolvenzverfahren Ausgeschiedenes, Nicht Eintritte sowie Rechtsverhältnisse gemäß § 6 Abs. 3 IO, für die der Masseverwalter nicht verantwortlich sei.

Daraus schloss die Beschwerdeführerin, dass ausschließlich die GesellschafterInnen der OG Subjekt der Einkommensteuer, aber auch der Umsatzsteuer seien, da es zu keiner Differenzierung zwischen Ausgeschiedenem und Nicht Ausgeschiedenem komme. Der Masseverwalter werde von der Abgabenbehörde unrichtig als umsatzsteuerliches Steuersubjekt gesehen und seine Mitwirkung im Abgabeverfahren dem tatsächlich Betroffenen zugerechnet, ihm ausschließlich Bescheide zugestellt und seine Beschwerden beachtet, obwohl das Insolvenzverfahren kein Erwachsenenschutzverfahren sei.

Die Durchführung der Außenprüfung sei ohne der Beiziehung der GesellschafterInnen der OG erfolgt. Dies sei eine unzulässige Vorgehensweise der Abgabenbehörde, da sie die gesetzlichen Haftungsbeteiligten gemäß § 128 UGB von der Wahrung ihrer Teilhaber-/Parteienrechte ausschließe, obwohl diese auch steuerrechtlich die volle Haftung tragen.

Der Abgabenbehörde sei bekannt gewesen, dass die Gesellschafter der ***RR*** OG und der Masseverwalter „streitverfangen“ seien und die Gesellschafter mit dem Masseverwalter „prozessieren“. Die Bescheide hätten daher gemäß § 20 BAO sämtlichen Gesellschaftern direkt zugestellt werden müssen.

Die Zustellung der Bescheide an sämtliche Gesellschafter ab Konkurseröffnung über das Vermögen der OG sowie ihr Beschwerderecht ergäbe sich auch daraus, dass die Gesellschafter ab diesem Zeitpunkt Mitunternehmer neben der Masse seien.

Sachverhalt:

Die Beschwerdeführerin ist im streitgegenständlichen Zeitraum unbeschränkt haftende Gesellschafterin der ***RR*** OG.

Über das Vermögen der ***RR*** OG wurde mit Beschluss vom ***tt.mm.jjjj*** das Konkursverfahren unter dem Aktenzeichen ***LL*** des LGZ Graz eröffnet und ***MV*** als Masseverwalter bestellt.

Die streitgegenständlichen Umsatzsteuerbescheide für die Jahre 2014 bis 2017 vom 10.5.2019 sowie der Bescheid über die Festsetzung von Umsatzsteuer für den Zeitraum 1-11/2018 vom 13.5.2019 wurden an ***MV*** als Masseverwalter im Insolvenzverfahren der ***RR*** OG zu Händen des steuerlichen Vertreters des Masseverwalters adressiert und zugestellt.

Die Beschwerdeführerin brachte (wie auch die Reinprechts Beteiligungs OG selbst und die jeweils anderen vier unbeschränkt haftenden Gesellschafter der ***RR*** OG) mit Eingabe vom 12.9.2019 Beschwerde hinsichtlich der streitgegenständlichen Umsatzsteuerbescheide ein. Die einzelnen Beschwerdeführer sind in der Eingabe wie folgt ausgewiesen:

[...]

Beweiswürdigung:

Diese Feststellungen ergeben sich aus dem von der belangten Behörde vorgelegten Akt, den Daten des Abgabensinformationssystems und aus der Einsichtnahme des Bundesfinanzgerichtes in das Firmenbuch zu FN ***123*** sowie in die Ediktsdatei zu Aktenzeichen ***LL*** des LGZ Graz sowie aus den Schriftsätzen der Beschwerdeführerin.

Rechtliche Beurteilung:

Gemäß § 93 Abs. 2 BAO ist jeder Bescheid ausdrücklich als solcher zu bezeichnen, hat den Spruch zu enthalten und in diesem die Person (Personenvereinigung, Personengemeinschaft) zu nennen, an die er ergeht.

Zur Einbringung einer Bescheidbeschwerde ist jeder befugt, an den der Gegenstand der Anfechtung bildende Bescheid ergangen ist (§ 246 Abs. 1 BAO).

Gemäß § 260 Abs. 1 BAO ist die Bescheidbeschwerde mit Beschwerdeverentscheidung (§ 262) oder mit Beschluss (§ 278) zurückzuweisen, wenn sie a) nicht zulässig ist oder b) nicht fristgerecht eingebracht wurde.

Beschwerden von zur Erhebung nicht Legitimierten sind zwingend gemäß § 260 Abs. 1 lit. a BAO zurückzuweisen (Tanzer/Unger in Rzeszut/Tanzer/Unger [Hrsg], BAO: Stoll Kommentar - Digital First^{2.06} [2023] § 246 BAO Rz 7).

Gemäß § 19 Abs. 1 UStG 1994 ist Steuerschuldner in den Fällen des § 1 Abs 1 Z 1 und 2 der Unternehmer. Unternehmer können auch Personenzusammenschlüsse ohne Rechtspersönlichkeit sein. Hinsichtlich der Umsatzsteuer ist sohin eine Personengesellschaft ein eigenes, von ihren Gesellschaftern unabhängiges Steuersubjekt (vgl. aus der ständigen Rechtsprechung z.B. VwGH 28.6.2006, 2002/13/0119, 0120; 9.3.2005, 2001/13/0189).

Ist der Umsatzsteuerbescheid an die Gesellschaft ergangen, kommt nur der Gesellschaft, nicht aber den Gesellschaftern das Berufungsrecht (nunmehr: Beschwerderecht) gemäß § 246 Abs. 1 BAO zu (VwGH 24.5.2007, 2007/15/0110; 30.9.2015, Ra 2014/15/0024).

Anders als hinsichtlich der einheitlichen und gesonderten Feststellung von Einkünften wirkt die Festsetzung von Umsatzsteuer nicht gegenüber den Gesellschaftern, sondern nur gegenüber der Personengesellschaft (VwGH 29.10.2003, 2000/13/0218; 9.3.2005, 2001/13/0189).

Berger/Pirklbauer in Berger/Bürgler/Kanduth-Kristen/Wakounig, UStG-ON^{3.03} § 19 Rz 6 (Stand 1.8.2023, rdb.at) führen aus, dass bei rechtsfähigen oder teilweise rechtsfähigen Personengesellschaften (OG, KG) die Personengesellschaft Steuerschuldner ist. Dass die ***RR*** OG hinsichtlich der Umsatzsteuer Steuersubjekt ist, gibt auch die Beschwerdeführerin in ihrer Beschwerde unter Punkt III. (Beschwerde) Tz. 24 bekannt.

Im Insolvenzverfahren ist der Insolvenzverwalter für die Wahrnehmung umsatzsteuerlicher Pflichten zuständig (Menheere in Berger/Menheere/Tschiderer/Wakounig [Hrsg], Praxis-kommentar zum UStG² [2023] § 19 UStG Rz 8).

Aus der Eingabe vom 12.9.2019 ergibt sich klar und unmissverständlich, dass die Beschwerdeführerin, wie auch die vier weiteren natürlichen Personen und die ***RR*** OG selbst, jeweils als eigenständige Beschwerdeführer eingeschritten sind. Die Beschwerdeführerin ist nicht als Vertreterin oder Bevollmächtigte des Insolvenzverwalters in der Insolvenz der ***RR*** OG aufgetreten. Dies ergibt sich bereits zweifellos aus der genannten Eingabe, in der die Beschwerdeführerin neben der ***RR*** OG als eigene „*Beschwerdeführerin*“ angeführt ist.

Da die Beschwerdeführerin im gegenständlichen Verfahren unzweifelhaft im eigenen Namen und nicht im Namen des Insolvenzverwalters der ***RR*** OG gehandelt hat, durfte die Beschwerde der Beschwerdeführerin mangels Aktivlegitimation keiner sachlichen Erledigung zugeführt werden und hat die belangte Behörde die Beschwerde der Beschwerdeführerin zu Recht als unzulässig zurückgewiesen.

Es war somit spruchgemäß zu entscheiden.

Zum Vorbringen der Beschwerdeführerin im Schriftsatz vom 6.6.2024, dass weder eine Überschuldung noch eine Zahlungsunfähigkeit der ***RR*** OG vorliege, wird auf den Beschluss des Landesgerichtes für ZRS Graz vom ***tt.mm.jjjj*** zu ***LL*** über die Konkurseröffnung verwiesen sowie festgehalten, dass dem Bundesfinanzgericht keine Kompetenz hinsichtlich der Entscheidung über die Rechtmäßigkeit der Eröffnung bzw. der Durchführung von Insolvenzverfahren zukomme.

Dem weiteren Vorbringen der Beschwerdeführerin, wonach der Masseverwalter unrichtigerweise als umsatzsteuerrechtliches Steuersubjekt angesehen und sein Handeln dem tatsächlich Betroffenen zugerechnet werde, lediglich ihm Bescheide zugestellt und seine Beschwerde beachtet werden, ist die ständige Rechtsprechung des VwGH entgegenzuhalten. Nach seiner Rechtsprechung führt die Eröffnung des Insolvenzverfahrens dazu, dass das gesamte der Exekution unterworfenen Vermögen, das dem Schuldner zu dieser Zeit gehört oder das er während des Insolvenzverfahrens erlangt (Insolvenzmasse), dessen freier Verfügung entzogen wird. Der Masseverwalter ist für die Zeit seiner Bestellung - soweit die Befugnisse des Schuldners beschränkt sind - gesetzlicher Vertreter im Sinn des § 80 BAO (VwGH 4.5.2017, Ra 2017/16/0061). Die Abgaben sind daher während des Konkursverfahrens gegenüber dem Masseverwalter, der insofern den Gemeinschuldner repräsentiert, festzusetzen (VwGH 2.10.2014, Ra 2014/15/0028).

Eine Pflicht auf Zustellung der Umsatzsteuerbescheide an den Insolvenzverwalter der ***RR*** OG auch an sämtliche Gesellschafter der ***RR*** OG aufgrund der von der Beschwerdeführerin angeführten Kenntnis der Abgabenbehörde, dass die Gesellschafter der ***RR*** OG und der Masseverwalter „streitverfangen“ gewesen seien, kann aus § 20 BAO

nicht abgeleitet werden. Dieses Vorbringen der Beschwerdeführerin geht somit ins Leere. Die in diesem Zusammenhang von der Beschwerdeführerin gestellten Beweisanträge, nämlich die Beischaffung des Abgabenaktes über das zugrundeliegende Außenprüfungsverfahren betreffend ***RR*** OG samt Zustellnachweisen über die Bescheide (der Abgabenakt bestehe nicht nur aus Bericht und Niederschrift zur Außenprüfung, sondern auch Korrespondenzen der Abgabenbehörde mit Dritten und Erhebungen/und Mitteilungen des Finanzamtes) sowie die Einvernahme von namentlich genannten Zeugen, waren somit aufgrund ihrer Unerheblichkeit abzuweisen.

Ebenso sind die Beweisanträge der Beschwerdeführerin, nämlich wiederum die Beischaffung des Abgabenaktes über das zugrundeliegende Außenprüfungsverfahren betreffend ***RR*** OG samt Zustellnachweisen über die Bescheide (der Abgabenakt bestehe nicht nur aus Bericht und Niederschrift zur Außenprüfung, sondern auch Korrespondenzen der Abgabenbehörde mit Dritten und Erhebungen/und Mitteilungen des Finanzamtes) sowie die Einvernahme von namentlich genannten Zeugen, im Zusammenhang mit ihren Ausführungen betreffend das Feststellungsverfahren aufgrund ihrer Unerheblichkeit abzuweisen, da Gegenstand dieses Verfahrens die Umsatzsteuerbescheide an den Insolvenzverwalter der ***RR*** OG sind. Dem Vorbringen der Beschwerdeführerin in ihrem Schriftsatz vom 6.6.2024, dass ihr ein unmittelbares und mittelbares Beschwerderecht als unbeschränkt Haftungsbeteiligte der Umsatzsteuer gemäß § 248 BAO iVm § 260 Abs. 2 BAO zukomme, muss schon deshalb der Erfolg im gegenständlichen Verfahren abgesprochen werden, da die Beschwerde nicht deshalb als unzulässig zurückgewiesen wird, weil die Bescheidbeschwerde vor Beginn des Laufes der Beschwerdefrist eingebracht wurde, sondern mangels Aktivlegitimation der Beschwerdeführerin. Zudem ist kein Haftungsbescheid im Zusammenhang mit Umsatzsteuer an die Bf erlassen worden. Daher ist § 248 BAO nicht anwendbar (VwGH 17.12.2008, 2006/13/0198).

Zur Unzulässigkeit 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 der Beschluss 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.

Eine mit Beschluss vorzunehmende Zurückweisung bei mangelnder Aktivlegitimation ergibt sich aus der zitierten Rechtsprechung des VwGH, sodass eine Revision nicht zulässig ist.

Klagenfurt am Wörthersee, am 19. Juni 2024