

BESCHLUSS

Das **Bundesfinanzgericht** hat durch den Richter***Ri*** in der Beschwerdesache des Dr. MV im Konkurs der R-OG, nunmehr vertreten durch Rechtsanwalt Mag. Gregor Kohlbacher, Keesgasse 11, 8010 Graz, betreffend die (durch DI ***Einschreiter1*** mit Genehmigung des Masseverwalters eingebrachte) **Beschwerde vom 25. Juni 2019** gegen die Bescheide des Finanzamtes Graz-Stadt (nunmehr: Finanzamt Österreich) vom 24. Mai 2019 betreffend **Feststellung von Einkünften gemäß § 188 BAO für 2014 bis 2017**, Steuernummer ***BF1StNr1***, beschlossen:

Der **Vorlageantrag** vom 26.8.2019 (betreffend die an DI ***Einschreiter1***, zHd. Dr. JE, ergangene „Beschwerdevorentscheidung“ vom 23.7.2019) wird als nicht zulässig *zurückgewiesen*.

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

Dieser Beschluss wirkt gegen alle Beteiligten, denen im Spruch (der angefochtenen Feststellungsbescheide) Einkünfte zugerechnet bzw. nicht zugerechnet werden (§ 191 Abs. 3 BAO). Sofern die Zustellung dieses Beschlusses an eine nach § 81 BAO vertretungsbefugte Person oder einen Zustellungsbevollmächtigten nach § 9 Abs. 1 ZustG erfolgt, gilt die Zustellung an alle Beteiligten als vollzogen (§ 101 Abs. 3 und 4 BAO).

Begründung

Verfahrensgang bzw. Sachverhalt:

DI ***Einschreiter1*** ist – neben vier weiteren Personen - Gesellschafter der R-OG (in der Folge: R-OG).

Über das Vermögen des DI ***Einschreiter1*** wurde mit Beschluss des HG Wien vom 11.7.2018, 12345/6789, das Konkursverfahren eröffnet. Zur Insolvenzverwalterin wurde Rechtsanwältin Dr. IV bestellt.

Über das Vermögen der R-OG wurde mit Beschluss des LGZ Graz vom 6.12.2018, 98765/4321, das Konkursverfahren eröffnet.

Im Gefolge einer bei der R-OG durchgeführten Außenprüfung erließ das Finanzamt gegenüber dem gerichtlich bestellten Masseverwalter Dr. MV* ua. die im Spruch angeführten Feststellungsbescheide.

Dagegen hat (ua.) DI ***Einschreiter1***, vertreten durch Rechtsanwalt Dr. JE, mit Eingabe vom 25.6.2019 das Rechtsmittel der **Beschwerde** erhoben.

Mit „Beschwerdevorentscheidung“ vom 23.7.2019 wies das Finanzamt diese Beschwerde gemäß § 260 BAO zurück. Die Erledigung der Abgabenbehörde ist an „DI ***Einschreiter1***, zHd. Dr. JE“ adressiert.

Die „Beschwerdevorentscheidung“ wurde wie folgt begründet:

„(...) 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 HG Wien zu 12345/6789 vom 11.7.2018 das Konkursverfahren betreffend Herrn Dipl.-Ing. ***Einschreiter1*** eröffnet. Zur Masseverwalterin wurde Dr. IV 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 des Dipl.-Ing. ***Einschreiter1*** wurde das gesamte Insolvenzvermögen, seiner 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 die Masseverwalterin zur Einbringung von Beschwerden gegen die gegenständlich angefochtenen Feststellungsbescheide legitimiert.*

*Dipl.-Ing. ***Einschreiter1***, vertreten durch Herrn Dr. JE, ist daher als Schuldner nicht legitimiert, ohne Zustimmung bzw. Bevollmächtigung der Masseverwalterin Beschwerden betreffend die gegenständlichen Bescheide einzubringen (VwGH 21.2.1996, 96/14/0007, 0008, 0009). Folglich ist die Beschwerde mangels Aktivlegitimation des Beschwerdeführers gemäß § 260 Abs 1 lit. a BAO wegen Unzulässigkeit zurückzuweisen.“*

Dagegen wurde mit Eingabe vom 26.8.2019 ein **Vorlageantrag** eingebracht. Als Einschreiter werden neben der R-OG auch alle fünf MitunternehmerInnen bzw. GesellschafterInnen, allesamt vertreten durch Rechtsanwalt Dr. JE, angeführt.

Anmerkung: Der angeführte Vorlageantrag richtet sich noch gegen eine weitere „Beschwerdevorentscheidung“ vom 23.7.2019, mit welcher über eine Beschwerde vom 17.6.2019 (eingebracht von der R-OG, vertreten durch Rechtsanwalt JE) abgesprochen werden sollte, und die an die „R-OG, zHd. Dr. JE“ adressiert bzw. ergangen ist. Bezüglich dieses (weiteren) „Verfahrensstranges“ wird auf den Beschluss des BFG vom heutigen Tag, RV/2100499/2020, verwiesen.

Das BFG erließ per 6.2.2025 einen **Mängelbehebungsauftrag**, welchem zufolge binnen gesetzter Frist der „der Beschwerde anhaftende Mangel, keinen Nachweis dafür vorgelegt zu haben, dass die Beschwerde mit Zustimmung (Vollmacht) des Masseverwalters der R-OG eingebracht wurde“, zu beheben sei.

Dieser Auftrag wurde mit Eingabe des nunmehrigen Rechtsvertreters vom 26.2.2025 beantwortet. Darin wird ua. ausgeführt:

*„Sämtliche Beschwerdeführer, insbesondere sowohl die R- OG als auch die Insolvenzverwalterin Dr. IV im Insolvenzverfahren 12345/6789 HG Wien über das Vermögen des DI ***Einschreiter1***, als auch RA Dr. MV*, als Insolvenzverwalter im Insolvenzverfahren 98765/4321 über das Vermögen im Insolvenzverfahren der R-OG, haben Mag. Gregor Kohlbacher, Rechtsanwalt in 8010 Graz, in gegenständlicher Beschwerdesache Vollmacht und Auftrag erteilt und dieser beruft sich ausdrücklich auf die erteilte Vollmacht und begehrt Zustellungen zu seinen Händen. (...)*

*RA Dr. IV als Insolvenzverwalter im Insolvenzverfahren über das Vermögen des DI ***Einschreiter1***, sowie RA Dr. MV* als Insolvenzverwalter im Insolvenzverfahren über das Vermögen der R- OG, als Auftrags- und Vollmachtsgeber des RA Mag. Gregor Kohlbacher, erklären, dass die Beschwerdeführer zur Beschwerdeführung in gegenständlichem Verfahren befugt sind und das Verfahren folglich als Beschwerdeführer zu führen hat: (...).“*

Rechtliche Beurteilung:

Das Finanzamt hat die Zurückweisung der Beschwerde vom 25.6.2019 im Wesentlichen damit begründet, dass die Ausübung des Beschwerderechtes im Insolvenzfall nur dem Masseverwalter, nicht aber dem Gemeinschuldner selbst zukomme. DI ***Einschreiter1*** sei nicht legitimiert, ohne Zustimmung bzw. Bevollmächtigung der Masseverwalterin Beschwerden betreffend die gegenständlichen Bescheide einzubringen. Folglich sei die Beschwerde mangels Aktivlegitimation zurückzuweisen.

Das Finanzamt lässt dabei außer Acht, dass nach der Rechtsprechung ein verbesserungsfähiges Formgebrechen iSd. § 85 Abs. 2 BAO vorliegt, wenn - wie im hier vorliegenden Fall - ein Nachweis der Zustimmung des Insolvenzverwalters für eine Eingabe des Schuldners fehlt (vgl. zB die bei *Koran/Ritz*, BAO 8. Auflage, § 79 Tz 18, zitierte Judikatur).

Der Schuldner kann mit Zustimmung des Insolvenzverwalters - und damit im rechtlichen Ergebnis als Bevollmächtigter des Insolvenzverwalters - Verfahrenshandlungen setzen (zB VwGH 14.3.1995, 94/07/0095; VwGH 21.12.2004, 2004/17/0145, AW 2004/17/0022).

Die Zustimmung (Genehmigung) des Insolvenzverwalters kann auch nachträglich erfolgen (vgl. zB VwGH 15.7.1998, 97/13/0090). Die "Heilung" der Unzulässigkeit von Anbringen des Schuldners kommt unabhängig davon in Betracht, ob der Insolvenzverwalter von der Tatsache des (befristeten) Anbringens innerhalb der Frist Kenntnis erlangt hatte, ob der Schuldner im Anbringen auf die Person des Insolvenzverwalters hingewiesen hat und ob er überhaupt in Kenntnis des bereits erfolgten Eintrittes der Wirkungen der Eröffnung des Insolvenzverfahrens gewesen war (VwGH 15.7.1998, 97/13/0090).

Da der Beschwerde vom 25.6.2019 ein Nachweis der Zustimmung des Masseverwalters fehlte, erließ das BFG mit Beschluss vom 6.2.2025 einen entsprechenden Mängelbehebungsauftrag. In der Beantwortung dieses Auftrages (mit Eingabe vom 26.2.2025) erklärten sowohl der Insolvenzverwalter der R-OG als auch die Insolvenzverwalterin des DI ***Einschreiter1*** durch ihren nunmehrigen Bevollmächtigten Mag. Gregor Kohlbacher, dass (ua.) DI ***Einschreiter1*** „zur Beschwerdeführung im gegenständlichen Verfahren befugt sei.“

Damit ist nach der oa. Rechtslage die (ursprüngliche) Unzulässigkeit der Beschwerde jedenfalls "geheilt". DI ***Einschreiter1*** hat als Mitunternehmer der R-OG (durch einen berufsmäßigen Parteienvertreter) die Beschwerde im rechtlichen Ergebnis gleichsam als Bevollmächtigter der (beiden) Insolvenzverwalter eingebracht. Eine Zurückweisung der Beschwerde aus den vom Finanzamt herangezogenen Gründen ist daher nicht (mehr) möglich.

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

§ 260 Abs. 1 BAO ist gemäß § 264 Abs. 4 lit. e BAO für Vorlageanträge sinngemäß anzuwenden.

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

Nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes erlangen Bescheide, die nach Eröffnung eines Insolvenzverfahrens (und vor dessen Beendigung) an den Gemeinschuldner und nicht an den Insolvenzverwalter gerichtet sind, keine Wirksamkeit (zB VwGH 19.10.2017, Ra 2016/16/0112; VwGH 20.11.2014, 2013/16/0171; jeweils mwN). Eine

nach Eröffnung des Insolvenzverfahrens an den Gemeinschuldner gerichtete Erledigung geht auch dann ins Leere, wenn sie an den Schuldner, zu Händen des Masseverwalters (Insolvenzverwalters) gerichtet ist; sie entfaltet weder eine Wirkung für den Schuldner noch für den Masseverwalter (VwGH 9.11.2011, 2009/16/0260, mwN; VwGH 23.11.2016, Ro 2014/17/0023).

Eine gegen einen Nichtbescheid erhobene Beschwerde ist als unzulässig zurückzuweisen (zB VwGH 20.11.2014, 2013/16/0171).

Dies gilt sinngemäß für Vorlageanträge, wenn diese auf Grund einer als Nichtbescheid zu qualifizierenden „Beschwerdevorentscheidung“ erhoben wurden (§ 264 Abs. 4 BAO).

Die als Beschwerdevorentscheidung intendierte Erledigung vom 23.7.2019 ist gegenüber „DI ***Einschreiter1***, zu Händen des Rechtsanwaltes Dr. JE“, ergangen.

Auf Grund der oben näher dargestellten Rechtslage konnte diese Erledigung keine Wirksamkeit erlangen, da sie richtigerweise an den Insolvenzverwalter zu richten gewesen wäre. Dieser hat der Beschwerdeführung – wie das Mängelbehebungsverfahren des BFG (nachträglich) hervorgebracht hat – zugestimmt. Ebenso hat die Masseverwalterin des DI ***Einschreiter1*** die Beschwerdeerhebung genehmigt.

Da die „Beschwerdevorentscheidung“ vom 23.7.2019 sohin ins Leere gegangen ist, war auf Grund der Bestimmungen des § 264 Abs. 4 lit. e BAO iVm. § 260 Abs. 1 BAO (zwingend) die Zurückweisung des dagegen eingebrachten Vorlageantrages als unzulässig auszusprechen.

Der Vollständigkeit halber wird darauf hingewiesen, dass das Finanzamt in weiterer Folge am 15.5.2020 bezüglich der *Feststellung von Einkünften 2014 bis 2017* - nach hg. Ansicht rechtswirksame - Beschwerdevorentscheidungen gegenüber dem Insolvenzverwalter erlassen und diese jedem/jeder der (insgesamt fünf) MitunternehmerInnen – somit auch gegenüber DI ***Einschreiter1*** - erlassen hat. Dagegen wurde am 22.6.2020 ein Vorlageantrag eingebracht. Dazu ist beim BFG ein weiteres bzw. gesondertes Verfahren zu RV/2100976/2020 anhängig.

Es ist daher ungeachtet des Umstandes, dass die hier gegenständliche, an DI ***Einschreiter1***, zHd. Dr. JE erlassene „Beschwerdevorentscheidung“ ins Leere ging, seitens des Finanzamtes nicht erforderlich, nochmalig über die Beschwerde vom 25.6.2019 abzusprechen, da dies zwischenzeitig mit den oa. Beschwerdevorentscheidungen vom 15.5.2020 ohnehin bereits erfolgt ist.

Wenn im Vorlageantrag die Ansicht vertreten wird, der Masseverwalter sei nicht befugt, die R-OG sowie DI ***Einschreiter1*** im Abgabenverfahren zu vertreten, da Gegenstand des Insolvenzverfahrens „*ausschließlich das der Exekution unterworfenen Vermögen*“ sei, so ist festzuhalten: Die in den angefochtenen Bescheiden festgestellten Einkünfte resultieren aus

einer – vom Finanzamt unterstellten - Vermietung und Verpachtung einer im Eigentum der R-OG stehenden Liegenschaft. Durch Eröffnung der Insolvenz über das Vermögen der R-OG wurde ihr gesamtes Insolvenzvermögen, also auch die der Vermietung dienende Liegenschaft, ihrer freien Verfügung - und damit klarerweise auch jener sämtlicher MitunternehmerInnen – entzogen. Soweit daher die Einkünfte der MitunternehmerInnen mit der Vermietung und Verpachtung dieser Liegenschaft in Zusammenhang stehen, werden diese aber im Sinne der oa. Judikatur des VwGH jedenfalls auch durch den Masseverwalter vertreten. Denn mit der Konkurseröffnung ist es den MitunternehmerInnen nicht mehr möglich, über die Nutzung der Liegenschaft frei zu verfügen.

Die Beschwerde vom 25.6.2019 ist – wie oben dargelegt – auf Grund der nunmehr vorliegenden Zustimmung dem Insolvenzverwalter der R-OG zuzurechnen. Dieser war nicht Adressat der „Beschwerdevorentscheidung“ vom 23.7.2019, gegen welche der hier gegenständliche Vorlageantrag gerichtet ist. Im Vorlageantrag vom 26.8.2019 treten aber neben DI ***Einschreiter1*** sowohl die R-OG als auch die (vier) weiteren MitunternehmerInnen der R-OG - jeweils als eigenständige EinschreiterInnen - auf.

Der vorliegende Beschluss war daher nicht nur gegenüber dem Adressaten der „Beschwerdevorentscheidung“, DI ***Einschreiter1*** bzw. dessen Insolvenzverwalterin, zu erlassen, sondern auch gegenüber den weiteren EinschreiterInnen laut Vorlageantrag, nämlich dem Masseverwalter der R-OG sowie den übrigen MitunternehmerInnen.

Ungeachtet der Anträge auf Entscheidung durch den Senat sowie auf Durchführung einer mündlichen Verhandlung konnte auf Grund der Bestimmungen des § 272 Abs. 4 und § 274 Abs. 3 BAO von der mündlichen Verhandlung abgesehen und der gegenständliche Beschluss vom Einzelrichter (Berichterstatter) gefasst werden.

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.

Im vorliegenden Fall konnte sich das BFG auf die angeführte höchstgerichtliche Judikatur stützen. Eine Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung lag sohin nicht vor und konnte folglich die Revision nicht zugelassen werden.

Graz, am 24. Juni 2025