

BESCHLUSS

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter Mag. Christian Seywald in der Beschwerdesache ***Bf1*** (Beschwerdeführerin, abgekürzt: Bf.), ***Bf1-Adr*** vertreten durch Rechtsanwalt2, AdresseRA2, betreffend die Beschwerde der Bf. vom 13. Jänner 2025 gegen den an Rechtsanwalt1 als Insolvenzverwalter im Insolvenzverfahren der offeneGesellschaft_A, FN_A, gerichteten Umsatzsteuerbescheid 2018 des Finanzamtes Österreich vom 9. Dezember 2024 zu Steuernummer StNr_A 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 iVm Abs. 9 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) nicht zulässig.

Begründung

Bf1 (Beschwerdeführerin, abgekürzt: Bf.) ist eine der unbeschränkt haftenden Gesellschafter der offeneGesellschaft_A, FN_A. An folgenden Tagen wurde im Firmenbuch eingetragen:

- 19.12.2012: Ersteintragung mit fünf unbeschränkt haftenden Gesellschaftern.
- 07.11.2014: Die Bf. vertritt seit 29.10.2014 gemeinsam mit Personen A, C, E, wobei A = Gesellschafter1, C = Gesellschafterin3, E = Gesellschafterin5.
- TT.10.2018: Die Gesellschaft ist infolge Konkurseröffnung hinsichtlich des unbeschränkt haftenden Gesellschafters Gesellschafter1 aufgelöst.
- TT.12.2018: Beschluss des GerichtesZuZahl: Konkurs über die Gesellschaft eröffnet.
- TT.12.2018: Masseverwalter Rechtsanwalt1 seit TT.12.2018.
- 22.05.2021: Löschung der Gesellschafterin Gesellschafterin4, aufgrund des am 17.11.2020 eingelangten Antrages vom Oktober 2020, wonach Frau Gesellschafterin4 freiwillig unter Zustimmung sämtlicher Gesellschafter aus der Gesellschaft ausgeschieden ist.

Laut Abfrage der Insolvenzdatei am 4. Dezember 2025 ist das Konkursverfahren über die Gesellschaft noch anhängig. U.a. ist folgendes eingetragen worden:

„Bekannt gemacht am TT. Juni 2025

Text: Schuldnervertreter:

Rechtsanwalt2, Rechtsanwalt,

AdresseRA2

Beschluss vom TT. Juni 2025“

Das Finanzamt Österreich richtete an Rechtsanwalt1 als Insolvenzverwalter im Insolvenzverfahren der offeneGesellschaft_A den gegenständlichen, mit 9. Dezember 2024 datierten Umsatzsteuerbescheid 2018.

Mit Schreiben vom 13. Jänner 2025 wurde Beschwerde gegen diesen Bescheid erhoben, wobei auf der ersten Seite des Schriftsatzes als Beschwerdeführer aufgelistet sind:

1. offeneGesellschaft_A,
2. Gesellschafterin3,
3. ***Bf1***,
4. gesellschafterin4,
5. Gesellschafterin5,
6. Rechtsanwältin3 als Masseverwalterin über das Vermögen des Gesellschafter1,
7. Gesellschafter1,
8. Rechtsanwalt1 als Insolvenzverwalter im Insolvenzverfahren über das Vermögen der offeneGesellschaft_A;

Alle vertreten durch Rechtsanwalt2.

In der Beschwerdeschrift wird unter der Überschrift

B. MITTEILUNG/UNZUSTÄNDIGKEITSERKLÄRUNG ausgeführt:

„Gem. § 2 Abs. 2 IO ist Gegenstand des Insolvenzverfahrens das der Exekution unterzogene Vermögen in den Grenzen des § 14 EO.

Somit ist ua. nicht umfasst eine Rechts- und sonstige Vertretung des

Gemeinschuldners/Gemeinschuldnerin, die über diesen Rahmen hinaus geht.

Die Insolvenzordnung sieht vor, dass nicht alle Angelegenheiten der Gemeinschuldner Angelegenheiten der Masse sind, so ua. Ausgeschiedenes, wozu auch Verfahren zählen, in die der Masseverwalter nicht eingetreten ist, sowie Angelegenheiten gemäß § 6 Abs. 3 IO.

Mit Insolvenzeröffnung ist keine Geschäftsunfähigkeit der Gemeinschuldnerin verbunden.

So ist diese berechtigt Darlehen aufzunehmen und jede Art von Tätigkeit zu entfalten. Allerdings ist ein Überschuss an die Masse abzuführen. Es ist mit der Insolvenzeröffnung kein Tätigkeitsverbot verbunden, was sich allein schon aus den zuvor angeführten Bereichen ergibt, die dem Insolvenzverfahren nicht unterliegen.

Es ist offenkundig, dass z.B. ein Gemeinschuldnervertreter nicht unentgeltlich einschreitet und sind diese Aufwendungen, die aus Darlehen von dritter Seite finanziert werden müssen (sofern nicht Verfahrenshilfe beantragt wird), selbstverständlich Aufwendungen, die die Gemeinschuldnerin, die steuerliche Bemessungsgrundlage mindernd, geltend machen kann. Denkmöglich ist, dass der Masseverwalter für derartige Angelegenheiten über den Umweg einer Steuererklärungspflicht (wieder) zuständig wird.

Die maßgeblichen Entscheidungen des Verwaltungsgerichtshofs betreffen möglicher Weise nur Sachverhalte, in denen es keine Bereiche gibt, die dem Gemeinschuldner selbst überlassen bleiben und von diesem selbst wahrzunehmen sind.

Dasselbe gilt für die Umsatzsteuer. Es ist die Masse kein abgesondertes Umsatzsteuer-Subjekt, sondern bleibt der Gemeinschuldner alleiniges Steuersubjekt der Umsatzsteuer.

Allerdings gibt es bei Personengesellschaften, welche Erklärung gem. § 188 BAO zu legen haben, die Besonderheit, dass die Masse nicht für eine Einkommensteuerschuld haftet und auch nicht Gläubigerin einer Einkommensteuergutschrift ist.

Steuerangelegenheiten sind Angelegenheiten, die ausschließlich die Gesellschafter betreffen und außerhalb der Sphäre der Masse liegen, so dass eine denkmögliche rechtswirksame Zustimmung des Masseverwalters zu einem Abgabenprüfungsverfahren nicht vorliegen kann. Bei der Umsatzsteuer ist die Masse Haftungsbeteiligte und auch Gläubigerin von Umsatzsteuer-Gutschriften, da die Umsatzsteuerpflicht bei der Gemeinschaft liegt, allerdings trotzdem mit dem Problem, dass das Steuersubjekt die Gesellschaft hinsichtlich sämtlicher Tätigkeiten, einschließlich der Tätigkeiten des Masseverwalters selbst bleibt.

Der Masseverwalter hat keine Möglichkeit, einer Gemeinschuldnerin eine unternehmerische Tätigkeit zu untersagen.

Es ist auch selbstverständlich, dass durch Aufwendungen, die von der Gemeinschuldnerin finanziert werden (zB ein Darlehen), der entsprechende Vorsteuerabzug von der Gemeinschuldnerin geltend gemacht können werden muss, wenn die Gesellschafterin Unternehmerin und von der Kleinunternehmerregelung keinen Gebrauch macht.

Es ist anzumerken, dass mit Gesetzwerdung 1915 der Vorversion der heutigen Insolvenzordnung es überhaupt keine Mehrwertsteuer gab, die steuerlichen Vorschriften völlig andere waren und daher in der ganzen Insolvenzordnung kein Wort von Steuer, Steuerverantwortlichkeiten oder dergleichen angeführt ist, da es sich hier ausschließlich um eine Sonderform des Exekutionsverfahrens und um keine Erwachsenenschutzvertretung oder Ähnliches handelt.

Es ist daher die Zustellung des Bescheides über die einheitliche und gesonderte Feststellung der Einkünfte aus Personengesellschaften wie auch der Umsatzsteuer an den Masseverwalter rechtsunwirksam.

Im Falle der Umsatzsteuer kann dem Masseverwalter denkmöglich rechtswirksam nur als Haftungsbeteiligter zugestellt werden.

Es wird daher ausdrücklich gegenüber der Abgabenbehörde mitgeteilt, dass der Adressat für diese Bescheide die Gemeinschuldnerin selbst ist.

Es bleibt der Finanzbehörde unbenommen, den Masseverwalter im Rahmen der gesetzlichen Vorschriften zu informieren oder beizuziehen.

Es ist nicht Aufgabe des Masseverwalters in einem Außenprüfungsverfahren die Gesellschafter der Gemeinschuldnerin oder die Gemeinschuldnerin selbst einzubeziehen. Dies ist ausschließlich eine Pflicht der Abgabenbehörde selbst.

Die nachstehend ausgeführte Beschwerde erfolgt aus prozessualer bzw. Verfahrensvorsicht, soweit dies den Masseverwalter Rechtsanwalt1 als Partei betrifft.

Hinsichtlich der übrigen Beschwerdeführer ist die Beschwerdelegitimation zweifelsfrei gegeben.

Die Gesellschafter gründen ihre Beschwerdelegitimation auf die Solidarhaftung gern § 128 UGB. Die Gesellschafter einer OG (§§ 105 ff UGB) haften gegenüber den Gläubigern der Gesellschaft unbeschränkt und sind damit Mitunternehmer (VwGH 11.6.1974, 0769/72; VwGH 23.2.1994, 90/13/0042).“

In der Beschwerdeschrift wird unter der Überschrift „C. Beschwerde“ ausgeführt:

„Die Beschwerdeführer erstaten ZUSAMMEN eine EINHEITLICHE Beschwerde gegen den Bescheid des Finanzamtes Österreich über die Umsatzsteuer 2018 vom 09.12.2024.

Es handelt sich um eine einzige Beschwerde. Die Behandlung der Beschwerde vor der Abgabenbehörde, einschließlich dem Bundesfinanzgericht ist NICHT in einzelne Beschwerdeverfahren zu trennen.

Die Beschwerdeführer sprechen sich ausdrücklich gegen eine Trennung aus. Diese einheitliche Beschwerde ist einheitlich zu behandeln.

Der absolut unzulässige Usus des Finanzamtes und, in Folge, des Bundesfinanzgerichtes hinsichtlich der Trennung einer einheitlichen Beschwerde und ist dies mit einem fairen Verfahren nicht vereinbar.

Binnen offener Frist wird höflich

BESCHWERDE

gegen den Bescheid über die Umsatzsteuer 2018 vom 09.12.2024 erhoben.

Der Bescheid wurde ausschließlich RA Rechtsanwalt1 als IV im IV über das Vermögen der offeneGesellschaft_A am 16. 1. 2025 zugestellt. Eine rechtswirksame Zustellung erfolgte möglicherweise durch Zukommen bei der Gesellschaft durch Übermittlung des Bescheides durch den Rechtsvertreter des RA Rechtsanwalt1 als IV im IV über das Vermögen der offeneGesellschaft_A Rechtsanwalt4 an den Rechtsvertreter der offeneGesellschaft_A und deren Gesellschafter per Mail am 8.1.2025.

Die Beschwerde ist damit jedenfalls für sämtliche Beschwerdeführer fristgerecht ...“

Das Finanzamt erließ an die Bf. eine mit 3. Februar 2025 datierte Beschwerdevorentscheidung, mit welcher ihre Beschwerde zurückgewiesen wurde.

In diesem Zusammenhang müssen auch Erledigungen an andere Personen ergangen sein, wie aus der nachfolgend dargestellten Rechtsmittelschrift vom 4. März 2025 zu schließen ist.

Mit Schreiben vom 4. März 2025 wurde der Vorlageantrag (Antrag gemäß § 264 Abs. 1 BAO auf Entscheidung über die Beschwerde durch das Verwaltungsgericht) gestellt:

Der Vorlageantrag wurde wie folgt begründet:

„Die acht Beschwerdeführer haben gemeinsam Beschwerde gegen den Umsatzsteuerbescheid 2018 betreffend die offeneGesellschaft_A erhoben und einen Antrag auf Aussetzung auf Einhebung gestellt.

Den acht Beschwerdeführern ist gemeinsam bewusst, dass die Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes und des Bundesfinanzgerichtes zur Stellung des Masseverwalters als Steuersubjekt verfehlt ist, wie nachstehend wiederholend ausgeführt wird.

Diesen Rechtsstandpunkt und Rechtssachverhalt haben die Beschwerdeführer in ihrer Beschwerde ausführlich dargestellt und wird darauf verwiesen, dass die Rettungspflicht des § 2 AHG umfassend ist und daher jedes erdenkliche Rechtsmittel, auch wenn es aussichtslos erscheinen mag, zu ergreifen ist.

Im gegenständlichen Fall ist die Rechts- und Sachlage allerdings so, wie nachstehend nochmals wiederholend ausgeführt wird, dass es sich bei der offeneGesellschaft_A um ein eigenes Steuersubjekt hinsichtlich der Umsatzsteuer bedingt handelt, da für sämtliche Angelegenheiten der OG, im Gegensatz z.B. einer KG, alle Gesellschafter persönlich Abgabenschuldner sind, ohne dass es eines entsprechenden Haftungsbescheides bedarf und sind diese zwingend Mitunternehmer gleich einer ARGE, einer Miteigentumsgemeinschaft und ist jedes einzelne Mitglied dieser Umsatzsteuergemeinschaft sowohl nicht nur Steuersubjekt und zur Abgabe der Erklärung verpflichtet, sondern auch direkt Abgabenschuldner.

Es gibt im Umsatzsteuerrecht zwischen einer Miteigentumsgemeinschaft und einer OG keinerlei Unterscheidung.

Das erweist sich auch an der Notwendigkeit des § 188 BAO, dass zwar die Gemeinschaft - und zwar jedes Gemeinschaftsmitglied dafür vollinhaltlich verantwortlich - gemeinsam eine Erklärung über die Einkünfte der Personengemeinschaft abgeben muss.

Ob hier die Finanzbehörden eine Vertretungsvollmacht für alle fingiert, was aus einer Zeit herrührt, als man noch nicht mittels Knopfdrucks, wie im gegenständlichen Fall, allen direkt elektronisch über die EDV zustellen kann, ist hier nicht weiter beachtlich.“

Das Finanzamt Österreich legte die Beschwerde dem Bundesfinanzgericht am 21. Oktober 2025 vor.

Über die Beschwerde wurde erwogen:

Es kann hier nur über die Beschwerde, soweit sie der Bf. zuzurechnen ist, abgesprochen werden. Die gewünschte Behandlung als einheitliche Beschwerde, die den sieben auf der ersten Seite der Beschwerdeschrift als Beschwerdeführer genannten Personen und der auf der ersten Seite der Beschwerdeschrift als Beschwerdeführerin genannten offenen Gesellschaft zusammen zuzurechnen wäre, ist nicht möglich, wie noch gezeigt werden wird.

Der gegenständliche Umsatzsteuerbescheid 2018 vom 9. Dezember 2024 ist an Rechtsanwalt1 als Insolvenzverwalter im Insolvenzverfahren der offeneGesellschaft_A, gerichtet, nicht aber an andere Personen. Rechtsanwalt1 ist der Bescheid (genau: eine Bescheidausfertigung) unstrittig zugestellt worden. Nur beim Zustellungsdatum gibt es eine Diskrepanz, indem laut Beschwerde vom 13. Jänner 2025 die Zustellung (erst) am 16. Jänner 2025 erfolgt sei, wogegen eine Weiterleitung per E-Mail (bereits) am 8. Jänner 2025 erfolgt sei.

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

Nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes wird durch Eröffnung des Insolvenzverfahrens über das Vermögen eines Steuerpflichtigen das gesamte, der Exekution unterworfenene Vermögen, das dem Schuldner zu dieser Zeit gehört oder das er während des Insolvenzverfahrens erlangt (Insolvenzmasse), dessen freier Verfügung entzogen (§ 2 Abs 2 der Insolvenzordnung - IO). Der Insolvenzverwalter ist für die Zeit seiner Bestellung betreffend die Insolvenzmasse - soweit die Befugnisse des Schuldners beschränkt sind - gesetzlicher Vertreter des Schuldners iSd § 80 BAO (vgl VwGH vom 30. Mai 2007, 2003/17/0339, mwN; vgl nunmehr auch § 114 Abs 1 erster Satz IO). Die Abgaben sind daher während des Insolvenzverfahrens gegenüber dem Insolvenzverwalter, der insofern den Schuldner repräsentiert, festzusetzen (VwGH vom 26. Juni 2024, Ro 2022/15/0005 unter Verweis auf VwGH vom 9. November 2011, 2009/16/0260, mwN).

Das Recht zur Erhebung eines Rechtsmittels wie auch einer Revision an den VwGH kommt in solchen Fällen nur dem Insolvenzverwalter zu (vgl. VwGH vom 20. September 2022, Ra 2022/15/0045; VwGH vom 29. April 2015, Ro 2014/10/0080; VwGH vom 22. Oktober 2013, 2012/10/0002).

Entgegen dem Beschwerdevorbringen ist die diesbezügliche Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes und des Bundesfinanzgerichtes nicht verfehlt:

Der Begriff „Unternehmer“ wird in § 2 Abs. 1 UStG 1994 rechtsformunabhängig wie folgt definiert: *„Unternehmer ist, wer eine gewerbliche oder berufliche Tätigkeit selbständig ausübt. Das Unternehmen umfaßt die gesamte gewerbliche oder berufliche Tätigkeit des Unternehmers. Gewerblich oder beruflich ist jede nachhaltige Tätigkeit zur Erzielung von*

Einnahmen, auch wenn die Absicht, Gewinn zu erzielen, fehlt oder eine Personenvereinigung nur gegenüber ihren Mitgliedern tätig wird.“

Der umsatzsteuerliche Unternehmerbegriff umfasst auch Personenvereinigungen, sowohl rechtsfähige (OG, KG) als auch nichtrechtsfähige Personenvereinigungen, welche nach außen in Erscheinung treten und Leistungen erbringen (*Windsteig in Melhardt/Tumpel, UStG³, § 2 Rz 19 f*). Gemäß § 77 f BAO steht auch zivilrechtlich nicht rechtsfähigen Gebilden, die umsatzsteuerliche Unternehmer sind, für die abgabenrechtlichen Belange die Parteifähigkeit zu. Damit ist sichergestellt, dass auch an nichtrechtsfähige Personenvereinigungen ein Umsatzsteuerbescheid ergehen kann, wie es – entgegen dem Beschwerdevorbringen – nach herrschender Meinung im Regelfall geschehen soll und wie es der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes zugrunde liegt (vgl. die unten zitierten Rechtssätze zu VwGH 29.10.2003, 2000/13/0218 und VwGH 21.9.2005, 2001/13/0232).

Der Gesellschafter einer Personenvereinigung ist als solcher nicht umsatzsteuerlicher Unternehmer, auch wenn er ertragsteuerlich Mitunternehmer ist; die Gesellschafterstellung allein vermittelt keine umsatzsteuerliche Unternehmerstellung. Umsatzsteuerlicher Unternehmer ist die Gesellschaft, an der der Gesellschafter beteiligt ist. Umsatzsteuerlich ist die Gesellschaft ein eigenes von ihren Gesellschaftern unabhängiges Steuersubjekt. Ungeachtet dessen kann der Gesellschafter durch eine eigene nachhaltige Tätigkeit zur Erzielung von Einnahmen Unternehmer werden. (Vgl. *Windsteig in Melhardt/Tumpel, UStG³, § 2 Rz 23*; vgl. auch *Ruppe/Achatz, UStG⁶, § 2 Tz 34*)

An dieser Stelle soll darauf eingegangen werden, dass der im Vorlageantrag angesprochene Begriff „Mitunternehmer“ ein ertragsteuerlicher Begriff ist: Er bezeichnet jemanden, der – gemeinsam mit anderen (gemeinschaftlich) – betriebliche Einkünfte erzielt. U.a. solche Einkünfte werden in einem Verfahren zur Feststellung von Einkünften gemäß § 188 BAO verarbeitet. Die Bestimmung des oder der Bescheidadressaten, an den oder die derartige Bescheide zur Feststellung von Einkünften ergehen, erfolgt nach eigenen Regeln, die nicht unbedingt auf die Adressierung von Umsatzsteuerbescheiden zu übertragen sind. Dies soll nicht heißen, dass ein an den Masseverwalter gerichteter Bescheid zur Feststellung von Einkünften jedenfalls rechtsunwirksam wäre, wie in der Beschwerde vorgebracht wird. Es ist aber hier zur Beurteilung der Adressierung des angefochtenen Umsatzsteuerbescheides nicht relevant. Der in der Beschwerde als verfassungswidrig kritisierte § 81 Abs. 2 BAO hat in Verbindung mit dem angesprochenen § 101 Abs. 3 BAO nur Bedeutung für das Verfahren zur Feststellung von Einkünften gemäß § 188 BAO.

Aus dem zweiten Satz von § 2 Abs. 1 UStG 1994 folgt der Grundsatz der Unternehmenseinheit und aus diesem (umgekehrt): Jedes unternehmerfähige Gebilde hat mit seinen selbständigen gewerblichen oder beruflichen Tätigkeiten ein eigenes Unternehmen, auch wenn die Tätigkeiten mit der Tätigkeit anderer Unternehmer eng zusammenhängen (daher ist das Unternehmen der Bau-ARGE von den Unternehmen der Mitglieder umsatzsteuerlich

verschieden; die nach außen auftretende Hausgemeinschaft ist ein von den einzelnen Miteigentümern verschiedenes Unternehmen; das Unternehmen der Personengesellschaft umfasst nicht die unternehmerische Tätigkeit der einzelnen Gesellschafter). (*Ruppe/Achatz, UStG⁶, § 2 Tz 123; Ausnahmen: Organschaft, Unternehmereinheit*)

Hinsichtlich des umsatzsteuerlichen Unternehmens der Gesellschaft ergeht der Umsatzsteuerbescheid, mit dem die Umsatzsteuer für ein bestimmtes Jahr festgesetzt wird, grundsätzlich an die Gesellschaft – außer sie ist etwa bereits vollbeendet oder es ist ein Insolvenzverfahren eröffnet worden.

Vgl. auch VwGH 29.10.2003, 2000/13/0218, Rechtssatz 1: *„Anders als hinsichtlich der einheitlichen und gesonderten Feststellung von Einkünften wirkt die Festsetzung von Umsatzsteuer nicht gegenüber den Gesellschaftern, sondern nur gegenüber der KG. ...“*

Vgl. auch VwGH 21.9.2005, 2001/13/0232, Rechtssatz 1: *„Die Gesellschaft nach bürgerlichem Recht ist hinsichtlich der Umsatzsteuer ein eigenes, von ihren Gesellschaftern unabhängiges Steuersubjekt ...“*

§ 6 BAO bestimmt:

„(1) Personen, die nach Abgabenvorschriften dieselbe abgabenrechtliche Leistung schulden, sind Gesamtschuldner (Mitschuldner zur ungeteilten Hand, § 891 ABGB.).

(2) Personen, die gemeinsam zu einer Abgabe heranzuziehen sind, sind ebenfalls Gesamtschuldner; dies gilt insbesondere auch für die Gesellschafter (Mitglieder) einer nach bürgerlichem Recht nicht rechtsfähigen Personenvereinigung (Personengemeinschaft) hinsichtlich jener Abgaben, für die diese Personenvereinigung (Personengemeinschaft) als solche abgabepflichtig ist.“

Laut VwGH 29.5.2001, 2001/14/0033 gilt § 6 Abs. 2 BAO für die Umsatzsteuer.

Wenn das Gesamtschuldverhältnis wirksam geltend gemacht werden soll, kann nicht die Gemeinschaft als solche Bescheidadressat sein; es müssen vielmehr die einzelnen Mitglieder der Schuldnermehrheit bereits im Abgabenbescheid angesprochen werden (VwGH 22.2.1995, 95/13/0031).

Zur Ableitung der Beschwerdelegitimation der Gesellschafter aus ihrer Solidarhaftung gemäß § 128 UGB unter Verweis auf VwGH 23.2.1994, 90/13/0042:

Dieses Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes betrifft nicht die Umsatzsteuer, sondern die Feststellung von Einkünften, Gewerbesteuer und Einheitswert des Betriebsvermögens. Wie bereits dargestellt, ist der Begriff des Mitunternehmers ein ertragsteuerlicher Begriff und in diesem Sinne ist dieser Begriff auch im genannten Erkenntnis verwendet worden.

Die unbeschränkte Haftung der Gesellschafter als Gesamtschuldner für die Verbindlichkeiten der Gesellschaft gemäß § 128 UGB kann als zivilrechtliche Vorschrift in einem Spannungsverhältnis zum Abgabenrecht stehen. Der Verwaltungsgerichtshof hat in seinem Erkenntnis VwGH 29.10.2003, 2000/13/0218, ausgeführt (wobei aus der Begründung

hervorgeht, dass der dortige Zweitbeschwerdeführer der Komplementär der erstbeschwerdeführenden KG war und somit in einer dem Gesellschafter einer OG vergleichbaren Stellung war): *„Anders als hinsichtlich der einheitlichen und gesonderten Feststellung von Einkünften wirkt die Festsetzung von Umsatzsteuer nicht gegenüber den Gesellschaftern, sondern nur gegenüber der KG. Da der Zweitbeschwerdeführer durch die angefochtene Entscheidung (Festsetzung der Umsatzsteuer) in seinen Rechten nicht verletzt sein konnte, war seine Beschwerde gemäß § 34 Abs. 1 und 3 VwGG zurückzuweisen ...“*

Es ist daher davon auszugehen, dass für jeden Gesellschafter einer OG zur Geltendmachung seiner Gesamtschuldnerschaft für die Umsatzsteuer der Gesellschaft die Erlassung eines an den betreffenden Gesellschafter gerichteten Leistungsgebotes erforderlich ist (vgl. auch *Ritz/Koran*, BAO⁸, § 6 BAO Rz 4). D.h. es ist diesfalls auch gegenüber dem betreffenden Gesellschafter ein Umsatzsteuerbescheid zu erlassen.

Die Ansicht des Verwaltungsgerichtshofes in dem bereits zitierten Erkenntnis VwGH 22.2.1995, 95/13/0031, welche dieser Auffassung zugrunde liegt, ist auch in folgender Hinsicht sinnvoll: Durch die Bescheiderlassung an den Gesellschafter hat dieser die Möglichkeit, gegen den Umsatzsteuerbescheid eine Beschwerde einzubringen. Damit ist der Gesellschafter mit einem Haftungspflichtigen gleichgestellt, welcher gemäß § 248 BAO ein Beschwerderecht gegen den Bescheid über den Abgabenanspruch hat.

Durch die Eröffnung des Insolvenzverfahrens tritt grundsätzlich keine Änderung in der Unternehmereigenschaft des (Insolvenz)Schuldners ein. Gemäß § 2 Abs. 2 IO wird das gesamte der Exekution unterworfenen Vermögen des Schuldners (Insolvenzmasse) dessen freier Verfügung entzogen. Der Insolvenzverwalter ist gesetzlicher Vertreter des Schuldners hinsichtlich der Insolvenzmasse. Die als Insolvenzverwalter getätigten Geschäfte wirken für und gegen den Schuldner. (*Mayr/Ungericht*, UStG⁴, § 21 Anm. 15).

Das Vorbringen im Vorlageantrag zur verfehlten Rechtsprechung über den Insolvenzverwalter als Steuersubjekt ist möglicherweise auf ein Missverständnis zurückzuführen:

Der Insolvenzverwalter führt als gesetzlicher Vertreter das Unternehmen für den Schuldner. Die Handlungen des Insolvenzverwalters sind umsatzsteuerlich dem Schuldner zuzurechnen, der weiterhin als Unternehmer gilt. Der Insolvenzverwalter zählt zu den in § 80 BAO angeführten gesetzlichen Vertretern bzw. den ihnen gleichgestellten Vermögensverwaltern. Als solcher hat er die Verpflichtungen und Rechte des Vertretenen wahrzunehmen.

Insbesondere hat er auch dafür zu sorgen, dass die Abgaben *aus den Mitteln, die er verwaltet*, entrichtet werden. Ab Eröffnung des Insolvenzverfahrens sind abgabenrechtliche Bescheide daher dem Insolvenzverwalter zuzustellen. (*Ruppe/Achatz*, UStG⁶, Einführung Tz 148 f)

In den aaO, Tz 149 f zur steuerschuldrechtlichen Stellung des Insolvenzverwalters gemachten Ausführungen steht nichts davon, dass der Insolvenzverwalter (obwohl ja die Umsatzsteuerbescheide betreffend das Unternehmen des Schuldners an ihn ergehen) die Umsatzsteuer aus eigenen Mitteln zu entrichten hätte.

AaO, Tz 152: *„... Die abgabenrechtlichen Erklärungspflichten und Entrichtungspflichten*

beziehen sich daher nur auf das jeweils verwaltete Vermögen. ...“

AaO Tz 154: Als Vertreter haftet der Insolvenzverwalter gemäß § 9 BAO für die Abgaben des Vertretenen, wenn die Abgabe infolge schuldhafter Verletzung seiner Verpflichtungen nicht eingebracht werden kann. (Daraus folgt, dass er davor nicht mit seinem eigenen Vermögen ein Schuldner der Abgabenverbindlichkeiten des Insolvenzschuldners war.)

Aus dem Umstand, dass die Adressierung von Umsatzsteuerbescheiden vor Insolvenzeröffnung an die Gesellschaft und nach Insolvenzeröffnung an den Insolvenzverwalter erfolgt, ist nicht abzuleiten, dass allein aus diesem Unterschied eine Änderung der abgabenverfahrensrechtlichen Stellung der Gesellschafter resultiert.

Entgegen dem Beschwerdevorbringen ist der angefochtenen Umsatzsteuerbescheid 2018 richtigerweise an Rechtsanwalt¹ als Insolvenzverwalter im Insolvenzverfahren der offene Gesellschaft_A gerichtet worden und ihm gegenüber wirksam geworden. Er ist dazu legitimiert, gegen diesen Bescheid Beschwerde zu erheben. Soweit ihm die gegenständliche Beschwerde zuzurechnen ist, kann sie daher nicht als unzulässig zurückgewiesen werden. Da aber die Beschwerde, soweit sie der Bf. zuzurechnen ist, als unzulässig zurückzuweisen ist, ist eine einheitliche Entscheidung über die von den acht Beschwerdeführern erhobene Beschwerde unmöglich. Schon daran scheitert der Wunsch der Beschwerdeführer, zusammen eine einheitliche Beschwerde zu erheben, die dann auch als solche zu behandeln wäre.

Eine Verbindung der Beschwerden von mehreren Beschwerdeführern gegen denselben Bescheid zu einem gemeinsamen Verfahren gemäß § 267 BAO ist hier auch nicht möglich, weil nur zulässige und fristgerechte Beschwerden zu einem Verfahren verbunden werden können. § 267 BAO dient dem Ziel von § 281 Abs. 1 BAO, dass in einem Beschwerdeverfahren eine einheitliche Entscheidung getroffen wird, die für und gegen die dieselben Personen wie der angefochtene Bescheid wirkt. (*Tanzer/Unger in Rzeszut/Tanzer/Unger*, Stoll-BAO-Kommentar², § 267 Rz 2 f; *Ritz/Koran*, BAO⁸, § 267 BAO Rz 2 f)

Da die Bf. keine Adressatin (genau: materielle Bescheidadressatin) des angefochtenen Bescheides ist, kann er ihr gegenüber nicht wirksam sein, selbst wenn ihr eine Bescheidausfertigung nach den Regeln des Zustellrechtes zugestellt worden sein sollte. Die in der Beschwerde vermisste Zustellung des angefochtenen Bescheides u.a. an die Bf. ist daher entbehrlich.

Da der angefochtene Umsatzsteuerbescheid 2018 – richtigerweise – an den Insolvenzverwalter ergangen ist und der Bescheid nicht an die Bf. ergangen ist, ist die Bf. nicht befugt (aktivlegitimiert), eine Beschwerde gegen den Bescheid zu erheben. Ihre Beschwerde ist deshalb unzulässig und daher zurückzuweisen (*Ellinger/Sutter/Urtz*, Anm. 4 zu § 260 BAO); *Tanzer/Unger in Rzeszut/Tanzer/Unger*, Stoll-BAO-Kommentar², § 260 Rz 14; *Ritz/Koran*, BAO⁸, § 260 BAO Rz 5).

Keine Senatsentscheidung und keine mündliche Verhandlung, obwohl beantragt:
Obliegt die Entscheidung über Beschwerden dem Senat, so können gemäß § 272 Abs 4 BAO die dem Verwaltungsgericht gemäß § 269 BAO eingeräumten Rechte zunächst vom Berichterstatter ausgeübt werden. Diesem obliegen auch zunächst Zurückweisungen gemäß § 260 BAO. Ungeachtet eines Antrages kann gemäß § 274 BAO von einer mündlichen Verhandlung abgesehen werden, wenn die Beschwerde gemäß § 260 BAO als unzulässig zurückzuweisen ist. „Zunächst“ bedeutet nicht, dass später noch eine Entscheidung des Senates erfolgen wird, sondern dass der Berichterstatter nur vor der Senatssitzung die genannten Kompetenzen ausüben kann und der Senat – wenn der Berichterstatter nicht schon vorher die genannten Kompetenzen ausgeübt hat – in der Sitzung selbst die genannten Kompetenzen noch ausüben kann. Daraus folgt, dass hier der Beschluss durch den Berichterstatter als Einzelrichter ohne mündliche Verhandlung ergehen kann, was hier aus verwaltungsökonomischen Gründen geschieht.

Zur (Un)Zulässigkeit einer (ordentlichen) 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. (Art. 133 Abs. 4 iVm 9 B-VG)

Der vorliegende Beschluss folgt der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes, welche auch zahlreich zitiert wird. Die gegen diese Rechtsprechung vorgebrachte Kritik ist nicht unter Art. 133 Abs. 4 iVm Abs. 9 B-VG zu subsumieren.

Wien, am 11. Dezember 2025