



UNABHÄNGIGER  
FINANZSENA

---

Außenstelle Linz  
Senat 3

GZ. RV/0034-L/02

## Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw. gegen den Zurückweisungsbescheid des Finanzamtes Gmunden entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

### Rechtsbelehrung

Gegen diese Entscheidung ist gemäß § 291 der Bundesabgabenordnung (BAO) ein ordentliches Rechtsmittel nicht zulässig. Es steht Ihnen jedoch das Recht zu, innerhalb von sechs Wochen nach Zustellung dieser Entscheidung eine Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof oder den Verfassungsgerichtshof zu erheben. Die Beschwerde an den Verfassungsgerichtshof muss - abgesehen von den gesetzlich bestimmten Ausnahmen - von einem Rechtsanwalt unterschrieben sein. Die Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof muss - abgesehen von den gesetzlich bestimmten Ausnahmen - von einem Rechtsanwalt oder einem Wirtschaftsprüfer unterschrieben sein.

Gemäß § 292 BAO steht der Amtspartei (§ 276 Abs. 7 BAO) das Recht zu, gegen diese Entscheidung innerhalb von sechs Wochen nach Zustellung (Kenntnisnahme) Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof zu erheben.

### Entscheidungsgründe

Über das Vermögen der GesmbH & Co KG wurde am 17.7.1985 das Konkursverfahren eröffnet. Zu deren Masseverwalter wurde Dr. S bestellt.

Über das persönliche Vermögen des Geschäftsführers X wurde am 22.10.1985 das Konkursverfahren eröffnet und Dr. F zu dessen Masseverwalter bestellt.

Mit Haftungsbescheid vom 27.5.1986 wurde X als Haftungsschuldner gemäß § 9 in Verbindung mit § 80 BAO für aushaftende Abgabenschuldigkeiten der GesmbH & Co KG im Ausmaß von ATS 234.599.479,68 in Anspruch genommen. Vom Masseverwalter F wurde mit

Schriftsatz vom 25.6.1986 sowohl gegen den Haftungsbescheid als auch gegen die dem Haftungsbescheid zugrundeliegenden Abgabenbescheide berufen.

Mit Bescheid vom 3.3.1987 wurde der Haftungsbescheid gemäß § 299 BAO aufgehoben. Die Berufung des Masseverwalters gegen den Haftungsbescheid wurde mit Berufungsentscheidung vom 3.6.1987 zurückgewiesen.

Mit Beschluss des Handelsgerichtes vom 7.1.1994 wurde der seinerzeitige Masseverwalter F seines Amtes enthoben und trat an dessen Stelle der nunmehrige Berufungswerber.

Die Berufung des seinerzeitigen Masseverwalters F vom 25.6.1986 gegen die Abgabenbescheide der GesmbH & Co KG betreffend Umsatzsteuer 1983, Umsatzsteuer 1994, Umsatzsteuer 1985, Lohnsteuer 1975 bis 1984, Lohnsteuer 1985, Dienstgeberbeitrag 1984, Dienstgeberbeitrag 1985, Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag 1980 bis 1984, Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag 1985, Familienbeihilfe 1985, Straßenverkehrsbeitrag 1985 und Verspätungszuschläge 1983 wurde mit Bescheid vom 31.8.1995 gem. § 273 Abs. 1 lit. a BAO als unzulässig zurückgewiesen. Begründend führte das Finanzamt dazu aus: Der Haftungsbescheid sei gem. § 299 BAO aufgehoben worden. Dadurch sei eine weitere Geltendmachung der Haftungsschuld im Konkursverfahren nicht (mehr) möglich. Der Masseverwalter sei nur zu solchen Eingaben an die Abgabenbehörde aktiv legitimiert, die das von ihm verwaltete Konkursvermögen betreffen. Mangels Vorliegens einer Haftungsschuld werde das Konkursvermögen nicht (mehr) geschmälert. Die Rechtmittelbefugnis gegen einen Bescheid über den Abgabenanspruch, welche aus einer Haftungsinanspruchnahme herrühre (§ 248 BAO) hänge zudem von der Existenz eines aufrechten Haftungsbescheides ab. Eine Berufung gegen den Abgabenanspruch sei nach Lehre und Rechtsprechung als unzulässig zurückzuweisen, wenn der Haftungsbescheid nicht mehr dem Bestand angehöre.

Gegen den Zurückweisungsbescheid wurde vom Bw. mit Schriftsatz vom 29.9.1995 Berufung erhoben und dazu ausgeführt: Zum Zeitpunkt der Berufung vom 25.6.1986 seien die Berufungen des Masseverwalters S in den Abgabenverfahren der KG beim Finanzamt Gmunden anhängig gewesen. Gem. § 257 BAO könne einer Berufung, über die noch nicht rechtskräftig entschieden sei, beitreten wer als Haftungspflichtiger in Betracht komme. Dieser Beitritt sei sowohl von X als auch vom Masseverwalter F erfolgt. Weiters sei das Argument, dass infolge Aufhebung des Haftungsbescheides eine weitere Geltendmachung dieser Haftungsschuld im Konkursverfahren nicht möglich sei, falsch. Das Berufungsrecht des § 248 BAO knüpfe nicht an den Tatbestand eines aufrechten Haftungsbescheides an, sondern an den Tatbestand, ob der Berufungswerber haftungspflichtig sein könne. Desgleichen ermögliche der § 257 Abs. 1 BAO den Beitritt zur Berufung, sofern über diese nicht

rechtskräftig entschieden sei, für jeden, der nach den Abgabenvorschriften für die den Gegenstand des angefochtenen Bescheides bildende Abgabe als Haftender in Betracht komme. Ein Beitritt sei daher zulässig, auch wenn kein aufrechter Haftungsbescheid vorhanden sei. Anders wäre die Situation nur dann, wenn die Geltendmachung der Haftung an sich vollkommen ausgeschlossen oder undenkbar wäre. In der bloßen Aufhebung des Haftungsbescheides könne jedenfalls kein Verzicht der Abgabenbehörde auf die Geltendmachung einer Haftung gesehen werden. Jeder geltend gemachte Haftungsanspruch betreffe die Konkursmasse, stelle eine Konkursforderung dar und schmälere damit die Konkursmasse. Dies ungeachtet, ob eine Forderungsanmeldung im Konkursverfahren erstattet worden sei oder nicht. Die Unterlassung der Forderungsanmeldung habe lediglich den Verlust des Konkursteilnahmeanspruches zur Folge, nicht der Konkursforderung. Insbesondere im Zuge eines Zwangsausgleiches, der von X beabsichtigt sei, könnte die volle Quote einer Konkursforderung verlangt werden. Dazu komme, dass es jedem Gläubiger freistehe, bis zur Vorlage des Schlussverteilungsentwurfes nachträgliche Forderungsanmeldungen vorzunehmen und damit auch einen formellen Konkursteilnahmeanspruch zu erwerben.

Mit Schreiben der erkennenden Behörde vom 1.3.2004 wurde dem Bw. vorgehalten, dass nach Lage der Akten eine rechtzeitige, förmliche Beitrittserklärung nicht vorliege. Weiters wurde auf den Beschluss des Verwaltungsgerichtshofes vom 10.11.1987, Zi. 87/14/0141 verwiesen aus dem eindeutig hervorgehe, dass auf Grund der aufsichtstbehördlichen Behebung des Bescheides X die Beschwerdelegitimation als Haftungspflichtiger fehle.

Im Schreiben vom 24.3.2004 führte der Bw. aus, dass seine Berufung vom 29.5.1995 (wohl 29.9.1995) mit Berufungsvorentscheidung vom 28.9.1995 durch das Finanzamt bereits erledigt sei. Zum Beweis dafür legte er einen Bescheid vom 28.9.1995 in Ablichtung vor, welcher allerdings nur die Fristverlängerung betraf.

Mit Schriftsatz vom 26.3.2004 teilte der Bw. mit, dass ein Fehler unterlaufen sei und der Bescheid vom 28.9.1995 nur die Fristverlängerung betreffe. Das Rechtsmittel werde daher aufrecht erhalten. Der Wegfall des Haftungsbescheides beseitige nicht das Berufungsrecht des haftenden Gesellschafters gegenüber den Abgabenbescheiden betreffend die Gesellschaft. Zudem sei der Beitritt ausreichend erklärt worden. Sollte der UFS anderer Auffassung sein, werde hiermit ausdrücklich die Beitrittserklärung abgegeben (wiederholt). Ergänzend wurde auf die Berufungsausführungen verwiesen, wonach es nicht darauf ankomme, ob ein Haftungsbescheid existiere, sondern lediglich darauf, ob eine Haftung geltend gemacht werden könne.

Im Schreiben vom 2.4.2004 wurde dem Bw. ergänzend vorgehalten, dass die im angefochtenen Bescheid angeführten Abgaben vom seinerzeitigen Masseverwalter der GesmbH & Co KG zwar zunächst bekämpft worden seien; die in der weiteren Folge ergangenen teilweise stattgebenden Berufungsvorentscheidungen bereits Ende des Jahres 1987 bzw. Anfang 1988 in Rechtskraft erwachsen seien. Ausdrücklich wurde noch einmal darauf hingewiesen, dass nach Lage der Akten keine rechtzeitige Beitrittserklärung vorliege. Letztmalig wurde der Bw. aufgefordert den Nachweis einer rechtzeitigen, förmlichen Beitrittserklärung beizubringen.

Im Schriftsatz vom 14.4.2004 hielt der Bw. fest, dass laut Aussage von X vom seinerzeitigen Masseverwalter eine fristgerechte Beitrittserklärung im Berufungsverfahren der GesmbH & Co KG abgegeben worden sei. Eine Nachweis darüber könne allerdings nicht erbracht werden. Ergänzend führte der Bw. aus, dass die Abgabenbescheide als solche nicht aufgehoben worden seien.

***Über die Berufung wurde erwogen:***

Gemäß § 273 Abs. 1 BAO hat die Abgabenbehörde eine Berufung durch Bescheid zurückzuweisen, wenn die Berufung

- a) nicht zulässig ist
- b) nicht fristgerecht eingebracht wurde.

Eine Berufung ist insbesondere unzulässig bei mangelnder Aktivlegitimation des Einschreiters.

Der Masseverwalter gilt nach hA lediglich als gesetzlicher Vertreter des Gemeinschuldners. Im vorliegenden Fall steht außer Streit, dass der Haftungsbescheid vom 27.5.1986 von der Finanzlandesdirektion für Oberösterreich mit Bescheid vom 3.3.1987 gemäß § 299 Abs. 1 lit. c BAO aufgehoben wurde. Der Verwaltungsgerichtshof hat bereits im Zusammenhang mit der Berufung des X gegen die an die KG gerichteten Abgabenbescheide in seinem Beschluss vom 10.11.1987, Zl. 87/14/0141 festgehalten, dass auf Grund der aufsichtsbehördlichen Behebung des Haftungsbescheides X die Beschwerdelegitimation als Haftungspflichtiger fehle. Weiters hat er ausgeführt, dass mit Konkurseröffnung die Wahrnehmung aller abgabenrechtlichen Belange der Gesellschaft auf den Masseverwalter übergegangen sei.

Beruft ein zur Haftung Herangezogener gegen Haftung und Anspruch, ist zunächst über die Berufung gegen die Geltendmachung der Haftung zu entscheiden, denn erst aus dieser Entscheidung ergibt sich, ob eine Legitimation zur Berufung gegen den Abgabenanspruch überhaupt besteht. Daraus folgt aber, wenn kein Haftungsbescheid mehr existiert, geht

damit die Legitimation zur Berufung gegen den Abgabenanspruch verloren. Denn von der Erledigung des Haftungsbescheides hängt die Rechtsmittelbefugnis gegen den Bescheid über den Abgabenanspruch ab. Gleiches hat selbstredend für den persönlichen Masseverwalter von X, im gegenständlichen Fall somit für den Bw. zu gelten. Letztere Berufung war daher als unzulässig geworden gem. § 273 Abs. 1 lit a BAO zurückzuweisen (s. dazu auch Ritz, Kommentar zur BAO 2., überarbeitete Auflage, § 248 , TZ 16 und § 273, TZ 5). Der Wortlaut des § 248 BAO ist klar, nur dem zur Haftung Herangezogenen kommt das Berufungsrecht zu (Stoll, Handbuch zur BAO Seite 615). Dass von der Finanzbehörde irgendeinmal noch eine Haftung geltend gemacht werden könnte, reicht daher nicht aus, um von einem Fortbestand der Aktivlegitimation ausgehen zu können. Somit gehen aber auch die diesbezüglichen, vom Bw. ins Treffen geführten Argumente ins Leere.

Wenn der Bw. auf die Aufhebung von zwei Zurückweisungsbescheiden mittels Berufungsvorentscheidung jeweils vom 3.2.2004 verweist, so übersieht er dabei, dass in diesen Fällen die Haftungsbescheide aufrecht waren, somit ein anderer Sachverhalt vorgelegen hat.

Der Bw. stützt aber sein Berufungsrecht auch auf § 257 BAO. Dem potenziell Haftungspflichtigen wird durch die Einräumung des Rechtes zum Beitritt zur Berufung des Erstschuldners Rechnung getragen. Beitrittsberechtigt ist, wer nach Abgabenvorschriften für die den Gegenstand des angefochtenen Bescheides bildende Abgabe als Gesamtschuldner oder als Haftungspflichtiger in Betracht kommt. Als Gesamtschuldner oder als Haftungspflichtiger kommt nur jemand, der noch nicht mit Abgabenbescheid bzw. mit Haftungsbescheid in Anspruch genommen wurde. Nach Inanspruchnahme besteht die Befugnis zur Einbringung einer Berufung. Der Haftungsbescheid trägt das Datum 27.5.1986. Ab dem Zeitpunkt der Bescheidzustellung kam eine Beitrittserklärung vorerst nicht mehr in Betracht. Auch hat der seinerzeitige persönliche Masseverwalter von X ausdrücklich gegen den Haftungsbescheid und gegen die Abgabenbescheide berufen. Nach erfolgter Bescheidaufhebung am 3.3.1987 und Bescheidzustellung wäre zwar eine Beitrittserklärung wieder möglich gewesen, doch ist die Abgabe einer derartigen, förmlichen Prozessserklärung nach Lage der Akten unterblieben. Der Umstand der nicht fristgerechten Abgabe der Beitrittserklärung, sowie die Tatsache, dass die Berufungen mit teilweise stattgebenden Berufungsvorentscheidungen und zwar großteils bereits Ende des Jahres 1987 einer Erledigung zugeführt worden und in der weiteren Folge in Rechtskraft erwachsen sind, ist dem Bw. mit Schreiben vom 31.3.2004 vorgehalten worden. Der Nachweis der Abgabe einer fristgerechten Beitrittserklärung wurde trotz Vorhalt nicht erbracht und ist es bei einer bloßen Behauptung geblieben. Für das gegenständliche Berufungsverfahren bedeutet dies aber,

dass mangels einer fristgerechten, förmlichen Beitrittserklärung des seinerzeitigen Masseverwalters F von einer mangelnden Aktivlegitimation des Bw. auszugehen ist.

Somit war aber spruchgemäß zu entscheiden.

Linz, 22. April 2004