

Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des WP, vom 25. September 1995 gegen den Bescheid des Finanzamtes Gmunden vom 31. August 1995 betreffend Zurückweisung einer Berufung (§ 273 BAO) entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Entscheidungsgründe

Über das Vermögen der der Fa. GesmbH&CoKG wurde am 17.7.1985 das Konkursverfahren eröffnet. Über das persönliche Vermögen des Berufungswerbers wurde am 22.10.1985 das Konkursverfahren eröffnet. Mit Haftungsbescheid vom 27.5.1986 wurde der Berufungswerber als Haftungsschuldner gem. § 9 in Verbindung mit § 80 BAO für die aushaftenden Abgabenschuldigkeiten der GesmbH & Co KG im Ausmaß von ATS 234.599.479,68 in Anspruch genommen. Mit Schriftsatz vom 25.6.1986 wurde vom persönlichen Masseverwalter des Berufungswerbers sowohl gegen den Haftungsbescheid als auch gegen die zugrunde liegenden Abgabenbescheide Berufung erhoben.

Vom Berufungswerber selbst wurde mit Schreiben vom 26.6.1986 sowohl gegen den Haftungsbescheid als auch gegen den dem Haftungsbescheid zugrunde liegenden Abgabenbescheid Berufung erhoben. Ausdrücklich wies der Berufungswerber darauf hin, dass ihm von seinem persönlichen Masseverwalter empfohlen worden sei, persönlich dagegen Einspruch zu erheben.

Mit Bescheid vom 3.3.1987 Zl. 301/30-10/Ma-1986 wurde der Haftungsbescheid von der Finanzlandesdirektion für Oberösterreich gemäß § 299 Abs.1 lit. c BAO aufgehoben.

Mit Bescheid vom Mai 1987 wurde die Berufung vom 25.6.1986 gegen die Bescheide betreffend Umsatzsteuer 1984 und 1984, Umsatzsteuervorauszahlung 6+7/85 und Verspätungszuschlag 1983 gemäß § 273 Abs. 1 BAO zurückgewiesen. Begründend führte das Finanzamt dazu aus, dass durch die Aufhebung des Haftungsbescheides die Aktivlegitimation nachträglich weggefallen sei. Gegen diesen Bescheid er hob der Berufungswerber mit Schriftsatz vom 14.5.1987 Berufung. Das Finanzamt hob in der weiteren Folge den Zurückweisungsbescheid mit Berufungsvorentscheidung vom 31.8.1995 ersatzlos auf. In seiner Begründung führte es dazu aus, dass im Spruch versehentlich nicht alle Abgaben aufgenommen worden seien, die von der Berufung gegen den Abgabenanspruch mitumfaßt gewesen wären. Ein Teil- (Zwischen-) Bescheid sei aber rechtlich unzulässig.

Gleichzeitig wies das Finanzamt mit dem nunmehr angefochtenen Bescheid vom 31.8.1995 die Berufung des Berufungswerbers gegen die Abgabenbescheide der GesmbH & Co KG betreffend Umsatzsteuer 1983, Umsatzsteuer 1984, 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 gemäß § 273 Abs. 1 lit. a BAO als unzulässig zurück. Die Rechtmittellegitimation gegen einen Bescheid über den Abgabenanspruch, welche aus einer Haftungsinanspruchnahme herröhre, hänge von der Existenz eines aufrichtigen Haftungsbescheides ab. Eine Berufung gegen den Abgabenanspruch sei in derartigen Fällen als unzulässig geworden zurückzuweisen, wenn der Haftungsbescheid nicht mehr dem Rechtsbestand angehöre.

Gegen diesen Bescheid er hob der Berufungswerber mit Schriftsatz vom 25.9.1995 Berufung. Die Berufung vom 26.6.1986 samt Berufungsergänzungen sei im Einverständnis mit dem persönlichen Masseverwalter aber auch mit dem Einverständnis des Masseverwalters der GesmbH & Co KG eingebracht worden. Weiters wies der Berufungswerber darauf hin, dass ein Betritt sowohl von ihm als auch von seinem persönlichen Masseverwalter mittels der eigenen Berufung gegen die zugrunde liegenden Abgabebescheide erfolgt sei. Ergänzend führte der Berufungswerber dazu aus, dass von den Masseverwaltern der GesmbH & Co KG Wiederaufnahmenanträge eingebracht worden seien, in denen die Abgaben in derselben Höhe erklärt worden seien, wie sie in der Berufung vom 26.6.1986 und in den Berufungsergänzungen enthalten gewesen seien. Es sei die Behörde daher im Interesse der materiellen Wahrheit verpflichtet, der Berufung stattzugeben. Letztendlich erfolgte der Hinweis, dass die Einbringung der gegenständlichen Berufung im Einvernehmen mit dem persönlichen Masseverwalter und dem Masseverwalter der GesmbH & Co KG erfolgt sei.

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 eingebbracht wurde.

Eine Berufung ist insbesondere unzulässig bei mangelnder Aktivlegitimation des Einschreiters. Im vorliegenden Fall steht außer Streit, dass der Haftungsbescheid vom 27.5.1986 von der Finanzlandesdirektion für Oberösterreich mit Bescheid vom 3.3.1987 gem. § 299 Abs. 1 lit. c BAO aufgehoben worden ist. Der Verwaltungsgerichtshof hat bereits in Zusammenhang mit der Berufung des Berufungswerbers gegen die an die GesmbH & Co KG gerichteten Abgabenbescheide in seinem Beschluss vom 10.11.1987, Zl. 87/14/0141 festgehalten, dass auf Grund deraufsichtsbehördlichen Behebung des Haftungsbescheides dem Berufungswerber die Beschwerdelegitimation als Haftungspflichtiger fehle. Weiters hat er ausgeführt, dass mit Konkursöffnung die Wahrnehmung aller abgabenrechtlichen Belange der Gesellschaft auf deren Masseverwalter übergegangen sei.

Beruft ein zur Haftung herangezogener gegen Haftung und Anspruch, so 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 folgert aber, wenn kein Haftungsbescheid mehr existiert, wie im gegenständlichen Fall, 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. Die 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). Aber auch die persönliche Zustimmung bzw. Empfehlung des Masseverwalters vermag daran nichts zu ändern. So ist in der Entscheidung zu Zl. RV/0034-L/02 bereits festgehalten worden, dass nicht einmal dem persönlichen Masseverwalter des Berufungswerbers die Aktivlegitimation zukommt. Dass der seinerzeitige persönliche Masseverwalter des Berufungswerbers die Berufung gegen den Abgabenanspruch empfohlen hat, daran besteht kein Zweifel. Dass der derzeitige persönliche Masseverwalter des Berufungswerbers die Berufung gegen den Abgabenanspruch genehmigt hat, daran besteht auf Grund des vorliegenden Schriftverkehrs ebenfalls kein Zweifel.

Aber auch der Hinweis, der Masseverwalter der GesmbH & Co KG sei mit der Berufung gegen den Abgabenanspruch einverstanden gewesen, vermag der Berufung nicht zum Erfolg zu verhelfen, weil mit der Konkursöffnung die Wahrnehmung aller abgabenrechtlichen Belange der Gesellschaft ausschließlich auf den Masseverwalter der Gesellschaft übergegangen ist. Die ursprüngliche Berechtigung des Berufungswerbers zur Einbringung der

Berufung gegen den Abgabenanspruch ergab sich seinerzeit alleine aus dem Umstand der Haftungsinanspruchnahme und nicht aus dem Einverständnis des Masseverwalters der GesmbH & Co KG. Mit der Aufhebung des Haftungsbescheides ging der nachträgliche Wegfall der Aktivlegitimation des Berufungswerbers einher. Dazu kommt noch die zeitliche Schranke der Berufungsfrist. Die im bekämpften Bescheid angeführten Abgabenbescheide sind allesamt bereits im Jahre 1985 ergangen. Die Berufung des Berufungswerbers gegen den Abgabenanspruch trägt das Datum 26.6.1986. Dass der Berufungswerber fristgerecht gegen die Bescheide über den Abgabenanspruch Berufung erhoben hat, lässt die Aktenlage nicht zu.

Der Berufungswerber stützt sein Berufungsrecht aber auch auf § 257 BAO. Bei der Beitrittserklärung handelt es sich um eine förmliche Prozesserkklärung. 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 in Betracht, 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 Zustellung des Haftungsbescheides kam daher eine Beitrittserklärung zunächst ohnedies nicht mehr in Betracht. Der Berufungsweber behauptet im Berufungsschriftsatz, der Beitritt sei sowohl von ihm als auch von seinem persönlichen Masseverwalter mittels der eigenen Berufung gegen die zugrunde liegenden Abgabebescheide erfolgt. In der angesprochenen Berufung vom 26.6.1986 gegen den Haftungsbescheid und die Abgabenbescheide findet sich kein Hinweis auf eine förmliche Beitrittserklärung. Auch hätte eine solche keinen Sinn, denn nach Haftungsinanspruchnahme besteht, wie bereits erörtert wurde, ohnedies die Befugnis zur Einbringung einer Berufung. Nach erfolgter Aufhebung des Haftungsbescheides am 3.3.1987 bis zur formellen Rechtskraft der angefochtenen Abgabenbescheide Ende 1997 wäre zwar eine Beitrittserklärung wieder möglich gewesen, doch ist die fristgerechte Abgabe einer förmlichen Beitrittserklärung selbst bis zu diesem Zeitpunkt nach Lage der Akten unterblieben. Bereits im Rechtsmittelverfahren zu ZL. RV/0034-L/02 ist vorgehalten worden, dass weder eine fristgerechte, förmliche Beitrittserklärung des persönlichen Masseverwalters noch des Berufungswerbers im Akt aufliege. Der Nachweis einer förmlichen Beitrittserklärung konnte nicht erbracht werden. Dazu kommt die zeitliche Schranke des § 258 BAO. Die Berufungen des seinerzeitigen Masseverwalters der GesmbH & Co KG sind nämlich mit teilweise stattgebenden Berufungsvorentscheidungen und zwar großteils bereits Ende des Jahres 1987 einer Erledigung zugeführt worden und in der weiteren Folge in Rechtskraft erwachsen. Für das gegenständliche Verfahren bedeutet dies aber, dass mangels einer fristgerechten und

förmlichen Beitrittserklärung von einer mangelnden Aktivlegitimation des Berufungswerbers auszugehen ist.

Somit war aber spruchgemäß zu entscheiden.

Linz, am 7. September 2004