

BESCHLUSS

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter Mag. Markus Knechtl LL.M. in der Beschwerdesache Bf, Adr, vertreten durch THOMASER & ROTH Steuerb GmbH & Co KG, Beckmanngasse 6, 1140 Wien, gegen den Bescheid der belangten Behörde Finanzamt Wien 8/16/17 vom 09.07.2018, betreffend Säumniszuschlag beschlossen:

- I. Der Vorlageantrag vom 24.1.2019 wird gemäß § 260 Abs 1 lit a BAO iVm § 264 Abs 4 lit e BAO als unzulässig zurückgewiesen.
- II. Eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof ist nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) nicht zulässig.

Entscheidungsgründe

Verfahrensablauf

Mit Bescheid vom 9.7.2018 setzte das Finanzamt Wien 8/16/17 (belangte Behörde) einen ersten Säumniszuschlag für die Umsatzsteuer 2012 in Höhe von € 981,74 und für die Umsatzsteuer 2013 in Höhe von € 15.377,79 fest.

Mit Fristverlängerungsansuchen vom 31.7.2018, 12.9.2018 und 13.11.2018 wurde um Fristverlängerung bis letztlich 15.1.2019 zur Einbringung einer Beschwerde ersucht.

Am 20.11.2019 langte folgende Beschwerde bei der belangten Behörde ein:

"*Betrifft: Bf. St.Nr. 1**/*****

Beschwerde gegen die Steuerbescheide 2012 und 2013 vom 28.06.2018 sowie gegen den Bescheid über die Festsetzung von ersten Säumniszuschlägen bzgl der Umsatzsteuer 2012 und 2013 vom 09.07.2018

An das Team!

Innerhalb offener Frist erheben wir auftrags unseres im Betreff genannten Klienten gegen den

Einkommensteuerbescheid 2012 vom 28.06.2018 iHv. € 0,00

Einkommensteuerbescheid 2013 vom 28.06.2018 iHv. € 0,00

Umsatzsteuerbescheid 2012 vom 28.06.2018 iHv € 77.408,81

Umsatzsteuerbescheid 2013 vom 28.06.2018 iHv € 817.840,97

*Bescheid über die Festsetzung von ersten Säumniszuschlägen bzgl der Umsatzsteuer
2012 iHv. € 981,74 und 2013 iHv 15.377,79 vom 09.07.18*

BESCHWERDE.

Begründung:

Die Begründung wird nachgereicht.

Wir stellen daher den

Beschwerdeantrag

*die Einkommen- und Umsatzsteuer 2012 und 2013 entsprechend ursprünglichen
Erklärungen festzusetzen bzw. die Säumniszuschläge bzgl der Umsatzsteuer 2012 und
2013 aufzuheben bzw. mit € 0,00 festzusetzen.*

Weiters stellen wir an das Finanzamt die

Anträge

*- auf Aussetzung der Einhebung gem. § 212a BAO für den Gesamtbetrag des mit den
angefochtenen Bescheiden geltend gemachten Zahlungsanspruchs bis zur Entscheidung
der Beschwerde.*

*- auf Aussetzung der Einhebung gem. § 212a BAO des auf die Umsatzsteuerbescheide
2012 und 2013 beruhenden Bescheid über die Festsetzung eines ersten
Säumniszuschlages iHv. insgesamt EUR 16.359,53 vom 09.07.2018."*

Am 28.11.2018 erließ die belangte Behörde folgenden Mängelbehebungsauftrag:

"Bf

z. H. Steuerberater

Adr_Steuerberater

Ort_Steuerberater

Beschied - Mängelbehebungsauftrag

*Ihre Beschwerde vom 20.11.2018 gegen Umsatz- und Einkommensteuerbescheide 2012
und 2013 vom 28.06.2018 und der Aussetzungsantrag gem § 212 a BAO weisen durch
das Fehlen eines Inhaltserfordernisses (§ 250 ff BAO) die nachfolgenden Mängel auf:*

• Fehlen eines Inhaltserfordernisses

Die konkreten Punkte, gegen die sich die Beschwerden richten

Die beantragten Änderungen

Die Begründung

*Aussetzungsantrag: die detaillierte Ermittlungsdarstellung des von der Aussetzung
betroffenen Abgabenbetrages*

*Die angeführten Mängel sind beim Finanzamt Wien 8/16/17 gemäß § 85 Abs. 2 BAO bis
28.12.2018 zu beheben.*

Bei Versäumung dieser Frist gilt die Beschwerde als zurückgenommen."

Mit einer Eingabe vom 21.12.2018 sollten die Mängel entsprechend des
Mängelbehebungsauftrages behoben werden. Der Text der Eingabe lautet:

"Betrifft: Bf. St.Nr. 1**/***

Behebung der Mängel entsprechend dem Bescheid-Mängelbehebungsauftrag v.

28.11.2018 zur Beschwerde vom 20.11.2018 gegen folgende Bescheide:

- Einkommensteuerbescheid 2012 vom 28.06.2018 iHv. € 0.00
- Einkommensteuerbescheid 2013 vom 28.06.2018 iHv. € 0,00
- Umsatzsteuerbescheid 2012 vom 28.06.2018 iHv € 77.408.81
- Umsatzsteuerbescheid 2013 vom 28.06.2018 iHv € 817.840.97
- Bescheid über die Festsetzung von ersten Säumniszuschlägen bzgl der Umsatzsteuer 2012 iHv. € 981.74 und 2013 iHv 15.377.79 vom 09.07.2018

An das Team!

Wie im Mängelbehebungsauftrag angeführt, reichen wir Ihnen die konkreten Punkte, gegen die sich die Beschwerde richtet, die Begründung sowie die beantragten Bescheidänderungen nach.

Begründung und konkrete Punkte:

Herr Bf ist Familievater von 4 Kinder und betreibt seit dem Frühjahr 2005 die Tankstelle Adr_Tankstelle_Ort1 und seit Sommer 2009 eine Tankstelle in Ort2. In all diesen Jahren hat Herr Bf Treibstoff mit einem Umsatzvolumen von mehr als 50 Millionen Euro eingekauft.

Im Prüfbericht vom 21.06.2018, zugestellt am 13. Juli 2018, wurde Herrn Bf der Vorsteuerabzug aus der Lieferung von Dieseltreibstoffen für den Zeitraum 11/2012 bis Ende November 2013 nicht anerkannt, da ihm vorgeworfen wird, dass er von einer eventuellen Umsatzsteuerhinterziehung oder sonstigen, die Umsatzsteuer betreffenden Finanzvergehen „Wissen oder Wissen hätte müssen“. Dies gelte auch, wenn ein solches Finanzvergehen einen vor- oder nachgelagerten Umsatz betrifft und Herr Bf davon Kenntnis hatte bzw. hätte haben müssen.

Die von der Behörde beanstandeten Lieferungen sollen von den Firmen seiner Brüder erfolgt sein. Im Zeitraum 11/2012-07/2013 sind Dieseltreibstofflieferungen der AB_GmbH, seines Bruders CD betroffen. Die AB_GmbH ist nach wie vor Treibstofflieferant für Herrn Bf. Beide Unternehmen sind nach wie vor im Firmenbuch eingetragen, haben nach wie vor eine gültige UID-Nummer.

Ab 08/2013 wurde der Vorsteuerabzug der Dieselleferungen seines Bruders DE nicht anerkannt. Die Firmen der Brüder hatten Lieferanten die verdächtigt werden, in einen Mineralölsteuerbetrug bzw. Umsatzsteuerbetrug involviert zu sein. Rechtskräftige gerichtlichen Verurteilungen oder Entscheidungen gegenüber den Vorlieferanten sind dem Prüfungsbericht nicht zu entnehmen. Nach der Rechtsprechung des EuGH steht dem Leistungsempfänger ein Vorsteuerabzug für in Rechnung gestellte Umsatzsteuer auch dann zu, wenn die Leistung Teil einer Kette ist, an der ein Unternehmer beteiligt ist, der seinen umsatzsteuerlichen Pflichten nicht nachkommt (Urteil vom 12.1.2006, Rs C-354/03, C-355/03, C-484/03, Optigen ua und Urteil vom 6.7.2006, Rs G-439/04, Kittel ua).

Anderes gilt nur, wenn der Leistungsempfänger wusste oder zumindest wissen hätte müssen, dass er sich mit seinem Erwerb an einem Umsatz beteiligt, der in eine Mehrwertsteuerhinterziehung einbezogen war. Ob ein Unternehmer von den betrügerischen Handlungen wissen musste, ist anhand objektiver Kriterien zu prüfen. Bezogen auf dem Sachverhalt konnte das „wissen“, nämlich die vorsätzliche Einbeziehung in einer ev. missbräuchlichen Gestaltung/Struktur nicht nachgewiesen werden. Auch für das „hätte wissen müssen“ wurden keine ausreichenden Beweise vorgebracht.

Als Argument der Finanzbehörde wird indirekt das familiäre Naheverhältnis des Steuerpflichtigen zu den Lieferanten, seinen Brüdern, angeführt. Aber gerade dieses Argument entlastet Herrn Bf. Denn wenn Herr Bf seinen Brüdern nicht mehr vertrauen kann, wem dann.

In diesem familiären Zusammenhang wurde auch das Verborgen seines Tankanhängers an die Firma des Bruders CD angeführt. Da Herr Bf keine funktionsfähige Zugmaschine mehr hatte, ist dies auch kein Indiz, für ein „hätte wissen müssen“. Im Übrigen, wenn man heute auf Österreichs Autobahnen beobachtet, haben gut ein Drittel der Sattelzüge unterschiedlicher Länderkennzeichen zwischen Zugmaschine und Anhänger.

Es ist auch nicht nachvollziehbar, welchen Beweggrund Herr Bf haben hätte können. Herr Bf hatte in den Jahren vor 2012 gute Gewinne und war wirtschaftlich erfolgreich. Mit seiner Frau und den 4 Kinder führt er ein glückliches Leben. Also sowohl aus rein unternehmerischer als auch aus privater Sicht fehlt jedes Motiv.

Auch gab es für Herrn Bf keine Indizien entsprechend dem VwGH Erkenntnis 26.3.2014, 2009/13/0172 um ev. Betrug der Vorlieferanten zu erkennen.

Das im Prüfungsbericht zitierte Kittel-Urteil hat festgehalten, dass ein bloßer Zweifel der Finanzbehörde nicht ausreicht, dem Steuerpflichtigen den Vorsteuerabzug zu verwehren. Hinreichende Verdachtsmomente konnten von der Finanzbehörde nicht vorgebracht werden, die bei einer Gesamtbetrachtung dazu führen, dass Herr Bf nach objektiven Kriterien von ev. betrügerischen Handlungen wissen hätte müssen. Daher ist der Vorsteuerabzug aus den betreffenden Rechnungen berechtigt und die Bescheide vom 28.06.2018 aufzuheben.

Herrn Bf wird vorgeworfen, dass die ausgestellten Rechnungen nicht den Formalerfordernissen gem § 11 Abs 1 Z 3 lit c UStG entsprochen haben, da es sich bei dem verkauften Treibstoff um Schwer-Schmieröl und nicht wie in den Rechnungen beschrieben um Dieseltreibstoff handelte. Herr Bf hat Dieseltreibstoff entsprechend der ÖNORM geordert und erhalten. Die Bezeichnung war also in allen rd. 310 Lieferungen aus Sicht von Herr Bf richtig. Aufgrund einer einzigen Probe im Zuge der Hausdurchsuchung am 26. November 2013, wird auf sämtliche Lieferungen geschlossen, dass es sich bei allen rd. 310 Lieferungen um Schweröl/Schmieröl handelte. Dieser Verdacht der Behörde konnte nicht bestätigt werden und die Bescheide vom 28.6.2018 sind aufzuheben.

Der Steuerpflichtige würde gerne zum Befundergebnis von 17.1.2014 bezüglich der Probe vom 26.11.2013 (bzw. zu weiteren Probenergebnisse, falls vorhanden) Stellung nehmen.

Es wird beantragt sämtliche dem Bescheid zugrundliegenden Befundergebnisse von Probenentnahmen zu Händen des steuerlichen Vertreters zur Stellungnahme zuzustellen.

Aber auch Kunden hätten es bemerkt, wenn kein normgerechter Dieseltreibstoff verkauft worden wäre. Es gab aber keine Reklamation. Der Betrieb von Fahrzeugen mit nicht ordnungsgemäßen Treibstoff kann zu gravierenden Motorproblemen führen. In einem Zeitraum von mehr als einem Jahr, hätte es auffallen müssen. Herr Bf hat eine Vielzahl von Firmen die Ihren Fuhrpark in seinen Tankstellen betanken lassen. Gerade bei diesen Fahrzeugen hätte es doch Probleme geben müssen, wenn diese Fahrzeuge angeblich regelmäßig mit nicht ordnungsgemäßem Treibstoff betrieben wurden. Nein, es gab sie nicht. Herr Bf hat nach wie vor viele dieser Stammkunden.

Gegenüber der Periode 11/2011-10/2012 wurde von Herrn Bf in der Periode 11/2012-10/2013 sogar mehr Dieseltreibstoff abgesetzt. Auch ein Indiz, dass die Qualität des Dieseltreibstoffes in Ordnung war. Auch im Bezug auf die Formalerfordernisse der betreffenden Rechnungen ist das Versagen des Vorsteuerabzuges nicht gerechtfertigt. Daher sind die Bescheide vom 28.06.2018 aufzuheben.

*Wir konkretisieren daher unsere Beschwerde vom 20.11.2018 und stellen den
Beschwerdeantrag*

den Einkommen- und Umsatzsteuerbescheid 2012 vom 28.06.2018 aufzuheben, den Einkommen- und Umsatzsteuerbescheid 2013 vom 28.06.2018 aufzuheben und die Einkommensteuer 2013 entsprechend der am 17.10.2014 elektronisch eingereichten Einkommensteuererklärung mit € 0,00 (Einkommen 9.596,77) bzw. die Umsatzsteuer 2013 entsprechend der am 17.10.2014 elektronisch eingereichten Umsatzsteuererklärung 2013 iHv 45.343,28 festzusetzen. Weiters stellen wir den Beschwerdeantrag die Säumniszuschläge bzgl der Umsatzsteuer 2012 und 2013 vom 9.7.2018 aufzuheben bzw. mit € 0,00 neu festzusetzen.

*Weiters stellen wir an das Finanzamt die
Anträge*

- auf Aussetzung der Einhebung gem. §212a BAO für die Zahllast von € 77.408,81 aus dem Umsatzsteuerbescheid 2012 vom 28.06.2018, sowie die Zahllast €817.840,97 von aus dem Umsatzsteuerbescheid 2013 vom 28.06.2018 bis zur Entscheidung der Beschwerde.*
- auf Aussetzung der Einhebung gem. §212a BAO des auf die Umsatzsteuerbescheide 2012 und 2013 beruhenden Bescheid über die Festsetzung eines ersten Säumniszuschlages iHv. insgesamt EUR 16.359,53 vom 09.07.2018."*

Beschwerdevorentscheidung

Am 18.12.2018 erließ die belangte Behörde eine abweisende Beschwerdevorentscheidung mit folgendem Wortlaut:

"Bf

z. Hd.

Steuerberater

Adr_Steuerberater

Ort_Steuerberater

Beschwerdevorentscheidung

Es ergeht die Beschwerdevorentscheidung betreffend die Beschwerde vom 20.11.2018 von Bf, Adr, vertreten durch Steuerberater , Adr_Steuerberater , Ort_Steuerberater, gegen den Bescheid vom 9.7.2018 betreffend die Festsetzung von Säumniszuschlägen 1 in Höhe von € 981,74 und € 15.377,79.

Über die Beschwerde wird auf Grund des § 263 Bundesabgabenordnung (BAO) entschieden:

Ihre Beschwerde vom 20.11.2018 wird als unbegründet abgewiesen.

Begründung:

Wird eine Abgabe, ausgenommen Nebengebühren (§ 3 Abs. 2 lit. d), nicht spätestens Fälligkeitstag entrichtet, so sind gemäß § 217 Abs. 1 der BAO nach Maßgabe der Bestimmungen der Abs. 2-10 BAO Säumniszuschläge zu entrichten. Der erste Säumniszuschlag beträgt gemäß § 217 Abs. 2 BAO 2% des nicht zeitgerecht entrichteten Abgabenbetrages.

Gemäß § 21 Abs. 1 Umsatzsteuergesetz (USTG) hat der Unternehmer bis spätestens 15. Tag des auf den Voranmeldungszeitraum zweitfolgenden Kalendermonates die Umsatzsteuer zu entrichten. Der Unternehmer wird nach Ablauf eines Kalenderjahres veranlagt.

Erweist sich die Selbstberechnung der Umsatzsteuer als unvollständig oder nicht richtig, hat das Finanzamt die Steuer gem. § 21 Abs. 3 UStG festzusetzen. Gemäß § 21 Abs. 5 USTG wird durch die Nachforderung auf Grund der Veranlagung keine von § 21 Abs. 1 USTG abweichende Fälligkeit begründet.

Da die Umsatzsteuernachforderung 2012 in Höhe von € 49086,79 fällig am 15.2.2013 und die Umsatzsteuernachforderung 2013 in Höhe von € 768889,66, fällig am 17.2.2014 nicht bis zum Fälligkeitstag entrichtet wurden, waren für diese Abgaben -aus vorher angeführten Gründen- zwingend Säumniszuschläge 1 vorzuschreiben.

Die Vorschreibung der Säumniszuschläge 1 vom 9.7.2018 bestehen deshalb zu Recht. Ihre Beschwerde war daher abzuweisen.

Es wäre noch zu bemerken, dass im Fall der nachträglichen Herabsetzung der Abgabenschuldigkeiten (aufgrund der eingebrachten Beschwerden gegen die Grundlagenbescheide) die Berechnung der Säumniszuschläge unter Berücksichtigung des Herabsetzungsbetrages von Amts wegen erfolgt."

Vorlageantrag

Mit der Eingabe vom 24.1.2019 beantragte der Beschwerdeführer die Vorlage seiner Beschwerde an das Bundesfinanzgericht. Der Vorlageantrag lautet wie folgt:

"Betrifft:

Bf. St.Nr. 1/******

Antrag auf Vorlage der Beschwerde an das Bundesfinanzgericht Antrag auf Aussetzung der Einhebung gem. § 212a BAO

Sehr geehrte Damen und Herren,

im Namen und Auftrag unseres Mandanten stellen wir den

Antrag gem § 264 BAO,

die Beschwerde vom 20.11.2018 gegen den Bescheid über die Festsetzung von ersten Säumniszuschlägen bzgl der Umsatzsteuer 2012 iHv. € 981,74 und 2013 iHv 15.377,79 vom 09.07.2018 dem Bundesfinanzgericht zur Entscheidung vorzulegen.

Begründung:

Mit Beschwerdevorentscheidung vom 18.12.2018, zugestellt am 27.12.2018, wurde die Beschwerde unseres oben angeführten Mandanten gegen den Bescheid über die Festsetzung von ersten Säumniszuschlägen bzgl der Umsatzsteuer 2012 iHv. € 981,74 und 2013 iHv 15.377,79 abgewiesen.

Innerhalb offener Frist wird nun im Namen und Auftrag unseres Mandanten gem § 264 BAO die Vorlage an das Bundesfinanzgericht beantragt.

Betreffend die Beschwerdegründe wird auf die Ausführungen in der Beschwerde verwiesen.

Abschließend stellen wir den

Antrag

auf Aussetzung der Einhebung gem § 212a BAO für den Gesamtbetrag des mit dem angefochtenen Bescheid über die Festsetzung von ersten Säumniszuschlägen bzgl der Umsatzsteuer 2012 iHv. € 981,74 und 2013 iHv 15.377,79 geltend gemachten Zahlungsanspruchs bis zur Entscheidung der Beschwerde.

Wir ersuchen um stattgebende Erledigung und verbleiben mit freundlichen Grüßen"

Vorlagebericht

Im Anschluss daran wurden die Beschwerdeakten dem Bundesfinanzgericht vorgelegt und vom Finanzamt als belangerter Behörde im Vorlagebericht angeführt, dass gegen die Umsatzsteuerbescheide 2012 und 2013 eine Beschwerde eingelebt wurde, über

die noch nicht entschieden wurde. Da die betreffenden Abgaben jedoch spätestens am Fälligkeitstag nicht entrichtet wurden, waren die Säumniszuschläge vorzuschreiben.

Beschluss vom 26.4.2019

Das Bundesfinanzgericht hat mit Beschluss vom 26.4.2019 den Beschwerdeführer aufgefordert, eine Kopie der ihm zugestellten Beschwerdevorentscheidung vom 18.12.2018 vorzulegen und bekannt zu geben, ob eine Zustellvollmacht auch nach Eröffnung des Insolvenzverfahrens besteht.

Mit Schreiben vom 8.5.2013 hat der steuerliche Vertreter des Beschwerdeführers bekannt gegeben, dass er nach Eröffnung des Insolvenzverfahrens vom Masseverwalter des Beschwerdeführers bevollmächtigt wurde. Beigelegt war der Antwort einerseits die Vollmachtsurkunde und andererseits die Beschwerdevorentscheidung vom 18.12.2018.

Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

Sachverhalt

Der Beschwerdeführer ist Tankstellenunternehmer. Im Dezember 2017 begann das Finanzamt Wien 8/16/17 eine Außenprüfung beim Beschwerdeführer und erstellte darüber einen Bericht am 21.6.2018. Mit Bescheiden vom 28.6.2018 erließ die belangte Behörde geänderte Umsatzsteuerbescheide 2012 und 2013, die zu Nachforderungen führten. Am 9.7.2018 erließ die belangte Behörde den angefochtenen Säumniszuschlagsbescheid wegen Umsatzsteuer 2012 und 2013. Sowohl die Umsatzsteuerbescheide als auch der Säumniszuschlagsbescheid ist an den Beschwerdeführer gerichtet.

Mit Beschluss des Handelsgerichts Wien vom Datum1 zur GZ HG_GZ wurde über die Firma Bf_eU, deren Inhaber der Beschwerdeführer ist, ein Sanierungsverfahren ohne Eigenverwaltung eröffnet. Zum Masseverwalter wurde Mag. MV bestellt. Mit Vollmacht und Auftrag vom 27.9.2018 ermächtigte der Masseverwalter den bisherigen steuerlichen Vertreter des Beschwerdeführers, weiterhin tätig zu sein. Mit Beschluss vom Datum2 hat das Handelsgericht Wien die Bezeichnung von Sanierungs- auf Konkursverfahren geändert.

Am 18.12.2018 erließ die belangte Behörde eine Beschwerdevorentscheidung, die am 27.12.2018 dem steuerlichen Vertreter zugestellt wurde. Die Adressierung lautet wie folgt:

Bf

z. Hd.

Steuerberater

Adr_Steuerberater

Ort_Steuerberater

Am 28.1.2019 langte bei der belangten Behörde der Vorlageantrag ein.

Beweiswürdigung

Die Feststellungen zum Beschwerdeführer ergeben sich einerseits aus den Angaben im Schriftsatz vom 21.12.2018, der die Mängel der ursprünglichen Beschwerde vom 20.11.2018 beheben soll und andererseits aus den Eintragungen im Firmenbuch, in das Einsicht genommen wurde. Das Einzelunternehmen des Beschwerdeführers ist unter der Firmenbuchnummer FN1 eingetragen und als Geschäftszweig ist "Tankstellenpacht-Gewerbe" genannt.

Die Feststellungen zu den angefochtenen Umsatzsteuerbescheiden sowie zum verfahrensgegenständlichen Säumniszuschlagsbescheid ergeben sich aus dem Akteninhalt und dem Vorbringen in des Beschwerdeführers.

Die Feststellungen zum Insolvenzverfahren ergeben sich einerseits aus dem Firmenbuchauszug, in dem die Beschlüsse des Handelsgerichts über die Eröffnung eines Sanierungsverfahrens ohne Eigenverwaltung und unter Bestellung eines Masseverwalters sowie die Änderung der Bezeichnung des Insolvenzverfahrens auf Konkursverfahren eingetragen sind. Darüber hinaus sind die Beschlüsse des Handelsgerichts auch in der Ediktsdatei/Insolvenzdatei, in die ebenfalls Einsicht genommen wurde, ersichtlich.

In den vorgelegten Verwaltungsakten ist auch eine Zweitschrift der Beschwerdevorentscheidung vom 18.12.2018 enthalten. Diese Zweitschrift stimmt mit der an den Beschwerdeführer - zu Handen seines steuerlichen Vertreters - zugestellten Ausfertigung überein. In beiden Ausfertigungen ist der Beschwerdeführer als Bescheidadressat genannt.

Aus den vorgelegten Auftrags- bzw. Vollmachtsurkunden ist ersichtlich, dass der Masseverwalter am 27.9.2018 den steuerlichen Vertreter beauftragt bzw. bevollmächtigt hat.

Rechtsgrundlagen

§ 80 BAO lautet:

2. Vertreter.

§ 80. (1) Die zur Vertretung juristischer Personen berufenen Personen und die gesetzlichen Vertreter natürlicher Personen haben alle Pflichten zu erfüllen, die den von ihnen Vertretenen obliegen, und sind befugt, die diesen zustehenden Rechte wahrzunehmen. Sie haben insbesondere dafür zu sorgen, daß die Abgaben aus den Mitteln, die sie verwalten, entrichtet werden.

(2) Steht eine Vermögensverwaltung anderen Personen als den Eigentümern des Vermögens oder deren gesetzlichen Vertretern zu, so haben die Vermögensverwalter, soweit ihre Verwaltung reicht, die im Abs. 1 bezeichneten Pflichten und Befugnisse.

(3) Vertreter (Abs. 1) der aufgelösten Gesellschaft mit beschränkter Haftung nach Beendigung der Liquidation ist, wer nach § 93 Abs. 3 GmbHG zur Aufbewahrung der Bücher und Schriften der aufgelösten Gesellschaft verpflichtet ist oder zuletzt verpflichtet war.

§ 97 BAO lautet:

§ 97. (1) Erledigungen werden dadurch wirksam, daß sie demjenigen bekanntgegeben werden, für den sie ihrem Inhalt nach bestimmt sind. Die Bekanntgabe erfolgt

- a) bei schriftlichen Erledigungen, wenn nicht in besonderen Vorschriften die öffentliche Bekanntmachung oder die Auflegung von Listen vorgesehen ist, durch Zustellung;
- b) bei mündlichen Erledigungen durch deren Verkündung.

(2) Ist in einem Fall, in dem § 191 Abs. 4 oder § 194 Abs. 5 Anwendung findet, die Rechtsnachfolge (Nachfolge im Besitz) nach Zustellung des Bescheides an den Rechtsvorgänger (Vorgänger) eingetreten, gilt mit der Zustellung an den Rechtsvorgänger (Vorgänger) auch die Bekanntgabe des Bescheides an den Rechtsnachfolger (Nachfolger) als vollzogen.

(3) An Stelle der Zustellung der schriftlichen Ausfertigung einer behördlichen Erledigung kann deren Inhalt auch telegraphisch oder fernschriftlich mitgeteilt werden. Darüber hinaus kann durch Verordnung des Bundesministers für Finanzen die Mitteilung des Inhalts von Erledigungen auch im Wege automationsunterstützter Datenübertragung oder in jeder anderen technisch möglichen Weise vorgesehen werden, wobei zugelassen werden kann, daß sich die Behörde einer bestimmten geeigneten öffentlich-rechtlichen oder privatrechtlichen Übermittlungsstelle bedienen darf. In der Verordnung sind technische oder organisatorische Maßnahmen festzulegen, die gewährleisten, daß die Mitteilung in einer dem Stand der Technik entsprechenden sicheren und nachprüfbares Weise erfolgt und den Erfordernissen des Datenschutzes genügt. Der Empfänger trägt die Verantwortung für die Datensicherheit des mitgeteilten Inhalts der Erledigung. § 96 letzter Satz gilt sinngemäß.

§ 260 BAO lautet:

7. Zurückweisung der Beschwerde

§ 260. (1) Die Bescheidbeschwerde ist mit Beschwerdevorentscheidung (§ 262) oder mit Beschluss (§ 278) zurückzuweisen, wenn sie

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

(2) Eine Bescheidbeschwerde darf nicht deshalb als unzulässig zurückgewiesen werden, weil sie vor Beginn der Beschwerdefrist eingebracht wurde.

§ 264 BAO lautet:

10. Vorlageantrag

§ 264. (1) Gegen eine Beschwerdevorentscheidung kann innerhalb eines Monats ab Bekanntgabe (§ 97) der Antrag auf Entscheidung über die Bescheidbeschwerde durch das Verwaltungsgericht gestellt werden (Vorlageantrag). Der Vorlageantrag hat die Bezeichnung der Beschwerdevorentscheidung zu enthalten.

(2) Zur Einbringung eines Vorlageantrages ist befugt

- a) der Beschwerdeführer, ferner
- b) jeder, dem gegenüber die Beschwerdevorentscheidung wirkt.

(3) Wird ein Vorlageantrag rechtzeitig eingebracht, so gilt die Bescheidbeschwerde von der Einbringung des Antrages an wiederum als unerledigt. Die Wirksamkeit der Beschwerdevorentscheidung wird durch den Vorlageantrag nicht berührt. Bei Zurücknahme des Antrages gilt die Bescheidbeschwerde wieder als durch die Beschwerdevorentscheidung erledigt; dies gilt, wenn solche Anträge von mehreren hiezu Befugten gestellt wurden, nur für den Fall der Zurücknahme aller dieser Anträge.

(4) Für Vorlageanträge sind sinngemäß anzuwenden:

- a) § 93 Abs. 4 und 5 sowie § 245 Abs. 1 zweiter Satz und Abs. 2 bis 5 (Frist),
- b) § 93 Abs. 6 und § 249 Abs. 1 (Einbringung),
- c) § 255 (Verzicht),
- d) § 256 (Zurücknahme),
- e) § 260 Abs. 1 (Unzulässigkeit, nicht fristgerechte Einbringung),
- f) § 274 Abs. 3 Z 1 und 2 sowie Abs. 5 (Unterbleiben einer mündlichen Verhandlung).

(5) Die Zurückweisung nicht zulässiger oder nicht fristgerecht eingebrachter Vorlageanträge obliegt dem Verwaltungsgericht.

(6) Erfolgt die Vorlage der Bescheidbeschwerde an das Verwaltungsgericht nicht innerhalb von zwei Monaten ab Einbringung des Vorlageantrages bzw. in den Fällen des § 262 Abs. 3 und 4 (Unterbleiben einer Beschwerdevorentscheidung) ab Einbringung der Bescheidbeschwerde, so kann die Partei (§ 78) beim Verwaltungsgericht eine Vorlageerinnerung einbringen. Diese wirkt wie eine Vorlage der Beschwerde. Sie hat die Bezeichnung des angefochtenen Bescheides, der Beschwerdevorentscheidung und des Vorlageantrages zu enthalten.

(7) Durch die Aufhebung einer Beschwerdevorentscheidung scheidet der Vorlageantrag aus dem Rechtsbestand aus.

§ 2 IO (Insolvenzordnung) lautet:

Beginn der Wirkung, Insolvenzmasse

§ 2. (1) Die Rechtswirkungen der Eröffnung des Insolvenzverfahrens treten mit Beginn des Tages ein, der der öffentlichen Bekanntmachung des Inhalts des Insolvenzedikts folgt.

(2) Durch Eröffnung des Insolvenzverfahrens wird das gesamte der Exekution unterworfen Vermögen, das dem Schuldner zu dieser Zeit gehört oder das er während des Insolvenzverfahrens erlangt (Insolvenzmasse), dessen freier Verfügung entzogen.

Rechtliche Erwägungen

Ein Bescheid gehört (erst) mit seiner Erlassung dem Rechtsbestand an. Gemäß § 97 Abs 1 BAO werden Erledigungen (der Abgabenbehörden) dadurch wirksam, dass sie demjenigen bekanntgegeben werden, für den sie ihrem Inhalt nach bestimmt sind (VwGH 19.10.2011, 2008/08/0210). Voraussetzung für eine Wirksamkeit der Erledigung ist neben der gesetzmäßigen Bezeichnung des Bescheidadressaten auch die Zustellung an den Adressaten (VwGH 30.9.2015, Ra 2014/15/0023). Die Frage, ob eine als Bescheid intendierte Erledigung wirksam geworden ist, ist nach der Sach- und Rechtslage im Zeitpunkt der Verwirklichung des den Tatbestand der Zustellung erfüllenden Sachverhaltes zu beurteilen (VwGH 19.10.2017, Ra 2016/16/0112).

Durch Eröffnung des Konkurses über das Vermögen eines Steuerpflichtigen wird das gesamte, der Exekution unterworfen Vermögen, das dem Gemeinschuldner zu dieser Zeit gehört oder das er während des Konkurses erlangt (Konkursmasse, Insolvenzmasse), dessen freier Verfügung entzogen (§ 1 Abs. 1 KO, nunmehr § 2 Abs. 2 IO). Der Masseverwalter ist für die Zeit seiner Bestellung betreffend die Konkursmasse - soweit die Befugnisse des Gemeinschuldners beschränkt sind - gesetzlicher Vertreter des Gemeinschuldners iSd § 80 BAO (vgl. Erkenntnis vom 2. Juli 2002, 2002/14/0053). Die Abgaben sind daher während des Insolvenzverfahrens (ohne Eigenverwaltung) gegenüber dem Masseverwalter, der insofern den Gemeinschuldner repräsentiert, festzusetzen; mit der bloßen Zustellung der an den Gemeinschuldner gerichteten Erledigung an den Masseverwalter wird sie gegenüber dem Masseverwalter nicht wirksam (VwGH 17.10.2007, 2007/13/0028).

Angelegenheiten der Insolvenzmasse betreffende Bescheide (hier Beschwerdevorentscheidung), die an den Gemeinschuldner gerichtet und diesem zugestellt wurden, gehören nicht dem Rechtsbestand an (VwGH 21.5.1990, 89/15/0058 ; Ellinger/Iro/Kramer/Sutter/Urtz, BAO³ § 79 E 39).

Die Beschwerdevorentscheidung vom 18.12.2018 weist als Adressaten Bf auf. Bf ist damit die Person, für welche das Dokument bestimmt ist (materieller Empfänger; vgl zB VwGH 7.3.2016, Ra 2015/02/0233). Da die Beschwerdevorentscheidung an den Schuldner und nicht an den Masseverwalter gerichtet ist, konnte sie nicht wirksam werden.

Der Verwaltungsgerichtshof hat ausgesprochen, dass eine Zuständigkeit des Bundesfinanzgerichts nur dann gegeben ist, wenn zuvor von der belangten Behörde eine Beschwerdevorentscheidung erlassen wurde. Das hat letztlich zur Folge, dass eine von der belangten Behörde in Folge eines bei ihr eingelangten Vorlageantrages dem Bundesfinanzgericht vorgelegte Beschwerde, die ohne Erlassung einer

Beschwerdevorentscheidung (abgesehen von den in § 262 Abs 2 BAO taxativ aufgezählten Fällen) gemäß § 265 BAO vorgelegt wurde, auch die Unwirksamkeit des Vorlageantrages nach sich zieht. Ein Vorlageantrag kann nämlich nur gegen eine wirksam ergangene Beschwerdevorentscheidung gestellt werden; anderenfalls hat die beschlussmäßige Zurückweisung durch das Verwaltungsgericht zu erfolgen (BFG 15.5.2014, RV/7200006/2014; VwGH 11.9.2014, Ra 2014/16/0013). Genauso verhält es sich mit Vorlageanträgen, die (etwa vorsorglich) zu früh gestellt wurden: ein vor Zustellung der Beschwerdevorentscheidung eingebrachter Vorlageantrag ist wirkungslos und wegen Unzulässigkeit zurückzuweisen (*Althuber* in *Althuber/Tanzer/Unger* (Hrsg), BAO Handbuch (2015) zu § 264 BAO, Seite 741; *Ritz*, BAO⁶, § 264 Tz 6 mwN).

Im Fall einer Vorlage gemäß § 265 Abs 1 BAO, die entgegen der in § 265 Abs 1 BAO genannten Voraussetzung des Vorliegens einer Beschwerde (§ 243 BAO) oder trotz rechtswidriger Unterlassung einer Beschwerdevorentscheidung (§ 262 BAO) erfolgt, ist es im Interesse der Rechtssicherheit für Parteien (§ 78 BAO) und Behörden geboten, mittels förmlicher Zurückweisung der Vorlage (§ 265 Abs 1 BAO) vorzugehen (zB. BFG 8.2.2018, RV/7104895/2017).

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 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.

Das Bundesfinanzgericht folgt der dargestellten Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes; es liegt daher kein Grund für eine Revisionszulassung vor.

Mitteilung:

Beiden Verfahrensparteien ist iSd § 281a BAO mitzuteilen, dass das Bundesfinanzgericht zur Auffassung gelangt ist, dass noch eine Beschwerdevorentscheidung zu erlassen ist, zumal die Erledigung vom 18.12.2018 keine Wirksamkeit entfalten konnte.

Wien, am 13. Mai 2019

