



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw., vom 23. April 2009 gegen den Bescheid des Finanzamtes X., vom 19. März 2009 betreffend Zurückweisung einer Berufung (§ 273 BAO) nach der am 3. November 2011 in 8018 Graz, Conrad von Hötzendorf-Straße 14-18, durchgeführten Berufungsverhandlung entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Entscheidungsgründe

Mit Haftungsbescheid vom 30. Jänner 2009 wurde der Berufungswerber (Bw.) gemäß § 9 i.V.m. § 80 BAO für rückständige Abgaben in Anspruch genommen. Der Bescheid wurde an den im Verfahren 243 S 47/07 t bestellten seinerzeitigen Masseverwalter gerichtet. Mit Berufung vom 24. Februar 2009 beeinspruchte der Bw. den Haftungsbescheid und führte aus, der Masseverwalter habe keine Vollmacht ihn steuerrechtlich zu vertreten und erhob Sacheinwendungen.

Im angefochtenen Bescheid wies das Finanzamt die überreichte Berufung als unzulässig zurück und führte aus, da über das Vermögen des Bw. am 29. Juni 2007 ein Schuldenregulierungsverfahren eröffnet und ein Masseverwalter bestellt wurde, fehle die rechtmäßige Legitimation des Bw. zum Einbringen der diesbezüglichen Berufung.

In seiner Berufung wandte sich der Bw. gegen diesen Zurückweisungsbescheid, weil seines Erachtens ein Verbesserungsauftrag in der Form, dass die Unterschrift des Masseverwalters in angemessener Frist nachzureichen wäre, hätte erteilt werden müssen.

Mit Berufungsvorentscheidung wurde die streitgegenständliche Berufung als unbegründet abgewiesen. Gemäß § 85 Abs. 2 BAO seien Anbringen, die von vornherein unzulässig sind, ohne dass es eines Versuches einer Verbesserung bedürfe, zurückzuweisen. Unzulässig sei ein Anbringen, wenn das Einschreiten durch einen Nichtlegitimierte (also das Tätigwerden und das Unterzeichnen eines Nichtlegitimierte) erfolgt. Nach der Rechtsprechung des VwGH (21.2.1996, 96/14/0007, 0008, 0009) seien Berufungen des Gemeinschuldners zurückzuweisen, wenn weder eine Zustimmung noch eine Bevollmächtigung des Masseverwalters vorliege.

Innerhalb offener Frist beantragte der Bw. die seinerzeitige Berufung der Abgabenbehörde zweiter Instanz vorzulegen. Weitere schriftliche Ausführungen wurden hierbei nicht erstattet.

In der am 3. November 2011 abgehaltenen Berufungsverhandlung wurde vom Bw. ausgeführt, der strittige Haftungsbescheid vom 30. Jänner 2009 sei ihm vom damaligen Masseverwalter zugeleitet worden und er habe dagegen mit Schriftsatz vom 24. Februar 2009 Berufung eingelegt.

Der Finanzamtsvertreter verweist auf das Schreiben des Masseverwalters vom 13. März 2009, worin dieser auf den Fehler der Berechnung des Haftungsbescheides hinweist und eine Bescheidberichtigung beantragt. Daraus schließt er, diese Eingabe wäre nicht in dieser Weise erfolgt, weil die Berufung des Bw. zum damaligen Zeitpunkt noch unerledigt war und es lediglich einer entsprechenden Ergänzung bedurft hätte. Weiters sei der gegenständliche Schriftsatz mit der Unterschrift des Einschreiters versehen und daher nicht mit einem Mangel behaftet gewesen.

Der Bw. bestreitet das finanzamtliche Vorbringen bezüglich der fehlenden Aktivlegitimation und führt aus, er sei durch die mündliche Zustimmung des Masseverwalters zur Einbringung der Berufung legitimiert gewesen und die fehlende Unterschrift des Masseverwalters stelle lediglich einen Formalmangel dar.

Der Finanzamtsvertreter entgegnet darauf, dass selbst wenn eine mündliche Vollmacht erteilt worden wäre, sei dies für die Abgabenbehörde erst dann nachvollziehbar, wenn sie ihr gegenüber bekannt gegeben worden wäre und verweist in rechtlicher Hinsicht auf *Ellinger BAO-Kommentar, Manz Verlag, § 83 Tz. 22*, wonach für die Abgabenbehörde die Vollmacht erst ab dem Zeitpunkt des Einlangens oder der zulässigen Berufung auf sie bis zum Zeitpunkt der Kenntnis des Widerrufs, der Kündigung oder des Erlöschens maßgeblich sei.

Über die Berufung wurde erwogen:

§ 273 Abs. 1 BAO lautet:

*„Die Abgabenbehörde hat eine Berufung durch Bescheid zurückzuweisen, wenn die Berufung
a) nicht zulässig ist oder b) nicht fristgerecht eingebracht wurde.“*

§ 85 BAO lautet:

„Abs. 1: Anbringen zur Geltendmachung von Rechten oder zur Erfüllung von Verpflichtungen (insbesondere Erklärungen, Anträge, Beantwortungen von Bedenkenvorhalten, Rechtsmittel) sind vorbehaltlich der Bestimmungen des Abs. 3 schriftlich einzureichen (Eingaben).

Abs. 2: Mängel von Eingaben (Formgebrechen, inhaltliche Mängel, Fehlen einer Unterschrift) berechtigen die Abgabenbehörde nicht zur Zurückweisung; inhaltliche Mängel liegen nur dann vor, wenn in einer Eingabe gesetzlich geforderte inhaltliche Angaben fehlen. Sie hat dem Einschreiter die Behebung dieser Mängel mit dem Hinweis aufzutragen, daß die Eingabe nach fruchtlosem Ablauf einer gleichzeitig zu bestimmenden angemessenen Frist als zurückgenommen gilt; werden die Mängel rechtzeitig behoben, gilt die Eingabe als ursprünglich richtig eingebracht.

Abs. 3: Die Abgabenbehörde hat mündliche Anbringen der im Abs. 1 bezeichneten Art entgegenzunehmen, a) wenn dies die Abgabenvorschriften vorsehen, oder b) wenn dies für die Abwicklung des Abgabenverfahrens zweckmäßig ist, oder c) wenn die Schriftform dem Einschreiter nach seinen persönlichen Verhältnissen nicht zugemutet werden kann. Zur Entgegennahme mündlicher Anbringen ist die Abgabenbehörde nur während der für den Parteienverkehr bestimmten Amtsstunden verpflichtet, die bei der Abgabenbehörde durch Anschlag kundzumachen sind.

Abs. 4: Wird ein Anbringen (Abs. 1 oder 3) nicht vom Abgabepflichtigen selbst vorgebracht, ohne daß sich der Einschreiter durch eine schriftliche Vollmacht ausweisen kann und ohne daß § 83 Abs. 4 Anwendung findet, gelten für die nachträgliche Beibringung der Vollmacht die Bestimmungen des Abs. 2 sinngemäß.

Abs. 5: Der Einschreiter hat auf Verlangen der Abgabenbehörde eine beglaubigte Übersetzung einem Anbringen (Abs. 1 oder 3) beigelegter Unterlagen beizubringen.“

Eine Berufung ist vor allem unzulässig bei mangelnder Aktivlegitimation des Einschreiters, mangelnder Bescheidqualität bzw. Beseitigung des angefochtenen Bescheides aus dem Rechtsbestand vor Erledigung der Berufung, Rechtsmittelausschluss oder Rechtsmittelverzicht.

Zur Einbringung einer Berufung ist gemäß § 246 Abs. 1 BAO jeder befugt, an den der Gegenstand der Anfechtung bildende Bescheid ergangen ist. Wegen mangelnder Berufungsbefugnis ist eine Berufung beispielsweise zurückzuweisen, wenn sie der Vertreter der Partei im eigenen Namen einbringt (VwGH 27.8.1990, [90/15/0078](#)).

Nach der vom Finanzamt ins Treffen geführten Judikatur des VwGH sind auch Berufungen des Gemeinschuldners zurückzuweisen, wenn weder eine Zustimmung noch eine Bevollmächtigung des Masseverwalters vorliegt (VwGH 21.2.1996, [96/14/0007](#), 0008, 0009). Diese Judikatur scheint in einem gewissen Widerspruch zur früheren Rechtsprechung des VwGH zu stehen, wonach ein unter § 85 Abs. 2 BAO fallendes verbesserungsfähiges

Formgebrechen (VwGH 12.11.1986, [85/13/0183](#)) vorliege, wenn der Nachweis der Zustimmung des Masseverwalter für eine vom Gemeinschuldner selbst eingebrachte Eingabe fehle (*Ritz, BAO-Kommentar⁴, § 273, Tz. 4*).

Eine Auslegungsweise, wie sie offenbar dem Bw. vorschwebt, kann gegenständlich nicht unbesehen und schematisch angewandt werden, weil die vorhin erwähnten Rechtsfälle **anders** gelagert und mit dem Gegenständlichen nicht vergleichbar sind. In der Entscheidung des VwGH vom 12.11.1986, [85/13/0183](#) wurde die Ansicht vertreten, es sei ein (bloßes) Formgebrechen iSd § 85 Abs. 2 BAO vorgelegen, weil der damalige Beschwerdeführer ausdrücklich behauptet habe, vom Masseverwalter mit der (eigenen) Prozessführung in der Weise beauftragt worden zu sein, dass dieser ihm frei stellte, ein solches Rechtsmittel einzubringen und die belangte Behörde die Richtigkeit des Vorbringens nicht weiter überprüfte, weshalb Verfahrensvorschriften verletzt worden seien. In einem weiteren Rechtsfall kam der Gerichtshof in ähnlicher Weise zum Ergebnis (VwGH 20.4.1993, [93/14/0004](#)), die belangte Behörde hätte die Richtigkeit der behaupteten Genehmigung zur Prozessführung des Gemeinschuldners durch den Masseverwalter zu prüfen gehabt, weil diese bereits bei Antragstellung durch Unterfertigung eines entsprechenden Vermerks durch den Masseverwalter unmissverständlich zu erkennen gewesen wäre. Nach ständiger Rechtsprechung ist für die Wirksamkeit einer durch einen Vertreter vorgenommenen fristgebundenen Verfahrenshandlung das Vorliegen einer entsprechenden Bevollmächtigung durch den Vertretenen zum Zeitpunkt der Verfahrenshandlung erforderlich (VwGH 26.1.1982, ZI. 577/80, Slg. N.F. Nr. 10.641/A, sowie 30.1.1992, 91/17/0101 und 25.2.1993, 92/18/0496).

Im strittigen Berufungsschriftsatz vom 24.2.2009 wurde eine mündliche Beauftragung des Bw. (= Gemeinschuldners) zur Berufungsführung durch den bestellten Masseverwalter mit keinem Wort erwähnt. Es erwähnt lediglich, den Haftungsbescheid in Kopie erhalten zu haben. Das Vorliegen eines Vertretungsverhältnisses des Masseverwalters wurde vom Bw. ausdrücklich (fälschlicherweise) verneint.

Die nunmehr in der mündlichen Berufungsverhandlung vom Bw. erhobene Prozessbehauptung, er sei durch die mündliche Zustimmung des damaligen Masseverwalters zur Einbringung der Berufung legitimiert gewesen, ist aus der Sicht des gegenständlichen Verfahrens zwar verständlich, aber nicht ausreichend, denn er übersieht dabei, im bisherigen Verfahren mit keinem Wort erwähnt zu haben, vom Masseverwalter mit der Prozessführung beauftragt worden zu sein. Abgesehen davon, erwähnt der Schriftsatz des Masseverwalters (Berichtigungsantrag gemäß § 293 BAO) vom 13. März 2009 – ca. drei Wochen nach dem Einbringen der strittigen Berufung vom 24. Februar 2009 – zwar den Haftungsbescheid vom 30. Jänner 2009 – das nach Ansicht des Bw. offene Berufungsverfahren (gegen den

Haftungsbescheid) mit keinem Wort. Somit kann von einer seitens des Masseverwalters beauftragten Prozessführung durch den Bw. als Gemeinschuldner nicht ausgegangen werden. Im Übrigen kann wohl nicht vermutet werden, ein vom Gericht eingesetzter Masseverwalter, der außerdem ein berufsmäßiger Parteienvertreter ist, bevollmächtige in jedem Fall den Gemeinschuldner mit der Führung der Verfahren vor den Abgabenbehörden.

Im Übrigen wird darauf hingewiesen, ein Mängelbehebungsauftrag – wie es offenbar dem Bw. vorschwebt – ist dann nicht zu erlassen, wenn die Eingabe von vornehmerein offenkundig aussichtslos (etwa verspätet oder von einem nicht hiezu Legitimierte eingebbracht) ist (VwGH 7.6.1979, 421, 422/78). Außerdem dient die Bestimmung des § 85 Abs. 4 BAO nicht dazu, eine nachträgliche Vollmachtserteilung zu ermöglichen, sondern lediglich den Nachweis einer bereits erfolgten Bevollmächtigung (allenfalls durch nachträgliche Beurkundung) nachzureichen (VwGH 16.3.1995, [94/16/0192](#), 22.3.1996, 95/17/0384, 4.7.1989, 88/08/0290). Derartige Indizien waren – wie bereits ausgeführt – dem eingereichten Schriftsatz nicht zu entnehmen.

Es entspricht ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes, dass mit der Konkurseröffnung die Wahrnehmung aller abgabenrechtlichen Belange des Gemeinschuldners auf den Masseverwalter übergeht und zwar auch hinsichtlich solcher Abgaben, die Konkursforderungen darstellen, sowie hinsichtlich der Antragstellung auf Wiederaufnahme von Abgabenverfahren, weshalb auch das Berufungsrecht lediglich dem Masseverwalter zusteht (vgl. etwa das Erkenntnis vom 16.4.1991, 90/14/0072, die Beschlüsse vom 3.7.1991, 91/14/0109, und vom 8.9.1992, 92/14/0029, 0030). Der Gemeinschuldner verliert durch die Konkurseröffnung nicht die Prozessfähigkeit, sondern nur die Verfügungsfähigkeit über die Masse. Er kann Bevollmächtigter in einem Verfahren sein (*MGA, KO, 7. Auflage, E 63, 64 zu § 1 KO*).

Gegenständlich bleibt jedoch festzuhalten, dass der vom Gemeinschuldner bekämpfte Haftungsbescheid ausdrücklich an den Masseverwalter gerichtet war und er sich im gegenständlichen Verfahren lediglich darauf beschränkte, das Finanzamt hätte einen Verbesserungsauftrag zur Nachholung der Unterschrift des Masseverwalters erteilen müssen. Eine allgemeine Regelung, dass bei sämtlichen vom Gemeinschuldner im eigenen Namen eingereichten Schriftsätzen eine mündliche erteilte Vollmacht des Masseverwalters zu vermuten wäre, kann den gesetzlichen Bestimmungen nicht entnommen werden, weil nicht von einem bloßen Formgebrechen ausgegangen werden kann, sondern von einer im Zeitpunkt der Einbringung der Berufung nicht vorhandenen Ermächtigung zur Prozessführung. Auf diesen Umstand hat das Finanzamt in seiner Berufungsentscheidung ausdrücklich hingewiesen. Im Vorlageantrag hat der Bw. keine entsprechenden weiteren Angaben

gemacht. Eine fehlende Beauftragung zur Einbringung eines Rechtsmittels kann nicht als bloßes Formgebrechen gedeutet werden.

Im Übrigen hat der Bw. nicht einmal in der mündlichen Verhandlung, den von ihm relevierten Mangel des Fehlens der Unterschrift des Masseverwalters nachgeholt, sondern sich lediglich auf den Formalstandpunkt, das Finanzamt wäre verpflichtet gewesen, den von ihm unterfertigten Schriftsatz zur Verbesserung (Einhaltung der Unterschrift des Masseverwalters) aufzutragen, gestellt. Abgesehen davon können bis dahin unterlassene Prozessbehauptungen über fehlende Hinweise auf eine erteilte Bevollmächtigung in den eingereichten Schriftsätze nicht einfach nachgeholt werden, zumal für die Wirksamkeit von Erklärungen, das Erklärte und nicht das Gewollte oder Gedachte maßgebend ist. Daher ist das objektiv Erklärte und nicht das subjektiv Gemeinte, das einer späteren Beweisführung kaum zugänglich ist, wesentlich (*Ritz, BAO-Kommentar*⁴, § 85, Tz. I).

Was die Berechtigung des Bw. zur Erhebung von Berufungen gegen die Bescheide im Abgabenverfahren anlangt, ist zu bemerken, dass die strittigen Abgabenansprüche das zur Konkursmasse gehörige Vermögen betreffen. Daher war nur der Masseverwalter berechtigt, Berufung zu erheben (VwGH 16.4.1991, [90/14/0072](#)).

Zweifel, wem die vorliegende Berufung zuzurechnen ist, sind nicht aufgetaucht, zumal der Bw. in seinem Schriftsatz vom 24. Februar 2009 ausdrücklich und unmissverständlich erklärt, der Masseverwalter habe von ihm keine Vollmacht ihn rechtlich bzw. steuerrechtlich zu vertreten. Im Übrigen war auch das Leistungsgebot nicht an den Gemeinschuldner selbst, sondern an den Masseverwalter gerichtet, wobei in diesem Zusammenhang an die ständige Judikatur des VwGH erinnert wird, wonach die bloße Zustellung der an den Gemeinschuldner gerichteten Erledigung an den Masseverwalter nicht wirksam sei (VwGH 17.10.2007, [2007/13/0028](#); 24.7.2007, [2002/14/0115](#); 24.7.2007, [2002/14/0117](#); 29.3.2007, [2005/15/0131](#); 29.3.2007, [2005/15/0130](#); 8.2.2007, [2006/15/0371](#); 8.2.2007, [2006/15/0373](#); 2.3.2006, [2006/15/0087](#), 20.3.2003, 98/17/0319). Somit hat er einen Bescheid angefochten, der ihm gegenüber gar nicht erlassen wurde. Außerdem wird bemerkt, dass der Bw. - seinem eigenen Vorbringen nach - lediglich eine Kopie des an den Masseverwalter gerichteten Bescheides in Händen hatte. Von einem Mangel einer Unterschrift kann nicht ausgegangen werden, weil der Schriftsatz vom Einschreiter ohne Hinweis auf ein Vollmachtsverhältnis unterfertigt war.

Graz, am 10. November 2011