

BESCHLUSS

Das Bundesfinanzgericht hat durch seinen Richter Dr. Alexander Hajicek in der Beschwerdesache des L**** T**** R****, Adr****, vertreten durch Aigner Fischer Unter, Rechtsanwalt spartnerschaft, 4910 Ried im Innkreis, Gartenstraße 38, gegen die Erledigung des Finanzamt es Bruck Eisenstadt Oberwart vom 23.7.2015 (dem Beschwerdeführer zugestellt am 14.10.2015) betreffend die Feststellung von Einkünften der A**** OG gemäß § 188 BAO für das Jahr 2012, den Beschluss gefasst:

Der Vorlageantrag vom 10.3.2016 wird als unzulässig zurückgewiesen.

Die ordentliche Revision an den Verwaltungsgerichtshof gemäß Art 133 Abs 4 B-VG ist nicht zulässig.

Entscheidungsgründe

Die A**** OG wurde mit Gesellschaftsvertrag vom 1.12.2011 gegründet und am 14.12.2011 im Firmenbuch eingetragen.

Am 14.8.2012 wurde L**** T**** R**** (der Beschwerdeführer) aufgrund eines Antrages vom 8.6.2012 im Firmenbuch als unbeschränkt haftender Gesellschafter der A**** OG gelöscht.

Am 15.8.2013 wurde die A**** OG aufgrund eines am 13.8.2013 eingelangten Antrages auf Löschung im Firmenbuch gelöscht.

Mit Datum vom 23.7.2015 erließ das Finanzamt einen an die A**** OG zH C**** S**** gerichteten Bescheid über die Feststellung von Einkünften gemäß § 188 BAO für das Jahr 2012. In diesem Bescheid werden die Einkünfte der A**** OG aus Gewerbebetrieb mit 71.273,44 Euro festgestellt, wobei auf den Beschwerdeführer als einen von insgesamt vier Beteiligten Einkünfte von 7.565,50 Euro entfallen.

Mit Schreiben vom 3.8.2015 ersuchte der Beschwerdeführer das Finanzamt aus Anlass einer aufgrund des angefochtenen Feststellungsbescheides vorgenommenen Änderung seines Einkommensteuer bescheides gemäß § 295 Abs 1 BAO um Zusendung der Niederschrift und des Feststellungsbescheides.

In einem weiteren Schreiben (durch den Rechtsanwalt des Beschwerdeführers) vom 3.9.2015 wurde vorgebracht, der Feststellungsbescheid sei dem Beschwerdeführer noch gar nicht zugestellt worden und könne daher keine Rechtswirkungen auf den Beschwerdeführer habe. Er ersuche um Übermittlung dieses Feststellungsbescheides.

Am 8.10.2015 versendete das Finanzamt eine Ausfertigung des Feststellungsbescheides an den Beschwerdeführer , wobei im Adressfeld „A**** OG zH C**** S**** (samt Adresse)“ durchgestrichen und stattdessen handschriftlich im Adressfeld „An den ehemaligen Gesellschafter der A**** OG zH R**** L**** T**** (Beschwerdeführer) [Adresse ...]“ eingetragen war.

Mit Datum vom 13.11.2015 erhob der Beschwerdeführer durch seinen Rechtsanwalt gegen den „Bescheid“ „vom 23. Juli 2015, zugestellt am 14. Oktober 2015“ Beschwerde. Dabei wendet er zusammengefasst ein, er sei nur bis 31.5.2012 Gesellschafter der A**** OG gewesen, es sei kein Zufluss von 7.565,50 Euro an ihn erfolgt, er habe im Jahr 2012 kein Einkommen in irgend einer Form von der A**** OG gehabt sowie, es sei ihm keine Akteneinsicht gewährt worden und ihm der Bescheid erst am 14.10.2015 zugestellt worden, wobei handschriftlich seine Adresse hinzugefügt worden sei.

Das Finanzamt erließ mit Datum vom 10.2.2016 eine abweisende „Beschwerdevorentscheidung“ welche im Adressfeld wie folgt adressiert ist: „Herr R**** L**** T**** (Beschwerdeführer) als ehem. Gesellschafter der A**** OG“. Diese Erledigung enthält keinen Hinweis gemäß § 101 Abs 3 und 4 BAO. Die Erledigung wurde lediglich dem Beschwerdeführer zugestellt.

In der Begründung dieser Erledigung führte das Finanzamt ua aus, der Beschwerdeführer wende ein, der Feststellungsbescheid sei zwar dem von der Personengesellschaft nach § 81 BAO namhaft gemachten Vertreter, aber nicht ihm als ehemaligen Gesellschafter zugegangen. Dem sei zu entgegnen, dass dem Beschwerdeführer der Feststellungsbescheid, die Niederschrift über die Schlussbesprechung und der BP-Bericht im Postweg übermittelt und von ihm am 15.10.2015 eigenhändig übernommen worden sei.

Das Finanzamt geht offensichtlich davon aus, dass die A**** OG durch ihre Löschung im Firmenbuch beendet worden sei. Damit hat das Finanzamt die Rechtslage verkannt.

Gemäß § 188 Abs 1 BAO werden ua Einkünfte aus Gewerbebetrieb festgestellt, wenn an den Einkünften mehrere Personen beteiligt sind. Der Feststellungsbescheid ergeht gemäß § 191 Abs 1 lit c BAO an die Personenvereinigung (Personengemeinschaft) ohne eigene Rechtspersönlichkeit, deren Gesellschaftern (Mitgliedern) gemeinschaftliche Einkünfte zugeflossen sind. Ist eine Personenvereinigung (Personengemeinschaft) ohne eigene Rechtspersönlichkeit in dem Zeitpunkt, in dem der Feststellungsbescheid ergehen soll, bereits beendet, so hat der Bescheid gemäß § 191 Abs 2 BAO an diejenigen zu ergehen, denen gemeinschaftliche Einkünfte zugeflossen sind.

Nach § 93 Abs 2 BAO ist jeder Bescheid ausdrücklich als solcher zu bezeichnen, er hat den Spruch zu enthalten und in diesem die Person (Personenvereinigung, Personengemeinschaft) zu nennen, an die er ergeht.

Die Personenumschreibung ist notwendiger Bestandteil eines Bescheidspruches mit der Wirkung, dass ohne gesetzmäßige Bezeichnung des Adressaten im Bescheidspruch, zu dem auch das Adressfeld zählt, kein individueller Verwaltungsakt gesetzt wird.

Nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes zur BAO beeinträchtigt die Auflösung einer KG oder OG und ihre Löschung im Firmenbuch jedenfalls so lange ihre Parteifähigkeit nicht, als ihre Rechtsverhältnisse zu Dritten - dazu zählt auch der Bund als Abgabengläubiger - noch nicht abgewickelt sind. Zu diesen Rechtsverhältnissen zum Bund, die abgewickelt sein müssen, zählt auch ein Feststellungsverfahren nach § 188 BAO. Wenn es sich um Sachverhalte handelt, aufgrund derer eine KG oder OG Steuerschuldnerin oder Gewinnermittlungssubjekt sein kann, ist ein „Abwicklungsbedarf“ im Sinne der angeführten Rechtsprechung gegeben (VwGH 25.4.2013, 2010/15/0131 mwN; VwGH 27.4.2016, 2013/13/0003 mwN; weiters zB VwGH 31.7.2002, 97/13/0127 mwN).

Gemäß § 101 Abs 3 BAO sind schriftliche Ausfertigungen, die in einem Feststellungsverfahren an eine Personenvereinigung ohne eigene Rechtspersönlichkeit oder an eine Personengemeinschaft gerichtet sind (§ 191 Abs 1 lit a und c BAO), einer nach § 81 BAO vertretungsbefugten Person zuzustellen. Mit der Zustellung einer einzigen Ausfertigung an diese Person gilt die Zustellung an alle Mitglieder der Personenvereinigung oder Personengemeinschaft als vollzogen, wenn auf diese Rechtsfolge in der Ausfertigung hingewiesen wird.

Diese Zustellfiktion wirkt auch für bereits ausgeschiedene, vom Bescheid umfasste Mitglieder, so lange sie nicht widersprechen (§ 81 Abs 8 BAO), und auch für Zeiträume vor Namhaftmachung oder Bestellung des (Zustellungs-)Vertreters.

Ist aus einer Personengesellschaft ein Gesellschafter zur Zeit der Erlassung des Bescheides über die einheitliche Gewinnfeststellung bereits ausgeschieden, dann ist gleichwohl eine besondere Zustellung des Feststellungsbescheides an diesen Gesellschafter nicht erforderlich (*Ellinger /Irol/Kramer/Sutter/Urtz*, BAO³ § 191 E 7).

Die Löschung der A**** OG im Firmenbuch bewirkte nach dem Gesagten nicht deren Beendigung. Es lag im Beschwerdefall ein Sachverhalt vor, in dem die A**** OG Gewinnermittlungsobjekt sein konnte und bestand daher Abwicklungsbedarf.

Vor dem Hintergrund der dargestellten Rechtslage erlangte damit die „Beschwerdevorentscheidung“ keine Bescheidqualität, da sie nicht an die A**** OG gerichtet war und damit der Bescheidadressat nicht gesetzmäßig bezeichnet wurde.

Ein Vorlageantrag, der sich gegen eine mangels Bescheidqualität unwirksame Erledigung richtet, ist als unzulässig zurückzuweisen (§ 264 Abs 4 lit e iVm § 260 Abs 1 lit a BAO).

Für das weitere Verfahren wird zu beachten sein, dass mit der Zustellung eines Feststellungsbescheides an den Vertreter gemäß § 81 BAO auch bereits die Zustellung gegenüber sämtlichen Beteiligten bewirkt ist. Für sämtliche Beteiligte (ungeachtet von deren Kenntnis über die Zustellung) wird durch diese Zustellung die einmonatige Rechtsmittelfrist ausgelöst.

Ist ein Dokument zugestellt, so löst gemäß § 6 ZustellG die neuerliche Zustellung des gleichen Dokumentes keine Rechtswirkungen aus. Die erste Zustellung, somit jene, die dem Empfänger zeitlich am frühesten wirksam geworden ist, ist für die Rechtsfolgen der Zustellung (zB für den Beginn der Rechtsmittelfrist) maßgebend. Eine neuerliche Zustellung löst daher nicht neuerlich den Lauf der Rechtsmittelfrist aus (*Ritz* , BAO-Kommentar⁵, § 6 ZustellG Rz 2).

Eine nach Ablauf der Beschwerdefrist (aus Anlass einer neuerlichen Zustellung des Bescheides) eingebrachte Beschwerde eines Beteiligten wird mit Beschwerdeverentscheidung als verspätet zurückzuweisen sein (siehe dazu auch *Ritz* , BAO-Kommentar⁵, § 281 Rz 3 und 10).

Der Feststellungsbescheid vom 23.7.2015 wurde an die A**** OG gerichtet, er wurde der gemäß § 81 BAO vertretungsbefugten Person (S**** C****) zugestellt und er enthält einen Hinweis nach § 101 Abs 3 BAO. Damit wurde der Feststellungsbescheid vom 23.7.2015 wirksam erlassen und wirkt auch gegenüber dem Beschwerdeführer . Mit der Zustellung dieses Bescheides an S**** C**** begann (auch) bereits für den Beschwerdeführer die Rechtsmittelfrist gegen diesen Bescheid zu laufen.

Der an den Beschwerdeführer als ehemaligen Gesellschafter der A**** OG und nicht an die A**** OG gerichtete „Feststellungsbescheid“ „vom 23. Juli 2015, zugestellt am 14. Oktober 2015“ bezeichnet hingegen seinen Adressaten in gleicher Weise wie die „Beschwerdeverentscheidung“. Für diesen „Feststellungsbescheid“ gilt daher das Gleiche wie für die „Beschwerdeverentscheidung“, es kommen ihm keine Rechtswirkungen zu. Die Beschwerde wird daher vom Finanzamt mit Beschwerdeverentscheidung als unzulässig zurückzuweisen sein.

Zur Unzulässigkeit der Revision:

Gegen ein Erkenntnis des Verwaltungsgerichtes ist gemäß Art 133 Abs 4 B-VG 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.

Im Streitfall war lediglich die unstrittige Rechtslage auf den unstrittigen Sachverhalt anzuwenden. Bei dieser schlichten Rechtsanwendung war keine Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung zu lösen. Die ordentliche Revision war daher nicht zuzulassen.

Der Vorlageantrag erweist sich damit als unzulässig, da er sich gegen eine nicht wirksam ergangene „Beschwerdevorentscheidung“ richtet. Er ist daher zurückzuweisen.

Wien, am 19. August 2016