

BESCHLUSS

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin Ri über den Beitritt der X Y GmbH in Liqu., ADR, vertreten durch RA-X Rechtsanwalt GmbH, ADR2, in der Beschwerdesache der BF GmbH gegen den Bescheid der belangten Behörde Finanzamt für Gebühren, Verkehrsteuern und Glücksspiel vom 25.07.2016, ErfNr.*** Team 12 betreffend Gebühren beschlossen:

Die Beitrittserklärung vom 01.09.2016 wird gemäß § 258 Abs. 2 lit. b iVm § 2a und § 269 Abs. 1 BAO zurückgewiesen.

Eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof ist nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) nicht zulässig.

Entscheidungsgründe

I. Verfahrensablauf

Gebührenanzeige durch die Vermieterin 19.12.2013

Am 19. Dezember 2013 wurde dem (damaligen) Finanzamt für Gebühren und Verkehrssteuern Wien, (nunmehr Finanzamt für Gebühren, Verkehrssteuern und Glücksspiel, kurz FA) ein zwischen der X Y GmbH (kurz X) als Vermieterin und der BF GmbH (die nunmehrige Beschwerdeführerin, kurz Bf.) als Mieterin abgeschlossener Mietvertrag angezeigt, der beim FA unter ErfNr.*** erfasst wurde.

Bei der Gebührenanzeige wies die Vermieterin darauf hin, dass es sich um ein atypisches Rechtsgeschäft i.S.d. § 1 Zif. 1 der Verordnung BGBl. II Nr. 241/1999 handle und ersuchte um Gebührenvorschreibung direkt an den Mieter. Aufgrund der Rechtsprechung des VwGH (VwGH 17.9.1990, 90/15/0034) sei vor dem Hintergrund der in Punkt V.3 des gegenständlichen Mietvertrages vereinbarten Kündigungsmöglichkeit aus allen erdenklichen in § 30 MRG genannten oder sonstigen vertraglich vereinbarten wichtigen Gründen gebührenrechtlich von einem Mietvertrag mit unbestimmter Vertragsdauer auszugehen.

vorläufiger Gebührenbescheid 19.2.2014

Mit Bescheid vom 19. Februar 2014 setzte das Finanzamt für den gegenständlichen Bestandvertrag gemäß § 200 Abs. 1 BAO iVm § 33 TP 5 Abs. 1 Z 1 GebG vorläufige eine Gebühr ausgehend von einer Bemessungsgrundlage von € 5.344.876,08 mit € 53.448,76 gegenüber der Bf. fest.

Das Finanzamt begründete dies wie folgt:

"Da nach dem Ergebnis des Ermittlungsverfahrens der Umfang der Abgabepflicht noch ungewiss ist, erfolgt die Vorschreibung vorläufig.

Die Betriebskosten wurden mangels (ausreichender) Angaben gemäß § 184 BAO geschätzt.

Da die Bezahlung der Umsatzsteuer beurkundet wurde, ist sie dem Entgelt hinzuzurechnen.

€ 146.968,78 monatl. Miete inkl. USt

€ 1.500,00 geschätzte Betriebskosten

€ 148.468,78 monatl. Gesamtentgelt x 36 (unbest. Dauer) = € 5.344.876,08"

Dieser Bescheid erwuchs in Rechtskraft.

Ermittlungen über die Höhe des Entgelts

Über Vorhalt des FA vom 9. März 2016 übermittelte die Bf. am 22. März 2016 eine Aufstellung über die Höhe des Mietzinses, Nebenkosten und Kosten für die Betriebshaftpflichtversicherung im Zeitraum 01/2013 – 03/2016.

Am 2. Juni 2016 richtete das FA einen weiteren Vorhalt an die Bf. und ersuchte unter Hinweis darauf, dass laut Punkt IV (2) des Vertrages sich ab Fertigstellung der Arbeiten der monatliche Hauptmietzins erhöhe um Beantwortung folgender Fragen.

„1. Wann war die Fertigstellung der Umbauarbeiten?

2. Ab wann wird und wurde ein erhöhter Mietzins bezahlt? (€....)“

Beantwortung durch WT GmbH „im Namen und im Auftrag“ der Bf. 26.6.2016

Mit Schriftsatz vom 23. Juni 2016 gab die Wirtschaftsprüfungs- und Steuerberater Gesellschaft WT GmbH (kurz WT GmbH) „im Namen und im Auftrag“ der Bf. dem FA bekannt, dass die Antwort auf beide Fragen 1. Juni 2014 laute.

Endgültiger Bescheid 25.7.2016

Am 25. Juli 2016 richtete das FA einen direkt an die Bf. adressierten Bescheid und setzte die Gebühr ausgehend von einer Bemessungsgrundlage von € 36.703.959,98 endgültig mit € 367.039,60 gegenüber der Bf. fest.

Nach der Aktenlage erfolgte die Zustellung dieser Erledigung am 29. Juli 2016 direkt an die Bf. an deren Geschäftsanschrift in Deutschland und liegt kein Hinweis dafür vor, dass diese Erledigung im Original an die WT GmbH weitergeleitet worden wäre.

Vollmachtsbekanntgabe und Antrag auf Akteneinsicht Rechtsanwalt 18.8.2016

Mit Schriftsatz vom 18. August 2016 gab Herr Rechtsanwalt RA (kurz RA) dem FA bekannt, dass die Bf. ihn mit der rechtsfreundlichen Vertretung beauftragt habe und ersuchte um Akteneinsicht, die ihm am 22. August 2016 durch Überreichung einer Kopie des vollständigen Bemessungsaktes ErfNr.*** gewährt wurde.

Beschwerde 29.8.2016

Die am 29. August 2016 vom Rechtsanwalt für die Bf. eingebrachten Beschwerde richtet sich gegen die Höhe der Bemessungsgrundlage. Eingewandt wurde im Wesentlichen

1. Die belangte Behörde habe die Rechtsfolgen der Weitergabeklausel gem. Vertragspunkt XII. "Untermiete und Rechtsnachfolge" mißachtet
2. Die belangte Behörde übersehe den juristischen Zusammenhang der Regelung des § 30 Abs 1 und Abs 2 MRG
3. Die belangte Behörde übersehe die einfachgesetzliche Möglichkeiten der Aufkündigung von Dauerschuldverhältnissen
4. Das Heranziehen einer Bemessungsgrundlage in Höhe des 18-fachen Jahresbestandzinses sei selbst bei der unzutreffenden Annahme eines Vertragsverhältnisses auf bestimmte Dauer unrichtig.

Die Rechtsgeschäftsgebühr ermittle sich wie folgt:

€ 5.746.079,88 vereinbarte Miete inkl USt für 36 Monate (159.613,33 x 36)
€ 723.206,52 durchschnittliche Betriebskosten (lt. Bescheid vom 25.7.2016 € 20.089,07 x 36)
€ 6.469.286,40 Bemessungsgrundlage

Daher sei endgültig eine Rechtsgeschäftsgebühr iHv € 64.692,86 festzusetzen.

Beitrittserklärung Vermieterin 1.9.2016

Mit Schriftsatz vom 1. September 2016 ist die X der Beschwerde beigetreten. Sie komme als Vermieterin nach den Abgabenvorschriften als Gesamtschuldnerin bzw. Haftende in Betracht. Darüber hinaus würden die Kosten der Vergebührung auch vereinbarungsgemäß (Punkt XIX des Mietvertrages) je zur Hälfte von den Vertragsparteien getragen.

In Ergänzung zu den Ausführungen der Beschwerde wurde ua. darauf verwiesen, dass sich der angefochtene Bescheid im Widerspruch

- zur ständigen und jahrzehntelangen Rechtsprechung des VwGH (etwa VwGH 16.0.1989, 88/15/0040; VwGH 17.9.1990, 90/15/0043; VwGH 16.10.2014, 2011/16/0169)

- zu den Gebührenrichtlinien (vgl. GebR Rz 705)

- sowie zur Literatur (vgl. Varro, Bestandvertrag: Gebührenreduktion mit MRG-Kenntnissen, RdW 2012, 189 (190); Twardosz, Rz 36 zu § 33 TP 5 GebG)

befinde; weiters sei der Einschreiterin auch eine schriftliche Auskunft der belangten Behörde vom 10.8.2009, Aktenzahl 37/2009 bekannt, welche ebenfalls eine gegenteilige Rechtsmeinung zu dem angefochtenen Bescheid darlege.

BVE

Mit Beschwerdevorentscheidung vom 31. Oktober 2016 wies das FA die Beschwerde als unbegründet ab. Eine Ausfertigung der BVE wurde sowohl der Bf. zu Händen ihres nunmehrigen rechtsfreundlichen Vertreters als auch der X zu Händen der RA-X Rechtsanwalt GmbH zugestellt.

Die Begründung lautete wie folgt:

"Nach ständiger Rechtsprechung des VwGH besteht das Unterscheidungsmerkmal zwischen Bestandverträgen mit bestimmter und solchen mit unbestimmter Dauer darin, ob nach dem erklärten Vertragswillen beide Vertragsteile durch eine bestimmte Zeit an den Vertrag gebunden sein sollen oder nicht. Die Möglichkeit, den Vertrag aus einzelnen bestimmt bezeichneten Gründen schon vorzeitig einseitig aufzulösen, steht der Beurteilung des Vertrages als Vertrag mit bestimmter Dauer nicht im Wege. Die Beschränkung der Kündigungsmöglichkeit auf einzelne im Vertrag ausdrücklich bezeichnete Fälle ist eine Frage, die nach Gewicht und Wahrscheinlichkeit einer Realisierung der vertraglich vereinbarten Kündigungsgründe von Fall zu Fall verschieden beantwortet werden muss (VwGH 29.6.1992, 91/15/0040; 17.9.1990, 90/15/0034). Der Vermieterin steht das Recht zu, den Vertrag aus allen erdenklichen im § 30 MRG genannten oder aus sonstigen vertraglich vereinbarten wichtigen Gründen aufzulösen. Zu bedenken ist hier, dass die Bestimmungen des MRG primär auf Wohnraummiete abstellen, aber auch bei einer bloß sinngemäßen Auslegung gewisse Kündigungsmöglichkeiten auf den vorliegenden Fall einer Geschäftsraummiete zwischen zwei

Gesellschaften gar nicht anwendbar sind. Die im Punkt XIII des Vertrages angeführten wichtigen Gründe decken sich grundsätzlich mit den im § 30 Abs. 211 und 3 MRG angeführten Gründen.

Es kann nicht im Belieben der Vertragspartner stehen, allein durch die unkritische Anführung "aus allen erdenklichen Gründen im Sinne § 30 MRG" die grundsätzlich vereinbarte Bindung der Vertragsparteien im Sinne des § 33 TP 5 Abs. 3 GebG aufzuheben, sodass eine Einzelfallprüfung berechtigt ist. Es ist auf den erklärten Vertragswillen und nicht bloß auf die Erklärung abzustellen.

Zum Weitergaberecht ist zu bemerken, dass der VwGH seine in dem von der Beschwerdeführerin zitierten Erkenntnis vom 27. Jänner 2000, 99/16/0017, vertretene Ansicht, durch Ausüben des Weitergaberechtes könne die Bestandnehmerin den Pachtvertrag auflösen, nicht aufrechthält (VwGH 9.9.2015, Ro 2014/16/0072).

Es liegt sohin ein Vertrag mit bestimmter Dauer vor. Das gegenständliche Pachtverhältnis begann mit Übergabe an die Mieterin am 30.7.2000 und endet am 31.7.2030. Der Pachtvertrag wurde sohin auf die bestimmte Dauer von 30 Jahren abgeschlossen."

Vorlageanträge

Mit Schriftsatz vom 1. Dezember 2016 beantragte die X und mit Schriftsatz vom 6. Dezember 2016 die Bf. die Vorlage der Beschwerde ans Bundesfinanzgericht.

Von der Bf. wurde ergänzend ausführlich dargelegt, weshalb die Entscheidungen des BFG 29.1.2015 RV/7100693/2015 sowie BFG 11.2.2016, RV/5100710/2015 im Widerspruch zur ständigen Judikatur des VwGH stünden.

Die Bemessungsrundlage sei überdies selbst wenn man der Ansicht der belangten Börde folge unrichtig. könne nicht das 18-fache des Jahresbruttoentgeltes herangezogen werden, sondern nur das 15-fache, da das Bestandverhältnis nach dem vorliegenden Vertrag keinesfalls nach Ablauf einer bestimmten Zeit ihres Bestandzweckes in eine Bestandverhältnis auf unbestimmte Zeit übergehe.

Die Bf. beantragte überdies die Entscheidung durch den Senat und auf Durchführung einer mündlichen Verhandlung.

Vorlage der Beschwerde und der Beitrittserklärung an das BFG

Mit Vorlageberichten vom 16.1.2017 (die auch der Bf. und der X übermittelt wurden) legte das Finanzamt die Beschwerde sowie die Beitrittserklärung dem Bundesfinanzgericht zur Entscheidung vor.

Beweisaufnahme durch das BFG

Vom BFG wurde zunächst Beweis erhoben durch Einsicht in die vom Finanzamt elektronisch vorgelegten Teile des Bemessungsaktes ErfNr.*** und ergibt sich daraus der oben dargestellte Verfahrensablauf.

Weiters wurden Abfragen im Firmenbuch zu FN*** durchgeführt und ergibt sich daraus, dass die X am tt.mm.2017 nach beendeter Liquidation im Firmenbuch gelöscht wurde.

Vorhalteverfahren des BFG

Mit Vorhalt vom 9. September 2019 teilte die Berichterstatteerin der Bf., dem Finanzamt und dem rechtsfreundlichen Vertreter der X mit, wie sich die Sach- und Rechtslage für sie darstellt.

Vorgehalten wurde ua., dass nach der Aktenlage die Wirtschaftsprüfungs- und Steuerberater Gesellschaft WT GmbH (kurz WT GmbH) einen an die Bf. gerichteten Vorhalt mit Schriftsatz vom 23. Juni 2016 "im Namen und im Auftrag" der Bf. beantwortet hat, dass die Zustellung des nunmehr angefochtenen Bescheides direkt an die Bf. (und nicht an den steuerlichen Vertreter) erfolgte und dass kein Hinweis dafür vorliegt, dass diese Erledigung im Original an die WT GmbH weitergeleitet worden wäre. Rechtlich wurde daraus gefolgert, dass keine Heilung des Zustellmangels erfolgt ist und daher beabsichtigt wird, die Beschwerde ohne mündliche Verhandlung durch einen Beschluss der Berichterstatteerin wegen Unzulässigkeit zurückzuweisen.

Die RA-X Rechtsanwalt GmbH wurde zusätzlich darüber informiert, dass infolge der Liquidation der X von einem Verlust der Rechts- und Handlungsfähigkeit der X ausgegangen werde und daher keine weiteren Erledigungen gegenüber der X mehr ergehen werden.

Das Finanzamt teilte mit Schreiben vom 9. Oktober 2019 dazu mit, keine weitere Stellungnahme abzugeben.

Die Bf. gab durch ihren rechtsfreundlichen Vertreter mit Schriftsatz vom 10. Oktober 2019 eine Äußerung mit folgendem Inhalt ab:

*"Namens meiner Mandantin GmbH, STADT teile ich zum Vorhalt vom 9. September 2019, uns am 11. September 2019 zugestellt, mit, dass wir angesichts der uns bekannten Tatsachen-, Akten- und Rechtslage die Rechtsmeinung des Bundesfinanzgerichtes, die dieses in seinem Vorhalt vom 9.9.2019 ausdrückt, nicht teilen.
Weder was den Zustellvorgang noch die dargestellte Bemessung und Art der Bemessung der Rechtsgeschäftsgebühr betrifft."*

Weiters wurde namens der X durch die RA-X Rechtsanwalt GmbH am 10. Oktober eine Stellungnahme eingebracht in der ua. vorgebracht wurde, dass die X trotz Löschung im

Firmenbuch weiterhin parteifähig sei, da im gegenständlichen Verfahren ihr gegenüber Abgabenverbindlichkeiten (bzw. deren Haftung dafür) festgesetzt werden könnten. Die X habe auch nach ihrer Löschung im Firmenbuch weiterhin ein rechtliches Interesse, dass festgestellt werde, dass eine über den vorläufigen Gebührenbescheid vom 19.02.2014 hinausgehende Gebühr nicht vorgeschrieben bzw. eingehoben werde. Es würde auch den Grundsatz des rechtlichen Gehörs verletzen, wenn sich eine der beiden Vertragsparteien des Mietvertrages nach ihrer Löschung im Firmenbuch gegen unberechtigte Gebühren und Abgabenbescheide nicht mehr zur Wehr setzen könnte. Die X bestehe hinsichtlich dieser Frage jedenfalls auf die Erlassung und Zustellung einer formellen Erledigung, um diese Rechtsfrage auch an den VwGH herantragen zu können (bzw. eine allenfalls negative Entscheidung des BFG bekämpfen zu können). Zu der Frage des seinerzeitigen Zustellvorganges verfüge die Einschreiterin über keine nähere Kenntnisse zum Sachverhalt.

II. Rechtslage und Erwägungen

Zur Wirksamkeit des endgültigen Bescheides vom 25.7.2016

Gemäß § 83 Abs 1 BAO können sich die Parteien und ihre gesetzlichen Vertreter, sofern nicht ihr persönliches Erscheinen ausdrücklich gefordert wird, durch eigenberechtigte natürliche Personen, juristische Personen oder eingetragene Personengesellschaften vertreten lassen, die sich durch eine schriftliche Vollmacht auszuweisen haben.

Inhalt und Umfang der Vertretungsbefugnis des Bevollmächtigten richten sich gemäß Abs 2 nach der Vollmacht; hierüber sowie über den Bestand der Vertretungsbefugnis auftauchende Zweifel sind nach den Vorschriften des bürgerlichen Rechtes zu beurteilen. Die Abgabenbehörde hat die Behebung etwaiger Mängel unter sinngemäßer Anwendung der Bestimmungen des § 83 Abs 2 von Amts wegen zu veranlassen.

Ausnahmen vom Grundsatz, wonach sich der Vertreter durch eine schriftliche Vollmacht auszuweisen hat, bestehen für bestimmte Berufsgruppen wie zB Rechtsanwälte, Notare und Wirtschaftstreuhänder.

§ 88 Abs 9 Wirtschaftstreuhänderberufsgesetz lautet:

"Beruft sich ein Berufsberechtigter im beruflichen Verkehr auf die ihm erteilte Bevollmächtigung, so ersetzt diese Berufung den urkundlichen Nachweis."

Ausreichend ist auf einer Eingabe etwa der Vermerk *"Vollmacht erteilt"* oder *"Vollmacht ausgewiesen"*. Die Worte *"Namens und auftrags meiner Mandantschaft"* genügen (Ritz, BAO⁶, § 83 Tz 10 mit Hinweis auf VwGH 28.6.2001, [2001/16/0060](#)).

Gemäß § 97 Abs. 1 erster Satz BAO werden Erledigungen dadurch wirksam, dass sie demjenigen bekanntgegeben werden, für den sie ihrem Inhalt nach bestimmt sind.

Die Bekanntgabe erfolgt gemäß § 97 Abs. 1 lit a BAO bei schriftlichen Erledigungen abgesehen von hier nicht interessierenden Ausnahmen durch Zustellung.

Gemäß § 98 Abs. 1 BAO sind Zustellungen nach dem Zustellgesetz, BGBl. Nr. 200/1982, ausgenommen Abschnitt III (Elektronische Zustellung), vorzunehmen, soweit in der BAO - für den Beschwerdefall unerheblich - nicht anderes bestimmt ist.

Gemäß § 9 Abs. 1 ZustG können die Parteien und Beteiligten andere natürliche oder juristische Personen oder eingetragene Personengesellschaften gegenüber der Behörde zur Empfangnahme von Dokumenten bevollmächtigen (Zustellungsvollmacht).

Ist ein Zustellungsbevollmächtigter bestellt, so hat die Behörde gemäß § 9 Abs. 3 ZustG, soweit gesetzlich nicht anderes bestimmt ist, diesen als Empfänger zu bezeichnen.

Geschieht dies nicht, so gilt die Zustellung als in dem Zeitpunkt bewirkt, in dem das Dokument dem Zustellungsbevollmächtigten tatsächlich zugekommen ist.

Die Bevollmächtigung muss im jeweiligen Verfahren geltend gemacht werden (vgl. Ritz, BAO⁶, § 9 ZustG Tz 19).

Dies trifft auf den von der WT GmbH für die Bf. eingebrachten Schriftsatz vom 27.6.2016 zweifellos zu, da darin ausdrücklich auf das an die Bf. gerichteten Ergänzungsersuchen vom 2. Juni 2016 betreffend die Neufassung des Mietvertrages vom 12. Dezember 2013 Bezug genommen wurde und darin auch die Steuernummer der Bf. 420/4656 und die ErfNr.*** genannt wurde.

Der am Beginn des Schriftsatzes enthaltene Hinweis, dass die Beantwortung „*im Namen und im Auftrag unserer oa Mandantin*“ erfolgt, genügt nach der Rechtsprechung des VwGH als wirksame Berufung auf die Bevollmächtigung (vgl. VwGH 28.6.2001, [2001/16/0060](#)).

Eine allgemeine Vollmacht umfasst nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes auch die Zustellungsbevollmächtigung (Ritz, a.a.O., § 9 ZustellG, Tz 20 mit zahlreichen Judikaturnachweisen). Dies gilt auch dann, wenn sich ein Vertreter auf die ihm erteilte Vollmacht beruft (Ritz, a.a.O., § 9 ZustellG, Tz 21 mit Hinweis auf VwGH 3.7.2009, 2008/17/0154).

Im gegenständlichen Fall lag daher ab dem Zeitpunkt des Einlangens der Vorhaltsbeantwortung vom 23. Juni 2016 beim Finanzamt eine wirksame Zustellungsbevollmächtigung der einschreitenden Steuerberater GmbH vor.

Ist ein Zustellungsbevollmächtigter bestellt, so hat die Behörde, soweit gesetzlich nicht anderes bestimmt ist, diesen als Empfänger zu bezeichnen (§ 9 Abs. 3 ZustellG).

Zustellbevollmächtigungen sind so lange zu beachten, als der Behörde nicht der Widerruf, die Kündigung bzw. die einvernehmliche Aufhebung bekannt wird (vgl. Ritz, BAO⁶, § 9 ZustG Tz 21 und die dort wiedergegebene Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes).

Nach der Aktenlage liegt kein Hinweis dafür vor, dass das Vollmachtsverhältnis vor Erlassung des angefochtenen Bescheides erloschen wäre oder dass vor der Bescheiderlassung eine Mitteilung über die Beendigung der Bevollmächtigung an das Finanzamt erfolgt wäre.

Eine Adressierung und Zustellung einer Erledigung an den Vollmachtgeber, obwohl eine aufrechte Zustellvollmacht besteht, hat die Wirkung, dass die Zustellung rechtsunwirksam ist (vgl. VwGH 23.10.2008, [2007/16/0032](#)).

Eine Sanierung ist jedoch nach § 9 Abs. 3 zweiter Satz Zustellgesetz möglich, wenn das Dokument dem Zustellungsbevollmächtigten tatsächlich zukommt.

Ein tatsächliches Zukommen setzt voraus, dass der Empfänger tatsächlich in den Besitz des zuzustellenden Schriftstückes gelangt. Nicht ausreichend ist die bloße Kenntnisnahme des Inhaltes des Schriftstückes z.B. durch Übermittlung einer Ablichtung etwa per Fax oder E-Mail (vgl. Ritz, BAO⁶, ZustG § 7 Tz 7, und die dort wiedergegebene Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes).

Auch der Verfassungsgerichtshof hat im Beschluss VfGH 26.06.1996, 793/95 unter Hinweis auf die Judikatur des Verwaltungsgerichtshof ausgesprochen, dass für eine rechtswirksame Zustellung es nicht hinreichend ist, dass der Empfänger vom Schriftstück - etwa durch Akteneinsicht - lediglich Kenntnis erlangt (vgl. VwGH 20.3.1981, Zl. 04/0903/80 zum inhaltlich entsprechenden § 31 AVG). Eine Sendung ist nur dann tatsächlich zugekommen, wenn sie (dh. die für den Empfänger bestimmte Ausfertigung) den Adressaten selbst wirklich erreicht, wenn ihm also das Schriftstück ausgehändigt wurde. Weder die vorherige Akteneinsicht des Rechtsvertreters des Einschreiters noch die Herstellung von Ablichtungen aus dem Akt ersetzt sohin die Zustellung des Bescheides (vgl. VwGH 13.12.1989, [89/01/0069](#)). Das Vorliegen eines Bescheides eine Prozessvoraussetzung ist, die im Zeitpunkt der Einleitung des Verfahrens (vgl. VfSlg. 7925/1976) und darüber hinaus während der ganzen Dauer des Verfahrens gegeben sein muss (vgl. VfSlg. 8824/1980). Zwar kann eine Beschwerde gegen einen Bescheid bereits erhoben werden, bevor er dem Beschwerdeführer zugestellt oder verkündet wurde (vgl. VfSlg. 9068/1981, 10637/1985), doch muss er überhaupt erlassen, dh. einer (anderen) Partei zugestellt oder verkündet worden sein (s. Oberndorfer, Die österreichische Verwaltungsgerichtsbarkeit (1983) 96).

Für die Wirksamkeit eines (der schriftlichen Ausfertigung vorbehaltenen) Erkenntnisses des Bundesfinanzgerichtes genügt es, wenn dieses einer Verfahrenspartei eines Mehrparteienverfahrens, etwa der vor dem Bundesfinanzgericht belangten Behörde, zugestellt worden ist (vgl. VwGH 1.6.2016, [2012/13/0043](#), mwN). Gegenteiliges gilt jedoch für die Bescheide der Abgabenbehörde, die wegen Missachtung der Zustellvollmacht des steuerlichen Vertreters mangels Erfüllung der Voraussetzungen des [§ 97 Abs. 1 lit. a BAO](#) unwirksam bleiben (vgl. Knechtel, BFG-Journal 2019, 221 unter Hinweis auf VwGH 16.2016 2012/13/0043; VwGH 17.12.2013, [2013/09/0011](#)).

Die Beschwerde enthält nur die Angabe, dass der Bescheid des Finanzamtes vom 25.7.2016 am 29.7.2016 der Bf. in STADT/Main, Deutschland zugestellt wurde. Es liegt jedoch kein Hinweis dafür vor, dass die Erledigung je im Original bei der WT GmbH eingelangt wäre.

Im Beschwerdeverfahren lässt sich die Bf. von Herrn Rechtsanwalt RA vertreten und spricht dies auch gegen die Annahme, dass die als Bescheid intendierte Erledigung des Finanzamtes im Original an die WT GmbH weitergeleitet wurde.

In der Stellungnahme der Bf. vom 10. Oktober 2019 zum Vorhalt des BFG vom 9. September 2019 wurde keinerlei konkretes Vorbringen erstattet und wurde auch dort nicht einmal behauptet, dass tatsächlich je eine Weiterleitung der Erledigung im Original an die WT GmbH erfolgt sei. Es wird daher bei der rechtlichen Beurteilung davon ausgegangen, dass die Erledigung nie im Original bei der WT GmbH eingelangt ist.

Alleine durch die Einbringung eines Rechtsmittels durch den Vertreter wird der Zustellmangel nicht saniert (keine "*Heilung durch Einlassung*"). Im Bereich des Abgabenrechtes gilt das Prinzip der Amtswegigkeit und kommt es nicht darauf an, ob sich eine Partei erst "nachträglich" (oder wie hier die Bf. gar nicht) auf einen Zustellmangel beruft. Die Wirksamkeit des Bescheides ist als Prozessvoraussetzung vom Verwaltungsgericht auch dann zu prüfen, wenn die Parteien kein entsprechendes Vorbringen erstatten, besteht doch im Verfahren vor der Abgabenbehörde und im Verfahren vor dem Bundesfinanzgericht keine Bindung an Beschwerdepunkte. (vgl. dazu BFG 31.07.2019, RV/7101931/2016).

Die Erledigung des Finanzamtes vom 25. Juli 2016 hat daher mangels Wirksamkeit keine Bescheidqualität und ist daher dagegen keine Bescheidbeschwerde zulässig.

Zulässigkeit der Beitrittserklärung:

§ 257 Abs. 1 BAO bestimmt:

"Einer Bescheidbeschwerde, über die noch nicht rechtskräftig entschieden wurde, kann beitreten, wer nach Abgabenvorschriften für die den Gegenstand des angefochtenen

Bescheides bildende Abgabe als Gesamtschuldner oder als Haftungspflichtiger in Betracht kommt.“

§ 258 BAO bestimmt:

„(1) Der Beitritt ist bei der Abgabenbehörde, die den angefochtenen Bescheid erlassen hat, schriftlich oder mündlich zu erklären.

(2) Die Abgabenbehörde (Abs. 1) hat eine Beitrittserklärung durch Bescheid zurückzuweisen,

a) wenn im Zeitpunkt des Einlangens der Beitrittserklärung die Entscheidung über die Bescheidbeschwerde bereits rechtskräftig ist,

b) wenn sie von jemandem abgegeben wurde, der zum Beitritt nicht befugt ist. In diesem Fall darf das Erkenntnis (§ 279) erst nach Rechtskraft des Zurückweisungsbescheides ergehen.“

Auch das Bundesfinanzgericht hat die Frage der Beitrittsberechtigung zu prüfen (vgl. Fischerlehner, Das neue Abgabenverfahren, Anm. 2 zu § 258 BAO). Hierzu gehört auch die allfällige Zurückweisung einer Beitrittserklärung (vgl. BFG 07.01.2015, RV/7103799/2014).

Dies wurde in der Entscheidung BFG 07.01.2015, [RV/7103799/2014](#) wie folgt begründet:

"Dies folgt einerseits aus der ansonsten bestehenden Abhängigkeit der Berechtigung des Bundesfinanzgerichtes zur Fällung eines Erkenntnisses (vgl. hierzu am Ende des Absatzes) über die Beschwerde davon, dass die belangte Behörde – auch bei divergierenden Ansichten zwischen Bundesfinanzgericht und belangter Behörde – in bestimmten Konstellationen zuvor einen Zurückweisungsbescheid erließe: Wenn die belangte Behörde der Ansicht wäre, die Beitrittserklärung wäre nicht zurückzuweisen, und dieser Ansicht gemäß keinen Zurückweisungsbescheid erließe, so verbliebe dem Bundesfinanzgericht, welches ein Erkenntnis fällen will und die Beitrittserklärung als unbefugt betrachtet, nur die (dauernde) Nichtentscheidung über die Bescheidbeschwerde, zumal in einer solchen Konstellation die Literatur (Ritz, BAO⁵, § 258 Tz 10 und Ellinger et al., Anm. 9 zu § 258 BAO aF) auf die Unzulässigkeit der Erhebung eines Fristsetzungsantrages (früher: Säumnisbeschwerde beim VwGH gegen den UFS) wegen Abwesenheit einer Entscheidungspflicht hindeutet. Klarzustellen ist hier, dass Entscheidungen mit Beschlüssen von der Sperre des § 258 Abs. 2 lit. b letzter Satz BAO nicht betroffen sind (Fischerlehner, Das neue Abgabenverfahren, Anm. 4 zu § 258 BAO; Ritz, BAO⁵, § 258 Tz 9: „zeitweilige Verbot einer meritorischen Beschwerdeerledigung“).

Andererseits folgt die Befugnis des Bundesfinanzgerichtes zur allfälligen Zurückweisung einer Beitrittserklärung auch aus den folgenden Gesetzesbestimmungen:

Der erste Satz von § 2a BAO bestimmt: „Die Bestimmungen dieses Bundesgesetzes gelten sinngemäß im Verfahren vor den Verwaltungsgerichten, soweit sie im Verfahren der belangten Abgabenbehörde gelten.“

§ 93a BAO bestimmt: „Die für Bescheide geltenden Bestimmungen (insbesondere die §§ 198 Abs. 2, 200 Abs. 2, 210, 295, 295a, 303) sind, soweit nicht anderes angeordnet ist, sinngemäß auf Erkenntnisse und Beschlüsse der Verwaltungsgerichte sowie auf in der Sache selbst ergangene Entscheidungen des Verwaltungsgerichtshofs anzuwenden. Maßnahmen gemäß den §§ 200 Abs. 2, 294, 295, 295a und 303 obliegen auch dann der Abgabenbehörde, wenn sie solche Erkenntnisse, Beschlüsse oder Entscheidungen betreffen.“

§ 269 Abs. 1 BAO bestimmt: „Im Beschwerdeverfahren haben die Verwaltungsgerichte die Obliegenheiten und Befugnisse, die den Abgabenbehörden auferlegt und eingeräumt sind. Dies gilt nicht für: [hier nicht gegenständlich]“

Aus § 257 Abs. 2 BAO ergibt sich, dass der Beitretende nicht mehr Rechte geltend machen kann als der Beschwerdeführer selbst (VwGH 28.06.1995, 93/16/0030).

Erweist sich eine Beschwerde als unzulässig, so ist auch der Beitritt zu dieser Beschwerde zurückzuweisen (VwGH 28.10.1998, 93/14/0218 unter Hinweis auf Stoll, BAO-Kommentar 2623).

Wie oben näher dargestellt ist die Bescheidbeschwerde der BF unzulässig und daher auch die Beitrittserklärung der X unzulässig.

Dazu kommt noch, dass das Bundesfinanzgericht von der Sach- und Rechtslage im Zeitpunkt seiner Entscheidung auszugehen hat.

§ 79 Bundesabgabenordnung (BAO) lautet:

"Für die Rechts- und Handlungsfähigkeit gelten die Bestimmungen des bürgerlichen Rechtes. § 2 Zivilprozessordnung ist sinngemäß anzuwenden."

Die Löschung einer GmbH im Firmenbuch bewirkt grundsätzlich den Verlust der Rechtsfähigkeit (Parteifähigkeit) der Gesellschaft, sofern nicht hervorkommt, dass noch Vermögen zu verteilen ist.

Nach der Judikatur des OGH ist bis zum Beweis des Gegenteils anzunehmen, dass eine im Firmenbuch gelöschte Kapitalgesellschaft vermögenslos und damit nicht (mehr) parteifähig ist (OGH 22.4.2014, 7 Ob 55/14k).

Der VwGH hat in diesem Zusammenhang im Erkenntnis vom 28.10.2014, VwGH [Ro 2014/13/0035](#), klargestellt, dass seine Aussagen, dass ein Abwicklungsbedarf bestehen kann,

wenn nach Löschung im Firmenbuch noch Abgabenverbindlichkeiten festzusetzen sind (etwa Beschluss vom 20. September 1995, 95/13/0068) sich nicht auf den Fall bezieht, wenn die Abgabenfestsetzung in keiner denkbaren Konstellation - etwa durch Anrechnung von Steuervorauszahlungen, Abzugssteuern - zu einem Aktivvermögen der gelöschten Gesellschaft führen kann.

Die X wurde nach Durchführung eines Abwicklungsverfahrens am tt.mm.2017 im Firmenbuch gelöscht.

Das Beschwerdeverfahren betrifft die Festsetzung der Gebühr gegenüber der BF GmbH als einen von zwei Gesamtschuldnern der Rechtsgeschäftsgebühr. Selbst eine gänzlichen Aufhebung des gegenüber der BF GmbH erlassenen Abgabenbescheides könnte nur zu einer Gutschrift zu Gunsten der BF GmbH führen. Der Ausgang dieses Beschwerdeverfahrens kann aber keine Abgabengutschrift zu Gunsten der X bewirken und hat dieses Beschwerdeverfahren daher keine Auswirkung auf die Parteifähigkeit der X.

Weiters verlangt § 257 Abs. 1 BAO, dass der Beitretende als Gesamtschuldner oder Haftender in Betracht kommt.

Der Verlust der Rechts und Handlungsfähigkeit im Sinne des § 79 BAO bewirkt einerseits, dass die X keine Prozesshandlungen mehr setzen kann und andererseits, dass ihr gegenüber keine rechtswirksamen Erledigungen mehr erlassen werden können, weil die mit der "Personenumschreibung" getroffene Wahl des Normadressaten wesentlicher Bestandteil jedes Bescheides ist (vgl. dazu VwGH 21.10.1999, 99/15/0121).

Eine Inanspruchnahme der X durch Erlassung eines Abgabenbescheides gegenüber der X ist somit mangels Parteifähigkeit nicht mehr möglich und kommt sie daher für die gegenständliche Abgabenschuld nicht mehr als Gesamtschuldner in Betracht.

Da eine wirksame Erlassung eines Zurückweisungsbeschlusses gegenüber der X nicht mehr möglich ist, wird der gegenständliche Beschluss nur der Amtspartei zugestellt.

Der bisherigen rechtsfreundliche Vertreter der X, der RA-X Rechtsanwalt GmbH, wird lediglich durch Übermittlung einer Ausfertigung dieses Beschlusses darüber informiert, dass keine formelle Erledigung gegenüber der X ergeht.

Zum Argument des Rechtsschutzes wird noch bemerkt, dass die Frage, ob noch unerledigte Anbringen einer rechts- und handlungsfähigen Person vorliegen, in einem Säumnisbeschwerdeverfahren (bei Anbringen an die Abgabenbehörde) bzw. durch einen Antrag auf Fristsetzung (bei Verletzung der Entscheidungspflicht iSd § 291 BAO durch das Verwaltungsgericht) geklärt werden können.

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.

Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes zur Rechtsfrage, ob das Verwaltungsgericht die Zuständigkeit zur Zurückweisung von unbefugten Beitrittserklärungen zu beim Verwaltungsgericht anhängigen Beschwerden hat, ist nicht ersichtlich. Somit ist die Revision nach Art. 133 Abs. 4 B-VG zulässig.

Durch die oben zitierte Judikatur ist jedoch hinreichend klargestellt, dass eine nicht mehr existierende juristische Person nicht mehr handlungs- und prozessfähig ist. Auch ihre ehemaligen Vertreter sind nicht antragslegitimiert. Eine ungelöste Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung liegt diesbezüglich nicht vor.

Wien, am 16. Oktober 2019