

BESCHLUSS

Das Bundesfinanzgericht hat durch die RichterinIBV in der Beschwerdesache des G1, abc, vertreten durch Rechtsanwalt R, def, und G2, klm, als ehemalige Gesellschafter der A KG betreffend die Beschwerde vom 05.12.2016 gegen den an die „A OG“ adressierten Bescheid des Finanzamtes Salzburg-Stadt vom 27.04.2016 über die Feststellung der Einkünfte § 188 BAO 2013 beschlossen:

Der Vorlageantrag vom 02.05.2018 wird gemäß § 260 Abs. 1 lit. a BAO als nicht zulässig zurückgewiesen.

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

Begründung

Nach Durchführung einer Außenprüfung bei der A OG über die Jahre 2012 bis 2014 erstellte das Finanzamt am 21.04.2016 einen Bericht über das Ergebnis der Außenprüfung.

Am 27.04.2016 erließ das Finanzamt als Folge der durchgeführten Außenprüfung einen Bescheid über die Feststellung von Einkünften gemäß § 188 BAO 2013. Als Bescheidadressat scheint die A OG auf.

Dieser Bescheid sei laut RSb-Rückschein am 11.10.2016 der A OG, zHdn. G1, xyz, zugestellt worden.

Mit Schriftsatz vom 05.12.2016 stellte die A OG durch ihren rechtsfreundlichen Vertreter RA R einen Antrag auf Wiedereinsetzung in den vorigen Stand und verband damit eine Beschwerde gegen den an die A OG adressierten Bescheid über die Festsetzung von Einkünften gemäß § 188 2013. Im Antrag auf Wiedereinsetzung in den vorigen Stand wurde ua. ausgeführt, dass die A OG erstmals durch einen an G1 adressierten Beschluss des Bundesfinanzgerichts vom 21.11.2016, zugestellt am 24.11.2016, betreffend die Einkommensteuer 2013 von der Existenz des Bescheides über die Feststellung von Einkünften gemäß § 188 BAO 2013 erfahren habe. Die A OG habe niemals diesen Bescheid erhalten und auch niemals eine Benachrichtigung über die Hinterlegung vorgefunden. Eine Zustellung habe daher zu keinem Zeitpunkt stattgefunden.

Auch die Steuerberatungskanzlei habe mitgeteilt, dass der Feststellungsbescheid nicht bekannt sei, und es habe erst durch Einsicht in Finanz-Online der Bescheid am 28.11.2016 ausgehoben werden können.

Dem Wiedereinsetzungsantrag war eine eidesstattliche Erklärung des Geschäftsführers G1 beigelegt.

Mit eMail vom 30.08.2017 brachte das Finanzamt dem anwaltlichen Vertreter der A OG den RSb-Rückschein mit der Übernahmebestätigung vom 11.10.2016 zur Kenntnis und ersuchte um Stellungnahme. Gleichzeitig wurde auch eine Ablichtung des RSb-Rückscheins betreffend den Bericht über die durchgeführte Außenprüfung übermittelt.

Mit eMail vom 20.09.2017 führte RA R aus, dass die Zustellung zu Händen Herrn G1 niemals erfolgt sei. G1 habe seinen minderjährigen Sohn und seine Ehegattin gefragt und beide hätten sich nicht daran erinnern können, derartige Schriftstücke jemals übernommen zu haben. Beide hätten auch Vergleichsunterschriften auf den Zustellnachweisen angebracht und seien diverse Unterschiede bei den Unterschriften festzustellen, sodass zusammenfassend nicht davon ausgegangen werden könne, dass der minderjährige Sohn oder die Ehegattin die Bescheide tatsächlich übernommen hätten. Jedenfalls seien G1 niemals die beiden Schriftstücke übergeben worden, sodass keine gesetzmäßige Zustellung stattgefunden habe und ein Zustellmangel auch nicht geheilt sei. Die eidesstattliche Erklärung des G1 bleibe daher uneingeschränkt aufrecht und beziehe sich auch auf allfällige Zustellversuche im August und Oktober 2016. Sollten die Bescheide tatsächlich an den Sohn oder die Ehegattin zugestellt worden sein, so hätten diese die Schriftstücke jedenfalls nicht an G1 übergeben, sodass G1 kein grobes Verschulden an der Versäumung der Frist zur Einbringung der Beschwerde treffe.

Mit Bescheid vom 07.11.2017 wies das Finanzamt den Antrag der A OG auf Wiedereinsetzung in den vorigen Stand ab und führte darin im Wesentlichen begründend aus, der Umstand, dass keine rechtmäßige Zustellung erfolgt sei, stelle keinen Grund für die Wiedereinsetzung in den vorigen Stand dar, sondern sei dies im Beschwerdeverfahren gegen den Feststellungsbescheid selbst zu beurteilen.

Gleichzeitig wurde am 07.11.2017 die Beschwerde gegen den an die A OG adressierten Feststellungsbescheid gemäß § 188 BAO 2013 bescheidmäßig zurückgewiesen mit der Begründung, dass die erfolgte Übernahmebestätigung durch im gemeinsamen Haushalt befindliche Familienmitglieder eine ordnungsgemäße Zustellung nach dem Zustellgesetz darstellen würde; die Weitergabe der Bescheide liege im Verantwortungsbereich der A OG.

Mit Schriftsatz vom 20.11.2017, beim Finanzamt eingelangt am 22.11.2017, brachte die A OG durch RA R Beschwerde gegen den Bescheid betreffend den Antrag auf Wiedereinsetzung und gegen den Zurückweisungsbescheid ein und führte begründend – hier interessierend – zum Zurückweisungsbescheid unter Hinweis auf § 9 ZustG Folgendes aus:

Da sowohl der Bericht über die Außenprüfung als auch der Feststellungsbescheid zu Händen Herrn G1 zuzustellen gewesen seien, hätten die Zustellungen an den zustellbevollmächtigten Rechtsanwalt erfolgen müssen. Geschehe dies nicht, so gelte die Zustellung erst ab dem Zeitpunkt bewirkt, zu dem das Dokument dem Zustellbevollmächtigten tatsächlich zugekommen sei. Der Bescheid habe erst am 28.11.2016 ausgehoben werden können. Die am 05.12.2016 eingebrachte Beschwerde sei daher rechtzeitig und wäre daher nicht zurückzuweisen gewesen. Insofern leide der Zurückweisungsbescheid an inhaltlicher Rechtswidrigkeit. Unklar sei im Übrigen, warum der Bescheid vom 27.04.2016 zunächst überhaupt nicht zugestellt worden sei und offensichtlich erst im Oktober 2016 eine Zustellung mit RSb-Brief an G1, dessen anwaltlicher Vertreter seit Juni 2016 der Behörde bekannt gewesen sei, veranlasst worden sei, wobei G1 damals den Bescheid nicht erhalten habe. Inhaltlich werde auf die bereits am 05.12.2016 eingebrachte Beschwerde verwiesen.

Mit Beschwerdevorentscheidung vom 13.12.2017 wurde der angefochtene Zurückweisungsbescheid vom 07.11.2017 betreffend die Beschwerde gegen den Feststellungsbescheid gem. § 188 BAO 2013 aufgehoben.

Am 25.04.2018 erging an die „A OG“ eine abweisende „Beschwerdevorentscheidung“ betreffend deren Beschwerde vom 05.12.2016 gegen den an sie adressierten Bescheid über die Feststellung von Einkünften gemäß § 188 BAO 2013.

Mit Schriftsatz vom 02.05.2018 brachte die „A OG“ daraufhin durch Rechtsanwalt R einen Vorlageantrag ein, der mit Bericht vom 24.05.2018 dem Bundesfinanzgericht vorgelegt wurde.

Nachdem das Bundesfinanzgericht das Finanzamt mit Vorhalt vom 18.06.2020 darauf hingewiesen hatte, dass keine Beschwerdeschrift vorgelegt worden war, und gleichzeitig um eine nachvollziehbare Darstellung des Verfahrensgangs ersucht hatte, legte das Finanzamt mit Schriftsatz vom 22.07.2020 den Rückschein vom 11.10.2016 und das eMail des RA R vom 20.09.2017 in Ablichtung vor, gab den Inhalt des eMails wieder und führte Folgendes aus:

Der Feststellungsbescheid betreffend das Jahr 2013 sei laut Rückschein am 11.10.2016 von der Ehegattin des Herrn G1, der als Vertreter der Gesellschaft nach § 81 BAO geführt werde, Frau F, entgegengenommen worden, die bis April 2018 im gemeinsamen Haushalt der beiden Personen gelebt habe. Nach Ansicht des Finanzamtes sei durch diesen Vorgang eine Ersatzzustellung entsprechend der Bestimmung des § 16 ZustG zustande gekommen. Dem Vorbringen des RA R, dass angesichts der Unterschiede in Bezug auf die Unterschriften von einer Übergabe an die Ehegattin nicht auszugehen sei, sei entgegenzuhalten, dass sich die beiden Unterschriften nur marginal voneinander unterscheiden würden und das Finanzamt aus diesem Grund diesem Vorbringen nicht folgen könne. Auch das Argument, der Bescheid sei niemals an G1 übergeben worden und habe daher weder eine gesetzmäßige Zustellung stattgefunden noch sei eine Heilung eines Zustellmangels eingetreten, ver helfe der Bf nicht zum Erfolg, denn es bedürfe bei einer Ersatzzustellung nach § 16 ZustG nicht einer

Aushändigung an den bezeichneten Empfänger, um eine gesetzmäßige Zustellung herbeizuführen. So sei eine Zustellung grundsätzlich unabhängig davon wirksam, ob bzw. wann die Sendung dem Empfänger tatsächlich zukomme, wenn die Ersatzzustellung rechtmäßig sei. Zwar könne unter Umständen eine Wiedereinsetzung in den vorigen Stand in Betracht kommen, wenn dem Empfänger das Schriftstück nicht zukomme, doch dies sei nicht verfahrensgegenständlich.

An diesem Punkt sei sodann auszuführen, dass mit 06.12.2016 eine Wiedereinsetzung in den vorigen Stand beantragt worden sei und dieser Antrag mit Bescheid vom 07.11.2017 abgewiesen worden sei. Gegen diese Abweisung sei in weiterer Folge am 22.11.2017 eine Beschwerde eingebracht worden, die bis dato vom Finanzamt keiner Erledigung zugeführt worden sei. Dieser Umstand bedinge, dass die abweisende Beschwerdeentscheidung vom 25.04.2018 nicht ergehen hätte dürfen, da angesichts des abgewiesenen Antrags auf Wiedereinsetzung in den vorigen Stand die Beschwerde zurückgewiesen werden hätte müssen.

Gleichzeitig legte das Finanzamt erstmals auch den Wiedereinsetzungsantrag und die Beschwerde vom 05.12.2016 und die Beschwerde vom 20.11.2017 dem Bundesfinanzgericht vor.

In weiterer Folge übermittelte das Finanzamt dem Bundesfinanzgericht eine mit F als Zeugin aufgenommene Niederschrift.

DAZU WIRD ERWOGEN:

1 gesetzliche Grundlagen

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.

Gemäß [§ 188 Abs. 1 lit b BAO](#) werden die Einkünfte aus Gewerbebetrieb festgestellt, wenn an den Einkünften mehrere Personen beteiligt sind.

Der Feststellungsbescheid ergeht nach [§ 191 Abs. 1 lit. c BAO](#) in den Fällen des § 188 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 in den Fällen des Abs. 1 lit. c gemeinschaftliche Einkünfte zugeflossen sind.

Die Bescheidbeschwerde ist gemäß [§ 260 Abs. 1 lit. a BAO](#) mit Beschwerdeentscheidung (§ 262) oder mit Beschluss (§ 278) zurückzuweisen, wenn sie nicht zulässig ist.

Über Bescheidbeschwerden ist nach Durchführung der etwa noch erforderlichen Ermittlungen nach § 262 Abs. 1 BAO von der Abgabenbehörde, die den angefochtenen Bescheid erlassen hat, mit als Beschwerdeverentscheidung zu bezeichnendem Bescheid abzusprechen.

Gegen eine Beschwerdeverentscheidung kann gemäß § 264 Abs. 1 BAO 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 Beschwerdeverentscheidung zu enthalten.

Für Vorlageanträge ist gemäß [§ 264 Abs. 4 lit. e BAO](#) § 260 Abs. 1 (Unzulässigkeit, nicht fristgerechte Einbringung) sinngemäß anzuwenden.

Die Zurückweisung nicht zulässiger oder nicht fristgerecht eingebrachter Vorlageanträge obliegt gemäß § 264 Abs. 5 BAO dem Verwaltungsgericht.

2 Sachverhalt

Die A OG, FN 123, ist laut Eintragung im Firmenbuch vom 10.03.2018 aufgrund einer Vermögensübernahme gemäß § 142 UGB durch G1 aufgelöst. Das Unternehmen wird seither von G1 als im Firmenbuch eingetragenes Einzelunternehmen weitergeführt.

Am 25.04.2018 erließ das Finanzamt eine „Beschwerdeverentscheidung“, die im Spruch als Bescheidadressaten die Firma „A OG“ anführte und die die Beschwerde der A OG vom 05.12.2016 gegen den Bescheid vom 27.04.2016 über die Feststellung von Einkünften gemäß § 188 BAO 2013 betraf.

Mit Schriftsatz vom 02.05.2018 brachte die Firma „A OG“ vertreten durch RA R einen Vorlageantrag betreffend ihre Beschwerde vom 05.12.2016 gegen den Bescheid vom 27.04.2016 über die Feststellung von Einkünften gemäß § 188 BAO 2013 ein. In diesem wurde die „Beschwerdeverentscheidung“ vom 25.04.2018 ausdrücklich angesprochen.

Der angefochtene Feststellungsbescheid vom 27.04.2016 führt im Spruch als Beteiligte G2 und G1 an.

Im Firmenbuch ist für die Zeit von 28.08.2016 bis 24.06.2014 die A KG mit G1 als unbeschränkt haftenden Gesellschafter und G2 als Kommanditist eingetragen.

3 rechtliche Würdigung

Nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes ist die Personenumschreibung 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 (vgl. VwGH 29.04.2019, Ra 2019/16/0091, VwGH 23.01.2019, Ra 2017/13/0033, VwGH 23.01.2019, VwGH 24.09.2008, 2008/15/0204).

Die Auflösung einer Personengesellschaft des Unternehmensrechtes und ihre Löschung im Firmenbuch beeinträchtigt ihre Parteifähigkeit nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes zur BAO jedenfalls so lange nicht, als ihre Rechtsverhältnisse zu Dritten – zu denen auch der Bund als Abgabengläubiger zählt – noch nicht abgewickelt sind. Zu diesen Rechtsverhältnissen zum Bund, die abgewickelt sein müssen, zählt auch ein Feststellungsverfahren nach § 188 BAO. (Vgl. VwGH 23.01.2019, Ra 2017/13/0033).

Von einem Verlust der Parteifähigkeit ist allerdings dann auszugehen, wenn die Personengesellschaft des Unternehmensrechtes beendet wird und ein Gesamtrechtsnachfolger vorhanden ist, wie dies etwa nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes bei einer Vermögensübernahme nach § 142 UGB der Fall ist (vgl. VwGH 23.01.2019, Ra 2017/13/0033, VwGH 28.06.2012, 2008/15/0332).

Diese Rechtsausführungen bedeuten für den gegenständlichen Fall, dass die am 10.03.2018 im Firmenbuch eingetragene Vermögensübernahme gemäß § 142 UGB durch G1 die Vollbeendigung der Firma A OG und die Gesamtrechtsnachfolge des G1 bewirkte. Der an ein nicht mehr bestehendes Rechtsgebilde, nämlich an die „A OG“, gerichteten als „Beschwerdevorentscheidung“ intendierten Erledigung vom 25.04.2018 kommt somit keine Bescheidqualität zu (vgl. VwGH 28.06.2012, 2008/15/0332).

Unabdingbare Voraussetzung eines Vorlageantrages im Sinne des § 264 Abs. 1 BAO ist, dass das Finanzamt eine Beschwerdevorentscheidung erlassen hat. Vorher gestellte Vorlageanträge sind vom Verwaltungsgericht als unzulässig zurückzuweisen. (Vgl. Ritz, BAO⁶, § 264 Rz 6, VwGH 08.02.2007, 2006/15/0373, BFG 18.04.2020, RV/5100785/2019).

Da die als „Beschwerdevorentscheidung“ intendierte Erledigung des Finanzamtes vom 25.04.2018 betreffend die Beschwerde vom 05.12.2016 gegen den Bescheid über die Beststellung von Einkünften gemäß § 188 BAO 2013 keinen wirksamen Bescheid darstellt, ist der Vorlageantrag vom 02.05.2018, der auf die „Beschwerdevorentscheidung“ vom 25.04.2018 Bezug nimmt und die Beschwerde vom 05.12.2016 betraf, schon aus diesem Grund nach § 260 Abs. 1 lit. a BAO als unzulässig zurückzuweisen.

In diesem Zusammenhang wird seitens des Bundesfinanzgerichtes auch darauf hingewiesen, dass die Beschwerde der A OG vom 05.12.2016 gegen den an die A OG adressierten Bescheid vom 27.04.2016 über die Festsetzung von Einkünften gemäß § 188 2013 tatsächlich noch unerledigt ist und das Finanzamt darüber noch bescheidmäßig abzusprechen hat.

Gemäß § 272 Abs. 4 BAO obliegt die Erlassung eines zurückweisenden Beschlusses auch dann dem Einzelrichter (Berichterstatter), wenn die Entscheidung durch einen Senat beantragt wurde. Gemäß § 274 Abs. 3 iVm Abs. 5 BAO kann im Fall einer zu erfolgenden Zurückweisung auch von der Durchführung einer beantragten mündlichen Verhandlung abgesehen werden. Es

bedurfte daher im gegenständlichen Fall weder der Abhaltung einer mündlichen Verhandlung noch der Entscheidung durch einen Senat.

Soweit im Fall der Gesamtrechtsnachfolge gemäß § 142 UGB noch Feststellungsverfahren nach § 288 BAO für frühere Zeiträume (vor Eintritt der Gesamtrechtsnachfolge) durchzuführen sind (offene Veranlagungen, Rechtsmittel etc.), sind Feststellungsbescheide zufolge der speziellen Regelung des § 191 Abs. 2 BAO an die bisher, im jeweiligen Feststellungszeitraum beteiligt gewesenen ehemaligen Gesellschafter zu richten, denen die gemeinschaftlichen Einkünfte zugeflossen sind. (vgl. VwGH 21.09.2005, 2005/13/0117).

Der Bescheid vom 27.04.2016 über die Feststellungen von Einkünften gemäß § 188 2013 führt in seinem Spruch als Gesellschafter, denen die gemeinschaftlichen Einkünfte zugeflossen seien, G2 und G1 an. Diese beiden ehemaligen Gesellschafter sind dementsprechend im gegenständlichen Beschluss als Bescheidadressaten namentlich anzuführen.

Es war somit spruchgemäß zu entscheiden.

4 Revision

Gegen einen Beschluss des Bundesfinanzgerichtes ist 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. (Art. 133 Abs. 4 B-VG)

Im gegenständlichen Fall wird die Revision nicht zugelassen, da keine Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung vorliegt. Bei der Beurteilung der Bescheidqualität der als „Beschwerdevorentscheidung“ intendierten Erledigung und der Zulässigkeit eines Vorlageantrages folgt das Bundesfinanzgericht der zitierten Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes. Die Rechtsfolge der Zurückweisung eines unzulässigen Vorlageantrages ergibt sich unmittelbar aus dem Gesetz.