

BESCHLUSS

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin***1*** in der Beschwerdesache ***KG***, vertreten durch ***Bf*****2***, betreffend die Beschwerde vom 28. November 2019 gegen die Bescheide des Finanzamtes Österreich vom 30. Oktober und 4. November 2019 hinsichtlich Umsatzsteuer 2015 bis 2017 sowie Feststellung von Einkünften gemäß [§ 188 BAO](#) für 2017 beschlossen:

1) Die Beschwerde des ***Bf*** und der Vorlageantrag der ***KG*** gegen die **Umsatzsteuerbescheide 2015 bis 2017** werden gemäß §§ 246 Abs. 1 BAO, 260 Abs. 1 lit. a BAO und [§ 264 Abs. 4 lit. e BAO](#) als unzulässig zurückgewiesen.

Die Beschwerde vorentscheidung vom 9.11.2020 wird aufgehoben.

2) Der Vorlageantrag der ***KG*** betreffend die Beschwerde gegen den Bescheid betreffend die **Feststellung von Einkünften gemäß [§ 188 BAO](#) für 2017** vom 11. Dezember 2020 wird gemäß § 260 Abs.1 iVm § 264 Abs.4 lit e [BAO](#) als unzulässig zurückgewiesen.

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

Hinweis

Dieser Beschluss wirkt gegen alle, denen Einkünfte zugerechnet bzw. nicht zugerechnet werden ([§ 191 Abs 3 BAO](#)). Mit der Zustellung dieses Beschlusses an eine nach [§ 81 BAO](#) vertretungsbefugte Person gilt die Zustellung an alle am Gegenstand der Feststellung Beteiligten als vollzogen ([§ 101 Abs 3 BAO](#)).

Begründung

Verfahrensgang

Im Gefolge einer bei der ***KG*** durchgeführten Außenprüfung erließ das Finanzamt Bescheide betreffend Umsatzsteuer für die Jahre 2015 bis 2017 und einen Bescheid über die einheitliche und gesonderte Feststellung von Einkünften gemäß § 188 BAO für das Jahr 2017. Die Bescheide wurden an die ***KG*** adressiert und zu Händen ***Bf*** als Vertreter gemäß [§ 81 BAO](#) zugestellt. Auf die Rechtsfolge des [§ 101 Abs 3 BAO](#) wurde hingewiesen.

Dagegen hat der Komplementär der Kommanditgesellschaft, ***Bf*** (im Folgenden Beschwerdeführer, kurz: Bf.), im eigenen Namen Beschwerde vom 28. November 2019 (bezeichnet als Einspruch) mit folgendem Inhalt erhoben:

„***Bf***
[...]

Hiermit lege ich gegen den genannten Steuerbescheid frist- und formgerecht Einspruch ein.

Gegen:

- Umsatzsteuerbescheid 2015 vom 04.11.2019
- Umsatzsteuerbescheid 2016 vom 04.11.2019
- Umsatzsteuerbescheid 2017 vom 30.10.2019
- Bescheid über die Feststellung von Einkünften 2017 vom 30.10.2019
- Bescheid über die Festsetzung von ersten Säumniszuschlägen
- Bescheid Einkommensteuererklärung 2018

bei ***KG, Steuernummer: [...],***

Meine Begründung lautet wie folgt:

Gegen den Bericht vom 28.10.2019 wurde Einspruch derzeit aufgrund von Beweisen, die auf unbegründeten Annahmen beruhten, und aufgrund der Tatsache, dass das Finanzamt dem Angeklagten die konkreten Beweise nicht zur Verfügung gestellt hatte, eingereicht.

Daher wird davon ausgegangen, dass die vom Finanzamt veranschlagten und als Zahlung im oben genannten Bescheid geforderten Beträge nach sorgfältiger Prüfung der Annahmen der Finanzagenten völlig unterschiedlich sein können.

Ich beantrage:

1 - Aussetzung der Vollstreckung im Einklang mit den geltenden Rechtsvorschriften aufgrund des laufenden Einspruchsverfahrens.

2 - die komplette Annullierung des Antrags auf Zahlung der Beiträge und des Zuschlages für die sogenannten verspäteten Zahlungen.

3 - Wiedereinsetzung in den vorigen Stand

Sofern ich nichts Gegenteiliges von Ihnen höre, gehe ich davon aus, dass Sie diesem Antrag entsprechen.

Bitte bestätigen Sie den Eingang meines Einspruchs.

Mit freundlichen Grüßen

Bf“

Das Finanzamt wies die Beschwerde betreffend Umsatzsteuer 2015 bis 2017 und Feststellung von Einkünften gemäß § 188 BAO für 2017 mit **Beschwerdevorentscheidung vom 3.**

November 2020 als unbegründet ab. Die Beschwerdevorentscheidung wurde ohne Anführung einer vertretungsbefugten Person gemäß [§ 81 BAO](#) an die ***KG*** adressiert und auch zugestellt. Sie enthält weder eine Nennung der Beteiligten, über deren Einkünfte abgesprochen werden sollte, noch den Hinweis auf [§ 101 Abs 3 BAO](#).

Der am 11. Dezember 2020 dagegen eingebrachte Vorlageantrag der ***KG*** wurde dem Bundesfinanzgericht am 9. Februar 2021 zur Entscheidung vorgelegt.

Beweiswürdigung

Der entscheidungswesentliche Sachverhalt ergibt sich aus der vorliegenden Aktenlage, insbesondere aus den oben näher bezeichneten Unterlagen.

Rechtsgrundlagen

[§ 93 Abs. 2 BAO](#) lautet:

Jeder Bescheid ist ausdrücklich als solcher zu bezeichnen, er hat den Spruch zu enthalten und in diesem die Person (Personenvereinigung, Personengemeinschaft) zu nennen, an die er ergeht.

[§ 97 Abs. 1 BAO](#) lautet:

Erledigungen werden dadurch wirksam, dass sie demjenigen bekanntgegeben werden, für den sie ihrem Inhalt nach bestimmt sind.

Die Bekanntgabe erfolgt bei schriftlichen Erledigungen grundsätzlich durch Zustellung. Vor Bekanntgabe entfaltet ein Bescheid keinerlei Rechtswirkungen. Ein Bescheid gehört erst mit seiner Erlassung dem Rechtsbestand an (Ritz, [BAO](#) 6 , § 97 Tz 1).

Zur Einbringung einer Bescheidbeschwerde ist jeder befugt, an den der den Gegenstand der Anfechtung bildende Bescheid ergangen ist.

[§ 260 Abs. 1 BAO](#) lautet:

Die Bescheidbeschwerde ist mit Beschwerdeverentscheidung (§ 262) oder mit Beschluss (§ 278) zurückzuweisen, wenn sie

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

"§ 264. (1) lautet:

Gegen eine Beschwerdeverentscheidung 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 Beschwerdeverentscheidung zu enthalten.

(2) Zur Einbringung eines Vorlageantrages ist befugt

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

[§ 264 Abs. 4 lit. e BAO](#) lautet:

Für Vorlageanträge ist § 260 Abs. 1 lit e (Unzulässigkeit, nicht fristgerechte Einbringung) sinngemäß anzuwenden.

Sachverhalt und rechtliche Würdigung

Die als Ausfluss der Betriebsprüfung ergangenen Bescheide betreffend Umsatzsteuer 2015 bis 2017 und Feststellung der Einkünfte gemäß [§ 188 BAO](#) für 2017 vom 30. 10. bzw. 4.11.2019 wurden an die ***KG*** adressiert und zu Händen ***Bf*** als Vertreter gemäß [§ 81 BAO](#) zugestellt. Auf die Rechtsfolge des [§ 101 Abs 3 BAO](#) wurde hingewiesen. Die bekämpften Bescheide sind somit rechtswirksam an die ***KG*** ergangen.

Gegen sämtliche Bescheide hat der Komplementär *****Bf***** im eigenen Namen fristgerecht Beschwerde vom 28.11.2019 erhoben. Eine Beschwerde der Kommanditgesellschaft liegt dem Bundesfinanzgericht nicht vor.

Das Finanzamt hat „die Beschwerde des *****Bf***** (BF.) als Komplementär bzw. verantwortlicher und geschäftsführender Gesellschafter der *****KG*****“ (siehe Begründung BVE) mit Beschwerdevorentscheidung vom 3.11.2020 als unbegründet abgewiesen. Die Zustellung der BVE erfolgte an die *****KG*****, *****2***** ohne Nennung der Beteiligten oder einer vertretungsbefugten Person gemäß [§ 81 BAO](#).

Dies bedeutet in rechtlicher Hinsicht das Folgende:

1) Umsatzsteuerbescheide 2015 bis 2017:

Die angefochtenen Umsatzsteuerbescheide 2015 und 2016 vom 4. November 2019 und 30. Oktober 2019 wurden der *****KG*****, zu Händen *****Bf***** rechtswirksam zugestellt.

Dagegen hat der Bf (Komplementär der KG) im eigenen Namen Beschwerde eingebracht.
*(...Hiermit lege ich gegen den genannten Steuerbescheid frist- und formgerecht Einspruch ein, gegen Umsatzsteuerbescheid 2015 vom 04.11.2019, Umsatzsteuerbescheid 2016 vom 04.11.2019, Umsatzsteuerbescheid 2017 vom 30.10.201 ...bei *****KG*****, Steuernummer: [...].... Bitte bestätigen Sie den Eingang meines Einspruchs. Mit freundlichen Grüßen, *****Bf*****).*

Das Finanzamt wies diese Beschwerde mit Beschwerdevorentscheidung vom 3. November 2020 als unbegründet ab. Die BVE wurde an die *****KG***** adressiert und auch zugestellt.

Ein Bescheid ergeht an die Person (Personenvereinigung, Personengemeinschaft), die (gem. § 93 Abs. 2 [BAO](#)) im Spruch des Bescheides genannt ist. Zur Einbringung einer Bescheidbeschwerde ist gemäß § 246 Abs. 1 BAO jeder befugt, an den der den Gegenstand der Anfechtung bildende Bescheid ergangen ist. Hingegen steht einem Gesamtschuldner, der noch nicht zur Abgabenleistung herangezogen worden ist, ein Beschwerderecht nicht zu (VwGH 27.04.1994; 92/13/0016).

Beschwerdeführer kann somit nur der sein, dem der Bescheid wirksam bekanntgegeben wurde und für den der Bescheid auch inhaltlich bestimmt ist (vgl. VwGH 7.3.1991, 90/16/0043).

Erging an den Bf kein Bescheid, ist dieser nach [§ 246 Abs. 1 BAO](#) nicht zur Einbringung einer Beschwerde gegen einen an ihn nicht ergangenen Bescheid legitimiert.

Für den gegenständlichen Fall bedeutet dies, dass zur Einbringung einer **Beschwerde gegen die Umsatzsteuerbescheide 2015 bis 2017** ausschließlich die *****KG***** berechtigt gewesen wäre, an welche die Bescheide adressiert und auch zugestellt wurden.

Der Beschwerdeführer ist nicht Bescheidadressat der streitgegenständlichen Umsatzsteuerbescheide. Diese Bescheide sind nicht an ihn ergangen. Laut Auskunft des Finanzamtes wurde der Bf (bisher) auch nicht zur Haftung für die Abgabenschulden der Gesellschaft herangezogen.

Der Beschwerdeführer ist demzufolge nach § 246 BAO zur Erhebung der Beschwerde gegen die Umsatzsteuerbescheide der ***KG*** nicht legitimiert, zumal die Abgabenbehörde auch keinen die streitgegenständlichen Bescheide betreffenden Haftungsbescheid erlassen hat.

Da der Bf zur Einbringung der Beschwerde vom 28. 11.2019 nicht befugt war, wäre diese durch das Finanzamt ohne weiteres Verfahren mangels Aktivlegitimation des Einschreiters als unzulässig zurückzuweisen gewesen (vgl. VwGH 14.3.1990, 86/13/0175; 27.8.1990, 90/15/0078; BFG 27.2.2019, RV/6101073/2015; 18.11.2020, RV/7200050/2020).

Indem die belangte Behörde über die Beschwerde in der Sache entschied und damit eine ihr nicht zukommende Zuständigkeit wahrnahm, belastete sie ihre Beschwerdevorentscheidung mit Rechtswidrigkeit.

Wird eine Beschwerde von einem hiezu nicht Legitimierten eingebracht, so ist sie gemäß § 260 Abs. 1 lit. a iVm § 278 BAO vom Verwaltungsgericht (mit Beschluss) zurückzuweisen (Ritz, BAO6, § 246 Tz. 7, § 278 Tz. 1).

Die Beschwerdevorentscheidung gegenüber der ***KG***, welche tatsächlich gar keine Beschwerde eingebracht hatte, ist zu Unrecht ergangen und aufzuheben (vgl. VwGH vom 05.03.2009, 2007/16/0084).

Der gegen diese Beschwerdevorentscheidung gestellte Antrag der Kommanditgesellschaft, die Beschwerde gegen die Umsatzsteuerbescheide 2015 bis 2017 dem Bundesfinanzgericht zur Entscheidung vorzulegen (Vorlageantrag), wird gemäß [§ 264 Abs. 4 lit. e BAO](#) iVm [§ 260 Abs. 1 lit. a BAO](#) als nicht zulässig zurückgewiesen (VwGH vom 16.12.2010, 2009/16/0091).

Hinweis: Im Fall der Haftungsinanspruchnahme kann ein nach Abgabenvorschriften Haftungspflichtiger unbeschadet der Einbringung einer Bescheidbeschwerde gegen seine Heranziehung zur Haftung (Haftungsbescheid, [§ 224 Abs. 1 BAO](#)) nach [§ 248 BAO](#) innerhalb der für die Einbringung der Bescheidbeschwerde gegen den Haftungsbescheid offenstehenden Frist auch gegen den Bescheid über den Abgabenanspruch Bescheidbeschwerde einbringen.

2) Feststellung der Einkünfte gemäß [§ 188 BAO](#) für 2017:

Der angefochtene Bescheid betreffend die **Feststellung von Einkünften gemäß § 188 BAO** für 2017 vom 30. Oktober 2019 wurde durch das Finanzamt an die ***KG***, zu Händen ***Bf*** gerichtet, enthält einen Hinweis auf [§ 101 BAO](#) und wurde somit rechtswirksam zugestellt.

Zur Einbringung einer Bescheidbeschwerde ist gemäß [§ 246 Abs. 1 BAO](#) jeder befugt, an den der den Gegenstand der Anfechtung bildende Bescheid ergangen ist. Ein Bescheid ergeht an die Person (Personenvereinigung, Personengemeinschaft), die gemäß § 93.Abs. 2 [BAO](#) im Spruch des Bescheides genannt ist.

Der Bf ist als Komplementär demgemäß als Bescheidadressat des **Feststellungsbescheides gemäß § 188 BAO** für 2017 zur Einbringung einer Beschwerde legitimiert und hat auch fristgerecht Beschwerde erhoben.

Das Finanzamt wies diese Beschwerde mit Beschwerdeverentscheidung vom 3. November 2020 als unbegründet ab. Die Beschwerdeverentscheidung wurde ohne Anführung einer vertretungsbefugten Person gemäß [§ 81 BAO](#) an die ***KG*** adressiert und auch zugestellt. Sie enthält weder eine Nennung der Beteiligten, über deren Einkünfte abgesprochen werden sollte, noch den Hinweis auf [§ 101 Abs 3 BAO](#).

Wie der Verwaltungsgerichtshof u.a. in dem Erkenntnis Ra 2018/15/0061 vom 24.10.2019 festgestellt hat, ergeht gemäß [§ 191 Abs. 1 lit. c BAO](#) ein (Nicht)Feststellungsbescheid in den Fällen des [§ 188 BAO](#) an die Personenvereinigung (Personengemeinschaft) ohne eigene Rechtspersönlichkeit, deren Gesellschaftern (Mitgliedern) gemeinschaftliche Einkünfte zugeflossen sind. Nach [§ 191 Abs. 3 zweiter Satz BAO](#) wirken Feststellungsbescheide im Sinne des [§ 188 BAO](#) gegen alle, denen im Spruch des Bescheides Einkünfte zugerechnet bzw. nicht zugerechnet werden.

Erledigungen werden gemäß [§ 97 Abs. 1 BAO](#) dadurch wirksam, dass sie demjenigen bekannt gegeben werden, für den sie nach ihrem Inhalt bestimmt sind. Damit ein (Nicht)Feststellungsbescheid die ihm nach [§ 191 Abs. 3 zweiter Satz BAO](#) zukommende Wirkung entfalten kann, **muss er den betreffenden Personen nach § 97 Abs. 1 BAO zugestellt sein oder als zugestellt gelten.**

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 namhaft gemachten 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. Durch Nichtanbringen dieses Hinweises verzichtet die Abgabenbehörde auf diese Zustellfiktion. In diesem Fall ist die Zustellung des an die

Gesamtschuldner adressierten Bescheides an jeden von ihnen zu verfügen und zuzustellen (vgl. VwGH 4.7.2008, 2005/17/0170; Ritz, aaO, § 101 Tz 4).

Eine nach [§ 81 BAO](#) vertretungsbefugte Person war bei der als Beschwerdeverentscheidung betreffend Feststellung von Einkünften 2017 gemäß [§ 188 BAO](#) intendierten Erledigung vom 3. November 2020 nicht als Empfänger (etwa mit dem Zusatz "zHd") angeführt. Auch der Rückschein weist keine derartige Nennung auf.

Daraus folgt aber, dass die an die Personengesellschaft gerichtete Erledigung vom 3. November 2020 mangels ordnungsgemäßer Zustellverfügung (Benennung des Vertreters nach [§ 81 BAO](#) als Empfänger) nicht wirksam werden konnte. Sie konnte nicht als gegenüber der Personengesellschaft ergangen angesehen werden, weil sie, um ihre Wirkung iSd [§ 191 Abs. 3 BAO](#) zu erreichen, nicht nur an die Gesellschaft zu richten gewesen wäre, sondern auch an eine für die Gesellschaft vertretungsbefugte Person (als Empfängerin) hätte zugestellt werden müssen (vgl. VwGH 22.3.2000, 98/13/0168, sowie 20.3.1989, 88/15/0131).

Zufolge der ausdrücklichen Anordnung des [§ 101 Abs. 3 BAO](#), dass die dort bezeichneten schriftlichen Ausfertigungen an eine gemäß [§ 81 BAO](#) vertretungsbefugte Person zuzustellen sind, kommt auch eine Heilung des Zustellmangels nicht in Betracht. Gemäß [§ 7 ZustG](#) gilt im Falle von Zustellmängeln die Zustellung als in dem Zeitpunkt bewirkt, in dem das Schriftstück dem von der Behörde angegebenen Empfänger tatsächlich zugekommen ist. Allerdings hat die Abgabenbehörde in ihrer Ausfertigung vom 3. November 2020 gerade die vertretungsbefugte Person nicht als Empfänger angeführt. Da solcherart der Bestimmung des [§ 101 Abs. 3 BAO](#) nicht nachgekommen worden ist, kommt [§ 7 ZustG](#) nicht zur Anwendung, weil dieser ja voraussetzt, dass eine vertretungsbefugte Person als Empfänger angegeben wird. Ob und wem die Ausfertigung tatsächlich zugekommen ist, ist nicht entscheidend (vgl. nochmals VwGH 22.3.2000, 98/13/0168, sowie 31.3.2017, Ra 2015/13/0041).

Im vorliegenden Fall ist daher mangels rechtswirksamer Bekanntgabe noch keine wirksame Beschwerdeverentscheidung hinsichtlich der Feststellung von Einkünften gemäß [§ 188 BAO](#) für das Jahr 2017 ergangen.

Ein Vorlageantrag setzt jedoch unabdingbar eine Beschwerdeverentscheidung voraus (VwGH 28.10.1997, 93/14/0146). Vor Wirksamkeit der Beschwerdeverentscheidung eingebrachte Vorlageanträge sind deshalb ohne rechtliche Wirkung und als unzulässig zurückzuweisen (vgl. VwGH 8.2.2007, 2006/15/0371; UFS 15.11.2011, RV/0345-S/11; BFG 30.5.2017, RV/4100812/2015).

Gemäß [§ 264 Abs 5 BAO](#) obliegt die Zurückweisung nicht zulässiger oder nicht fristgerecht eingebrachter Vorlageanträge dem Verwaltungsgericht.

Daraus folgt, dass der Vorlageantrag vom 11. Dezember 2020 betreffend den Feststellungsbescheid als unzulässig zurückzuweisen war, womit die Beschwerde vom 2.

Dezember 2019 gegen den Bescheid betreffend Feststellung der Einkünfte 2017 als unerledigt gilt und es dem Finanzamt obliegt, darüber mit Beschwerde vor Entscheidung abzusprechen.

Aus den angeführten Gründen war somit spruchgemäß zu entscheiden.

Zulässigkeit einer Revision

Gegen eine Entscheidung des Verwaltungsgerichtes ist eine Revision zulässig, wenn sie von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, insbesondere weil die Entscheidung 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](#)).

Die Lösung der gegenständlichen Rechtsfragen ergibt sich unmittelbar aus dem Gesetz und waren diese auch wiederholt Gegenstand höchstgerichtlicher Verfahren.

Aus diesem Grund ist die Revision nicht zuzulassen.

Salzburg, am 1. April 2021