

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht **hat** durch den Senatsvorsitzenden Richter¹, den Richter Richter² sowie die fachkundigen Laienrichter Richter³ und Kommerzialrat Richter⁴ in der Beschwerdesache ***Bf1***, ***Bf1-Adr***, vertreten durch Hopmeier Wagner Kirnbauer Rechtsanwälte OG, Rathausstraße 15, 1010 Wien,

- 1.) **über** die Beschwerde (ursprünglich: Berufung) vom 15.12.2011 gegen den mit 8. November 2011 datierten und am 17. November 2011 zugestellten Bescheid (Zurückweisungsbescheid) des Finanzamtes Neunkirchen Wr. Neustadt (belangte Behörde) zu St.Nr. 33 StNr², mit welchem die Berufung vom 29.12.2010 gegen den Feststellungsbescheid hinsichtlich X2 GmbH & (atypisch) stille Gesellschafter vom 29.11.2010 gemäß § 273 Abs. 1 BAO aF (alte Fassung vor BGBl. I 14/2013) als nicht zulässig zurückgewiesen wurde,
- 2.) **über** die Beschwerde (ursprünglich: Berufung) vom 11.11.2011 gegen den mit 10. Oktober 2011 datierten und am 13. Oktober 2011 zugestellten Bescheid (Zurückweisungsbescheid) des Finanzamtes Neunkirchen Wr. Neustadt zu St.Nr. 33 StNr¹, mit welchem die Berufung vom 29.12.2010 (Eingangsstempel 03.JAN.2011) gegen den Feststellungsbescheid hinsichtlich X1 GmbH & (atypisch) stille Gesellschafter vom 29.11.2010 gemäß § 273 Abs. 1 BAO aF als nicht zulässig zurückgewiesen wurde,

nach Durchführung einer mündlichen Verhandlung am 16. September 2021 in Anwesenheit der Schriftführerin Sf **zu Recht erkannt:**

Die Beschwerden gemäß § 279 BAO als unbegründet abgewiesen.

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

Entscheidungsgründe

A) Beteiligungen

A/a) ad 1/sog. „X_Zwei“: Der Beschwerdeführer (Bf.) hatte sich als atypisch stiller Gesellschafter an der X2 *GmbH*, Firmenbuchnummer2 (ursprünglicher Firmenname: ursprX2 *GmbH*) beteiligt. Auch andere Personen hatten sich an dieser GmbH (Geschäftsherrin) als atypisch stille Gesellschafter beteiligt. Die aus der X2 *GmbH* und den an ihr atypisch still Beteiligten gebildete Mitunternehmerschaft (Personenvereinigung ohne eigene Rechtspersönlichkeit) wurde vom Finanzamt Neunkirchen Wr. Neustadt unter St.Nr. (33-)StNr2 geführt, was nach dem Ende der steuerlichen Mitunternehmerschaft auch für die Gesamtheit (Personenmehrheit) der früher an dieser Mitunternehmerschaft beteiligten Personen gilt.

Die Geschäftsherrin, an deren Handelsgewerbe sich atypisch stille Gesellschafter beteiligten, war mit dem Firmennamen ursprX2 *GmbH* gegründet und am 1. April 2000 unter Firmenbuchnummer2 in das Firmenbuch eingetragen worden. Von 21. März 2003 bis 9. Februar 2004 befand sich die Geschäftsherrin in Konkurs. Am 18. Mai 2004 wurde die Änderung des Firmennamens auf X2 *GmbH* in das Firmenbuch eingetragen. Von 9. Juli 2009 bis 24. März 2010 befand sich die Geschäftsherrin wieder in Konkurs. Am 6. Juli 2010 wurde die amtswegige Löschung der Geschäftsherrin gemäß § 40 Firmenbuchgesetz (FBG), d.h. wegen Vermögenslosigkeit, in das Firmenbuch eingetragen. Als Geschäftsführer der Geschäftsherrin war anfangs (von 1. April 2000 bis 13. Juni 2001) HerrX2 bzw. zuletzt (von 9. März 2001 bis 6. Juli 2010) HerrA (späterer Familienname: B) eingetragen.

Aus den Dauerbelegen des Feststellungsaktes des Finanzamtes (insb. dem durch Steuerberater C unterfertigten Verf16, d.h. dem Fragebogen anlässlich der Anlage des Steueraktes) ist keine Namhaftmachung der Geschäftsherrin (ursprX2 *GmbH*, später: X2 *GmbH*) als Vertreterin der Mitunternehmerschaft gemäß § 81 Abs. 2 Satz 1 BAO ersichtlich. Es ist auch keine Bestellung einer Person als Vertreter für die Gesamtheit durch das Finanzamt gemäß § 81 Abs. 2 Satz 2 BAO ersichtlich.

A/b) ad 2/sog. „X_Eins“: Der Bf. hatte sich als atypisch stiller Gesellschafter an der X1 *GmbH*, Firmenbuchnummer1 (Firmenname zuletzt mit Zusatz „in Liquidation“, ursprünglicher Firmenname: ursprX1 *Gesellschaft m.b.H.*) beteiligt. Auch andere Personen hatten sich an dieser GmbH (Geschäftsherrin) als atypisch stille Gesellschafter beteiligt. Die aus der X1 *GmbH* und den an ihr atypisch still Beteiligten gebildete Mitunternehmerschaft (Personenvereinigung ohne eigene Rechtspersönlichkeit) wurde vom Finanzamt Neunkirchen Wr. Neustadt unter St.Nr. (33-)StNr1 geführt, was nach dem Ende der steuerlichen Mitunternehmerschaft auch für die Gesamtheit (Personenmehrheit) der früher an dieser Mitunternehmerschaft beteiligten Personen gilt.

Die Geschäftsherrin, an deren Handelsgewerbe sich (ca. ab 1998) atypisch stille Gesellschafter beteiligten, war aufgrund eines Gesellschaftsvertrages vom 13.02.1991 gegründet und am 28.09.1994 erstmals im elektronischen Firmenbuch mit dem Firmennamen ursprX1 *Gesellschaft m.b.H.* unter Firmenbuchnummer1 erfasst worden. Am 12.01.1999 wurde die Änderung ihres Firmennamens auf X1 *GmbH* sowie ihre Sitzverlegung nach Wien im Firmenbuch eingetragen. Am 01.03.2000 wurde die Zurückverlegung ihres Sitzes nach Wiener Neustadt im Firmenbuch eingetragen. Vom 4. März 2005 bis 11. Jänner 2006 befand sie sich in Konkurs. Am 02.03.2006 erfolgte der Generalversammlungsbeschluss über die Fortsetzung der Gesellschaft. Nach einer Konkursabweisung mangels Vermögens am 25. Jänner 2010 wurde am 27. Februar 2010 die Auflösung der Gesellschaft gemäß § 39 FBG, der Firmenname X1 *GmbH in Liquidation* sowie HerrA (späterer Familienname: B) als Abwickler/Liquidator in das Firmenbuch eingetragen. Am 26. Jänner 2011 erfolgte die amtswegige Löschung im Firmenbuch gemäß § 40 FBG, d.h. wegen Vermögenslosigkeit.

Aus den Dauerbelegen des Feststellungsaktes des Finanzamtes (insb. dem am 24. Februar 1999 beim Finanzamt für den I. Bezirk in Wien eingelangten Verf16, d.h. dem Fragebogen anlässlich der Anlage des Steueraktes) ist keine Namhaftmachung der Geschäftsherrin (X1 *GmbH*) als Vertreterin der Mitunternehmerschaft gemäß § 81 Abs. 2 Satz 1 BAO ersichtlich. Aus dem Verf16 könnte eventuell die Benennung eines HerrnD (damals Steuerberater) als gemeinsamen Bevollmächtigten gemäß § 81 Abs. 2 Satz 1 BAO abgeleitet werden, welcher aber bei den streitgegenständlichen Zustellungsvorgängen nicht als Zustellungsempfänger herangezogen wurde, sodass die Funktion von HerrnD dahingestellt bleiben kann. Es ist keine Bestellung einer Person als Vertreter für die Gesamtheit durch das Finanzamt gemäß § 81 Abs. 2 Satz 2 BAO ersichtlich.

B) sogenannte „erste Rechtsgänge“ zu den früheren X_Mitunternehmerschaften:

B/a) ad 1/sog. „X_Zwei“: Das Finanzamt Neunkirchen Wr. Neustadt wollte – mittels Aushändigung schriftlicher Ausfertigungen an den ehemaligen Geschäftsführer der bereits im Firmenbuch gelöschten X2 *GmbH* (frühere Geschäftsherrin) am 7. Dezember 2010 – folgende, mit 29. November 2010 datierte Bescheide zur St.Nr. 33 StNr2 an die ehemaligen Gesellschafter der X2 *GmbH & atypisch stille Ges.* erlassen:

- Bescheide über die Wiederaufnahme der Verfahren (§ 188 BAO) für die Jahre 2001 bis 2005,
- Bescheide über die Feststellung von Einkünften (§ 188 BAO) für die Jahre 2001 bis 2003,
- Bescheide nach § 92 iVm § 190 BAO, dass eine Feststellung nach § 188 BAO unterbleibt für die Jahre 2004 bis 2009.

Jeder dieser, mit 29. November 2010 datierten „Bescheide“ zur St.Nr. 33 StNr2 enthält als materiellen Bescheidadressaten die frühere Geschäftsherrin und die an ihr atypisch still beteiligt Gewesenen, darunter den Bf. Weiters enthielten diese „Bescheide“ einen Hinweis auf die Zustellfiktion gemäß § 101 BAO.

Die Zustellverfügung auf jedem dieser „Bescheide“ benennt als Zustellungsempfänger:

„z.H. X2 GmbH

zH HerrnB als deren ehem. Geschäftsführer“

B/b) Das Finanzamt Neunkirchen Wr. Neustadt wollte – mittels Aushändigung schriftlicher Ausfertigungen an den Liquidator der X1 GmbH in Liquidation (frühere Geschäftsherrin) am 7. Dezember 2010 – folgende, mit 29. November 2010 datierte Bescheide zur St.Nr. 33 StNr1 an die ehemaligen Gesellschafter der X1 GmbH & atypisch stille Ges. erlassen:

- Bescheide über die Wiederaufnahme der Verfahren (§ 188 BAO) für die Jahre 2001 bis 2005,
- Bescheide über die Feststellung von Einkünften (§ 188 BAO) für die Jahre 2001 bis 2005,
- Bescheide nach § 92 iVm § 190 BAO, dass eine Feststellung nach § 188 BAO unterbleibt für die Jahre 2006 bis 2009.

Jeder dieser, mit 29. November 2010 datierten „Bescheide“ zur St.Nr. 33 StNr1 enthält als materiellen Bescheidadressaten die frühere Geschäftsherrin und die an ihr atypisch still beteiligt Gewesenen, darunter den Bf. Weiters enthielten diese Bescheide einen Hinweis auf die Zustellfiktion gemäß § 101 BAO.

Die Zustellverfügung auf jedem dieser Bescheide benennt als Zustellungsempfänger:

„z.H. X1 GmbH iL

zH HerrnB (Liquidator)“

C) Das Finanzamt WienE erließ daraufhin gemäß § 295 Abs. 1 BAO – mit 14. Dezember 2010 datierte – neue (geänderte) Einkommensteuerbescheide für die Jahre 2001, 2002, 2003, 2004, 2005, 2006, 2007 und 2008 an den Bf.

D) Daraufhin erhob der rechtsfreundlich vertretene Bf.

- ad 1/sog. „X_Zwei“: mit Schreiben an das Finanzamt Neunkirchen Wr. Neustadt vom 29.12.2010 Berufung gegen den Feststellungsbescheid vom 29.11.2010 betreffend Steuernummer StNr2, X2 GmbH (& stille Ges), auf dessen Existenz der Bf. aus der

zusätzlichen Bescheidbegründung zu seinen Einkommensteuerbescheiden für 2001 bis 2008 vom 14. Dezember 2010 geschlossen hatte,

- ad 2/sog. „X_Eins“: mit Schreiben an das Finanzamt Neunkirchen Wr. Neustadt vom 29.12.2010 Berufung gegen den Feststellungsbescheid vom 29.11.2010 betreffend Steuernummer StNr1, X1 GmbH (& stille Ges), auf dessen Existenz der Bf. aus der zusätzlichen Begründung seiner Einkommensteuerbescheide für 2001 bis 2008 vom 14. Dezember 2010 geschlossen hatte.

Der Bf. focht die Bescheide jeweils zur Gänze an und beantragte ihre ersatzlose Aufhebung und Wiederherstellung der vor Erlassung der gegenständlichen Bescheide bestandenen Bescheidlage. Mangels Verfügbarkeit der zugrundeliegenden Finanzamtsakten müsse der Bf. bei seinem aktuellen Berufungsvorbringen von der Bescheidbegründung zu den Einkommensteuerbescheiden 2001 bis 2008 ausgehen, sodass die Berufungen vorerst unvollständig bleiben müssten. Soweit dem Bf. erschließbar, seien die angefochtenen Bescheide jedenfalls verfehlt, weil ihre Erlassung nicht zulässig gewesen sei, weil dem die Rechtskraft der vorangegangenen Feststellungsbescheide entgegenstehe. Wiederaufnahmen der rechtskräftigen Feststellungsverfahren sowie Wiederaufnahmsgründe seien nicht aktenkundig. Aus der dem Bf. übermittelten Bescheidbegründung vom 14.12.2010 sei auch nicht nachvollziehbar, wie und in welcher Höhe angebliche Zurechnungsposten berechnet und aufgeteilt worden seien. Ebenso seien die gesellschaftsrechtlichen Ausführungen zur Ergebniszurechnung unzutreffend und gelange das Finanzamt wegen der unterlaufenen Verfahrensfehler und unrichtigen rechtlichen Beurteilung zu einem offenbar unrichtigen Ergebnis.

E) angefochtene Zurückweisungsbescheide

E/a) ad 1/sog. „X_Zwei“: Das Finanzamt Neunkirchen Wr. Neustadt erließ an den Bf. zu Händen seiner rechtsfreundlichen Vertretung einen mit 8. November 2011 datierten Bescheid („Zurückweisungsbescheid“), mit welchem die Berufung des Bf. vom 29.12.2010 gegen den Feststellungsbescheid des Finanzamtes Neunkirchen Wr. Neustadt zur Steuernummer StNr2 vom 29.11.2010 gemäß § 273 Abs. 1 BAO zurückgewiesen wurde mit folgender Begründung: *„Die Zurückweisung erfolgte, weil die Berufung aus folgendem Grund nicht zulässig ist: Sie haben mit Schriftsatz vom 29.12.2010 das Rechtsmittel der Berufung gegen die bescheidmäßigen Erledigungen des Finanzamtes Neunkirchen Wr. Neustadt vom 29.11.2010 für die X2 GmbH & Mitges (33 StNr2) erhoben. Im Zuge der Bearbeitung Ihrer Berufung ist aufgefallen, dass die Erledigungen vom 29.11.2010 Ihnen gegenüber nicht wirksam werden konnten, weil die X2 GmbH im Zeitpunkt der tatsächlichen Übergabe der Bescheide im Firmenbuch bereits als vermögenslos gelöscht war. Gemäß § 40 Abs. 1 FBG kann eine vermögenslose Kapitalgesellschaft gelöscht werden. Mit der Löschung wegen*

Vermögenslosigkeit endet die Rechtsfähigkeit einer Gesellschaft mit beschränkter Haftung. An eine im Firmenbuch gelöschte juristische Person können keine Bescheide mehr wirksam erlassen werden.

Gemäß § 273 Abs 1 BAO ist die Berufung gegen einen rechtlich nicht existent gewordenen Bescheid zurückzuweisen. Die bescheidmäßigen Erledigungen des Finanzamtes Neunkirchen Wr. Neustadt vom 29.11.2010 für die X2 GmbH & Mitges (33 StNr2) gehören nicht dem Rechtsbestand an.“

E/b) ad 2/sog. „X_Eins“: Das Finanzamt Neunkirchen Wr. Neustadt erließ an den Bf. zu Handen seiner rechtsfreundlichen Vertretung unter Anführung der Steuernummer 33 StNr1 einen mit 10. Oktober 2011 datierten Bescheid („Zurückweisungsbescheid“), mit welchem die Berufung des Bf. vom 03.01.2011 [Anm.: Eingangsdatum beim Finanzamt des mit 29.12.2010 datierten Schriftsatzes] gegen den Feststellungsbescheid vom 29.11.2010 gemäß § 273 Abs. 1 BAO zurückgewiesen wurde mit folgender Begründung:

„Die Zurückweisung erfolgte, weil die Berufung aus folgendem Grund nicht zulässig ist: Sie haben mit Schriftsatz vom 03.01.2011 das Rechtsmittel der Berufung gegen die bescheidmäßigen Erledigungen des Finanzamtes Neunkirchen Wr. Neustadt vom 29.11.2010 für die X1 GmbH & Mitges (33 StNr1) erhoben. Im Zuge der Bearbeitung Ihrer Berufung ist aufgefallen, dass die Erledigungen vom 29.11.2010 Ihnen gegenüber nicht wirksam werden konnten, weil ein Feststellungsbescheid, der an einen vermeintlichen Vertreter gem. § 81 BAO gerichtet ist und auch zugestellt worden ist, keine Rechtswirkung entfaltet, wenn der betreffende Gemeinschaftler im Sinne des § 81 Abs.2 BAO weder namhaft gemacht noch rechtswirksam bestellt worden ist. Es wurde niemals ein Vertreter im Sinne des § 81 Abs 2 BAO gegenüber der Abgabenbehörde ausdrücklich namhaft gemacht. Ein Vertrauen auf den äußeren Tatbestand kann daher nicht dazu führen, dass die zu Unrecht verfügte Zustellung an einen nicht zur Führung der Geschäfte befugten Gesellschafter iSd § 81 BAO, der nicht ausdrücklich als Zustellbevollmächtigter namhaft gemacht wurde, als wirksam anzusehen ist. Gemäß § 273 Abs 1 BAO ist die Berufung gegen einen rechtlich nicht existent gewordenen Bescheid zurückzuweisen. Die bescheidmäßigen Erledigungen des Finanzamtes Neunkirchen Wr. Neustadt vom 29.11.2010 für die X1 & Mitges (33 StNr1) gehören nicht dem Rechtsbestand an.“

F) Beschwerden (ursprünglich Berufungen) gegen die Zurückweisungsbescheide

F/a) ad 1/sog. „X_Zwei“: Mit Schreiben vom 15.12.2011 erhob der rechtsfreundlich vertretene Bf. Berufung gegen den am 17.11.2011 zugestellten Zurückweisungsbescheid vom 8.11.2011 zu Steuernummer StNr2 und begehrte dessen ersatzlose Behebung. Er beantragte gemäß §§ 282 und 284 BAO aF die Entscheidung über die Berufung durch den gesamten Berufungssenat und eine mündliche Verhandlung. Wenn die im angefochtenen Bescheid vertretene Rechtsansicht

zuträfe, dann hätten die geänderten Einkommensteuerbescheide nie erlassen werden dürfen bzw. hätten sie längst im Sinne der ursprünglichen Bescheidlage berichtigt werden müssen. [Anm.: Dies geschah erst später im Juni 2012.] Daher werde aus advokatorischer Vorsicht der angefochtene Bescheid bekämpft. Entgegen der Ansicht des Finanzamtes entfalte der angefochtene Bescheid die dargestellten Rechtswirkungen, was der Behauptung des Vorliegens eines Nichtbescheides entgegenstehe. Schließlich treffe auch der Verweis auf den Untergang der Gesellschaft infolge Löschung aus dem Firmenbuch gemäß § 40 FBG nicht zu, denn dem Firmenbucheintrag komme lediglich deklarative Bedeutung zu.

F/b) ad 2/sog. „X_Eins“: Mit Schreiben vom 11.11.2011 erhob der rechtsfreundlich vertretene Bf. Berufung gegen den am 13.10.2011 zugestellten Zurückweisungsbescheid vom 10.10.2011 zu Steuernummer StNr1 und begehrte dessen ersatzlose Behebung. Er beantragte gemäß §§ 282 und 284 BAO aF die Entscheidung über die Berufung durch den gesamten Berufungssenat und eine mündliche Verhandlung. Wenn die im angefochtenen Bescheid vertretene Rechtsansicht zuträfe, dann hätten die geänderten Einkommensteuerbescheide nie erlassen werden dürfen bzw. hätten sie längst im Sinne der ursprünglichen Bescheidlage berichtigt werden müssen. [Anm.: Dies geschah erst später im Juni 2012.] Daher werde aus advokatorischer Vorsicht der angefochtene Bescheid bekämpft. Entgegen der Ansicht des Finanzamtes entfalte der angefochtene Bescheid die dargestellten Rechtswirkungen, was der Behauptung des Vorliegens eines Nichtbescheides entgegenstehe.

G) „zweiter Rechtsgang“ in den beiden Feststellungsverfahren

G/a) ad 1/sog. „X_Zwei“: Im sogenannten „zweiten Rechtsgang“ ergingen im Feststellungsverfahren Bescheide, die mit 9.11.2011 datiert waren. Ein wesentlicher Unterschied zum „ersten Rechtsgang“ war, dass jedem ehemaligen Beteiligten eine Ausfertigung der Bescheide zugestellt wurde.

G/b) ad 2/sog. „X_Eins“: Im sogenannten „zweiten Rechtsgang“ ergingen im Feststellungsverfahren Bescheide, die mit 20.10.2011 datiert waren. Ein wesentlicher Unterschied zum „ersten Rechtsgang“ war, dass jedem ehemaligen Beteiligten eine Ausfertigung der Bescheide zugestellt wurde.

H) Vorlage der Rechtsmittel von November/Dezember 2011 an den UFS:

H/a) ad 1/sog. „X_Zwei“: Das Finanzamt Neunkirchen Wr. Neustadt legte die Berufung vom 15.12.2011 gegen den Zurückweisungsbescheid vom 8.11.2011 mit einem Vorlagebericht vom 23. April 2013 an den UFS vor (eingelangt am 26. April 2013).

H/b) ad 2/sog. „X_Eins“: Das Finanzamt Neunkirchen Wr. Neustadt legte die Berufung vom 11.11.2011 gegen den Zurückweisungsbescheid vom 10.10.2011 mit einem Vorlagebericht vom 24. April 2013 an den UFS vor (eingelangt am 29. April 2013).

I) Der Ladung des BFG für die – infolge einer Vertagungsbitte wieder abberaumten – mündliche Verhandlung am 27. Februar 2020 lag eine Darstellung der Rechts- und Aktenlage bei.

J) Am 16. September 2021 wurde die beantragte mündliche Verhandlung abgehalten.

K) Erwägungen über die Beschwerde:

K/a) Zur unterschiedlichen Rechtslage, die auf die Berufungen vom 29.12.2010 bzw. auf die Berufungen (nunmehr Beschwerden) vom 15.12.2011 und 11.11.2011 anzuwenden ist:

Mit der Implementierung der zweistufigen Verwaltungsgerichtsbarkeit ab 1.1.2014 trat das Bundesfinanzgericht (BFG) als Verwaltungsgericht des Bundes für Finanzen (Art. 129 B-VG) an die Stelle des früheren unabhängigen Finanzsenates (UFS). Die diesbezüglich notwendigen Änderungen an der BAO wurden (größtenteils) per 1.1.2014 mit dem Finanzverwaltungsgerichtsbarkeitsgesetz 2012 (FVwGG), BGBl. I 14/2013 vorgenommen. (Vgl. *Ritz/Koran*, *FinVerwGerichtsbarkeit neu in Österreich*, S. 15 ff.) Soweit zur Unterscheidung nötig, werden in dieser Erkenntnisbegründung die bis 31.12.2013 für das Berufungsverfahren geltenden Bestimmungen der BAO als alte Fassung (aF) sowie die ab 1.1.2014 für das Beschwerdeverfahren geltenden Bestimmungen der BAO als neue Fassung (nF) bezeichnet.

Die Absätze 37, 38 und 42 des § 323 BAO enthalten folgende, hier relevante Übergangsbestimmungen von der aF auf die nF:

„(37) Die §§ 2a, 3 Abs. 2 lit. a, 15 Abs. 1, 52, 76, 78 Abs. 1, 85a, 93a zweiter Satz, 103 Abs. 2, 104, 118 Abs. 9, 120 Abs. 3, 122 Abs. 1, 148 Abs. 3 lit. c, 200 Abs. 5, 201 Abs. 2 und 3 Z 2, 205 Abs. 6, 205a, 209a Abs. 1, 2 und 5, 212 Abs. 2 und 4, 212a Abs. 1 bis 5, 217 Abs. 8, 225 Abs. 1, 238 Abs. 3 lit. c, 243 bis 291, 293a, 294 Abs. 4, 295 Abs. 5, 295a, 299, 300, 303, 304, 305, 308 Abs. 1, 3 und 4, 309, 309a, 310 Abs. 1, 312 sowie 313, jeweils in der Fassung des Bundesgesetzes, BGBl. I Nr. 14/2013, treten mit 1. Jänner 2014 in Kraft und sind, soweit sie Beschwerden betreffen, auch auf alle an diesem Tag unerledigten Berufungen und Devolutionsanträge anzuwenden. Die §§ 209b, 302 Abs. 2 lit. d, 303a, 311 und 311a, treten mit 1. Jänner 2014 außer Kraft.

(38) Die am 31. Dezember 2013 bei dem unabhängigen Finanzsenat als Abgabenbehörde

zweiter Instanz anhängigen Berufungen und Devolutionsanträge sind vom Bundesfinanzgericht als Beschwerden im Sinn des Art. 130 Abs. 1 B-VG zu erledigen. Solche Verfahren betreffende Anbringen wirken mit 1. Jänner 2014 auch gegenüber dem Bundesfinanzgericht. Die Ausfertigung von noch vor dem 1. Jänner 2014 verkündeten Rechtsmittelentscheidungen hat jedoch noch im Namen des unabhängigen Finanzsenates als Abgabenbehörde zweiter Instanz nach den zum 31. Dezember 2013 geltenden Verfahrensbestimmungen zu erfolgen. Nach dem 31. Dezember 2013 wirksam werdende Erledigungen des unabhängigen Finanzsenates als Abgabenbehörde zweiter Instanz gelten als Erledigungen des Bundesfinanzgerichtes.“

„(42) Wurde eine Berufung vor dem 1. Jänner 2014, ohne vorher eine Berufungsvorentscheidung zu erlassen, der Abgabenbehörde zweiter Instanz vorgelegt, so ist § 262 (Erlassung einer Beschwerde vorentscheidung) nicht anwendbar.“

Im vorliegenden Fall waren die Berufungen vom 15.12.2011 und vom 11.11.2011 am 31. Dezember 2013 beim UFS anhängig. Daher hat das BFG diese beiden Berufungen als Beschwerden zu erledigen. Das Verfahren zur Entscheidung über diese beiden Rechtsmittel ist in den §§ 243 ff. BAO nF geregelt, wobei gemäß § 323 Abs. 42 BAO die Vorlage der Rechtsmittel durch das Finanzamt ohne vorherige Erlassung einer Beschwerde vorentscheidung unproblematisch ist. (Den Maßstab für die Beurteilung des Spruches der angefochtenen Zurückweisungsbescheide stellen freilich §§ 243 und 273 BAO aF dar; vgl. anschließend.)

Die beiden Berufungen vom 29.12.2010 waren nie beim UFS oder BFG anhängig. Somit waren sie insbesondere nicht am 31. Dezember 2013 beim UFS anhängig, weshalb sie nicht gemäß § 323 Abs. 38 BAO als Beschwerden zu erledigen sind.

ad 1/sog. „X_Zwei“: Vielmehr ist die Berufung vom 29.12.2010 gegen den Feststellungsbescheid hinsichtlich X2 GmbH & (atypisch) stille Gesellschafter vom 29.11.2010 seit der Erlassung (durch Zustellung am 17.11.2011) des Zurückweisungsbescheides vom 8.11.2011 erledigt.

ad 2/sog. „X_Eins“: Vielmehr ist die Berufung vom 29.12.2010 gegen den Feststellungsbescheid hinsichtlich X1 GmbH & (atypisch) stille Gesellschafter vom 29.11.2010 seit der Erlassung (durch Zustellung am 13.10.2011) des Zurückweisungsbescheides vom 10.10.2011 erledigt.

Somit waren die Berufungen vom 29.12.2010 nicht am 1. Jänner 2014 unerledigt und die – Beschwerden betreffende – neue Fassung der BAO ist nicht auf die Berufungen vom 29.12.2010 anzuwenden. Daher hat das BFG den Spruch der Zurückweisungsbescheide vom 8.11.2011 bzw. vom 10.10.2011 nach der alten Fassung der BAO (insb. §§ 243 und 273 BAO aF) zu beurteilen.

K/b) Rechtslage in Bezug auf die hier gegenständliche Streitfrage, d.h. die rechtliche Existenz (Wirksamkeit) der „Bescheide“ vom 29. November 2010:

Sowohl eine sog. „typische“ als auch eine sog. „atypische“ stille Gesellschaft ist zivilrechtlich stets zweigliedrig (Geschäftsherr + ein stiller Gesellschafter). Atypisch bedeutet hier, dass im Innenverhältnis die Stellung des stillen Gesellschafters ähnlich derjenigen eines Kommanditisten ist. Zivilrechtlich sind stille Gesellschaften im Außenverhältnis nicht rechtsfähig (parteifähig).

Das Abgabenverfahrensrecht gibt einer zivilrechtlich nicht parteifähigen Mitunternehmerschaft (= durch die gemeinsame Erzielung betrieblicher Einkünfte definiert) für den Zeitraum des Bestehens der Mitunternehmerschaft, d.h. für den Zeitraum des gemeinsamen Erzielens betrieblicher Einkünfte eine abgabenverfahrensrechtliche Rechtsfähigkeit, die aus § 78 Abs. 2 lit. a und § 191 Abs. 1 lit. c BAO abgeleitet wird:

§ 78 Abs. 2 lit. a BAO: *„(2) Parteien des Abgabenverfahrens sind ferner, a) wenn die Erlassung von Feststellungsbescheiden vorgesehen ist, diejenigen, an die diese Bescheide ergehen (§ 191 Abs. 1 und 2); ...“*

Solange eine Geschäftsherrin und mehrere an ihr atypisch still Beteiligte gemeinsam betriebliche Einkünfte erzielen, fällt die aus diesen gebildete Mitunternehmerschaft abgabenverfahrensrechtlich unter den Begriff der *Personenvereinigung (Personengemeinschaft) ohne eigene Rechtspersönlichkeit* und sie ist abgabenverfahrensrechtlich rechtsfähig (parteifähig), sodass sie eine geeignete Bescheidadressatin für die gemäß § 191 Abs. 1 lit. c BAO an sie ergehenden Bescheide zur gesonderten Feststellung der Einkünfte gemäß § 188 Abs. 1 lit. a bis c BAO ist.

§ 191 Abs. 1 lit. c und Abs. 2 BAO: *„(1) Der Feststellungsbescheid ergeht*

...

c) in den Fällen des §188: an die Personenvereinigung (Personengemeinschaft) ohne eigene Rechtspersönlichkeit, deren Gesellschaftern (Mitgliedern) gemeinschaftliche Einkünfte zugeflossen sind;

...

(2) Ist eine Personenvereinigung (Personengemeinschaft) ohne eigene Rechtspersönlichkeit in dem Zeitpunkt, in dem der Feststellungsbescheid ergehen soll, bereits beendet, so hat der Bescheid an diejenigen zu ergehen, die in den Fällen des Abs. 1 lit. a am Gegenstand der Feststellung beteiligt waren oder denen in den Fällen des Abs. 1 lit. c gemeinschaftliche Einkünfte zugeflossen sind.“

Weder die jeweils zweigliedrigen stillen Gesellschaften noch die – aus der Geschäftsherrin und allen an ihr still beteiligten Gesellschaftern bestehenden – Personenmehrheit können im Firmenbuch eingetragen werden. Eine nicht im Firmenbuch eingetragene *Personenvereinigung (Personengemeinschaft) ohne eigene Rechtspersönlichkeit* wird in dem Zeitpunkt beendet, in welchem die gemeinsame Erzielung von betrieblichen Einkünften endet (=keine

Mitunternehmerschaft mehr vorliegt). Ab diesem Zeitpunkt haben gemäß § 191 Abs. 2 BAO Feststellungsbescheide gemäß § 188 BAO an die an den Einkünften Beteiligten zu ergehen, sodass keine Erlassung von Feststellungsbescheiden an die Personenvereinigung mehr vorgesehen ist, sodass die abgabenverfahrensrechtliche Verleihung der Parteifähigkeit an die Personengemeinschaft durch § 78 Abs. 2 lit. a BAO wegfällt.

Auf Feststellungen von Einkünften gemäß § 188 BAO sowie auf Feststellungen, dass Feststellungen von Einkünften unterbleiben, sind sinngemäß die gleichen Regelungen anzuwenden, wie sich aus § 190 Abs. 1 BAO ergibt: *„(1) Auf Feststellungen gemäß §§ 185 bis 188 finden die für die Festsetzung der Abgaben geltenden Vorschriften sinngemäß Anwendung. Die für die vorgenannten Feststellungen geltenden Vorschriften sind sinngemäß für Bescheide anzuwenden, mit denen ausgesprochen wird, daß solche Feststellungen zu unterbleiben haben.“* (Auch auf Bescheide zur Wiederaufnahme von Feststellungsverfahren sind die gleichen Regelungen anzuwenden.)

§ 191 Abs. 3 Satz 2 BAO: *„Feststellungsbescheide (§ 188) wirken gegen alle, denen im Spruch des Bescheides Einkünfte zugerechnet bzw. nicht zugerechnet werden.“* Damit diese Wirkung eintritt, ist die Zustellung solcher Bescheide an alle Beteiligten bzw. ehemaligen Beteiligten – zumindest mittels einer Zustellungsfiktion – erforderlich.

§ 101 Abs. 3 und 4 BAO sehen solche Zustellungsfiktionen vor: *„(3) Schriftliche Ausfertigungen, die in einem Feststellungsverfahren an eine Personenvereinigung (Personengemeinschaft) ohne eigene Rechtspersönlichkeit gerichtet sind (§ 191 Abs. 1 lit. a und c), sind einer nach § 81 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.“*

„(4) Schriftliche Ausfertigungen, die nach Beendigung einer Personenvereinigung (Personengemeinschaft) ohne eigene Rechtspersönlichkeit in einem Feststellungsverfahren (§ 188) an diejenigen ergehen, denen gemeinschaftliche Einkünfte zugeflossen sind (§ 191 Abs. 1 lit. c), sind einer nach § 81 vertretungsbefugten Person zuzustellen. Mit der Zustellung einer einzigen Ausfertigung an diese Person gilt die Zustellung an alle, denen der Bescheid gemeinschaftliche Einkünfte zurechnet, als vollzogen, wenn auf diese Rechtsfolge in der Ausfertigung hingewiesen wird.“

Die Abgabenbehörde kann die Zustellung an alle Beteiligten bzw. ehemaligen Beteiligten auch ohne Nutzung der Zustellungsfiktion vornehmen: Dann muss jedem Beteiligten bzw. Rechtsnachfolger von jedem Feststellungsbescheid (und ggfs. von jedem Wiederaufnahmebescheid) eine Ausfertigung zugestellt werden.

Die Nutzung der Zustellungsfiktion gemäß § 101 Abs. 3 bzw. 4 BAO setzt einerseits den Hinweis in der Bescheidausfertigung auf die Zustellungsfiktion und andererseits die Zustellung der

Bescheidausfertigung an eine nach § 81 BAO vertretungsbefugte Person voraus. Letzteres wiederum setzt die Existenz einer nach § 81 BAO vertretungsbefugten (und handlungsfähigen) Person sowie – wenn eine solche Person existiert – die Zustellung an eine solche Person (und nicht an irgendjemand anderen) voraus.

§ 81 BAO bestimmt:

„§ 81.(1) Abgabenrechtliche Pflichten einer Personenvereinigung (Personengemeinschaft) ohne eigene Rechtspersönlichkeit sind von den zur Führung der Geschäfte bestellten Personen und, wenn solche nicht vorhanden sind, von den Gesellschaftern (Mitgliedern) zu erfüllen.

(2) Kommen zur Erfüllung der im Abs. 1 umschriebenen Pflichten mehrere Personen in Betracht, so haben diese hiefür eine Person aus ihrer Mitte oder einen gemeinsamen Bevollmächtigten der Abgabenbehörde gegenüber als vertretungsbefugte Person namhaft zu machen; diese Person gilt solange als zur Empfangnahme von Schriftstücken der Abgabenbehörde ermächtigt, als nicht eine andere Person als Zustellungsbevollmächtigter namhaft gemacht wird. Solange und soweit eine Namhaftmachung im Sinn des ersten Satzes nicht erfolgt, kann die Abgabenbehörde eine der zur Erfüllung der im Abs. 1 umschriebenen Pflichten in Betracht kommenden mehreren Personen als Vertreter mit Wirkung für die Gesamtheit bestellen. Die übrigen Personen, die im Inland Wohnsitz, Geschäftsleitung oder Sitz haben, sind hievon zu verständigen.

(3) Sobald und soweit die Voraussetzungen für die Bestellung eines Vertreters durch die Abgabenbehörde nachträglich weggefallen sind, ist die Bestellung zu widerrufen. Ein Widerruf hat auch dann zu erfolgen, wenn aus wichtigen Gründen eine andere in Betracht kommende Person von der Abgabenbehörde als Vertreter bestellt werden soll.

(4) Für Personen, denen gemäß Abs. 1 oder 2 die Erfüllung abgabenrechtlicher Pflichten von Personenvereinigungen (Personengemeinschaften) ohne eigene Rechtspersönlichkeit obliegt, gilt § 80 Abs. 1 sinngemäß.

(5) Die sich auf Grund der Abs. 1, 2 oder 4 ergebenden Pflichten und Befugnisse werden durch den Eintritt eines neuen Gesellschafters (Mitglieds) in die Personenvereinigung (Personengemeinschaft) nicht berührt.

(6) In den Fällen des § 19 Abs. 2 sind die Abs. 1, 2 und 4 auf die zuletzt beteiligt gewesenen Gesellschafter (Mitglieder) sinngemäß anzuwenden. Die bei Beendigung der Personenvereinigung (Personengemeinschaft) bestehende Vertretungsbefugnis bleibt, sofern dem nicht andere Rechtsvorschriften entgegenstehen, insoweit und solange aufrecht, als nicht von einem der zuletzt beteiligt gewesenen Gesellschafter (Mitglieder) oder der vertretungsbefugten Person dagegen Widerspruch erhoben wird.

(7) Werden an alle Gesellschafter (Mitglieder) einer Personenvereinigung (Personengemeinschaft) ohne eigene Rechtspersönlichkeit in dieser ihrer Eigenschaft schriftliche Ausfertigungen einer Abgabenbehörde gerichtet, so gilt der nach Abs. 1 bis 5 für die Personenvereinigung (Personengemeinschaft) Zustellungsbevollmächtigte auch als gemeinsamer Zustellungsbevollmächtigter der Gesellschafter (Mitglieder). Ergehen solche

schriftliche Ausfertigungen nach Beendigung einer Personenvereinigung (Personengemeinschaft) ohne eigene Rechtspersönlichkeit, so gilt die nach Abs. 6 vertretungsbefugte Person auch als Zustellungsbevollmächtigter der ehemaligen Gesellschafter (Mitglieder), sofern ein solcher nicht eigens namhaft gemacht wurde. Die Bestimmung des Abs. 6 über die Erhebung eines Widerspruches gilt sinngemäß.

(8) Vertretungsbefugnisse nach den vorstehenden Absätzen bleiben auch für ausgeschiedene Gesellschafter (Mitglieder) von Personenvereinigungen (Personengemeinschaften) ohne eigene Rechtspersönlichkeit hinsichtlich der vor dem Ausscheiden gelegene Zeiträume und Zeitpunkte betreffenden Maßnahmen bestehen, solange dem nicht von Seiten des ausgeschiedenen Gesellschafters (Mitglieds) oder der vertretungsbefugten Person widersprochen wird.

(9) Die Abs. 1 bis 4 gelten sinngemäß für Vermögensmassen, die als solche der Besteuerung unterliegen.

(10) Namhaftmachungen und Bestellungen (Abs. 2) wirken auch im Beschwerdeverfahren.“

Für eine *Personenvereinigung (Personengemeinschaft) ohne eigene Rechtspersönlichkeit*, die nicht im Firmenbuch eingetragen ist, kann eine gemäß § 81 Abs. 1 erster Fall BAO zur Führung der Geschäfte bestellte Person nicht aus dem Firmenbuch entnommen werden. Für Personenvereinigungen, welche Innengesellschaften sind, d.h. nicht im Geschäftsverkehr nach außen auftreten, gibt es keine zur Führung der (zivilrechtlichen) Geschäfte bestellten Personen, sodass jedenfalls gemäß § 81 Abs. 2 BAO eine Namhaftmachung eines der Gesellschafter oder eines Bevollmächtigten gegenüber der Behörde bzw. die Bestellung eines Vertreters durch die Behörde erforderlich ist.

K/c) Anwendung der in K/b dargestellten Rechtslage:

Die beiden gegenständlichen Mitunternehmerschaften verloren ihre Eigenschaft als Mitunternehmerschaften bereits vor der versuchten Erlassung der Feststellungsbescheide vom 29.11.2010, was aus Folgendem zu schließen ist:

- ad 1/sog. „X_Zwei“: Die Mitunternehmerschaft X2 GmbH & (atypisch) stille Gesellschafter hörte spätestens mit der Eröffnung des Konkurses über die X2 GmbH am 9.7.2009 auf, gemeinschaftlich Einkünfte zu erzielen, denn spätestens diese Konkursöffnung beendete gemäß § 185 Abs. 2 UGB die zweigliedrigen stillen Gesellschaften, welche der Mitunternehmerschaft zugrunde gelegen waren. Es kann hier dahingestellt bleiben, ob die Beendigung der zweigliedrigen stillen Gesellschaften und damit der gemeinschaftlichen Erzielung von Einkünften bereits früher, etwa durch Unmöglichwerden des Erreichens des Zweckes der stillen Gesellschaften (§ 185 Abs. 1 UGB bzw. früher HGB), eingetreten ist.
- ad 2/sog. „X_Eins“: Die Mitunternehmerschaft X1 GmbH & (atypisch) stille Gesellschafter hörte spätestens mit der am 27.2.2010 erfolgten Eintragung der Auflösung der X1 GmbH gemäß § 39 FBG in das Firmenbuch infolge rechtskräftiger

Abweisung eines Konkursantrages mangels kostendeckenden Vermögens auf, gemeinschaftliche Einkünfte zu erzielen. Denn damit wurde offenbar, dass das Erreichen des Zweckes der der Mitunternehmerschaft zugrundeliegenden zweigliedrigen stillen Gesellschaften unmöglich geworden war, sodass die stillen Gesellschaften gemäß § 185 Abs. 1 UGB beendet waren (vgl. *Trenker in Torggler (Hrsg.)*, UGB, § 185 Rz 4). Es kann hier dahingestellt bleiben, ob die Beendigung der zweigliedrigen stillen Gesellschaften und damit der gemeinschaftlichen Erzielung von Einkünften bereits durch ein früheres Unmöglichwerden des Erreichens des Zweckes der stillen Gesellschaften (§ 185 Abs. 1 UGB bzw. früher HGB), eingetreten ist.

Die beiden gegenständlichen Mitunternehmerschaften hatten jeweils mehrere Gesellschafter und (als Innengesellschaften) keine zur Führung der zivilrechtlichen Geschäfte bestellten Personen, sodass jedenfalls gemäß § 81 Abs. 2 Satz 1 BAO eine Namhaftmachung eines der Gesellschafter oder eines gemeinsamen Bevollmächtigten gegenüber der Abgabenbehörde bzw. die Bestellung eines Vertreters durch die Abgabenbehörde erforderlich gewesen wäre.

ad 1/sog. „X_Zwei“: Die mehreren Gesellschafter der *X2 GmbH & (atypisch) stille Gesellschafter* kamen im Sinne des § 81 Abs. 2 BAO zur Erfüllung der abgabenrechtlichen Pflichten der Personenvereinigung (Mitunternehmerschaft) in Betracht. Sie machten keine Person aus ihrer Mitte, auch nicht die *X2 GmbH*, gegenüber der Abgabenbehörde als vertretungsbefugte Person namhaft. Sie machten auch nicht HerrA (späterer Familienname: B) als gemeinsamen Bevollmächtigten gegenüber der Abgabenbehörde als vertretungsbefugte Person der Personenvereinigung (Mitunternehmerschaft) namhaft. Die Abgabenbehörde (Finanzamt) hat keinen der mehreren Gesellschafter als Vertreter mit Wirkung für die Gesamtheit bestellt. Da somit weder die *X2 GmbH* noch HerrA (B) als vertretungsbefugte Person während des Bestandes der Personenvereinigung als vertretungsbefugte Person gemäß § 81 Abs. 2 BAO namhaft gemacht bzw. bestellt worden sind, konnte eine derartige Funktion als Vertreter nicht gemäß § 81 Abs. 6 und 7 BAO für die Zeit nach Beendigung der Personenvereinigung weitergelten. Die versuchte Zustellung der Bescheide vom 29.11.2010 „z.H. *X2 GmbH* zH HerrnB als deren ehem. Geschäftsführer“, mittels Übergabe der Bescheidausfertigungen an herrnB (früher herrA) am 7.12.2010 ist daher gescheitert und die (vermeintlichen) Feststellungsbescheide vom 29.11.2010 sind rechtlich nicht wirksam geworden.

Ein weiterer Grund für das Scheitern dieser Zustellung am 7.12.2010 resultiert aus der Löschung der *X2 GmbH* am 6. Juli 2010 wegen Vermögenslosigkeit im Firmenbuch. Da kein positives Vermögen ersichtlich ist, ist von der Vollbeendigung der *X2 GmbH* zum Zeitpunkt der (missglückten) Zustellung der „Bescheide“ am 7.12.2010 auszugehen. Sie konnte am 7.12.2010 nicht mehr Empfängerin einer Zustellung sein; ebenso konnte herrnB (früher: herrA) die nicht mehr existierende Gesellschaft am 7.12.2010 nicht wirksam durch Übernahme der Bescheidausfertigungen vertreten.

ad 2/sog. „X_Eins“: Die mehreren Gesellschafter der X1 GmbH & (atypisch) stille Gesellschafter kamen im Sinne des § 81 Abs. 2 BAO zur Erfüllung der abgabenrechtlichen Pflichten der Personenvereinigung (Mitunternehmerschaft) in Betracht. Sie machten keine Person aus ihrer Mitte, auch nicht die X1 GmbH, gegenüber der Abgabenbehörde als vertretungsbefugte Person namhaft. Sie machten auch nicht HerrA (späterer Familienname: B) als gemeinsamen Bevollmächtigten gegenüber der Abgabenbehörde als vertretungsbefugte Person der Personenvereinigung (Mitunternehmerschaft) namhaft. Die Abgabenbehörde (Finanzamt) hat keinen der mehreren Gesellschafter als Vertreter mit Wirkung für die Gesamtheit bestellt. Da somit weder die X1 GmbH noch HerrA (B) als vertretungsbefugte Person während des Bestandes der Personenvereinigung als vertretungsbefugte Person gemäß § 81 Abs. 2 BAO namhaft gemacht bzw. bestellt worden sind, konnte eine derartige Funktion als Vertreter nicht gemäß § 81 Abs. 6 und 7 BAO für die Zeit nach Beendigung der Personenvereinigung weitergelten. Die versuchte Zustellung der Bescheide vom 29.11.2010 „z.H. X1 GmbH iL zH HerrnB (Liquidator)“, mittels Übergabe der Bescheidausfertigungen an HerrnB (früher HerrA) am 7.12.2010 ist daher gescheitert und die (vermeintlichen) Feststellungsbescheide vom 29.11.2010 sind rechtlich nicht wirksam geworden.

K/d) Folgen aus der rechtlichen Unwirksamkeit der Feststellungsbescheide vom 29.11.2010:

Die Verfahren betreffend die Berufungen vom 29.12.2010 (hinsichtlich beider ehemaliger Mitunternehmerschaften) sind durch die Zurückweisungsbescheide vom 8.11.2011 bzw. vom 10.10.2011 beendet worden.

Beide Zurückweisungen erfolgten gemäß § 273 Abs. 1 BAO aF, weil die betreffende Berufung nicht zulässig war. Der angewendete § 273 Abs. 1 BAO aF lautete: *„Die Abgabenbehörde hat eine Berufung durch Bescheid zurückzuweisen, wenn die Berufung*

a) nicht zulässig ist oder

b) nicht fristgerecht eingebracht wurde.“

§ 243 BAO aF lautete: *„Gegen Bescheide, die Abgabenbehörden in erster Instanz erlassen, sind Berufungen zulässig, soweit in Abgabenvorschriften nicht anderes bestimmt ist.“*

Somit waren im Sinne des § 243 BAO aF Berufungen (nur) gegen erstinstanzlich erlassene Bescheide zulässig. Rechtlich unwirksame (vermeintliche) Bescheide, d.h. sogenannte „Nichtbescheide“ – wie die gegenständlichen Feststellungs-„Bescheide“ vom 29.11.2010 – konnten hingegen nicht zulässigerweise mit Berufung angefochten werden. Die Berufungen vom 29.12.2010 gegen die rechtlich nicht ergangenen Feststellungsbescheide vom 29.11.2010 waren daher nicht zulässig. Die Abgabenbehörde hat richtigerweise die Berufungen vom 29.12.2010 mit den (Zurückweisungs)Bescheiden vom 8.11.2011 bzw. 10.10.2011 gemäß § 273 Abs. 1 BAO aF als nicht zulässig zurückgewiesen. Die (nunmehr mit Beschwerde) angefochtenen Zurückweisungsbescheide vom 8.11.2011 bzw. 10.10.2011 sind daher zu

bestätigen und die dagegen gerichteten Beschwerden vom 15.12.2011 bzw. 11.11.2011 gemäß § 279 Abs. 1 BAO nF als unbegründet abzuweisen.

L) Zur (Un)Zulässigkeit einer (ordentlichen) Revision

Gegen ein Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes ist gemäß Art. 133 Abs. 4 B-VG die Revision an den Verwaltungsgerichtshof 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.

Hier war angesichts der eindeutigen Rechtslage keine Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung im Sinne des Art. 133 Abs. 4 B-VG zu lösen, weshalb die (ordentliche) Revision nicht zulässig ist (vgl. VwGH 28.5.2014, Ro 2014/07/0053).

Dem Beschwerdeführer steht das Recht zu, innerhalb von sechs Wochen ab Zustellung dieser Entscheidung eine Beschwerde an den Verfassungsgerichtshof (Freyung 8, 1010 Wien) zu erheben. Die Beschwerde wäre direkt beim Verfassungsgerichtshof einzubringen. Die Beschwerde an den Verfassungsgerichtshof muss - abgesehen von den gesetzlichen Ausnahmen - durch eine bevollmächtigte Rechtsanwältin oder einen bevollmächtigten Rechtsanwalt eingebracht werden. Personen mit geringem Einkommen und Vermögen können einen Antrag auf Gebührenbefreiung und/oder auf kostenlose Beigebung einer Rechtsanwältin oder eines Rechtsanwaltes stellen. Der Verfahrenshilfeantrag selbst ist gebührenfrei und muss nicht durch eine Rechtsanwältin oder einen Rechtsanwalt eingebracht werden. Es muss aber die sechswöchige Frist eingehalten werden und die Rechtssache, für die Verfahrenshilfe begehrt wird, angegeben und bekannt gegeben werden, ob der Beschwerdeführer von der Entrichtung der Eingabengebühr befreit werden will und/oder ob ihm eine Rechtsanwältin oder ein Rechtsanwalt beigelegt werden soll. Das Antragsformular samt Vermögensbekenntnis kann beim Verfassungsgerichtshof elektronisch, postalisch oder persönlich eingebracht werden. Das Formular für postalische oder persönliche Einbringung liegt in der Geschäftsstelle des Verfassungsgerichtshofes auf; es kann auch von der Website des Verfassungsgerichtshofes (www.vfgh.gv.at; im Bereich: Kompetenzen und Verfahren / Verfahrenshilfe) heruntergeladen werden. Die Einbringung per E-Mail ist keine zulässige Form der elektronischen Einbringung. Zur Vorgangsweise für die elektronische Einbringung und zu weiteren Informationen wird auf die Website des Verfassungsgerichtshofes verwiesen.

Den Parteien des Beschwerdeverfahrens, d.h. dem Beschwerdeführer und der belangten Behörde, steht das Recht zu, innerhalb von sechs Wochen ab Zustellung dieser Entscheidung eine außerordentliche Revision an den Verwaltungsgerichtshof zu erheben. Die Revision wäre schriftlich innerhalb von sechs Wochen ab Zustellung der Entscheidung beim Bundesfinanzgericht einzubringen. Sie ist - abgesehen von den gesetzlichen Ausnahmen - durch eine bevollmächtigte Rechtsanwältin oder einen bevollmächtigten Rechtsanwalt (in Abgaben- und Abgabenstrafsachen auch durch eine Steuerberaterin bzw. einen Steuerberater oder eine Wirtschaftsprüferin bzw. einen Wirtschaftsprüfer) abzufassen und einzubringen. Bei entsprechend ungünstiger Einkommens- und Vermögenslage kann Verfahrenshilfe gewährt werden. Wird die Verfahrenshilfe bewilligt, entfällt die Eingabengebühr und es wird eine Rechtsanwältin oder ein Rechtsanwalt bestellt, die oder der den Schriftsatz verfasst. Der Antrag auf Verfahrenshilfe ist im Falle der gegenständlich möglichen außerordentlichen Revision unmittelbar beim Verwaltungsgerichtshof (Postfach 50, 1016 Wien) innerhalb der sechswöchigen Frist einzubringen; bereits der Antrag hat eine Begründung zu enthalten, warum die Revision für zulässig erachtet wird. Das Antragsformular für postalische oder persönliche Einbringung ist im Servicecenter des Verwaltungsgerichtshofes (Judenplatz 11, 1010 Wien) oder elektronisch auf der Website des Verwaltungsgerichtshofes (www.vwgh.gv.at; im Bereich: Verfahren / Verfahrenshilfe) erhältlich, auf welche auch zur Vorgangsweise für die elektronische Einbringung und zu weiteren Informationen verwiesen wird.

Die für eine allfällige VfGH-Beschwerde bzw. VwGH-Revision zu entrichtenden Eingabengebühren würden sich aus § 17a Verfassungsgerichtshofgesetz 1953 bzw. § 24a Verwaltungsgerichtshofgesetz 1985 ergeben.

Wien, am 20. September 2021