

BESCHLUSS

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin Mag. Ilse Rauhofer in der Beschwerdesache ***Bf1***, ***Bf1-Adr***, betreffend Beschwerde vom 24. Jänner 2023 gegen den Einheitswertbescheid des Finanzamtes Österreich vom 2. Jänner 2023 (Zurechnungsfortschreibung gemäß § 21 Abs. 4 BewG zum 1. Jänner 2023) zu EWAZ ***1*** beschlossen:

Die Beschwerde 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

Verfahrensablauf

Einheitswertbescheid vom 02.01.2023 - Zurechnungsfortschreibung

Mit Einheitswertbescheid vom 02.01.2023 zu EWAZ ***1*** führte das Finanzamt Österreich (kurz FA) für den Grundbesitz „*Mietwohngrundstück, Katastralgemeinde ***2*** ***ORT*** - Lageadresse: ***STR***, ***PLZ*** ***ORT****“ eine Zurechnungsfortschreibung gemäß § 21 Abs. 4 BewG durch.

Teil des Bescheidspruches ist nur die Zurechnung des – der Höhe nach unveränderten - Einheitswertes ab 1.1.2023 an die Miteigentümerin ***A*** zu einem Anteil von 233/2788 mit einem anteiligen Betrag von € 11.165,28. Diese Anteile waren bis dahin Herrn ***B***, dem verstorbenen Ehegatten der ***A***, zugerechnet. Die Namen, die Anteile und der anteilige Einheitswert der übrigen Miteigentümer werden im Bescheid vom 2.1.2023 nur informativ angegeben.

Der Bescheid wurde an die Miteigentümergeinschaft zu Händen ***Bf1*** (der nunmehrige Beschwerdeführer, kurz Bf.) adressiert und diesem mit der Post zugestellt.

Nach der Rechtsmittelbelehrung und einer Information über die Höhe des zuletzt festgestellten Einheitswertes enthält der Bescheid folgenden Hinweis:

„Der Bescheid hat Wirkung gegenüber allen oben genannten beteiligten Personen bzw. Personengemeinschaften (§ 191 iVm § 190 Abs. 1 BAO).

Mit der Zustellung dieses Bescheides an eine nach § 81 BAO vertretungsbefugte Person gilt die Zustellung an alle Beteiligten als vollzogen (§ 101 iVm § 190 BAO).“

Beschwerde und Ergänzung jeweils vom 24.1.2023

Gegen den Zurechnungsfortschreibungsbescheid brachte der Bf. am 24.1.2023 eine Beschwerde beim FA ein, die wie folgt begründet wurde:

1) Der Anteil der Miteigentümerin Mag. ***A*** sei in der Aufstellung zweimal angeführt, eine entsprechende Korrektur werde hiermit beantragt.

2) Die Zurechnung von Anteilen zu Miteigentümer gründe auf dem Nutzwertgutachten von Architekt ***X*** vom 15. April 2004.

Dieses Gutachten sei auf Basis der Planung der Bauausführung auf gegenständlicher Liegenschaft erstellt worden. Da sich die Bauausführung jedoch in vielerlei Hinsicht von der ursprünglichen Planung unterscheidet, sei genanntes Gutachten obsolet und für die Zurechnung von Miteigentumsanteilen ungeeignet.

Daher werde beantragt, der Eigentümergemeinschaft die Veranlassung der Erstellung eines der Bauausführung und dem aktuellen Stand entsprechendes Nutzwertgutachten aufzutragen und folgend Miteigentumsanteile auf Basis der aktuellen Gegebenheiten, also auf Basis des neuen Nutzwertgutachtens, festzulegen.

Weiters brachte Herr ***Bf1*** am 24.1.2023 einen Schriftsatz ein, mit dem der Bf. dem FA mitteilte, dass er keine Zustellvollmacht namens der Eigentümergemeinschaft habe und eine solche auch zurückweisen würde. Er habe keinen Zugang zum "schwarzen Brett" (versperrt), pflege keinerlei Kontakt mit den Miteigentümern und habe keine Möglichkeiten der Vervielfältigung oder Weiterreichung der Information. Der Versuch der Zustellung zu seinen Händen sei daher mit einem Zustellmangel behaftet, den er zu beheben ersuche.

Beschwerdevorentscheidung vom 24.5.2023

Am 24.5.2023 erließ das FA eine an die Miteigentümergemeinschaft zu Händen ***C*** adressierte Beschwerdevorentscheidung, mit der der Bescheid vom 2.1.2023 insofern abgeändert wurde, als die Zurechnung des Einheitswertes an die Miteigentümerin ***A*** nunmehr zu einem Anteil von 466/2788 (statt bisher zwei Mal mit 233/2788) vorgenommen

wurde und ihr anteiliger Einheitswert mit € 22.330,56 (statt bisher zwei Mal mit € 11.165,28) ausgewiesen wurde.

Die Begründung der BVE lautet:

„Die Feststellung war wegen Änderung in der steuerlichen Zurechnung (Änderung der Eigentumsverhältnisse) erforderlich“

Die BVE enthält den Hinweis, dass der Bescheid Wirkung gegenüber allen oben genannten beteiligten Personen bzw. Personengemeinschaften hat (§ 191 iVm § 190 Abs. 1 BAO) und dass mit der Zustellung dieses Bescheides an eine nach § 81 BAO vertretungsbefugte Person die Zustellung an alle Beteiligten als vollzogen gilt (§ 101 iVm § 190 BAO).

Vorlageantrag

Am 1.6.2023 brachte der Bf. unter Hinweis auf die Beschwerdeverentscheidung einen Antrag auf Entscheidung über die Beschwerde durch das BFG ein.

Zur Begründung wurde geltend gemacht, dass Punkt 2) der Beschwerde in der Beschwerdeverentscheidung unberücksichtigt geblieben sei.

Vorlage der Beschwerde ans BFG

Mit Vorlagebericht vom 21.8.2023 (eine Ausfertigung davon wurde auch dem Bf. übermittelt) legte das Finanzamt die Beschwerde dem Bundesfinanzgericht zur Entscheidung vor und gab darin zum Sachverhalt an wie folgt:

*„Aus Anlass des Todes von ***B*** erfolgte mit Beschluss des Bezirksgerichts ***BG*** vom 21.2.2022 die Einverleibung des Eigentumsrechts seiner Anteile der Miteigentumsgemeinschaft ***STR***, ***PLZ*** ***ORT***, an ***A*** (Dok.8).*

*Mit Einheitswertbescheid zum 1.1.2023 vom 2.1.2023 erfolgte gemäß § 21 Abs. 4 BewG eine Zurechnungsfortschreibung an ***A*** (Dok.1). Die Zustellung des Bescheides erfolgte unter Hinweis auf § 101 iVm § 190 BAO an den Beschwerdeführer (Bf.), welcher im Jahr 2008 als § 81-Vertreter genannt worden war (Dok.7).*

*Gegen diesen Bescheid richtet sich die Beschwerde vom 24.1.2023 (Dok.2), wonach der Anteil von ***A*** im Bescheid doppelt angeführt sei. Zusätzlich wurde durch den Bf. beantragt, dass das Finanzamt die Eigentümergemeinschaft mit der Erstellung eines neuen Nutzwertgutachtens beauftragen solle.*

In einem weiteren am 24.1.2023 eingebrachten Schreiben, brachte der Bf. das Vorliegen eines Zustellstellmangels vor, da er keine Zustellvollmacht namens der Eigentümergemeinschaft besitze und eine solche auch zurückweisen würde (Dok.3).

*Mit stattgebender Beschwerdeentscheidung vom 24.5.2023 (Dok.4) wurde dem Antrag des Bf. entsprochen und die Anteile von ***A*** zusammengefasst. Auf den Antrag betreffend Nutzwertgutachten und das Schreiben bezüglich Zustellmangel, wurde dabei nicht eingegangen.*

*Die Zustellung dieser Beschwerdeentscheidung erfolgte unter Hinweis auf § 101 iVm § 190 BAO an ***C***. Eine Bestellung der ***C*** als Vertreterin gemäß § 81 BAO war zuvor nicht erfolgt.*

Im Vorlageantrag vom 1.6.2023 (Dok.5) beanstandete der Bf., dass Punkt 2 seiner Beschwerde (Nutzwertgutachten) in der Beschwerdeentscheidung unberücksichtigt geblieben sei. Aufgrund der rechtzeitigen Einbringung des Vorlageantrages durch den Bf. ist davon auszugehen, dass ein eventuell vorliegender Zustellmangel der Beschwerdeentscheidung geheilt ist.

*Mit Bescheid und Verständigungen vom 17.7.2023 (Dok.9) erfolgte die Bestellung der ***C*** als Vertreterin der Miteigentumsgemeinschaft gemäß § 81 BAO. Am 24.7.2023 teilte die Hausverwaltung dem Finanzamt telefonisch mit, dass nunmehr die ***Y*** Immobilien GmbH zustellbevollmächtigt sei (Dok.10).*

Als Beweismittel nannte das Finanzamt:

*„Nennung Vertreter vom 23.12.2005 (Dok.6)
Nennung Vertreter vom 7.12.2008 (Dok.7)
Bescheid/Verständigungen Vertreterbestellung vom 17.7.2023 (Dok.9)
Mail betreffend Zustellbevollmächtigung vom 24.7.2023 (Dok.10)“*

Weiters enthält der Vorlagebericht eine Stellungnahme mit folgendem Inhalt:

„§ 81 Abs. 2 BAO normiert für den Fall, dass zur Erfüllung abgabenrechtlicher Pflichten einer Personenvereinigung (Personengemeinschaft) ohne eigene Rechtspersönlichkeit mehrere Personen in Betracht kommen, dass diese hiefür eine Person aus ihrer Mitte oder einen gemeinsamen Bevollmächtigten der Abgabenbehörde gegenüber als vertretungsbefugte Person namhaft zu machen haben; diese Person gilt solange als zur Empfangnahme von Schriftstücken der Abgabenbehörde ermächtigt, als nicht eine andere Person als Zustellungsbevollmächtigter namhaft gemacht wird.

Bei einer Miteigentumsgemeinschaft sind alle Miteigentümer zusammen vertretungsbefugt (Mehrstimmigkeitsprinzip nach dem Verhältnis der Anteile der Teilhaber, § 833 ABGB).

Wären dem Vorgesagten zufolge mehrere Personen vertretungsbefugt, so ergibt sich aus § 81 Abs. 2 die Verpflichtung, der Abgabenbehörde gegenüber eine Person als

vertretungsbefugt namhaft zu machen. Dies kann einer der Vertretungsbefugten selbst oder ein Dritter (z.B. Arbeitnehmer der Personen-gesellschaft, berufsmäßiger Parteienvertreter) sein.

Namhaft machen bedeutet, die vertretungsbefugte Person ausdrücklich zu bezeichnen; eine bloße Duldungs- und Anscheinsvollmacht genügt nicht (VwGH 28.10.1998, 93/14/0218; 24.9.1999, 98/14/0134, 0138).

*Mit Schreiben vom 23.12.2005 nannte die Miteigentumsgemeinschaft dem Finanzamt ***C*** als vertretungsbefugte Person (Dok.6). Diese wiederum gab dem Finanzamt am 7.12.2008 den Bf. als vertretungsbefugte Person bekannt (Dok.7).*

Der Einheitswertbescheid zum. 1.1.2023 Zurechnungsfortschreibung vom 2.1.2023 (Dok.1) wurde somit an den Bf. wirksam zugestellt.

Ist eine schriftliche Ausfertigung an mehrere Personen gerichtet, die dieselbe abgabenrechtliche Leistung schulden oder die gemeinsam zu einer Abgabe heranzuziehen sind, und haben diese der Abgabenbehörde keinen gemeinsamen Zustellungsbevollmächtigten bekanntgegeben, so gilt gemäß § 101 Abs. 1 BAO mit der Zustellung einer einzigen Ausfertigung an eine dieser Personen die Zustellung an alle als vollzogen, wenn auf diese Rechtsfolge in der Ausfertigung hingewiesen wird.

Die im § 101 Abs. 3 vorgesehene Zustellfiktion betrifft schriftliche Ausfertigungen, die in einem Feststellungsverfahren ergehen. Betroffen sind einheitliche und gesonderte Feststellungen von Einheitswerten (§ 186) und Feststellungen von Einkünften (§ 188); dies ergibt sich aus dem Klammerausdruck im ersten Satz des § 101 Abs. 3 („191 Abs. 1 lit. a und c“). Die Zustellfiktion setzt die Zustellung der Ausfertigung an die nach § 81 vertretungsbefugte Person und den Hinweis auf die Rechtsfolgen (somit auf die Zustellwirkung) in der Erledigung voraus.

Sowohl der Einheitswertbescheid zum 1.1.2023 Zurechnungsfortschreibung vom 2.1.2023 (Dok.1) als auch die Beschwerdeverentscheidung vom 24.5.2023 (Dok.4) enthalten diesen Hinweis auf § 101 BAO.

*Das Finanzamt geht davon aus, dass ein eventuell bestehender Zustellmangel der Beschwerdeverentscheidung vom 24.5.2023 (Dok.4) aufgrund des rechtzeitigen Einbringung des Vorlageantrages durch ***Bf*** als geheilt anzusehen ist.*

Da im Vorlageantrag vom 1.6.2023 (Dok.5) lediglich das Unterbleiben eines Auftrages des Finanzamtes an die Eigentümergemeinschaft zwecks Veranlassung der Erstellung eines der Bauausführung und dem aktuellen Stand entsprechenden Nutzwertgutachtens beanstandet wird und ein solcher Auftrag dem Finanzamt nicht zukommt, ersucht das Finanzamt um Abweisung der Beschwerde.“

Beweisaufnahme durch das BFG

Vom BFG wurde Beweis erhoben durch Einsicht in die vom Finanzamt elektronisch vorgelegten Aktenteile und ergibt sich daraus der oben dargestellte Verfahrensablauf.

Weiters wurden Abfragen im Grundbuch zur ***EZ*** Katastralgemeine ***2*** ***ORT*** und im Grundinformationssystem zu EWAZ ***1*** getätigt.

Sachverhalt:

Die Liegenschaft *****EZ***** der Katastralgemeinde *****2***** *****ORT***** mit der Lageadresse: *****STR*****, *****PLZ***** *****ORT***** steht im Eigentum von mehreren Miteigentümern und ist mit den Liegenschaftsanteilen Wohnungseigentum verbunden. Der Grundbesitz wird beim Finanzamt unter der Einheitswertaktenzeichen EWAZ *****1***** erfasst.

Im Grundbuch ist Frau *****C***** die erstgenannte Wohnungseigentümerin.

Mit Schreiben des (damaligen) Finanzamtes für Gebühren und Verkehrsteuern in Wien (jetzt Finanzamt Österreich, kurz FA) vom **13.9.2005** forderte das FA einen damaligen Miteigentümer der Liegenschaft, Herrn *****D*****, unter Hinweis auf die Bestimmung des § 81 Abs. 2 BAO auf, für den gegenständlichen Grundbesitz nach Rücksprache mit den übrigen Miteigentümern Name und Anschrift jener Person schriftlich bekannt zu geben, die von den Miteigentümern beauftragt wurde, sie vor dem Finanzamt zu vertreten. Dazu wurde ersucht, bei Namhaftmachung eines Zustellbevollmächtigten alle anderen Miteigentümer zum Zeichen des Einverständnisses dieses Schreiben unterfertigen zu lassen.

Mit Schreiben vom **23.12.2005** gaben die Miteigentümer dem FA bekannt, dass die Vertretung von *****C***** übernommen wurde und wurde entsprechend der Aufforderung des Finanzamtes das Schreiben von allen damaligen Miteigentümern unterzeichnet.

In der Folge erließ das FA am **5.1.2006** und **1.1.2007** an die Miteigentümergeinschaft zu Händen *****C***** unter Hinweis auf § 101 Abs. 3 BAO zugestellte Zurechnungsfortschreibungsbescheide und wurde der Grundbesitz dadurch bis zur Erlassung des nunmehr gegenständlichen Bescheides folgenden Personen mit den nachstehend angeführten Anteilen zugerechnet:

[...]

Mit **Schreiben vom 7.12.2008** teilte *****C***** für die „Miteigentümergeinschaft *****STR*****, *****PLZ***** *****ORT*****“ dem (damaligen) Finanzamt *****X***** *****BG***** (nunmehr ebenfalls Finanzamt Österreich) zum Betreff: „Steuernummer *****xxx/xxx*****“ Folgendes mit:

„hiermit teile ich Ihnen zu der im Betreff angeführten Steuernummer (*****xxx/xxx*****) mit, dass ab 01.01.2009 Herr *****Bf1*****, *****STR*****/5, *****PLZ***** *****ORT***** die Verrechnung der Betriebskosten unserer Wohnungseigentümergeinschaft übernehmen wird, und daher Ihr neuer Ansprechpartner sein wird.

Ich ersuche um Kenntnisnahme bzw. künftige Zusendung der Vorschreibungen zu seinen Händen. Ich stehe für eventuelle Rückfragen unter *****TELNR***** gerne zur Verfügung.“

Dieses Schreiben vom 7.12.2008 wurde vom (damaligen) Finanzamt ***X*** ***BG*** an das (damalige) Finanzamt für Gebühren und Verkehrsteuern in Wien weitergeleitet, wo es am 12.12.2008 einlangte.

Mit Feststellungsbescheid vom **12.12.2008** führte das (damalige) Finanzamt für Gebühren und Verkehrsteuern in Wien für den gegenständlichen Grundbesitz eine **Artfortschreibung** durch und wurde der Art des Steuergegenstandes mit Mietwohngrundstück und der Einheitswert mit € 99.000 Euro und der gemäß AbgÄG 1982 um 35% erhöhte Einheitswert mit 133.800 Euro festgestellt. Dieser Bescheid wurde an die Miteigentümergemeinschaft zu Händen ***C*** adressiert und enthält der Bescheid den Hinweis, dass mit der Zustellung der Bescheidausfertigung die Zustellung an alle Miteigentümer als vollzogen gilt (§ 101 Abs. 3 BAO).

Am **9.4.2021** ist der Miteigentümer ***B*** verstorben. Mit Amtsbestätigung des Bezirksgerichtes ***BG*** vom **13.1.2022** zu ***AZ*** wurde abhandlungsgerichtlich bestätigt, dass aufgrund des Ergebnisses des Verlassenschaftsverfahrens und gemäß § 14 WEG im Grundbuch ob der dem verstorbenen zugeschriebenen 228/2788-1tel Anteile und 5/2788-steile Anteile, verbunden mit Wohnungseigentum an W 3 und KFZ-Abstellplatz 3 das Eigentumsrecht für Mag. ***A*** eingetragen werden kann. Mit Beschluss des Bezirksgerichtes ***BG*** vom **21.2.2022** erfolgte die Einverleibung des Eigentumsrechts für Mag. ***A*** unter Zusammenziehung mit den ihr bereits bisher zugeschriebenen Anteilen.

Bis zur Erlassung des jetzt angefochtenen Einheitswertbescheides vom 02.01.2023 (Zurechnungsfortschreibung) und der Beschwerdeverentscheidung vom 24.05.2023 erfolgte durch das FA für den gegenständlichen Grundbesitz keine bescheidmäßige Vertreterbestellung nach § 81 BAO.

Das Finanzamt adressierte die jetzt strittige Erledigung vom 2.1.2023 (Feststellungsbescheid zum 1. Jänner 2023 – Zurechnungsfortschreibung) an die Miteigentümergemeinschaft zu Händen Herrn ***Bf1***.

Die als Beschwerdeverentscheidung intendierte Erledigung vom 24.5.2023 wurde an die Miteigentümergemeinschaft zu Händen Frau ***C*** adressiert.

Beide Erledigungen enthalten einen Hinweis nach § 101 Abs 3 BAO.

Erst mit Bescheid vom **17.07.2023** wurde Frau ***C*** vom FA gemäß § 81 Abs. 2 BAO als Vertreterin mit Wirkung für die Gesamtheit der Miteigentümerinnen/Miteigentümer des gegenständlichen Grundbesitzes bestellt. Der bescheid enthält den Hinweis, dass die Bestellung gilt, solange und soweit nicht eine andere Person der Abgabenbehörde gegenüber als Vertreter namhaft gemacht wird.

Die übrigen Miteigentümer wurden gleichzeitig vom FA über die Vertreterbestellung verständigt.

Dieser Bescheid über die Vertreterbestellung nach § 81 Abs 2 BAO ist in Rechtskraft erwachsen.

Laut einem internen Emailverkehr des Finanzamtes vom 24.7.2023 teilte die „Hausverwaltung“ dem Finanzamt telefonisch mit, dass nunmehr die ***Y*** Immobilien GmbH zustellbevollmächtigt sei.

Beweiswürdigung

Die Sachverhaltsfeststellungen gründen sich auf die Unterlagen im elektronisch vorgelegten Bewertungsakt sowie die durchgeführten Datenbankabfragen und das damit im Einklang stehende Vorbringen des Bf. in seinen Schriftsätzen.

Rechtslage und Erwägungen

§ 81 Abs 1 BAO bestimmt auszugsweise Folgendes:

„(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.

...

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

Bei Miteigentumsgemeinschaften sind alle Mitglieder (im Zusammenwirken) zur Führung der Geschäfte befugt. Die Bestellung des Vertreters iSd § 81 BAO erfolgt daher bei einer solchen Personenvereinigung (Personengemeinschaft) nach der Regelung des Abs 2 des § 81 BAO. Die sich an die amtswegige Vertreterbestellung nach § 81 Abs 2 BAO anschließenden Zustellakte sind nur unter der Voraussetzung wirksam, dass eine Benachrichtigung aller Gesellschafter (Mitglieder) erfolgt ist (vgl. VwGH 21.04.2005, 2003/15/0022).

Die Regelungen des § 81 Abs. 1 bis 8 BAO zielen darauf ab, dass für eine Personenvereinigung (Personengemeinschaft) ohne eigene Rechtspersönlichkeit nach Möglichkeit eine vertretungsbefugte Kontaktperson zur Abgabenbehörde vorhanden ist, ohne dass dadurch die Beeinträchtigung der Rechte der an der Personengesellschaft (Personengemeinschaft) beteiligten oder beteiligt gewesenen erfolgt (vgl. Ellinger/Iro/Kramer/Sutter/Urtz, BAO 3, § 81 Anm 18).

Solange und soweit eine solche Namhaftmachung nicht erfolgt, ist die Abgabenbehörde berechtigt, mit Bescheid einen der nach § 81 Abs. 1 BAO in Betracht kommenden Personen als Vertreter zu bestellen. Gegen diesen Bescheid ist, wenn ihn die Abgabenbehörde erlässt, die bestellte Person selbst, nicht jedoch die anderen Gesellschafter (Mitglieder) rechtsmittelbefugt (Ritz/Koran, BAO⁷ § 81 Tz 3).

Gemäß **§ 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 **§ 97 Abs 1 BAO** werden Erledigungen dadurch wirksam, dass sie demjenigen bekannt gegeben werden, für den sie ihrem Inhalt nach bestimmt sind.

Gemäß **§ 186 Abs. 1 BAO** sind die Einheitswerte für wirtschaftliche Einheiten oder Untereinheiten im Sinne des Bewertungsgesetzes 1955, BGBl. Nr. 148, gesondert festzustellen, wenn und soweit diese Feststellung für die Geltendmachung von Abgabenansprüchen von Bedeutung ist.

Wenn an dem Gegenstand der Feststellung mehrere Personen beteiligt sind, sind die gesonderten Feststellungen gemäß **§ 186 Abs. 2 BAO** einheitlich zu treffen.

Mit der Feststellung des Einheitswertes sind gemäß **§ 186 Abs. 3 BAO** Feststellungen über die Art des Gegenstandes der Feststellung und darüber zu verbinden, wem dieser zuzurechnen ist (§ 24). Sind an dem Gegenstand mehrere Personen beteiligt, so ist auch eine Feststellung darüber zu treffen, wie der festgestellte Betrag sich auf die einzelnen Beteiligten verteilt.

Gemäß **§ 191 Abs.1 lit. a BAO** ergeht der Feststellungsbescheid in den Fällen des § 186 (Einheitswert für eine wirtschaftliche Einheit) an denjenigen, dem die wirtschaftliche Einheit zugerechnet wird, wenn jedoch am Gegenstand der Feststellung mehrere beteiligt sind, an die Personenvereinigung (Personengemeinschaft) ohne eigene Rechtspersönlichkeit, an der die Beteiligung im Feststellungszeitpunkt bestanden hat.

Gemäß **§ 191 Abs. 3 erster Satz BAO** wirken Feststellungsbescheide (§ 186) gegen alle, die am Gegenstand der Feststellung beteiligt sind.

Damit ein Feststellungsbescheid die ihm nach § 191 Abs. 3 lit. a BAO zukommende Wirkung äußern kann, muss er nach § 97 Abs. 1 BAO auch seinem Adressaten zugestellt sein oder als zugestellt gelten. Das ergibt sich aus der Regelung des § 101 Abs. 3 BAO, die für bestimmte Feststellungsbescheide eine Zustellfiktion normiert (vgl. VwGH 27.8.2002, 99/14/0298).

Wirksam werden solche Bescheide den Genannten gegenüber allerdings nur dann, wenn sie ihnen auch zugestellt sind oder nach § 101 Abs. 3 BAO als zugestellt gelten (vgl. dazu Ritz/Koran, BAO⁷, § 191 Tz 4 unter Hinweis auf VwGH 21.4.2005, 2003/15/0022).

§ 101 Abs. 3 BAO sieht eine Zustellfiktion vor. Danach sind schriftliche Ausfertigungen, die in einem Feststellungsverfahren an eine Personenvereinigung (Personengemeinschaft) ohne eigene Rechtspersönlichkeit gerichtet sind (§ 191 Abs. 1 lit. a und c), 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.

Wird ein solcher Feststellungsbescheid und alle diesbezüglich abändernden oder eine Abänderung (einen Abänderungsantrag) betreffenden Bescheide nicht an den von der Personenvereinigung (gemäß § 81 Abs. 2 BAO) namhaft Gemachten bzw. an den von der Abgabenbehörde bescheidmäßig Bestellten zugestellt, sondern z. B. an einen der Gesellschafter, so wird der Bescheid überhaupt nicht wirksam; und zwar weder gegen die Personenvereinigung(-gemeinschaft) noch gegen irgendeinen der Gesellschafter, auch nicht gegen denjenigen, dem das Schriftstück zugestellt wurde (Ritz/Koran, BAO⁷, Tz 8 zu § 101 BAO, mit Verweis auf VwGH 20.3.1989, 88/15/0131; VwGH 31.3.2017, Ra 2015/13/0046).

Mit dem Betrugsbekämpfungsgesetz 2006 (BGBl. I Nr 99/2006) wurde bei der Bestimmung des § 191 BAO folgender Abs 5 angefügt:

"Werden in einem Schriftstück, das Form und Inhalt eines Feststellungsbescheides (§ 188) hat, gemeinschaftliche Einkünfte auch Personen oder Personenvereinigungen (Personengemeinschaften) ohne eigene Rechtspersönlichkeit zugerechnet, die nicht mehr rechtlich existent sind (insbesondere infolge Todes, Beendigung der Gesellschaft, Gesamtrechtsnachfolge) oder die nicht mehr handlungsfähig sind (z. B. infolge Sachwalterbestellung), so steht dies der Wirksamkeit als Feststellungsbescheid nicht entgegen. Ein solcher Bescheid wirkt lediglich gegenüber den übrigen, denen Einkünfte zugerechnet werden."

Diese Bestimmung über die "Teilwirksamkeit" einheitlicher Bescheide gilt nur für die einheitliche und gesonderte Feststellung von Einkünften (§ 188 BAO), nicht jedoch für Einheitswertbescheide (§ 186 BAO, vgl. dazu Ritz in SWK 2006, S 618).

Eine spezielle Sanierungsmöglichkeit von Zustellmangels im Einheitswertverfahren sieht § 86 Abs. 12 BewG vor. Demnach gelten Schriftstücke, die Form und Inhalt von Feststellungsbescheiden über Einheitswerte für wirtschaftliche Einheiten oder Untereinheiten des Grundbesitzes sowie davon abgeleiteten Bescheiden haben, auch dann als an alle Beteiligten rechtswirksam ergangene Bescheide gelten, wenn sie vor dem 1. Jänner 2005 nicht der nach § 81 BAO vertretungsbefugten Person, sondern einem der am Gegenstand der Feststellung Beteiligten zugestellt wurden. Auch diese Sanierung kommt hier nicht in Betracht, geht es doch um einen Feststellungsbescheid aus den Jahr 2023.

Nach § 23 zweiter Satz WEG 2002 gilt, wenn kein Verwalter bestellt ist, solange kein vorläufiger Verwalter durch das Gericht bestellt ist, der im Grundbuch erstgenannte Wohnungseigentümer als Zustellbevollmächtigter (vgl. Ritz/Koran, BAO⁷, § 101, Rz 2). Dies ist bei der gegenständlichen Liegenschaft Frau ***C*** und nicht der Bf.

Der gegenständliche Zurechnungsfortschreibungsbescheid erfordert für seine Wirksamkeit daher eine Zustellung an die nach § 81 Abs. 2 BAO vertretungsbefugte Person.

Das FA wertete das Schreiben von Frau ***C*** vom 7.12.2008 an das (damalige) Finanzamt ***X*** BG*** und dem Betreff: „Steuernummer ***xxx/xxxx***“ als Nennung des Bf. als neuen Vertreter gemäß § 81 BAO.

Gegen diese Beurteilung des Schreibens sprechen nach Ansicht der erkennenden RichterIn die Adressierung nicht an das damals für die Einheitsbewertung zuständigen Finanzamtes für Gebühren und Verkehrsteuern Wien (sondern an das Finanzamt ***X*** und ***BG***), die ausdrücklich Bezugnahme auf die Steuernummer ***xxx/xxxx*** (unter der die Bodenwertabgabe verbucht wurde) und nicht des Einheitswertaktenzeichens sowie der Inhalt des Schreibens vom 7.12.2008. Dem Inhalt nach wurde um die Zusendung von Vorschreibungen an den Bf. gebeten, weil dieser die Verrechnung der Betriebskosten der Wohnungseigentümergeinschaft übernommen habe. Damit wurde aber – im Gegensatz zu dem von allen Miteigentümern unterschriebenen Schreiben vom 23.12.2005 - nicht dargetan, dass alle Miteigentümer mit einer künftigen Vertretung durch den Bf. im Einheitswertverfahren einverstanden sind.

Eine Beurteilung des Schreibens vom 7.12.2008 als Nennung eines neuen Vertreters nach § 81 BAO würde überdies bewirken, dass der Artfortschreibungsbescheid vom 12.12.2008, der noch an ***C*** adressiert wurde, keine Wirksamkeit hätte. Auch die im gegenständlichen Beschwerdeverfahren ergangene Beschwerdeentscheidung vom 24.5.2023 wurde an die Miteigentümergeinschaft zu Händen ***C*** adressiert und wäre bei dieser Deutung nicht wirksam zugestellt, zumal unbestrittenermaßen eine bescheidmäßige Vertreterbestellung von Frau ***C*** nach § 81 BAO vom FA erstmals am 17.7.2023 vorgenommen wurde.

Die erkennende RichterIn gelangte daher aus all diesen Erwägungen zum Ergebnis, dass das Schreiben vom 7.12.2008 keine Namhaftmachung des Bf. als (neuen) Vertreter nach § 81 Abs. 2 BAO darstellt und steht dies auch im Einklang mit den Ausführungen des Bf. in seinem die Beschwerde ergänzenden Schriftsatz vom 24.1.2023.

Der angefochtene Bescheid hätte daher für seine Wirksamkeit eine Zustellung an Frau ***C*** unter Hinweis auf die Zustellfiktion des § 101 Abs. 3 BAO bedurft.

Gemäß § 260 Abs. 1 BAO ist die Bescheidbeschwerde mit Beschluss zurückzuweisen, wenn sie a) nicht zulässig ist oder b) nicht fristgerecht eingebracht wurde.

Eine Bescheidbeschwerde ist vor allem unzulässig bei mangelnder Bescheidqualität.

Zurückzuweisen ist eine Bescheidbeschwerde gegen einen mangels Zustellung rechtlich nicht existent gewordenen Bescheid (siehe dazu Ritz/Koran, BAO⁷, § 260, Tz 8 unter Hinweis auf VwGH 27.4.1995, 93/17/0075; 29.5.1995, 93/17/0318, BFG 24.9.2015, RV/2100161/2013).

Aus den zitierten Bestimmungen ergibt sich klar, dass das Verwaltungsgericht die Bescheidbeschwerde zuerst auf ihre Zulässigkeit zu prüfen hat, widrigenfalls das Rechtsmittel mit Beschluss zurückzuweisen ist (vgl. dazu BFG 2.4.2014, RV/1100050/2012)

Die Beschwerde ist daher zurückzuweisen und wird vom FA ein Zurechnungsfortschreibungsbescheid an die Miteigentümergeinschaft zu Händen des aktuellen Vertreters nach § 81 Abs. 2 BAO zu erlassen sein.

Für das weitere Verfahren wird darauf hingewiesen, dass nach der Aktenlage die ****Y**** Immobilien GmbH dem Finanzamt gegenüber bloß telefonisch als Zustellbevollmächtigter namhaft gemacht wurde. Anbringen zur Geltendmachung von Rechten oder zur Erfüllung von Verpflichtungen (insbesondere Erklärungen, Anträge, Beantwortungen von Bedenkenvorhalten, Rechtsmittel) sind jedoch gemäß § 85 Abs. 1 BAO grundsätzlich schriftlich einzubringen und können § 86a Abs. 1 1. und 2. Satz BAO solche Anbringen darüber hinaus telegrafisch, fernschriftlich oder im Wege automationsunterstützter Datenübertragung, soweit es durch Verordnung des Bundesministers für Finanzen zugelassen wird oder in jeder anderen technisch möglichen Weise, eingereicht werden. Telefonische Anbringen sind keine „mündlichen“ Anbringen (vgl. dazu Ritz/Koran, BAO⁷, Rz 9 zu § 85 BAO). Auch einer E-Mail kommt im Anwendungsbereich der BAO nicht die Eigenschaft einer Eingabe zu (vgl. VwGH 27.04.2017, Ra 2015/15/0007).

Zu den inhaltlichen Ausführungen des Bf. in Punkt 2) der Beschwerde wird bemerkt, dass weder eine Beauftragung der Miteigentümergeinschaft noch die Erstellung eines der Bauausführung und dem aktuellen Stand entsprechenden Nutzwertgutachtens in den Aufgabenbereich des Finanzamtes fällt, sondern die Zurechnung der wirtschaftlichen Einheit nach der Bestimmung des § 24 BAO vorzunehmen ist.

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 das Erkenntnis von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes abweicht, eine solche Rechtsprechung fehlt oder die zu lösende Rechtsfrage in der bisherigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht einheitlich beantwortet wird.

Im gegenständlichen Fall ist das Vorliegen einer Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung zu verneinen, weil sich die maßgebliche Rechtslage unmittelbar und klar aus dem Gesetz ergibt bzw. die zu lösenden Rechtsfragen bereits durch die oben zitierte Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes geklärt sind.

Entscheidend war im Ergebnis die Auslegung einer Parteienerklärung (hier das Schreiben an das FA vom 7.12.2008). Der Frage, ob besondere Umstände des Einzelfalles auch

eine andere Auslegung einer Erklärung gerechtfertigt hätten, kommt in der Regel keine grundsätzliche Bedeutung im besagten Sinne zu (vgl. ua. VwGH 13.9.2016, Ra 2016/16/0077, 28.9.2016, Ra 2016/16/0084, 29.6.2017, Ra 2017/16/0088 und 19.9.2017, Ra 2017/16/0111).

Wien, am 5. März 2024