

BESCHLUSS

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin Mag. Ilse Rauhofer in der Beschwerdesache ***Bf1***, ***Bf1-Adr***, vertreten durch ***Stb** Steuerberatung GmbH, ***ADR Stb1***, betreffend Beschwerde vom 25. Oktober 2021 gegen den Bescheid des Finanzamtes Österreich vom 25. September 2021 betreffend Einheitswert des Grundvermögens zum 01.01.2016 (Artfortschreibung gemäß § 21 Abs. 1 Z 2 BewG 1955), ***EWAZ*** beschlossen:

I. Die Parteien werden gemäß § 281a BAO davon in Kenntnis gesetzt, dass das Bundesfinanzgericht zur Auffassung gelangt ist, dass noch eine Beschwerdeentscheidung zu erlassen ist. Die Beschwerde wird daher an das vorlegende Finanzamt Österreich rückgeleitet.

Gegen verfahrensleitende Beschlüsse ist eine abgesonderte Revision an den Verwaltungsgerichtshof oder Beschwerde an den Verfassungsgerichtshof nicht zulässig.

II. Der Vorlageantrag vom 14.4.2023 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.

Hinweis:

Dieser Beschluss hat Wirkungen gegenüber ***Bf1*** und ***X***. Mit der Zustellung an die nach § 81 BAO vertretungsbefugte Person gilt die Zustellung an alle Beteiligten als vollzogen (§ 101 Abs. 3 BAO).

Begründung

I. bisheriger Verfahrensablauf

Einheitswertbescheid vom 25.09.2021 - Artfortschreibung

Mit Einheitswertbescheid vom 25.9.2021 zu ***EWAZ*** führte das Finanzamt Österreich zum 1.1.2016 eine Artfortschreibung durch und stellte für den Grundbesitz

Katastralgemeinde: ***1*** ***ORT***

Lageadresse: ***STR***, ***PLZ*** ***ORT***

1.) die Art des Steuergegenstandes mit: Geschäftsgrundstück - kein Fabriksgrundstück und

2.) die Höhe des Einheitswertes mit € 115.500 Euro fest.

Im Punkt 3.) des Bescheides erfolgte die Zurechnung des Einheitswertes mit

einem Anteil von 4/5 an ***Bf1***

einem Anteil von 1/5 an ***X***.

Der Bescheid wurde an „***Bf1*** und Miteigentümer“ adressiert und Frau ***Bf1*** als Vertreterin nach § 81 BAO zugestellt.

Der Bescheid enthält 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

Gegen den Einheitswertbescheid wurde durch die ***Stb** Steuerberatung GmbH fristgerecht für die beschwerdeführende Partei (kurz Bf.) „***Bf1*** und Miteigentümer“ eine Beschwerde eingebracht, die sich gegen die Durchführung der Artfortschreibung richtet.

Beschwerdevorentscheidung

Am 11.3.2023 erließ das FA eine abweisende Beschwerdevorentscheidung, die an „***Bf1*** und Miteigentümer“ adressiert und zu Händen der ***Stb** Steuerberatung GmbH als ausgewiesene steuerliche Vertreterin zugestellt wurde.

Die Beschwerdevorentscheidung enthält keinen Hinweis nach § 101 Abs. 3 BAO.

Vorlageantrag

In der Folge wurde am 14.04.2023 durch die ***Stb** Steuerberatung GmbH für die beschwerdeführende Partei ein Vorlageantrag eingebracht. Darin wurde die Durchführung einer mündlichen Verhandlung, eine Entscheidung durch den Senat und eine ersatzlose Aufhebung des Einheitswertbescheides beantragt.

Vorlage

Mit Vorlagebericht vom 25.09.2023 wurde die Beschwerde vom Finanzamt dem BFG zur Entscheidung vorgelegt.

Beweisaufnahme

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

II. Rechtslage und Erwägungen

I. Zur Wirksamkeit der Beschwerdeentscheidung – Zuständigkeit des BFG

Gemäß § 262 Abs. 1 BAO (idF des FVwGG, BGBl. I Nr. 14/2013) ist - im Allgemeinen - nach Durchführung der etwa noch erforderlichen Ermittlungen von der Abgabenbehörde, die den angefochtenen Bescheid erlassen hat, mit als Beschwerdeentscheidung zu bezeichnendem Bescheid über Bescheidbeschwerden abzusprechen.

Gegen eine Beschwerdeentscheidung kann nach § 264 Abs. 1 BAO innerhalb eines Monats ab Bekanntgabe der Antrag auf Entscheidung über die Bescheidbeschwerde durch das Verwaltungsgericht gestellt werden.

Zuständig zu einer Entscheidung (in der Sache) ist das Bundesfinanzgericht daher im Regelfall nur dann, wenn zuvor bereits die Abgabenbehörde mit Beschwerdeentscheidung entschieden hat und dagegen ein Vorlageantrag erhoben wurde (vgl. VwGH 29.1.2015, Ro 2015/15/0001; 7.4.2022, Ro 2021/13/0009).

Gemäß § 81 Abs. 1 BAO sind die abgabenrechtlichen Pflichten einer Personenvereinigung (Personengemeinschaft) ohne eigene Rechtspersönlichkeit von den zur Führung der Gesellschaft bestellten Personen und, wenn solche nicht vorhanden sind, von den Gesellschaftern (Mitgliedern) zu erfüllen. Kommen zur Erfüllung der im Abs. 1 umschriebenen Pflichten mehrere Personen in Betracht, so haben nach Abs. 2 leg.cit. diese hiefür eine Person aus ihrer Mitte oder einen gemeinsamen Bevollmächtigten namhaft zu machen. Diese Person gilt solange 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 Personen als Vertreter mit Wirkung für die Gesamtheit bestellen. Die übrigen Personen, die im Inland Wohnsitz, Geschäftsleitung oder Sitz haben, sind hievon zu verständigen.

Gemäß § 93 Abs. 2 BAO ist jeder Bescheid ausdrücklich als solcher zu bezeichnen, 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 bestimmt sind. Die Bekanntgabe erfolgt

a) bei schriftlichen Erledigungen, ..., durch Zustellung.

Gemäß § 186 Abs. 1 und Abs. 2 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 einheitlich zu treffen.

Nach § 191 Abs. 1 lit. a BAO ergeht der Feststellungsbescheid in den Fällen des § 186 an denjenigen, dem die wirtschaftliche Einheit (Untereinheit) 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 lit. a BAO wirken Feststellungsbescheide im Sinne des § 186 BAO gegen alle, die am Gegenstand der Feststellung beteiligt sind.

Gemäß § 101 Abs. 3 BAO sind schriftliche Ausfertigungen, die in einem Feststellungsverfahren an eine Personenvereinigung ohne eigene Rechtspersönlichkeit oder an eine Personengemeinschaft gerichtet sind, einer nach § 81 BAO 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.

Die im § 101 Abs. 3 BAO vorgesehene Zustellfiktion betrifft schriftliche Ausfertigungen, die in einem Feststellungsverfahren ergehen. Betroffen sind ua. einheitliche und gesonderte Feststellungen von Einheitswerten (§186 BAO); diese gibt sich aus dem Klammerausdruck im ersten Satz des § 101 Abs. 3 BAO („§191 Abs. 1 lit a und c“). Die Zustellfiktion setzt die Zustellung der Ausfertigung an die nach § 81 BAO vertretungsbefugte Person und den Hinweis

auf die Rechtsfolgen (somit auf die Zustellwirkung) in der Erledigung voraus (vgl. Ritz/Koran, BAO⁷, § 101 Tz 7).

Wird ein solcher Feststellungsbescheid nicht an den von der Personenvereinigung (gemäß § 81 Abs. 2 BAO) namhaft Gemachten bzw. von der Abgabenbehörde bescheidmäßig Bestellten zugestellt, so wird der Bescheid überhaupt nicht wirksam, und zwar weder gegen die Personenvereinigung (Personengemeinschaft) noch gegen irgendeinen Gesellschafter (Mitglieder, auch nicht gegen denjenigen, dem das Schriftstück zugestellt wurde (vgl. Ritz/Koran, BAO⁷, § 101 Tz 8 unter Hinweis auf VwGH 20.3.1989, 88/15/0131).

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).

Gemäß § 86 Abs. 12 BewG 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, wenn sie vor dem 1. Jänner 2005 nicht der nach § 81 BAO vertretungsbefugten Person, sondern einem der am Gegenstand der Feststellung Beteiligten zugestellt wurden.

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

"(5) 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).

Der angefochtene Einheitswertbescheid wurde an Frau ***Bf1*** als nach § 81 BAO vertretungsbefugte Person zugestellt und enthält der Bescheid den Hinweis nach § 101 Abs. 3 BAO und wurde der Artfortschreibungsbescheid daher beiden Miteigentümern (Frau ***Bf1*** und ***X***) gegenüber wirksam.

Die Erledigung vom 13.3.2023 (Beschwerdevorentscheidung) ist zwar auch an die Miteigentümergeinschaft bestehend aus ***Bf1*** und ***X*** adressiert und erfolgte die Zustellung an einen gemeinsamen Zustellbevollmächtigten (***Stb** Steuerberatung GmbH), es fehlt aber der Hinweis nach § 101 Abs 3 BAO.

Das Finanzamt ist zwar nicht verpflichtet, die Erleichterung durch die Zustellfiktion des § 101 Abs. 3 BAO in Anspruch zu nehmen (Ritz/Koran, BAO⁷ § 101 Rz 10). Dann hätte das Finanzamt aber beiden Miteigentümern eine Ausfertigung der Beschwerdevorentscheidung zustellen müssen. Nach der Aktenlage wurde nur eine Ausfertigung der Beschwerdevorentscheidung zugestellt und erfolgte nicht eine Zustellung an alle Personen, denen gegenüber die einheitliche und gesonderte Feststellung Wirkung entfalten soll.

Aus dem Wesen der einheitlichen Feststellung ergibt sich die gänzliche Unwirksamkeit eines Feststellungsbescheides iSd § 186 BAO, wenn er einem Beteiligten gegenüber nicht wirksam sein kann. Mangelt es dem Bescheid an dieser Einheitlichkeit, kommt ihm keine Bescheidqualität zu (vgl. VwGH 30.3.2006, 2004/15/0048, mwN). Auch eine Beschwerdevorentscheidung ist im Sinne des bereits zitierten § 262 Abs. 1 BAO ein Bescheid. Der Beschwerdevorentscheidung vom 13.3.2023 kommt keine Bescheidqualität zu. Die Beschwerdevorentscheidung ist mangels Zustellung an die zwei Personen, denen die wirtschaftliche Einheit zugerechnet wird, unwirksam (nichtig). Diesbezüglich ist rechtlich überhaupt keine Beschwerdevorentscheidung ergangen. Dies bedeutet nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes, dass das Bundesfinanzgericht (bis auf weiteres) diesbezüglich nicht über die Beschwerde absprechen darf, weil es (noch) nicht hierfür zuständig ist.

Zur weiteren Vorgangsweise in solchen Fällen hat der Gesetzgeber den § 281a BAO geschaffen und § 300 BAO dahingehend novelliert, dass das Finanzamt eine unterlassene Beschwerdevorentscheidung nachholen kann.

§ 281a BAO bestimmt:

"Wenn das Verwaltungsgericht nach einer Vorlage (§ 265) zur Auffassung gelangt, dass noch eine Beschwerdevorentscheidung zu erlassen ist oder ein Vorlageantrag nicht eingebracht wurde, hat es die Parteien darüber unverzüglich formlos in Kenntnis zu setzen."

Da das Bundesfinanzamt aus den oben angeführten Gründen zur Ansicht gelangt ist, dass noch eine Beschwerdevorentscheidung zu ergehen hat, sind die Parteien entsprechend zu verständigen. Die Beschwerde wird daher an das Finanzamt Österreich rückgeleitet.

Bei der Verständigung nach § 281a BAO handelt es sich um einen verfahrensleitenden Beschluss (VwGH 20.9.2023, Ro 2023/13/0015). Gegen verfahrensleitende Beschlüsse ist eine abgesonderte Revision an den Verwaltungsgerichtshof oder Beschwerde an den Verfassungsgerichtshof nicht zulässig. Sie können erst in der Revision oder Beschwerde gegen

das die Rechtssache erledigende Erkenntnis angefochten werden (§ 25a Abs. 3 Verwaltungsgerichtshofgesetz 1985, § 88a Abs. 3 Verfassungsgerichtshofgesetz 1953).

II. Zur Unzulässigkeit des Vorlageantrages

§ 264 BAO lautet wie folgt:

„(1) 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.

(3) Wird ein Vorlageantrag rechtzeitig eingebracht, so gilt die Bescheidbeschwerde von der Einbringung des Antrages an wiederum als unerledigt. Die Wirksamkeit der Beschwerdeverentscheidung wird durch den Vorlageantrag nicht berührt. Bei Zurücknahme des Antrages gilt die Bescheidbeschwerde wieder als durch die Beschwerdeverentscheidung erledigt; dies gilt, wenn solche Anträge von mehreren hiezu Befugten gestellt wurden, nur für den Fall der Zurücknahme aller dieser Anträge.

(4) Für Vorlageanträge sind sinngemäß anzuwenden:

a) § 93 Abs. 4 und 5 sowie § 245 Abs. 1 zweiter Satz und Abs. 2 bis 5 (Frist),

b) § 93 Abs. 6 und § 249 Abs. 1 (Einbringung),

c) § 255 (Verzicht),

d) § 256 (Zurücknahme),

e) § 260 Abs. 1 (Unzulässigkeit, nicht fristgerechte Einbringung),

f) § 274 Abs. 3 Z 1 und 2 sowie Abs. 5 (Unterbleiben einer mündlichen Verhandlung).

(5) Die Zurückweisung nicht zulässiger oder nicht fristgerecht eingebrachter Vorlageanträge obliegt dem Verwaltungsgericht."

Das Verwaltungsgericht hat die Bescheidbeschwerde bzw den Vorlageantrag zuerst auf ihre Zulässigkeit zu prüfen hat, widrigenfalls das Rechtsmittel mit Beschluss zurückzuweisen ist (vgl. dazu BFG 2.4.2014, RV/1100050/2012).

Ein vor Zustellung der Beschwerdeverentscheidung gestellter Vorlageantrag ist wirkungslos (vgl. ua. VwGH 8.2.2007, 2006/15/03763; BFG 27.2.2024, RV/5100180/2022).

Selbst wenn die belangte Behörde nun die verpflichtende Beschwerdeverentscheidung (nachträglich) erlässt bleibt der Vorlageantrag vom 14.04.2023 unzulässig, weil er zu früh gestellt wurde und kann dadurch nicht saniert werden. Der Vorlageantrag ist daher auch diesfalls als unzulässig zurückzuweisen (vgl ua BFG 26.3.2018, RV/6100337/2017, BFG 25.9.2018, RV/7100861/2014). Durch eine solche Zurückweisung erfolgte keine Entscheidung in einer Sache. Nach (erstmaliger) Erlassung einer Beschwerdeverentscheidung kann innerhalb

der dafür vorgesehenen Frist ein (neuer) Vorlageantrag gestellt werden (vgl. abermals BFG 25.9.2018, RV/7100861/2014).

Gemäß § 274 Abs. 3 Z. 1 BAO kann ungeachtet eines Antrages iSd § 274 Abs. 1 Z. 1 BAO von einer mündlichen Verhandlung abgesehen werden, wenn die Beschwerde als unzulässig oder nicht rechtzeitig eingebracht zurückzuweisen ist (§ 260).

Seit der Novellierung der Bestimmung § 272 Abs. 4 BAO durch das Abgabenänderungsgesetz 2016, BGBl. I 117/2016 mit 1. Jänner 2017 obliegt die Erlassung von Zurückweisungen (§260) "zunächst" dem Berichterstatte. Aus dem Wort "zunächst" ergibt sich, dass der Senat die Zuständigkeit für die im letzten Satz des § 274 Abs 4 genannten Beschlüsse nicht dadurch verliert, dass der Berichterstatte solche Beschlüsse nicht erlässt (siehe dazu Ritz/Koran, BAO⁷, § 272, Tz 8a).

Es liegt somit seit 1. Jänner 2017 im Ermessen, ob der gesamte Senat über die Vorliegen eines Zurückweisungsgrundes abspricht oder ob bei Unzulässigkeit der Beschwerde ein Zurückweisungsbeschluss vom Berichterstatte erlassen wird.

Aus Gründen der Verwaltungsökonomie wird von der Durchführung einer mündlichen Verhandlung und von der Befassung des gesamten Senates abgesehen und erfolgt mit Spruchpunkt II. des Beschluss die Zurückweisung des Vorlageantrages durch die Berichterstatte.

Zulässigkeit einer Revision zu Spruchpunkt II.

Nach Art 133 Abs. 4 B-VG ist gegen einen Beschluss des Bundesfinanzgerichtes 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.

Gegen den Spruchpunkt II. ist eine ordentliche Revision nicht zulässig, 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.

Gegen verfahrensleitende Beschlüsse des Verwaltungsgerichtes ist nach § 25a Abs. 3 VwGG eine abgesonderte Revision nicht zulässig; sie können erst in der Revision gegen das die Rechtssache erledigende Erkenntnis angefochten werden.

Die Weiterleitung (Rückleitung) der Beschwerde durch das Verwaltungsgericht ist als verfahrensleitender Beschluss anzusehen (vgl VwGH 20.9.2023, Ro 2023/13/0015, mwN).

Gleiches gilt auch für die „formlose“ Verständigung über die Weiterleitung (Rückleitung) samt Mitteilung der Ansicht des Bundesfinanzgerichts, die der Bekanntgabe des Inhalts des verfahrensleitenden Beschlusses entspricht (VwGH 20.9.2023, Ro 2023/13/0015). Gegen **Spruchpunkt I.** ist daher nach § 25a Abs. 3 VwGG eine abgesonderte Revision nicht zulässig.

Wien, am 8. April 2024