

BESCHLUSS

Das Bundesfinanzgericht fasst durch den Richter Mag. Günter Narat in der Beschwerdesache der G GmbH, Adr G GmbH, und S, Adr S, als in den jeweiligen Feststellungszeiträumen beteiligt gewesene bzw in den Umsatzsteuerverfahren zuletzt beteiligte Gesellschafter der Bf, Steuernummer: ***BF1StNr1***, vertreten durch Dr. Michael Kotschnigg, Stadlauer Straße 39/I/Top 12, 1220 Wien, über die Beschwerden vom 24. September 2012 sowie vom 18. November 2024 gegen die Bescheide des Finanzamtes Gmunden Vöcklabruck und des Finanzamtes Österreich vom 30. August 2012 sowie vom 6. September 2024, 11. September 2024 und 26. September 2024 betreffend **Umsatzsteuer 2008 bis 2010 und Umsatzsteuer 2011 bis 2013** sowie **Nichtfeststellung der Einkünfte gemäß § 188 BAO für die Jahre 2011 bis 2013** den Beschluss:

I) Der Vorlageantrag vom 18. November 2024 betreffend die Umsatzsteuerbescheide 2008 bis 2010 vom 30. August 2012 wird gemäß § 264 Abs 4 iVm § 260 Abs 1 lit a BAO als unzulässig zurückgewiesen.

II) Die Beschwerde vom 18. November 2024 betreffend die Umsatzsteuerbescheide 2011 bis 2013 vom 6. September 2024 und die Bescheide über die Nichtfeststellung von Einkünften gemäß § 188 BAO für die Jahre 2011 bis 2013 vom 6. September 2024, 11. September 2024 und 26. September 2024 wird gemäß § 260 Abs 1 lit a BAO als unzulässig zurückgewiesen.

III) Eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof ist nach Art. 133 Abs 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) nicht zulässig.

Hinweis: Mit der Zustellung dieser Entscheidung an den nach § 9 Abs 1 ZustG Zustellungsbevollmächtigten gilt die Zustellung an alle Mitglieder der Personenvereinigung oder Personengemeinschaft als vollzogen (§ 101 Abs 4 zweiter Satz BAO).

Entscheidungsgründe

1. Verfahrensgang

Die belangte Behörde führte bei der Beschwerdeführerin (in weiterer Folge kurz Bf) Bf" (vormals Bfalt) im Jahr 2012 eine Außenprüfung betreffend Umsatzsteuer und Feststellung der Einkünfte 2008 bis 2010 durch. Laut den Feststellungen der belangten Behörde bestehe die Liegenschaft in Adr 1, aus einem Haupthaus und einem Nebenhaus. Das Haupthaus diene keiner steuerlich anzuerkennenden unternehmerischen Nutzung und das Nebenhaus werde als Liebhaberei iSd § 1 Abs 2 LVO betrachtet, sodass auch kein Vorsteuerabzug zulässig sei. Die belangte Behörde führte mit Bescheid vom 30.08.2012 eine Wiederaufnahme des Verfahrens betreffend Umsatzsteuer 2008 durch und erlies mit gleichem Datum Sachbescheide betreffend Umsatzsteuer 2008 bis 2010.

Die Bf brachte mit Schreiben vom 24.09.2012 eine Beschwerde gegen die angeführten Bescheide ein und ersuchte die Beschwerde bis zur Erledigung des im Parallellfall „X“ anhängigen Beschwerdeverfahrens "auf Eis zu legen". Die belangte Behörde erließ am 08.08.2024 einen Mängelbehebungsauftrag betreffend die Beschwerde vom 24.09.2012 mit Fristende gemäß § 85 Abs 2 BAO bis 30.08.2024. Mit 30.08.2024 wurde von der Bf eine "Beantwortung des Mängelbehebungsauftrages" per Email bei der belangten Behörde eingebracht. Weiters brachte die Bf am 30.08.2024 über Finanzonline ein Schreiben betreffend den Mängelbehebungsauftrag bei der belangten Behörde ein.

Von der belangten Behörde wurde mit Beschwerdevorentscheidung vom 02.09.2024 die Beschwerde betreffend Wiederaufnahme des Verfahrens hinsichtlich Umsatzsteuer 2008 für zurückgenommen erklärt (Zustellung in die Databox am 03.09.2024). Mit Beschwerdevorentscheidung vom 03.09.2024 wies die belangte Behörde die Beschwerde gegen die Umsatzsteuerbescheide 2008 bis 2010 als unbegründet ab.

Die Bf brachte am 01.10.2024 ein Fristverlängerungsansuchen (bis zum 31.10.2024) betreffend die Beschwerdevorentscheidung hinsichtlich Wiederaufnahme des Verfahrens betreffend Umsatzsteuer 2008 bei der belangten Behörde ein. Die belangte Behörde erledigte dieses Ansuchen stattgebend mit Bescheid vom 04.10.2024. Die Bf ersuchte mit Schreiben vom 28.10.2024 um eine weitere Fristverlängerung bis 15.11.2024. Diesem Ersuchen wurde von der belangten Behörde konkludent stattgegeben. Mit Schreiben vom 15.11.2024 ersuchte die Bf erneut um eine Fristverlängerung zur Einbringung des Vorlageantrags bis 22.11.2024. Auch diesem Fristverlängerungsansuchen wurde von der belangten Behörde konkludent stattgegeben. Ebenfalls am 01.10.2024 brachte die Bf ein Fristverlängerungsansuchen bis zum 31.10.2024 betreffend die Beschwerdevorentscheidung hinsichtlich Umsatzsteuerbescheide 2008 bis 2010 bei der belangten Behörde ein.

Mit Schreiben vom 18.11.2024 brachte die Bf einen Vorlageantrag betreffend die Umsatzsteuerbescheide 2008 bis 2010 bei der belangten Behörde ein.

Am 22.12.2016 wurden von der belangten Behörde aufgrund des noch nicht beendeten Rechtsmittelverfahrens bei der mitbeteiligten GmbH vorläufige Umsatzsteuerbescheide 2011 bis 2013 sowie vorläufige Bescheide betreffend die Feststellung von Einkünften gemäß § 188 BAO für die Jahre 2011 bis 2013 erlassen. Mit Bescheiden vom 06.09.2024 wurden die Umsatzsteuerbescheide 2011 bis 2013 von der belangten Behörde für endgültig erklärt. Am 11.09.2024 wurde von der belangten Behörde ein endgültiger Bescheid betreffend die Nichtfeststellung von Einkünften gemäß § 188 BAO für 2011 und 2012 erlassen. Am 06.09.2024 wurde von der Abgabenbehörde ein endgültiger Bescheid betreffend Feststellung der Einkünfte gemäß § 188 BAO für 2013 erlassen, welcher am 12.09.2024 gemäß § 299 BAO ersatzlos aufgehoben wurde. Am 12.09.2024 wurde von der belangten Behörde ein endgültiger Bescheid betreffend die Nichtfeststellung von Einkünften gemäß § 188 BAO für 2013 erlassen.

Die Bf beantragte mit Schreiben vom 07.10.2024 Fristverlängerungen bis zum 31.10.2024 für die Einbringung von Beschwerden gegen die endgültigen Umsatzsteuerbescheide 2011 bis 2013 und Feststellung von Einkünften für 2013, jeweils vom 06.09.2024. Nach Ablauf dieser Frist seien keine weiteren Fristverlängerungsansuchen gestellt worden.

Am 18.11.2024 wurde von der Bf eine Beschwerde gegen die Umsatzsteuerbescheide 2011 bis 2013 und die (Nicht)Feststellungsbescheide 2011 bis 2013 bei der belangten Behörde eingebracht.

Die belangte Behörde wies die Beschwerde vom 18.11.2024 mit Beschwerdevorentscheidungen vom 06.12.2024 als verspätet zurück.

Mit Eingaben vom 07.01.2025 wurden von der BF Fristverlängerungsansuchen bis zum 31.01.2025 zur Einbringung eines Vorlageantrages betreffend Umsatzsteuer 2011 bis U 2013 und Feststellungsbescheide 2011 bis 2013 bis zum 31.1.2025 bei der belangten Behörde eingebracht.

Am 30.01.2025 brachte die Bf einen Vorlageantrag betreffend Umsatzsteuer 2011 bis 2014 sowie Feststellung von Einkünften 2011 bis 2013 bei der belangten Behörde ein.

Am 14.02.2025 legte die belangte Behörde die Beschwerden dem Bundesfinanzgericht zur Entscheidung vor.

Mit Eingaben des steuerlichen Vertreters der Bf vom 21.02.2025 und 25.02.2025 wurden die Auflösungsvereinbarung der Bf vom 25.04.2013, ein Kaufvertrag vom 25.04.2013 betreffend

die Liegenschaft mit der Adr 1 und der die Liegenschaft betreffende Grundbuchsauszug vorgelegt.

Am 25.02.2025 wurde von der belangten Behörde ein Fragebogen betreffend die Auflösung der Bf mit 25.04.2013 übermittelt.

Mit Schreiben des steuerlichen Vertreters der Bf vom 13.03.2025 wurde dem Bundesfinanzgericht mitgeteilt, dass die Einbeziehung der Umsatzsteuer 2015 in den Vorlageantrag vom 30.01.2025 auf ein Missgeschick zurückzuführen sei und zu keiner Zeit je Thema des Verfahrens gewesen sei. Die Bernhart Steuerberatungs GmbH sei Zustellvertreter sowohl von der Bf als auch von Frau S ad personam. Hinsichtlich der Verspätungseinrede der belangten Behörde im Vorlagebericht könnten keine Angaben gemacht werden.

2. Sachverhalt

Gesellschafter der Bf waren Frau S (vormals K) und die G GmbH (vormals „C GmbH“).

Die Bf wurde mit Vereinbarung vom 25.04.2013 aufgelöst.

Die belangte Behörde hat die Umsatzsteuerbescheide 2008 bis 2010 am 30.08.2012 erlassen und die Bf als Bescheidadressat angeführt. Die Beschwerdeentscheidung betreffend die Beschwerde vom 24.09.2012 gegen die Umsatzsteuerbescheide 2008 bis 2010 wurde von der belangten Behörde am 03.09.2024 erlassen und als Bescheidadressat die Bf angeführt.

Die belangte Behörde hat bei den Umsatzsteuerbescheiden 2011 bis 2013 vom 06.09.2024 und den Bescheiden über die Nichtfeststellung von Einkünften gemäß § 188 BAO für die Jahre 2011 bis 2013 vom 11.09.2024 und 26.09.2024 als Bescheidadressat die Bf angeführt, wobei die Bescheide über die Nichtfeststellung von Einkünften gemäß § 188 BAO für die Jahre 2011 bis 2013 keinen Hinweis nach § 101 Abs 3 BAO enthalten haben.

3. Beweiswürdigung

Gemäß § 167 Abs 2 BAO haben die Abgabenbehörde und das Bundesfinanzgericht unter sorgfältiger Berücksichtigung der Ergebnisse des Abgabenverfahrens nach freier Überzeugung zu beurteilen, ob eine Tatsache als erwiesen anzunehmen ist oder nicht.

Die Sachverhaltsfeststellungen hinsichtlich der an der Bf beteiligten Gesellschafter und die Beendigung der Gesellschaft ergeben sich aus dem Auflösungsbeschluss vom 25.04.2013 und dem Firmenbuch.

Die übrigen Sachverhaltsfeststellungen beruhen auf den übermittelten Verwaltungsakten.

Vor diesem Hintergrund durfte das Bundesfinanzgericht die obigen Sachverhaltsfeststellungen gemäß § 167 Abs 2 BAO als erwiesen annehmen.

4. Rechtliche Beurteilung

Gemäß § 260 Abs 1 lit a BAO ist eine Bescheidbeschwerde mit Beschwerdevorentscheidung der Abgabenbehörde (§ 262 BAO) oder mit Beschluss des Verwaltungsgerichtes (§ 278 BAO) zurückzuweisen, wenn sie nicht zulässig ist. Gemäß § 264 Abs 4 lit e BAO ist für Vorlageanträge § 260 Abs 1 (Unzulässigkeit, nicht fristgerechte Erledigung) sinngemäß anzuwenden.

Gemäß § 191 Abs 1 lit c BAO ergeht ein Feststellungsbescheid in den Fällen des § 188 BAO an die Personenvereinigung (Personengemeinschaft) ohne eigene Rechtspersönlichkeit, deren Gesellschaftern (Mitgliedern) gemeinschaftliche Einkünfte zugeflossen sind. Gemäß § 191 Abs 3 zweiter Satz BAO wirken Feststellungsbescheide im Sinne des § 188 BAO gegen alle, denen im Spruch des Bescheides Einkünfte zugerechnet bzw nicht zugerechnet werden.

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

Damit ein Feststellungsbescheid die ihm nach § 191 Abs 3 zweiter Satz BAO zukommende Wirkung entfalten kann, muss er den betreffenden Personen nach § 97 Abs 1 BAO zugestellt sein oder als zugestellt gelten (vgl etwa VwGH 13.11.2019, Ra 2019/13/0095).

§ 101 Abs 3 BAO erlaubt eine vereinfachte Zustellung von schriftlichen Ausfertigungen, die in einem Feststellungsverfahren an eine Personenvereinigung (Personengemeinschaft) ohne eigene Rechtspersönlichkeit gerichtet sind (§ 191 Abs 1 lit. a und c) durch Zustellung an eine nach § 81 BAO vertretungsbefugte Person oder abweichend von § 81 Abs 2 auch an einen Zustellungsbevollmächtigten nach § 9 Abs 1 ZustG. 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 (vgl etwa VwGH 24.10.2019, Ra 2018/15/0061; VwGH 23.1.2020, Ra 2019/15/0115). § 101 Abs 4 BAO erlaubt eine vereinfachte Zustellung von schriftlichen

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), durch Zustellung an eine nach § 81 BAO vertretungsbefugte Person oder abweichend von § 81 Abs 2 auch an einen Zustellungsbevollmächtigten nach § 9 Abs 1 ZustG. 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 Bestimmung des § 101 Abs 3 BAO ist sinngemäß für Bescheide anzuwenden, mit denen ausgesprochen wird, dass Feststellungen gemäß 188 BAO zu unterbleiben haben (vgl VwGH 20.1.2021, Ra 2020/15/0050). § 101 Abs 4 BAO gilt (nach Beendigung der Personengemeinschaft) nicht nur für Erstbescheide, sondern auch für Beschwerdeentscheidungen, Erkenntnisse sowie für Abänderungen oder Aufhebungen, wie etwa gemäß §§ 293, 293b, 299 und im Zuge einer Wiederaufnahme (Ritz/Koran, BAO⁷, § 101 Rz 12 mit Verweis auf Ellinger/Sutter/Urtz, BAO³, § 101 Anm 21; Raschauer in Frauenberger-Pfeiler/Raschauer/Sander/Wessely, Zustellrecht², 272).

Gemäß § 19 Abs 2 BAO gehen mit der Beendigung von Personenvereinigungen (Personengemeinschaften) ohne eigene Rechtspersönlichkeit deren sich aus Abgabenvorschriften ergebende Rechte und Pflichten auf die zuletzt beteiligt gewesene Gesellschafter (Mitglieder) über. Mit dem Tatbestandsmerkmal "Beendigung" knüpft § 19 Abs 2 BAO an das Zivilrecht an (vgl Ritz/Koran⁷, BAO, § 19 Rz 14, mit Verweis auf Stoll, 198).

Da nach der Rechtslage vor dem GesbR-Reformgesetz (GesbR-RG), BGBl I 2014/83, eine GesbR (§ 1175 ABGB) mit ihrer Auflösung (§ 1205 ABGB) endete, vertrat der VwGH dazu in ständiger Rechtsprechung die Ansicht, dass eine GesbR mit dem Zeitpunkt ihrer Auflösung für den Bereich des Abgabenrechts ihre Parteifähigkeit und damit ihre Eignung als tauglicher Bescheidadressat verliert (vgl etwa VwGH 24.09.2003, 98/13/0211).

Mit dem GesbR-RG (BGBl. I Nr. 83/2014 vom 21.11.2014) wurde das gesamte 27. Hauptstück des ABGB neu geregelt. Mit der Novellierung wurden auch neue Regelungen betreffend die Beendigung der GesbR geschaffen. Nach der Auflösung (§§ 1208 ff ABGB) ist nun nach heutiger Rechtslage, wie bei Personengesellschaften des Unternehmensrechts - eine Liquidation (§§ 1216a ff ABGB) der GesbR vorgesehen. Wie auch die Materialien des GesbR-RG ausführen, wurden mit der Gesetzesänderung das Recht der Auflösung und Liquidation an das Recht der OG angepasst. Die im Zusammenhang mit der Bescheidadressierung maßgeblichen Vorschriften sind mit 01.01.2015 in Kraft getreten.

Bei im Firmenbuch nicht eingetragenen Personengesellschaften in der Rechtsform einer Gesellschaft bürgerlichen Rechts war bis zum Inkrafttreten des GesbR-RG ein Abwicklungsverfahren nicht vorgesehen. Die Gesellschaft bürgerlichen Rechts endete daher

mit Eintritt eines Auflösungsstatbestandes, wobei als Auflösungs- und Beendigungsstatbestand ua ein Auflösungsbeschluss gegolten hat (vgl Ritz/Koran⁷, BAO, § 19 Rz 19).

Bescheide über die Festsetzung der Umsatzsteuer betreffend die Gesellschaft bürgerlichen Rechts sind daher nach Beendigung der Personengesellschaft an die zuletzt beteiligten Mitglieder zu richten. (Nicht)Feststellungsbescheide nach Beendigung haben an diejenigen zu ergehen, denen gemeinschaftliche Einkünfte zugeflossen sind.

Im beschwerdegegenständlichen Fall wurden die Umsatzsteuerbescheide 2008 bis 2010 am 30.08.2012 und die Beschwerdeentscheidung betreffend die Umsatzsteuerbescheide 2008 bis 2010 am 03.09.2024 erlassen. Die Beschwerdeentscheidung betreffend die Umsatzsteuerbescheide 2008 bis 2010 vom 03.09.2024 wurde an die Bf gerichtet. Die Umsatzsteuerbescheide 2011 bis 2013 vom 06.09.2024 und die als Bescheide über die Nichtfeststellung von Einkünften gemäß § 188 BAO für die Jahre 2011 bis 2013 intendierten Erledigungen vom 11.09.2024 und 26.09.2024 wurden ebenfalls an die Bf gerichtet, wobei die als Bescheide über die Nichtfeststellung von Einkünften gemäß § 188 BAO für die Jahre 2011 bis 2013 intendierten Erledigungen keinen Hinweis nach § 101 Abs 3 bzw 4 BAO enthalten haben.

Nach den getroffenen Feststellungen wurde die Bf mit Auflösungsbeschluss vom 25.04.2013 aufgelöst. Im Zeitpunkt der Erlassung der hier gegenständlichen Beschwerdeentscheidung betreffend die Umsatzsteuerbescheide 2008 bis 2010 vom 03.09.2024 sowie der Umsatzsteuerbescheide 2011 bis 2013 vom 06.09.2024 und der Bescheide über die Nichtfeststellung der Einkünfte gemäß § 188 BAO für 2011 bis 2013 vom 11.09.2024 und 26.09.2024 war die Bf bereits aufgelöst und hat diese somit ihre Bescheidadressierungsfähigkeit bereits im Zeitpunkt ihrer Auflösung ihre Parteifähigkeit verloren und nicht erst, wenn alle Rechtsverhältnisse zu Dritten (zB bis Steuerschulden beim Finanzamt) abgewickelt sind.

Bescheide, die nach Beendigung noch an die Mitunternehmerschaft gerichtet werden, gehen ins Leere und können keine Wirksamkeit entfalten (vgl VwGH 23.2.2005, 2002/14/0001).

Der Vorlageantrag vom 18.11.2024 betreffend die Umsatzsteuerbescheide 2008 bis 2010 ist daher, wie im Spruch ersichtlich, gemäß § 264 Abs 4 lit e BAO iVm § 260 Abs 1 lit a BAO als unzulässig zurückzuweisen. Die Beschwerde vom 18.11.2024 gegen die Umsatzsteuerbescheide 2011 bis 2013 und die als Bescheide über die Nichtfeststellung der Einkünfte gemäß § 188 BAO für die Jahre 2011 bis 2013 intendierten Erledigungen ist, wie ebenfalls im Spruch ersichtlich, gemäß § 260 Abs 1 lit a BAO zurückzuweisen.

Für die als Bescheide über die Nichtfeststellung der Einkünfte gemäß § 188 BAO intendierten Erledigungen für die Jahre 2011 bis 2013 vom 11.09.2024 und 26.09.2024 ist darüber hinaus darauf hinzuweisen, dass mangels eines Hinweises im Sinne des § 101 Abs 3 zweiter Satz bzw Abs 4 zweiter Satz BAO die Zustellwirkung im Sinne des § 101 Abs 3 zweiter Satz bzw Abs 4 zweiter Satz BAO gegenüber den Personen, denen Einkünfte zugerechnet werden sollen, nicht eingetreten ist.

Da die als Bescheide über die Nichtfeststellung der Einkünfte gemäß § 188 BAO für die Jahre 2011 bis 2013 intendierten Erledigungen keine wirksamen Bescheide darstellen, ist die dagegen erhobene Beschwerde auch aus diesem Grund als unzulässig gemäß § 260 Abs 1 lit a BAO zurückzuweisen (vgl VwGH 8.2.2007, 2006/15/0371).

Gemäß § 274 Abs 5 iVm § 274 Abs 3 Z 1 BAO kann im Falle der Zurückweisung von einer beantragten mündlichen Verhandlung abgesehen werden. Das Absehen von der beantragten mündlichen Verhandlung liegt im Ermessen und ist prozessökonomisch zweckmäßig.

Es ist daher spruchgemäß zu entscheiden.

4.1. Revision

Das Verwaltungsgericht hat im Spruch seines Beschlusses auszusprechen, ob die Revision gemäß Art. 133 Abs 4 B-VG zulässig ist. Der Ausspruch ist kurz zu begründen (§ 25a Abs 1 VwGG).

Gegen einen Beschluss des Verwaltungsgerichtes ist eine Revision zulässig, wenn sie von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, insbesondere, weil der Beschluss von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes abweicht, eine solche Rechtsprechung fehlt oder die zu lösende Rechtsfrage in der bisherigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht einheitlich beantwortet wird (Art. 133 Abs 4 B-VG). Dies trifft nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht zu, wenn die in Betracht kommenden Normen klar und eindeutig sind (vgl. VwGH 6.4.2016, Ro 2016/16/0006 mit vielen weiteren Nachweisen).

Mit der vorliegenden Entscheidung folgt das Bundesfinanzgericht der oben zitierten ständigen Rechtsprechung des VwGH. Eine Revision ist daher nicht zuzulassen.

Linz, am 16. Mai 2025