

BESCHLUSS

Das Bundesfinanzgericht fasst durch die Richterin Mag. Andrea Ebner in der Beschwerdesache ***Y*** als ehemaliger Gesellschafter und die Erbin ***Erbin*** als Rechtsnachfolgerin des ***X***, dieser ebenfalls ehemaliger Gesellschafter der ***E X&Y KG***, ***Bf1-Adr*** zur Beschwerde vom 30. Mai 2025 gegen den Bescheid des Finanzamtes Österreich vom 25. Juni 2024 betreffend die Feststellung der Einkünfte für das Jahr 2014 gemäß § 188 BAO, Steuernummer ***BF1StNr1*** den Beschluss:

- I. Die Beschwerde wird an das vorlegende Finanzamt Österreich weiter- bzw. rückgeleitet.
- II. Gegen verfahrensleitende Beschlüsse ist eine abgesonderte Revision an den Verwaltungsgerichtshof oder Beschwerde an den Verfassungsgerichtshof nicht zulässig.

Begründung

1. Zu Spruchpunkt I.

Gemäß § 262 Abs 1 BAO ist – im Allgemeinen – nach Durchführung der etwa noch erforderlichen Ermittlungen von der Abgabenbehörde, die den angefochtenen Bescheid erlassen hat, mit als Beschwerdevorentscheidung zu bezeichnendem Bescheid über Bescheidbeschwerden abzusprechen.

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

Das Bundesfinanzgericht ist zur Entscheidung (in der Sache) über eine *Bescheidbeschwerde* in der Regel nur zuständig, wenn zuvor bereits die Abgabenbehörde mit Beschwerdevorentscheidung entschieden hat und dagegen ein Vorlageantrag erhoben wurde

(vgl VwGH 29. Jänner 2015, Ro 2015/15/0001; 7. April 2022, Ro 2021/13/0009; 20. September 2023, Ro 2023/13/0015).

Die streitgegenständliche ***E X&Y KG*** wurde im Jahr 2002 gegründet (Firmenbuchauszug FN ***1***).

Mit Einbringungsvertrag vom 29. September 2016 wurde die streitgegenständliche KG in die ***EXY*** eingebracht. Die Vermögensübernahme gemäß § 142 UGB durch die ***EXY*** wurde am 28. Februar 2017 ebenso wie die Auflösung und Löschung der streitgegenständlichen KG im Firmenbuch eingetragen (Firmenbuchauszug FN ***1***).

Mit Bescheid vom 25. Juni 2024 sprach die belangte Behörde über die Feststellung von Einkünften gemäß § 188 BAO für das Jahr 2014 ab. Im Adressfeld ist die Erledigung an „***Y und X als ehm. Gesellschafter der X&Y KG***“ zH der steuerlichen Vertretung gerichtet. Neben Datum, Bezeichnung jener Behörde, der die Erledigung zuzurechnen ist sowie dem Hinweis auf die Wirkung und Folgen der §§ 191 Abs 3 lit b, 81 und 101 Abs 3 und 4 BAO, enthält die Erledigung eine Rechtsmittelbelehrung. Die Einkünfte für das Jahr 2014 werden mit EUR 205.147,59 festgestellt. Dabei ordnete die belangte Behörde ***Y*** gewerbliche Einkünfte iHv EUR 119.631,45 und ***X*** gewerbliche Einkünfte iHv EUR 85.516,14 zu.

Am 5. August 2024 stellten „***Y und X als ehm. Gesellschafter der X&Y KG***“ durch die steuerliche Vertretung einen Fristverlängerungsantrag zur Beschwerdeerhebung bis 30. September 2024.

X, einer der Gesellschafter ***E X&Y KG***, verstarb unstrittig am 22. November 2024 (ZMR-Abfrage).

Am 30. Mai 2025 übermittelte die steuerliche Vertretung die Beschwerde gegen den Feststellungsbescheid für das Jahr 2014 gemäß § 188 BAO per Fax an die belangte Behörde.

Aktenkundig ist eine Kopie des mit 27. September 2024 datierten Beschwerdeschriftsatzes von „***Y und X als ehemalige Gesellschafter der X&Y KG***“, der fristgerecht postalisch von der steuerlichen Vertretung übermittelt worden sei. Ein Auszug aus dem Postausgangsbuch und eine Kopie eines selbst frankierten Kuverts unter Anführung der Steuernummer mit Postaufgabedatum 27. September 2024 wurden von der steuerlichen Vertretung als Beweismittel vorgelegt.

Die Verlassenschaft des ***X*** wurde durch die Testamentserbin ***Erbin***, geboren am ***Datum***, ***Adresse***, eingewantwortet (Einantwortungsbeschluss vom 18. Mai 2026).

Die die Beschwerde vom 30. Mai 2025 als verspätet zurückweisende als Beschwerdevorentscheidung bezeichnete Erledigung vom 15. April 2026 war an „***Y und X als ehm. Gesellschafter der X&Y KG***“ zH der steuerlichen Vertretung gerichtet.

Mit Schreiben vom 2. Juni 2026 führte die steuerliche Vertretung aus, dass die als Feststellungsbescheid bezeichneten Erledigungen vom 25. Juni 2024 aufgrund unrichtiger Bescheidadressierung nicht wirksam ergangen sei. Erstens wies die steuerliche Vertretung darauf hin, dass eine KG ihre Parteifähigkeit erst mit ihrer Beendigung verliere und die Löschung im Firmenbuch die Parteifähigkeit so lange nicht beeinträchtige, als ihre Rechtsverhältnisse zu Dritten noch nicht abgeschlossen seien (VwGH 28. Oktober 1998, 96/14/0071). Ein Feststellungsbescheid gemäß § 188 BAO für das Jahr 2014 wäre daher im Jahr 2024 an die KG und nicht an ihre ehemaligen Gesellschafter zu richten gewesen. Zweitens sei die KG gemäß § 142 UGB im Wege der Gesamtrechtsnachfolge in die ***EXY*** überführt worden. Die Eintragung im Firmenbuch sei am 28. Februar 2017 erfolgt. Die Erledigung vom 25. Juni 2024 wäre daher an die ***EXY*** zu richten gewesen.

Mit Schriftsatz vom 17. Juni 2026 beantragte die steuerliche Vertretung die Vorlage der Beschwerde an das Bundesfinanzgericht. Zur Begründung wurde auf das Schreiben vom 2. Juni 2026 verwiesen, wonach gegenständlich Nichtbescheide vorliegen würden. Weiters wurde unter Anführung von Beweismitteln das Vorbringen der Rechtzeit der Beschwerdeeinbringung aufrechterhalten. Aus verfahrensrechtlicher Vorsicht wurde die Durchführung einer mündlichen Verhandlung beantragt.

Am 31. Juli 2026 legte die belangte Behörde die Beschwerde dem Bundesfinanzgericht zur Entscheidung vor. Im Vorlagebericht vom selben Tag führte die belangte Behörde aus, dass es sich bei der als Beschwerdevorentscheidung bezeichneten Erledigung vom 15. April 2026 um einen Nichtbescheid handeln würde, weil der ehemalige Gesellschafter der KG ***X*** am 22. November 2024 verstorben sei. Es wurde daher die Zurückweisung des Vorlageantrages als unzulässig beantragt.

Die getroffenen Sachverhaltsfeststellungen ergeben sich aus dem vorgelegten Verwaltungsakt. Vor diesem Hintergrund nahm das Bundesfinanzgericht den oben festgestellten Sachverhalt gemäß § 167 Abs 2 BAO als erwiesen an.

Gemäß § 188 Abs 1 lit b BAO werden die Einkünfte ua aus Gewerbebetrieb festgestellt, wenn an den Einkünften derselben Einkunftsart mehrere Personen beteiligt sind. Nach § 188 Abs 3 BAO ist Gegenstand der Feststellung auch die Verteilung des festgestellten Betrages auf die Teilhaber.

Nach § 190 Abs 1 BAO finden auf Feststellungen (ua gemäß § 188 BAO) die für die Festsetzung der Abgaben geltenden Vorschriften sinngemäß Anwendung.

Nach § 191 Abs 1 lit c BAO ergeht der Feststellungsbescheid in den Fällen des § 188 BAO an die Personenvereinigung (Personengemeinschaft) ohne eigene Rechtspersönlichkeit, deren Gesellschaftern (Mitgliedern) gemeinschaftliche Einkünfte zugeflossen sind.

Ist eine Personenvereinigung (Personengemeinschaft) ohne eigene Rechtspersönlichkeit in dem Zeitpunkt, in dem der Feststellungsbescheid ergehen soll, bereits beendet, so hat nach § 191 Abs 2 BAO der Bescheid an diejenigen zu ergehen, denen gemeinschaftliche Einkünfte zugeflossen sind.

Nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes bedeutet die bloße Löschung und Auflösung einer KG noch nicht deren Vollbeendigung, weshalb die KG, solange nicht eine Abwicklung ihrer Rechtsverhältnisse ua zum Abgabengläubiger erfolgt ist, auch im Abgabenverfahren ihre Angelegenheiten betreffend die Parteifähigkeit beibehält (vgl VwGH 21. September 2005, 2001/13/0059 bis 0061, und 29. März 2006, 2001/14/0091). Allerdings trifft dies nicht zu, wenn die KG beendet wird und ein Gesamtrechtsnachfolger vorhanden ist, wie es etwa im Fall des § 142 UGB der Verwaltungsgerichtshof in ständiger Rechtsprechung klargestellt hat (vgl VwGH 8. Februar 2007, 2006/15/0379; 19. September 2007, 2004/13/0097; 28. Juni 2012, 2008/15/0332). Eine Vermögensübertragung gemäß § 142 UGB bewirkt die Vollbeendigung der Personengesellschaft, deren Geschäft durch den übernehmenden Gesellschafter ohne Liquidation fortgeführt wird (VwGH 8. September 2010, 2010/16/0134). Bescheide über die Feststellung von Einkünften einer KG, deren Vollbeendigung durch Geschäftsübernahme gemäß § 142 UGB bewirkt ist, haben somit an die Personen zu ergehen, denen gemeinschaftliche Einkünfte zugeflossen sind und wirken diesen Personen gegenüber.

Im Fall der Beendigung einer Personenvereinigung (Personengemeinschaft) haben kraft der ausdrücklichen und speziellen gesetzlichen Anordnung des § 191 Abs 2 BAO Feststellungsbescheide nicht an den Gesamtrechtsnachfolger (§ 19 Abs 1 BAO), sondern an die Personen, denen gemeinschaftliche Einkünfte zugeflossen sind, zu ergehen (vgl VwGH 21. September 2005, 2005/13/0117; 19. September 2007, 2004/13/0097; 19. Oktober 2023, Ra 2023/13/0007).

Im Beschwerdefall wurde unbestritten die Vermögensübernahme gemäß § 142 UGB der ***E X&Y KG*** durch die ***EXY*** am 28. Februar 2017 im Firmenbuch eingetragen. Damit war die ***E X&Y KG*** nach der oben dargestellten Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes zum Zeitpunkt der Bescheiderlassung am 25. Juni 2024 bereits vollbeendet. Der Bescheid betreffend Feststellung der Einkünfte gemäß § 188 BAO für das Jahr 2014 dieser KG hatte demnach entgegen dem Vorbringen der steuerlichen Vertretung nicht an den Gesamtrechtsnachfolger, die ***EXY***, sondern an jene Personen zu ergehen, denen Einkünfte zugeflossen waren oder hinsichtlich deren der Zufluss von Einkünften in Streit steht.

Vor dem dargestellten rechtlichen Hintergrund kommt der gegenständlichen Erledigung vom 25. Juni 2024, mit der die belangte Behörde über die Feststellung von Einkünften gemäß § 188 BAO für das Jahr 2014 absprach, somit Bescheidcharakter zu.

Die belangte Behörde führt im Vorlagebericht vom 31. Juli 2026 jedoch selbst ins Treffen, dass der als Beschwerdeentscheidung intendierten Erledigung vom 15. April 2026 keine Bescheidqualität zukomme, weil ***X***, einer der Gesellschafter ***E X&Y KG***, am 22. November 2024 verstorben sei. Dies hat sich nach dem festgestellten Sachverhalt als zutreffend erwiesen.

§ 93 BAO normiert die essentiellen Bescheidelemente. Dazu zählt nach Abs 2 leg cit ua der Spruch, in dem die Person (Personenvereinigung, Personengemeinschaft) zu nennen ist, an die der Bescheid ergeht. Nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes ist die mit der Personenumschreibung getroffene Wahl des Normadressaten wesentlicher Bestandteil jedes Bescheides. Die Benennung jener Person, der gegenüber die Behörde die in Betracht kommende Angelegenheit des Verwaltungsrechtes in förmlicher Weise gestalten will, ist notwendiges Inhaltserfordernis des individuellen Verwaltungsaktes und damit konstituierendes Bescheidmerkmal (vgl VwGH 28. Februar 2007, 2004/13/0151; 24. Juni 2010, 2010/15/0096).

Gemäß § 19 Abs 1 BAO gehen bei Gesamtrechtsnachfolge die sich aus Abgabenvorschriften ergebenden Rechte und Pflichten des Rechtsvorgängers auf den Rechtsnachfolger über. Für den Umfang der Inanspruchnahme des Rechtsnachfolgers gelten die Bestimmungen des bürgerlichen Rechtes.

Ebenso gelten die Bestimmungen des bürgerlichen Rechts im Abgaben(verfahrens-)recht nach § 79 BAO für die Rechts- und Handlungsfähigkeit.

Im bürgerlichen Recht setzt der Erwerb einer Erbschaft das Erbrecht, die Erbantrittserklärung und die Einantwortung voraus (vgl *Taucher*, Erbschafts- und Schenkungssteuergesetz⁸, Anm 2.2. zu § 2). Der Erwerb der Erbschaft durch den Erben vollzieht sich schrittweise, im Wesentlichen in drei Stadien – Erbanfall, Erbantrittserklärung und Einantwortung (vgl *Welser* in *Koziol/Welser*, Bürgerliches Recht II¹³, 445). Die Einantwortung – nach § 797 ABGB die Übergabe des Nachlasses in den rechtlichen Besitz des Erben – bewirkt den Rechtsübergang auf den Erben eo ipso (vgl *Welser*, aaO, 573f). Für den Zeitraum zwischen dem Tod des Verstorbenen und der Einantwortung kennt das bürgerliche Recht die Rechtsfigur des ruhenden Nachlasses (§ 531 ABGB – hereditas iacens) (vgl VwGH 9. September 2015, Ro 2014/16/0031).

Die Abgabenschuld geht auf den Gesamtrechtsnachfolger dann über, wenn der Abgabenanspruch vor dem die Gesamtrechtsnachfolge bewirkenden Ereignis (zB Tod) entstanden ist. Nach dem Tod des Erblassers ist ein Bescheid über eine in dessen Person entstandene Abgabenschuld vor der Einantwortung an die Verlassenschaft, nach der Einantwortung an die Erben als Rechtsnachfolger zu richten (vgl VwGH 24. Juni 2010, 2010/15/0096).

Nach dem festgestellten Sachverhalt verstarb ***X*** am 22. November 2024, somit vor Bekanntgabe der gegenständlichen als Beschwerdevoentscheidung bezeichneten Erledigung vom 15. April 2026. Die Einantwortung der Verlassenschaft des ***X*** durch ***Erbin*** erfolgte mit Einantwortungsbeschluss vom 18. Mai 2026.

Ob die Bekanntgabe der als Beschwerdevoentscheidung bezeichneten Erledigung vor oder nach der Einantwortung erfolgte, kann im gegenständlichen Zusammenhang dahingestellt bleiben. Vor der Einantwortung wäre eine an die Stelle des verstorbenen ***X*** tretende Erledigung an dessen Verlassenschaft, nach der Einantwortung an die Erbin als Gesamtrechtsnachfolgerin zu richten gewesen (vgl VwGH 24. Juni 2010, 2010/15/0096). Die als Beschwerdevoentscheidung bezeichnete Erledigung vom 15. April 2026 war demgegenüber an „***Y und X als ehm. Gesellschafter der X&Y KG***“ zH der steuerlichen Vertretung. Eine nach dem Tod an den Verstorbenen gerichtete Erledigung geht jedoch ins Leere (vgl VwGH 24. Juni 2010, 2010/15/0096)..

Da gemäß § 263 Abs 4 iVm § 281 Abs 1 BAO über die gegen den Feststellungsbescheid erhobene Beschwerde nur einheitlich entschieden werden konnte und die Ausnahme des § 281 Abs 3 BAO im gegenständlichen Fall nicht eingreift, konnte die an den bereits verstorbenen ***X*** gerichtete Erledigung insgesamt keine wirksame Beschwerdevoentscheidung entfalten. Im gegenständlichen Fall wurde daher noch keine wirksame Beschwerdevoentscheidung erlassen.

Gemäß § 281a BAO hat das Verwaltungsgericht, wenn es nach einer Vorlage (§ 265 BAO) zur Auffassung gelangt, dass noch eine Beschwerdevoentscheidung zu erlassen ist oder ein Vorlageantrag nicht eingebracht wurde, die Parteien darüber unverzüglich formlos in Kenntnis zu setzen.

In den Erläuterungen zur Regierungsvorlage (190 BlgNR 26. GP 56) wurde zu dieser Bestimmung auszugsweise wie folgt ausgeführt:

„Wenn wegen einer fehlenden Beschwerdevoentscheidung oder wegen eines fehlenden Vorlageantrages eine Zuständigkeit zur Erledigung der Bescheidbeschwerde oder des Vorlageantrages trotz erfolgter Vorlage (§ 265) nicht auf das Verwaltungsgericht übergehen konnte, besteht kein Erfordernis, dass das Verwaltungsgericht darüber einen Unzuständigkeitsbeschluss fasst (vgl. VwGH 29.1.2015, Ro 2015/15/0001). Auch aus Gründen des Rechtsschutzes ist es nicht erforderlich, über eine Unzuständigkeit durch das Verwaltungsgericht mittels eines Feststellungsbeschlusses abzusprechen. Im Interesse der Vereinfachung und Beschleunigung des Beschwerdeverfahrens soll das Verwaltungsgericht eine ihm von der Abgabenbehörde (zumeist nur irrtümlich) vorgelegte Beschwerde, über die es seiner Ansicht nach in Ermangelung einer Beschwerdevoentscheidung oder eines Vorlageantrages nicht zu entscheiden hat, der Abgabenbehörde ohne unnötigen Aufschub zurückschicken und den Beschwerdeführer davon verständigen. Die neue Verständigungspflicht gemäß § 281a BAO soll, insbesondere im Hinblick auf die Verständigung des Beschwerdeführers vom Zeitpunkt und Inhalt der zunächst erfolgten Vorlage, gewährleisten, dass beide Parteien

rasch und einfach mittels formloser Mitteilung des Verwaltungsgerichtes davon Kenntnis erlangen, dass sich das Verwaltungsgericht für unzuständig hält.“

Der Gesetzgeber geht somit davon aus, dass in den genannten Fällen das Verwaltungsgericht die vorgelegte Beschwerde an die Abgabenbehörde ohne unnötigen Aufschub zurückschicken soll, was der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes zufolge bereits kraft eines Größenschlusses aus § 53 iVm § 2a BAO folgt. § 281a BAO sieht in diesem Zusammenhang (lediglich) die ausdrückliche Verpflichtung des Verwaltungsgerichts vor, die Parteien über diese Weiterleitung zu verständigen (vgl VwGH 20. September 2023, Ro 2023/13/0015, mwN).

Die Weiterleitung (Rückleitung) der Beschwerde durch das Verwaltungsgericht ist als verfahrensleitender Beschluss anzusehen. Wenn § 281a BAO vorsieht, dass die Verständigung „formlos“ erfolgen soll, so ist dies dahin zu verstehen, dass eine bestimmte Form hierfür nicht vorgesehen ist. Zweckmäßig erfolgt diese Verständigung dadurch, dass eine Ausfertigung des verfahrensleitenden Beschlusses (samt Begründung, in der die Ansicht des Bundesfinanzgerichts dargelegt wird) den Parteien zugestellt wird (vgl VwGH 20. September 2023, Ro 2023/13/0015, mwN).

Hinweis: Dieser Beschluss wirkt gegenüber allen Beteiligten (bzw deren Gesamtrechtsnachfolger), denen Einkünfte zugerechnet werden (§ 191 Abs 3 BAO). Mit der Zustellung dieses Beschlusses an die nach § 81 BAO vertretungsbefugte Person (den steuerlichen Vertreter) gilt die Zustellung an alle Beteiligten als vollzogen (§ 101 Abs 3 und 4 BAO).

2. Zu Spruchpunkt II.

Die Weiterleitung (Rückleitung) der Beschwerde durch das Verwaltungsgericht ist als verfahrensleitender Beschluss anzusehen (vgl VwGH 20. September 2023, Ro 2023/13/0015, mwN). Gegen verfahrensleitende Beschlüsse des Verwaltungsgerichts (vgl auch – zur Abgrenzung von sofort anfechtbaren Beschlüssen – VwGH 15. Dezember 2022, Ro 2022/13/0031, mwN) 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.

Gegen einen Beschluss, mit dem das Verwaltungsgericht die Beschwerde an eine andere Stelle weiterleitet, ist demnach eine abgesonderte Revision nicht zulässig (vgl zB VwGH 19. Juni 2018, Ko 2018/03/0002; 2. August 2018, Ra 2018/03/0072, 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. September 2023, Ro 2023/13/0015).

Belehrung und Hinweise

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).

Verneint das Bundesfinanzgericht nach der Vorlage der Beschwerde zu Unrecht seine Zuständigkeit, weil es fälschlich annimmt, es fehle (ohne Rechtfertigung durch eine der Ausnahmen des § 262 Abs. 2 bis 4 BAO) an einer (wirksam zugestellten) Beschwerdevereinscheidung oder es sei kein Vorlageantrag (wirksam) eingebracht worden, und unterlässt es daher die Erledigung der Beschwerde, so steht beiden Parteien (vgl zur Amtspartei VwGH 6. April 2016, Fr 2015/03/0011) des Verfahrens vor dem Bundesfinanzgericht der Fristsetzungsantrag an den Verwaltungsgerichtshof offen (VwGH 22. November 2017, Ra 2017/13/0010).

Wien, am 31. August 2026