



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw., D, vertreten durch Mag. Franz Müller, Rechtsanwalt, 3470 Kirchberg am Wagram, Georg-Ruck-Straße 9, gegen den Bescheid des Finanzamtes Amstetten Melk Scheibbs betreffend Feststellung von Einkünften gemäß § 188 BAO für das Jahr 2001 entschieden:

Entscheidungsgründe

Die vorliegende Berufungsentscheidung ergeht im fortgesetzten Verfahren nach Aufhebung der Berufungsentscheidung UFS RV/0916-W/09 durch den Verwaltungsgerichtshof mit Erkenntnis VwGH 20.12.2012, [2010/15/0030](#), das nach § 43 Abs. 2 VwGG auf das Erkenntnis VwGH 20.12.2012, [2010/15/0029](#), verweist. Der bisherige Verfahrensgang ist diesem Erkenntnis zu entnehmen.

Der Gerichtshof hat den angefochtenen Bescheid mit folgender Begründung wegen Rechtswidrigkeit seines Inhaltes aufgehoben:

„Eine Erbengemeinschaft ist eine Personenvereinigung ohne eigene Rechtspersönlichkeit (vgl. etwa Stoll, BAO-Kommentar, § 81, 799). Diese entsteht bereits mit dem Tod des Erblassers (RIS-Justiz RS0012313; vgl. Weiß in Klang/Gschnitzer, ABGB², § 550, 153; Gamerith in Rummel, ABGB³, § 825 Rz 7).

Der Erbe tritt hinsichtlich des Nachlassvermögens und der daraus erzielten Einkünfte schon mit dem Todestag in die Rechtsstellung des Erblassers ein und hat, wenn im Nachlassvermögen Betriebsvermögen enthalten ist, die Buchwerte des Erblassers zu übernehmen und fortzuführen. Abmachungen der Erben darüber, wem die Einkünfte aus der Verlassenschaft bis zur Einantwortung zufließen sollen, sind steuerlich grundsätzlich (auch rückwirkend) anzuerkennen, soweit sie nicht einen Missbrauch von Formen und Gestaltungsmöglichkeiten des bürgerlichen Rechtes im Sinne des § 22 BAO darstellen (vgl. das hg. Erkenntnis vom 20. April 2004, 2003/13/0160, mwN).

Nach Beendigung der Personenvereinigung im Juli 2001 hätte eine Vertreterbestellung im Februar 2002 - also nach Beendigung der Erbengemeinschaft - nur gemäß § 81 Abs. 6 iVm Abs. 2 BAO erfolgen können. Eine derartige Vertreterbestellung müsste zum Ausdruck bringen, dass die bestellte Person Vertreter für die beteiligt gewesenen Gesellschafter (Mitglieder) sein soll. Der Spruch eines solchen Bescheides darf hingegen nicht zum Ausdruck bringen, dass ein Vertreter für eine (nicht mehr existierende) Personenvereinigung bestellt wird; ein derartiger Bescheid ist rechtswidrig (vgl. das hg. Erkenntnis vom 21. Dezember 2005, 2004/14/0111).

Das Finanzamt hatte mit Bescheid vom 28. Februar 2002 ausgesprochen, dass die Mitglieder der ‚Erbengemeinschaft nach (MU) ... der ihnen gemäß § 81 Abs. 2 Bundesabgabenordnung (BAO) obliegenden Verpflichtung zur Bestellung eines gemeinsamen Vertreters und Bekanntgabe desselben an die Abgabenbehörde nicht nachgekommen (sind). Aus diesem Grund werden Sie (FU) als Vertreter mit Wirkung für die Gesamtheit bestellt, solange und soweit eine Namhaftmachung im vorerwähnten Sinn nicht erfolgt.’

Der Bescheid vom 28. Februar 2002 vermag aus folgendem Grund keine Wirkungen zu entfalten: § 81 Abs. 6 zweiter Satz BAO sieht lediglich vor, dass die bei Beendigung der Personenvereinigung (Personengemeinschaft) bestehende Vertretungsbefugnis insoweit und solange aufrecht bleibt, als nicht von einem der zuletzt beteiligt gewesenen Gesellschafter (Mitglieder) oder der vertretungsbefugten Person dagegen Widerspruch erhoben wird. Zum Zeitpunkt der Beendigung der Personenvereinigung bestand aber keine Vertretungsbefugnis; es konnte sohin auch keine Vertretungsbefugnis über die Beendigung der Personenvereinigung hinaus aufrecht bestehen bleiben. Eine Bestellung eines Vertreters für die beteiligt gewesenen Gesellschafter (Mitglieder) nach § 81 Abs. 6 iVm Abs. 2 BAO erfolgte hingegen nicht.

Damit wurde aber FU nicht wirksam als Vertreter der ehemaligen Mitglieder der Erbengemeinschaft bestellt. Mangels Bestellung des FU zu einem Vertreter konnte dieser auch keinen gewillkürten Vertreter (die Ö Steuerberatung GmbH) mit Wirkung für die ehemaligen Mitglieder der Erbengemeinschaft bestellen.

Nach § 191 Abs. 3 lit. b BAO (in der Fassung vor BGBl. I Nr. 20/2009) wirken Feststellungsbescheide im Sinne des § 188 BAO gegen alle, denen gemeinschaftliche Einkünfte zufließen. Diese Wirkung eines Feststellungsbescheides tritt nur beim kumulativen Vorliegen folgender Voraussetzungen ein (vgl. etwa das hg. Erkenntnis vom 28. November 2007, 2005/15/0043): 1. der Bescheid muss in seinem Spruch seinen Adressaten gesetzmäßig bezeichnen (§ 191 Abs. 1 lit. c bzw. § 191 Abs. 2 BAO iVm § 93 Abs. 2 BAO); 2. der Bescheid muss seinem Adressaten zugestellt sein oder kraft Zustellfiktion ihm gegenüber als zugestellt gelten (§ 97 Abs. 1 BAO iVm § 101 Abs. 3 und 4 BAO). Das Fehlen auch nur einer dieser Voraussetzungen steht der Wirksamkeit einer behördlichen Erledigung als Bescheid entgegen. Von der Zustellfiktion des § 101 Abs. 3 (hier Abs. 4) BAO kann die Behörde Gebrauch machen, sie muss dies aber nicht (vgl. das hg. Erkenntnis vom 2. August 2000, 99/13/0014, mwN); an die (beendigte) Personengemeinschaft gerichtete Bescheide können wirksam auch dadurch zugestellt werden, dass sie sämtlichen Mitgliedern der (ehemaligen) Personengemeinschaft zugestellt werden (vgl. das hg. Erkenntnis vom 5. Oktober 1994, 94/15/0004).

Da der erstinstanzliche Bescheid - mangels wirksamer Bestellung eines Vertreters - nicht iSd § 101 Abs. 4 BAO einer vertretungsbefugten Person nach § 81 BAO zugestellt worden ist, die Erledigung aber auch nicht sämtlichen Personen, denen die Behörde Einkünfte zugerechnet wissen will (scheidenden Erben), zugestellt worden ist, das Verfahren zur Feststellung von Einkünften nach § 188 BAO jedoch durch das Erfordernis der Einheitlichkeit des zu erlassenden Feststellungsbescheides geprägt ist, kommt dem erstinstanzlichen Bescheid auch nicht dem FU gegenüber und sohin insgesamt keine Rechtswirksamkeit zu (vgl. das hg. Erkenntnis vom 21. Dezember 2005, 2004/14/0111).

Damit war zwar die Berufung der Beschwerdeführerin zurückzuweisen. Die belangte Behörde hat die Berufung aber nicht wegen Unzulässigkeit (§ 273 Abs. 1 lit. a BAO wegen Fehlens eines Anfechtungsgegenstandes), sondern wegen Verspätung (§ 273 Abs. 1 lit. b BAO) zurückgewiesen. Solcherart ist aber im Zurückweisungsbescheid eine Feststellung der wirksamen Erlassung des mit der Berufung bekämpften Bescheides zu erblicken. Der angefochtene Bescheid erweist sich damit als rechtswidrig (vgl. das hg. Erkenntnis vom 9. Dezember 2004, 2000/14/0197).“

Über die Berufung wurde erwogen:

Nach Rechtsansicht des VwGH kommt dem erstinstanzlichen Bescheid auch gegenüber der Bw. keine Rechtswirksamkeit zu. Die Berufung war daher wegen Unzulässigkeit ([§ 273 Abs. 1 lit. a BAO](#) wegen Fehlens eines Anfechtungsgegenstandes) zurückzuweisen.

Wien, am 11. Juni 2013

Für die Richtigkeit
der Ausfertigung: