



Bescheid

Der Unabhängige Finanzsenat hat über den Vorlageantrag der Bw., vertreten durch Stb_GmbH, gegen den Bescheid des Finanzamtes Salzburg-Land, vertreten durch Mag. Peter Staudinger, betreffend Abweisung eines Antrages auf Aufhebung des Bescheides über die Feststellung von Einkünften gemäß [§ 188 BAO](#) für 2008 entschieden:

Der Vorlageantrag wird gemäß § 273 Abs 1 der Bundesabgabenordnung (BAO), BGBl Nr. 1961/194 idgF, als unzulässig zurückgewiesen.

Begründung

Die Berufungswerberin (im Folgenden kurz: Bw.) ist eine Personengesellschaft, die seit 1991 im Firmenbuch eingetragen war. Sie wurde mittlerweile aufgelöst und am 2.3.2012 im Firmenbuch gelöscht. Als Zustellungsvertreter gemäß [§ 81 BAO](#) wurde die steuerliche Vertretung namhaft gemacht, an die in der Folge alle Bescheide zugestellt wurden.

Mit Feststellungsbescheid gemäß [§ 188 BAO](#) vom 30.4.2010 stellte das Finanzamt die Einkünfte der Bw. für 2008 erklärungsgemäß fest. Dieser Bescheid erwuchs in Rechtskraft. Mit Schreiben vom 25.2.2010 stellte die Bw. den Antrag, diesen Bescheid gemäß [§ 299 BAO](#) aufzuheben. In der Erklärung seien Sonderbetriebsausgaben in Höhe von € 6.389,50 irrtümlich nicht geltend gemacht worden. Gleichzeitig mit dem Antrag wurden Kopien der Feststellungs-erklärung für 2008 übermittelt (E6, E6a und Beilage). Aus der Beilage geht hervor, dass hinsichtlich des Beteiligten Herr_X Sonderbetriebsausgaben von € 6.389,50 unter der Kennzahl 9925 (sonstige SB-Ausgaben) eingetragen waren.

Mit Ergänzungersuchen vom 21.3.2011 wurde die Bw. aufgefordert, die Sonderbetriebsausgaben dem Grunde und der Höhe nach mit Belegen nachzuweisen. Diese Aufforderung des Finanzamtes wurde mit einem kurzen Schreiben der steuerlichen Vertretung der Bw. wie folgt beantwortet: „*Bei den in der Steuererklärung geltend gemachten Sonderbetriebsausgaben handelt es sich um anteilige Kfz-Kosten des Herr_X, die aufgrund der Aufzeichnungen des Gesellschafters anteilig der Bw. zuzurechnen sind. Von den gesamten in 2008 angefallenen Kfz-Kosten in Höhe von € 15.973,75 wurde nach Berücksichtigung eines Privatanteiles gemäß Herr_X ein Betrag von € 6.389,50 (das entspricht 40% der gesamten Kfz-Kosten) der Bw. zugerechnet.*“

Daraufhin wies das Finanzamt mit Bescheid vom 19.8.2011 den Aufhebungsantrag ab mit der Begründung, dass die Sonderbetriebsausgaben nicht nachgewiesen wurden. Gleichzeitig mit der dagegen eingebrachten Berufung vom 23.9.2011 wurde ein Konvolut Rechnungen vorgelegt (diverse Kfz-Reparatur- bzw. Servicerechnungen sowie Tankbelege und Rechnungen über Fahrzeugwäsche). Es handle sich dabei um die gesamten Kfz-Kosten des Herr_X, die teilweise ihn privat und teilweise auch die X&Partner_KG betreffen. Die Belege seien bisher nicht vorgelegt worden, weil sie sehr umfangreich seien und das Finanzamt – beispielsweise im Rahmen eines Ergänzungsauftrages – auch keine Belege angefordert habe.

Das Finanzamt hat diese Berufung mit Berufungsvorentscheidung vom 9.1.2012, welche als „Bescheid“ bezeichnet wurde, abgewiesen. Begründend führte das Finanzamt aus, bei einer Bescheidaufhebung gemäß [§ 299 BAO](#) müsse die Unrichtigkeit gewiss sein. Dies sei bis dato nicht der Fall, dagegen sprechende Gründe seien im Berufungsbegehren nicht geltend gemacht worden. Der Bescheid wurde der steuerlichen Vertretung als Zustellungsvertreter der Bw. zugestellt, enthält aber keinen Hinweis gemäß [§ 101 Abs 3 BAO](#), dass mit der Zustellung einer einzigen Ausfertigung an die nach [§ 81 BAO](#) vertretungsbefugte Person die Zustellung an alle Mitglieder als vollzogen gilt.

Gegen diesen Bescheid wurde wiederum Berufung erhoben, die sich im Wesentlichen gegen die Beurteilung des Finanzamtes richtet, dass die Unrichtigkeit des Bescheides, dessen Aufhebung begeht wurde, nicht gewiss sei. Es wurde wiederum behauptet, dass im gesamten bisherigen Verfahren weder die Bw. noch die steuerliche Vertretung aufgefordert worden sei, bestimmte Nachweise oder Belege über die betrieblichen Fahrten und die in Ansatz gebrachten kosten vorzulegen. Die steuerliche Vertretung sehe sich mit einer zunehmenden Anzahl von Ergänzungsansuchen konfrontiert, die sie an ihre Klienten in vielen Fällen nicht weiterverrechnen könne. Es sei daher aus wirtschaftlichen Gründen eine ökonomische Beantwortung des Ergänzungsansuchens gewählt worden. Vorgelegt werde nunmehr eine Aufstellung der betrieblich notwendigen Fahrten der Bw. sowie eine Vereinbarung zwischen der Bw. und der

X&Partner_KG über die tageweise Nutzung des Pkw. Aufgrund des vorliegenden Sachverhaltes sei die Einstufung der Kfz-Kosten als Sonderbetriebsausgaben falsch. Es handle sich bei dem gegenständlichen Kfz nicht um Privatvermögen des Gesellschafters Herr_X, sondern um Betriebsvermögen der X&Partner_KG.

Diese Berufung legte das Finanzamt dem Unabhängigen Finanzsenat zur Entscheidung vor.

In rechtlicher Hinsicht ergibt sich daraus Folgendes:

Das Finanzamt hat die Berufung der Bw. gegen den Abweisungsbescheid mittels einer als Bescheid bezeichneten Erledigung abgewiesen (Bescheid vom 9.1.2012). Jede Erledigung der Abgabenbehörde, die Rechte oder Pflichten begründet, abändert oder aufhebt, ist gemäß [§ 92 Abs 1 BAO](#) als Bescheid zu erlassen. Die Bezeichnung eines Bescheides als „Berufungsvorentscheidung“ ist im Gesetz nicht zwingend vorgesehen. Aus dem Inhalt sowie dem normativen Charakter der Erledigung vom 9.1.2012 ergibt sich kein Zweifel, dass die Abgabenbehörde über die Berufung vom 23.9.2011 abgesprochen hat. Die Erledigung ist daher als Berufungsvorentscheidung nach [§ 276 Abs 1 BAO](#) zu werten. Folglich ist die dagegen gerichtete „Berufung“ als Vorlageantrag im Sinne des [§ 276 Abs 2 BAO](#) zu qualifizieren.

Gemäß [§ 97 Abs 1 BAO](#) werden Erledigungen dadurch wirksam, dass sie denjenigen bekanntgegeben werden, für den sie ihrem Inhalt nach bestimmt sind. 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. Nach Abs 3 dieser Vorschrift wirken Feststellungsbescheide im Sinne von [§ 188 BAO](#) gegen alle, denen Einkünfte zugerechnet werden.

Damit ein Feststellungsbescheid wirksam wird muss er denjenigen, gegenüber denen er wirkt, auch zugestellt werden bzw. nach [§ 101 Abs 3 BAO](#) als zugestellt gelten (vgl. Ritz, BAO⁴, § 191 Tz 4; Stoll, BAO-Kommentar, 2023; VwGH 26.7.2005, [2005/14/0030](#), 20.10.2004, 2000/14/0114). Gemäß [§ 101 Abs 3 BAO](#) sind schriftliche Ausfertigungen, die in einem Feststellungsverfahren an eine Personenvereinigung ohne eigene Rechtspersönlichkeit oder an eine Personengemeinschaft gerichtet sind ([§ 191 BAO](#)), einer nach [§ 81 BAO](#) vertretungsbefugten Person zuzustellen. Mit Zustellung einer Ausfertigung an diese Person gilt die Zustellung an alle Mitglieder der Personenvereinigung (-gemeinschaft) als vollzogen, wenn auf diese Rechtsfolge in der Ausfertigung hingewiesen wird.

Die in [§ 101 Abs 3 BAO](#) vorgesehene Zustellfiktion gilt aber nicht nur für Feststellungsbescheide nach § 188, sondern auch für diesbezüglich abändernde (aufhebende) Bescheide (vgl. Ritz, BAO⁴, § 101 Tz 7, 10; VwGH 12.9.1996, 96/15/016) sowie für Bescheide, mit denen auf

Änderungen bzw. Aufhebungen gerichtete Anträge abgewiesen werden (UFS 6.6.2012, RV/0385-I/11).

Im gegenständlichen Fall wurde die händisch erstellte Berufungsvorentscheidung vom 9.1.2012 zwar an die Bw. zu Handen ihres steuerlichen Vertreters zugestellt, enthielt aber keinen Hinweis auf [§ 101 Abs 3 BAO](#). Im Hinblick auf das durch die Einheitlichkeit der Feststellung geprägte Wesen eines Bescheides nach [§ 188 BAO](#) und damit auch der gegenständlichen Berufungsvorentscheidung, entfaltet der angefochtene Bescheid somit keine Rechtswirkungen (VwGH 12.9.1996, [96/15/0161](#); 2.7.2002, [98/14/0223](#), 28.1.2005, 2001/15/0092, 28.11.2007, 2005/15/0043).

Unabdingbare Voraussetzung eines Antrages auf Entscheidung über die Berufung durch den Unabhängigen Finanzsenat ist, dass die Abgabenbehörde erster Instanz eine Berufungsvorentscheidung erlassen hat. Gemäß [§ 273 Abs 1 lit a BAO](#) hat die Abgabenbehörde eine Berufung durch Bescheid zurückzuweisen, wenn sie nicht zulässig ist. Dies gilt nach [§ 276 Abs 4 BAO](#) sinngemäß für Vorlageanträge. Vor Wirksamkeit der Berufungsvorentscheidung eingebrachte Vorlageanträge sind ohne rechtliche Wirkung und somit als unzulässig zurückzuweisen (vgl. *Ritz*, BAO⁴, § 273 Tz 24, § 276 Tz 26; VwGH 26.6.1990, [89/14/0122](#), 28.10.1997, 93/14/0146, 25.11.1999, 99/15/0136, 8.2.2007, 2006/15/0371).

Da mangels wirksamer Zustellung noch keine Berufungsvorentscheidung über die Berufung vom 23.9.2011 ergangen ist, ist der Vorlageantrag vom 13.2.2012 gemäß § 276 Abs 4 in Verbindung mit [§ 273 Abs 1 lit a BAO](#) als unzulässig zurückzuweisen.

Es obliegt demnach der Abgabenbehörde erster Instanz, ob sie in der Folge eine wirksame Berufungsvorentscheidung erlässt oder die Berufung direkt an den Unabhängigen Finanzsenat zur Entscheidung vorlegt.

In diesem Zusammenhang ist zu bemerken, dass die von der Bw. bislang vorgelegten Unterlagen keineswegs die inhaltliche Rechtswidrigkeit des Feststellungsbescheides beweisen, dessen Aufhebung begeht wurde. Vielmehr ergeben sich Fragen und Ungereimtheiten, die trotz Aufforderung durch das Finanzamt bislang ungeklärt blieben. Es gehört zwar zu den allgemeinen Grundsätzen des Abgabenverfahrens, dass die Abgabenbehörde die Feststellungslast für alle Tatsachen trägt, die zur Geltendmachung eines Abgabenanspruches vorliegen müssen, doch ist die Partei damit nicht von ihrer Mitwirkungspflicht befreit. Nach der Judikatur tritt die amtswegige Ermittlungspflicht gegenüber der Offenlegungs- und Mitwirkungspflicht in den Hintergrund, wenn die Behörde nur auf Antrag tätig wird (UFS 29.9.2009, RV/0148-L/06; *Ritz*, BAO³, § 115 Tz 11). Es erscheint daher unverständlich, dass die Bw. einerseits die Aufhebung

eines Bescheides beantragt und andererseits – mit Hinweis auf die damit verbundenen Kosten
- zur Klärung der behaupteten Rechtswidrigkeit nur äußerst schleppend bereit ist.

Salzburg, am 18. Juli 2012