



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des N, gegen die Bescheide des Finanzamtes A, Steuernummer, betreffend 1.) Feststellungsbescheid vom 27. Oktober 2009 (Zurechnungsfortschreibung gem. § 21 Abs. 4 BewG 1955) zum 1. Jänner 2004 und 2.) Zurückweisungsbescheid vom 1. März 2010 (Verständigung der Vertreterbestellung gem. § 81 Abs. 2 BAO) entschieden:

1. Die Berufung betreffend Feststellungsbescheid (Zurechnungsfortschreibung gem. § 21 Abs. 4 BewG 1955) zum 1. Jänner 2004 wird als unzulässig zurückgewiesen. Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.
2. Die Berufung betreffend die Verständigung über die Bestellung der vertretungsbefugten Person gem. § 81 Abs. 2 BAO wird als unbegründet abgewiesen.

Entscheidungsgründe

Hinsichtlich der streitgegenständlichen Liegenschaft bestanden ursprünglich folgende Eigentumsverhältnisse:

HG 5/8, RG 3/8.

Mit Kaufvertrag vom 27. 7. 1999 hat Herr RG seinen 3/8-Anteil an der Liegenschaft xy, bestehend aus den Grundstücken a Baufläche und b Baufläche im Ausmaß von 1335 m² je zur Hälfte an die Ehegatten OZ und MZ verkauft. Die Übergabe und Übernahme des Kaufobjektes

erfolgte am Tag der Vertragsunterfertigung bzw. der letzten Unterschriftenleistung hierauf, somit am 27. 7. 1999.

Folgerichtig war ab 1. 1. 2000 die Liegenschaft zu 5/8 der HG und je zu 3/16 Herrn OZ und Frau MZ zuzurechnen.

Mit Schenkungsvertrag vom 17. 7. 2001 wurde das Eigentumsrecht hinsichtlich der 5/8-Anteile der Frau HG zu je 5/16-Anteile an Herrn HN und Frau RN übertragen. In der Folge erging der Bescheid vom 7. 1. 2002, wonach die Zurechnung richtig zu je 5/16 an HN und RN vorgenommen wurde und blieb unangefochten. Die Zurechnung von 3/8-Anteilen wiederum an RG. erfolgte irrtümlich. Die außerbücherlichen Eigentümer Z wurden irrigerweise durch den im Grundbuch eingetragenen Veräußerer ersetzt. Auf Grund des Grundbuchsbeschlusses über die Eintragung von O und MZ vom 23. 9. 2009 des BG XY erfolgte die rückwirkende Berichtigung der Eigentumsverhältnisse und es erging der Bescheid vom 27. 10. 2009 über die steuerliche Zurechnung ab 1. 1. 2004 zu je 3/16-Anteile an OZ und MZ.

Im Spruch des Bescheides wird u. a. ausgeführt:

„(Die Zurechnung an den (die) mit 1) gekennzeichneten Miteigentümer ist Teil des Bescheidspruches. Die nicht gekennzeichneten Eigentümer werden lediglich informativ mitgeteilt.)“ Sodann sind ZO und ZM mit 1) gekennzeichnet, wobei die Kennzeichnung leicht nach unten verrutscht aber erkennbar ist.

Im Hinblick auf die Verjährung der abgeleiteten Abgaben erfolgte die Zurechnung lediglich für 5 Jahre zurück. Gleichzeitig wurde Herr OZ mit Bescheid vom 27. 10. 2009 gemäß § 81 Abs. 2 BAO als Vertreter mit Wirkung für die Gesamtheit der Miteigentümer bestellt. Mit gleichem Datum ergingen die Mitteilungen an die übrigen Miteigentümer über die erfolgte Vertreterbestellung.

Gegen den Zurechnungsfortschreibungsbescheid vom 27. 10. 2009, wirksam ab 1. 1. 2004, haben Herr HN und Frau RN Berufung eingebracht und unter Vorlage diverser Unterlagen beantragt, die steuerliche Wirksamkeit des Bescheides nicht mit 1. 1. 2004 sondern mit dem Datum der Grundbuchseintragung betreffend O und MZ im Oktober 2009 wirksam werden zu lassen. Es wird im Wesentlichen vorgebracht, dass früher auf Grund ungewisser Eigentumsverhältnisse weder die rechtlichen noch die wirtschaftlichen Voraussetzungen für eine Zurechnung gegeben gewesen seien.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 1. 3. 2010 wies das Finanzamt die Berufung als unbegründet ab. Das Finanzamt führte aus, der Feststellungsbescheid vom 1. 1. 2004 spreche lediglich über die Eigentumsverhältnisse ab. Angaben zum baulichen Zustand des

Gebäudebestandes müssten daher unberücksichtigt bleiben, da weder die Art des Grundbesitzes noch die Höhe des Einheitswertes angefochten werden könne. Weiters seien im Zuge des gesamten Ermittlungsverfahrens keine Dokumente, Urkunden und Nachweise eingebracht worden, die das Berufungsbegehren und die Anwendung einer wirtschaftlichen Betrachtungsweise belegen würden.

Fristgerecht wurde Vorlageantrag eingebracht und im Wesentlichen wiederum auf die rechtliche Problematik und die Nutzungsfrage hingewiesen.

Am 4. 11. 2009 hat Herr HN persönlich beim Finanzamt A Berufung gegen die Verständigung vom 27. 10. 2009 über die Bestellung des Herrn OZ zur vertretungsbefugten Person gemäß § 81 Abs. 2 BAO eingebracht. Mit Bescheid vom 1. 3. 2010, ergangen an Herrn HN, wies das Finanzamt die Berufung mit der Begründung, gegen eine Verständigung sei kein Rechtsmittel zulässig, zurück. Fristgerecht wurde Vorlageantrag eingebracht. Eingewendet wird, die Abgabenbehörde hätte von sich aus auf Grund der Mehrheitsverhältnisse laut Beschluss des BG XY vom 23. 9. 2009 erkennen müssen, dass HN und RN gemeinsam die wirtschaftliche Mehrheit an der Liegenschaft hätten und hätten demgemäß entweder HN oder RN zum Vertreter für alle Miteigentümer bestellen müssen.

Über die Berufung wurde erwogen:

1. Zum Feststellungsbescheid zum 1. 1. 2004 vom 27. 10. 2009

Gemäß § 21 Abs. 4 BewG 1955 sind allen Fortschreibungen einschließlich der Fortschreibungen auf Grund einer Änderung der steuerlichen Zurechnung des Bewertungsgegenstandes (Zurechnungsfortschreibung) die Verhältnisse bei Beginn des Kalenderjahres zugrunde zu legen, das auf die Änderung folgt (Fortschreibungszeitpunkt).

Folgerichtig wurde der Bewertungsgegenstand auf Grund des Schenkungsvertrages vom 17. 7. 2001 mit Zurechnungsfortschreibungsbescheid vom 7. 1. 2002 zum 1. 1. 2002 zu je 5/16-tel Anteilen H und RN zugerechnet. Dieser Bescheid ist in Rechtskraft erwachsen.

Mit dem berufungsgegenständlichen Bescheid vom 27. 10. 2009 wurde lediglich eine berichtigte Zurechnung für O und MZ vorgenommen. Auch diese Zurechnung ist in Rechtskraft erwachsen. Hinsichtlich H und RN ist – wie im Sachverhalt dargestellt – lediglich eine informative Mitteilung erfolgt. Die Erhebung eines Rechtsmittels gegen die Zurechnung ist diesfalls nicht möglich und hätte bereits gegen die im Bescheid vom 7. 1. 2002 (ab 1. 1. 2002) getroffenen Feststellungen eingebracht werden müssen.

In gegenständlichem Fall wurden die nicht gekennzeichneten Eigentümer, nämlich HN und RN lediglich „informativ mitgeteilt“.

Wenn die Voraussetzungen für eine Wert-, Art- oder Zurechnungsfortschreibung nach bewertungsrechtlichen Vorschriften vorliegen, so ist in den Fällen einer amtswegigen Fortschreibung auf den 1. Jänner des Jahres, an dem die Voraussetzungen für eine Fortschreibung erstmals vorliegen, ein Fortschreibungsbescheid zu erlassen. Dadurch tritt der dem Fortschreibungsbescheid zugrunde liegende Bescheid über den Einheitswert einer wirtschaftlichen Einheit (Untereinheit) mit Wirkung ab dem Fortschreibungszeitpunkt insoweit außer Kraft, als der Fortschreibungsbescheid von dem zugrunde liegenden Bescheid in seiner zuletzt maßgeblichen Fassung abweicht (§ 193 Abs. 1 BAO).

Daraus ergibt sich eine eingeschränkte Anfechtungsmöglichkeit ("Teilrechtskraft") des Fortschreibungsbescheides; so ist zB. ein Zurechnungsfortschreibungsbescheid nur hinsichtlich der Zurechnung, nicht aber auch hinsichtlich der Art und des Wertes des Bewertungsgegenstandes anfechtbar (VwGH 18.11.1985, 84/15/0030 in Ritz, Kommentar zur Bundesabgabenordnung⁴ zu § 193, Tz 8, UFS 28. 4. 2006, RV/0361-L/06).

Daraus ergibt sich nicht nur – wie vom Finanzamt zutreffend ausgeführt – ,dass weder die Art des Grundbesitzes noch die Höhe des Einheitswertes angefochten werden können, sondern auch, dass sich hinsichtlich der Zurechnung für den Berufungswerber insofern nichts geändert hat, als die Eigentumsverhältnisse unverändert aus dem letzten Einheitswertbescheid vom 7. 1. 2002 übernommen worden sind.

Da also einerseits hinsichtlich der Zurechnung keine Änderung eingetreten ist und andererseits hinsichtlich des Bw keine Bescheidqualität gegeben ist, war die Berufung als unzulässig zurückzuweisen.

2. Zum Antrag auf Bestellung zur vertretungsbefugten Person gem. § 81 Abs. 2 BAO

§ 81 BAO lautet auszugsweise: „*(1) Abgabenrechtliche Pflichten einer Personenvereinigung (Personengemeinschaft) ohne eigene Rechtspersönlichkeit sind von den zur Führung der Geschäfte bestellten Personen und, wenn solche nicht vorhanden sind, von den Gesellschaftern (Mitgliedern) zu erfüllen.*

(2) Kommen zur Erfüllung der im Abs. 1 umschriebenen Pflichten mehrere Personen in Betracht, so haben diese hie für eine Person aus ihrer Mitte oder einen gemeinsamen Bevollmächtigten der Abgabenbehörde gegenüber als vertretungsbefugte Person namhaft zu machen; diese Person gilt solange als 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 zur Erfüllung der im Abs. 1 umschriebenen Pflichten in Betracht kommenden mehreren Personen als Vertreter mit Wirkung für die Gesamtheit bestellen. Die übrigen Personen, die im Inland Wohnsitz, Geschäftsleitung oder Sitz haben, sind hie von zu verständigen...."

Solange und soweit eine solche Namhaftmachung nicht erfolgt, ist die Abgabenbehörde berechtigt, mit Bescheid einen der nach § 81 Abs. 1 BAO in Betracht kommenden Personen als Vertreter zu bestellen. Gegen diesen Bescheid ist, wenn ihn die Abgabenbehörde erster Instanz erlässt, die bestellte Person selbst, nicht jedoch die anderen Gesellschafter (Mitglieder) rechtsmittelbefugt. Die übrigen Personen sind von der Vertreterbestellung *zu verständigen*, wenn sie im Inland Wohnsitz, Geschäftsleitung oder Sitz haben. Diese Verständigung ist *kein Bescheid*.

Über Berufungen sind Sachentscheidungen, somit Berufungsvorentscheidungen (§ 276 Abs. 1 BAO) oder Berufungsentscheidungen (§ 289 Abs. 2 BAO), nur zu erlassen, wenn die Berufungen nicht formell zu erledigen sind.

Formalerledigungen sind etwa Zurückweisungsbescheide gemäß § 273 Abs. 1 BAO.

Eine Berufung ist vor allem unzulässig bei mangelnder Bescheidqualität.

Mit Berufung anfechtbar sind nur Bescheide. Daher sind Berufungen gegen Schriftstücke ohne Bescheidcharakter als unzulässig zurückzuweisen (VwGH 15. 2. 2006, 2005/13/0179; 22. 3. 2006, 2006/13/0001; 28. 11. 2007, 2004/15/0131, 0132; 11. 11. 2010, 2010/17/0066 in Ritz, BAO⁴, § 273 Tz 6).

Ein bescheidmäßiger Widerruf der amtswegigen Bestellung hat ganz oder teilweise zu erfolgen, wenn und insoweit ein gemeinsamer Bevollmächtigter iSd § 81 Abs. 2 erster Satz namhaft gemacht wird. Die Zustellungsbevollmächtigung des bescheidmäßig Bestellten erlischt durch die Namhaftmachung einer vertretungsbefugten Person. Eine solche Namhaftmachung ist laut Akteninhalt bis dato nicht erfolgt.

Nach § 20 BAO müssen Entscheidungen, die die Abgabenbehörden nach ihrem Ermessen zu treffen haben (Ermessensentscheidungen), sich in den Grenzen halten, die das Gesetz dem Ermessen zieht. Innerhalb dieser Grenzen sind Ermessensentscheidungen nach Billigkeit und Zweckmäßigkeit unter Berücksichtigung aller in Betracht kommenden Umstände zu treffen.

Das Gesetz lastet die Verpflichtung zur Erfüllung der Pflichten einer Personenvereinigung (ohne eigene Rechtspersönlichkeit) vorrangig den Personen an, die von der Personenvereinigung hierfür vorgesehen und bestimmt sind, nämlich den von der

Personenvereinigung "zur Führung der Geschäfte bestellten Personen" und folgt damit dem Willen der Mitglieder. Nur wenn nach dieser Regel mehrere Personen in Betracht kommen, so ist aus der Mitte der Mitglieder ein gemeinsamer Bevollmächtigter (Drittorgan) der Abgabenbehörde gegenüber als Vertretungsbefugter namhaft zu machen. Es ist aber auch zulässig, dass eine andere Person als der in Betracht kommende Vertreter als Zustellungsbevollmächtigter namhaft gemacht wird. Für die Abgabenbehörde muss jedenfalls die Möglichkeit bestehen, mit der Personenvereinigung wirksam in Verhandlung treten zu können und die Personenvereinigung als solche wirksam verpflichten zu können.

Wurde kein Geschäftsführer (im weiteren Sinn) der Abgabenbehörde gegenüber als Vertreter benannt, so ist die gesetzliche Verpflichtung aufrecht, der Abgabenbehörde gegenüber jedenfalls einen Vertreter namhaft zu machen. Diese Verpflichtung ergibt sich unmittelbar aus dem Gesetz, es bedarf keiner besonderen Aufforderung der Behörde. Sie kann daher unter der Voraussetzung des Absatzes 2, zweiter Satz, ohne erst alle Mitglieder ermitteln und befragen zu müssen, nach freiem Ermessen einen Beteiligten herausgreifen und als Bevollmächtigten behandeln. Im berufungsgegenständlichen Fall handelt es sich um eine Grundstücksgemeinschaft. Die Abgabenbehörde ist nicht verpflichtet, unter den als Vertreter in Frage kommenden Personen einer Miteigentümergemeinschaft eine Eignungsprüfung durchzuführen und diese zu begründen (UFS 21. 9. 2011, RV/0444-L/11 in RV/2798-W/11 UFS 9. 1. 2012). Die Abgabenbehörde ist ebenso nicht verpflichtet einen „Mehrheitseigentümer“ als vertretungsbefugte Person auszuwählen.

Das Finanzamt hat gesetzmäßig mittels Bescheid eine vertretungsbefugte Person bestellt, nachdem die Eigentümergemeinschaft keine solche benannt hat. An die übrigen Personen sind nicht rechtsmittelfähige Mitteilungen ergangen.

Eine gegen eine solche Mitteilung eingebrachte Berufung ist daher jedenfalls als unzulässig zurückzuweisen. Da es sich bei der angesprochenen Mitteilung nicht um einen Bescheid handelt, hat das Finanzamt die Berufung folgerichtig als unzulässig zurückgewiesen.

Die Berufung gegen den Zurückweisungsbescheid war daher als unbegründet abzuweisen.

Wien, am 18. Februar 2013