

BESCHLUSS

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin Ri. in der Beschwerdesache Bf., vertreten durch Rechtsanwalt, 1010 Wien,
gegen die Bescheide des Finanzamtes Wien 1/23 vom 22.01.2013,

- Wiederaufnahme des Verfahrens betreffend Feststellung von Einkünften für die Jahre 2010 und 2011 sowie
 - Feststellung der Einkünfte gem. § 188 BAO für das Jahr 2010
- beschlossen:

Die Beschwerden werden gemäß § 260 Abs. 1 lit a BAO idgF als nicht zulässig zurückgewiesen.

Hinweis

Diese Berufungsentscheidung wirkt gegenüber allen Beteiligten, denen gemeinschaftliche Einkünfte zufließen (§ 191 Abs. 3 BAO). Mit der Zustellung dieser Ausfertigung an eine nach § 81 BAO vertretungsbefugte Person gilt die Zustellung an alle am Gegenstand der Feststellung Beteiligten als vollzogen (§ 101 Abs. 3 BAO).

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

Entscheidungsgründe

Die Beschwerdeführerin (in der Folge Bf.), eine KG, war im gegenständlichen Zeitraum in der Baubranche tätig. Hinsichtlich der Jahre 2010 und 2011 fand bei der Bf. eine Außenprüfung (AP) betreffend u.a. der Einheitlichen Gewinnfeststellung statt.

Wie dem Bericht zur AP in den Tz. 1 - 4 zu entnehmen war, wurden Feststellungen im Zusammenhang mit hohen Aufwendungen aus Fremdleistungen getroffen. Die AP war zum Schluss gekommen, dass den Aufwendungen aus Fremdleistungen Scheinrechnungen/Deckungsrechnungen bzw. Scheinleistungen zu Grunde gelegen seien. Die involvierten Subfirmen seien zum Teil als Scheinfirmen zu beurteilen gewesen

und hätten die verrechneten Leistungen mangels Personal nicht erbringen können. Die Ordnungsmäßigkeit der Buchhaltung sei daher nicht gegeben gewesen.

Die AP sei davon ausgegangen, dass nur 50% der Aufwendungen tatsächlich als Löhne für "Schwarzarbeit" bezahlt worden seien. Das Jahresergebnis der Bf. sei daher jeweils 2010 bzw. 2011 um 50% der abgerechneten Fremdleistungen zu erhöhen gewesen und bei der Einheitlichen Gewinnfeststellung berücksichtigt worden.

Das Finanzamt folgte den Feststellungen der AP und erließ die entsprechenden **Bescheide** hinsichtlich der Wiederaufnahme des Verfahrens gem. § 303 BAO betreffend Feststellung von Einkünften sowie hinsichtlich der Feststellung von Einkünften gem. § 188 BAO für die Jahre 2010 und 2011 mit Datum **22. Jänner 2013**.

Die vier angeführten Bescheide waren wie folgt an die Bf. adressiert: KG, z.H. KG, unter Angabe der Adresse der KG. Die Bescheide enthielten, neben den sonstigen Bestandteilen, einen Hinweis auf § 81 BAO sowie auf die Zustellfiktion des § 101 Abs. 3 und 4 BAO.

Nach der Aktenlage war zum Zeitpunkt der Erlassung der Bescheide gegenüber der Behörde keine vertretungsbefugte Person bzw. kein Zustellungsbevollmächtiger genannt.

Gegen die angeführten Bescheide vom 22. Jänner 2013 wurden durch einen die Bf. vertretenden Rechtsanwalt, unter Berufung auf eine gem. § 8 RAO erteilte Vollmacht, **Rechtsmittel** erhoben.

Diese Rechtsmittel langten bei der Abgabenbehörde laut Eingangsstempel in einem am 21.2.2013 ein.

Es handelte sich um die folgenden, nunmehr dem Bundesfinanzgericht (BFG) vorliegenden, Rechtsmittel:

- Berufung, nunmehr Beschwerde, vom 18.2.2013 gegen den Bescheid über die Feststellung von Einkünften des Jahres 2010;
- Berufung, nunmehr Beschwerde, vom 14.2.2013 gegen den Bescheid über die Wiederaufnahme des Verfahrens gem. § 303 BAO betreffend Feststellung von Einkünften des Jahres 2010;
- Berufung, nunmehr Beschwerde, vom 18.2.2013 gegen den Bescheid über die Wiederaufnahme des Verfahrens gem. § 303 BAO betreffend Feststellung von Einkünften des Jahres 2011.

Im Gegensatz zu den Angaben im Vorlagebericht der Abgabenbehörde aus dem November 2013 lag den an das BFG übermittelten Unterlagen kein Schriftsatz zu einem Rechtsmittel gegen den Feststellungsbescheid für das Jahr 2011 bei.

Aufgrund der Nachfrage des BFG teilte die Abgabenbehörde am 15.7.2016 mit, dass ihr diesbezüglich kein Schriftsatz vorliege und auch der Vertreter der Bf. angegeben habe sich an kein diesbezügliches Rechtsmittel zu erinnern.

Über die Beschwerde wurde erwogen

Im Sinne des **§ 323 Abs. 38 BAO** sind durch das Bundesfinanzgericht (BFG) die am 31. Dezember 2013 beim Unabhängigen Finanzsenat (UFS) als Abgabenbehörde zweiter Instanz anhängigen Berufungen als Beschwerden iSd Art. 130 Abs. 1 B-VG zu erledigen. Gegenständlich ist somit über die nunmehr als Beschwerden geltenden Berufungen der Bf. zu entscheiden.

Es sind dies die folgenden Rechtsmittel:

- Berufung vom 14.2.2013 gegen den Bescheid über die Wiederaufnahme des Verfahrens gem. § 303 BAO betreffend Feststellung von Einkünften des Jahres 2010;
- Berufung vom 18.2.2013 gegen den Bescheid über die Feststellung von Einkünften des Jahres 2010;
- Berufung vom 18.2.2013 gegen den Bescheid über die Wiederaufnahme des Verfahrens gem. § 303 BAO betreffend Feststellung von Einkünften des Jahres 2011.

Bei der Bf. handelte es sich um eine KG, d.h. eine Personenvereinigung ohne eigene Rechtspersönlichkeit. Deren Einkünfte waren daher gem. § 188 BAO mittels Bescheid festzustellen und den Beteiligten (Gesellschaftern) zuzurechnen.

Im gegenständlichen Fall stellte sich die Frage, ob es sich bei den durch die Abgabenbehörde durchgeführten schriftlichen Erledigungen um gegenüber der Bf. rechtswirksam ergangene Bescheide handelte.

Diese Frage war vor einer inhaltlichen Auseinandersetzung mit den Beschwerdepunkten zu klären, da gemäß **§ 260 Abs. 1 lit a BAO** Bescheidbeschwerden mit Beschluss zurückzuweisen sind, wenn sie nicht zulässig sind.

Mit Beschwerde anfechtbar sind nur Bescheide. Daher sind Bescheidbeschwerden gegen Schriftstücke denen es an der Bescheidqualität mangelt als unzulässig zurückzuweisen.

Gemäß **§ 97 Abs. 1 BAO** werden Erledigungen dadurch wirksam, dass sie demjenigen bekannt gegeben werden, für den sie ihrem Inhalt nach bestimmt sind. Die Bekanntgabe erfolgt bei schriftlichen Erledigungen durch Zustellung.

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

Damit solche Feststellungsbescheide tatsächlich gegenüber den im Bescheid Genannten Wirksamkeit erlangen, müssen sie diesen zugestellt werden oder, in Anwendung der Zustellfiktion des **§ 101 Abs. 3 BAO**, als zugestellt gelten.

Schriftliche Ausfertigungen, die in einem Feststellungsverfahren an eine Personenvereinigung ohne eigene Rechtspersönlichkeit gerichtet sind, sind nach § 101 Abs. 3 BAO einer nach **§ 81 BAO** vertretungsbefugten Person zuzustellen. 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.

Aus **§ 81 Abs. 2 BAO** ergibt sich die Verpflichtung der Personenvereinigung gegenüber der Abgabenbehörde eine Person als vertretungsbefugt namhaft zu machen. Dies kann eine der kraft Gesetzes oder aufgrund eines Gesellschaftsvertrages vertretungsbefugten Personen oder auch ein gewillkürter Vertreter sein. Solange eine solche Namhaftmachung nicht erfolgt, ist die Abgabenbehörde berechtigt mit Bescheid eine der nach § 81 Abs. 1 BAO in Betracht kommenden Personen als Vertreter zu bestellen.

Im Fall der Bf. wurde gegenüber der Abgabenbehörde keine vertretungsbefugte Person iSd § 81 BAO und damit auch keine Zustellungsbevollmächtigte namhaft gemacht. Die Behörde hatte keine Person mittels Bescheid als Vertreter bestellt. Die Behörde hatte aber, unabhängig von der Bestimmung des § 101 BAO, auch nicht von der Möglichkeit Gebrauch gemacht, Einzelausfertigungen der betreffenden Erledigungen gegenüber den jeweiligen Beteiligten zu erlassen.

Sämtliche hier in Rede stehenden Bescheide vom 22.1.2013, d.h. sowohl die Bescheide betreffend die Wiederaufnahme des Verfahrens als auch die Feststellungsbescheide für die Jahre 2010 und 2011 wurden an die Bf. adressiert.

Es wurde jedoch als Zustellungsbevollmächtigte wiederum nur die Bf. angeführt, d.h. die Zustellverfügung lautete "z.H. KG".

Da die Behörde die Bescheide nicht einer vertretungsbefugten Person zugestellt hatte, erfolgte die Zustellung nicht entsprechend den Bestimmungen des § 101 Abs. 3 BAO. Die Zustellfiktion dieser Bestimmung konnte daher nicht zum Tragen kommen. Der Hinweis in den Schriftstücken auf die Bestimmung des § 101 Abs. 3 BAO führte zu keiner Richtigstellung des Zustellmangels, sondern ging ins Leere.

Eine Heilung des Zustellmangels iSd § 7 ZustG idGf, wonach die Zustellung als in dem Zeitpunkt bewirkt gilt, in dem das Schriftstück dem von der Behörde gemeinten Empfänger tatsächlich zugekommen ist, kam nicht in Frage. Die Anwendung dieser Bestimmung hätte vorausgesetzt, dass eine vertretungsbefugte Person als Empfänger angeführt wird. Dies war in den gegenständlichen Ausfertigungen vom 22.1.2013 eben nicht der Fall.

Da sämtliche Ausfertigungen nur z.H. der "KG" ergangen waren, lag keine ordnungsgemäße Zustellverfügung vor. Die als Bescheide bezeichneten Ausfertigungen konnten so nicht gegenüber allen Beteiligten rechtswirksam werden.

In Bezug auf ein Verfahren betreffend die Feststellung gemäß § 188 BAO stellt ein Wiederaufnahmebescheid, verglichen mit dem Feststellungsbescheid, einen contrarius actus dar und unterliegt deshalb denselben Rechtsnormen wie der Feststellungsbescheid.

Die korrekte Bezeichnung des Bescheidadressaten stellt einen notwendigen Bestandteil des Spruches des Bescheides dar. Ist dieser nicht gegeben oder unrichtig, liegt ein Nichtbescheid vor.

Da sämtliche streitgegenständlichen Bescheide, sowohl die Wiederaufnahme- als auch die Feststellungsbescheide, nicht an einen ordnungsgemäßen Zustellungsempfänger ergangen waren, waren die Erledigungen rechtlich nicht existent geworden und konnten keine Rechtswirksamkeit entfalten.

Die vorliegenden Rechtsmittel richteten sich somit gegen rechtlich nicht existente Bescheide, d.h. Nichtbescheide. Die Rechtsmittel waren daher als unzulässig zurückzuweisen.

Aufgrund des Vorliegens von Nichtbescheiden hatte eine inhaltliche Auseinandersetzung mit den Beschwerdepunkten nicht zu erfolgen.

Angemerkt wird zudem, dass der hier nicht angefochtene Feststellungsbescheid für das Jahr 2011 infolge der fehlenden Bescheidqualität des Wiederaufnahmebescheides zum Verfahren des Jahres 2011 ex lege keinen Rechtsbestand hatte. Zudem handelte es sich bei diesem Feststellungsbescheid infolge der mangelhaften Zustellungsverfügung ebenfalls um einen Nichtbescheid, der auch deshalb keine Rechtswirksamkeit entfalten konnte.

Es war spruchgemäß zu entscheiden.

Zulässigkeit einer Revision

Die Revision ist gemäß Artikel 133 Abs. 4 B-VG nicht zulässig, weil die Entscheidung nicht von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt. Weder weicht die gegenständliche Entscheidung von der bisherigen und aktuellen Rechtsprechung des VwGH ab, noch fehlt es an einer Rechtsprechung; weiters ist die vorliegende Rechtsprechung des VwGH auch nicht als uneinheitlich zu beurteilen.

Wien, am 26. August 2016