

BESCHLUSS

Das Bundesfinanzgericht **hat** durch den Senatsvorsitzenden R1 und die weiteren Senatsmitglieder R2 , R3 und R4 in der Sitzung am 17. Dezember 2014 **über die Beitrittserklärung** des Be (Beitrittserklärender, Be.), AdresseBe , vertreten durch RA , vom 23. Jänner 2012, zu allen erhobenen Berufungen anderer Mitgesellschafter gegen Wiederaufnahmbescheide des Finanzamtes X unter St.Nr. a zu den Einkünftefeststellungsverfahren und gegen Einkünftefeststellungsbescheide des Finanzamtes X unter St.Nr. a , jeweils hinsichtlich A GmbH & atypisch stille Gesellschafter sowie jeweils datiert mit 13.12.2011, **beschlossen:**

- I.) Die Beitrittserklärung wird gemäß § 258 Abs. 2 lit. b iVm § 2a und § 269 Abs. 1 BAO zurückgewiesen.
- II.) Eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof ist nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) zulässig.

Entscheidungsgründe

Mit Schreiben vom 23. Jänner 2012, welches an diesem Tag per Telefax eingebracht wurde sowie – nach Postaufgabe am 23. Jänner 2012 – am 24. Jänner 2012 physisch beim Finanzamt X einlangte, erhob der Beitrittserklärende (Be.), vertreten durch ra , • einerseits Berufung (nunmehr Beschwerde) gegen die Bescheide des Finanzamtes X vom 13. Dezember 2011 zur Wiederaufnahme der Einkünftefeststellungsverfahren betreffend A GmbH & atypisch stille Gesellschafter für die Jahre 2002, 2003 und 2004, sowie zur Feststellung der Einkünfte gemäß § 188 BAO betreffend A GmbH & atypisch stille Gesellschafter für die Jahre 2002, 2003, 2004, 2005, 2006, 2007 und 2008. • Andererseits erklärte der Be. auf Seite 2 dieses Schreibens, welches von seiner rechtsfreundlichen Vertretung kombiniert für den Be. und sechs weitere Personen eingebracht worden war, „*und treten weiters allen erhobenen Berufungen anderer Mitgesellschafter bei*“.

Insgesamt haben ca. 20 vom Be. verschiedene, natürliche Personen Berufungen (nunmehr Beschwerden) gegen Bescheide des Finanzamtes X vom 13. Dezember 2011 hinsichtlich A GmbH und atypisch stille Gesellschafter erhoben. Die Erklärung des Be. bedeutet somit, dass er den Beitritt zu den von diesen Personen erhobenen Berufungen (nunmehr Beschwerden) gegen Wiederaufnahme- und Einkünftefeststellungsbescheide hinsichtlich A GmbH und atypisch stille Gesellschafter erklärt.

Das Finanzamt X legte mit mehr als 20 Vorlageberichten vom 5. Dezember 2013 die Berufungen gegen die Bescheide vom 13. Dezember 2011 hinsichtlich A GmbH und atypisch stille Gesellschafter der Abgabenbehörde zweiter Instanz, d.h. dem Unabhängigen Finanzsenat, zur Entscheidung vor. Die Vorlageberichte langten beim Unabhängigen Finanzsenat am 10. Dezember 2013 ein.

Die Zuständigkeit hinsichtlich der gegenständlichen Berufungen ist mit 1. Jänner 2014 vom Unabhängigen Finanzsenat auf das Bundesfinanzgericht übergegangen, welches die Berufungen gemäß § 323 Abs. 38 BAO als (Bescheid)Beschwerden zu erledigen hat. Die Vorlage der Akten der belangten Behörde an das Bundesfinanzgericht erfolgte am 29. Jänner 2014.

Zu den Zeitpunkten

- der Einbringung und des Einlangens der gegenständlichen Beitrittserklärung beim Finanzamt im Jänner 2012
- sowie des Einlangens der Vorlageberichte des Finanzamtes zu den bezughabenden Berufungen beim Unabhängigen Finanzsenat im Dezember 2013

bestimmte § 257 Abs. 1 BAO aF (vor dem Wirksamwerden der Novellierung durch BGBI I 14/2013): „*Einer Berufung, über die noch nicht rechtskräftig entschieden ist, kann beitreten, wer nach Abgabenvorschriften für die den Gegenstand des angefochtenen Bescheides bildende Abgabe als Gesamtschuldner oder als Haftungspflichtiger (§ 224 Abs. 1) in Betracht kommt.*“

Seit 1. Jänner 2014, und damit zu den Zeitpunkten

- der Vorlage der Akten der belangten Behörde an das Bundesfinanzgericht
- sowie der – gemäß § 258 Abs. 2 lit. b letzter Satz BAO (vgl. unten) im Falle eines Erkenntnisses notwendigerweise zukünftigen – Entscheidung über die Beschwerden,

bestimmt § 257 Abs. 1 BAO nF: „*Einer Bescheidbeschwerde, über die noch nicht rechtskräftig entschieden wurde, kann beitreten, wer nach Abgabenvorschriften für die den Gegenstand des angefochtenen Bescheides bildende Abgabe als Gesamtschuldner oder als Haftungspflichtiger in Betracht kommt.*“

Die Voraussetzungen zum Beitritt haben sich somit – bezogen auf den vorliegenden Fall – durch die Rechtsmittelreform (Finanzverwaltungsgerichtsbarkeitsgesetz) nicht geändert:

- nach Abgabenvorschriften
- für die den Gegenstand des angefochtenen Bescheides bildende Abgabe
- als Gesamtschuldner oder als Haftungspflichtiger

- in Betracht kommen.

Ebenso hat sich durch die Rechtsmittelreform (Finanzverwaltungsgerichtsbarkeitsgesetz) nicht wesentlich geändert, wie hinsichtlich Beitrittserklärungen vorzugehen ist, wie die folgenden Zitate von § 258 BAO aF und nF zeigen:

Zu den Zeitpunkten

- der Einbringung und des Einlangens der gegenständlichen Beitrittserklärung beim Finanzamt im Jänner 2012
- sowie des Einlangens der Vorlageberichte des Finanzamtes zu den bezughabenden Berufungen beim Unabhängigen Finanzsenat im Dezember 2013

bestimmte § 258 BAO aF:

„(1) Der Beitritt ist bei der Abgabenbehörde, die den angefochtenen Bescheid erlassen hat, schriftlich zu erklären. Die Abgabenbehörde hat die Beitrittserklärung der Vorlage der Berufung (§ 276 Abs. 6) anzuschließen oder, falls diese schon vorgelegt ist, nachträglich vorzulegen.“

(2) Die im Abs. 1 bezeichnete Abgabenbehörde hat eine Beitrittserklärung durch Bescheid zurückzuweisen,

a) wenn im Zeitpunkt des Einlangens der Beitrittserklärung die Entscheidung über die Berufung bereits rechtskräftig ist,

b) wenn sie von jemandem abgegeben wurde, der zum Beitritt nicht befugt ist. In diesem Fall darf die Berufungsentscheidung erst nach Rechtskraft des Zurückweisungsbescheides ergehen.“

Seit 1. Jänner 2014, und damit zu den Zeitpunkten

- der Vorlage der Akten der belangten Behörde an das Bundesfinanzgericht
- sowie der – gemäß § 258 Abs. 2 lit. b letzter Satz BAO im Falle eines Erkenntnisses notwendigerweise zukünftigen – Entscheidung über die Beschwerden,

bestimmt § 258 BAO nF:

„(1) Der Beitritt ist bei der Abgabenbehörde, die den angefochtenen Bescheid erlassen hat, schriftlich oder mündlich zu erklären.“

(2) Die Abgabenbehörde (Abs. 1) hat eine Beitrittserklärung durch Bescheid zurückzuweisen,

a) wenn im Zeitpunkt des Einlangens der Beitrittserklärung die Entscheidung über die Bescheidbeschwerde bereits rechtskräftig ist,

b) wenn sie von jemandem abgegeben wurde, der zum Beitritt nicht befugt ist. In diesem Fall darf das Erkenntnis (§ 279) erst nach Rechtskraft des Zurückweisungsbescheides ergehen.“

Ob sich durch die Rechtsmittelreform (Finanzverwaltungsgerichtsbarkeitsgesetz 2012, BGBl. I 14/2013) die Kompetenzen des nunmehrigen Bundesfinanzgerichtes hinsichtlich

Beitrittserklärungen im Vergleich zu den diesbezüglichen Kompetenzen des früheren Unabhängigen Finanzsenates wesentlich geändert haben, kann dahingestellt bleiben, weil eine eingehende Behandlung der diesbezüglichen Kompetenzen des Unabhängigen Finanzsenates in Literatur und Rechtsprechung nicht ersichtlich ist, sodass hier die Beurteilung der diesbezüglichen Kompetenzen des Bundesfinanzgerichtes ohnehin von Grund auf neu erfolgt.

Einen bescheidmäßigen Abspruch über die Beitrittserklärung nahm das Finanzamt nicht vor.

Auch das Bundesfinanzgericht hat die Frage der Beitrittsberechtigung zu prüfen (vgl. *Fischerlehner*, Das neue Abgabenverfahren, Anm. 2 zu § 258 BAO). Hierzu gehört auch die allfällige Zurückweisung einer Beitrittserklärung.

Dies folgt einerseits aus der ansonsten bestehenden Abhängigkeit der Berechtigung des Bundesfinanzgerichtes zur Fällung eines Erkenntnisses (vgl. hierzu am Ende des Absatzes) über die Beschwerde davon, dass die belangte Behörde – auch bei divergierenden Ansichten zwischen Bundesfinanzgericht und belanger Behörde – in bestimmten Konstellationen zuvor einen Zurückweisungsbescheid erließe: Wenn die belangte Behörde der Ansicht wäre, die Beitrittserklärung wäre nicht zurückzuweisen, und dieser Ansicht gemäß keinen Zurückweisungsbescheid erließe, so verbliebe dem Bundesfinanzgericht, welches ein Erkenntnis fällen will und die Beitrittserklärung als unbefugt betrachtet, nur die (dauernde) Nichtentscheidung über die Bescheidbeschwerde, zumal in einer solchen Konstellation die Literatur (*Ritz*, BAO⁵, § 258 Tz 10 und *Ellinger et al.*, Anm. 9 zu § 258 BAO aF) auf die Unzulässigkeit der Erhebung eines Fristsetzungsantrages (früher: Säumnisbeschwerde beim VwGH gegen den UFS) wegen Abwesenheit einer Entscheidungspflicht hindeutet. Klarzustellen ist hier, dass Entscheidungen mit Beschlüssen von der Sperre des § 258 Abs. 2 lit. b letzter Satz BAO nicht betroffen sind (*Fischerlehner*, Das neue Abgabenverfahren, Anm. 4 zu § 258 BAO; *Ritz*, BAO⁵, § 258 Tz 9: „zeitweilige Verbot einer meritorischen Beschwerdeerledigung“).

Andererseits folgt die Befugnis des Bundesfinanzgerichtes zur allfälligen Zurückweisung einer Beitrittserklärung auch aus den folgenden Gesetzesbestimmungen:

Der erste Satz von § 2a BAO bestimmt: „*Die Bestimmungen dieses Bundesgesetzes gelten sinngemäß im Verfahren vor den Verwaltungsgerichten, soweit sie im Verfahren der belangen Abgabenbehörde gelten.*“

§ 93a BAO bestimmt: „*Die für Bescheide geltenden Bestimmungen (insbesondere die §§ 198 Abs. 2, 200 Abs. 2, 210, 295, 295a, 303) sind, soweit nicht anderes angeordnet ist, sinngemäß auf Erkenntnisse und Beschlüsse der Verwaltungsgerichte sowie auf in der Sache selbst ergangene Entscheidungen des Verwaltungsgerichtshofs anzuwenden. Maßnahmen gemäß den §§ 200 Abs. 2, 294, 295, 295a und 303 obliegen auch dann der Abgabenbehörde, wenn sie solche Erkenntnisse, Beschlüsse oder Entscheidungen betreffen.*“

§ 269 Abs. 1 BAO bestimmt: „*Im Beschwerdeverfahren haben die Verwaltungsgerichte die Obliegenheiten und Befugnisse, die den Abgabenbehörden auferlegt und eingeräumt sind. Dies gilt nicht für: [hier nicht gegenständlich]*“

Der Beitritt des Be. wurde zu *allen erhobenen Berufungen anderer Mitgesellschafter* erklärt, worunter im gegebenen Zusammenhang die Berufungen (jetzt: Bescheidbeschwerden) anderer Mitgesellschafter (atypisch still Beteiligter, Mitunternehmer) gegen Bescheide des Finanzamtes X vom 13. Dezember 2011 betreffend A GmbH & atypische stille Gesellschafter zu verstehen sind.

Einkünftefeststellungsbescheide sowie Wiederaufnahmsbescheide zu Einkünftefeststellungsverfahren haben keine Abgabe zum direkten Gegenstand, wogegen § 257 Abs. 1 auf „*die den Gegenstand des angefochtenen Bescheides bildende Abgabe*“ Bezug nimmt.

Das VwGH-Erkenntniss 3.10.1990, 86/13/0103, betreffend Beitritt zu einer Berufung gegen einen Sicherstellungsauftrag, beruht im Kern auf folgender Begründung: „*Als Bescheide, deren Gegenstand eine Abgabe bildet, kommen grundsätzlich nur Abgabenbescheide im Sinne des § 198 BAO in Betracht (vgl. Stoll, Bundesabgabenordnung, Seite 635 f und die dort zitierte hg. Rechtsprechung). Ein Sicherstellungsauftrag ist kein Abgabenbescheid, weil mit diesem keine Abgaben festgesetzt werden. Der Beitritt des Beschwerdeführers zur Berufung seines Vaters gegen den Sicherstellungsauftrag des Finanzamtes war daher unzulässig und hätte von der belangten Behörde gemäß § 258 Abs. 2 lit. b BAO zurückgewiesen werden müssen.*“

Ähnlich das VwGH-Erkenntnis 20.1.2005, 2004/14/0105, betreffend Beitritt zu einer Berufung gegen einen Zurückgenommenerklärungsbescheid: „*Dem Wortlaut des § 257 Abs. 1 BAO ist zu entnehmen, dass ein Beitritt zur Berufung nur in jenen Fällen vorgesehen ist, in denen Gegenstand des angefochtenen Bescheides eine Abgabe bildet, für die der Beitretende als Gesamtschuldner oder Haftungspflichtiger in Betracht kommt. Als Bescheide, deren Gegenstand eine Abgabe bildet, kommen grundsätzlich nur Abgabenbescheide im Sinne des § 198 BAO in Betracht. Ein Beitritt zu einer nicht gegen einen Abgabenbescheid gerichteten Berufung ist daher zurückzuweisen (vgl. die hg. Erkenntnisse vom 3. Oktober 1990, 86/13/0103, und vom 19. November 1965, 1835/64).*“

Die Übertragung dieser Begründungen auf den vorliegenden Fall könnte unmittelbar zur Einstufung der gegenständlichen Beitrittserklärung als unzulässig führen (vgl. auch Ritz, BAO⁵, § 257 Tz 11). Da jedoch „grundsätzlich“ im juristischen Sprachgebrauch auf die Existenz von Ausnahmen hindeutet und Einkünftefeststellungsbescheide und Wiederaufnahmebescheide zu Einkünftefeststellungsverfahren indirekt die Einkommensteuer bzw. Körperschaftsteuer jedes Beteiligten (Mitunternehmers) zum Gegenstand haben, soll auch untersucht werden, ob der Beitrittserklärende nach *Abgabenvorschriften* für die Einkommensteuer bzw. Körperschaftsteuer anderer Beteiligter (Mitunternehmer) *als Gesamtschuldner oder als Haftungspflichtiger in Betracht kommt:*

§ 6 BAO bestimmt: „(1) Personen, die nach Abgabenvorschriften dieselbe abgabenrechtliche Leistung schulden, sind Gesamtschuldner (Mitschuldner zur ungeteilten Hand, § 891 ABGB).

(2) Personen, die gemeinsam zu einer Abgabe heranzuziehen sind, sind ebenfalls Gesamtschuldner; dies gilt insbesondere auch für die Gesellschafter (Mitglieder) einer nach bürgerlichem Recht nicht rechtsfähigen Personenvereinigung (Personengemeinschaft) hinsichtlich jener Abgaben, für die diese Personenvereinigung (Personengemeinschaft) als solche abgabepflichtig ist.“

Aus § 6 BAO kann keine Gesamtschuldnerschaft des Be. für die Einkommensteuer oder Körperschaftsteuer eines anderen Beteiligten resultieren, weil – seit dem EStG 1972 (vgl. Doralt/Ruppe, Grundriß I⁵, 21) – für diese Steuern jede Person (mit Ausnahme der für den Be. als natürlicher Person jedenfalls irrelevanten Gruppenbesteuerung betreffend Körperschaften oder früheren körperschaftsteuerlichen Organschaft) individuell herangezogen wird. Der Be. kann daher nicht die Einkommensteuer oder Körperschaftsteuer eines anderen Beteiligten schulden und auch nicht gemeinsam mit einem anderen Beteiligten für dessen Einkommensteuer oder Körperschaftsteuer herangezogen werden. Die Einkommensteuer und Körperschaftsteuer von Beteiligten sind keine Abgaben, für die eine Personenvereinigung (Personengemeinschaft) als solche abgabepflichtig ist.

§ 7 BAO bestimmt: „(1) Personen, die nach Abgabenvorschriften für eine Abgabe haften, werden durch Geltendmachung dieser Haftung (§ 224 Abs. 1) zu Gesamtschuldnern.

(2) Persönliche Haftungen (Abs. 1) erstrecken sich auch auf Nebenansprüche (§ 3 Abs. 1 und 2).“

§ 224 Abs. 1 Satz 1 BAO bestimmt: „Die in Abgabenvorschriften geregelten persönlichen Haftungen werden durch Erlassung von Haftungsbescheiden geltend gemacht.“

Persönliche Haftungspflichten aus Abgabenvorschriften sind u.a. in den §§ 9 bis 16 BAO vorgesehen (vgl. Ritz, BAO⁵, § 257 Tz 5).

Der Beitritt zu Berufungen (jetzt: Bescheidbeschwerden) anderer Mitgesellschafter gegen Wiederaufnahmbescheide zu den Einkünftefeststellungsverfahren und gegen Einkünftefeststellungsbescheide, jeweils betreffend A GmbH & atypische stille Gesellschafter, wäre somit nur dann zulässig, wenn der Be. durch bestimmte Umstände (Tatsachen) abgabenrechtlich für die Einkommensteuer oder Körperschaftsteuer anderer Mitgesellschafter haften würde (und er somit hierfür als Haftungspflichtiger bzw. Gesamtschuldner in Betracht käme).

Deshalb wurde dem Be. – neben einer Darstellung der Rechtslage – mit Schreibenvom 3. September 2014 „sachverhaltsmäßig vorgehalten, dass nach Aktenlage keine Umstände vorliegen, wonach Sie für die Einkommensteuer oder Körperschaftsteuer anderer Mitgesellschafter haften würden. Es ist nicht ersichtlich, dass Sie der Vertreter gemäß §§ 80 ff BAO der Mitunternehmerschaft gewesen wären, was Voraussetzung für

eine Haftung gemäß § 9 Abs. 1 BAO wäre. Es sind keine Einflussnahmen Ihrerseits iSd § 9a BAO auf den oder die Vertreter der Mitunternehmerschaft ersichtlich.
Da Sie laut Aktenlage nicht für Einkommen- bzw. Körperschaftsteuer von Mitgesellschaftern haften, ist die Zurückweisung Ihrer Beitrittserklärung zu erwarten.
Zur Wahrung des Parteiengehöres wird Ihnen hiermit Gelegenheit gegeben, bis 30. September 2014 eine Stellungnahme dazu beim Bundesfinanzgericht einzubringen.“

Eine Stellungnahme ist als Punkt 2 eines Schreibens vom 16. September 2014 beim Bundesfinanzgericht wie folgt eingelangt:

„2. Beitritt zu den Berufungen gegen die
Wiederaufnahmebescheide im Feststellungsverfahren“

- a) Es besteht ein rechtliches Interesse Wiederaufnahmebescheide zu bekämpfen, die sich auf die Feststellungsbescheide oder Bescheid betreffend Nichtfeststellung im einheitlichen und gesonderten Gewinnfeststellungsverfahren der Personenmehrheit beziehen, da diese die Grundlage für abgeleitete ESt Beschiede der Gesellschafter bilden und nur im „Grundlagenverfahren“ anlässlich der einheitlichen und gesonderten Gewinnfeststellung oder dem Beschied über das Unterbleiben der Feststellung von Einkünften Unrichtigkeiten eingewendet werden können.
- b) KEIN Beitritt wird erklärt bzw eine solche (ungewollt überschießende) Erklärung um diese Verfahren eingeschränkt, in Bezug auf Verfahren betreffend die Wiederaufnahme der Einkommensteuerverfahren individueller, von den BF verschiedener Steuerpflichtiger, da diesbezüglich tatsächlich die Sphäre der Bf nicht berührt ist.“

Abschließende Würdigung:

Wie bereits ausgeführt, kann aus § 6 BAO keine Gesamtschuldnerschaft des Be. für die Einkommensteuer oder Körperschaftsteuer eines anderen Beteiligten resultieren, und die Einkommensteuer bzw. Körperschaftsteuer von Beteiligten sind keine Abgaben, für die eine Personenvereinigung (Personengemeinschaft) als solche abgabepflichtig ist.

Umstände, aufgrund derer der Be. für die Einkommensteuer oder Körperschaftsteuer eines anderen Beteiligten haften würde, wurden seitens des Be. nicht vorgebracht. Es sind auch keine derartigen Umstände aus der Aktenlage ersichtlich. Es ist daher sachverhaltsmäßig davon auszugehen, dass keine derartigen Umstände bestehen. Somit haftet der Be. nicht für die Einkommensteuer oder Körperschaftsteuer eines anderen Beteiligten (Mitgesellschafters) und er kommt infolgedessen auch nicht dafür in Betracht, dass eine solche Haftung durch Erlassung eines Haftungsbescheides geltend gemacht würde.

Der Be. kommt somit nicht als Haftungspflichtiger oder Gesamtschuldner iSd § 257 Abs. 1 BAO für die Einkommensteuer oder Körperschaftsteuer eines anderen Beteiligten (Mitgesellschafters) in Betracht.

Mangels Haftung des Be. für die Einkommensteuer oder Körperschaftsteuer eines anderen Beteiligten kann der Be. im Übrigen auch nicht gemäß § 7 Abs. 2 BAO für diesbezügliche Nebenansprüche haften.

Somit kommt der Be. – auch wenn die Einkommensteuer bzw. Körperschaftsteuer der Beteiligten (Mitunternehmer) als Gegenstand der Einkünftefeststellungsverfahren und #bescheide angesehen würde – nicht *nach Abgabenvorschriften* für die Einkommensteuer bzw. Körperschaftsteuer anderer Beteiligter (Mitunternehmer, Mitgesellschafter) *als Gesamtschuldner oder als Haftungspflichtiger in Betracht*.

Der Be. erfüllt somit die Voraussetzungen für einen Beitritt zu den Berufungen bzw. Beschwerden anderer Mitgesellschafter (Beteiligter, Mitunternehmer) gemäß § 257 Abs. 1 BAO aF und nF nicht.

Seine Beitrittserklärung ist unzulässig (bzw. iSd Terminologie des § 258 Abs. 2 lit. b BAO: unbefugt) und daher zurückzuweisen.

Da dem Bundesfinanzgericht die Entscheidungsformen des Erkenntnisses und des Beschlusses zur Verfügung stehen, und es sich hier um eine Zurückweisung handelt, ergeht diese in Form eines Beschlusses.

Dem Vorbringen seitens des Be. unter Punkt 2 / a in der Stellungnahme vom 16. September 2014 ist entgegenzuhalten, dass die vorstehende Begründung für Bescheide zur Wiederaufnahme von Einkünftefeststellungsverfahren genauso gilt wie für Einkünftefeststellungsbescheide, welche das (ggfs. wiederaufgenommene) Einkünftefeststellungsverfahren abschließen.

Dem Vorbringen seitens des Be. unter Punkt 2 / b in der Stellungnahme vom 16. September 2014 ist entgegenzuhalten, dass kein Beitritt zu Rechtsmitteln im Einkommensteuerverfahren anderer Beteiligter und zu Rechtsmitteln gegen diesbezügliche Verfahrenswiederaufnahmen erklärt wurde, und ein solcher auch seitens des Bundesfinanzgerichtes nicht angesprochen wurde. Hier geht es vielmehr um die Haftung für Einkommensteuer als Voraussetzung für die Befugnis zur Erklärung des Beitrittes zu Rechtsmitteln im Einkünftefeststellungsverfahren bzw. zu Rechtsmitteln gegen diesbezügliche Wiederaufnahmbescheide.

Zur Entscheidung durch den Senat als Spruchkörper:

Ob ein Verwaltungsgericht durch Einzelrichter oder Senat die Zurückweisung einer Beitrittserklärung zu beschließen hat, ist nicht ausdrücklich geregelt. Da im vorliegenden Fall über die rechtzeitigen und zulässigen Berufungen/Beschwerden der anderen Beteiligten (Mitgesellschafter, Mitunternehmer) – und auch des Be. – der Senat entscheiden wird, ist es im Sinne des Gesetzes, dass die Entscheidung über die Unzulässigkeit der Beitrittserklärung dieser Spruchkörper, also der Senat, und nicht der Einzelrichter trifft.

Für den Fall, dass § 272 BAO auf die Zurückweisung unbefugter Beitrittserklärungen analog anwendbar ist: Der Berichterstatter bzw. Einzelrichter hat die Entscheidung durch den Senat verlangt mit der Begründung, dass der Entscheidung grundsätzliche Bedeutung zukommt, weil Rechtsprechung des Bundesfinanzgerichtes für zu lösende Rechtsfragen fehlt und es sich nicht um Rechtsfragen handelt, die anhand eines direkt auf den Sachverhalt anzuwendenden Gesetzeswortlautes zu lösen wären, wie auch im nachfolgenden Abschnitt ausgeführt wird.

Zum Ausspruch über die Zulässigkeit der Revision:

Gemäß § 280 Abs. 1 lit. d BAO hat die Ausfertigung des Beschlusses eines Verwaltungsgerichtes den Spruch, einschließlich der Entscheidung, ob eine Revision beim Verwaltungsgerichtshof nach Art. 133 Abs. 4 B-VG zulässig ist, zu enthalten.

§ 25a Abs. 1 VwGG bestimmt: „*Das Verwaltungsgericht hat im Spruch seines Erkenntnisses oder Beschlusses auszusprechen, ob die Revision gemäß Art. 133 Abs. 4 B-VG zulässig ist. Der Ausspruch ist kurz zu begründen.*“

Der erste Satz von Art. 133 Abs. 4 B-VG bestimmt: „*Gegen ein Erkenntnis des Verwaltungsgerichtes ist die Revision zulässig, wenn sie von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, insbesondere weil das Erkenntnis von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes abweicht, eine solche Rechtsprechung fehlt oder die zu lösende Rechtsfrage in der bisherigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht einheitlich beantwortet wird.*“

Nach dem Wortlaut des Art. 133 Abs. 4 B-VG hätte das Fehlen einer Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes zu jeder Rechtsfrage, auch wenn sie z.B. anhand einer eindeutig auf den zu beurteilenden Sachverhalt anzuwendenden Gesetzesstelle direkt beantwortet werden kann, wegen des Wortes „insbesondere“ zur Folge, dass dieser Rechtsfrage grundsätzliche Bedeutung iSd Art. 133 Abs. 4 B-VG zukäme.

Der Verwaltungsgerichtshof hat in seinem Zurückweisungsbeschluss vom 28. Mai 2014, Zl. Ro 2014/07/0053 ausgeführt: „*Angesichts der eindeutigen Rechtslage ... ist nicht davon auszugehen, dass es sich bei der von der Revisionswerberin genannten Rechtsfrage um eine solche grundsätzlicher Bedeutung handelt.*“

Daraus ist zu schließen, dass der Wortlaut des Art. 133 Abs. 4 B-VG hinsichtlich des Fehlens einer Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes einschränkend interpretiert werden kann (teleologische Reduktion). Dies führt im vorliegenden Fall aber auch nicht dazu, dass den zu lösenden Rechtsfragen die grundsätzliche Bedeutung iSd Art. 133 Abs. 4 B-VG abzusprechen ist. Denn die Rechtsfragen waren, wie die ausführliche Begründung des vorliegenden Beschlusses zeigt, nicht durch einen unmittelbar auf den Sachverhalt anzuwendenden Gesetzeswortlaut zu lösen.

Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes

- zur Rechtsfrage, ob ein Beteiligter an einer Mitunternehmerschaft zum Beitritt zur Berufung/Beschwerde eines anderen Mitgesellschafters gegen einen Einkünftefeststellungsbescheid oder Wiederaufnahmebescheid zum Einkünftefeststellungsverfahren befugt ist,
- zur Rechtsfrage, ob das Verwaltungsgericht die Zuständigkeit zur Zurückweisung von unbefugten Beitrittserklärungen zu beim Verwaltungsgericht anhängigen Beschwerden hat,

ist nicht ersichtlich.

Somit ist die Revision nach Art. 133 Abs. 4 B-VG zulässig.

Wien, am 7. Jänner 2015