

## 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 WPStb, vom 19. April 2012, zu Berufungen (nunmehr: Beschwerden) 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 analog § 256 Abs. 3 BAO als gegenstandslos erklärt.
- II.) Eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof ist nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) zulässig.

## Entscheidungsgründe

Mit Schreiben vom 19.04.2012 erhob der Beitrittserklärende (Be.), vertreten durch wpStb,

- einerseits Berufung (nunmehr Beschwerde) gegen die Bescheide des Finanzamtes X vom 13. Dezember 2011 unter St.Nr. a zur Wiederaufnahme der Einkünftefeststellungsverfahren betreffend A GmbH & atypisch stille Gesellschafter für die Jahre 2002 bis 2004 sowie zur Feststellung der Einkünfte gemäß § 188 BAO betreffend A GmbH & atypisch stille Gesellschafter für die Jahre 2002 bis 2008.
- Andererseits wird seitens des Be. auf Seite 2 dieses Schreibens der Beitritt zu Berufungen gegen die angefochtenen Bescheide erklärt.

In der Rechtsmittelschrift vom 19. April 2012 wurde die Entscheidung durch den gesamten Berufungssenat gemäß § 282 Abs. 1 Z 1 BAO sowie die Durchführung einer mündlichen Verhandlung gemäß § 284 Abs. 1 Z 1 BAO beantragt.

Das Finanzamt X legte mit mehr als 20 Vorlageberichten vom 5. Dezember 2013 die Berufungen – von natürlichen Personen, die sich als atypisch stille Gesellschafter an den

A GmbH beteiligt hatten – 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 zugrundeliegenden 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.

Der Berichterstatter des Senates der Gerichtsabteilung Senatsgerichtsabteilung hielt dem Be. mit Schreiben vom 16. September 2014 sachverhaltsmäßig vor, dass nach Aktenlage keine Umstände vorlägen, wonach er für die Einkommensteuer oder Körperschaftsteuer anderer Mitgesellschafter haften würde. Infolgedessen erfülle er nicht die Voraussetzungen für einen Beitritt zu Berufungen (nunmehr: Beschwerden) anderer Mitgesellschafter.

Mit Telefax vom 17. Oktober 2014 wurde die Beitrittserklärung vom 19. April 2014 zurückgezogen.

Das Verfahren über Beitrittserklärungen ist in § 258 BAO aF (alte Fassung vor BGBI I 14/2013) und nF (neue Fassung durch BGBI I 14/2013) nicht so detailliert geregelt wie das Verfahren zu Beschwerden (früher: Berufungen) in der BAO geregelt ist.

Wie mit einer zurückgezogenen Beitrittserklärung zu verfahren ist – entweder durch formlose Betrachtung als gegenstandslos oder durch Gegenstandsloserklärung mit Beschluss – ist im Gesetz nicht ausdrücklich geregelt. Dies stellt eine Regelungslücke im Vergleich zu § 256 Abs. 3 BAO dar, welcher lautet: „*Wurde eine Beschwerde zurückgenommen (Abs. 1), so ist sie mit Beschwerdevorentscheidung (§ 262) oder mit Beschluss (§ 278) als gegenstandslos zu erklären.*“

Somit ist § 256 Abs. 3 BAO auf zurückgenommene Beitrittserklärungen analog anzuwenden.

Die gegenständliche Beitrittserklärung wird daher förmlich als gegenstandslos erklärt. Dem Bundesfinanzgericht steht hierbei gemäß § 269 Abs. 1 lit. b BAO nicht die Form der Beschwerdevorentscheidung und auch nicht ein anderes verwaltungsbehördliches Instrumentarium zur Verfügung. § 323 Abs. 42 BAO idF BGBI I 13/2014 stellt klar, dass Berufungen, die die Abgabenbehörde erster Instanz vor dem 1. Jänner 2014 ohne Erlassung einer Berufungsvorentscheidung der Abgabenbehörde zweiter Instanz (UFS) vorgelegt hat, nicht zwecks Nachholung einer Berufungsvorentscheidung der belangten Behörde (Finanzamt) zurückzustellen ist. Somit ist keine analoge Anwendung von Regelungen für Berufungen auf Beitrittserklärungen dergestalt möglich, dass die gegenständliche Beitrittserklärung etwa von der belangten Behörde als gegenstandslos zu erklären wäre.

Vielmehr hat das Bundesfinanzgericht die Zuständigkeit zur förmlichen Gegenstandsloserklärung der zurückgezogenen Beitrittserklärung. Da dem

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

### **Zur Entscheidung durch den Senat als Spruchkörper**

Ob ein Verwaltungsgericht durch Einzelrichter oder Senat die Gegenstandsloserklärung einer Beitrittserklärung zu beschließen hat, ist nicht ausdrücklich geregelt. Da im vorliegenden Fall über die rechtzeitigen und zulässigen Berufungen/Beschwerden der Beteiligten (Mitgesellschafter, Mitunternehmer) - inklusive des Be. - der Senat in einem gemäß § 267 BAO verbundenen Verfahren entscheiden wird (vgl. auch Vorhalt an den Be. als Beschwerdeführer vom 6. Juni 2014 unter GZ. RV1 und RV2 ), ist es im Sinne des Gesetzes, dass die Entscheidung über die zurückgenommene Beitrittserklärung dieser Spruchkörper, also der Senat, und nicht der Einzelrichter trifft.

Für den Fall, dass § 272 BAO nF auf die Gegenstandsloserklärung zurückgenommener Beitrittserklärungen analog anwendbar ist: Der Be. hat in der Rechtsmittelschrift vom 19. April 2012 die Entscheidung durch den gesamten Berufungssenat gemäß § 282 Abs. 1 Z 1 BAO aF beantragt, was nunmehr als Antrag auf Senatsentscheidung gemäß § 272 Abs. 2 Z 1 BAO nF gilt. Auch die analoge Anwendung von § 272 Abs. 4 BAO, wonach dem Berichterstatter u.a. *"zunächst die Erlassung ... von Gegenstandsloserklärungen (§ 256 Abs. 3 BAO)"* obliegt, ließe die diesbezügliche Befugnis des Senates zu Beschlussfassungen während seiner Sitzungen unberührt (*Fischerlehner, Das neue Abgabenverfahren, Anm. 8 zu § 272 BAO*).

Somit hat hier jedenfalls der Senat die Kompetenz, über die zurückgenommene Beitrittserklärung während seiner Sitzung zu entscheiden.

### **Zur beantragten mündlichen Verhandlung**

Der Be. hat in der Rechtsmittelschrift vom 19. April 2012 die Durchführung einer mündlichen Verhandlung gemäß § 284 Abs. 1 Z 1 BAO aF beantragt, was nunmehr als Antrag auf mündliche Verhandlung über die Beschwerde gemäß § 274 Abs. 1 Z 1 BAO nF gilt.

Ob über eine Entscheidung zu einer Beitrittserklärung eine mündliche Verhandlung stattzufinden hat, ist nicht ausdrücklich geregelt.

Wenn § 274 BAO nF diesbezüglich analog anzuwenden ist: Der Be. hat einen Antrag gestellt, welcher analog § 274 Abs. 1 BAO das Stattfinden einer mündlichen Verhandlung bedeuten würde, außer der Senat sähe gemäß § 274 Abs. 3 BAO von der mündlichen Verhandlung ab.

§ 274 Abs. 3 BAO nF lautet: „*Der Senat kann ungeachtet eines Antrages (Abs. 1 Z 1) von einer mündlichen Verhandlung absehen, wenn die Beschwerde*

- 1. als unzulässig oder nicht rechtzeitig eingebbracht zurückzuweisen ist (§ 260),*
- 2. als zurückgenommen (§ 85 Abs. 2, § 86a Abs. 1) oder als gegenstandslos (§ 256 Abs. 3, § 261) zu erklären ist oder*
- 3. wenn eine Aufhebung unter Zurückverweisung der Sache an die Abgabenbehörde erfolgt (§ 278).“*

Wenn § 274 BAO analog anzuwenden ist, so sieht der Senat von der Abhaltung einer mündlichen Verhandlung gemäß § 274 Abs. 3 Z 2 BAO ab, weil eine solche Abhaltung anlässlich der Gegenstandloserklärung infolge Zurückziehung ein unnötiger Aufwand, also unzweckmäßig wäre. Hingegen sind keine Unbilligkeiten erkennbar, die aus dem Absehen von der Abhaltung einer mündlichen Verhandlung resultieren würden.

Wenn § 274 BAO nicht analog anzuwenden ist: Dann hat jedenfalls keine mündliche Verhandlung über die Beitrittserklärung stattzufinden.

Es findet somit keine mündliche Verhandlung über die Gegenstandsloserklärung der zurückgenommenen Beitrittserklärung statt.

### **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, ZI. 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 wäre.

Denn im vorliegenden Fall war keine Lösung der Rechtsfrage unmittelbar aus dem Gesetzeswortlaut möglich, vielmehr war ein Analogieschluss aus § 256 Abs. 3 BAO zu ziehen.

Zur gelösten Rechtsfrage ist keine Rechtsprechung ersichtlich, somit auch insbesondere keine des Verwaltungsgerichtshofes.

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

Wien, am 14. Jänner 2015