



UNABHÄNGIGER
FINANZSENAT

Außenstelle Innsbruck
Senat (Innsbruck) 1

GZ. RD/0006-I/11

Bescheid

Der Unabhängige Finanzsenat hat über den Devolutionsantrag des Dw, vertreten durch RA, vom 9. August 2011 wegen der Verletzung der Entscheidungspflicht des Finanzamtes Kitzbühel Lienz betreffend die Zustellung der endgültigen Bescheide vom 17. September 2001 hinsichtlich Feststellung von Einkünften an der SH GmbH & CoKG für das Wirtschaftsjahr 1996/1997 und das Jahr 1998 entschieden:

Der Devolutionsantrag wird als unzulässig zurückgewiesen.

Entscheidungsgründe

Der Antragsteller ist Kommanditist der SH GmbH & CoKG, über deren Vermögen mit Beschluss des Landesgerichtes Innsbruck vom 3. Dezember 1999 das Konkursverfahren eröffnet worden ist. Nach Verteilung des Massevermögens wurde der Konkurs am 24. Jänner 2003 gemäß § 139 KO aufgehoben.

Nach einer bei der Gemeinschuldnerin durchgeführten abgabenbehördlichen Prüfung erließ das Finanzamt am 10. August 2001 (nach Wiederaufnahme des Verfahrens) neue vorläufige Feststellungsbescheide nach § 188 Abs. 1 lit. b BAO für das Wirtschaftsjahr 1996/1997 und für das Kalenderjahr 1998, die an die Gemeinschuldnerin zu Händen ihres damaligen Masseverwalters – als vertretungsbefugte Person im Sinne der Bestimmung

des § 81 BAO rechtswirksam zugestellt worden sind. In diesen Feststellungsbescheiden wurden für den Antragsteller für das Wirtschaftsjahr 1996/1997 anteilige Einkünfte aus Gewerbebetrieb von 4.742.548 ATS und für das Jahr 1998 von 702.463 ATS festgestellt. Mit Bescheiden vom 17. September 2001 wurden diese vorläufigen Feststellungsbescheide für endgültig erklärt. Diese Bescheide, die ebenfalls an den Masseverwalter ergangen sind, sind aber wie der Unabhängige Finanzsenat in der Entscheidung vom 17. August 2007, RV/0573-I/07 festgestellt hat, mangels Hinweis nach § 101 Abs. 3 BAO nicht wirksam geworden.

Bereits am 23. August 2001 erließ das Finanzamt gegenüber dem Antragsteller geänderte Einkommensteuerbescheide für 2007 und 2008, die zu entsprechenden Abgabennachforderungen führten.

In der gegen diese Bescheide erhobenen Berufung und in dem nach einer abweisenden Berufungsvorentscheidung gestellten Vorlageantrag wurde vorgebracht, die angesetzten Einkünfte aus Gewerbebetrieb für die Jahr 1997 und 1998 seien unrichtig. Er könne nur vermuten, dass es sich dabei um Schätzungsergebnisse handle, welche gegenüber dem Masseverwalter im Konkurs über das Vermögen der SH GmbH & CoKG geltend gemacht worden seien. Diese Schätzungsergebnisse würden ausdrücklich bestritten. Er habe nie rechtliches Gehör gehabt. Da an ihn keine Feststellungsbescheide zugestellt worden seien, sei ihm das Ergebnis dieser Feststellungsverfahren auch nicht bekannt. Konkret könne er dazu erst nach Kenntnisnahme des Aktes und der Feststellungsbescheide sowie deren Begründung Stellung nehmen.

Mit Eingabe vom 26. November 2001 brachte der Rechtsvertreter des Antragstellers (nach einem diesbezüglichen Telefonat mit dem Finanzamt) einen Antrag auf Zustellung der an den Masseverwalter im Konkurs der SH GmbH & CoKG zugestellten vorläufigen Feststellungsbescheide vom 10. August 2001 und die Bescheide vom 11. September 2001 (Anmerkung: gemeint sind die Bescheide vom 17. September 2001) mit denen die vorläufigen Bescheide für endgültig erklärt worden sind, ein. Das Finanzamt entsprach diesem Antrag insoweit, als es dem Rechtsvertreter Kopien der angeforderten Bescheide übermittelte, wies aber darauf hin, dass diese Bescheide bereits gegenüber dem Masseverwalter der SH GmbH & CoKG ergangen seien (hinsichtlich der gegen diese Feststellungsbescheide in der Folge vom Antragsteller erhobenen Berufung siehe die bereits eingangs angeführte Berufungsentscheidung des UFS).

Mit Berufungsentscheidung vom 14. Juli 2011, RV/0435-I/08 wies der Unabhängige Finanzsenat die Berufungen gegen die Einkommensteuerbescheide 1997 und 1998 mit der Begründung ab, dass die Einkommensteuerbescheide nicht mit der Begründung angefochten werden könnten, die in diesen Feststellungsverfahren getroffenen Entscheidungen seien unzutreffend (§ 252 Abs. 1 BAO).

Mit Eingabe vom 9. August 2011 (Devolutionsantrag) stellte der anwaltliche Vertreter des Antragstellers den *„Antrag auf Übertragung der Zuständigkeit zur Entscheidung an den Unabhängigen Finanzsenat, Außenstelle Innsbruck und Zustellung der Bescheide vom 17. September 2001 an den gefertigten Vertreter.“*

Zur Begründung wurde ausgeführt, der Antragsteller habe schon mit Eingabe vom 26. November 2001 beantragt diese Bescheide zuzustellen. Die Zustellung der Feststellungsbescheide sei auch in den Folgejahren mehrfach beantragt worden. Die Behörde hätte daher ohne unnötigen Aufschub die Bescheide vom 17. September 2001, mit denen die vorläufigen Feststellungsbescheide für endgültig erklärt worden seien, zustellen müssen. Sie befinde sich in Verzug. Seit der Antragstellung seien Jahre vergangen und die Frist zur Erledigung längst abgelaufen. Bis heute seien die Bescheide nicht zugestellt worden. Die Verzögerung sei ausnahmslos auf ein Verschulden der Behörde zurückzuführen. Die Entscheidungsfrist gemäß § 311 BAO sei längst abgelaufen. Die Bescheide seien nie wirksam bekannt gegeben worden. Hierfür wäre ihre ordnungsgemäße und rechtswirksame Zustellung erforderlich gewesen.

Gemäß § 311 Abs. 3 BAO hat der Unabhängige Finanzsenat dem Finanzamt als Abgabenbehörde erster Instanz den Auftrag erteilt, innerhalb der gesetzten Frist zu entscheiden und eine Abschrift der Entscheidung vorzulegen oder anzugeben, warum eine Verletzung der Entscheidungspflicht nicht oder nicht mehr vorliegt.

Mit Schreiben vom 20. September 2011 teilte das Finanzamt mit, dass nach ihrer Ansicht keine Säumigkeit vorliege und der Devolutionsantrag daher ins Leere gehe. Zur Begründung wird im Wesentlichen vorgebracht, die Bescheide vom 17. September 2001, mit denen die vorläufigen Feststellungsbescheide 1997 und 1998 für endgültig erklärt worden seien, seien sowohl dem Masseverwalter als auch dem Antragsteller (in Entsprechung der Eingabe vom 26. November 2006) zugekommen. Die Zustellung werde auch durch die Rechtsmittelwerber in der Berufungsschrift vom 18. Jänner 2002 bestätigt, in der er ausführe, die Feststellungsbescheide für 1997 und 1998 vom 17. September 2001 seien seinem Rechtsvertreter am 27. Dezember 2001 zugestellt worden (in der Folge sei dagegen das Rechtsmittel der Berufung ergriffen worden). Eine der

Berufungsschrift beiliegende Kopie des Feststellungsbescheides 1998 weise den Eingangsstempel mit Datum 27. Dezember 2001 auf. Der Unabhängige Finanzsenat habe in der Berufungsentscheidung vom 17. August 2007, RV/0573-I/07 diesen Bescheiden jedoch die Rechtswirkung versagt, da ein Hinweis nach § 101 Abs. 3 BAO fehlte.

Die Zustellung der endgültigen Feststellungsbescheide 1997 und 1998 sei zwar nie rechtswirksam erfolgt, das heiße aber nicht, dass die Behörde säumig sei. Die Erlassung eines endgültigen Bescheides habe zu unterbleiben, wenn kein Grund für die Vorläufigkeit bestanden habe. Weder die rechtswirksam ergangenen vorläufigen Bescheide und der dazu ergangene Betriebsprüfungsbericht erhalte eine Begründung für die Vorläufigkeit, noch seien sonst irgendwelche Gründe bekannt, die auf die Notwendigkeit einer vorläufigen Veranlagung hindeuten würden. Der Spruchbestandteil "vorläufig" sei im konkreten Fall auf einen Eingabefehler im Zuge der Direkteingabe zurückzuführen. Da Ungewissheiten, die wegfallen - als Voraussetzung für die Erlassung eines endgültigen Bescheides - gar nicht vorhanden gewesen seien, bestehe auch keine Berechtigung auf Endgültigerklärung der vorläufig ergangenen Feststellungsbescheide 1997 und 1998 (siehe auch Ritz³ BAO, § 200, Tz 11).

Ein Antrag auf Erlassung von endgültigen Bescheiden wäre diesfalls abzuweisen, da die Voraussetzungen für die Erlassung eines endgültigen Bescheides nicht vorliegen würden. Mangels Existenz eines diesbezüglichen Antrages könne auch kein Abweisungsbescheid seitens des Finanzamtes erlassen werden. Der Devolutionsantrag geht ins Leere, da kein unerledigter Antrag vorliege.

Aus der im Devolutionsantrag aufgestellten allgemeinen Behauptung "Die Zustellung der Feststellungsbescheide wurde auch in den Folgejahren mehrfach beantragt" könne mangels konkreter Angaben kein Recht auf eine behördliche Erledigung abgeleitet werden.

Über den Devolutionsantrag wurde erwogen:

Nach § 311 Abs. 1 BAO sind die Abgabenbehörden verpflichtet, über Anbringen (§ 85) der Parteien ohne unnötigen Aufschub zu entscheiden.

Werden Bescheide der Abgabenbehörden erster Instanz der Partei nicht innerhalb von sechs Monaten nach Einlangen der Anbringen oder nach dem Eintritt der Verpflichtung zu ihrer amtswegigen Erlassung bekanntgegeben (§ 97), so kann jede Partei, der gegenüber der Bescheid zu ergehen hat, den Übergang der Zuständigkeit zur Entscheidung auf die

Abgabenbehörde zweiter Instanz beantragen (Devolutionsantrag). Devolutionsanträge sind bei der Abgabenbehörde zweiter Instanz einzubringen (Abs. 2).

Die Abgabenbehörde zweiter Instanz hat der Abgabenbehörde erster Instanz aufzutragen, innerhalb einer Frist bis zu drei Monaten ab Einlangen des Devolutionsantrages zu entscheiden und gegebenenfalls eine Abschrift des Bescheides vorzulegen oder anzugeben, warum eine Verletzung der Entscheidungspflicht nicht oder nicht mehr vorliegt (Abs. 3).

Die Zuständigkeit zur Entscheidung geht erst dann auf die Abgabenbehörde zweiter Instanz über, wenn die Frist (Abs. 3) abgelaufen ist oder wenn die Abgabenbehörde erster Instanz vor Ablauf der Frist mitteilt, dass keine Verletzung der Entscheidungspflicht vorliegt (Abs. 4).

Das Finanzamt hat mit dem oben angeführten Schreiben vom 20. September 2011 mitgeteilt hat, dass nach ihrer Ansicht eine Verletzung der Entscheidungspflicht nicht gegeben ist. Die Zuständigkeit des Unabhängigen Finanzsenates zur Entscheidung über den gegenständlichen Devolutionsantrag ist somit gegeben.

In dem hier strittigen Antrag vom 26. November 2001, auf dem sich der Antragsteller bezieht, beantragte der Rechtsvertreter des Antragstellers (wie bereits oben dargestellt) die Zustellung der an den Masseverwalter im Konkurs der SH GmbH & CoKG zugestellten vorläufigen Feststellungsbescheide vom 10. August 2001 und die Bescheide vom 17. September 2001 mit denen die vorläufigen Bescheide für endgültig erklärt worden sind. Wie der anwaltliche Vertreter in diesem Antrag selbst ausführt, sind diese Bescheide bereits an den Masseverwalter der SH GmbH & CoKG zugestellt worden. Zum damaligen Zeitpunkt ging sowohl das Finanzamt als auch der Antragsteller davon aus, dass auch die Bescheide vom 17. September 2001 mit denen die vorläufigen Bescheide vom 10. August 2001 für endgültig erklärt worden sind, an den Masseverwalter rechtswirksam zugestellt worden sind. Mit der Zustellung an den vertretungsbefugten Masseverwalter galten die Bescheide nach § 191 Abs. 3 lit. b BAO iVm § 101 Abs. 3 BAO auch gegenüber dem Antragsteller als Kommanditist der SH GmbH & CoKG als zugestellt. Eine neuerliche Zustellung der bereits zugestellten Bescheide war daher nicht möglich. Dem Antrag lag aber offensichtlich die irrige Rechtsansicht zu Grunde, dass die bereits dem Masseverwalter der SH GmbH & CoKG zugestellten Feststellungsbescheide auch noch dem Antragsteller als Kommanditist der SH GmbH & CoKG nachträglich rechtswirksam zugestellt werden könnten. Das Finanzamt hat aber diesem Antrag insoweit entsprochen, als es dem (damaligen) Rechtsvertreter des Antragstellers am 23. Dezember 2001 Kopien der

angeforderten Bescheide übermittelte und darauf hinwies, dass diese Bescheide bereits gegenüber dem Masseverwalter der SH GmbH & CoKG ergangen seien und die Kopien der Bescheide nur zwecks Einsichtnahme übermittelt werden.

Wie das Finanzamt in seiner Stellungnahme zu Recht ausführt, hat auch der (damalige) Rechtsvertreter des Antragstellers diesen Antrag damit als erledigt angesehen, wenn er in der Berufungsschrift vom 18. Jänner 2002 gegen die Feststellungsbescheide vom 17. September 2001 ausführt, dass ihm diese Bescheide vom Finanzamt am 27. Dezember 2001 zugestellt worden seien. Auch in der Berufungsschrift vom 3. Mai 2004 gegen den Zurückweisungsbescheid des Finanzamtes vom 21. März 2004 weist der Rechtsvertreter des Antragsteller darauf hin, dass ihm die Bescheide vom 17. September 2001 in Ausfertigung zugestellt worden seien und die Abgabenverwaltung seinem Antrag nachgekommen sei.

Auch wenn sich durch die oben angeführte Berufungsentscheidung des Unabhängigen Finanzsenates vom 17. August 2007, RV/0573-I/07, nachträglich herausgestellt hat, dass die Feststellungsbescheide vom 17. September 2001 gegenüber dem Masseverwalter nicht rechtswirksam erlassen worden sind, so kann der Antrag vom 26. November 2001 nicht nachträglich als Antrag auf Erlassung von endgültigen Feststellungsbescheiden für die Jahre 1997 und 1998 uminterpretiert werden.

Soweit im Devolutionsantrag darauf hingewiesen wird, dass die Zustellung der Feststellungsbescheide in den Folgejahren mehrfach beantragt worden sei, so wird nach der Aktenlage lediglich im Vorlageantrag vom 2. September 2008 betreffend den Ablauf der Aussetzung der Einhebung der Einkommensteuer 1997 und 1998 darauf hingewiesen, dass die Bescheide vom 17. September 2001 bereits erlassen worden seien und dem Rechtsbestand angehören und unverzüglich zuzustellen seien.

Ein Antrag auf Erlassung von endgültigen Feststellungsbescheiden oder auf Endgültigerklärung der vorläufigen Feststellungsbescheide vom 10. August 2001 kann auch in diesem Vorbringen nicht erblickt werden. Zudem war dem Antragsteller entgegen seinem Vorbringen auf Grund der Entscheidung des UFS vom 17. August 2007, RV/0573-I/07, bereits bekannt, dass die Bescheide vom 17. September 2001 nicht wirksam geworden sind und daher auch nicht dem Rechtsbestand angehören, sodass diese ins Leere gegangenen Bescheide auch nicht zugestellt werden konnten.

Ein Anbringen iSd § 85 auf Erlassung von endgültigen Feststellungsbescheiden oder auf Endgültigerklärung der vorläufigen Feststellungsbescheide vom 10. August 2001 für die

Jahre 1997 und 1998 liegt im gegenständlichen Fall nicht vor. Liegt aber kein devolvierbares Anbringen vor, kann auch keine Entscheidungspflicht der Abgabenbehörde erster Instanz begründet werden. Ein Übergang der Zuständigkeit auf den Unabhängigen Finanzsenat ist daher ausgeschlossen. Der gegenständliche Devolutionsantrag unterliegt aber dennoch der Entscheidungspflicht des Unabhängigen Finanzsenates. Denn ein Devolutionsantrag ist selbst dann zurückzuweisen, wenn überhaupt keine Entscheidungspflicht besteht (vgl. Ritz, BAO³, § 311 Tz. 41).

Nur der Vollständigkeit halber sei erwähnt, dass es dem Antragsteller nach wie vor unbenommen ist, einen Antrag auf Erlassung von endgültigen Feststellungsbescheiden für die Jahre 1997 und 1998 zu stellen. Das Finanzamt steht dazu unter Hinweis auf Ritz, BAO³, § 200 Tz. 11, zwar auf dem Standpunkt, dass die Erlassung von endgültigen Bescheiden zu unterbleiben hat, wenn kein Grund für die Vorläufigkeit bestanden habe und im gegenständlichen Fall habe keine Ungewissheit bestanden, sondern die Erlassung von vorläufigen Bescheiden sei nur auf einen Eingabefehler zurückzuführen. Dazu sei angemerkt, dass in der vom Finanzamt zitierten Literaturstelle unter Angabe von entsprechenden Entscheidungen auch darauf hingewiesen wird, dass der Verwaltungsgerichtshof dazu eine andere Ansicht vertritt.

Aber selbst wenn das Finanzamt aufgrund eines Antrages entsprechende endgültige Feststellungsbescheide für die Jahre 1997 und 1998 zu erlassen hätte und der Antragsteller in der Folge eine Änderung der Feststellungsbescheide erwirken sollte, so wäre dem Antragsteller wohl nur dann gedient, wenn es auch zu einer entsprechenden Neufestsetzung der Einkommensteuerbescheide der Jahre 1997 und 1998 kommen würde. Dabei hätte das Finanzamt vorerst zu prüfen, ob hinsichtlich der Einkommensteuer für die Jahre 1997 und 1998 nicht bereits die absolute Verjährungsfrist von 10 Jahren nach § 209 Abs. 3 BAO eingetreten ist, die einer Änderung dieser Bescheide entgegenstehen würde.

Innsbruck, am 5. Oktober 2011