

BESCHLUSS

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Vorsitzenden V und die weiteren Senatsmitglieder R, L im Beisein der Schriftführerin S in der Beschwerdesache C als ehemaliger Gesellschafter der A- AG NF OHG, Adresse1 gegen die Bescheide des FA Wien 3/6/7/11/15 Schwechat Gerasdorf vom 22. und 31. Jänner 2008, betreffend Umsatzsteuer 1998 und 2000, Wiederaufnahme der Verfahren gemäß § 303 Abs. 4 BAO betreffend Feststellung von Einkünften gemäß § 188 BAO betreffend die Jahre 1995 bis 1997 sowie betreffend Feststellung von Einkünften gemäß § 188 BAO betreffend die Jahre 1995 bis 1999 in der Sitzung am 4. Juni 2014 beschlossen:

Die Beschwerde wird als unzulässig zurückgewiesen.

Eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof ist nach Art. 133 Abs. 4 iVm Abs. 9 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) unzulässig.

Entscheidungsgründe

Im Jahr 2004 wurde eine Betriebsprüfung betreffend die A- AG Nf OHG (FN xxxxx) über den Zeitraum 1995 bis 1998 abgeschlossen. Da im Jahr 2000 die Mitunternehmeranteile an der OHG gemäß Art III UmgrStG in die zwischenzeitig gegründete nunmehrige B- Aktiengesellschaft (FN yyyyy) eingebracht worden waren und die A- AG Nf OHG (FN xxxxx) am 3. Februar 2001 im Firmenbuch gelöscht wurde, stellte das Finanzamt die im Anschluss an die Betriebsprüfung erlassenen Bescheide betreffend Umsatzsteuer 1998 bis 2000 (diese ergingen erklärungsgemäß), Wiederaufnahme der Verfahren gemäß § 303 Abs. 4 BAO betreffend Feststellung von Einkünften gemäß § 188 BAO betreffend die Jahre 1995 bis 1997 sowie betreffend Feststellung von Einkünften gemäß § 188 BAO betreffend die Jahre 1995 bis 1999 an die B- Aktiengesellschaft (FN yyyyy) als Rechtsnachfolger der OHG zu.

Im Gefolge mehrerer Verfahren, in denen es um die Rechtsrichtigkeit der vorgenommenen Bescheidadressierung und Zustellung ging, gelangte das Finanzamt zur Auffassung, dass die Zustellung unrichtig erfolgt sei und hob die Bescheide auf.

Mit Mail vom 10. Jänner 2008, gerichtet an Herrn C, ersuchte das Finanzamt um Bekanntgabe des richtigen Bescheidaressaten sowie der entsprechenden Zustellbevollmächtigung.

Mit Schreiben vom 14. Jänner 2008 teilte dieser folgendes mit:

"Unserer Ansicht nach ist der Bescheidadressat nunmehr als Rechtsnachfolger die B- Aktiengesellschaft (FN yyyyy), Adresse2. Es handle sich hier um eine Steuerberatungsgesellschaft, die keinen gesonderten Zustellbevollmächtigten derzeit ausgewiesen hat."

Das Finanzamt erließ daraufhin die oben angeführten Bescheide mit Datum 22. bzw. 24 Jänner 2008 nochmals, wobei diese jeweils an C und andere namentlich angeführte Personen als ehemalige Gesellschafter der Fa. A- AG Nf OHG (FN xxxxx) zu Händen der B- Aktiengesellschaft (FN yyyyy) gerichtet waren. Ein Hinweis auf eine gemäß § 81 vertretungsbefugte Person ist bei allen Bescheiden nicht vorhanden, ebenso gibt es keinen Hinweis auf die Bestimmung des § 101 Abs. 4 BAO auf den Bescheiden, die über die Feststellung von Einkünften gemäß § 188 absprechen.

Die berufungsgegenständlichen Bescheide wurden laut den vorliegen Rückscheinen von der B- Aktiengesellschaft (FN yyyyy) am 24. Jänner bzw. 7. Februar 2008 übernommen.

Gegen diese Bescheide, ausgenommen Umsatzsteuer 1999 wurde am 19. Februar 2008 Berufung erhoben und u.a. ausgeführt, dass die Zustellung insofern unrichtig erfolgt sei, als die B- Aktiengesellschaft (FN yyyyy) nur eine Zustellvollmacht betreffend C sowie die A. AG Steuerberatungsgesellschaft als RNF der A- OHG habe.

Über die Berufung wurde erwogen:

Gemäß § 260 Abs.1 BAO in der seit 1. Jänner 2014 geltenden Fassung des Finanzverwaltungsgerichtsbarkeitsgesetzes 2012 (FVwGG 2012), BGBl I 2013/14, ist eine Bescheidbeschwerde mit Beschluss (§ 278) zurückzuweisen, wenn sie nicht zulässig ist.

Nicht zulässig ist eine Beschwerde unter anderem dann, wenn der angefochtene Bescheid nicht wirksam ist (VwGH 28.5.2009, 2006/15/0316).

Durch die Einbringung sämtlicher Mitunternehmeranteile der A- AG Nf OHG (FN xxxxx) in die B- Aktiengesellschaft (FN yyyyy) gemäß Art III UmgrStG wurde die A- AG Nf OHG (FN xxxxx) infolge Anwachsung der Anteile nach §142 UGB bei der B- Aktiengesellschaft (FN yyyyy) vollbeendet.

Aufgrund der Sonderregelung des § 22 Abs. 2 UmgrStG in der damals geltenden Fassung tritt die übernehmende Körperschaft bei Einbringungen nach § 12 UmgrStG für den Bereich der Umsatzsteuer unmittelbar in die Rechtsstellung des Einbringenden ein (siehe auch Helbich/Wiesner/Bruckner, Handbuch der Umgründungen, zu Art III § 18 - Die

übernehmende Körperschaft (Rabel) Tz 15). Die Umsatzsteuerbescheide wären daher an die B- Aktiengesellschaft (FN yyyyy) als RNF der A- AG Nf OHG (FN xxxxx) zu richten gewesen.

Soweit für andere Abgaben keine speziellen gesetzlichen Regelungen bestehen, gehen bei der Vollbeendigung von rechtsfähigen Personengemeinschaften deren sich aus Abgabenvorschriften ergebende Rechte und Pflichten gemäß § 19 Abs. 2 BAO auf die zuletzt beteiligten Gesellschafter über. Bestehende Vertretungsbefugnisse gemäß § 81 Abs. 1 und 2 BAO bleiben grundsätzlich aufrecht. Dies gilt auch für ausgeschiedene Gesellschafter hinsichtlich der vor ihrem Ausscheiden gelegenen Zeiträume, solange nicht widersprochen wird (§ 81 Abs. 6 bis 8 BAO).

Feststellungsbescheide sind gemäß § 191 Abs. 2 BAO an die im jeweiligen Feststellungszeitraum beteiligt gewesenen ehemaligen Gesellschafter (namentliche Bezeichnung) zu richten (VwGH 9.2.2005, 2000/13/0116).

Maßgebend für die Bestimmung des Bescheidadressaten - Gesellschaft oder Gesellschafter - ist somit der Beendigungszeitpunkt der Personengemeinschaft. Nach erfolgter Beendigung müssen im Bescheidspruch die zuletzt beteiligten Gesellschafter (§ 19 Abs. 2 BAO) bzw. die am Gegenstand der Feststellung oder den gemeinschaftlichen Einkünften des betreffenden Zeitraumes beteiligt gewesenen Personen (§ 191 Abs. 2 BAO) namentlich angeführt werden.

Gemeinsamer Zustellungsbevollmächtigter der (ehemaligen) Gesellschafter ist die gemäß § 81 Abs. 2 und 7 BAO (bisher) vertretungsgefugte Person, so lange nicht widersprochen und kein anderer Zustellungsbevollmächtigter namhaft gemacht wird. In Feststellungsverfahren gilt auch nach Beendigung mit der Zustellung einer einzigen Ausfertigung an die gemäß § 81 BAO vertretungsbefugte Person die Zustellung an alle Personen, denen der Bescheid gemeinschaftliche Einkünfte zurechnet, als vollzogen, wenn auf diese Rechtsfolge in der Ausfertigung hingewiesen wird (§ 101 Abs. 4 BAO idF BGBl. I Nr. 99/2006).

Enthält ein Bescheid über die Feststellung von Einkünften gemäß § 188 BAO keinen Hinweis auf § 101 Abs. 3 oder 4 BAO (Wirkung der Zustellung für alle Beteiligten), entfaltet er in seinem Spruch über die Feststellung (bzw. das Unterbleiben einer Feststellung) von Einkünften keine Wirkung (VwGH 2.7.2002, 98/14/0223).

Nimmt die Abgabenbehörde die Zustellfiktion des § 101 Abs. 4 BAO nicht in Anspruch, was in ihrem Ermessen liegt (siehe Ritz, Bundesabgabenordnung Kommentar, 5. Auflage tz 10), ist jedem Gesellschafter eine Ausfertigung des Feststellungsbescheides zuzustellen, damit dieser Wirksamkeit erlangt.

Gegenständlich wurden die Bescheide betreffend Wiederaufnahme der Verfahren gemäß § 303 Abs. 4 BAO betreffend Feststellung von Einkünften gemäß § 188 BAO betreffend die Jahre 1995 bis 1997 sowie betreffend Feststellung von Einkünften gemäß § 188 BAO betreffend die Jahre 1995 bis 1999 zwar richtigerweise an die ehemaligen Gesellschafter gerichtet, wurden jedoch tatsächlich nur einem Gesellschafter, nämlich C zugestellt.

Unabhängig davon, ob C überhaupt als Vertreter gemäß § 81 BAO anzusehen ist, (eine Namhaftmachung bzw förmliche Bestellung gemäß 81 Abs. 2 BAO liegt im Finanzamtsakt nicht auf), vermochten daher die oben angeführten Bescheide keine Wirkung zu entfalten, weil sie keinen Hinweis auf § 101 Abs. 4 BAO enthielten.

Eine Zustellvollmacht der B- Aktiengesellschaft (FN yyyyy) für die anderen ehemaligen Gesellschafter der A- AG Nf OHG (FN xxxxx) liegt im Akt nicht auf, auch dem Schreiben des C vom 14. Jänner 2008 kann nicht entnommen werden, dass eine Zustellvollmacht der B- Aktiengesellschaft (FN yyyyy) für die ehemaligen Gesellschafter bestand und in der Berufung wird das Vorliegen einer Zustellvollmacht ausdrücklich verneint.

Die Berufung war daher in Bezug auf C, dem die Bescheide zugestellt wurden, als unzulässig zurückzuweisen.

Zulässigkeit der Revision:

Gemäß Art. 133 Abs. 9 iVm Abs. 4 B-VG ist gegen einen Beschluss des Verwaltungsgerichtes die Revision zulässig, wenn sie von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, insbesondere weil der Beschluss von der Rechtsprechung abweicht, eine solche Rechtsprechung fehlt oder die zu lösende Rechtsfrage in der bisherigen Rechtsprechung nicht einheitlich beantwortet wird.

Die Revision ist im gegenständlichen Fall nicht zulässig, weil sich die Rechtsfolge der Zurückweisung daraus ergibt, dass die Bescheide gegenüber dem Beschwerdeführer aufgrund des Fehlens eines Hinweises auf § 101 Abs. 4 BAO nicht wirksam geworden sind und dazu bereits eine Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes vorhanden ist (VwGH 2.7.2002, 98/14/0223).

Wien, am 4. Juni 2014