



Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw., 1100 Wien, B.Gasse, vertreten durch MMag. Dr. Gerhard Sitkovich, Wirtschaftstreuhänder, 1220 Wien, Eipeldauerstraße 48, vom 7. Mai 2004 gegen den Bescheid des Finanzamtes Wien 12/13/14 Purkersdorf, vertreten durch OR Dr. Walter Klang, vom 5. April 2004 betreffend Zurückweisung des Antrages vom 15. Juli 2003 um Verlängerung der Berufungsfrist zur Erhebung von Berufungen gegen die an die 15 im Antrag vom 15. Juli 2003 aufgezählten Kommanditerwerbsgesellschaften gemäß § 299 BAO erlassenen Bescheide vom 13. Juni 2003 über die Aufhebung der Umsatzsteuerbescheide für 2001 und gegen die nach der Aufhebung erlassenen Umsatzsteuerbescheide für 2001 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Entscheidungsgründe

Die Berufungswerberin (=Bw.) entstand aus dem Zusammenschluss von 15 Kommanditerwerbsgesellschaften (jeweils GmbH & Co KEG's, kurz: KEG's).

Im Zusammenhang mit der Geltendmachung von Vorsteuern dieser Gesellschaften im Jahr 1999 ergingen Berufungsentscheidungen der damals zuständigen Finanzlandesdirektion für Wien, Niederösterreich und Burgenland, die beim VwGH unter den GZlen. 2001/13/0302 bis 0316-27 angefochten wurden. Der VwGH wies die Beschwerden der 15 Gesellschaften schließlich mit Entscheidung vom 26. März 2003 als unbegründet ab. Im Zuge der Umsatzsteuererklärung für 2001 wurden bestimmte Vorsteuern aus Rechnungen, die im Zuge der Umsatzsteuerfestsetzung für Oktober 1999 nicht zum Abzug zugelassen worden waren, neuerlich geltend gemacht.

Nach der ursprünglich erklärungsgemäß (im Jahr 2002) erfolgten Umsatzsteuerveranlagung des Jahres 2001 hob das Finanzamt die an die 15 KEG's gerichteten Umsatzsteuerbescheide für 2001 (im Jahr 2003) gem. § 299 BAO wegen inhaltlicher Rechtswidrigkeit auf.

Seitens der steuerlichen Vertretung wurden dem Finanzamt mit Schreiben vom 9. Juli 2003 verschiedene, die 15 KEG's betreffenden Schriftstücke, unter anderem die Umsatzsteuerbescheide für 2001 sowie die gem. § 299 BAO erlassenen Aufhebungsbescheide mit dem Hinweis zurückgeschickt, dass die „oben angeführten Firmen nicht mehr existieren“ und sie (Anmerkung: die steuerliche Vertretung) deshalb über keine Vollmacht mehr verfüge.

In der Folge langte am Finanzamt ein mit 15. Juli 2003 datiertes Schreiben der steuerlichen Vertretung ein. Als Betreff wurde darin jeweils eine „T-KG (XXX/YYYY) als Rechtsnachfolger“ der namentlich aufgelisteten 15 KEG's angeführt und wurde auf „Schriftstücke (Bescheid) vom 13.6.2003, mit denen die Umsatzsteuer 2001 gem. § 299 Abs. 1 BAO wegen Rechtswidrigkeit des Inhaltes aufgehoben werden“ Bezug genommen.

Der Geschäftsführung der T-KG sei bekannt geworden, dass obgenannte, als Bescheid bezeichnete Schriftstücke des Finanzamtes für den 12., 13. und 14 Bezirk und den Gerichtsbezirk Purkersdorf beim Steuerberater der T-KG eingegangen sind. Sämtliche dieser Schriftstücke sind an die 15 Te. GesmbH & Co KEG's adressiert, die mit Einbringungsvertrag vom 30. September 2002 zum Stichtag 1.1.2002 nach den Vorschriften des Umgründungssteuergesetzes zur T-KG zusammengeschlossen worden seien. Im Zeitpunkt des Zugehens der genannten Schriftstücke existierten diese Gesellschaften nicht mehr, die Zustellvollmacht des Steuerberaters sei somit erloschen. Dieser Umstand war dem Finanzamt auch bekannt, schließlich waren die kurz zuvor erlassenen Umsatzsteuerbescheide für 1999 an die T als Rechtsnachfolger der KEG's adressiert. Den Schriftstücken fehle es daher an Bescheidkraft, da der Bescheid, der keinen oder einen falschen Adressaten benennt, ein Nichtbescheid ist.

Das Finanzamt werde daher ersucht, die Bescheide an die T-KG zu richten.

Der Geschäftsführer der T-KG habe am 11.07.2003 nach Rückkehr von seinem Urlaub Kenntnis von den Vorgängen erhalten. Die Frist zur Berufung, sollte die Behörde die von uns bestrittene Auffassung vertreten, dass die Schriftstücke Bescheidcharakter haben, ende daher frühestens am 11.08.2003.

Für den Fall, dass die zuständige Finanzbehörde die Auffassung vertrete, dass die Schriftstücke doch Bescheidcharakter haben, ersuchte die steuerliche Vertretung auftrags ihrer Mandantin die Verlängerung der Berufungsfrist bis zu dem Zeitpunkt zu verlängern, zu dem feststeht, ob die genannten Schriftstücke als Bescheid oder als Nichtbescheid zu qualifizieren seien.“

Im Zusammenhang mit Bedenken des Finanzamtes hinsichtlich der Vertretungsvollmacht für die T-KG wies die steuerliche Vertretung im Schreiben vom 13. August 2003 u.a. darauf hin, dass sämtliche Eingaben auf dem Papier der namentlich genannten Steuerberatungskanzlei erfolgten und die T-KG (XXX/YYYY) betreffen.

Das Finanzamt erließ daraufhin hinsichtlich der „Anträge vom 15. Juli 2003 betreffend die Verlängerung der Berufungsfrist hinsichtlich der Bescheide laut Beilagen“ einen (mit 5. April 2004 datierten) **Zurückweisungsbescheid**, den es wie folgt begründete:

„Die Zurückweisung erfolgte, weil die Anträge aus folgendem Grund nicht zulässig sind:

Die Bescheide, hinsichtlich derer von der Bw: als Rechtsnachfolger die Verlängerung der Berufungsfrist beantragt (wird) sind an die in den Anträgen angeführten Kommanditerwerbsgesellschaften adressiert und ergangen und entfalten nur diesen gegenüber Rechtswirkungen. Zur Einbringen einer Berufung aktiv legitimiert ist gemäß § 246 BAO jeder befugt, an den der den Gegenstand der Anfechtung bildende Bescheid ergangen ist. Da dies nicht die Antragstellerin ist, ist sie nicht Partei des Verfahrens, nicht zur Einbringung einer Berufung berechtigt und sind die Anträge auf Verlängerung der Berufungsfrist daher mangels Parteistellung zurückzuweisen.

Die Antragstellerin ist abgabenrechtlich und verfahrensrechtlich nicht Gesamtrechtsnachfolgerin der in den Anträgen angeführten Kommanditerwerbsgesellschaften. Der Zusammenschlussvertrag vom 22.7.2002, mit dem die Betriebe der angeführten KEG's auf die Bw: übertragen wurden, führt diesbezüglich nur zu einer Einzelrechtsnachfolge hinsichtlich der übertragenen Betriebe. Gemäß § 25 UmgrStG ist die übernehmende Personengesellschaft im Rahmen einer Buchwertübertragung für Zwecke der Gewinnermittlung so zu behandeln, als ob sie Gesamtrechtsnachfolger wäre. Aufgrund dieser Fiktion einer Gesamtrechtsnachfolge für Zwecke der Gewinnermittlung ist klar, dass eine Gesamtrechtsnachfolge aufgrund des angeführten Zusammenschlussvertrages grundsätzlich nicht vorliegt.

Personengesellschaften des Handelsrechts sind nach ständiger Rechtsprechung des VwGH im Abgabenverfahren solange parteifähig, als ihre Rechtsverhältnisse zu Dritten - also auch dem Bund als Abgabengläubiger - nicht abgewickelt sind.

Die antragsgegenständlichen Bescheide waren daher zurecht an die oben angeführten KEGs als Bescheidadressaten zu richten und zu Handen deren über Finanz-Online ausgewiesene zustellungsbevollmächtigte steuerliche Vertreterin zuzustellen.“

Seitens der steuerlichen Vertretung der Bw: (Anmerkung: die auch die bevollmächtigte Vertretung der 15 KEGs war, aus denen nach dem Zusammenschlussvertrag vom 30.9.2002

die Bw: hervorgegangen ist) wurde gegen die Bescheide vom 5.4.2004, mit denen die Anträge um Verlängerung der Berufungsfrist zurückgewiesen worden waren, **Berufung** erhoben; dies mit folgender Begründung:

„Die Zurückweisung der Anträge vom 15. Juli 2003 wird damit begründet, dass die Bw: nicht als Gesamtrechtsnachfolgerin der 15 KEG's anzusehen ist und sie daher zum Stellen von Anträgen nicht berechtigt ist.

Dem ist wie folgt entgegenzuhalten:

1) Die gegenständlichen Anträge sind im Namen der Bw: als auch im Namen der 15 Te. GmbH & Co KEG's gestellt. Das ergibt sich sowohl aus dem Betreff aber auch aus dem Inhalt der Anträge. Auch der Umstand, dass die Anträge an das Finanzamt f. d. 12., 13. 14. Bez. u. Purkersdorf gesendet wurden, lässt keinen anderen Schluss zu, als dass die Anträge auch von den KEG's stammen, da für die Bw: ein anderes Finanzamt zuständig ist. Im Übrigen wäre bei Unklarheit, wem ein Anbringen zuzurechnen ist, die Behörde zu entsprechenden Ermittlungen verpflichtet (VwGH 14.3.1990, 86/13/0175; 29.1.1993, 90/17/0200).

2) Sollte die Behörde dennoch zur Auffassung gelangen, dass diese Schriftstücke ausschließlich und eindeutig der Bw: zuzurechnen sind, so liegt jedenfalls ein Irrtum seitens der Abgabepflichtigen und deren Vertretung vor, der durch die Behörde verursacht wurde. Ich darf in diesem Zusammenhang auf die Umsatzsteuerbescheide 1999 der 15 KEG's vom 3.6.2003 verweisen, welche selbst an die Bw: als Rechtsnachfolger der 15 KEG's gerichtet waren. Dabei unterlag die Behörde dem Irrtum, dass die aus dem Zusammenschluss der 15 KEG's hervorgegangene Bw: auch in abgabenrechtlicher Hinsicht Rechtsnachfolger der 15 KEG's geworden sei. Dass dem nicht so ist, hat die Behörde in den Aufhebungsbescheiden vom 27. April 2004, eingelangt am 29. April 2004, mit denen die Umsatzsteuerbescheide 1999 vom 3.6.2003 aufgehoben werden, erkannt und damit knapp 11 Monate später den eigenen Irrtum korrigiert. Die mit 15. Juli 2003 gestellten Anträge (knapp ein Monat nach Eingang der den Irrtum auslösenden Umsatzsteuerbescheide 1999) basierten daher auf demselben Irrtum wie die erwähnten Umsatzsteuerbescheide 1999. Wenn daher die Behörde bereits bei Zweifeln, wem ein Anbringen zuzurechnen ist, zur weiteren Ermittlung verpflichtet ist, so muss dies umso mehr dann gelten, wenn der Abgabepflichtige bzw. sein Vertreter einen von der Behörde verursachten Irrtum bezüglich des Einschreiters (Bescheidadressat) nachfolgt.

Es würde den Grundsätzen der BAO und dem allgemeinen Rechtsempfinden widersprechen wenn die Behörde, die durch widersprüchliche Bescheidadressierung (USt B 99 vom 3.6.2003 an die T als Rechtsnachfolger der 15 KEG's; USt B 2001 vom 17.6.2003 an die 15 KEG's selbst) große Verwirrung gestiftet hat, in deren Folge die Anträge vom 15. Juli 2003 gestellt

wurden, nunmehr (Ende April 04) selbst ihren eigenen Irrtum berichtigt und in gleichem Zug dem Abgabepflichtigen den weiteren Rechtsweg durch Zurückweisungsbescheid abschneidet.

Ich beantrage daher die Aufhebung des genannten Zurückweisungsbescheides und die Behandlung der gestellten Anträge.“

Per 19. Mai 2004 langte per Fax eine weitere Eingabe der steuerlichen Vertretung der Bw: ein, wobei im Betreff neben Anführung de 15 KEG's die

Verlängerung der Berufungsfrist zur Berufung gegen die Umsatzsteuerbescheide 2001 vom 17.6.2003, eingelangt am 24. Juni 2003,

Verlängerung der Berufungsfrist zur Berufung gegen die Bescheide vom 13.6.2003 mit denen die Umsatzsteuerbescheide 2001 vom 2. Juli 2002 aufgehoben werden (eingelangt am 17. Juni 2003),

Verlängerung der Berufungsfrist zur Berufung gegen die Bescheide vom 9 Juli 2003 mit denen ein erster Säumniszuschlag für die Umsatzsteuer 2001 festgesetzt wird (eingelangt am 14. Juli 2003)

Verlängerung der Berufungsfrist zur Berufung gegen die Bescheide aus Juni 2003 mit denen Umbuchungsanträge abgelehnt werden, beantragt wurden.

„Die genannte Bescheide wurden unmittelbar nach Erhalt an das Finanzamt zurück gesandt mit der Begründung, dass die Bescheide an den Rechtsnachfolger der 15 KEG's zuzustellen wären. Diese Auffassung wurde durch die Umsatzsteuerbescheide 1999 herbeigeführt, die kurze Zeit vorher (am 5. Juni 2003) eben an die Rechtsnachfolgerin adressiert waren. Es lag für die Abgabepflichtigen und deren steuerliche Vertretung kein Grund vor, an der Richtigkeit der Adressierung der Umsatzsteuerbescheide 1999 zu zweifeln. Folgerichtig wurde gegen die Umsatzsteuerbescheide 1999 das Rechtsmittel der Berufung erhoben und die „falsch adressierten Umsatzsteuerbescheide 2001 sowie die anderen oben bezeichneten Bescheide“ zurückgesandt - nicht ohne vorsichtshalber eine Verlängerung der Berufungsfrist bis zu dem Zeitpunkt, zu dem die Finanzbehörde Klarheit über die rechtmäßige Zustellung der Umsatzsteuerbescheide 2001 hat, zu beantragen. In der Folge hob das Finanzamt mit Bescheiden (ohne Datum), eingelangt am 29. April 2004 die Umsatzsteuerbescheide 1999 wegen rechtswidriger Zustellung auf und erließ neue Umsatzsteuerbescheide für 1999 (ebenfalls ohne Datum), eingegangen am 30. April. 2004. Gleichzeitig wurde mit Zurückweisungsbescheid an die Bw: vom 5. April 2004, eingelangt am 13. April 2004, die beantragte Verlängerung der Berufungsfrist für die Bescheide 2001 mit der Begründung abgewiesen, die ursprünglichen Bescheide 2001 waren ordnungsgemäß zugestellt und die Bw: hat in diesem Verfahren keine Parteistellung. Gegen diese Zurückweisung wurde fristgerecht

Berufung eingebracht unter Hinweis auf den von der Behörde selbst verursachten Irrtum über die rechtmäßige Zustellung von Bescheiden. Zur weiteren Erläuterung erlaube ich mir auf die Ausführungen im Rahmen der Berufung gegen die Zurückweisungsbescheide vom 7. Mai 2004 zu verweisen. Innerhalb offener Berufungsfrist wird daher nunmehr die weitere Verlängerung der oben angeführten Berufungsfristen bis zur Erledigung der gegen die Umsatzsteuerbescheide 1999 einzubringenden Berufungen (diese werden jedenfalls vor Ablauf der Berufungsfrist am 28. Mai 2004 eingebracht) beantragt.

Begründet wird dies wie folgt. Es wird seitens der Berufungswerber nicht die Absicht verfolgt die strittigen Vorsteuern doppelt zu begehren (einmal 1999 und dann 2001), daher erscheint es sinnvoll und auch im Sinne einer Verfahrensökonomie, zuerst die endgültige Entscheidung über den Umsatzsteuerbescheid 1999 abzuwarten, bevor das Verfahren zur Umsatzsteuer 2001 fortgesetzt werden soll.“

Über die Berufung wurde erwogen:

Einziger Streitpunkt ist die Rechtmäßigkeit der Zurückweisung des Antrages der sich als Rechtsnachfolger der 15 „Te. KEG's“ bezeichnenden Bw: um Verlängerung der Berufungsfrist bis zur Klärung der Bescheideigenschaft einiger behördlicher Schriftstücke, insbesondere des Umsatzsteuerbescheides für 2001 und des Aufhebungsbescheides hinsichtlich Umsatzsteuer für 2001. Fest steht, dass die ursprünglichen Umsatzsteuerbescheide vom 2.7.2002 an die KEG's gerichtet wurden.

Mit Schreiben vom 29. 10. 2002 wurde dem Finanzamt der Zusammenschluss der 15 KEG's zur Bw: bekannt gegeben.

Unbestritten ist, dass die 15 Bescheide über die Aufhebung gem. § 299 BAO ebenso wie die gleichzeitig neu erlassenen Umsatzsteuerbescheide 2001 an die einzelnen KEG's gerichtet wurden. Weiters unbestritten ist der vom Finanzamt festgehaltene Umstand, dass die Vollmacht für die 15 Gesellschaften im Zeitpunkt der Zustellung dieser Bescheide nicht widerrufen worden war.

Letztlich wendet sich die Bw. auch nicht mehr gegen die Rechtsauffassung des Finanzamtes, wonach sie nicht Gesamtrechtsnachfolger sondern nur Einzelrechtsnachfolger der 15 KEG's wurde; einer Rechtsauffassung, der sich unter Bedachtnahme auf die Formulierung des § 25 Abs. 1 Z. 3 Umgründungssteuergesetz, BGBl. 1991/699 idgF auch der UFS anschließt.

Die Zurücksendung dieser Bescheide an das Finanzamt konnte die Wirkung der Zustellung keineswegs beseitigen.

Als eindeutig aktenwidrig erweisen sich die Berufungsausführungen, wonach diese Eingaben nicht nur der Bw. , sondern auch den 15 KEG's zuzurechnen gewesen wären. In der Mängelbehebung vom 13. August 2003 betreffend Vorliegen einer Bevollmächtigung der Bw. wird nämlich eindeutig bestätigt, dass dieses Schreiben der Bw. zuzurechnen ist.

Die Bw. weist zur weiteren Begründung, weshalb die Berufung – entgegen der Aussage in der oben genannten Vorhaltsbeantwortung sehr wohl auch den 15 Gesellschaften zuzurechnen sei, auf den Umstand hin, dass für die Bw. ein anderes Finanzamt zuständig sei.

Warum der strittige Antrag um Erstreckung der Berufungsfristen aus dem Grund der Zuständigkeit eines anderen Finanzamtes trotz der eindeutigen Bescheidgestaltung, trotz dem Inhalt ihrer eigenen Eingaben und entgegen dem Inhalt der späteren Auskunft in der Vorhaltsbeantwortung vom 13. August 2003 dennoch den 15 Kommanditerwerbsgesellschaften zugerechnet werden müsste, erscheint dem UFS als unverständlich.

Ebenso unverständlich erscheint auch der Vorwurf der Bw., das Finanzamt hätte sie zu diesem Rechtsirrtum veranlasst und ihr solcherart durch die Zurückweisung des Fristverlängerungsansuchens betr. Einbringung einer Berufung gegen die neu erlassenen Umsatzsteuerbescheide für 2001 den Rechtsweg abgeschnitten:

Der seit Beginn steuerlich vertretenen Bw. musste klar sein, dass der durch die Bundesabgabenordnung (=BAO) vorgesehene Rechtszug gegen ihrer Meinung nach unzulässig erlassene Bescheide im Ergreifen eines in der BAO geregelten Rechtsmittels (vor allem Berufung) liegen musste, nicht aber im Zurücksenden von Bescheiden. Der nunmehr durch die Zurückweisung der Berufung der Bw. erfolgte Zustand der Rechtskraft der an die KEG's gerichteten Umsatzsteuerbescheide wurde somit keineswegs durch die Behörde verursacht, sondern durch die nicht in der BAO vorgesehene Vorgangsweise der Zurücksendung von Bescheiden.

Die Berufung gegen den Bescheid über die Zurückweisung der beantragten Verlängerung der Frist zur Einbringung von Berufungen gegen die nach Aufhebung der ursprünglichen Bescheide gem. § 299 BAO neu erlassenen Umsatzsteuerbescheide für 2001 war daher mangels Berechtigung zur Einbringung einer Berufung der Bw. als unbegründet abzuweisen.

Wien, am 9. November 2006