



UNABHÄNGIGER  
FINANZSENAT

Außenstelle Linz  
Senat 1

GZn. RV/0399-L/10,  
RV/0410-L/10

## Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufungen der Bw, vertreten durch Schwendtbauer-Schönauer LLM StB-WTH GmbH, Steuerberatungskanzlei, Lukasweg 63, 4060 Leonding, vom 14. April 2010 gegen die Bescheide des Finanzamtes Linz vom 18. März 2010 betreffend Bescheidberichtigung (§§ 293 ff BAO) / Feststellungsbescheide gem. § 188 BAO 2006

**beschlossen:**

Die Berufungen werden als unzulässig zurückgewiesen.

### Entscheidungsgründe

Mit Bescheiden vom 25.3.2008 ergingen Feststellungsbescheide gem. § 188 BAO an X (i.d.F. X) hinsichtlich der Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung für das Jahr 2006 betreffend 1) die U (i.d.F. U) und 2) die H (i.d.F. H). – Die Bescheide waren zu Handen eines Zustellbevollmächtigten adressiert und enthielten den Hinweis, wonach der Bescheid Wirkung habe gegenüber allen Beteiligten, denen gemeinschaftliche Einkünfte zufließen (§ 191 Abs. 3 lit. b BAO) und mit der Zustellung des Bescheides an eine nach § 81 BAO vertretungsbefugte Person die Zustellung an alle Beteiligten als vollzogen gelte (§ 101 Abs. 3 BAO).

Nach Eintritt der Rechtskraft beider Bescheide stellte Y (i.d.F. Y) Anträge auf Bescheidberichtigung gemäß § 293b BAO hinsichtlich beider o.a. Feststellungsbescheide. Die Abgabenbehörde erster Instanz wies die Anträge ab. – Als Bescheidadressaten bezeichnete sie X und stellte die Bescheide an eine Zustellbevollmächtigte zu. Es ist jedoch weder in Begründung noch im Spruch der jeweiligen Abweisungsbescheide ein Hinweis

enthalten, wonach mit Zustellung dieser Bescheidausfertigung an eine nach § 81 BAO vertretungsbefugte Person die Zustellung an alle im Gegenstand der Feststellung Beteiligten als vollzogen gilt (§ 101 Abs. 3 BAO). Hinweise auf die Zustellung der Abweisungsbescheide an die Beteiligten sind aus dem Akteninhalt nicht ersichtlich.

Y brachte dagegen rechtzeitig Berufungen ein und begründete mit Ausführungen zu § 16 Abs. 1 Z 8 lit. b EStG 1988 und den Umstand, dass Y "bei der Veranlagung 2006 versehentlich den Antrag auf Ansatz der fiktiven Anschaffungskosten nicht gestellt" habe.

### **Über die Berufungen wurde erwogen:**

Gemäß § 273 Abs. 1 lit. a BAO hat die Abgabenbehörde eine Berufung durch Bescheid zurückzuweisen, wenn die Berufung nicht zulässig ist.

Gemäß § 190 Abs. 1 BAO finden auf Feststellungen gemäß §§ 185 bis 189 BAO die für die Festsetzung der Abgaben geltenden Vorschriften sinngemäß Anwendung. Die für die vorgenannten Feststellungen geltenden Vorschriften sind sinngemäß für Bescheide anzuwenden, mit denen ausgesprochen wird, dass solche Feststellungen zu unterbleiben haben.

Gemäß § 191 Abs. 1 lit. c BAO ergeht der Feststellungsbescheid in den Fällen des § 188 BAO an die Personenvereinigung (Personengemeinschaft) ohne eigene Rechtspersönlichkeit, deren Gesellschaft gemeinschaftliche Einkünfte zugeflossen sind.

Gemäß § 191 Abs. 3 lit. b BAO wirken Feststellungsbescheide im Sinne des § 188 BAO gegen alle, denen gemeinschaftliche Einkünfte zufließen.

Gemäß § 97 Abs. 1 BAO werden Erledigungen dadurch wirksam, dass sie demjenigen bekannt gegeben werden, für den sie ihrem Inhalt nach bestimmt sind. Soll also ein Feststellungsbescheid die ihm nach § 191 Abs. 3 lit. b BAO zukommende Wirksamkeit entfalten, muss er nach § 97 Abs. 1 BAO auch seinem Adressaten zugestellt sein oder als zugestellt gelten.

In § 101 Abs. 3 BAO ist dazu ausgeführt, dass schriftliche Ausfertigungen, die in einem Feststellungsverfahren an eine Personenvereinigung (Personengemeinschaft) ohne eigene Rechtspersönlichkeit gerichtet sind (§ 191 Abs. 1 lit. a und c), einer nach § 81 BAO vertretungsbefugten Person zuzustellen sind. Mit Zustellung einer einzigen Ausfertigung an diese Person gilt die Zustellung an alle Mitglieder der Personenvereinigung oder Personengemeinschaft als vollzogen, wenn auf diese Rechtsfolge in der Ausfertigung hingewiesen wird.

Ob nun die Abgabenbehörde von der Zustellfiktion des § 101 Abs. 3 BAO Gebrauch macht, ist in ihrem Ermessen gelegen. Im Rahmen der Ermessensübung nach § 20 BAO steht es der Abgabenbehörde frei, den Feststellungsbescheid auch jedem Gesellschafter zuzustellen. Die im § 191 Abs. 3 lit. b BAO festgelegte Wirkung eines Feststellungsbescheides nach § 188 BAO

tritt somit nur beim kumulativen Vorliegen angeführter Voraussetzungen ein:

a) Der Bescheid muss in seinem Spruch seinen Adressaten gesetzmäßig bezeichnen (§ 191 Abs. 1 lit. c BAO i.V.m. § 93 Abs. 2 BAO).

b) Der Bescheid muss seinem Adressaten zugestellt sein oder kraft Zustellfiktion ihm gegenüber als zugestellt gelten (§ 97 Abs. 1 BAO i.V.m. § 101 Abs. 3 BAO).

Da – w.o.a. – das kumulative Vorliegen der Voraussetzungen erforderlich ist, steht der Wirksamkeit einer behördlichen Erledigung als Bescheid das Fehlen auch nur einer dieser Voraussetzungen entgegen. Ist der Adressat im Spruch des Bescheides gesetzmäßig bezeichnet, wird die Erledigung aber trotzdem dann nicht wirksam, wenn sie nicht gesetzmäßig zugestellt wurde (VwGH 2.8.2000, 99/13/0014; 20.9.2001, 98/15/0034; 31.7.2002, 97/13/0127).

§ 101 Abs. 3 BAO gilt nicht nur für Feststellungsbescheide, sondern auch für diesbezüglich abändernde (aufhebende) Bescheide (Ritz, BAO<sup>4</sup>, § 102, Tz 10 unter Verweis auf die §§ 293, 293b, 293c, 295a, 299 und 303 mit Hinweis auf VwGH vom 12.9.1996, 96/15/0161 zu § 299). Um nun die angefochtenen Abweisungsbescheide wirksam ergehen zu lassen, hätte eine Zustellung an alle Beteiligten, denen gemeinsame Einkünfte zufließen, erfolgen müssen. Im Abgabenakt sind Hinweise auf eine Zustellung an die Beteiligten nicht ersichtlich. Die in Berufung gezogenen Erledigungen enthalten keinen Hinweis auf die Zustellfiktion des § 101 Abs. 3 BAO. Da in der Folge die berufungsgegenständlichen Erledigungen der Abgabenbehörde erster Instanz den Beteiligten nicht zugestellt und also nicht rechtswirksam werden konnten, waren die dagegen eingebrachten Berufungen gemäß § 273 Abs. 1 lit. a BAO als unzulässig zurückzuweisen.

Es war aus den angeführten Gründen spruchgemäß zu entscheiden.

Linz, am 5. März 2012