



Bescheid

Der Unabhängige Finanzsenat hat durch die Vorsitzende Dr. Gabriele Soini-Wolf und die weiteren Mitglieder Mag. Eva Bernroider, Dr. Othmar Sommerauer und Dr. Walter Zisler über die Berufung des Bw., vom 17. Februar 2003 gegen den an die X-KG gerichteten Bescheid des Finanzamtes St. Johann (nunmehr Finanzamt St. Johann Tamsweg Zell am See) vom 20. Jänner 2003 betreffend Feststellung von Einkünften gemäß § 188 BAO für 1997 nach der am 27. Mai 2009 in 5026 Salzburg-Aigen, Aignerstraße 10, durchgeführten Berufungsverhandlung beschlossen:

Die Berufung wird gem. § 273 Abs. 1 lit. a BAO als unzulässig zurückgewiesen.

Der Vorlageantrag wird gem. § 276 Abs. 4 iVm § 273 Abs. 1 lit. a BAO als unzulässig zurückgewiesen.

Entscheidungsgründe

Der Berufungswerber (Bw.) ist ehemaliger Kommanditist der X-KG. Als deren Gesellschafter im Jahr 1997 weist das Firmenbuch die X-GmbH als persönlich haftende Gesellschafterin (Komplementärin) sowie den Bw., A, B, C und D als Kommanditisten aus. Der Bw. und A schieden im berufsgegenständlichen Jahr aus der Gesellschaft aus. Auf Grund einer bei dieser Kommanditgesellschaft durchgeführten Betriebsprüfung wurde vom Finanzamt u. a., nach Wiederaufnahme des Verfahrens, ein neuer Gewinnfeststellungsbescheid für 1997 mit Datum 20. Jänner 2003 ausgefertigt. Dagegen erhob neben der Personengemeinschaft auch

der Bw. Berufung. In der einheitlichen Berufungserledigung mittels Berufungsvorentscheidung vom 20. August 2004 wies das Finanzamt die Berufung des Bw. ab, worauf er die Vorlage der Berufung an den Unabhängigen Finanzsenat beantragte.

Der streitgegenständliche Feststellungsbescheid weist in seinem Adressfeld als Empfängerin ausschließlich die X-KG aus. Ein Hinweis auf einen anderen Empfänger fehlt. Dies gilt auch für die maschinelle Ausfertigung der Berufungsvorentscheidung. Eine Ausfertigung der zusätzlichen Bescheidbegründung, weist im Adressfeld als Empfängerin die Kommanditgesellschaft, z. H. der damaligen steuerlichen Vertreterin, die B-GmbH, mit deren Adresse aus und wurde nachweislich zugestellt. Zwei weitere Ausfertigungen der Bescheidbegründung nennen in der Zustellverfügung die beiden im Jahr 1997 ausgeschiedenen Kommanditisten. Die Berufungsvorentscheidung wurde ihnen nachweislich zugestellt.

Die B-GmbH war mittels Vollmacht vom 13. November 1998 ausgewiesene steuerliche Vertreterin der X-KG. In der Vollmachtsurkunde wurde die Textpassage „*Gleichzeitig erteile(n) ich (wir) die Ermächtigung zum Empfang von Schriftstücken der Abgabenbehörde, welche nunmehr ausschließlich dem Bevollmächtigten zuzustellen sind.*“ durchgestrichen.

Über die Berufung wurde erwogen:

Gemäß § 191 Abs. 1 lit. c BAO ergeht ein Feststellungsbescheid in den Fällen des § 188 BAO an die Personenvereinigung ohne eigene Rechtspersönlichkeit, deren Gesellschaftern gemeinschaftliche Einkünfte zugeflossen sind. Nach § 101 Abs. 3 BAO sind schriftliche Ausfertigungen, die in einem Feststellungsverfahren an eine Personenvereinigung ohne eigene Rechtspersönlichkeit oder eine Personengemeinschaft gerichtet sind, einer nach § 81 BAO vertretungsbefugten Person zuzustellen. Damit gilt die Zustellung an alle Gesellschafter als vollzogen, wenn auf diese Rechtsfolge in der Ausfertigung hingewiesen wird.

Wer für eine Kommanditgesellschaft zur Führung der Geschäfte im Sinne des § 81 Abs. 1 BAO bestellt ist, ergibt sich primär aus dem betreffenden Gesellschaftsvertrag. Subsidiär gelten die entsprechenden Bestimmungen des UGB bzw. des ABGB (vgl. Ritz, Bundesabgabenordnung, Kommentar³, § 81 Rz 1). § 5 des vorliegenden Gesellschaftsvertrages vom 18. Dezember 1997 bestimmt, dass die Geschäftsführung der Gesellschaft und deren Vertretung nach außen alleine der X-GmbH als Komplementärin obliegt.

Im gegenständlichen Fall gilt somit die X-GmbH als vertretungsbefugte Person im Sinne des § 81 BAO. Daraus folgt, dass der ausdrücklich an die Personengesellschaft gerichtete Bescheid mangels ordnungsgemäßer Zustellverfügung nicht wirksam werden konnte. Er konnte nicht

als gegenüber der Personengesellschaft ergangen angesehen werden, weil er, um die Wirkung im Sinne des § 191 Abs. 3 BAO zu erreichen, nicht nur an die Personengesellschaft zu richten gewesen wäre, sondern an eine für die Personengesellschaft vertretungsbefugte Person hätte zugestellt werden müssen (vgl. VwGH vom 22.3.2000, 98/13/0168 und vom 20.3.1989, 88/15/0131).

Auch die Heilung eines Zustellmangels im Sinne des § 7 ZustellG, wonach die Zustellung als in dem Zeitpunkt bewirkt gilt, in dem das Schriftstück dem von der Behörde angegebenen Empfänger tatsächlich zugekommen ist, kommt nicht in Frage. Die Anwendung dieser Bestimmung setzt nämlich voraus, dass eine vertretungsbefugte Person als Empfänger angeführt wird, was gerade in der streitgegenständlichen Ausfertigung vom 20. Jänner 2003 unterlassen wurde (vgl. VwGH vom 22.3.2000, 98/13/0168).

Der angefochtene Feststellungsbescheid müsste, um rechtlich wirksam zu sein, aufgrund der ausdrücklichen Sondervorschrift des § 101 Abs. 3 BAO die Vertreterin im Sinne des § 81 BAO als Zustellempfängerin aufweisen. Dies war eindeutig nicht der Fall. Die Zustellung erfolgte laut Zustellverfügung ausschließlich an die X-KG. Da der angefochtene Bescheid nicht rechtswirksam zugestellt und damit erlassen wurde, ist er rechtlich nicht existent geworden.

Nach § 243 BAO sind Berufungen nur gegen Bescheide zulässig, nicht jedoch gegen Erledigungen, die trotz ihrer Bezeichnung keine rechtswirksamen Bescheide darstellen. Hiezu normiert § 273 Abs. lit. a BAO die Pflicht der Abgabenbehörde, eine Berufung durch Bescheid zurückzuweisen, wenn die Berufung nicht zulässig ist. Somit war die Berufung gegen die als Gewinnfeststellungsbescheid intendierte Erledigung des Finanzamtes als unzulässig zurückzuweisen.

Auch die Berufungsvorentscheidung wurde nicht iSd § 101 Abs. 3 BAO einer vertretungsbefugten Person nach § 81 BAO zugestellt. Zunächst führt die maschinelle Bescheidausfertigung wiederum ausschließlich die Personengesellschaft als Empfängerin an. Die zusätzliche Bescheidebegründung nennt in der Zustellverfügung die damalige steuerliche Vertreterin der X-KG, die B-GmbH, wobei die vorliegende Vollmacht allerdings eine Zustellvollmacht nicht umfasste. Damit wurde auch die Berufungsvorentscheidung, trotz nachweislich gesonderter Zustellung an die beiden ausgeschiedenen Gesellschafter, weder gegenüber der Gesellschaft noch gegenüber den ausgeschiedenen Gesellschaftern wirksam und gilt insgesamt als ebenfalls nicht ergangen.

§ 276 Abs. 4 BAO bestimmt die sinngemäße Anwendung des § 273 Abs. 1 für verspätete oder unzulässige Vorlageanträge. Da sich auch der Vorlageantrag des Bw. gegen eine nicht wirksame Erledigung richtet, war auch dieser als unzulässig zurückzuweisen.

Abschließend wird noch darauf hingewiesen, dass der Berufungssenat auf Grund der Bestimmung des § 284 Abs. 3 BAO – ungeachtet eines Antrages – von einer mündlichen Verhandlung absehen kann, wenn die Berufung zurückzuweisen ist. Von diesem Recht hat der Berufungssenat Gebrauch gemacht.

Salzburg, am 27. Mai 2009