

GZ. RV/0007-W/03

Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw., vertreten durch Taxonomic Wirtschaftstreuhand GmbH, gegen die Bescheide des Finanzamtes Bruck an der Leitha betreffend Wiederaufnahme des Verfahrens hinsichtlich Feststellung von Einkünften gemäß § 188 BAO für die Jahre 1997 bis 1999, Feststellung von Einkünften gemäß § 188 BAO für die Jahre 1997 bis 1999 entschieden:

Der Berufung wird Folge gegeben.

Die angefochtenen Bescheide werden aufgehoben.

Entscheidungsgründe

Die Bw., eine GmbH & Co KG, betrieb im streitgegenständlichen Zeitraum das Gewerbe des Werkzeugmaschinenhandels.

Die Bescheide betreffend Feststellung von Einkünften gemäß § 188 BAO für die Jahre 1997 bis 1999 ergingen am 2. März 1999, 17. Mai 2000 und 21. Dezember 2000 zunächst erklärungsgemäß. Der Bescheidadressat lautete jeweils wie folgt (S 15/1997, S 14/1998, S 12/1999 Gewinnfeststellungsakt, im Folgenden kurz: F-Akt):

[...] GesmbH u. Co KG [= Bw.]

[Adresse der Bw.]

Auf Grund des Beschlusses des Landesgerichtes A, GZ. B, vom 3. Oktober 2001 wurde am 4. Oktober 2001 die Auflösung und Löschung der Bw. im Firmenbuch eingetragen (S 30/Dauerbelege F-Akt; S 41 f. UFS-Akt).

Von Juni bis Dezember 2001 fand bei der Bw. eine abgabenbehördliche Prüfung gemäß § 147 Abs. 1 BAO statt, die die Jahre 1997 bis 1999 umfasste (Bp-Bericht vom 29. Jänner

2002, S 131 ff Bilanzakt). Das Finanzamt folgte den von der Betriebsprüferin getroffenen Feststellungen (S 136 ff Bilanzakt), nahm am 12. Februar 2002 die Verfahren betreffend Feststellung von Einkünften gemäß § 188 BAO für die Jahre 1997 bis 1999 gemäß § 303 Abs. 4 BAO wieder auf und erließ am selben Tag neue Sachbescheide; die Wiederaufnahms- und neuen Sachbescheide weisen folgenden Bescheidadressaten auf:

[...] GesmbH u. Co KG [= Bw.]

z. H. C-GmbH [= steuerlicher Vertreter der Bw.]

[Adresse der C-GmbH]

Gegen die angeführten Bescheide erhob der steuerliche Vertreter der Bw. Berufung. Bekämpft wurden ua. die Tz 28 und 29 des Bp-Berichtes (Nichtanerkennung einer Forderungsabschreibung, Auflösung einer Wertberichtigung zu einer Forderung).

Ohne Erlassung einer Berufungsvorentscheidung wurde das Rechtsmittel am 10. Jänner 2003 dem Unabhängigen Finanzsenat zur Entscheidung vorgelegt.

Über die Berufung wurde erwogen:

Gemäß § 101 Abs. 3 BAO, BGBl. Nr. 194/1961 idgF, sind 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 vertretungsbefugten Person zuzustellen. Mit der 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.

Nach § 303 Abs. 4 BAO ist eine Wiederaufnahme des Verfahrens von Amts wegen unter den Voraussetzungen des Abs. 1 lit. a und c und in allen Fällen zulässig, in denen Tatsachen oder Beweismittel neu hervorkommen, die im Verfahren nicht geltend gemacht worden sind, und die Kenntnis dieser Umstände allein oder in Verbindung mit dem sonstigen Ergebnis des Verfahrens einen im Spruch anders lautenden Bescheid herbeigeführt hätte.

Gemäß § 307 Abs. 3 BAO tritt durch die Aufhebung des die Wiederaufnahme des Verfahrens bewilligenden oder verfügenden Bescheides das Verfahren in die Lage zurück, in der es sich vor seiner Wiederaufnahme befunden hat.

Die im § 101 Abs. 3 BAO vorgesehene Zustellfiktion betrifft schriftliche Ausfertigungen, die in einem *Feststellungsverfahren* ergehen. Betroffen ist auch die einheitliche und gesonderte

Feststellung von Einkünften (§ 188 BAO); dies ergibt sich aus dem Klammerausdruck im ersten Satz des § 101 Abs. 3 BAO ("§ 191 Abs. 1 lit. a und c"). Die Zustellfiktion setzt die Zustellung der Ausfertigung an die nach § 81 vertretungsbefugte Person und den Hinweis auf die Rechtsfolgen (somit auf die Zustellwirkung) in der Erledigung voraus (*Ritz*, BAO³, § 101 Tz 7).

Wird ein solcher Feststellungsbescheid *nicht* an den von der Personenvereinigung (gemäß § 81 Abs. 2 BAO) namhaft Gemachten bzw. an den von der Abgabenbehörde bescheidmäßig Bestellten zugestellt (sondern zB an einen der Gesellschafter (Mitglieder)), *so wird der Bescheid überhaupt nicht wirksam*; und zwar weder gegen die Personenvereinigung (-gemeinschaft) noch gegen irgendeinen der Gesellschafter (Mitglieder), auch nicht gegen denjenigen, dem das Schriftstück zugestellt wurde (*Ritz*, § 101 Tz 8, mit Judikaturnachweis).

Im gegenständlichen Fall liegt genau dies vor. Indem nämlich das Finanzamt die "Erstbescheide" betreffend Feststellung von Einkünften gemäß § 188 BAO der Bw. als GmbH & Co KG – und nicht einer nach § 81 BAO vertretungsbefugten Person, wie in § 101 Abs. 3 leg. cit. angeordnet – zugestellt hat, wurden diese "Bescheide" überhaupt nicht wirksam, und zwar weder gegen die Personenvereinigung noch gegen irgendeinen der Gesellschafter (siehe oben); diese "Nichtbescheide" (Schriftstücke ohne Bescheidcharakter) waren somit nicht geeignet, die streitgegenständlichen Feststellungsverfahren zum Abschluss zu bringen.

Jede Wiederaufnahme aber setzt schon begrifflich *ein durch Bescheid abgeschlossenes Verfahren* voraus (*Ritz*, § 307 Tz 4, mit Verweis auf VwGH 13.5.1971, 941/70): "Auch die Beschwerdeführerin kommt nicht darüber hinweg, dass ein [...]Bescheid nicht erlassen worden ist. Eine Wiederaufnahme des Verfahrens gemäß § 303 Abs. 4 BAO setzt jedoch unter anderem voraus, dass Tatsachen oder Beweismittel neu hervorgekommen sind, die geeignet erscheinen, einen im Spruch *anders* lautenden Bescheid herbeizuführen. Ein Bescheid, der demgemäß der Änderung im wiederaufgenommenen Verfahren zugänglich wäre, ist im vorliegenden Fall aber *nicht* ergangen...").

Zusammenfassend ist daher festzuhalten, dass in den gegenständlichen Verfahren zunächst gar keine Bescheide erlassen worden waren; infolgedessen konnten auch die Feststellungen der Betriebsprüferin zu keiner Wiederaufnahme der Verfahren führen (vgl. wiederum VwGH 13.5.1971, 941/70), weshalb sich die angefochtenen Wiederaufnahmsbescheide als rechtswidrig erweisen und somit aufzuheben sind.

Werden aber die die Wiederaufnahme der Verfahren verfügenden oder bewilligenden Bescheide aufgehoben, so scheiden hiedurch auch die mit diesen verbunden gewesenen Sachbescheide ex lege aus dem Rechtsbestand aus (§ 307 Abs. 3 BAO; vgl. Stoll, BAO-Kommentar, S 2965; Ritz, § 307 Tz 8; beide mit Judikaturnachweisen).

Es war sohin spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, 18. Juni 2010