



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des YRA BW vom 19.10.2006 gegen den Bescheid gemäß § 295 Abs 1 BAO vom 5.10.2006 des Finanzamtes FA1 ZVC betreffend Einkommensteuer 2004 entschieden:

Der Berufung wird Folge gegeben. Der angefochtene Bescheid wird aufgehoben.

Entscheidungsgründe

1.) Ablauf des Verfahrens:

Im September 2003 gründeten der Berufungswerber (Bw.) und Herr VN GESTER2 (zweiter Gesellschafter) eine offene Erwerbsgesellschaft, die ZZ-Z1Z1 KFZ – Werkstätte GESTER2 & BW OEG (= Gesellschaft) mit Sitz im Zuständigkeitsbereich des Finanzamtes FAGES (heute: Finanzamt FAGES2 FAGES FAGES3 = Finanzamt der Gesellschaft). Beide Gesellschafter sind zu je 50% an dieser Gesellschaft beteiligt. Auf dem Unterschriftenprobenblatt, welches am 10.12.2003 beim Finanzamt FAGES einlangte, sind der Bw. und der zweite Gesellschafter als im Namen der Gesellschaft zeichnungsberechtigt gegenüber dem Finanzamt ausgewiesen. Jeder der beiden Gesellschafter vertritt laut Auszug aus dem Firmenbuch die Gesellschaft nach außen hin selbstständig. Daraus folgt, dass jeder der beiden Gesellschafter nach den Bestimmungen des Gesellschaftsvertrages vom 1.7.2003 zur Führung der Geschäfte der Gesellschaft berufen ist. Jeder der beiden Gesellschafter ist laut Unterschriftenprobenblatt gegenüber dem Finanzamt als einzeln zeichnungsberechtigt ausgewiesen.

Beide Gesellschafter erklärten gegenüber dem Finanzamt am 13.1.2004, dass der zweite Gesellschafter gemeinsamer Zustellungsbevollmächtigter der Gesellschaft sei (Niederschrift vom 13.1.2004; Auszug aus dem Firmenbuch vom 3. 9.2003, FN 12345 p; Unterschriftenprobenblatt mit Einlaufstempel des Finanzamtes FAGES vom 10.12.2003).

Am 26.4.2004 bevollmächtigte der zweite Gesellschafter im Namen der Gesellschaft den gewerblichen Buchhalter Herrn GEW BUCH als Bevollmächtigten mit Zustellungsvollmacht gegenüber dem Finanzamt FAGES2 FAGES FAGES3 (= Finanzamt der Gesellschaft). Diese Vollmacht langte am 1. 6. 2004 beim Finanzamt ein (Vollmacht einschließlich Zustellvollmacht vom 26.4.2004).

Es ist davon auszugehen, dass der zweite Gesellschafter diese Vollmacht vom 26.4.2004 am 1. 6. 2004 beim Finanzamt der Gesellschaft persönlich abgegeben hat. Dies folgt einerseits daraus, dass diese Vollmacht keinen Einlaufstempel des Finanzamtes, sondern nur einen Datumsstempel mit Paraphe aufweist. Derartige Datumsstempel werden üblicherweise von Finanzbeamten, die in einem Referat Dienst versehen, verwendet. Dass der Überbringer dieser Vollmacht aller Wahrscheinlichkeit nach der zweite Gesellschafter war, folgt daraus, dass es fast in allen Fällen der 2. Gesellschafter war, der gegenüber dem Finanzamt im Akt der Gesellschaft im Namen der Gesellschaft aufgetreten ist. Dies kann anhand folgender Beispiele nachvollzogen werden:

-Der Fragebogen Verf 16 (siehe Dauerbelege), der Informationen über die neu gegründete Gesellschaft enthält, wurde vom zweiten Gesellschafter unterfertigt.

-Das Unterschriftenprobenblatt Verf 26 (siehe Dauerbelege) enthält die Unterschriften beider Gesellschafter. Die Unterschrift des zweiten Gesellschafters ist zwei Mal angebracht worden. Der zweite Gesellschafter hat dieses Blatt Verf 26 auch am rechten unteren Ende unterfertigt. Daher war der zweite Gesellschafter derjenige, der gegenüber dem Finanzamt der Gesellschaft bekannt gegeben hat, wer für die Gesellschaft gegenüber dem Finanzamt zeichnungsberechtigt war. Dieses Unterschriftenprobenblatt ist bereits am oder vor dem 12.12.2003 beim Finanzamt eingelangt und es hat damals nur die Unterschrift des zweiten Gesellschafters enthalten. Mit Schreiben des Finanzamtes vom 12.12.2003 wurde die Veranlagungsleitstelle desselben Finanzamtes ersucht, auf dem Verf 26 die Unterschrift des Bw. nachtragen zu lassen.

Auch in Bezug auf dieses Unterschriftenprobenblatt überwiegt daher der Eindruck, dass vor allem der zweite Gesellschafter im Namen der Gesellschaft gegenüber dem Finanzamt aufgetreten ist.

-Laut Firmenbuchauszug FN 12345 p vom 3.9.2003 sind beide Gesellschafter selbstständig vertretungsbefugt.

-Der Nachschauauftrag vom 12.12.2003 wurde am 13.1.2004 vom zweiten Gesellschafter übernommen.

-In der Niederschrift vom 13.1.2004 anlässlich der Neuaufnahme erklärten beide Gesellschafter den zweiten Gesellschafter zum gemeinsamen Zustellungsbevollmächtigten.

-Die Erklärung betreffend den Verzicht auf Steuerbefreiung für Kleinunternehmer (eingelangt beim Finanzamt der Gesellschaft im Oktober 2004) wurde vom 2. Gesellschafter unterfertigt.

- Die Einnahmen- Ausgabenrechnung 2003 wurde vom zweiten Gesellschafter im Namen der Gesellschaft paraphiert.

- Die Feststellungserklärung der Gesellschaft für 2003 E 6 wurde ebenso wie die Umsatzsteuererklärung 2003 der Gesellschaft vom zweiten Gesellschafter unterfertigt. Ebenso die Beilage zur Feststellungserklärung für 2003 E 108e

-Der Antrag auf Wiederaufnahme des Verfahrens 2004 betreffend den Feststellungsbescheid vom 17.7.2006 wurde vom zweiten Gesellschafter paraphiert, ebenso die Einnahmen- Ausgabenrechnung für 2004, ebenso die Erklärung der Einkünfte von Personengesellschaften und Umsatzsteuererklärung der Gesellschaft für 2004.

-Die Berufung vom 1.11.2006 gegen die Abweisung des Wiederaufnahmeantrages betreffend den Feststellungsbescheid für 2004 wurde vom gewerblichen Buchhalter unterfertigt. Ein Auftreten des gewerblichen Buchhalters im Namen der Gesellschaft ist weitaus seltener geschehen als das Auftreten des zweiten Gesellschafters im Namen der Gesellschaft.

-Diese Berufung wurde am 22.5.2007 vom zweiten Gesellschafter und dem gewerblichen Buchhalter im Namen der Gesellschaft zurückgenommen (Niederschrift vom 22.5.2007).

- Am 22.5.2007 (Niederschrift vom 22.5.2007) erklärte der zweite Gesellschafter, er werde sämtliche Buchhaltungsunterlagen für 2004 und 2005 zum Finanzamt bringen sowie die Steuererklärung 2005 einreichen und 2.068 € als Abstattung von Schulden der Gesellschaft dem Finanzamt übergeben.

Aus diesen Beispielen ist erkennbar, dass bis jetzt weitaus überwiegend der zweite Gesellschafter im Namen der Gesellschaft gegenüber dem Finanzamt aufgetreten ist. Daher ist es weitaus am wahrscheinlichsten, dass der zweite Gesellschafter dem Finanzamt am 1.6.2004 die Vollmacht für den gewerblichen Buchhalter vom 26.4.2004 übergeben hat.

Somit hat der zweite Gesellschafter den bevollmächtigten gewerblichen Buchhalter als vertretungsbefugte Person gegenüber dem Finanzamt namhaft gemacht.

Mit Einkommensteuerbescheid 2004 des Finanzamtes FA1 ZVC (= Finanzamt des Bw.) gegen den Bw. vom 16.6.2005 erhielt der Bw. eine Einkommensteuergutschrift von 889 €.

Mit Bescheid des Finanzamtes der Gesellschaft vom 17.7.2006 wurden die Einkünfte der Gesellschaft für 2004 gem. § 188 BAO in Höhe von 23.200 € festgestellt. Die auf den Bw. entfallenden Einkünfte wurden hiebei in Höhe von 11.600 € festgesetzt. Die Zustellung dieses Bescheides erfolgte zu Handen des gewerblichen Buchhalters.

Diese Feststellung von Einkünften gem. § 188 BAO wurde in der Bescheidbegründung vom 17.7.2006 wie folgt begründet: „ Wegen Nichtabgabe der Steuererklärungen wurden die Besteuerungsgrundlagen gem. § 184 BAO im Schätzungswege ermittelt.“ Auch die Höhe dieser Schätzung (33 % der geschätzten Einnahmen) wurde in derselben Bescheidbegründung begründet (Bescheidbegründung vom 17.7.2006).

Mit Schreiben vom 17.7.2006 teilte das Finanzamt der Gesellschaft dem Finanzamt des Bw. schriftlich mit, dass die Einkünfte der Gesellschaft gem. § 188 BAO festgestellt werden und dass auf den Bw. 11.600 € entfielen.

Mit Schreiben vom 20. 9. 2006 beantragte die Gesellschaft die Wiederaufnahme des Verfahrens betreffend Feststellung der Einkünfte 2004. Dieser Antrag wurde im Namen der Gesellschaft vom 2. Gesellschafter paraphiert. Sie begründete ihren Antrag insbesondere wie folgt: An der Nichtgeltendmachung im abgeschlossenen Verfahren trage sie kein Verschulden, „weil wegen der Nichtabgabe der Erklärungen 2004 die Werte im Schätzungswege ermittelt wurden.“ Gleichzeitig legte die Gesellschaft eine Gewinnermittlung und eine Erklärung der Einkünfte von Personengesellschaften für 2004 vor. Darin erklärte sie einen Verlust in Höhe von -61.499,66 €.

Mit Bescheid des Finanzamtes der Gesellschaft vom 2.10.2006 wurde der Wiederaufnahmeantrag abgewiesen.

Mit Bescheid des Finanzamtes des Bw. vom 5.10.2006 wurde der Einkommensteuerbescheid 2004 gegen den Bw. vom 16.6.2005 gemäß § 295 Abs 1 BAO geändert. Unter Zugrundelegung von Einkünften des Bw. aus Gewerbebetrieb wegen seiner Beteiligung an der Gesellschaft von 11.600 € wurde gegen den Bw. Einkommensteuer von 328,68 € festgesetzt. Die Begründung hiefür lautet: „ Die Änderung ... erfolgte auf Grund der bescheidmäßigen Feststellungen des Finanzamtes der Gesellschaft ... vom 17.7.2006.“

Mit Eingabe vom 19.10.2006 berief der Bw. gegen den Bescheid vom 5.10.2006. Der Bw. wies in seiner Begründung darauf hin, die Festsetzung der Einkünfte aus Gewerbebetrieb sei infolge einer Schätzung erfolgt. Der Bw. wies ferner darauf hin, dass infolge eines Wiederaufnahmeantrages das Verfahren noch offen sei. Der Bw. beantragte, den richtigen Bescheid abzuwarten und die richtigen Werte zu berücksichtigen und einen neuen Bescheid zu erstellen.

Gegen die Abweisung des Wiederaufnahmeantrages im Verfahren der Gesellschaft durch das Finanzamt der Gesellschaft vom 2.10.2006 berief die Gesellschaft mit Schreiben vom 1.11.2006. Diese Berufung wurde vom gewerblichen Buchhalter im Namen der Gesellschaft unterfertigt. Diese Berufung der Gesellschaft wurde am 22.5.2007 durch den zweiten Gesellschafter und den gewerblichen Buchhalter im Namen der Gesellschaft zurückgenommen (Niederschrift über die Nachschau vom 22.5.2007). Mit Bescheid vom 30. Mai 2007 wurde diese Berufung als gegenstandslos erklärt.

2.) Rechtsfolgen:

Dem bekämpften, abgeleiteten Bescheid gemäß § 295 Abs 1 BAO vom 5.10.2006 liegen Entscheidungen zu Grunde, die in einem Feststellungsbescheid getroffen wurden. Der Bw. bekämpft den abgeleiteten Bescheid vom 5.10.2006 mit der erkennbaren Begründung, dass die im Feststellungsbescheid vom 17.7.2006 getroffenen Entscheidungen unzutreffend seien. Allerdings darf der bekämpfte Bescheid grundsätzlich nicht mit einer solchen Begründung angefochten werden (§ 252 Abs 1 BAO).

Diese Rechtsfolge (mangelnde Anfechtbarkeit des bekämpften Bescheides gemäß § 252 Abs 1 BAO) tritt jedoch nur dann ein, wenn der Feststellungsbescheid dem Bw. gegenüber spätestens zum selben Zeitpunkt wirksam geworden ist, zu dem der abgeleitete Bescheid ergangen ist. Der bekämpfte Bescheid gemäß § 295 Abs 1 BAO vom 5.10.2006 war nur dann zulässig, wenn der Feststellungsbescheid, der die Grundlage für den bekämpften Bescheid war, gegenüber dem Bw. wirksam geworden ist (VwGH 6.4.1995, 93/15/0088). Erfolgt eine auf § 295 Abs 1 BAO gestützte Änderung, obwohl zu diesem Zeitpunkt kein wirksamer Feststellungsbescheid existiert, ist der Bescheid gemäß § 295 Abs 1 BAO gesetzwidrig. Diese Rechtswidrigkeit ist durch die nachträgliche Erlassung des Feststellungsbescheides nicht sanierbar (VwGH 24.11.1998, 93/14/0203).

Der Feststellungsbescheid vom 17.7.2006 wurde dem gewerblichen Buchhalter der Gesellschaft zugestellt. Die abgabenrechtlichen Pflichten der Gesellschaft sind von den zur Führung ihrer Geschäfte bestellten Personen, somit vom Bw. und dem 2. Gesellschafter zu erfüllen (§ 81 Abs 1 BAO). Da zur Erfüllung dieser Pflichten der Bw. und der 2. Gesellschafter

berufen sind, konnte die Vollmacht für den gewerblichen Buchhalter nur unter den Voraussetzungen des § 81 Abs 2 BAO wirksam werden. Damit die Vollmacht für den gewerblichen Buchhalter im Sinne von § 81 Abs 2 BAO wirksam geworden wäre, hätten beide zur Geschäftsführung der Gesellschaft berufenen Personen (der Bw. und der zweite Gesellschafter) einen gemeinsamen Bevollmächtigten als vertretungsbefugte Person gegenüber dem Finanzamt namhaft machen müssen. Dies ist nicht geschehen. Die Vollmacht für den gewerblichen Buchhalter wurde nur vom 2. Gesellschafter im Namen der Gesellschaft ausgestellt. Der gewerbliche Buchhalter ist daher kein gemeinsamer Bevollmächtigter. Zudem wurde die Vollmacht nur vom 2. Gesellschafter dem Finanzamt übermittelt. Es haben somit auch nicht beide Gesellschafter den bevollmächtigten gewerblichen Buchhalter als Vertreter gegenüber dem Finanzamt namhaft gemacht.

Somit wurde der Feststellungsbescheid keiner nach § 81 BAO vertretungsbefugten Person zugestellt. Daher wurde die Zustellung des Feststellungsbescheides vom 17.7.2006 nicht gegenüber allen Mitgliedern der Gesellschaft, insbesondere nicht gegenüber dem Bw. wirksam (§ 101 Abs 3 BAO).

Da der Feststellungsbescheid nicht wirksam geworden ist, war das Finanzamt nicht berechtigt, einen Bescheid gemäß § 295 Abs 1 BAO gegenüber dem Bw. zu erlassen. Der bekämpfte Bescheid vom 5.10.2006 ist daher aufzuheben (VwGH 24.11.1998, 93/14/0203).

Klagenfurt, am 6. März 2008