



Bescheid

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der B.L., ehemalige Gesellschafterin der L-KEG, Steuerberatungsgesellschaft, Adresse2 , vom 26.04.2006 gegen die an die Gesellschaft gerichteten Bescheide des Finanzamtes Gmunden Vöcklabruck vom 30.03.2006 betreffend Feststellung von Einkünften gemäß § 188 BAO für die Jahre 2002, 2003 und 2004 beschlossen:

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

Entscheidungsgründe

Die Berufungswerberin (Bwin), Frau B.L. , Adresse, war im Berufszeitraum Gesellschafterin der nunmehr bereits aufgelösten Steuerberatungsgesellschaft L/-KEG, Adresse2 .

Die Tätigkeit der Steuerberatungsgesellschaft wurde im Juli 1997(AS 1/1997) begonnen.

Zu diesem Zeitpunkt wies das Firmenbuch den Gesellschafter H.L., geb. xxx, als Kommanditisten sowie die Gesellschafterin, Frau B.L-, geb. xyx, Steuerberaterin, als Komplementärin aus.

Ab 03.04.2003 trat Frau R.B-L. als neue Kommanditistin in die Gesellschaft ein.

Auf Grund einer bei der Kommanditerwerbsgesellschaft durchgeführten **Betriebsprüfung** wurde vom Finanzamt u. a., nach Wiederaufnahme des Verfahrens, ein neuer Gewinnfeststellungsbescheid für die Jahre 2002, 2003 und 2004 mit Datum 30.03.2006 ausgefertigt.

Gegen die Feststellungsbescheide vom 30.03.2006 erhob Frau B.L. **Berufung**. Auf diesen Schriftsatz wird verwiesen (Bekämpfung von Gewinnzurechnungen).

Bescheidadressat

Die streitgegenständlichen Feststellungsbescheide weisen in ihrem Adressfeld als Empfängerin ausschließlich die L/KEG, Adresse3, aus.

Auf der Ausfertigung der zusätzlichen Bescheidbegründung, scheint im Adressfeld als Empfängerin die „KEG“, Adresse3 , auf.

Weitere Ausfertigungen von Bescheidbegründungen an die Gesellschafter scheinen im Feststellungsakt nicht auf.

Als gemeinsamer Zustellungsbevollmächtigter wurde im Fragebogen Verf 16 (AS 6 Daueraktes) Herr H.L., geb. xxx , Adresse2 , namhaft gemacht (§ 81 BAO-Zustellungsbevollmächtigter). Die Ermächtigung zum Empfang von Schriftstücken der Abgabenbehörde wurde daher ausschließlich dem Zustellungsbevollmächtigten gegeben.

Die Praxis der Bescheidadressierung erfolgte bis einschließlich 2001 immer an Hrn. H.L. , Adresse2 .

Aus für den Referenten nicht nachvollziehbaren Gründen wurde diese Bescheidadressierung im Berufszeitraum an die /KEG mit gleicher Adresse verändert.

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 (AbgÄG 2003, BGBl I 2003/124 ab 20.12.2003).

Die Zustellfiktion bleibt im Einkünftefeststellungsverfahren (§ 188 BAO) gem. § 101 Abs. 4 BAO idF BGBl I 99/2006 (für Zeiträume ab 27.06.2006) aufrecht, wenn auf diese Rechtsfolge in der Ausfertigung hingewiesen wird. Die Zustellfiktion des § 101 Abs. 3 BAO ist nur

anwendbar, wenn die Personengemeinschaft noch nicht beendet ist (Ritz ,Kommentar zur BAO³ , § 101, Rz 12).

Wie bereits ausgeführt, wurde Herr H.L., geb. xxx , Adresse3 , als gemeinsamer Zustellungsbevollmächtigter namhaft gemacht (§ 81 BAO-Zustellungsbevollmächtigter).

Die Ermächtigung zum Empfang von Schriftstücken der Abgabenbehörde wurde daher ausschließlich dem Zustellungsbevollmächtigten gegeben. Eine Personengesellschaft braucht also einen § 81 BAO-Vertreter als Zustellempfänger.

Im gegenständlichen Fall gilt somit H.L. 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. Dies ungeachtet der Tatsache , dass die /KEG sowie der Gesellschafter H.L. die gleiche Adresse aufweisen.

Ist ein Zustellbevollmächtigter bestellt, so hat die Behörde, soweit gesetzlich nichts anders bestimmt ist, diesen gem. § 9 Abs. 3 Zustellgesetz als Empfänger zu bezeichnen.

Die Feststellungsbescheide konnten daher nicht als gegenüber der Personengesellschaft ergangen angesehen werden, weil diese , um die Wirkung im Sinne des § 191 Abs. 3 BAO zu erreichen, nicht nur an die Personengesellschaft zu richten gewesen wären, sondern an eine für die Personengesellschaft vertretungsbefugte Person hätten zugestellt werden müssen (vgl. VwGH vom 22.3.2000, 98/13/0168 und vom 20.3.1989, 88/15/0131). Dies ist jedoch im konkreten Fall nicht geschehen. Denn die „KEG “ war nicht Zustellungsbevollmächtigter.

Die Zustellung an die Person im Sinne des § 81 BAO ist nur dann wirksam, wenn diese vertretungsbefugte Person auch in die Zustellverfügung aufgenommen wurde (VwGH 22.03.2000, 98/13/0168).

Änderungen des Zustellungsbevollmächtigten sind für den Berufszeitraum im Feststellungsakt (aber auch im AIS) nicht ersichtlich.

Auch die Heilung eines Zustellmangels im Sinne des § 7 ZustG idF vor BGBl 2004/10 , wonach die Zustellung als in dem Zeitpunkt bewirkt gilt, in dem das Schriftstück dem von der Behörde gemeinten 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 30.03.2006 unterlassen wurde (VwGH vom 22.3.2000, 98/13/0168).

Die angefochtenen Feststellungsbescheide müssten, um rechtlich wirksam zu sein, aufgrund der ausdrücklichen Sondervorschrift des § 101 Abs. 3 BAO den Vertreter

im Sinne des § 81 BAO, Herrn H.L., als Zustellempfänger aufweisen. Dies war eindeutig **nicht** der Fall. Die Zustellung **erfolgte laut Bescheidadressierung ausschließlich an die** LKEG. Mit der Bescheidadressierung (*zu Händen der KEG*) werden aber nicht alle Gesellschafter „erreicht“. Der richtige Bescheidadressat ist ein notwendiger Bestandteil des Spruches, bei Unrichtigkeit liegt ein Nichtbescheid vor.

Zusammenfassung

Da die angefochtenen Bescheide keinen rechtswirksamen Zustellempfänger aufweisen, sind diese **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. 1 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 Gewinnfeststellungsbescheide intendierte Erledigungen des Finanzamtes als unzulässig zurückzuweisen**.

Nach Beendigung der Personengesellschaft hat der Feststellungsbescheid gem. § 191 Abs. 2 BAO an die zuletzt Beteiligten zu ergehen. Die Zustellbevollmächtigung der (bisher) vertretungsbefugten Person bleibt aufrecht, sofern dem nicht von einzelnen (ehemaligen) Gesellschaftern oder dem (bisherigen) Zustellungsbevollmächtigten widersprochen oder ein eigener Zustellungsbevollmächtigter namhaft gemacht wird (§ 81 Abs. 6 und Abs. 7 BAO).

Als neuer Zustellungsbevollmächtigter ist die P-KG, Adresse4, ausgewiesen (AIS-Abfrage vom 17.08.2010). Dies wird nunmehr in der Bescheidadressierung dieser Entscheidung berücksichtigt.

Die Personengesellschaft besteht nicht mehr.

Die Auflösung einer Gesellschaft und die Löschung im Firmenbuch beeinträchtigt ihre Parteifähigkeit so lange nicht, als ihre Rechtsverhältnisse zu Dritten (z.B. zu Abgabengläubigern) noch nicht vollständig abgewickelt sind (dies gilt auch für noch nicht abgeschlossene Feststellungsverfahren - VwGH 17.11.2004, 2000/14/0142).

Aus den angeführten Gründen war daher die Berufung gemäß § 273 Abs. 1 lit a BAO als unzulässig zurückzuweisen.

Linz, am 17. August 2010