



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat durch den Senat_10 im Beisein der Schriftführerin über die Berufung des Bw., vom 18. August 2011 gegen den Bescheid des Finanzamtes Wien 1/23 vom 20. Juli 2011 betreffend Zurückweisung einer Berufung ([§ 273 BAO](#)) gegen einen Löschungsbescheid ([§ 235 BAO](#)) am 26. Jänner 2012 in nichtöffentlicher Sitzung entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Entscheidungsgründe

Mit Bescheid vom 9. Juni 2011 löschte das Finanzamt die in Höhe von € 1.042.373,85 aushaltenden Abgabenschuldigkeiten der C-GmbH und führte begründend aus, dass der mit Beschluss des Handelsgerichtes Wien vom 24. Oktober 2005 über das Vermögen der vor genannten Gesellschaft eröffnete Konkurs am 28. September 2009 mangels Kostendeckung aufgehoben worden wäre. Der Rückstand wäre bei der Gesellschaft uneinbringlich, zumal die Firma im Firmenbuch infolge Vermögenslosigkeit am 6. Februar 2010 gelöscht worden wäre. Auf Grund dieser Sachlage könne auch nicht angenommen werden, dass Einbringungsmaßnahmen zu einem späteren Zeitpunkt zu einem Erfolg führen würden.

Dieser Bescheid wurde an die Abgabenschuldnerin zugestellt.

Dagegen er hob der Berufungswerber (Bw.), Herr Rechtsanwalt R.L., am 11. Juli 2011 das Rechtsmittel der Berufung und brachte vor, dass das Finanzamt eine Forderung abschreiben wolle, die ihm nicht zustehe. Diese Forderung wäre nämlich durch Vertrag zwischen der Finanzprokuratur und ihm am 28. Oktober 2008 erworben worden.

Das Finanzamt wies mit Bescheid vom 20. Juli 2011 diese Berufung als unzulässig zurück, da die gegenständliche Berufung im eigenen Namen des Bw. eingebracht worden wäre. Als Vertreter der Gesellschaft müsse der Antragsteller im Namen der vertretenen GmbH einschreiten. Schreite er nämlich nach außen im eigenen Namen in einer ihm fremden Sache ein, so führe dies zur Zurückweisung. Dass der Einschreiter im eigenen Namen aufgetreten wäre, belege die verwendete Ich-Form in der Berufung.

Dagegen brachte der Bw. am 18. August fristgerecht das Rechtsmittel der Berufung ein und führte aus, dass der Fiskus schon seit geraumer Zeit nicht mehr Gläubiger der C-GmbH wäre. Es wäre daher bedeutungslos, ob die Finanz es für einbringlich oder uneinbringlich halte, weil auf Grund der Abtretung vom 8. Oktober 2008 die gesamte Forderung ihm zustehe.

Eine Verfügung über eine Forderung, die nunmehr ihm und nicht dem Fiskus zustehe, wäre dem Finanzamt verwehrt, da [§ 235 Abs. 1 BAO](#) eine Abschreibung nur zulasse, wenn eine Abgabenforderung der Finanz bzw. eine der Finanz zustehende Abgabenschuldigkeit des ursprünglichen Abgabenschuldners bestehe.

Aus diesem Grunde wäre der Bw. Partei des Verfahrens gewesen, das das Finanzamt mit Bescheid vom 9. Juni 2011 eingeleitet hätte. Da er Partei dieses Verfahrens gewesen wäre, stehe ihm auch das Recht auf Berufung zu, sodass der Zurückweisungsbescheid rechtsirrig wäre.

Das Finanzamt wies die Berufung mit Berufungsvorentscheidung vom 20. September 2011 als unbegründet ab und führte aus, dass zur Einbringung einer Berufung gemäß [§ 246 Abs. 1 BAO](#) jeder befugt wäre, an den der Gegenstand der Anfechtung bildende Bescheid erlangen wäre. § 246 abs. 2 BAO, [§ 248 BAO](#) sowie [§ 225 Abs. 1 BAO](#) würden den Kreis der Berufungsbefugten erweitern.

Wegen mangelnder Berufungsbefugnis wäre eine Berufung beispielsweise zurückzuweisen, wenn sie ein Beitrittsberechtigter (VwGH 20.1.1986, [84/15/0060](#)) oder wenn sie der Vertreter der Partei im eigenen Namen einbringe (VwGH 27.8.1990, [90/15/0078](#)). Die Parteistellung eines Einschreiters wäre grundsätzlich von Amts wegen zu prüfen (*Stoll*, BAO-Kommentar, Band 1, S 774). Im Zusammenhang mit der Parteifähigkeit als Ausfluss des materiellen Abgabenrechts ([§ 78 Abs. 1 und 2 BAO](#)) ergebe sich die Parteistellung im Allgemeinen zunächst aus der Verwirklichung abgaben- oder haftungsrechtlicher Tatbestände sowie durch konkrete, nach außen in Erscheinung tretende behördliche Maßnahmen, die auf die Heranziehung als Abgabe- (Haftungs-) Pflichtiger gerichtet wäre, ferner aus dem dadurch bedingten Rechtsschutzinteresse heraus. Bloße wirtschaftliche Interessen (VwGH 17.9.1965, 72/65), die durch

Nahebeziehungen zur Partei bedingten finanziellen oder persönlichen Interessen (VwGH 7.9.1972, 830/72) sowie die tatsächliche Tragung von Abgaben oder Kosten des Verfahrens eines anderen (zufolge besonderer Abmachungen oder aus dem Innenverhältnis heraus) würden ebenso wenig die Parteistellung des wirtschaftlich Belasteten (VwGH 18.12.1970, 1613-1616/70) bedingen wie ganz allgemein jene Interessen, die im Privatrecht und nicht im öffentlichen (Abgaben-) Recht ihre Ursache hätten (VwGH 18.3.1953, 2604/52; UFS 18.4.2003, RV/0049-G/03; UFS 3.3.2010, RV/0071-G/10; UFS 204.2010, RV/0277-L/10).

Der Rechtssatz der Entscheidung des Unabhängigen Finanzsenates vom 16.1.2009, RV/3497-W/08 lautet:

„Wird eine Berufung, die von einer Person stammt, der es an der Befugnis hierzu mangelt, in eigenem Namen eingebracht, so ist die Berufung von vorn herein als unzulässig zurückzuweisen, weil die Einbringung eines Antrages durch einen hierzu nicht Legitimierte kein bloßes (in einem Mängelbehebungsverfahren sanierbares) Gebrechen darstellt.“

Das bedeutet, dass wegen mangelnder Berufungsbefugnis eine Berufung insbesondere dann zurückzuweisen wäre, wenn sie der Vertreter der Partei im eigenen Namen einbringe. Genau dies wäre hier der Fall: Der Bescheid vom 9. Juni 2011 betreffend Löschung von Abgabenschuldigkeiten wäre nicht an den Bw. gerichtet gewesen, womit das Schicksal der Berufung insofern entschieden gewesen wäre, als dass das Finanzamt gegenüber einer nicht legitimierten Partei keine Sachentscheidung hätte treffen können. Die Berufung vom 11. Juli 2011 wäre daher wegen mangelnder Aktivlegitimation zurückzuweisen gewesen.

Mit Schreiben vom 29. September 2011 beantragte der Bw. die Vorlage der Berufung zur Entscheidung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz im Senat sowie die Durchführung einer mündlichen Berufungsverhandlung. Dazu brachte er vor, dass die Finanzverwaltung durch die Abschreibung über eine Forderung verfüge, die ihr auf Grund der vorangegangenen Abtretung nicht mehr zustehe. Der Umstand, dass ihm als Forderungsgläubiger der angefochtene Bescheid nicht zugestellt worden wäre, ändere nichts daran, dass er tatsächlich in den Besitz dieses Bescheides gekommen wäre, womit der Mangel, dass dem Gläubiger der angefochtene Bescheid nicht zugestellt worden wäre, offenbar behoben wäre.

Grundsätzlich liege aber die Rechtswidrigkeit darin, dass eine Abschreibung von Abgaben nur zulässig wäre, wenn die Finanzverwaltung noch Abgabengläubigerin wäre, was nicht der Fall gewesen wäre.

Für den 26. Jänner 2012 wurde die vom Bw. beantragte mündliche Verhandlung anberaumt. Am 25. Jänner 2012 langte beim Unabhängigen Finanzsenat ein Schreiben des Bw. ein, worin er krankheitsbedingt um Vertagung ersuchte. Nach Beratung des am 26. Jänner 2012 tagenden Senates wurde der Beschluss gefasst, die Verhandlung zwar abzuberaumen, jedoch nicht zu vertagen, sondern in nichtöffentlicher Sitzung zu entscheiden, da der Streitpunkt kein Sachverhalts-, sondern ein Rechtsproblem darstellt.

Über die Berufung wurde erwogen:

Folgender Sachverhalt war festzustellen:

Die Gesellschaft C-GmbH wurde vom 18. Jänner 1993 bis 18. Juni 1998 durch den Geschäftsführer H.D. und nach Generalversammlungsbeschluss vom 18. Juni 1998 auf Auflösung der Gesellschaft durch den Liquidator L.S. vertreten.

Weiters wurde mit Beschluss des Handelsgerichtes Wien vom 22. Juli 1999 der Konkurs mangels Vermögens abgewiesen sowie mit Beschluss des Handelsgerichtes Wien vom 28. September 2009 der am 24. Oktober 2005 eröffnete Konkurs nach Verteilung an die Massegläubiger aufgehoben. Schließlich wurde die Gesellschaft im Firmenbuch wegen Vermögenslosigkeit am 6. Februar 2010 gelöscht.

Außerdem wurde während des laufenden Konkursverfahrens seitens der Finanzprokuratur die Abgabenforderung der Republik gegen die genannte Gesellschaft mit Wirksamkeit vom 28. August 2008 gegen Bezahlung eines Betrages von € 21.000,00 an den Mandanten des Herrn Rechtsanwaltes R.L. (des nunmehrigen Bw.), Herrn H.D. (des ehemaligen Geschäftsführers), abgetreten.

Der angefochtene Löschungsbescheid vom 9. Juni 2011 erging an die C-GmbH i.L. (in Liquidation).

Die dagegen am 11. Juli 2011 erhobene Berufung brachte der Bw. im eigenen Namen ein.

Rechtliche Würdigung:

Erledigungen einer Abgabenbehörde sind gemäß [§ 92 Abs. 1 BAO](#) als Bescheide zu erlassen, wenn sie für einzelne Personen

- a) Rechte oder Pflichten begründen, abändern oder aufheben, oder
- b) abgabenrechtlich bedeutsame Tatsachen feststellen, oder

-
- c) über das Bestehen oder Nichtbestehen eines Rechtsverhältnisses ab sprechen.

Erledigungen werden gemäß § 97 Abs. 1 BAO dadurch wirksam, dass sie demjenigen bekanntgegeben werden, für den sie ihrem Inhalt nach bestimmt sind. Die Bekanntmachung erfolgt

- a) bei schriftlichen Erledigungen, wenn nicht in besonderen Vorschriften die öffentliche Bekanntmachung oder die Auflegung von Listen vorgesehen ist, durch Zustellung;
- b) bei mündlichen Erledigungen durch deren Verkündung.

Vertreter der aufgelösten Gesellschaft mit beschränkter Haftung nach Beendigung der Liquidation ist gemäß § 80 Abs. 3 BAO, wer nach § 93 Abs. 3 GmbHG zur Aufbewahrung der Bücher und Schriften der aufgelösten Gesellschaft verpflichtet ist oder zuletzt verpflichtet war.

Die Bücher und Schriften der aufgelösten Gesellschaft sind gemäß § 93 Abs. 3 GmbHG einem der Gesellschafter oder einem Dritten auf die Dauer von sieben Jahren nach dem Schluss des Kalenderjahres, in dem die Liquidation beendet wurde, zur Aufbewahrung zu übergeben. Die Person des Verwahrers wird in Ermangelung einer Bestimmung des Gesellschaftsvertrages oder eines Beschlusses der Gesellschafter durch das Handelsgericht bestimmt.

Unterlaufen im Verfahren der Zustellung Mängel, so gilt gemäß § 7 Zustellgesetz die Zustellung als in dem Zeitpunkt dennoch bewirkt, in dem das Dokument dem Empfänger tatsächlich zugekommen ist.

1) Unwirksamkeit des Bescheides

Bescheide gemäß § 92 Abs. 1 BAO werden gemäß § 97 Abs. 1 BAO durch ihre ordnungsgemäße Zustellung wirksam. Da der Löschungsbescheid vom 9. Juni 2011 an eine nicht mehr existente GmbH (Lösung im Firmenbuch am 6. Februar 2010) gerichtet war und zugestellt wurde, jedoch nicht wie in § 80 Abs. 3 BAO für diesen Fall vorgesehen an denjenigen erging, der nach Beendigung der Liquidation nach § 93 Abs. 3 GmbHG zur Aufbewahrung der Bücher und Schriften der aufgelösten Gesellschaft verpflichtet ist oder zuletzt verpflichtet war, wurde er gemäß § 97 Abs. 1 BAO nicht wirksam.

Aus dem Vorbringen des Bw. hinsichtlich der Heilung des Zustellmangels durch das tatsächliche Zukommen des Bescheides an ihn, lässt sich nichts gewinnen, weil der Bw. nicht zum Vertreterkreis des § 80 Abs. 3 BAO gehört, an den nach Auflösung der Gesellschaft zugestellt hätte werden müssen. Darüber hinaus wäre auch zutreffendenfalls keine Heilung gemäß § 7 Zustellgesetz erfolgt, weil die Adressierung bzw. Zustellverfügung auf die Gesellschaft lautete.

Eine Berufung (von wem auch immer eingebracht) gegen einen unwirksamen Bescheid ist aber jedenfalls als unzulässig zurückzuweisen.

Gemäß § 77 Abs. 1 BAO ist Abgabepflichtiger im Sinne dieses Bundesgesetzes, wer nach den Abgabenvorschriften als Abgabenschuldner in Betracht kommt.

Partei im Abgabenverfahren ist gemäß § 78 Abs. 1 BAO der Abgabepflichtige (§ 77 BAO), im Berufungsverfahren auch jeder, der eine Berufung einbringt (Berufungswerber), einem Berufungsverfahren beigetreten ist §§ 257 bis 259 BAO) oder, ohne Berufungswerber zu sein, einen Vorlageantrag (§ 276 Abs. 2 BAO) gestellt hat.

Andere als die genannten Personen haben gemäß § 78 Abs. 3 BAO die Rechtsstellung einer Partei dann und insoweit, als sie auf Grund abgabenrechtlicher Vorschriften die Tätigkeit einer Abgabenbehörde in Anspruch nehmen oder als sich die Tätigkeit einer Abgabenbehörde auf sie bezieht.

Zur Einbringung einer Berufung ist gemäß § 246 Abs. 1 BAO jeder befugt, an den der Gegenstand der Anfechtung bildende Bescheid ergangen ist.

Zur Einbringung einer Berufung gegen Feststellungsbescheide und Grundsteuermessbescheide ist gemäß § 246 Abs. 2 BAO ferner jeder befugt, gegen den diese Bescheide gemäß § 191 Abs. 3, 4 und 5 BAO und gemäß § 194 Abs. 5 BAO wirken.

2) Mangelnde Berufungslegitimation

Darüber hinaus ist aber auch der Bw. wie in den zutreffenden Ausführungen des Finanzamtes in der Berufungsvorentscheidung vom 20. September 2011 dargelegt nicht aktiv legitimiert zur Einbringung einer Berufung, die an eine (nicht mehr existente) Gesellschaft gerichtet war und nicht an ihn. Daran vermag auch der Einwand der Forderungsabtretung nichts ändern, weil diese zwar eine Parteistellung des Zessionars bewirkt (§ 78 BAO), die aber nicht zur Einbringung einer Berufung ermächtigt, da der Bescheid wie bereits ausgeführt gemäß § 246 Abs. 1 BAO weder an den Forderungsnehmer noch an seinen steuerlichen Vertreter (den Bw.) ergangen ist.

Auch die Erweiterung des Kreises der Berufungsbefugten durch die Bestimmung des § 246 Abs. 2 BAO, wonach ferner jeder zur Einbringung einer Berufung befugt ist, gegen den diese Bescheide gemäß § 191 Abs. 3, 4 und 5 BAO sowie gemäß § 194 Abs. 5 BAO wirken, kann hier nicht herangezogen werden, weil es sich beim gegenständlichen Löschungsbescheid nicht um einen Feststellungsbescheid, sondern um einen (negativen) Abgabenbescheid handelt.

Lediglich informativ wird abschließend festgestellt, dass eine Zession als Entrichtungsform nach § 1392 ABGB zwar zulässig ist, da § 211 BAO diese nur demonstrativ aufzählt. Jedoch kommt in Ermangelung der Tilgung einer Abgabenschuld keine Abtretung von Gläubiger-

rechten in Betracht. Dieser Ansicht hat sich der Verwaltungsgerichtshof angeschlossen, indem das Höchstgericht die Anwendbarkeit des [§ 1422 ABGB](#) verneint und demzufolge eine Abtretung von Abgabenforderungen für nicht rechtswirksam erklärt (VwGH 7.5.1965, 894/64) respektive einer derart erfolgten Einzahlung keinen Tilgungscharakter beigemessen hat (VwGH 1.7.1992, 91/13/46).

Gemäß [§ 284 Abs. 1 Z 1 BAO](#) hat über die Berufung eine mündliche Verhandlung stattzufinden, wenn es in der Berufung, im Vorlageantrag oder in der Beitrittserklärung beantragt wird.

Zum Antrag des Bw. auf Durchführung einer mündlichen Verhandlung ist zu bemerken, dass der Bw. durch das Unterbleiben einer mündlichen Verhandlung nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (VwGH 28.11.2001, [97/13/0138](#)) zwar in seinem aus [§ 284 Abs. 1 BAO](#) erfließenden Verfahrensrecht verletzt wird. Auf Grund des zu beachtenden Gebotes der Verwaltungökonomie (vgl. *Ritz*, ÖStZ 1996, 70) wurde jedoch in Hinblick darauf, dass nach den vorstehenden Ausführungen ausgeschlossen werden kann, dass der Unabhängige Finanzsenat bei Vermeidung dieses Mangels (Durchführung einer mündlichen Verhandlung) zu einem anderen Bescheid hätte gelangen können, von der Durchführung einer mündlichen Verhandlung abgesehen.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, am 26. Jänner 2012