

# TE Vwgh Erkenntnis 2012/12/20 2010/15/0029

JUSLINE Entscheidung

🕒 Veröffentlicht am 20.12.2012

## Index

001 Verwaltungsrecht allgemein;  
10/07 Verwaltungsgerichtshof;  
20/01 Allgemeines bürgerliches Gesetzbuch (ABGB);  
32/01 Finanzverfahren allgemeines Abgabenrecht;  
32/02 Steuern vom Einkommen und Ertrag;

## Norm

ABGB §550;  
ABGB §825;  
BAO §101 Abs3;  
BAO §101 Abs4;  
BAO §188;  
BAO §191 Abs1 litc;  
BAO §191 Abs2;  
BAO §191 Abs3 litb;  
BAO §22;  
BAO §273 Abs1 lita;  
BAO §273 Abs1 litb;  
BAO §81 Abs2;  
BAO §81 Abs6;  
BAO §81;  
BAO §93 Abs2;  
EStG 1988 §6 Z9 lita;  
VwGG §42 Abs2 Z1;  
VwRallg;  
1. ABGB § 550 heute  
2. ABGB § 550 gültig ab 01.01.2017 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 87/2015  
3. ABGB § 550 gültig von 01.01.1812 bis 31.12.2016  
1. ABGB § 825 heute  
2. ABGB § 825 gültig ab 01.01.1812  
1. BAO § 101 heute

2. BAO § 101 gültig ab 20.07.2024 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 113/2024
3. BAO § 101 gültig von 22.07.2023 bis 19.07.2024 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 110/2023
4. BAO § 101 gültig von 31.12.2016 bis 21.07.2023 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 117/2016
5. BAO § 101 gültig von 27.06.2006 bis 30.12.2016 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 99/2006
6. BAO § 101 gültig von 20.12.2003 bis 26.06.2006 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 124/2003
7. BAO § 101 gültig von 01.03.1983 bis 19.12.2003 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 201/1982

1. BAO § 101 heute
2. BAO § 101 gültig ab 20.07.2024 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 113/2024
3. BAO § 101 gültig von 22.07.2023 bis 19.07.2024 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 110/2023
4. BAO § 101 gültig von 31.12.2016 bis 21.07.2023 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 117/2016
5. BAO § 101 gültig von 27.06.2006 bis 30.12.2016 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 99/2006
6. BAO § 101 gültig von 20.12.2003 bis 26.06.2006 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 124/2003
7. BAO § 101 gültig von 01.03.1983 bis 19.12.2003 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 201/1982

1. BAO § 188 heute
2. BAO § 188 gültig ab 01.07.2018 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 62/2018
3. BAO § 188 gültig von 30.12.2014 bis 30.06.2018 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 105/2014
4. BAO § 188 gültig von 18.04.2013 bis 29.12.2014 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 70/2013
5. BAO § 188 gültig von 12.01.2013 bis 17.04.2013 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 14/2013
6. BAO § 188 gültig von 15.12.2012 bis 11.01.2013 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 112/2012
7. BAO § 188 gültig von 26.03.2009 bis 14.12.2012 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 20/2009
8. BAO § 188 gültig von 19.12.2001 bis 25.03.2009 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 144/2001
9. BAO § 188 gültig von 01.12.1993 bis 18.12.2001 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 818/1993
10. BAO § 188 gültig von 19.04.1980 bis 30.11.1993 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 151/1980

1. BAO § 191 heute
2. BAO § 191 gültig ab 20.07.2022 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 108/2022
3. BAO § 191 gültig von 18.04.2013 bis 19.07.2022 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 70/2013
4. BAO § 191 gültig von 01.01.2013 bis 17.04.2013 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 14/2013
5. BAO § 191 gültig von 15.12.2012 bis 31.12.2012 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 112/2012
6. BAO § 191 gültig von 14.01.2010 bis 14.12.2012 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 9/2010
7. BAO § 191 gültig von 26.03.2009 bis 13.01.2010 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 20/2009
8. BAO § 191 gültig von 27.06.2006 bis 25.03.2009 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 99/2006
9. BAO § 191 gültig von 18.07.1987 bis 26.06.2006 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 312/1987
10. BAO § 191 gültig von 01.01.1987 bis 17.07.1987 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 325/1986

1. BAO § 191 heute
2. BAO § 191 gültig ab 20.07.2022 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 108/2022
3. BAO § 191 gültig von 18.04.2013 bis 19.07.2022 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 70/2013
4. BAO § 191 gültig von 01.01.2013 bis 17.04.2013 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 14/2013
5. BAO § 191 gültig von 15.12.2012 bis 31.12.2012 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 112/2012
6. BAO § 191 gültig von 14.01.2010 bis 14.12.2012 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 9/2010
7. BAO § 191 gültig von 26.03.2009 bis 13.01.2010 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 20/2009
8. BAO § 191 gültig von 27.06.2006 bis 25.03.2009 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 99/2006
9. BAO § 191 gültig von 18.07.1987 bis 26.06.2006 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 312/1987
10. BAO § 191 gültig von 01.01.1987 bis 17.07.1987 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 325/1986

1. BAO § 191 heute
2. BAO § 191 gültig ab 20.07.2022 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 108/2022
3. BAO § 191 gültig von 18.04.2013 bis 19.07.2022 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 70/2013
4. BAO § 191 gültig von 01.01.2013 bis 17.04.2013 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 14/2013
5. BAO § 191 gültig von 15.12.2012 bis 31.12.2012 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 112/2012
6. BAO § 191 gültig von 14.01.2010 bis 14.12.2012 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 9/2010
7. BAO § 191 gültig von 26.03.2009 bis 13.01.2010 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 20/2009

8. BAO § 191 gültig von 27.06.2006 bis 25.03.2009 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 99/2006
9. BAO § 191 gültig von 18.07.1987 bis 26.06.2006 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 312/1987
10. BAO § 191 gültig von 01.01.1987 bis 17.07.1987 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 325/1986

1. BAO § 22 heute
2. BAO § 22 gültig ab 15.08.2018 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 62/2018
3. BAO § 22 gültig von 01.01.1962 bis 14.08.2018

1. BAO § 273 heute
2. BAO § 273 gültig ab 01.01.2014 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 14/2013
3. BAO § 273 gültig von 01.01.2003 bis 31.12.2013 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 97/2002
4. BAO § 273 gültig von 01.01.1962 bis 31.12.2002

1. BAO § 273 heute
2. BAO § 273 gültig ab 01.01.2014 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 14/2013
3. BAO § 273 gültig von 01.01.2003 bis 31.12.2013 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 97/2002
4. BAO § 273 gültig von 01.01.1962 bis 31.12.2002

1. BAO § 81 heute
2. BAO § 81 gültig ab 01.03.2014 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 13/2014
3. BAO § 81 gültig von 19.04.1980 bis 28.02.2014 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 151/1980

1. BAO § 81 heute
2. BAO § 81 gültig ab 01.03.2014 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 13/2014
3. BAO § 81 gültig von 19.04.1980 bis 28.02.2014 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 151/1980

1. BAO § 81 heute
2. BAO § 81 gültig ab 01.03.2014 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 13/2014
3. BAO § 81 gültig von 19.04.1980 bis 28.02.2014 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 151/1980

1. BAO § 93 heute
2. BAO § 93 gültig ab 01.01.1962

1. EStG 1988 § 6 heute
2. EStG 1988 § 6 gültig ab 22.07.2023 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 110/2023
3. EStG 1988 § 6 gültig von 01.04.2023 bis 21.07.2023 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 110/2023
4. EStG 1988 § 6 gültig von 01.03.2022 bis 31.03.2023 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 10/2022
5. EStG 1988 § 6 gültig von 08.01.2021 bis 28.02.2022 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 3/2021
6. EStG 1988 § 6 gültig von 30.10.2019 bis 07.01.2021 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 103/2019
7. EStG 1988 § 6 gültig von 01.01.2019 bis 29.10.2019 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 62/2018
8. EStG 1988 § 6 gültig von 31.12.2016 bis 31.12.2018 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 117/2016
9. EStG 1988 § 6 gültig von 01.01.2016 bis 30.12.2016 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 163/2015
10. EStG 1988 § 6 gültig von 01.01.2016 bis 31.12.2015 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 118/2015
11. EStG 1988 § 6 gültig von 15.08.2015 bis 31.12.2015 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 118/2015
12. EStG 1988 § 6 gültig von 14.01.2015 bis 14.08.2015 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 22/2015
13. EStG 1988 § 6 gültig von 15.12.2012 bis 13.01.2015 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 112/2012
14. EStG 1988 § 6 gültig von 01.04.2012 bis 14.12.2012 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 112/2012
15. EStG 1988 § 6 gültig von 01.04.2012 bis 31.03.2012 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 22/2012
16. EStG 1988 § 6 gültig von 01.04.2012 bis 31.03.2012 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 76/2011
17. EStG 1988 § 6 gültig von 01.04.2012 bis 31.03.2012 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 111/2010
18. EStG 1988 § 6 gültig von 16.06.2010 bis 31.03.2012 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 34/2010
19. EStG 1988 § 6 gültig von 29.12.2007 bis 15.06.2010 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 99/2007
20. EStG 1988 § 6 gültig von 24.05.2007 bis 28.12.2007 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 24/2007
21. EStG 1988 § 6 gültig von 27.06.2006 bis 23.05.2007 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 100/2006
22. EStG 1988 § 6 gültig von 31.12.2005 bis 26.06.2006 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 161/2005
23. EStG 1988 § 6 gültig von 10.06.2005 bis 30.12.2005 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 34/2005
24. EStG 1988 § 6 gültig von 31.12.2004 bis 09.06.2005 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 180/2004

25. EStG 1988 § 6 gültig von 05.10.2002 bis 30.12.2004 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 155/2001
  26. EStG 1988 § 6 gültig von 06.01.2001 bis 04.10.2002 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 2/2001
  27. EStG 1988 § 6 gültig von 30.12.2000 bis 05.01.2001 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 142/2000
  28. EStG 1988 § 6 gültig von 15.07.1999 bis 29.12.2000 zuletzt geändert durch BGBl. II Nr. 79/2000
  29. EStG 1988 § 6 gültig von 31.12.1996 bis 14.07.1999 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 797/1996
  30. EStG 1988 § 6 gültig von 01.05.1996 bis 30.12.1996 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 201/1996
  31. EStG 1988 § 6 gültig von 01.01.1995 bis 30.04.1996 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 21/1995
  32. EStG 1988 § 6 gültig von 27.08.1994 bis 31.12.1994 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 681/1994
  33. EStG 1988 § 6 gültig von 01.12.1993 bis 26.08.1994 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 818/1993
  34. EStG 1988 § 6 gültig von 31.12.1991 bis 30.11.1993 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 699/1991
  35. EStG 1988 § 6 gültig von 30.12.1989 bis 30.12.1991 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 660/1989
  36. EStG 1988 § 6 gültig von 30.07.1988 bis 29.12.1989
1. VwGG § 42 heute
  2. VwGG § 42 gültig ab 01.01.2014 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 33/2013
  3. VwGG § 42 gültig von 01.07.2012 bis 31.12.2013 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 51/2012
  4. VwGG § 42 gültig von 01.07.2008 bis 30.06.2012 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 4/2008
  5. VwGG § 42 gültig von 01.01.1991 bis 30.06.2008 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 330/1990
  6. VwGG § 42 gültig von 05.01.1985 bis 31.12.1990

### **Beachte**

Serie (erledigt im gleichen Sinn): 2010/15/0030 E 20. Dezember 2012

### **Betreff**

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident Dr. Höfinger und die Hofräte Dr. Zorn, Dr. Büsser, MMag. Maislinger und Dr. Sutter als Richter, im Beisein der Schriftführerin Mag. Zaunbauer, über die Beschwerde der K R in P, vertreten durch Mag. Franz Müller, Rechtsanwalt in 3470 Kirchberg am Wagram, Georg-Ruck-Straße 9, gegen den Bescheid des unabhängigen Finanzsenates, Außenstelle Wien, vom 7. Juli 2009, Zl. RV/0913-W/09, betreffend Zurückweisung einer Berufung als verspätet, zu Recht erkannt:

### **Spruch**

Der angefochtene Bescheid wird wegen Rechtswidrigkeit seines Inhaltes aufgehoben.

Der Bund hat der Beschwerdeführerin Aufwendungen in der Höhe von EUR 1.326,40 binnen zwei Wochen bei sonstiger Exekution zu ersetzen.

### **Begründung**

Frau MU ist am 23. Februar 2000 ohne Hinterlassung einer letztwilligen Anordnung verstorben. Auf Grund des Gesetzes waren die fünf Kinder der Verstorbenen (FU, KU, IF, EK (die Beschwerdeführerin zur hg. Zl. 2010/15/0030) sowie die Beschwerdeführerin) zu je einem Fünftel des Nachlassvermögens als Erben berufen. Die Verlassenschaft umfasste insbesondere den Betrieb Elektrizitätswerk P sowie eine Liegenschaft in P.

Am 9. Juli 2001 erklärten FU, IF, EK und die Beschwerdeführerin, gegen Leistung einer Erbabfertigung auf die Geltendmachung von Erb- und Pflichtteilsansprüchen vorbehaltlos und unwiderruflich zu verzichten; KU verpflichtete sich, zur Abgeltung der abgegebenen Erb- und Pflichtteilsverzichtserklärung jeweils einen Betrag von 1.000.000 S zu zahlen; weiters verpflichtete er sich, einen Betrag von 500.000 S an die Beschwerdeführerin für deren Verzicht auf ihr Wohnungsrecht in P zu zahlen. Festgehalten wurde, dass die Abfertigungsbeträge aus nachlassfremden Mitteln durch Aufnahme eines Kredites finanziert werden müssten.

KU gab daraufhin die bedingte Erbserklärung zum ganzen Nachlassvermögen ab. Mit Einantwortungsurkunde vom 12. Juli 2001 wurde der Nachlass KU zur Gänze eingewantwortet.

Am 28. Februar 2002 erließ das Finanzamt einen Bescheid, mit dem es FU gemäß § 81 Abs. 2 BAO als gemeinsamen Vertreter der "Erbengemeinschaft nach (MU)" bestellte; das Finanzamt verständigte hiervon die Geschwister des FU gemäß § 81 Abs. 2 letzter Satz BAO. Am 28. Februar 2002 erließ das Finanzamt einen Bescheid, mit dem es FU gemäß

Paragraph 81, Absatz 2, BAO als gemeinsamen Vertreter der "Erbengemeinschaft nach (MU)" bestellte; das Finanzamt verständigte hiervon die Geschwister des FU gemäß Paragraph 81, Absatz 2, letzter Satz BAO.

Die Beschwerdeführerin beantragte am 10. Juni 2002, die Bestellung des FU "für eine nicht existierende Erbengemeinschaft" zu widerrufen. Das Nachlassvermögen sei KU zur Gänze eingewantwortet worden, die übrigen Kinder hätten eine Erbschlagungserklärung abgegeben, was den Erbanfall verhindert habe. Damit sei keine Miterbengemeinschaft entstanden.

Dieser Antrag wurde vom Finanzamt mit Bescheid vom 5. November 2003 zurückgewiesen. Der Bescheid über die Bestellung des FU zum gemeinsamen Vertreter sei diesem am 13. März 2002 zugestellt worden. Die Verständigung über die Bestellung des FU zum Vertreter sei hingegen kein Bescheid. Der Schriftsatz vom 10. Juni 2002 sei als Berufung zu werten; gegen die Verständigung über die Bestellung sei aber keine Berufung zulässig; diese wäre überdies verspätet.

Die Beschwerdeführerin erhob Berufung gegen diesen Bescheid.

Mit Bescheid der belangten Behörde vom 26. Juli 2005, Zl. RV/1071-W/04, wurde diese Berufung als unbegründet abgewiesen und der angefochtene Bescheid dahin abgeändert, dass der Antrag vom 10. Juni 2002 abgewiesen werde. Begründend führte die belangte Behörde aus, mit dem Todestag der Erblasserin sei am 23. Februar 2000 eine aus den Erben bestehende Mitunternehmerschaft entstanden. Diese Mitunternehmerschaft habe bis zu der von den Erben im Juli 2001 über die Leistung der Abfindungsbeträge getroffenen Vereinbarung bestanden. Der Antrag der Beschwerdeführerin vom 10. Juni 2002 sei - entgegen der Ansicht des Finanzamtes - nicht als Berufung, sondern als Antrag auf Enthebung zu verstehen. Die Voraussetzungen für einen Widerruf oder eine Enthebung des FU als gemeinsamen Vertreter lägen nicht vor. Das hinsichtlich der Veräußerungsgewinnbesteuerung durchzuführende Ermittlungs- und Feststellungsverfahren erfordere ein Vorgehen nach § 81 Abs. 2 BAO. Mit Bescheid der belangten Behörde vom 26. Juli 2005, Zl. RV/1071-W/04, wurde diese Berufung als unbegründet abgewiesen und der angefochtene Bescheid dahin abgeändert, dass der Antrag vom 10. Juni 2002 abgewiesen werde. Begründend führte die belangte Behörde aus, mit dem Todestag der Erblasserin sei am 23. Februar 2000 eine aus den Erben bestehende Mitunternehmerschaft entstanden. Diese Mitunternehmerschaft habe bis zu der von den Erben im Juli 2001 über die Leistung der Abfindungsbeträge getroffenen Vereinbarung bestanden. Der Antrag der Beschwerdeführerin vom 10. Juni 2002 sei - entgegen der Ansicht des Finanzamtes - nicht als Berufung, sondern als Antrag auf Enthebung zu verstehen. Die Voraussetzungen für einen Widerruf oder eine Enthebung des FU als gemeinsamen Vertreter lägen nicht vor. Das hinsichtlich der Veräußerungsgewinnbesteuerung durchzuführende Ermittlungs- und Feststellungsverfahren erfordere ein Vorgehen nach Paragraph 81, Absatz 2, BAO.

Das Verfahren über die dagegen erhobene Beschwerde wurde mit Beschluss des Verwaltungsgerichtshofes vom 18. Oktober 2005, 2005/16/0221, wegen Nichtbefolgung eines Mängelbehebungsauftrages eingestellt.

Am 3. August 2004 (berichtigt am 9. August 2004) erließ das Finanzamt gemäß § 188 BAO eine als Feststellungsbescheid für das Jahr 2000 bezeichnete Erledigung. Diese wurde adressiert an FU "und Mitges". Begründend wurde ausgeführt, MU sei am 23. Februar 2000 verstorben; zum Nachlass habe auch ein Gewerbebetrieb (Elektrizitätswerk) gezählt. Mit dem Todestag des Erblassers würden die Erben - im Verhältnis ihrer Erbsprüche - ertragsteuerlich in die Rechtsstellung des Erblassers eintreten und bildeten zusammen eine Miteigentumsgemeinschaft. Erwerbe ein Erbe vor Einantwortung die gesamte Verlassenschaft gegen Abfindungszahlungen an die anderen Erben, sei ein solcher Vorgang entweder als entgeltliches Rechtsgeschäft oder als unentgeltliche Übertragung (gemischte Schenkung) zu beurteilen. KU habe die gesamte Verlassenschaft vor der Einantwortung mit nachlassfremdem Vermögen erworben. Die Veräußerung der Miteigentumsanteile am Gewerbebetrieb führe zu einem steuerpflichtigen Veräußerungsgewinn, der den Geschwistern des KU zuzurechnen sei. Am 3. August 2004 (berichtigt am 9. August 2004) erließ das Finanzamt gemäß Paragraph 188, BAO eine als Feststellungsbescheid für das Jahr 2000 bezeichnete Erledigung. Diese wurde adressiert an FU "und Mitges". Begründend wurde ausgeführt, MU sei am 23. Februar 2000 verstorben; zum Nachlass habe auch ein Gewerbebetrieb (Elektrizitätswerk) gezählt. Mit dem Todestag des Erblassers würden die Erben - im Verhältnis ihrer Erbsprüche - ertragsteuerlich in die Rechtsstellung des Erblassers eintreten und bildeten zusammen eine Miteigentumsgemeinschaft. Erwerbe ein Erbe vor Einantwortung die gesamte Verlassenschaft gegen Abfindungszahlungen an die anderen Erben, sei ein solcher Vorgang entweder als entgeltliches Rechtsgeschäft oder als

unentgeltliche Übertragung (gemischte Schenkung) zu beurteilen. KU habe die gesamte Verlassenschaft vor der Einantwortung mit nachlassfremdem Vermögen erworben. Die Veräußerung der Miteigentumsanteile am Gewerbebetrieb führe zu einem steuerpflichtigen Veräußerungsgewinn, der den Geschwistern des KU zuzurechnen sei.

Die Beschwerdeführerin erhob gegen diese Erledigung Berufung.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 1. August 2005 (berichtigt am 8. August 2005; adressiert an FU "und Mitges") gab das Finanzamt der Berufung Folge und stellte die Einkünfte aus Gewerbebetrieb für das Jahr 2000 mit 0 S fest. Begründend führte das Finanzamt aus, die Mitunternehmerschaft habe von 23. Februar 2000 bis Juli 2001 bestanden. Ein Veräußerungsgewinn bei den weichenden Erben sei daher nicht bereits im Jahr 2000, sondern erst 2001 zu erfassen.

Die Beschwerdeführerin beantragte die Entscheidung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz.

Mit Bescheid der belangten Behörde vom 30. Jänner 2006 wurde der Berufung Folge gegeben, der angefochtene Bescheid werde abgeändert, hinsichtlich der getroffenen Feststellung werde auf die für das Jahr 2000 ergangene Berufungsvorentscheidung in der berichtigten Fassung vom 8. August 2005 verwiesen.

Das Finanzamt erließ sodann eine als Feststellung von Einkünften für das Jahr 2001 intendierte Erledigung, die an FU "und Mitges" ergangen ist. Darin wurde ein Veräußerungs- und Aufgabegewinn ermittelt und den weichenden Erben zugerechnet.

Die Beschwerdeführerin erhob gegen diese Erledigung Berufung.

Die belangte Behörde wies mit Bescheid vom 4. April 2007 die Berufung als unzulässig zurück. Die Erbengemeinschaft sei im Zeitpunkt der Erlassung des erstinstanzlichen Feststellungsbescheides bereits beendet gewesen, weshalb der Feststellungsbescheid an eine nicht mehr existierende Gesellschaft ergangen sei und keine Rechtswirksamkeit habe entfalten können.

Am 7. Juli 2008 erließ das Finanzamt eine als Bescheid über die Feststellung von Einkünften für das Jahr 2001 bezeichnete Erledigung, adressiert an FU, IF, EK und die Beschwerdeführerin, zu Händen der Ö Steuerberatung GmbH (FU hatte der Ö Steuerberatung GmbH am 14. April 2008 Vollmacht erteilt; diese hatte ihre Zustellbevollmächtigung dem Finanzamt bekannt gegeben). Der Bescheid enthält den Hinweis, dass dieser Bescheid Wirkung gegenüber allen oben genannten beteiligten Personen bzw. Personengemeinschaften habe. Mit der Zustellung dieses Bescheides an eine nach § 81 BAO vertretungsbefugte Person gelte die Zustellung an alle Beteiligten als vollzogen (§ 101 iVm § 190 Abs. 1 BAO). Mit dieser Erledigung wurden den weichenden Erben wiederum Einkünfte aus Gewerbebetrieb (Veräußerungs- und Aufgabegewinne) zugerechnet. Am 7. Juli 2008 erließ das Finanzamt eine als Bescheid über die Feststellung von Einkünften für das Jahr 2001 bezeichnete Erledigung, adressiert an FU, IF, EK und die Beschwerdeführerin, zu Händen der Ö Steuerberatung GmbH (FU hatte der Ö Steuerberatung GmbH am 14. April 2008 Vollmacht erteilt; diese hatte ihre Zustellbevollmächtigung dem Finanzamt bekannt gegeben). Der Bescheid enthält den Hinweis, dass dieser Bescheid Wirkung gegenüber allen oben genannten beteiligten Personen bzw. Personengemeinschaften habe. Mit der Zustellung dieses Bescheides an eine nach Paragraph 81, BAO vertretungsbefugte Person gelte die Zustellung an alle Beteiligten als vollzogen (Paragraph 101, in Verbindung mit Paragraph 190, Absatz eins, BAO). Mit dieser Erledigung wurden den weichenden Erben wiederum Einkünfte aus Gewerbebetrieb (Veräußerungs- und Aufgabegewinne) zugerechnet.

Die Ö Steuerberatung GmbH beantragte am 6. August 2008 die Verlängerung der Berufungsfrist bis 31. Oktober 2008. Dieser Antrag wurde vom Finanzamt mit am 19. August 2008 zugestellten Bescheid abgewiesen.

Mit Schriftsatz vom 29. Oktober 2008 erhob die Beschwerdeführerin Berufung gegen die Erledigung vom 7. Juli 2008.

Mit dem angefochtenen Bescheid wies die belangte Behörde diese Berufung als verspätet zurück. Begründend führte die belangte Behörde - nach Wiedergabe des oben angeführten Sachverhaltes - im Wesentlichen aus, der Erbe trete hinsichtlich des Nachlassvermögens und der daraus erzielten Einkünfte schon mit dem Todestag in die Rechtsstellung des Erblassers ein und habe, wenn im Nachlassvermögen Betriebsvermögen enthalten sei, die Buchwerte des Erblassers zu übernehmen und fortzuführen. Abmachungen der Erben darüber, wem die Einkünfte aus der Verlassenschaft bis zur Einantwortung zufließen sollen, seien aber steuerlich grundsätzlich - auch rückwirkend - anzuerkennen, soweit sie nicht einen Missbrauch von Formen und Gestaltungsmöglichkeiten des bürgerlichen Rechtes

im Sinne des § 22 BAO darstellten. Die weichenden Miterben hätten erklärt, gegen Leistung eines Abfindungsbetrages von je S 1 Mio keine Erb- und Pflichtteilsansprüche geltend zu machen. Hierbei handle es sich um eine Abmachung im obigen Sinn. Für den Fall, dass mehrere Personen zu Erben eines Betriebes berufen seien, dieser Betrieb aber nur von einem Erben gegen Abfindung aus nachlassfremden Mitteln an die Miterben weiter geführt werde, erzielten die weichenden Erben in Höhe des Unterschiedsbetrages zwischen den auf sie entfallenden Betriebsvermögensanteilen und der erhaltenen Abfindung einen Veräußerungsgewinn. Mit dem angefochtenen Bescheid wies die belangte Behörde diese Berufung als verspätet zurück. Begründend führte die belangte Behörde - nach Wiedergabe des oben angeführten Sachverhaltes - im Wesentlichen aus, der Erbe trete hinsichtlich des Nachlassvermögens und der daraus erzielten Einkünfte schon mit dem Todestag in die Rechtsstellung des Erblassers ein und habe, wenn im Nachlassvermögen Betriebsvermögen enthalten sei, die Buchwerte des Erblassers zu übernehmen und fortzuführen. Abmachungen der Erben darüber, wem die Einkünfte aus der Verlassenschaft bis zur Einantwortung zufließen sollen, seien aber steuerlich grundsätzlich - auch rückwirkend - anzuerkennen, soweit sie nicht einen Missbrauch von Formen und Gestaltungsmöglichkeiten des bürgerlichen Rechtes im Sinne des Paragraph 22, BAO darstellten. Die weichenden Miterben hätten erklärt, gegen Leistung eines Abfindungsbetrages von je S 1 Mio keine Erb- und Pflichtteilsansprüche geltend zu machen. Hierbei handle es sich um eine Abmachung im obigen Sinn. Für den Fall, dass mehrere Personen zu Erben eines Betriebes berufen seien, dieser Betrieb aber nur von einem Erben gegen Abfindung aus nachlassfremden Mitteln an die Miterben weiter geführt werde, erzielten die weichenden Erben in Höhe des Unterschiedsbetrages zwischen den auf sie entfallenden Betriebsvermögensanteilen und der erhaltenen Abfindung einen Veräußerungsgewinn.

Mit dem Todestag der Erblasserin am 23. Februar 2000 sei sohin eine aus den präsumtiven Erben bestehende Mitunternehmerschaft entstanden. Wenn sodann die Erben im Zuge des Verlassenschaftsverfahrens übereingekommen seien, dass nur ein Erbe (KU) den Betrieb weiterführen werde und die weichenden Erben finanziell abgefunden würden, habe die Mitunternehmerschaft bis zu dem Zeitpunkt existiert, in dem vertragsgemäß die Übertragung der Gesellschaftsrechte an KU wirksam geworden sei. Dieser Vorgang könne zu einer Veräußerungsgewinnbesteuerung im Sinne des § 24 EStG 1988 in Höhe des Unterschiedsbetrages zwischen den auf die Erben entfallenden Betriebsvermögensanteilen und den Abfindungsbeträgen führen, wobei allfällige Veräußerungsgewinne im Rahmen eines Feststellungsverfahrens nach § 188 BAO zu ermitteln seien. Mit dem Todestag der Erblasserin am 23. Februar 2000 sei sohin eine aus den präsumtiven Erben bestehende Mitunternehmerschaft entstanden. Wenn sodann die Erben im Zuge des Verlassenschaftsverfahrens übereingekommen seien, dass nur ein Erbe (KU) den Betrieb weiterführen werde und die weichenden Erben finanziell abgefunden würden, habe die Mitunternehmerschaft bis zu dem Zeitpunkt existiert, in dem vertragsgemäß die Übertragung der Gesellschaftsrechte an KU wirksam geworden sei. Dieser Vorgang könne zu einer Veräußerungsgewinnbesteuerung im Sinne des Paragraph 24, EStG 1988 in Höhe des Unterschiedsbetrages zwischen den auf die Erben entfallenden Betriebsvermögensanteilen und den Abfindungsbeträgen führen, wobei allfällige Veräußerungsgewinne im Rahmen eines Feststellungsverfahrens nach Paragraph 188, BAO zu ermitteln seien.

Gemäß § 191 Abs. 1 lit. c BAO ergehe der Feststellungsbescheid in den Fällen des § 188 BAO an die Personenvereinigung (Personengemeinschaft) ohne eigene Rechtspersönlichkeit, deren Gesellschaftern (Mitgliedern) gemeinschaftliche Einkünfte zugeflossen seien. Sei diese Personenvereinigung in dem Zeitpunkt, in dem der Feststellungsbescheid ergehen solle, bereits beendet, so habe der Bescheid gemäß § 191 Abs. 2 BAO an diejenigen zu ergehen, denen gemeinschaftliche Einkünfte zugeflossen seien. Gemäß Paragraph 191, Absatz eins, Litera c, BAO ergehe der Feststellungsbescheid in den Fällen des Paragraph 188, BAO an die Personenvereinigung (Personengemeinschaft) ohne eigene Rechtspersönlichkeit, deren Gesellschaftern (Mitgliedern) gemeinschaftliche Einkünfte zugeflossen seien. Sei diese Personenvereinigung in dem Zeitpunkt, in dem der Feststellungsbescheid ergehen solle, bereits beendet, so habe der Bescheid gemäß Paragraph 191, Absatz 2, BAO an diejenigen zu ergehen, denen gemeinschaftliche Einkünfte zugeflossen seien.

Die Abgabenbehörde könne, wenn die Mitglieder der Personenvereinigung keinen gemeinsamen Bevollmächtigten namhaft machen, einen Vertreter mit Wirkung für die Gesamtheit bestellen. Gemäß § 81 Abs. 6 BAO gelte dies sinngemäß auch in den Fällen des § 19 Abs. 2 BAO. Die mit Bescheid vom 28. Februar 2002, sohin zu einem Zeitpunkt, zu dem die Personenvereinigung bereits beendet gewesen sei, erfolgte Bestellung eines Vertreters sei gemäß § 81 Abs. 6 BAO zulässig gewesen; FU sei daher rechtswirksam zum Vertreter für die Gesamtheit bestellt worden.

Behördliche Erledigungen seien daher grundsätzlich FU zuzustellen gewesen. Dieser sei auch berechtigt gewesen, Dritte mit der Vertretung zu betrauen, sodass er wirksam die Ö Steuerberatung GmbH bevollmächtigt habe. Der Bescheid sei sohin mit Wirksamkeit gegenüber allen zuletzt an der Gemeinschaft Beteiligten an diese Steuerberatungsgesellschaft zugestellt worden. Die Berufungsfrist habe daher mit 9. Juli 2008 zu laufen begonnen. Durch den Antrag auf Fristverlängerung sei diese Frist gehemmt worden; mit der Zustellung des Bescheides, mit dem der Antrag auf Fristverlängerung abgewiesen worden sei, sei die Frist weiter gelaufen; die formelle Rechtskraft sei am 22. August 2008 eingetreten. Die am 5. November 2008 eingebrachte Berufung sei daher verspätet. Die Abgabenbehörde könne, wenn die Mitglieder der Personenvereinigung keinen gemeinsamen Bevollmächtigten namhaft machen, einen Vertreter mit Wirkung für die Gesamtheit bestellen. Gemäß Paragraph 81, Absatz 6, BAO gelte dies sinngemäß auch in den Fällen des Paragraph 19, Absatz 2, BAO. Die mit Bescheid vom 28. Februar 2002, sohin zu einem Zeitpunkt, zu dem die Personenvereinigung bereits beendet gewesen sei, erfolgte Bestellung eines Vertreters sei gemäß Paragraph 81, Absatz 6, BAO zulässig gewesen; FU sei daher rechtswirksam zum Vertreter für die Gesamtheit bestellt worden. Behördliche Erledigungen seien daher grundsätzlich FU zuzustellen gewesen. Dieser sei auch berechtigt gewesen, Dritte mit der Vertretung zu betrauen, sodass er wirksam die Ö Steuerberatung GmbH bevollmächtigt habe. Der Bescheid sei sohin mit Wirksamkeit gegenüber allen zuletzt an der Gemeinschaft Beteiligten an diese Steuerberatungsgesellschaft zugestellt worden. Die Berufungsfrist habe daher mit 9. Juli 2008 zu laufen begonnen. Durch den Antrag auf Fristverlängerung sei diese Frist gehemmt worden; mit der Zustellung des Bescheides, mit dem der Antrag auf Fristverlängerung abgewiesen worden sei, sei die Frist weiter gelaufen; die formelle Rechtskraft sei am 22. August 2008 eingetreten. Die am 5. November 2008 eingebrachte Berufung sei daher verspätet.

Die Beschwerdeführerin erhob gegen diesen Bescheid zunächst Beschwerde an den Verfassungsgerichtshof. Mit Beschluss vom 30. November 2009, B 1022/09-3, hat der Verfassungsgerichtshof die Behandlung der Beschwerde abgelehnt und mit Beschluss vom 15. Februar 2010, B 1022/09-5, die Beschwerde gemäß Art. 144 Abs. 3 B-VG dem Verwaltungsgerichtshof zur Entscheidung abgetreten. Die Beschwerdeführerin erhob gegen diesen Bescheid zunächst Beschwerde an den Verfassungsgerichtshof. Mit Beschluss vom 30. November 2009, B 1022/09-3, hat der Verfassungsgerichtshof die Behandlung der Beschwerde abgelehnt und mit Beschluss vom 15. Februar 2010, B 1022/09-5, die Beschwerde gemäß Artikel 144, Absatz 3, B-VG dem Verwaltungsgerichtshof zur Entscheidung abgetreten.

Die Beschwerdeführerin macht in der für das verwaltungsgerichtliche Verfahren ergänzten Beschwerde geltend, die Ansicht der belangten Behörde, es sei mit dem Todestag der Erblasserin am 23. Februar 2000 eine Mitunternehmerschaft, die aus sämtlichen Kindern der Erblasserin bestanden hätte, entstanden, die erst mit der Einantwortung der Verlassenschaft im Juli 2001 geendet habe, sei verfehlt. Die Beschwerdeführerin habe die Erbschaft nicht angetreten. Aber selbst wenn eine Mitunternehmerschaft bestanden hätte, wäre die Zustellung an die Ö Steuerberatung GmbH auch mit Wirkung gegen die Beschwerdeführerin verfehlt. Die Bestellung des FU zum gemeinsamen Bevollmächtigten gemäß § 81 Abs. 2 BAO sei erst zu einem Zeitpunkt erfolgt, zu dem die Personenvereinigung jedenfalls beendet war; dies sei aber jedenfalls unzulässig. Wirkungs- und Zustellfiktionen bestünden daher in diesem Fall nicht. FU sei auch nicht berechtigt gewesen, Dritte mit der Vertretung der zu diesem Zeitpunkt nicht mehr existierenden Gemeinschaft zu beauftragen. Als Verfahrensmangel rügt die Beschwerdeführerin, die Feststellung der belangten Behörde, dass FU am 14. April 2008 der Ö Steuerberatung GmbH Vollmacht für die Gemeinschaft erteilt habe, sei durch keinerlei Ermittlungsverfahren gedeckt, sondern erfolge ohne entsprechende Grundlage; auch sei insoweit das rechtliche Gehör nicht gewahrt. Die Beschwerdeführerin macht in der für das verwaltungsgerichtliche Verfahren ergänzten Beschwerde geltend, die Ansicht der belangten Behörde, es sei mit dem Todestag der Erblasserin am 23. Februar 2000 eine Mitunternehmerschaft, die aus sämtlichen Kindern der Erblasserin bestanden hätte, entstanden, die erst mit der Einantwortung der Verlassenschaft im Juli 2001 geendet habe, sei verfehlt. Die Beschwerdeführerin habe die Erbschaft nicht angetreten. Aber selbst wenn eine Mitunternehmerschaft bestanden hätte, wäre die Zustellung an die Ö Steuerberatung GmbH auch mit Wirkung gegen die Beschwerdeführerin verfehlt. Die Bestellung des FU zum gemeinsamen Bevollmächtigten gemäß Paragraph 81, Absatz 2, BAO sei erst zu einem Zeitpunkt erfolgt, zu dem die Personenvereinigung jedenfalls beendet war; dies sei aber jedenfalls unzulässig. Wirkungs- und Zustellfiktionen bestünden daher in diesem Fall nicht. FU sei auch nicht berechtigt gewesen, Dritte mit der Vertretung der zu diesem Zeitpunkt nicht mehr existierenden Gemeinschaft zu beauftragen. Als Verfahrensmangel

rügt die Beschwerdeführerin, die Feststellung der belangten Behörde, dass FU am 14. April 2008 der Ö Steuerberatung GmbH Vollmacht für die Gemeinschaft erteilt habe, sei durch keinerlei Ermittlungsverfahren gedeckt, sondern erfolge ohne entsprechende Grundlage; auch sei insoweit das rechtliche Gehör nicht gewahrt.

Der Verwaltungsgerichtshof hat erwogen:

Eine Erbengemeinschaft ist eine Personenvereinigung ohne eigene Rechtspersönlichkeit (vgl. etwa Stoll, BAO-Kommentar, § 81, 799). Diese entsteht bereits mit dem Tod des Erblassers (RIS-Justiz RS0012313; vgl. Weiß in Klang/Gschnitzer, ABGB2, § 550, 153; Gamerith in Rummel, ABGB3, § 825 Rz 7). Eine Erbengemeinschaft ist eine Personenvereinigung ohne eigene Rechtspersönlichkeit vergleiche , etwa Stoll, BAO-Kommentar, Paragraph 81,, 799). Diese entsteht bereits mit dem Tod des Erblassers (RIS-Justiz RS0012313; vergleiche , Weiß in Klang/Gschnitzer, ABGB2, Paragraph 550, 153,; Gamerith in Rummel, ABGB3, Paragraph 825, Rz 7).

Der Erbe tritt hinsichtlich des Nachlassvermögens und der daraus erzielten Einkünfte schon mit dem Todestag in die Rechtsstellung des Erblassers ein und hat, wenn im Nachlassvermögen Betriebsvermögen enthalten ist, die Buchwerte des Erblassers zu übernehmen und fortzuführen. Abmachungen der Erben darüber, wem die Einkünfte aus der Verlassenschaft bis zur Einantwortung zufließen sollen, sind steuerlich grundsätzlich (auch rückwirkend) anzuerkennen, soweit sie nicht einen Missbrauch von Formen und Gestaltungsmöglichkeiten des bürgerlichen Rechtes im Sinne des § 22 BAO darstellen (vgl. das hg. Erkenntnis vom 20. April 2004, 2003/13/0160, mwN). Der Erbe tritt hinsichtlich des Nachlassvermögens und der daraus erzielten Einkünfte schon mit dem Todestag in die Rechtsstellung des Erblassers ein und hat, wenn im Nachlassvermögen Betriebsvermögen enthalten ist, die Buchwerte des Erblassers zu übernehmen und fortzuführen. Abmachungen der Erben darüber, wem die Einkünfte aus der Verlassenschaft bis zur Einantwortung zufließen sollen, sind steuerlich grundsätzlich (auch rückwirkend) anzuerkennen, soweit sie nicht einen Missbrauch von Formen und Gestaltungsmöglichkeiten des bürgerlichen Rechtes im Sinne des Paragraph 22, BAO darstellen vergleiche , das hg. Erkenntnis vom 20. April 2004, 2003/13/0160, mwN).

Nach Beendigung der Personenvereinigung im Juli 2001 hätte eine Vertreterbestellung im Februar 2002 - also nach Beendigung der Erbengemeinschaft - nur gemäß § 81 Abs. 6 iVm Abs. 2 BAO erfolgen können. Eine derartige Vertreterbestellung müsste zum Ausdruck bringen, dass die bestellte Person Vertreter für die beteiligt gewesenen Gesellschafter (Mitglieder) sein soll. Der Spruch eines solchen Bescheides darf hingegen nicht zum Ausdruck bringen, dass ein Vertreter für eine (nicht mehr existierende) Personenvereinigung bestellt wird; ein derartiger Bescheid ist rechtswidrig (vgl. das hg. Erkenntnis vom 21. Dezember 2005, 2004/14/0111). Nach Beendigung der Personenvereinigung im Juli 2001 hätte eine Vertreterbestellung im Februar 2002 - also nach Beendigung der Erbengemeinschaft - nur gemäß Paragraph 81, Absatz 6, in Verbindung mit Absatz 2, BAO erfolgen können. Eine derartige Vertreterbestellung müsste zum Ausdruck bringen, dass die bestellte Person Vertreter für die beteiligt gewesenen Gesellschafter (Mitglieder) sein soll. Der Spruch eines solchen Bescheides darf hingegen nicht zum Ausdruck bringen, dass ein Vertreter für eine (nicht mehr existierende) Personenvereinigung bestellt wird; ein derartiger Bescheid ist rechtswidrig vergleiche , das hg. Erkenntnis vom 21. Dezember 2005, 2004/14/0111).

Das Finanzamt hatte mit Bescheid vom 28. Februar 2002 ausgesprochen, dass die Mitglieder der "Erbengemeinschaft nach (MU) ... der ihnen gemäß § 81 Abs. 2 Bundesabgabenordnung (BAO) obliegenden Verpflichtung zur Bestellung eines gemeinsamen Vertreters und Bekanntgabe desselben an die Abgabenbehörde nicht nachgekommen (sind). Aus diesem Grund werden Sie (FU) als Vertreter mit Wirkung für die Gesamtheit bestellt, solange und soweit eine Namhaftmachung im vorerwähnten Sinn nicht erfolgt." Das Finanzamt hatte mit Bescheid vom 28. Februar 2002 ausgesprochen, dass die Mitglieder der "Erbengemeinschaft nach (MU) ... der ihnen gemäß Paragraph 81, Absatz 2, Bundesabgabenordnung (BAO) obliegenden Verpflichtung zur Bestellung eines gemeinsamen Vertreters und Bekanntgabe desselben an die Abgabenbehörde nicht nachgekommen (sind). Aus diesem Grund werden Sie (FU) als Vertreter mit Wirkung für die Gesamtheit bestellt, solange und soweit eine Namhaftmachung im vorerwähnten Sinn nicht erfolgt."

Der Bescheid vom 28. Februar 2002 vermag aus folgendem Grund keine Wirkungen zu entfalten: § 81 Abs. 6 zweiter Satz BAO sieht lediglich vor, dass die bei Beendigung der Personenvereinigung (Personengemeinschaft) bestehende Vertretungsbefugnis insoweit und solange aufrecht bleibt, als nicht von einem der zuletzt beteiligt gewesenen Gesellschafter (Mitglieder) oder der vertretungsbefugten Person dagegen Widerspruch erhoben wird. Zum Zeitpunkt der Beendigung der Personenvereinigung bestand aber keine Vertretungsbefugnis; es konnte sohin auch

keine Vertretungsbefugnis über die Beendigung der Personenvereinigung hinaus aufrecht bestehen bleiben. Eine Bestellung eines Vertreters für die beteiligt gewesenen Gesellschafter (Mitglieder) nach § 81 Abs. 6 iVm Abs. 2 BAO erfolgte hingegen nicht. Der Bescheid vom 28. Februar 2002 vermag aus folgendem Grund keine Wirkungen zu entfalten: Paragraph 81, Absatz 6, zweiter Satz BAO sieht lediglich vor, dass die bei Beendigung der Personenvereinigung (Personengemeinschaft) bestehende Vertretungsbefugnis insoweit und solange aufrecht bleibt, als nicht von einem der zuletzt beteiligt gewesenen Gesellschafter (Mitglieder) oder der vertretungsbefugten Person dagegen Widerspruch erhoben wird. Zum Zeitpunkt der Beendigung der Personenvereinigung bestand aber keine Vertretungsbefugnis; es konnte sohin auch keine Vertretungsbefugnis über die Beendigung der Personenvereinigung hinaus aufrecht bestehen bleiben. Eine Bestellung eines Vertreters für die beteiligt gewesenen Gesellschafter (Mitglieder) nach Paragraph 81, Absatz 6, in Verbindung mit Absatz 2, BAO erfolgte hingegen nicht.

Damit wurde aber FU nicht wirksam als Vertreter der ehemaligen Mitglieder der Erbengemeinschaft bestellt. Mangels Bestellung des FU zu einem Vertreter konnte dieser auch keinen gewillkürten Vertreter (die Ö Steuerberatung GmbH) mit Wirkung für die ehemaligen Mitglieder der Erbengemeinschaft bestellen.

Nach § 191 Abs. 3 lit. b BAO (in der Fassung vor BGBl. I Nr. 20/2009) wirken Feststellungsbescheide im Sinne des § 188 BAO gegen alle, denen gemeinschaftliche Einkünfte zufließen. Diese Wirkung eines Feststellungsbescheides tritt nur beim kumulativen Vorliegen folgender Voraussetzungen ein (vgl. etwa das hg. Erkenntnis vom 28. November 2007, 2005/15/0043): 1. der Bescheid muss in seinem Spruch seinen Adressaten gesetzmäßig bezeichnen (§ 191 Abs. 1 lit. c bzw. § 191 Abs. 2 BAO iVm § 93 Abs. 2 BAO); 2. der Bescheid muss seinem Adressaten zugestellt sein oder kraft Zustellfiktion ihm gegenüber als zugestellt gelten (§ 97 Abs. 1 BAO iVm § 101 Abs. 3 und 4 BAO). Das Fehlen auch nur einer dieser Voraussetzungen steht der Wirksamkeit einer behördlichen Erledigung als Bescheid entgegen. Von der Zustellfiktion des § 101 Abs. 3 (hier Abs. 4) BAO kann die Behörde Gebrauch machen, sie muss dies aber nicht (vgl. das hg. Erkenntnis vom 2. August 2000, 99/13/0014, mwN); an die (beendigte) Personengemeinschaft gerichtete Bescheide können wirksam auch dadurch zugestellt werden, dass sie sämtlichen Mitgliedern der (ehemaligen) Personengemeinschaft zugestellt werden (vgl. das hg. Erkenntnis vom 5. Oktober 1994, 94/15/0004). Nach Paragraph 191, Absatz 3, Litera b, BAO (in der Fassung vor Bundesgesetzblatt Teil eins, Nr. 20 aus 2009,) wirken Feststellungsbescheide im Sinne des Paragraph 188, BAO gegen alle, denen gemeinschaftliche Einkünfte zufließen. Diese Wirkung eines Feststellungsbescheides tritt nur beim kumulativen Vorliegen folgender Voraussetzungen ein vergleiche , etwa das hg. Erkenntnis vom 28. November 2007, 2005/15/0043): 1. der Bescheid muss in seinem Spruch seinen Adressaten gesetzmäßig bezeichnen (Paragraph 191, Absatz eins, Litera c, bzw. Paragraph 191, Absatz 2, BAO in Verbindung mit Paragraph 93, Absatz 2, BAO); 2. der Bescheid muss seinem Adressaten zugestellt sein oder kraft Zustellfiktion ihm gegenüber als zugestellt gelten (Paragraph 97, Absatz eins, BAO in Verbindung mit Paragraph 101, Absatz 3, und 4 BAO). Das Fehlen auch nur einer dieser Voraussetzungen steht der Wirksamkeit einer behördlichen Erledigung als Bescheid entgegen. Von der Zustellfiktion des Paragraph 101, Absatz 3, (hier Absatz 4,) BAO kann die Behörde Gebrauch machen, sie muss dies aber nicht vergleiche , das hg. Erkenntnis vom 2. August 2000, 99/13/0014, mwN); an die (beendigte) Personengemeinschaft gerichtete Bescheide können wirksam auch dadurch zugestellt werden, dass sie sämtlichen Mitgliedern der (ehemaligen) Personengemeinschaft zugestellt werden vergleiche , das hg. Erkenntnis vom 5. Oktober 1994, 94/15/0004).

Da der erstinstanzliche Bescheid - mangels wirksamer Bestellung eines Vertreters - nicht iSd § 101 Abs. 4 BAO einer vertretungsbefugten Person nach § 81 BAO zugestellt worden ist, die Erledigung aber auch nicht sämtlichen Personen, denen die Behörde Einkünfte zugerechnet wissen will (scheidenden Erben), zugestellt worden ist, das Verfahren zur Feststellung von Einkünften nach § 188 BAO jedoch durch das Erfordernis der Einheitlichkeit des zu erlassenden Feststellungsbescheides geprägt ist, kommt dem erstinstanzlichen Bescheid auch nicht dem FU gegenüber und sohin insgesamt keine Rechtswirksamkeit zu (vgl. das hg. Erkenntnis vom 21. Dezember 2005, 2004/14/0111). Da der erstinstanzliche Bescheid - mangels wirksamer Bestellung eines Vertreters - nicht iSd Paragraph 101, Absatz 4, BAO einer vertretungsbefugten Person nach Paragraph 81, BAO zugestellt worden ist, die Erledigung aber auch nicht sämtlichen Personen, denen die Behörde Einkünfte zugerechnet wissen will (scheidenden Erben), zugestellt worden ist, das Verfahren zur Feststellung von Einkünften nach Paragraph 188, BAO jedoch durch das Erfordernis der Einheitlichkeit des zu erlassenden Feststellungsbescheides geprägt ist, kommt dem erstinstanzlichen Bescheid auch nicht dem FU gegenüber und sohin insgesamt keine Rechtswirksamkeit zu vergleiche , das hg. Erkenntnis vom 21. Dezember 2005, 2004/14/0111).

Damit war zwar die Berufung der Beschwerdeführerin zurückzuweisen. Die belangte Behörde hat die Berufung aber nicht wegen Unzulässigkeit (§ 273 Abs. 1 lit. a BAO wegen Fehlens eines Anfechtungsgegenstandes), sondern wegen Verspätung (§ 273 Abs. 1 lit. b BAO) zurückgewiesen. Solcherart ist aber im Zurückweisungsbescheid eine Feststellung der wirksamen Erlassung des mit der Berufung bekämpften Bescheides zu erblicken. Der angefochtene Bescheid erweist sich damit als rechtswidrig (vgl. das hg. Erkenntnis vom 9. Dezember 2004, 2000/14/0197). Damit war zwar die Berufung der Beschwerdeführerin zurückzuweisen. Die belangte Behörde hat die Berufung aber nicht wegen Unzulässigkeit (Paragraph 273, Absatz eins, Litera a, BAO wegen Fehlens eines Anfechtungsgegenstandes), sondern wegen Verspätung (Paragraph 273, Absatz eins, Litera b, BAO) zurückgewiesen. Solcherart ist aber im Zurückweisungsbescheid eine Feststellung der wirksamen Erlassung des mit der Berufung bekämpften Bescheides zu erblicken. Der angefochtene Bescheid erweist sich damit als rechtswidrig vergleiche , das hg. Erkenntnis vom 9. Dezember 2004, 2000/14/0197).

Der angefochtene Bescheid war gemäß § 42 Abs. 2 Z 1 VwGG wegen Rechtswidrigkeit seines Inhaltes aufzuheben. Der angefochtene Bescheid war gemäß Paragraph 42, Absatz 2, Ziffer eins, VwGG wegen Rechtswidrigkeit seines Inhaltes aufzuheben.

Der Ausspruch über den Aufwandsatz stützt sich auf die §§ 47 ff VwGG iVm der Verordnung BGBl. II Nr. 455/2008. Der Ausspruch über den Aufwandsatz stützt sich auf die Paragraphen 47, ff VwGG in Verbindung mit der Verordnung Bundesgesetzblatt Teil 2, Nr. 455 aus 2008,.

Wien, am 20. Dezember 2012

#### **Schlagworte**

Individuelle Normen und Parteienrechte Rechtswirkungen von Bescheiden Rechtskraft VwRallg9/3

#### **European Case Law Identifier (ECLI)**

ECLI:AT:VWGH:2012:2010150029.X00

#### **Im RIS seit**

28.01.2013

#### **Zuletzt aktualisiert am**

12.04.2013

**Quelle:** Verwaltungsgerichtshof VwGH, <http://www.vwgh.gv.at>

© 2026 JUSLINE

JUSLINE® ist eine Marke der ADVOKAT Unternehmensberatung Greiter & Greiter GmbH.

[www.jusline.at](http://www.jusline.at)