

# TE Vwgh Beschluss 2007/11/28 2005/15/0043

JUSLINE Entscheidung

© Veröffentlicht am 28.11.2007

## Index

001 Verwaltungsrecht allgemein;  
10/07 Verwaltungsgerichtshof;  
32/01 Finanzverfahren allgemeines Abgabenrecht;  
40/01 Verwaltungsverfahren;

## Norm

BAO §101 Abs3;  
BAO §188;  
BAO §191 Abs1 litc;  
BAO §191 Abs2;  
BAO §191 Abs3 litb;  
BAO §93 Abs2;  
BAO §97 Abs1;  
VwGG §34 Abs1;  
VwRallg;  
ZustG §9 Abs1;

## Betreff

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident Dr. Hargassner und die Hofräte Dr. Sulyok, Dr. Zorn, Dr. Büsser und Dr. Mairinger als Richter, im Beisein der Schriftführerin Dr. Kinsky, in der Beschwerdesache der IBF-Gesellschaft mbH in W, vertreten durch Doralt Seist Csoklich, Rechtsanwalt-Partnerschaft in 1090 Wien, Währinger Straße 2-4, gegen die Erledigung des unabhängigen Finanzsenates, Außenstelle Wien, vom 4. März 2005, GZ. RV/3270-W/02, betreffend Wiederaufnahme der Verfahren hinsichtlich Feststellung von Einkünften gemäss § 188 BAO für die Jahre 1993 bis 1995 und hinsichtlich Feststellung von Einkünften gemäss § 188 BAO für die Jahre 1993 bis 1995, den Beschluss gefasst:

## Spruch

Die Beschwerde wird zurückgewiesen.

Die Beschwerdeführerin hat dem Bund Aufwendungen in der Höhe von EUR 381,90 binnen zwei Wochen bei sonstiger Exekution zu ersetzen.

## Begründung

1.0. Mit dem am 29. Oktober 1993 beim Finanzamt eingelangten, ausgefüllten Fragebogen wurde die Gründung einer atypisch stillen Beteiligung der Beschwerdeführerin als stiller Gesellschafter an der H. AG als Geschäftsherr laut Gesellschaftsvertrag vom 30.9.1993 angezeigt. Der Gesellschaftsvertrag lautet auszugsweise wie folgt:

"...

## II. GESELLSCHAFTSVERHÄLTNIS

Der Geschäftsherr nimmt die (Beschwerdeführerin) als atypisch stillen Gesellschafter seines Unternehmens auf und dieser tritt als atypisch stiller Gesellschafter bei.

...

## III. EINLAGE DES STILLEN GESELLSCHAFTERS BETEILIGUNGSVERHÄLTNISSE

1.

Die Einlage des stillen Gesellschafters beträgt öS 80 Mio. und stellt den Kapitalanteil des Stillen an der Gesellschaft dar. Die stille Gesellschaftereinlage geht in das Vermögen des Geschäftsherrn über, wobei die Zahlung bis zum 30.9.1993 fällig ist.

...

2.

Der stille Gesellschafter ist am Jahresergebnis des Geschäftsjahres 1993 ab 1.1.1993 beteiligt.

...

## VI. ZUSTIMMUNG UND MASSNAHMEN

1.

Der stille Gesellschafter hat jedenfalls die gesetzlich zustehenden Kontroll- und Informationsrechte eines Kommanditisten. Zu diesem Zweck ist er jederzeit berechtigt, selbst oder durch einen Wirtschaftstreuhänder seines Vertrauens Einsicht in die Bücher des Geschäftsherrn zu nehmen.

...

## VII. VERMÖGENSBETEILIGUNG, GEWINN- UND VERLUSTVERTEILUNG

1.

Die atypisch stille Beteiligung erstreckt sich auf das gesamte Vermögen des Geschäftsherrn einschließlich der stillen Reserven und des Firmenwertes. Am Vermögen des Geschäftsherrn ist der atypisch stille Gesellschafter im Verhältnis der Kapitalkonten gemäß Punkt IV.1. und 3. unter Berücksichtigung der seit Vertragsbeginn entstandenen stillen Reserven beteiligt.

...

3.

Der atypisch stille Gesellschafter ist am jährlichen Gewinn und Verlust des Geschäftsherrn im Verhältnis der festen Kapitalkonten zum 1.1. des jeweiligen Geschäftsjahres beteiligt. Ein Verlust des Geschäftsherrn ist bis zu einer Höhe von max. öS 160 Mio. dem atypisch stillen Gesellschafter zuzuweisen.

...

## IX. DAUER DER GESELLSCHAFT, KÜNDIGUNG DER GESELLSCHAFT

1.

Die stille Gesellschaft gilt als auf unbestimmte Zeit abgeschlossen.

2.

Das Gesellschaftsverhältnis kann von jedem Vertragspartner unter Einhaltung einer Kündigungsfrist von 6 Monaten bis zum Ende eines jeden Geschäftsjahres gekündigt werden. Der Geschäftsherr und der atypisch stille Gesellschafter verzichten jedoch ausdrücklich darauf, die Gesellschaft ganz oder teilweise mit Wirkung vor dem 31.12.2000

aufzukündigen.

...

## XI. AUSEINANDERSETZUNG

Das Auseinandersetzungsguthaben des stillen Gesellschafters errechnet sich wie folgt:

a) Scheidet der stille Gesellschafter, aus welchem Grund immer, aus, so wird er auf Grund seiner Beteiligung am Vermögen des Geschäftsherrn mit den anteiligen Unternehmenswerten sowie der seit Vertragsbeginn entstandenen stillen Reserven einschließlich des Firmenwertes, mindestens jedoch zum Nominale seiner Beteiligung, abgefunden. Bei Ausscheiden gemäß Punkt IX.4. beträgt die Mindestabschichtung 120 %. Der Mindestabschichtungsbetrag ist unabhängig vom Stand des Verrechnungskontos des atypisch stillen Gesellschafters.

...

c) Nur im Falle des Ausscheidens des Stillen Gesellschafters (ganz oder teilweise) aus den in Punkt X.3. (Insolvenz des stillen Gesellschafters) angeführten Gründen, wird er mit dem Betrag abgefunden, der dem saldierten Wert seiner Kapital- und seiner Verrechnungskonten entspricht.

..."

Am 22. Dezember 1993 langte ein Nachtrag zu diesem Gesellschaftsvertrag beim Finanzamt ein. Dieser lautet wie folgt:

"Eine Änderung des Gesellschaftsvertrages erfolgt in folgenden Punkten:

Geändert wird VII. Z. 3 erster Absatz.

Dieser Punkt lautet nunmehr:

Der atypisch stille Gesellschafter ist am jährlichen Gewinn und Verlust des Geschäftsherrn im Verhältnis der Kapitalien anlässlich der Errichtung der stillen Gesellschaft beteiligt (das sind unter Berücksichtigung der stillen Reserven der H. AG 3:1 zu Gunsten der (Beschwerdeführerin)).

Ein Verlust des Geschäftsherrn ist dem atypisch stillen Gesellschafter maximal bis zu einer Höhe von öS 215 Mio. zuzuweisen.

Geändert wird IX. lit. a erster Satz:

Dieser Punkt lautet nunmehr:

Scheidet der stille Gesellschafter, aus welchem Grund immer, aus, so wird er auf Grund seiner Beteiligung am Vermögen des Geschäftsherrn mit dem anteiligen Unternehmenswert sowie den seit Vertragsbeginn entstandenen stillen Reserven einschließlich des Firmenwertes abgefunden (Gleichstellung mit dem Grundkapital).

W. am 22.12.1993 H. am 22.12.93"

Mit dem am 26. Juli 1996 beim Finanzamt eingelangten Schreiben teilte die H.AG, vertreten durch DHT Dr. H., mit, dass auf Grund des beigeschlossenen Einbringungsvertrages vom 15. Juni 1996, mit dem die Beschwerdeführerin ihren Mitunternehmeranteil in die H.AG eingebracht habe, die Mitunternehmerschaft ab Beginn des Jahres 1996 erloschen sei.

1.1. Am 25. November 1994 langte beim Finanzamt die Erklärung der Einkünfte von Personengesellschaften (Gemeinschaften) 1993 der "(Geschäftsherr) und Mitgesellschafter" ein; als steuerliche Vertretung ist DHT Dr. H. angeführt.

1.2. Mit Bescheid vom 28. Juni 1995, gerichtet an "FA (Geschäftsherr) UND MITGES.

z.H. FA Dr. H."

wurden die erzielten Einkünfte im Kalenderjahr 1993 gemäß § 188 BAO festgestellt.

Gegen diesen Bescheid wurde mit Schreiben vom 3. Juli 1995 der DHT Dr. H. hinsichtlich der Aufteilung der IFB-Verluste Berufung erhoben; im Betreff wurden "(Geschäftsherr) und Mitgesellschafter" angeführt.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 14. April 1997 entschied das Finanzamt im Sinne des Berufungsbegehrens. Die Berufungsentscheidung ist laut Adressfeld gerichtet an "FA (Geschäftsherr) UND MITGES." und Anfügung der Anschrift des Geschäftsherrn.

1.3. Am 27. Dezember 1995 langte beim Finanzamt die Erklärung der Einkünfte von Personengesellschaften (Gemeinschaften) 1994 der "(Geschäftsherr) und Mitgesellschafter" ein; als steuerliche Vertretung ist DHT Dr. H. angeführt.

Mit Bescheid des Finanzamtes vom 18. September 1997 wurden die im Kalenderjahr 1994 erzielten Einkünfte gemäß § 188 BAO festgestellt. Der Bescheid richtet sich laut Adressfeld an "(Geschäftsherr) UND MITGES." unter Anführung der Anschrift des Geschäftsherrn.

1.4. Am 3. September 1996 langte beim Finanzamt die Erklärung der Einkünfte von Personengesellschaften (Gemeinschaften) 1995 ein, die Gesellschaft ist wiederum mit "(Geschäftsherr) u. Mitgesellschaft" bezeichnet; als steuerliche Vertretung ist DHT Dr. H. angeführt.

Mit Bescheid des Finanzamtes vom 15. Oktober 1997 wurden die im Kalenderjahr 1995 erzielten Einkünfte gemäß § 188 BAO festgestellt; der Bescheid richtet sich laut Adressfeld wiederum an "(Geschäftsherr) UND MITGES." unter Anführung der Anschrift des Geschäftsherrn.

Mit Schreiben der Securitas Revisions- und Treuhandgesellschaft mbH vom 12. November 1997 wurde im Auftrag und Vollmacht namens der (Geschäftsherr) Berufung gegen den Bescheid vom 15. Oktober 1997 eingelegt.

Mit Bescheid des Finanzamtes vom 29. März 1999 wurde diese Berufung zurückgewiesen. Der Bescheid ist adressiert an "(Geschäftsherr) und Mitgesellschafter z.H. Europa Treuhand Ernst & Young Ges.m.b.H."

2. Am 24. Juli 1998 langte beim Finanzamt das Schreiben der Europa Treuhand Ernst & Young Wirtschaftsprüfungs- und Steuerberatungsgesellschaft m.b.H. vom 22. Juli 1998 ein. Dieses Schreiben hat folgenden Wortlaut:

"H. AG

Steuernummer ... (Finanzamt für Körperschaften)

H. AG und Mitgesellschafter

Steuernummer ... (Finanzamt Baden)

Sehr geehrte Damen und Herren!

In der Anlage übermitteln wir Ihnen die uns erteilten Vollmachten betreffend die H. AG sowie die H. AG und Mitgesellschafter (d.i. die atypische Mitunternehmerschaft der H. AG).

Wir ersuchen Sie (wie anlässlich der Schlussbesprechung der Betriebsprüfung 1993 bis 1995 vereinbart), uns sämtliche Bescheide und sonstigen Schriftstücke betreffend die Causa "Anerkenntnis der atypisch stillen Mitunternehmerschaft bei der H. AG" zuzustellen.

Anlagen laut Text"

Als Anlage erliegt im Verwaltungsakt die vom Geschäftsherrn gefertigte Zustellungsvollmacht, wonach er der Europa Treuhand Ernst & Young Wirtschaftsprüfungs- und Steuerberatungsges.m.b.H. die Zustellungsvollmacht für alle Bescheide und sonstigen Schriftstücke betreffend die Causa "Anerkenntnis der atypischen stillen Mitunternehmerschaft bei der H. AG und Mitgesellschaften" Steuernummer ... Finanzamt ... für die Veranlagungsjahre 1993, 1994 und 1995 erteilt.

Weiters ist eine Steuervollmacht der Securitas Revisions- und Treuhandgesellschaft angeschlossen, wonach der Geschäftsherr ihr eine Vollmacht einschließlich der Erteilung von weiteren Untervollmachten erteilt hat. "Hiedurch ermächtigen wir Europa Treuhand ... den Geschäftsherrn in den Steuerangelegenheiten im Zusammenhang mit der atypischen stillen Gesellschaft IBF vor den Finanzbehörden in Österreich zu vertreten, dort die notwendigen Erklärungen in ihrem Namen abzugeben, Berufungen und Beschwerden in ihrem Namen einzulegen, sowie alles in ihrem Namen zu überreichen und außerdem alles in diesem Zusammenhang zu ihrem Interesse Zweckdienliche zu veranlassen", heißt es in dem Schriftstück weiter.

4. Im ersten Halbjahr 1998 fand hinsichtlich der Abgabepflichtigen "H. AG u. Mitgesellschaft" eine Buch- und

Betriebsprüfung statt. Nach dem Inhalt der Niederschrift über die Schlussbesprechung vom 16. Juli 1998 ging die Betriebsprüfung davon aus, dass die Beteiligung der Beschwerdeführerin am Geschäftsherrn auf Grund des Vertrages vom 30. September 1993 als echte stille Beteiligung zu qualifizieren sei.

5. Mit Bescheiden vom 16. Dezember 1998 nahm das Finanzamt die Verfahren hinsichtlich der Feststellung von Einkünften gemäß § 188 BAO für die Jahre 1993, 1994 und 1995 gemäß § 303 Abs. 4 BAO wieder auf, stellte die erzielten Einkünfte im jeweiligen Kalenderjahr gemäß § 188 BAO mit Einkünften aus Gewerbebetrieb mit Null fest und nahm eine Verteilung dieser Einkünfte in den Jahren 1994 und 1995 an den Geschäftsherrn und "(Beschwerdeführerin) und Mitges." und für das Jahr 1993 an den Geschäftsherrn, die Beschwerdeführerin und "(Beschwerdeführerin) und Mitges" vor. Diese Bescheide waren laut Adressfeld gerichtet an den "(Geschäftsherrn) UND MITGES.", z.H. Europa TRHD Ernst & Young GmbH.

6. Gegen diese Bescheide erhob - nach Verlängerung der Berufungsfrist - mit Schriftsatz vom 30. Juni 1999 die Europa Treuhand Ernst & Young Wirtschaftsprüfungs- und Steuerberatungsges.m.b.H. "namens und auftrags der oben angeführten Mandantin" Berufung. Vor dem Text ist die Steuernummer und die Referatsnummer angeführt und darunter die Bezeichnung "(Geschäftsherr) & Mitgesellschafter". In Seite 4 Abs. 1 der Berufung findet sich folgende Ausführung:

"Steuerlicher Vertreter der H. AG sowie der H. AG & Mitgesellschafter ist die Securitas Revisions- und Treuhandgesellschaft. Mit Subvollmacht vom 16.7.1998 erteilte uns die Securitas Revisions- und Treuhandgesellschaft die Ermächtigung, die H. AG in den Steuerangelegenheiten im Zusammenhang mit der atypisch stillen Gesellschaft ... vor den Finanzbehörden in Österreich zu vertreten. Ebenfalls am 16. Juli 1998 erhielten wir von der H. AG eine Zustellungsvollmacht betreffend der Causa 'Anerkenntnis der atypisch stillen Mitunternehmerschaft bei der H. AG und Mitgesellschafter'. Diese Vollmacht überreichten wir am 23.7.1998 dem Finanzamt für Körperschaften. Am 28.7.1998 wurde diese Vollmacht an das Finanzamt Baden zugestellt."

7. Mit Bescheid vom 15. Oktober 2001 wies das Finanzamt diese Berufung zurück. Die bekämpften Erledigungen seien im Zeitpunkt der Zustellung an eine nicht mehr existente Personengesellschaft ohne eigene Rechtspersönlichkeit ergangen. Es lägen sohin mangels rechtmäßiger Zustellung keine Bescheide vor. Die Berufung sei daher als unzulässig zurückzuweisen gewesen. Dieser Bescheid weist das Adressfeld auf "(Geschäftsherr) und Beschwerdeführerin als ehemalige Gesellschafter der H. AG & Mitges." z.H. Europa Treuhand Ernst & Young Ges.m.b.H.

8. Mit der als Bescheid bezeichneten Erledigung vom 30. Jänner 2002 sprach das Finanzamt aus, die Verfahren hinsichtlich der Feststellung der Einkünfte gemäß § 188 Abs. 1 lit. b BAO für die Jahre 1993 bis 1995 würden gemäß § 303 Abs. 4 BAO wieder aufgenommen. Die Bescheide vom 14. April 1997, 18. September 1997 und 15. Oktober 1997 über die Feststellung der Einkünfte gemäß § 188 Abs. 1 lit. b BAO für die Jahre 1993 bis 1995 würden aufgehoben. Mangels Vorliegen der Voraussetzungen für die Qualifikation der "H. AG & Mitges." als atypisch stille Gesellschaft würden für die Jahre 1993 bis 1995 keine Einkünfte aus Gewerbebetrieb gemäß § 188 BAO festgestellt. Dieser Bescheid habe gemäß § 191 Abs. 3 lit. b i.V.m. § 190 Abs. 1 BAO Wirkungen gegenüber dem Geschäftsherrn und der Beschwerdeführerin. Dieser Bescheid ist laut Adressfeld gerichtet an "(Geschäftsherr) und (Beschwerdeführerin) als ehemalige Mitgesellschafter der H. AG und Mitges." z.H. Europa Treuhand Ernst & Young Ges.m.b.H.

9. Mit Schriftsatz vom 5. März 2002 erhob Europa Treuhand Ernst & Young Wirtschaftsprüfungs- und Steuerberatungsges.m.b.H. "namens und auftrags unserer oben angeführten Mandantin" gegen den Bescheid vom 30. Jänner 2002 Berufung. Vor dem Text enthält das Schreiben die Steuernummer und Referatsnummer sowie die Bezeichnung der Parteien mit "(Geschäftsherr) und (Beschwerdeführerin) als ehemalige Gesellschafter der H. AG & Mitgesellschafter". In Seite 4 erster Absatz sind die Ausführungen zur Vollmachtserteilung wie in der Berufung vom 30. Juni 1999 enthalten.

10. Mit der angefochtenen "Berufungsentscheidung" sprach die belangte Behörde über die Berufung der "(Geschäftsherr) und (Beschwerdeführerin) als ehemalige Gesellschafter der H. AG und Mitges." ab. Laut Adressfeld ist die Entscheidung gerichtet an "(Geschäftsherr) und (Beschwerdeführerin) als ehemalige Gesellschafter der H. AG und Mitges." z.H. Europa Treuhand Ernst & Young Wirtschaftsprüfungs- und Steuerberatungsges.m.b.H.". Der Spruch enthält den Hinweis, dass diese Entscheidung gemäß § 191 Abs. 3 lit. b BAO i.V.m. § 190 Abs. 1 BAO gegenüber der H. AG (Geschäftsherrn) und gegenüber der Beschwerdeführerin wirke.

Im Spruch wurde die Berufung, soweit sie die Wiederaufnahme des Verfahrens hinsichtlich Feststellung von Einkünften

für die Jahre 1994 und 1995 betrifft, als unzulässig zurückgewiesen und hinsichtlich der verfügbaren Wiederaufnahme des Verfahrens betreffend Feststellung von Einkünften für das Jahr 1993 und die Nichtfeststellung von Einkünften für die Jahre 1993 bis 1995 als unbegründet abgewiesen.

In der Begründung wurde - soweit für das Beschwerdeverfahren von Bedeutung - ausgeführt, die von dem Geschäftsherrn und der Beschwerdeführerin gegründete Mitunternehmerschaft habe im Jahr 1996 zu bestehen aufgehört. Das Finanzamt habe daher die am 30. Juni 1999 gegen die an die "H. AG und Mitges." adressierten Bescheide vom 16. Dezember 1998 eingebrachte Berufung zutreffend zurückgewiesen. Bei Erlassung des bekämpften Bescheides, mit dem die Wiederaufnahme des Verfahrens hinsichtlich der Feststellung der Einkünfte die Jahre 1993 und 1995 verfügt worden sei und mit dem die Bescheide vom 14. April 1997 (Berufungsvorentscheidung), 18. September 1997 und 15. Oktober 1997 aufgehoben worden seien, sei jedoch übersehen worden, dass auch die zuletzt genannten Bescheide an eine im Jahr 1997 nicht mehr existente Personengemeinschaft gerichtet und ergangen seien. Lediglich der Bescheid vom 28. Juni 1995, mit dem die Einkünfte des Jahres 1993 festgestellt worden seien, sei zu einem Zeitpunkt ergangen, zu dem die Personengesellschaft, an die er gerichtet gewesen sei, noch bestanden habe. Daraus ergäben sich folgende Konsequenzen:

Da die Bescheide betreffend Feststellung der Einkünfte für die Jahre 1994 und 1995 vom 18. September 1997 und 15. Oktober 1997 an eine rechtlich nicht existente Personengemeinschaft ergangen seien und folglich keine Rechtswirkungen entfaltet hätten, sei für die Jahre 1994 und 1995 ein Bescheid, der der Änderung im wieder aufgenommenen Verfahren zugänglich wäre, nicht erlassen worden. Der bekämpfte Bescheid vom 30. Jänner 2000 gehe daher, soweit er die Wiederaufnahme des Verfahrens hinsichtlich Feststellung der Einkünfte für die Jahre 1994 und 1995 verfüge, ins Leere. Die Berufung sei daher insoweit als unzulässig zurückzuweisen gewesen. Dessen ungeachtet habe der bekämpfte Bescheid vom 30. Jänner 2000 in wirksamer Weise über die Jahre 1994 und 1995 abgesprochen.

Für das Jahr 1993 sei am 28. Juni 1995 ein wirksamer Feststellungsbescheid ergangen. Dass der Bescheid vom 30. Jänner 2002 die Aufhebung des nicht wirksam ergangenen Bescheides vom 14. April 1997 (Berufungsvorentscheidung) nicht jedoch die Aufhebung des wirksam ergangenen Bescheides vom 28. Juni 1995 ausspreche, sei nicht von Belang.

11. In der gegen diese Erledigung erhobenen Beschwerde wird zunächst geltend gemacht, der im Adressfeld genannte Zustellungsbevollmächtigte sei niemals der Zustellvertreter der Beschwerdeführerin gewesen. Diese Erledigung sei daher an sie nicht wirksam ergangen. Das gelte auch für den Bescheid des Finanzamtes vom 30. Jänner 2002. Da bereits diese Erledigung keine Bescheidqualität erlangt habe, hätte die belangte Behörde keine meritorische Erledigung treffen dürfen, sondern die Berufung als unzulässig zurückweisen müssen. Insofern hafte der Berufungsentscheidung eine Rechtswidrigkeit infolge Unzuständigkeit der belangten Behörde an. Darüber hinaus weist die Beschwerdeführerin vor einer Auseinandersetzung mit dem meritorischen Inhalt der Berufungsentscheidung darauf hin, dass sie nicht als atypisch stiller Gesellschafter des Geschäftsherrn in Betracht komme, sondern eine " (Beschwerdeführerin) & MU".

12. Der Verwaltungsgerichtshof ist in einem nach § 12 Abs. 3 VwGG gebildeten Senat zum Ergebnis gelangt, dass die Beschwerde zurückzuweisen ist:

Gemäß § 188 Abs. 1 BAO werden u.a. Einkünfte aus Gewerbebetrieb einheitlich und gesondert festgestellt, wenn an den Einkünften mehrere Personen beteiligt sind. Der Feststellungsbescheid ergeht gemäß § 191 Abs. 1 lit. c leg. cit. in diesen Fällen des § 188 an die Personenvereinigung (Personengemeinschaft) ohne eigene Rechtspersönlichkeit, deren Gesellschaftern (Mitgliedern) gemeinschaftliche Einkünfte zugeflossen sind.

Ist eine Personenvereinigung (Personengemeinschaft) ohne eigene Rechtspersönlichkeit im Zeitpunkt, in dem der Feststellungsbescheid ergehen soll, bereits beendet, so hat der Bescheid gemäß § 191 Abs. 2 BAO an diejenigen zu ergehen, denen in den Fällen des Abs. 1 lit. c gemeinschaftliche Einkünfte zugeflossen sind.

Nach § 191 Abs. 3 lit. b BAO wirken Feststellungsbescheide im Sinne des § 188 BAO gegen alle, denen gemeinschaftliche Einkünfte zufließen.

Gemäß § 97 Abs. 1 BAO werden Erledigungen dadurch wirksam, dass sie demjenigen bekannt gegeben werden, für den sie ihrem Inhalt nach bestimmt sind.

Die in § 191 Abs. 3 lit. b BAO festgelegte Wirkung eines Feststellungsbescheides nach § 188 BAO (oder eines Bescheides, mit dem ausgesprochen wird, dass eine solche Feststellung zu unterbleiben hat), tritt in einer Zusammenschau der dargestellten Regelungen somit nur beim kumulativen Vorliegen folgender Voraussetzungen ein:

1. der Bescheid muss in seinem Spruch seinen Adressaten gesetzmäßig bezeichnen (§ 191 Abs. 1 lit. c bzw. § 191 Abs. 2 BAO i. V.m. § 93 Abs. 2 BAO);
2. der Bescheid muss seinem Adressaten zugestellt sein oder kraft Zustellfiktion ihm gegenüber als zugestellt gelten (§ 97 Abs. 1 BAO i.V.m. § 101 Abs. 3 BAO).

Das Fehlen auch nur einer dieser Voraussetzungen steht der Wirksamkeit einer behördlichen Erledigung als Bescheid entgegen. Ist der Adressat im Spruch des Bescheides gesetzmäßig bezeichnet, wird die Erledigung aber trotzdem nicht wirksam, wenn sie nicht gesetzmäßig zugestellt wurde (vgl. etwa den hg. Beschluss vom 2. August 2000, 99/13/0014).

Die belangte Behörde - wie auch das Finanzamt in seinem Bescheid vom 30. Jänner 2002 - hat die Erledigung nicht an die - nicht anerkannte unechte stille Gesellschaft -, sondern an die einzelnen Personen - die ihrer Meinung nach Mitglieder der behaupteten unechten stillen Gesellschaft waren - gerichtet. Sowohl das Finanzamt als auch die belangte Behörde haben ihre als Bescheid bezeichnete Erledigung an diese ehemaligen Mitglieder adressiert und zu Händen der Europa Treuhand Ernst & Young GmbH zugestellt.

Gemäß § 9 Abs. 1 Zustellgesetz hat die Behörde eine Person, die gegenüber der Behörde zum Empfang von Schriftstücken bevollmächtigt ist, als Empfänger zu bezeichnen. Die Verpflichtung der Behörde, einem Bevollmächtigten zuzustellen, setzt voraus, dass eine entsprechende Bevollmächtigung eines Vertreters gegenüber der Abgabenbehörde auch tatsächlich erfolgt ist. Die Zustellung an den Bevollmächtigten ist ab dem Zeitpunkt des Nachweises der Vollmacht geboten (vgl. den hg. Beschluss vom 22. März 1993, 92/13/0151, und Stoll, BAO-Kommentar 1057 f).

Es ist unbestritten, dass die Beschwerdeführerin dem in der angefochtenen Erledigung bezeichneten Zustellbevollmächtigten keine solche Vollmacht erteilt hat. Nach Ausweis des Verwaltungsaktes hat der Geschäftsherr dem in der genannten Erledigung genannten Zustellungsbevollmächtigten Zustellungsvollmacht erteilt und die mit Steuervollmacht von der Geschäftsherrin ausgestattete Securitas Revisions- und Treuhandgesellschaft hat diesem Zustellempfänger Untervollmacht erteilt. Sowohl in der Berufung vom 30. Juni 1999 als auch in der vom 5. März 2002 wurde ausdrücklich daraufhingewiesen, dass die Europa Treuhand Ernst & Young GmbH in Vertretung des Geschäftsherrn ("Mandantin") handelt.

Eine Zustellung der bekämpften - als Bescheid bezeichneten - Erledigung des Finanzamtes vom 30. Jänner 2002 an den von der Beschwerdeführerin namhaft gemachten Bevollmächtigten erfolgte nicht. Dies gilt aber auch für die vor dem Verwaltungsgerichtshof angefochtene Erledigung der belangten Behörde.

Nicht nur die als Bescheid intendierte Erledigung des Finanzamtes, sondern auch die vor dem Verwaltungsgerichtshof angefochtene der belangten Behörde vermochte daher der Beschwerdeführerin gegenüber keine Rechtswirkung zu entfalten.

Die Beschwerde war daher gemäß § 34 Abs. 1 und 3 VwGG mit Beschluss zurückzuweisen.

Die Entscheidung über den Aufwandsersatz gründet sich auf die §§ 47 ff insbesondere auf § 51 VwGG im Zusammenhalt mit der Verordnung BGBl. II 2003/333.

Wien, am 28. November 2007

### **Schlagworte**

Offenbare Unzuständigkeit des VwGH Mangelnder Bescheidcharakter Besondere Rechtsgebiete Finanzverwaltung und öffentliche Verwaltung Mangel der Berechtigung zur Erhebung der Beschwerde mangelnde subjektive Rechtsverletzung Parteienrechte und Beschwerdelegitimation Verwaltungsverfahren Mangelnde Rechtsverletzung Beschwerdelegitimation verneint keine BESCHWERDELEGITIMATION Individuelle Normen und Parteienrechte Rechtswirkungen von Bescheiden Rechtskraft VwRallg9/3

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

ECLI:AT:VWGH:2007:2005150043.X00

**Im RIS seit**

21.04.2008

**Zuletzt aktualisiert am**

01.10.2008

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

© 2025 JUSLINE

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

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