

TE Vwgh Erkenntnis 1999/9/24 98/14/0134

JUSLINE Entscheidung

⌚ Veröffentlicht am 24.09.1999

Index

32/01 Finanzverfahren allgemeines Abgabenrecht;

Norm

BAO §81 Abs2;

Beachte

Miterledigung (miterledigt bzw zur gemeinsamen Entscheidung verbunden): 98/14/0138

Betreff

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident Dr. Weiss und die Hofräte Dr. Karger, Dr. Graf, Mag. Heinzl und Dr. Zorn als Richter, im Beisein der Schriftführerin Dr. Doralt, über die Beschwerde des TP in H und des RL in K, beide vertreten durch Dr. Rudolf K. Fiebinger, Dr. Peter

M. Polak, Dr. Manuela Maurer-Kollenz und Mag. Bert Ortner, Rechtsanwälte in Wien I, Grillparzerstraße 7, gegen die Bescheide

1. der Finanzlandesdirektion für Tirol (Vorsitzender des Berufungssenates I) vom 28. Mai 1998, Zl. RV 43/1-T7/98, und 2. der Finanzlandesdirektion für Tirol vom 23. Juni 1998, Zl. RV 63/1-T5/98, jeweils betreffend Zurückweisung von Berufungen, zu Recht erkannt:

Spruch

Die angefochtenen Bescheide werden wegen Rechtswidrigkeit ihres Inhaltes aufgehoben.

Der Bund hat den Beschwerdeführern Aufwendungen in der Höhe von S 15.740,-- binnen zwei Wochen bei sonstiger Exekution zu ersetzen.

Begründung

Die Beschwerdeführer schlossen sich im Jahr 1991 zu einer Gesellschaft bürgerlichen Rechts zusammen, deren Gegenstand nach dem Gesellschaftsvertrag vom 12. Dezember 1991 der gewerbliche Handel mit Wertpapieren ist. Nach dem Gesellschaftsvertrag (§ 5) obliegt die Geschäftsführung und Vertretung der Gesellschaft ausschließlich dem Gesellschafter P. (das ist der Erstbeschwerdeführer), der mit 95 % an Gewinn und Verlust sowie am Betriebsvermögen beteiligt ist. In dem anlässlich der Gründung der Gesellschaft ausgefüllten und dem Finanzamt vorgelegten Fragebogen wird der Zweitbeschwerdeführer als Geschäftsführer der Gesellschaft bezeichnet.

Die Gesellschaft reichte für die Jahre 1991 bis 1994 Erklärungen der Einkünfte von Personengesellschaften ein, in denen Verluste von insgesamt rund S 19,000.000,-- aus "gewerblichem Wertpapierhandel" ausgewiesen wurden.

Mit Bescheid des Finanzamtes vom 27. August 1992 wurden die Einkünfte aus Gewerbebetrieb für das Jahr 1991 erklärungsgemäß festgestellt. Die auch für die Jahre 1992 und 1993 erklärungsgemäßen Bescheide gemäß § 188 BAO ergingen nach § 200 Abs. 1 BAO vorläufig.

Aufgrund der Ergebnisse einer abgabenbehördlichen Prüfung erließ das Finanzamt einen an die Gesellschaft zu Handen des Zweitbeschwerdeführers gerichteten Bescheid vom 10. April 1997 mit dem Inhalt, dass die Einkünfte für die Jahre 1991 bis 1994 "nicht gemäß § 188 BAO" festgestellt würden. Der Wertpapierhandel gehöre nach Meinung des Prüfers zur privaten Vermögensverwaltung; für die verbleibenden Spekulationseinkünfte sei eine Feststellung gemäß § 188 BAO nicht vorgesehen.

Mit Bescheid vom 22. April 1997 nahm das Finanzamt das Verfahren hinsichtlich der Feststellung von Einkünften gemäß § 188 BAO für das Jahr 1991 gemäß § 303 Abs. 4 BAO wieder auf. Für die Jahre 1991 bis 1994 wurden mit Bescheiden vom selben Tag die erzielten Einkünfte aus Gewerbebetrieb gemäß § 188 BAO mit Null (für 1992 und 1993 nach § 200 Abs. 2 BAO endgültig, für 1994 nach § 200 Abs. 1 BAO vorläufig) festgestellt. Alle Bescheide ergingen an die Gesellschaft zu Handen des Zweitbeschwerdeführers.

Gegen die Bescheide vom 10. April 1997 und vom 22. April 1997 erhob die Gesellschaft mit Schriftsatz vom 9. Mai 1997 Berufung.

Mit Datum 28. Mai 1997 erließ das Finanzamt einen dem Bescheid vom 10. April 1997 inhaltsgleichen Bescheid, der lediglich den Zusatz trug "gemäß § 200 (2) BAO endgültiger Bescheid (1992/1993)".

Mit Datum 5. Juni 1997 erließ das Finanzamt einen weiteren - für die Jahre 1992 und 1993 nach § 200 Abs. 2 BAO endgültigen - Bescheid, wonach eine Feststellung von Einkünften aus Gewerbebetrieb nach § 188 Abs. 1 lit. b BAO für die Jahre 1991 bis 1994 unterbleibt. Dieser Bescheid trug den Hinweis, dass mit der Zustellung an eine nach § 81 BAO vertretungsbefugte Person die Zustellung gemäß § 101 Abs. 3 BAO an alle Beteiligten als vollzogen gelte.

Gegen die Bescheide vom 28. Mai 1997 und vom 5. Juni 1997 erhob die Gesellschaft mit Schriftsatz vom 23. Juni 1997 Berufung.

Die Berufung vom 9. Mai 1997, soweit sie sich gegen den Bescheid vom 10. April 1997 richtet, und die Berufung vom 23. Juni 1997, soweit sie sich gegen den Bescheid vom 28. Mai 1997 richtet, wies das Finanzamt mit Bescheid vom 1. Juli 1997 gemäß § 273 Abs. 1 BAO mit der Begründung zurück, diese Bescheide hätten infolge des Fehlens eines Hinweises auf die Rechtsfolgen (§ 101 Abs. 3 BAO) keine Rechtswirkung entfaltet.

Gegen diesen Bescheid des Finanzamtes erhob die Gesellschaft mit Schriftsatz vom 7. Juli 1997 Berufung mit der Begründung, die Bescheide seien zumindest einem der Gesellschafter zugestellt worden und daher wenigstens einem Gesellschafter gegenüber wirksam geworden. Außerdem sei die Heilung von Zustellmängeln durch das tatsächliche Zukommen eines Bescheides nach § 7 Zustellgesetz möglich.

Diese Berufung wies das Finanzamt mit Berufungsvorentscheidung vom 3. Februar 1998 als unbegründet ab. Da der Hinweis auf die Rechtsfolgen gefehlt habe, hätten die Bescheide keine Rechtswirkung entfalten können; weiters sei die Zustellung ohne Mängel erfolgt, weshalb § 7 Zustellgesetz nicht angewendet werden könne.

Mit einer weiteren Berufungsvorentscheidung vom 3. Februar 1998 wies das Finanzamt auch die Berufung (vom 23. Juni 1997) gegen den Bescheid vom 5. Juni 1997 als unbegründet ab, weil der "Wertpapierhandel" der Beschwerdeführer zur privaten Vermögensverwaltung gehöre. Auf das hg. Erkenntnis vom 29. Juli 1997, 96/14/0015, wurde in diesem Zusammenhang hingewiesen.

Mit einer weiteren Berufungsvorentscheidung vom 3. Februar 1998 wies das Finanzamt weiters die Berufung (vom 9. Mai 1997) gegen den Bescheid vom 22. April 1997 betreffend die Wiederaufnahme des Verfahrens hinsichtlich der Feststellung von Einkünften nach § 188 BAO für das Jahr 1991 als unbegründet ab, weil erst im Rahmen der Prüfung - näher dargestellte - entscheidungsrelevante Kriterien festgestellt worden seien.

Mit Bescheid vom 3. Februar 1998 wies das Finanzamt die Berufung gegen die Bescheide vom 22. April 1997 betreffend die Feststellung der Einkünfte aus Gewerbebetrieb für die Jahre 1991 bis 1994 (jeweils mit Null) nach § 273 BAO zurück. Lägen keine gemeinschaftlichen Einkünfte vor, sei ein Bescheid des Inhaltes zu erlassen, dass eine Feststellung der Einkünfte zu unterbleiben habe, und nicht ein Feststellungsbescheid, der Einkünfte in Höhe von Null ausweise. Diese Bescheide hätten daher keine Rechtswirkungen entfalten können.

Gegen diesen Zurückweisungsbescheid vom 3. Februar 1998 erhab die Gesellschaft mit Schriftsatz vom 25. Februar 1998 Berufung.

Sie beantragte weiters, die Berufungen gegen den Bescheid vom 22. April 1997, mit welchem das Verfahren betreffend die Feststellung von Einkünften für 1991 nach § 303 Abs. 4 BAO wieder aufgenommen wurde, sowie gegen die Bescheide vom 5. Juni 1997 und vom 1. Juli 1997 der Abgabenbehörde zweiter Instanz vorzulegen.

Mit Schreiben vom 18. Mai 1998 teilte die Gesellschaft der belangten Behörde mit, dass der Geschäftsführer der Gesellschaft bürgerlichen Rechts P. bereits anlässlich der Gründung der Gesellschaft dem zweiten Gesellschafter L. Zustellvollmacht erteilt habe; dieser sei auch im Fragebogen als Zustellbevollmächtigter ausgewiesen.

Mit dem erstangefochtenen Bescheid (vom 28. Mai 1998) wies die belangte Behörde (der Vorsitzende des Berufungssenates I) die Berufung (vom 9. Mai 1997) gegen den Bescheid vom 22. April 1997 betreffend Wiederaufnahme des Verfahrens hinsichtlich Feststellung von Einkünften gemäß § 188 BAO für 1991 und die Berufung (vom 23. Juni 1997) gegen den Bescheid vom 5. Juni 1997 betreffend Nichtfeststellung von Einkünften für 1991 bis 1994 zurück. In der Begründung führte die belangte Behörde dazu aus, nach § 278 BAO habe die Abgabenbehörde zweiter Instanz zu prüfen, ob ein von der Abgabenbehörde erster Instanz nicht aufgegriffener Grund zur Zurückweisung der Berufung vorliege. In einem solchen Fall habe die Abgabenbehörde zweiter Instanz die Zurückweisung mit Bescheid auszusprechen. Die erstinstanzlichen Bescheide seien jeweils an die Gesellschaft zu Handen des Zweitbeschwerdeführers ergangen. Dieser sei nicht Geschäftsführer und damit nicht nach § 81 Abs. 1 BAO vertretungsbefugt gewesen. Aus dem Gesellschaftsvertrag ergebe sich vielmehr eindeutig, dass Geschäftsführung und Vertretung ausschließlich dem Erstbeschwerdeführer zukämen. Nach § 13 des Gesellschaftsvertrages bedürften dessen Änderungen und Ergänzungen der Schriftform. Zur Erfüllung der im § 81 Abs. 1 BAO umschriebenen Pflichten komme daher ausschließlich der Erstbeschwerdeführer als vertretungsbefugt in Betracht. Die Bescheide vom 22. April 1997 und vom 5. Juni 1997 seien daher nicht wirksam an die Gesellschaft oder auch nur an den Gesellschafter L. - der nach dem Gesellschaftsvertrag nicht vertretungsbefugt sei - ergangen. Um ihre Wirkung im Sinne des § 101 Abs. 3 BAO zu entfalten, hätten sie an eine für die Gesellschaft bürgerlichen Rechts vertretungsbefugte Person zugestellt werden müssen.

Auf dem Fragebogen des Finanzamtes seien die Fragen nach Name und Anschrift des bzw. der Geschäftsführer(s) und nach Name und Anschrift des gemeinsamen Bevollmächtigten (unter Anchluss einer Vollmacht) zu beantworten gewesen. Lediglich die erste Frage sei mit dem Namen und der Anschrift des Zweitbeschwerdeführers, der nach dem Gesellschaftsvertrag nicht der Geschäftsführer sei, beantwortet worden. Zur zweiten Frage sei keine Antwort erfolgt. Der Zweitbeschwerdeführer sei daher nicht als Zustellbevollmächtigter anzusehen. Dem Hinweis des steuerlichen Vertreters (in seinem Schreiben an die belangte Behörde vom 18. Mai 1997), der Zweitbeschwerdeführer sei offensichtlich ohne Vorweis einer schriftlichen Vollmacht als Zustellungsbevollmächtigter akzeptiert worden, sei entgegenzuhalten, dass keinerlei Hinweis dafür bestehe, dass die Zustellung an L. in seiner Eigenschaft als namhaft gemachter Zustellbevollmächtigter und nicht etwa bloß im Hinblick auf die im Gesellschaftsvertrag enthaltene Geschäftsdresse erfolgt sei. Da mit dem Schreiben vom 18. Mai 1998 erstmals die Namhaftmachung eines Zustellungsbevollmächtigten erfolgt sei, könne der angefochtene Bescheid dem Zweitbeschwerdeführer zugestellt werden.

Mit dem zweitangefochtenen Bescheid (vom 23. Juni 1998) wies die belangte Behörde die Berufung (vom 7. Juli 1997) gegen den Zurückweisungsbescheid des Finanzamtes vom 1. Juli 1997 und die Berufung (vom 25. Februar 1998) gegen den Zurückweisungsbescheid des Finanzamtes vom 3. Februar 1998 als unbegründet ab und begründete dies im Wesentlichen in gleicher Weise wie im erstangefochtenen Bescheid.

Gegen diese Bescheide richtet sich die vorliegende Beschwerde, über die der Verwaltungsgerichtshof erwogen hat:

Nach § 101 Abs. 3 BAO sind schriftliche Ausfertigungen, die in einem Feststellungsverfahren an eine Personenvereinigung ohne eigene Rechtspersönlichkeit oder an eine Personengemeinschaft gerichtet sind (§ 191 Abs. 1 lit. a und c) einer nach § 81 vertretungsbefugten Person zuzustellen. Mit der Zustellung einer einzigen Ausfertigung an diese Person gilt die Zustellung an alle Mitglieder der Personenvereinigung oder Personengemeinschaft als vollzogen, wenn auf diese Rechtsfolge in der Ausfertigung hingewiesen wird.

Nach § 81 Abs. 1 BAO sind abgabenrechtliche Pflichten einer Personenvereinigung (Personengemeinschaft) ohne eigene Rechtspersönlichkeit von den zur Führung der Geschäfte bestellten Personen und, wenn solche nicht

vorhanden sind, von den Gesellschaftern (Mitgliedern) zu erfüllen.

Kommen zur Erfüllung der im § 81 Abs. 1 BAO umschriebenen Pflichten mehrere Personen in Betracht, so haben diese nach § 81 Abs. 2 BAO hiefür eine Person aus ihrer Mitte oder einen gemeinsamen Bevollmächtigten der Abgabenbehörde gegenüber als vertretungsbefugte Person namhaft zu machen; diese Person gilt solange als zur Empfangnahme von Schriftstücken der Abgabenbehörde ermächtigt, als nicht eine andere Person als Zustellungsbevollmächtigter namhaft gemacht wird.

Nach dem Gesellschaftsvertrag obliegt die Geschäftsführung und die Vertretung der Gesellschaft ausschließlich dem Erstbeschwerdeführer P., alle anderen Gesellschafter sind von der Geschäftsführung ausdrücklich ausgeschlossen. Mit dieser vertraglichen Vereinbarung wurde der Erstbeschwerdeführer zur Erfüllung der im § 81 Abs. 1 BAO umschriebenen Pflichten bestimmt. Abänderungen des Gesellschaftsvertrages, die nach dessen § 13 zudem der Schriftform bedurft hätten, sind unbestrittenmaßen nicht erfolgt.

Die Beantwortung des Fragebogens anlässlich der Gründung der Gesellschaft kann nicht als Zustellvollmacht für den Zweitbeschwerdeführer angesehen werden. Die Beantwortung der Frage nach einem Bevollmächtigten ist - entgegen der Ansicht der Beschwerdeführer - offen geblieben. Dafür spricht auch, dass die (für den Fall einer Bevollmächtigung im Vordruck geforderte) Vorlage einer Vollmacht unterblieben ist. Der Fragebogen wurde zudem (nach dem Schreiben der Gesellschaft an die belangte Behörde vom 18. Mai 1998) nicht vom Erstbeschwerdeführer ausgefüllt und unterfertigt, sodass sich auch unter diesem Gesichtspunkt die Annahme eines dadurch begründeten Vollmachtsverhältnisses verbietet. Der Umstand, dass die Anführung des Zweitbeschwerdeführers als Geschäftsführer nicht mit dem Gesellschaftsvertrag im Einklang steht, kann entgegen der Auffassung der Beschwerde nicht dazu führen, dass der fälschlicherweise als Geschäftsführer Bezeichnete als Zustellungsbevollmächtigter anzusehen wäre.

Die Ausführungen der Beschwerdeführer, das Finanzamt habe mit der Zustellung "zu Handen" des Gesellschafters L. die Zustellung an eine zustellbevollmächtigte Person zum Ausdruck gebracht, führt die Beschwerde nicht zum Erfolg. Die verfehlte Vorgangsweise des Finanzamtes machte den Zweitbeschwerdeführer nicht zum Zustellbevollmächtigten. Wie sich aus den eingehenden Regelungen des § 81 Abs. 2 BAO ergibt, begnügt sich das Abgabenverfahrensrecht nicht mit einer bloßen Duldungs- oder Anscheinsvollmacht. Die vertretungsbefugte Person ist vielmehr namhaft zu machen, also ausdrücklich zu bezeichnen. Ein Vertrauen auf den äußeren Tatbestand kann daher nicht dazu führen, dass die von der Behörde zu Unrecht verfügte Zustellung an einen nicht zur Führung der Geschäfte befugten Gesellschafter, der nicht ausdrücklich als Zustellbevollmächtigter namhaft gemacht wurde, als wirksam anzusehen ist (vgl. das hg. Erkenntnis vom 28. Oktober 1998, 93/14/0218).

Die Beschwerdeführer meinen, die belangte Behörde hätte unter Zugrundelegung ihrer Auffassung auch hinsichtlich der nun angefochtenen Bescheide nicht die Zustellung zu Handen des Zweitbeschwerdeführers verfügen dürfen.

Diesbezüglich sind die Beschwerdeführer auf die zutreffenden Ausführungen in den angefochtenen Bescheiden zu verweisen, dass der Zweitbeschwerdeführer in dem Schreiben vom 18. Mai 1998 der Abgabenbehörde gegenüber als Zustellbevollmächtigter namhaft gemacht wurde. Die angefochtenen Bescheide sind daher zu Recht zu seinen Handen zugestellt worden.

Wenn auch nach dem Gesagten der Zweitbeschwerdeführer nicht als Zustellungsbevollmächtigter anzusehen war und die Zustellung an ihn daher nicht die Erlassung der Bescheide (mit Ausnahme der angefochtenen Bescheide) bewirkt hat, war entgegen der Auffassung der belangten Behörde eine Heilung dieses Zustellmangels gemäß § 7 Zustellgesetz möglich.

Nach dieser Gesetzesstelle (in der im Beschwerdefall anzuwendenden Fassung vor dem Bundesgesetz BGBl. I Nr. 158/1998) gilt, falls bei der Zustellung Mängel unterlaufen, die Zustellung als in dem Zeitpunkt vollzogen, in dem das Schriftstück der Person, für die es bestimmt ist (Empfänger), tatsächlich zugekommen ist.

Die Bescheide waren, wie sich aus den Zustellverfügungen ergibt, jeweils an die Gesellschaft zu Handen des Zweitbeschwerdeführers gerichtet und somit auch für die Gesellschaft bestimmt. In einem solchen Fall ist auch die Partei selbst als Empfänger im Sinne des § 7 Zustellgesetz anzusehen, sodass die Heilung des Zustellmangels eintritt, wenn der Bescheid der Partei tatsächlich zukommt (siehe dazu die bei Hauer/Leukauf, Handbuch des österreichischen Verwaltungsverfahrens, 5. Aufl., unter E. Nr. 22 und 23 zu § 7 Zustellgesetz zitierte hg. Rechtsprechung, weiters die hg. Beschlüsse vom 7. November 1989, 88/11/0243, und vom 24. November 1998, 97/14/0151). Dies hat die belangte

Behörde verkannt und - ausgehend von ihrer unrichtigen Rechtsansicht - der von der Gesellschaft bereits im Verwaltungsverfahren aufgestellten Behauptung, die Bescheide seien dem zur Führung der Geschäfte der Gesellschaft bestellten und damit vertretungsbefugten (§ 81 Abs. 1 BAO) Erstbeschwerdeführer, somit jener Person, der zufolge § 101 Abs. 3 BAO der an die Gesellschaft gerichtete Bescheid zuzustellen gewesen wäre, tatsächlich zugekommen, keine Beachtung geschenkt.

Aus den zuletzt dargelegten Erwägungen waren die angefochtenen Bescheide gemäß § 42 Abs. 2 Z. 1 VwGG wegen Rechtswidrigkeit ihres Inhaltes aufzuheben.

Die Entscheidung über den Aufwandersatz gründet sich im Rahmen des gestellten Begehrens auf die §§ 47 ff VwGG in Verbindung mit der Verordnung BGBl. Nr. 416/1994.

Wien, am 24. September 1999

European Case Law Identifier (ECLI)

ECLI:AT:VWGH:1999:1998140134.X00

Im RIS seit

21.02.2002

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

© 2026 JUSLINE

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