jusline®
»» Recht. Schnell

Sie können die QR Codes nützen um später wieder auf die neuste Version eines Gesetzestexts zu gelangen.

TE Vwgh Beschluss 2021/10/20 Ra 2020/15/0108

JUSLINE Entscheidung

Veröffentlicht am 20.10.2021

Index

001 Verwaltungsrecht allgemein
10/01 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG)
10/07 Verwaltungsgerichtshof
32/01 Finanzverfahren allgemeines Abgabenrecht

Norm

BAO §188
BAO §192
BAO §295 Abs1
B-VG Art133 Abs4
VwGG §34 Abs1
VwRallg

Betreff

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident Dr. Zorn sowie die Hofräte Mag. Novak und Dr. Sutter als Richter, unter Mitwirkung der Schriftführerin Mag. Engenhart, über die Revision des Dr. H W in G, vertreten durch Mag. Dr. Maria Lisa Doll-Aidin, Rechtsanwältin in 5020 Salzburg, Paracelsusstraße 27, gegen das Erkenntnis des Bundesfinanzgerichts vom 29. Juli 2020, Zl. RV/2100776/2019, betreffend Einkommensteuer 2003 bis 2005 samt Anspruchszinsen, den Beschluss gefasst:

Spruch

Die Revision wird zurückgewiesen.

Der Revisionswerber hat dem Bund Aufwendungen in der Höhe von 553,20 € binnen zwei Wochen bei sonstiger Exekution zu ersetzen.

Begründung

1 Der Revisionswerber ist - nach den Feststellungen des Bundesfinanzgerichts (BFG) - Kommanditist der B GmbH & Co KEG gewesen.

2 Mit Bescheiden vom 5. November 2008 ergingen an ihn für die Jahre 2003 bis 2005 gemäß § 295 Abs. 1 BAO geänderte Einkommensteuerbescheide aufgrund einer vorangegangenen bescheidmäßigen Einkünftefeststellung der KEG vom 31. Oktober 2008. Zudem setzte das Finanzamt unter Bezug auf den aus dem abgeänderten Einkommensteuerbescheid 2003 resultierenden Nachforderungsbetrag gemäß § 205 BAO Anspruchszinsen fest.

3 Gegen diese Bescheide erhob der Revisionswerber Beschwerde und - nach Ergehen einer abweisenden Beschwerdevorentscheidung - Vorlageantrag. Begründend verwies er darin u.a. darauf, dass „der der Beschwerdevorentscheidung vom 23.5.2019 zugrundeliegende Bescheid vom 5.11.2008 [... der B] KEG nicht zugestellt, daher nicht rechtswirksam zugestellt [worden sei] und ... somit auch aus diesem Grund nichtig“ sei. In der Entscheidung selbst werde auf die Unmöglichkeit der Kontaktaufnahme mit der KEG verwiesen, woraus sich die Nichtigkeit dieser Entscheidung ergebe, da in diesem Fall das BFG verpflichtet gewesen wäre, beim Handelsgericht als Firmenbuchgericht einen Kurator zu beantragen.

4 In der mündlichen Verhandlung vor dem BFG brachte der Vertreter der Amtspartei vor, die ursprünglichen Feststellungsbescheide 2003 bis 2005 der KEG vom 31. Oktober 2008 seien an die damalige zustellungsbevollmächtigte Steuerberatungs GmbH zugestellt und somit rechtswirksam erlassen worden. Das Erkenntnis des BFG betreffend die gegen die Feststellungsbescheide 2003 und 2005 erhobene Beschwerde sei dann an den Revisionswerber zugestellt worden. Dem Firmenbuchauszug der B GmbH sei zu entnehmen gewesen, dass die Notgeschäftsführerin erst am 13. August 2019 eingetragen worden sei, weshalb sie im Zeitpunkt der Zustellung des Erkenntnisses des BFG im Feststellungsverfahren nach außen nicht erkennbar gewesen sei. Die Vertreterin des Revisionswerbers bestritt das Vorbringen des Amtsvertreters und führte aus, das BFG sei verpflichtet gewesen, beim Handelsgericht Wien Erkundigungen über die Notgeschäftsführung der KEG einzuholen. Dabei wäre hervorgekommen, dass die Notgeschäftsführung seit 2013 bestehe. Sollte niemand von Seiten der Gesellschaft erreichbar gewesen sein, hätte man einen Kurator bestellen müssen. Das sei im Revisionsfall aber gar nicht notwendig gewesen, da ohnedies bereits eine Notgeschäftsführerin eingesetzt gewesen sei. Jedenfalls wäre dazu Parteiengehör einzuräumen gewesen.

5 Mit dem angefochtenen Erkenntnis wies das BFG die Beschwerde nach Durchführung einer mündlichen Verhandlung ab. Begründend führte es aus, das für die KEG zuständige Finanzamt habe nach Durchführung einer Außenprüfung mit 31. Oktober 2008 datierte Gewinnfeststellungsbescheide gemäß § 188 BAO erlassen. Die gegen die Gewinnfeststellungsbescheide 2003 und 2005 erhobene Beschwerde sei vom BFG mit Erkenntnis vom 10. April 2019, RV/7100476/2009, als unbegründet abgewiesen worden. Dieses Erkenntnis sei laut aktenkundigem Rückschein an den Revisionswerber als für die Personenvereinigung (Personengemeinschaft) ohne eigene Rechtspersönlichkeit nach § 81 BAO vertretungsbefugte Person am 18. April 2019 zugestellt worden. Da das Erkenntnis im Spruch den nach § 101 Abs. 1 BAO für die Wirksamkeit der Zustellfiktion erforderlichen Hinweis enthalte, dass mit der Zustellung einer einzigen Ausfertigung an den gemeinsamen Bevollmächtigten die Zustellung an alle Mitglieder als vollzogen gelte, sei das Erkenntnis rechtswirksam ergangen.

6 Der von der bevollmächtigten Vertreterin des Revisionswerbers in der mündlichen Verhandlung erhobene Vorwurf, dass die an diesen nachweislich erfolgte Zustellung des Erkenntnisses vom 10. April 2019 nichtig sei, weil er als Kommanditist nicht befugt gewesen sei, Zustellungen entgegenzunehmen, erweise sich aus nachstehenden Gründen als unberechtigt: Aus aktenkundigen Abfragen (Abfragedatum 15. Juni 2020) aus dem Abgabeninformationssystem (AIS) gehe hervor, dass der Revisionswerber seit 28. November 2008 als Vertreter gemäß § 81 BAO und damit als Zustellungsbevollmächtigter für die KEG fungiert habe. Erst mit 17. Juli 2019 habe diese Funktion [...] übernommen. Daraus ergebe sich „wohl eindeutig und unzweifelhaft“, dass im Zeitpunkt der Zustellung des Erkenntnisses vom 10. April 2019 betreffend Gewinnfeststellungsbescheid 2003 und 2005, RV/7100476/2009, am 18. April 2019, der Revisionswerber zustellungsbevollmächtigt gewesen sei. Nach § 81 Abs. 2 BAO sei nämlich die von der Personenvereinigung (Personengemeinschaft) ohne eigene Rechtspersönlichkeit als vertretungsbefugt namhaft gemachte bzw. von der Abgabenbehörde bestellte Person zur Empfangnahme von Schriftstücken der Abgabenbehörde ermächtigt. Die Gesellschafterstellung sei dafür unbeachtlich. Gegen den Gewinnfeststellungsbescheid 2004 sei keine Beschwerde erhoben worden. Demnach habe das Finanzamt auf Grund der am 31. Oktober 2008 ergangenen Gewinnfeststellungsbescheide für die Jahre 2003 bis 2005 rechtlich zutreffend die im gegenständlichen Verfahren angefochtenen Einkommensteuerbescheide 2003 bis 2005 in Abänderung der am 15. Jänner 2007 ergangenen Einkommensteuerbescheide 2003 und 2004 sowie des am 12. September 2008 ergangenen Einkommensteuerbescheides 2005 gemäß § 295 Abs. 1 BAO erlassen. Da die Beschwerde gegen den Einkommensteuerbescheid 2003 vom BFG als unbegründet abzuweisen gewesen sei, ergebe sich auch keine Änderung des Nachforderungsbetrages und damit auch keine Änderung der festgesetzten Anspruchszinsen.

7 Gegen dieses Erkenntnis richtet sich die vorliegende Revision, in der zur Zulässigkeit vorgebracht wird, es stelle sich die grundsätzliche Rechtsfrage, ob eine Eintragung im AIS (Abgabeninformationssystems) der Finanzbehörden

verbindliche Außenwirkung entfalte. Eine weitere grundsätzliche Rechtsfrage liege darin, ob die Zustellungsrechtslage einer KG sowie GmbH & Co KG im Feststellungsverfahren, welches Basis für die hier behandelten Einkommensteuern für die Jahre 2003 bis 2005 und Festsetzung von Anspruchszinsen 2003 (Einkommensteuer) sei, zwingend beachtlich sei und einem nicht bevollmächtigten Kommanditisten zugestellt werden könne. Schließlich sei zu klären, ob eine Erkenntniszustellung ohne Zustellung des Protokolls der mündlichen Verhandlung analog zu den Entscheidungen des OGH im ordentlichen Gerichtsverfahren als nicht erfolgt gelte.

8 Eine „rechtskräftige" Zustellung des Erkenntnisses des BFG an die B GmbH & Co KG im Feststellungsverfahren habe - mangels Vertretungsbefugnis des Revisionswerbers - nie stattgefunden, weshalb es sich diesbezüglich um einen Nichtbescheid handle. Es sei „zwingend notwendig", „das Verfahren hinsichtlich der Einkommensteuer 2003-2005 und Aussetzungszinsen 2003 zu unterbrechen [,] bis es eine rechtskräftige Entscheidung in Bezug auf das Grundverfahren vor dem BFG Wien zu RV/7100476/2009 gibt". In diesem Verfahren sei zudem ein Rechtsmittel in Bezug auf einen eingebrachten und mittlerweile abgewiesenen Wiederaufnahmeantrag offen. Nichtbescheide könnten nicht Basis für weitere Bescheide sein, weshalb auch die Bescheide betreffend den Revisionswerber „Nichtbescheide und nur im Scheinrechtsbestand" seien.

9 Es könne zwar auch ein Kommanditist gemäß § 81 BAO bevollmächtigt werden, wenn dies der gemeinsame Wille der Beteiligten einer KG oder GmbH & Co KG sei und sie entsprechende wirksame Beschlüsse fassten. Dies habe aber mit der Stellung als Kommanditist an sich nichts zu tun. Im Revisionsfall hätten die Finanzbehörden behauptet, eine Zustellung an die KEG sei rechtswirksam erfolgt, weil der Kommanditist der KEG im AIS als Bevollmächtigter gemäß § 81 BAO eingetragen sei. Bei Erlassung der die Feststellungen betreffenden Entscheidung durch das BFG habe es einen Zustellanstand gegeben, weil kein Entscheidungsträger der Gesellschaft erreichbar gewesen sei. Zu diesem Zeitpunkt habe es bereits seit 6 Jahren eine Notgeschäftsführerin der B GmbH gegeben, die sich aber erst 2019 rückwirkend im Firmenbuch habe eintragen lassen. Eine simple, aber unterlassene Anfrage an das Firmenbuchgericht hätte dies klären können. Statt Nachforschungen anzustellen, um auch das Parteiengehör im Verfahren zu wahren, habe das BFG entschieden und die Entscheidung dem revisionswerbenden Kommanditisten zugestellt, ohne dass er jemals Zustellbevollmächtigter gewesen sei. Aus dem Abgabenverfahren der B GmbH, das laufend parallel in anderen Zusammenhängen geführt worden sei, sei der Abgabenbehörde ohnedies bekannt gewesen, wer Geschäftsführer der Gesellschaft gewesen sei. Es sei absurd, dass das AIS einen Kommanditisten als Zustellbevollmächtigten für die KG anlege, wissend dass Zustellbevollmächtigte für die GmbH die Notgeschäftsführerin sei. Das AIS sei das finanzbehördliche interne Abgabeninformationssystem. Beamte könnten hier Einträge tätigen. Wer, wofür und für welche Einträge oder Steuersubjekte zuständig sei, sei nicht bekannt. Die Nennung eines Bevollmächtigten gemäß § 81 BAO im AIS könne keine Rechtswirksamkeit entfalten. Im Revisionsfall sei der Kommanditist rechtlich nie Vertreter gemäß § 81 BAO gewesen. Dies ergebe sich weder aus dem Gesellschaftsvertrag noch aus anderen (gesetzlichen) Bestimmungen, zumal ein Kommanditist nach diesen von der Vertretung ausgeschlossen sei. Vielmehr sei es „durchaus wahrscheinlich, dass der Kommanditist von einem Beamten der Finanzbehörden aus Eigenem kurzerhand als Bevollmächtigter gem. § 81 BAO unrichtig eingetragen wurde, da angeblich die Komplementärin nicht erreichbar war."

10 Das Finanzamt hat nach Einleitung des Vorverfahrens eine Revisionsbeantwortung erstattet, in der es u.a. - wie bereits im Verfahren vor dem BFG - nochmals darauf hinwies, dass jedenfalls die ursprünglichen Feststellungsbescheide vom 31. Oktober 2008 vom Finanzamt seinerzeit an die damalig zustellungsbevollmächtigte Steuerberatungs GmbH zugestellt worden seien.

11 Die gegenständliche Revision erweist sich als unzulässig.

12 Nach Art. 133 Abs. 4 B-VG ist gegen ein Erkenntnis des Verwaltungsgerichtes die Revision zulässig, wenn sie von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, insbesondere weil das Erkenntnis von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes abweicht, eine solche Rechtsprechung fehlt oder die zu lösende Rechtsfrage in der bisherigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht einheitlich beantwortet wird.

13 Nach § 34 Abs. 1 VwGG sind Revisionen, die sich wegen Nichtvorliegens der Voraussetzungen des Art. 133 Abs. 4 B-VG nicht zur Behandlung eignen, ohne weiteres Verfahren mit Beschluss zurückzuweisen. Ein solcher Beschluss ist gemäß § 34 Abs. 3 VwGG in jeder Lage des Verfahrens zu fassen.

14 Nach § 34 Abs. 1a VwGG ist der Verwaltungsgerichtshof bei der Beurteilung der Zulässigkeit der Revision gemäß

Art. 133 Abs. 4 B-VG an den Ausspruch des Verwaltungsgerichtes gemäß § 25a Abs. 1 VwGG nicht gebunden. Die Zulässigkeit einer außerordentlichen Revision gemäß Art. 133 Abs. 4 B-VG hat der Verwaltungsgerichtshof im Rahmen der dafür in der Revision vorgebrachten Gründe (§ 28 Abs. 3 VwGG) zu überprüfen.

15 Der Zweck der Feststellung nach § 188 BAO liegt darin, die Grundlagen für die Besteuerung in einer Weise zu ermitteln, die ein gleichartiges Ergebnis für alle Beteiligten gewährleistet und die Durchführung von Parallelverfahren der einzelnen Finanzämter der Beteiligten über die nach § 188 BAO festzustellenden Besteuerungsgrundlagen vermeidet. Durch die Regelungen des § 188 BAO wird somit ein Teil der Verfahren, die im Rahmen der Festsetzung der Einkommensteuer der Beteiligten durchzuführen wären, in ein einheitliches Sonderverfahren zusammengezogen. Die im Bescheid nach § 188 BAO enthaltenen Feststellungen sind gemäß § 192 BAO den Einkommensteuerbescheiden der Beteiligten zugrundezulegen, auch wenn der Feststellungsbescheid noch nicht rechtskräftig geworden ist (vgl. VwGH 27.6.2017, Ro 2015/13/0016).

16 Ist ein Bescheid von einem Feststellungsbescheid abzuleiten (wie hier der Einkommensteuerbescheid eines Kommanditisten vom Feststellungsbescheid der KEG, an der er beteiligt ist), so ist er gemäß § 295 Abs. 1 BAO „ohne Rücksicht darauf, ob die Rechtskraft eingetreten ist, im Fall der nachträglichen Abänderung, Aufhebung oder Erlassung des Feststellungsbescheides von Amts wegen durch einen neuen Bescheid zu ersetzen oder, wenn die Voraussetzungen für die Erlassung des abgeleiteten Bescheides nicht mehr vorliegen, aufzuheben. Mit der Änderung oder Aufhebung des abgeleiteten Bescheides kann gewartet werden, bis die Abänderung oder Aufhebung des Feststellungsbescheides oder der nachträglich erlassene Feststellungsbescheid rechtskräftig geworden ist.“

17 Wie aus dem letzten Satz der zitierten Bestimmung bereits im Umkehrschluss hervorgeht, setzen Folgeänderungen nach § 295 BAO - entgegen dem Revisionsvorbringen - keine rechtskräftige Feststellung gemäß § 188 BAO voraus (vgl. Ritz, BAO6 § 295 Rz 2). Wie der Verwaltungsgerichtshof bereits ausgesprochen hat, ist § 295 Abs. 1 letzter Satz BAO, wonach mit der Anpassung bis zur Rechtskraft des neuen Feststellungsbescheides zugewartet werden kann, ausschließlich von der prozessökonomischen Erwägung getragen, der Abgabenbehörde eine wiederholte Bescheidanpassung zu ersparen, wenn der geänderte Feststellungsbescheid im Zuge eines Rechtsmittelverfahrens neuerlich geändert wird. Ein Rechtsanspruch des Abgabepflichtigen auf ein Zuwarten der Abgabenbehörde bis zur Rechtskraft des Grundlagenbescheides wird durch diese Regelung jedoch nicht begründet (VwGH 18.3.1987, 87/13/0002).

18 Soweit die Revision daher rügt, das (abweisende) Erkenntnis des BFG vom 10. April 2019 im Feststellungsverfahren der KEG betreffend die Jahre 2003 und 2005 sei nicht rechtswirksam erlassen worden, weil der Revisionswerber (entgegen einer fälschlichen Eintragung im AIS) kein bevollmächtigter Vertreter iSd § 81 BAO gewesen sei, zeigt sie damit nicht auf, inwieweit ihr rechtliches Schicksal von der Beantwortung der von ihr dazu als Rechtsfrage nach Art. 133 Abs. 4 B-VG vorgetragenen Rechtsfragen abhängt. Die Zulässigkeit einer Revision setzt jedoch neben einer grundsätzlichen Rechtsfrage im Sinn des Art. 133 Abs. 4 B-VG voraus, dass die Revision auch von der Lösung dieser geltend gemachten Rechtsfrage abhängt, d.h. die Beantwortung der Rechtsfrage für den Erfolg der Revision entscheidend ist (vgl. zB VwGH 7.12.2020, Ra 2019/15/0122, mwN). Dass auch die in den Verwaltungsakten in Kopie einliegenden ursprünglichen Feststellungsbescheide der KEG vom 31. Oktober 2008, die nach dem Gesagten bereits eine ausreichende Grundlage für eine Folgeänderung nach § 295 Abs. 1 BAO darstellen, nicht rechtswirksam ergangen wären, legt die Revision hingegen nicht substantiiert dar.

19 Soweit die Revision darüber hinaus Verfahrensmängel im Beschwerdeverfahren als Zulassungsgründe ins Treffen führt (wie hier die Nichtzustellung des Protokolls der mündlichen Verhandlung), muss schon in der abgesonderten Zulässigkeitsbegründung die Relevanz dieser Verfahrensmängel, weshalb also bei Vermeidung des Verfahrensmangels in der Sache ein anderes, für die revisionswerbende Partei günstigeres Ergebnis hätte erzielt werden können, dargetan werden. Dies setzt voraus, dass - auch in der gesonderten Begründung für die Zulässigkeit der Revision zumindest auf das Wesentlichste zusammengefasst - jene Tatsachen dargestellt werden, die sich bei Vermeidung des Verfahrensfehlers als erwiesen ergeben hätten (vgl. VwGH 4.12.2019, Ra 2019/16/0190, mwN). Dies wird von der Revision mit ihrem Zulässigkeitsvorbringen nicht aufgezeigt. Eine Nichtigkeitsfolge sieht die BAO (vgl. §§ 87 und 275 BAO) in dem Zusammenhang jedenfalls nicht vor.

20 In der Revision werden sohin keine Rechtsfragen aufgeworfen, denen im Sinne des Art. 133 Abs. 4 B-VG grundsätzliche Bedeutung zukäme. Die Revision war daher zurückzuweisen.

21 Die Kostenentscheidung gründet sich auf §§ 47 ff VwGG in Verbindung mit der VwGH-Aufwandersatzverordnung 2014.

Wien, am 20. Oktober 2021

Schlagworte

Individuelle Normen und Parteienrechte Rechtswirkungen von Bescheiden Rechtskraft VwRallg9/3

European Case Law Identifier (ECLI)

ECLI:AT:VWGH:2021:RA2020150108.L00

Im RIS seit

17.11.2021

Zuletzt aktualisiert am

04.01.2022

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

© 2025 JUSLINE

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

www.jusline.at