



Bescheid

Der Unabhängige Finanzsenat (UFS) hat über die Berufung der Bw., vertreten durch SOT Süd - Ost Treuhand GmbH, Steuerberatungs- und Wirtschaftsprüfungskanzlei, 8043 Graz, Mariatroster Straße 21, vom 3. Juli 2000 gegen die Bescheide des Finanzamtes vom 2. und 16. Juni 2000 betreffend Feststellung von Einkünften gemäß § 188 BAO für das Jahr 1997 entschieden:

Die Berufung wird gemäß § 273 Abs. 1 der Bundesabgabenordnung (BAO), BGBl Nr. 1961/194 idgF, als unzulässig zurückgewiesen.

Begründung

Die Berufungswerberin (Bw.) wurde mit Vertrag vom 7./12. November 1991 als atypisch stille Gesellschaft zwischen der J.P.GmbH und der X-Treuhand, gegründet. Die J.P.GmbH wird nach Umwandlung gem. §§ 245 AktG seit 15.12.1995 in Form einer Aktiengesellschaft (AG) geführt.

Gemäß Spaltungsplan vom 15. Juli 1997 wurde der Bereich "Betriebsberatung und Vermögensverwaltung" der x-Treuhand im Wege einer Abspaltung und Neugründung auf die X-Beteiligung, übertragen, darin enthalten auch die atypisch stille Beteiligung an der J.P.AG.

Mit Vertrag vom 29. Juni 1998 brachte die x-Beteiligung diese atypisch stille Beteiligung rückwirkend zum 31.12.1997 gemäß Art. III Umgründungssteuergesetz (UmgrStG) in die J.P.AG ein.

Beim FA wurde die Bw. ab 1992 zum Zwecke der Durchführung einheitlicher und gesonderter Gewinnfeststellungen gemäß § 188 BAO unter der Bezeichnung X-Fonds steuerlich geführt.

Nach einer im Jahr 2000 durchgeführten Betriebsprüfung (BP) betreffend den Zeitraum 1995 – 1997 erließ das FA am 2. Juni 2000 Bescheide gemäß § 188 BAO an den X-Fonds ,

worin für das Jahr 1997 von der eingereichten Erklärung abweichende Feststellungen u. a. zur Besteuerung eines im Gefolge eines gerichtlichen Ausgleichsverfahrens bei der J.P.AG erzielten Sanierungsgewinnes sowie zur Verteilung des Betriebsergebnisses auf die Gesellschafter getroffen wurden.

Mit Bescheid vom 16. Juni 2000 wurde der für 1997 ergangene Bescheid vom 2. Juni 2000 gemäß § 293 BAO insofern berichtigt, als der im berichtigten Bescheid ausgewiesene Sanierungsgewinn von 9.927.999,- S nun im Bescheidspruch nicht mehr enthalten war.

Gegen beide Bescheide berief die Bw. fristgerecht.

Am 11. Dezember 2001 erging eine teilweise stattgebende Berufungsvorentscheidung (BVE) an die Bw, welche in der Folge fristgerecht einen Antrag auf Vorlage ihres Rechtsmittels an die Abgabenbehörde zweiter Instanz stellte.

Über die Berufung wurde erwogen:

§ 243 BAO normiert die Berufung als ordentliches Rechtsmittel gegen Bescheide der Abgabenbehörde erster Instanz. Fehlt einer behördlichen Erledigung die Bescheidqualität, ist eine dagegen eingebrachte Berufung unzulässig und daher gemäß § 273 Abs. 1 lit. a BAO zurückzuweisen. Eben solches gilt für Berufungen gegen Bescheide, die dem Bw. gegenüber nicht wirksam wurden.

Nach § 92 Abs.1 lit. b BAO sind abgabenrechtlich bedeutsame Tatsachen in Bescheidform festzustellen. Die Wirksamkeit eines solchen Bescheides setzt u. a. zwingend in seinem Spruch die Nennung jener Person (Personenvereinigung, Personengemeinschaft) voraus, an die er ergeht (§ 93 Abs. 2 BAO). Ohne Nennung eines geeigneten Bescheidadressaten liegt ein Nichtbescheid vor, dem keine normative Kraft zukommt (VwGH 17.11.2004, 99/14/0254; 29.9.1997, 93/17/0042; 1.7.1993, 90/17/0385 u. a.).

In Konkretisierung der Anordnung des § 93 Abs. 2 BAO normiert § 191 BAO die Bescheidadressaten von Feststellungsbescheiden. Die für das anhängige Verfahren maßgeblichen Bestimmungen des § 191 BAO lauten:

Abs. 1: Der Feststellungsbescheid ergeht...

lit. c) in den Fällen des § 188: an die Personenvereinigung (Personengemeinschaft) ohne eigene Rechtspersönlichkeit, deren Gesellschaftern (Mitgliedern) gemeinschaftliche Einkünfte zugeflossen sind;

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

Abs. 3: *Einheitliche Feststellungsbescheide wirken gegen alle,...*

lit. b) *denen gemeinschaftliche Einkünfte zufließen (§ 188);*

Gemäß § 97 Abs. 1 BAO erfordert die Wirksamkeit eines Bescheides die Bekanntgabe an denjenigen, für den der Bescheid seinem Inhalt nach bestimmt ist.

Bei einer atypisch stillen Gesellschaft handelt es sich sowohl zivil- als auch abgabenrechtlich um eine nicht rechtsfähige Personengesellschaft. Die Gesellschaft selbst ist materiellrechtlich kein Träger von Rechten und Pflichten. Vielmehr sind dies die daran – allenfalls im Wege einer Treuhandschaft - beteiligten Gesellschafter. Aufgrund der zitierten Bestimmungen des § 191 BAO kommt einer solchen Gesellschaft aber verfahrensrechtlich insofern Bedeutung zu, als Feststellungsbescheide – darunter jene nach § 188 BAO – kraft der ausdrücklichen, gesetzlichen Anordnung an die Gesellschaft, mit Wirkung für alle daran Beteiligten, zu ergehen haben.

Dies allerdings nur, solange die atypisch stille Gesellschaft existiert. Mit ihrer Beendigung kommt die Bestimmung des § 191 Abs. 2 BAO zum Tragen. Ergeht nach ihrer Beendigung ein Bescheid mit der ehemaligen Gesellschaft als Bescheidadressat im Spruch, so vermag dieser keine Rechtswirkungen mehr zu entfalten. Der Bescheid geht ins Leere. Entsprechend ist eine gegen eine derartige Erledigung gerichtete Berufung gemäß § 273 Abs. 1 lit. a BAO als unzulässig zurückzuweisen (VwGH 16.5.2002, 98/13/0182; 29.9.1997, 93/17/0042; 14.9.1993, 93/15/0080; 13.12.1988, 88/14/0192 u. a.).

Aufgrund der mit Art. III UmgrStG verbundenen Einzelrechtsnachfolge hatte die Einbringung der atypisch stillen Gesellschaft in die J.P.AG im Jahr 1998 die Beendigung der Personengesellschaft zur Folge. Gemäß §§ 19 Abs. 2 bzw. 191 Abs. 2 BAO war ab diesem Zeitpunkt Bescheidadressat nicht mehr die beendete Personengesellschaft sondern die im Jahr 1997 beteiligten Gesellschafter.

Die angefochtenen Bescheide für 1997 vom 2. bzw. 16. Juni 2000 ergingen an den X-Fonds.

Anzumerken ist, dass sich diese Bezeichnung weder im Firmenwortlaut der Geschäftsherrin wieder findet, noch im Vertrag über die Errichtung der atypisch stillen Gesellschaft. Aus der verwendeten Bezeichnung kommt zudem die Tatsache der Personengesellschaft nicht klar zum Ausdruck. Unter diesen Umständen erscheint die gewählte Bescheidadressierung schon bei aufrechter Gesellschaft nicht ordnungsgemäß im Sinne der § 93 Abs. 2 bzw. § 191 Abs. 1 lit. c BAO. Noch weniger konnten die nach Beendigung der atypisch stillen Gesellschaft anzusprechenden, ehemaligen Beteiligten durch einen derartigen Bescheidspruch verpflichtet werden.

Die angefochtenen Bescheide entsprachen somit weder den Erfordernissen des § 93 Abs. 2 i. V. m. § 191 Abs. 2 BAO noch jenen des § 97 Abs.1 BAO. Sie ergingen an ein nicht mehr

existierendes Rechtsgebilde und konnten deshalb keine normative Kraft entfalten. Die dagegen eingebrachte Berufung war gemäß § 273 Abs. 1 lit. a BAO als unzulässig zurückzuweisen, weil den bekämpften Erledigungen mangels gültigen Bescheidadressaten der Bescheidcharakter fehlte. Es handelte sich um Nichtbescheide (VwGH 29.9.1997, 93/17/0042).

Hinweis

Dieser Bescheid wirkt gegenüber allen in der Beilage angeführten, ehemaligen Beteiligten, denen im Jahr 1997 gemeinschaftliche Einkünfte zugeflossen sind (§ 191 Abs. 2 i. V. m. Abs. 3 lit. b BAO). Mit der Zustellung dieser Bescheidausfertigung an eine nach § 81 BAO vertretungsbefugte Person gilt die Zustellung an alle am Gegenstand der Feststellung Beteiligten als vollzogen (§ 101 Abs. 3 BAO).

Beilage: Diskette mit den ehemaligen Beteiligten

Graz, am 12. September 2005