



Bescheid

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw., beide vertreten durch RA, gegen den Bescheid des FA betreffend Feststellung von Einkünften gemäß § 188 BAO für das Jahr 2001 beschlossen:

Die Berufung wird als unzulässig zurückgewiesen.

Entscheidungsgründe

Nach der am 23. Februar 2000 ohne Hinterlassung einer letztwilligen Verfügung verstorbenen M.U. waren nach der gesetzlichen Erbfolge deren 2 Söhne (K. und F.U.) und ihre 3 Töchter (I.F., E.K. und Ka.U.) zu je 1/5 erbberechtigt.

Der Nachlass umfasste u.a. den Betrieb „E-Werk“ sowie eine Liegenschaft in P..

Der notariellen Niederschrift vom 9. Juli 2001 und dem Beschluss des BG X. vom 12. Juli 2001 zufolge leistete K.U. eine Abgeltungszahlung in Höhe von je 1 Mio S an seine 4 Geschwister und diese erklärten, keine Erb- und Pflichtteilsansprüche geltend zu machen. Von K.U. wurde eine bedingte Erbserklärung abgegeben und diesem am 12. Juli 2001 der gesamte Nachlass eingewantwortet.

Das Finanzamt erließ einen mit 3. März 2006 datierten Bescheid betreffend die einheitliche und gesonderte Feststellung von Einkünften nach § 188 BAO für das Jahr 2001, welcher an "U.F. und Mitges" gerichtet wurde. Darin stellte das Finanzamt für das Jahr 2001 einen den Betrieb betreffenden Veräußerungsgewinn in Höhe von 128.028,00 S fest, und rechnete diesen den weichen Erben anteilmäßig (mit je 32.007,00 S) zu.

In der gegen diesen Bescheid von zwei der weichenden Erben - Ka.U. (verehelichte R.) und E.K. (im Folgenden kurz Bw. genannt) - erhobenen Berufung wurde im Wesentlichen vorgebracht, dass das Finanzamt zu Unrecht von der Existenz einer Erbengemeinschaft ausgehe. K.U. sei deshalb Alleinerbe geworden, weil sich die übrigen Kinder des ihnen zustehenden Erbrechtes entschlagen hätten, was den Erbanfall bei den übrigen Kindern und damit auch bei den Bw. verhindere. Eine Erbengemeinschaft sei daher nie entstanden und es könne damit auch keine Mitunternehmerschaft vorliegen. Weiters wird in der Berufung auch die Ermittlung des Veräußerungsgewinnes der Höhe nach bekämpft.

Das Finanzamt legte die Berufung ohne Erlassung einer Berufungsvorentscheidung der Abgabenbehörde II. Instanz vor.

Über die Berufung wurde erwogen:

Der Verwaltungsgerichtshof vertritt in ständiger Rechtsprechung - wie etwa im Erkenntnis vom 26.5.1998, 93/14/0191 - die Ansicht, für den Fall, dass mehrere Personen zu Erben eines Betriebes berufen sind, dieser Betrieb aber nur von einem Erben gegen Abfindung aus nachlassfremden Mitteln an die Miterben weitergeführt wird, die weichenden Erben in Höhe des Unterschiedsbetrages zwischen den auf sie entfallenden Betriebsvermögensanteilen und der erhaltenen Abfindung einen Veräußerungsgewinn erzielen (vgl. die hg. Erkenntnisse vom 27.1.1969, 249/68, vom 22.12.1976, 1688/74, und vom 14.4.1993, 91/13/0239), weil bei dieser Konstellation der Erbe nach steuerrechtlicher Beurteilung mit dem Todestag des Erblassers und nicht erst mit der Erbserklärung oder der Einantwortung in die Rechtsstellung des Erblassers eintritt (vgl. auch das hg. Erkenntnis vom 13.3.1997, 96/15/0102).

M.U. verstarb ohne Hinterlassung einer letztwilligen Verfügung, sodass auf Grund der gesetzlichen Erbfolge ihre 5 Kinder zu je einem Fünftel als Erben berufen waren.

Das im Nachlass befindliche Einzelunternehmen wurde sohin von 5 Erben geerbt und traten diese bereits mit dem Todestag in die Rechtsstellung der Erblasserin ein. Entgegen der vom anwaltlichen Vertreter der Bw. offenbar vertretenen Rechtsansicht sind die Erbserklärung und die Einantwortung dabei, wie sich auch aus der vorzitierten Rechtsprechung ergibt, nicht relevant. Dies bedeutet im gegenständlichen Fall, dass mit dem Todestag der Erblasserin am 23. Februar 2000 eine aus den Erben bestehende Mitunternehmerschaft entstanden ist. Wenn nun die Erben im Zuge des Verlassenschaftsverfahrens übereingekommen sind, dass nur ein Erbe, nämlich K.U., den Betrieb weiterführen wird und die weichenden Erben von ihm mit nachlassfremden Mitteln finanziell abgefunden werden, so hat diese Mitunternehmerschaft aus steuerrechtlicher Sicht bis zu dem Zeitpunkt existiert, in dem vertragsgemäß die Übertragung der Gesellschaftsrechte an K.U. wirksam wurde. Dieser Vorgang kann zu einer

Veräußerungsgewinnbesteuerung im Sinne des § 24 EStG 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 sind.

Aus dem Vorgesagten ergibt sich, dass die aus den Erben bestehende Mitunternehmerschaft von 23. Februar 2000 (Todestag der Erblasserin) bis zu der von den Erben im Juli 2001 (lt. Niederschrift über die Verlassenschaftsabhandlung) über die Leistung der Abfindungsbeträge getroffenen Vereinbarung bestanden hat.

Gemäß § 191 Abs. 1 lit. c BAO ergeht der Feststellungsbescheid in den Fällen des § 188 an die Personenvereinigung (Personengemeinschaft) ohne eigene Rechtspersönlichkeit, deren Gesellschaftern (Mitgliedern) gemeinschaftliche Einkünfte zugeflossen sind.

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

Die mit der "Personenumschreibung" getroffene Wahl des Normadressaten ist wesentlicher Bestandteil jedes Bescheides. Die Benennung jener Person, der gegenüber die Behörde die in Betracht kommende Angelegenheit des Verwaltungsrechtes in förmlicher Weise gestalten will, ist notwendiges Inhaltserfordernis des individuellen Verwaltungsaktes und damit konstituierendes Bescheidmerkmal (vgl. den hg. Beschluss vom 6.4.1994, 91/13/0234).

Der Verwaltungsgerichtshof hat mit Beschluss vom 30.5.1984, 84/13/0104, ausgesprochen, dass ein Feststellungsbescheid gemäß § 188 BAO, der nach Beendigung der Personengesellschaft an diese ergeht, keine Rechtswirkungen entfaltet (ebenso die hg. Beschlüsse vom 13.12.1988, 88/14/0192, und vom 14.9.1993, 93/15/0080).

Feststeht, dass die aus den weichenden Erben – von Februar 2000 bis Juli 2001 - bestehende Erbengemeinschaft im Zeitpunkt der Erlassung des erstinstanzlichen Feststellungsbescheides bereits beendet war. Der im Jahr 2006 an "U.F. und Mitges" gerichtete Feststellungsbescheid ist sohin an eine nicht mehr existierende Gesellschaft ergangen und konnte daher keine Rechtswirkungen entfalten, sondern geht ins Leere.

Da kein wirksamer Bescheid vorlag, war die Berufung gemäß § 273 Abs. 1 lit. a BAO als unzulässig zurückzuweisen.

Von der Durchführung einer mündlichen Verhandlung wurde unter Bedachtnahme auf § 284 Abs. 3 BAO Abstand genommen.

Wien, am 4. April 2007