



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der E-GmbH (als Rechtsnachfolgerin der E-AG) sowie der in der Beilage angeführten (ehemaligen) Mitgesellschafter, welche vormals gegenüber der Abgabenbehörde gemeinsam als atypisch stille Gesellschaft unter der Bezeichnung „E AG und Mitgesellschafter“ aufgetreten sind, in G, vertreten durch Intercura Treuhand- und RevisionsgesellschaftmbH, 1010 Wien, diese vor dem UFS nunmehr vertreten durch die TPA Horwath Wirtschaftstreuhand und Steuerberatung GmbH, 1020 Wien, vom 3. Mai 2007 gegen den „Bescheid“ des Finanzamtes Graz-Stadt vom 28. März 2007 betreffend Feststellung von Einkünften gemäß § 188 BAO für 1995 entschieden bzw. **beschlossen**:

Die Berufung wird als unzulässig *zurückgewiesen*.

Entscheidungsgründe

Die E-GmbH bzw. deren Rechtsvorgängerin, die E-GesellschaftmbH. (laut Firmenbuch in der Zeit von Herbst 1995 bis Herbst 2003: E-AG), und die A-TH-GmbH. schlossen am 31. Oktober 1990 einen Vertrag über die Errichtung einer atypisch stillen Gesellschaft. Letztere hielt in der Folge den weitaus überwiegenden Teil ihrer Beteiligung als Treuhänderin für die übrigen in den Beilagen 1 und 2 angeführten Personen (bzw. zum Teil für deren Rechtsvorgänger).

Auf Grund eines Sacheinlagevertrages vom 21. Dezember 1995 wurde ein Teil der stillen Beteiligungen (Mitunternehmeranteile) gegen Gewährung von Aktien rückwirkend per 31. März 1995 unter Inanspruchnahme der Bestimmungen des Art. III UmgrStG auf die Geschäftsherrin übertragen.

Mit einem weiteren Sacheinlagevertrag vom 26. Juni 1999 wurden die übrigen Anteile per 30. September 1998 in die E-AG eingebracht. Zwischen den Parteien des zweitinstanzlichen Abgabenverfahrens steht außer Streit, dass die Mitunternehmerschaft auf Grund des letztgenannten Sacheinlagevertrages beendet wurde und somit nicht mehr existent ist (s. zB die Ausführungen des Finanzamtes in der als Feststellungsbescheid 1995 intendierten Erledigung vom 25. Jänner 2005, letzte Seite).

Im Gefolge einer abgabenbehördlichen Prüfung erließ das Finanzamt für das Jahr 1995 letztlich die nunmehr berufsgegenständliche Erledigung vom 28. März 2007. Inhaltlich wich diese Erledigung von den erklärten Ergebnissen insoweit ab, als das Finanzamt das Vorliegen eines positiven Verkehrswertes der eingebrachten Mitunternehmeranteile (und damit die Erfüllung der Voraussetzungen für die Inanspruchnahme der Begünstigungen des Art. III UmgrStG) zum maßgeblichen Stichtag verneint und folge dessen bei den betreffenden Beteiligten jeweils Veräußerungsgewinne in Ansatz gebracht hatte.

Die angefochtene Erledigung ist an die „E-GmbH und Mitges.“ (zu Handen der steuerlichen Vertreterin) gerichtet. Bei der Einkünfteverteilung im Spruch wird die Geschäftsherrin namentlich erwähnt, hinsichtlich der weiteren Beteiligten wird auf eine Auflistung derselben in einer (14 Seiten umfassenden) Beilage verwiesen.

Die dagegen erhobene Berufung wird im Wesentlichen (sehr ausführlich) damit begründet, dass die eingebrachten Mitunternehmeranteile entgegen der Ansicht des Finanzamtes sehr wohl einen positiven Verkehrswert aufweisen würden.

Über die Berufung wurde erwogen:

Mit der Beendigung von Personenvereinigungen (Personengemeinschaften) ohne eigene Rechtspersönlichkeit gehen nach § 19 Abs. 2 BAO deren sich aus Abgabenvorschriften ergebende Rechte und Pflichten auf die zuletzt beteiligt gewesenen Gesellschafter (Mitglieder) über.

Nach ständiger Rechtsprechung ist die Personenumschreibung notwendiger Bestandteil eines Bescheidspruches mit der Wirkung, dass ohne gesetzmäßige Bezeichnung des Adressaten im Bescheidspruch, zu dem auch das Adressfeld zählt, kein individueller Verwaltungsakt gesetzt wird (vgl. dazu zB die Beschlüsse des VwGH vom 8. Februar 2007, 2006/15/0379, und vom 28. Februar 2007, 2004/13/0151).

Gemäß § 188 Abs. 1 BAO werden ua. Einkünfte aus Gewerbebetrieb festgestellt, wenn an den Einkünften mehrere Personen beteiligt sind. Der Feststellungsbescheid ergeht gemäß § 191

Abs. 1 lit. c leg. cit. 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 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.

In seinem Erkenntnis 2004/15/0131 vom 28. November 2007 sprach der VwGH unter Hinweis auf seine Vorjudikatur aus, dass die bloß namentliche Erwähnung der Beteiligten bei der Aufteilung der Einkünfte im Spruch des Feststellungsbescheides noch nicht bewirkt, dass die Erledigungen auch an diese Personen gerichtet gewesen wären. So wäre etwa bei einer bestehenden Personengesellschaft (Personengemeinschaft) der Feststellungsbescheid ausschließlich an die Personengesellschaft (Personengemeinschaft) zu richten, auch wenn beim Abspruch über die Aufteilung der Einkünfte die einzelnen Gesellschafter genannt sind. Der do. Erkenntnisfall betraf eine nicht mehr existente Miteigentumsgemeinschaft. Die bekämpfte Erledigung war ausdrücklich an „Erstbeschwerdeführer und Mitbes.“ gerichtet.

Angesichts dieser Rechtslage kann der hier vor dem UFS angefochtenen Erledigung ebenfalls keine Bescheidqualität zuerkannt werden: Die Erledigung vom 28. März 2007 führt zwar in der Einkünfteverteilung sämtliche Beteiligten namentlich an (durch Verweis auf eine umfassende Beilage). Sie ist jedoch ausdrücklich an die „E-GmbH und Mitges.“ gerichtet. Damit wurde aber – analog dem oben geschilderten Erkenntnisfall – nicht bewirkt, dass die Erledigung an sämtliche vormalig an der Mitunternehmerschaft beteiligten Personen gerichtet gewesen wäre.

Damit kommt der berufungsgegenständlichen Erledigung keine Bescheidqualität zu.

Gemäß § 273 Abs. 1 lit. a BAO hat die Abgabenbehörde eine Berufung zurückzuweisen, wenn die Berufung nicht zulässig ist. Unzulässig sind ua. Berufungen gegen Schriftstücke ohne Bescheidcharakter (zB *Ritz*, BAO³, § 273 Tz 6, mwN).

Mangels Bescheidqualität des „Feststellungsbescheides“ vom 28. März 2007 ist somit die dagegen gerichtete Berufung unzulässig und hatte der UFS daher spruchgemäß zu entscheiden.

Abschließend sei Folgendes bemerkt: Das Finanzamt beabsichtigte bereits mit Erledigung vom 25. Jänner 2005 die Erlassung eines wirksamen Feststellungsbescheides für das Jahr 1995. Dieser „Bescheid“ war (laut Adressfeld) explizit an die Geschäftsherrin sowie die „an ihr 1995 beteiligt gewesenen atypisch stillen, in der Beilage (14 Seiten) namentlich aufgezählten

Gesellschafter“ gerichtet. Nach Meinung des Referenten hätte diese Vorgangsweise an sich jedenfalls genügt, um damit sämtliche (vormalige) Mitunternehmer anzusprechen. Dass dieser Erledigung im Ergebnis dennoch kein Bescheidcharakter zukam, lag daran, dass einzelne der in der Beilage angeführten Beteiligten zwischenzeitig verstorben waren. Dies hatte nach zum Zeitpunkt der damaligen „Bescheid“-Erlassung geltender Rechtslage (noch) die gänzliche Unwirksamkeit der Erledigung zur Folge (s. dazu näher die ha. Berufungsentscheidung vom 6. November 2006, RV/0067-G/06 und RV/0639-G/06).

2 Beilagen (Listen der – früheren – Beteiligten bzw. deren Rechtsnachfolger)

Graz, am 18. Juni 2010