



UNABHÄNGIGER  
FINANZSENAT

Außenstelle Wien  
Senat 1

GZ. RV/2792-W/08,  
miterledigt RV/2791-W/08,  
RV/2790-W/08, RV/2789-W/08

## Bescheid

Der Unabhängige Finanzsenat hat durch die Vorsitzende Hofrätin Dr. Judith Leodolter und die weiteren Mitglieder Hofrat Dr. Ewald Rabensteiner, Dr. Karl Stetter und Mag. Martin Saringer über die Berufungen der Y & CD In Pt KG, Adresse, vertreten durch Vertreter, vom 19.12.2006 gegen die Erledigungen des Finanzamtes Gänserndorf vom 7.12.2006 betreffend das Unterbleiben der Feststellung von Einkünften für die Jahre 1997 bis 2001 hinsichtlich asG1, asG2, asG3, asG4, asG5, asG6, asG7, asG8, asG9, asG10, asG11, asG12, asG13, asG14 sowie as15, vom 12.1.2007 gegen die Erledigungen des Finanzamtes Gänserndorf vom 19.12.2006 betreffend Feststellung von Einkünften gem. § 188 BAO für das Jahr 1997, vom 18.12.2006 betreffend Feststellung von Einkünften gem. § 188 BAO für den Zeitraum 2000 und 2001 und vom 9.1.2008 gegen die Erledigungen des Finanzamtes Gänserndorf vom 7.12.2007 betreffend Feststellung von Einkünften gem. § 188 BAO für die Jahre 2002 bis 2005 nach der am 27. Februar 2013 in 1030 Wien, Vordere Zollamtsstraße 7 durchgeführten Berufungsverhandlung entschieden:

Die Berufungen werden als unzulässig zurückgewiesen.

## Entscheidungsgründe

Mit Gesellschaftsvertrag vom 21.10.1994 bzw. 2.12.1994 wurde die Cm Bs-GesmbH & Co F-Bg KEG gegründet. Die Protokollierung erfolgte am 12.1.1995.

Als Komplementär fungierte die Cm Bs-GesmbH (aktueller Firmenwortlaut CIA) und als Kommanditisten Mag. x Y mit einer Vermögenseinlage von S 25.000,00 und die Cm Vs-, Td- und Vws-GesmbH mit einer Vermögenseinlage von S 75.000,00.

Geschäftsführer des Komplementärs waren Mag. x Y und AB CD.

Gesellschafter des Komplementärs war zu diesem Zeitpunkt die C Mt Ss GesmbH, deren Gesellschafter bis 7/95 Mag. x Y, Mag. Gz und AB CD, ab Juli 1995 sind Mag. x Y und AB CD zu gleichen Teilen Gesellschafter und wurde die Geschäftsführung seit Beginn von beiden ausgeübt.

Gesellschafter des Kommanditisten Cm Vs-, Td- und Vws-GesmbH waren bei der Gründung der obigen KEG Mag. x Y und die als Komplementär fungierende Cm Bs-GesmbH.

Geschäftsführer des Kommanditisten sind Mag. x Y und AB CD.

Das erste Wirtschaftsjahr begann am 2.12.1994 und endete am 31.12.1994; die nächsten endeten jeweils am 31.12. des jeweiligen Jahres.

Die Gesellschaft wird auf unbestimmte Zeit errichtet. Sie kann unter Einhaltung einer einjährigen Kündigungsfrist zum Ende eines jeden Geschäftsjahres mittels schriftlicher Erklärung gekündigt werden, frühestens jedoch zum 31.12.2007.

Der persönlich haftende Gesellschafter widmet ausschließlich seine Arbeitskraft, zu einer Einlage ist er nicht verpflichtet. Von den Kommanditisten werden Bareinlagen geleistet.

Geschäftsführung und Vertretung obliegt ausschließlich den persönlich haftenden Gesellschaftern. die Kommanditisten sind davon ausgeschlossen.

Ein Gewinn bzw. Verlust ist zu jenen Hundertsätzen auf die Kommanditisten zu verteilen, die sich aus dem Verhältnis der Einlage zur Summe aller Einlagen ergeben. eine Verlustzuweisung an die Kommanditisten über ihre Einlage hinaus wird ausgeschlossen.

Der persönlich haftende Gesellschafter erhält als Vergütung für seine Geschäftsführertätigkeit einen Betrag in Höhe von 3 % des Jahres-Nettoumsatzes jährlich als Vorweggewinn.

Mit Gesellschafterbeschluss vom 16.6.1996 wurde der Firmenwortlaut von bisher Cm Bs-GesmbH & Co F-Bg KEG auf Cm Bs-GesmbH & Co Me Bg KEG geändert.

Auf Grund des Gesellschafterbeschlusses sowie des Notariatsaktes vom 10.11.1997 wurde der Firmenwortlaut von bisher Cm Bs-GesmbH & Co Me Bg KEG auf Y & CD In Dt KEG geändert.

Gem. Notariatsakt vom 10.11.1997 fanden folgende Gesellschafterveränderungen statt: der Kommanditanteil von S 25.000,00 von Mag. x Y wurde an die Fa. C Bn Vw GesmbH zum Nominale abgetreten.

Die Cm Vs-, Td- und Vws-GesmbH schied als Komplementär aus, gleichzeitig wurde Mag. x Y und AB CD die Funktion der Komplementäre übertragen.

Die Gesellschaft wird nun durch die Komplementäre, die Cm Vs-, Td- und Vws-GesmbH bzw. dessen Organe, die Geschäftsführer Mag. x Y und AB CD vertreten.

Kommanditisten sind die Fa. C Bs Vw GesmbH mit einer einbezahlten Einlage von S 25.000,00 und die Fa. Cm Vs-, Td- und Vws-GesmbH mit einer eingezahlten Einlage von S 75.000,00.

Infolge des Antrages beim Firmenbuch vom 12.11.1997 wurde am 13.12.1997 als Firmenbezeichnung „Y & CD Im KEG“ eingetragen.

Als atypisch stille Gesellschafter wurden aufgenommen:

asG1, asG2, asG16, asG4, asG5, asG6, asG7, asG8, asG9, asG17, asG11, asG18, asG13, asG14 und as15.

#### 1. Tranche - Beteiligter:

Mit atypisch stillem Gesellschaftsvertrag vom 1.11.1997 (erste Unterschrift datiert mit 8.6.1996, zweite Unterschrift datiert mit November 1997) wurde die bisher nach außen als "Cm Vs-, Td- und Vws-GesmbH" auftretende Firma als atypisch stiller Gesellschafter per 1.11.1997 in die Firma Y & CD Im KEG eingebracht.

Die gesamte Zeichnungssumme betrug S 8.400.000,00, welche von der Firma Cm Vs-, Td- und Vws-GesmbH als Einlage eingebracht wurde, welche auf das Vermögen des Geschäftsherrn übergeht. Die Zahlungen sind innerhalb von vier Wochen ab Unterfertigung zur Gänze in bar zu leisten.

Gemäß Punkt III. (2) des Vertrages trifft den stillen Gesellschafter keine Nachschlusspflicht. Er ist nicht verpflichtet, empfangene Gewinnbeteiligungserträge für seine Einlage wegen späterer Verluste ganz oder zum Teil zurückzuzahlen.

Gemäß Punkt IX des Gesellschaftsvertrages ist zur Führung der Geschäfte und Vertretung nur der Geschäftsherr berechtigt und verpflichtet, der durch seine Organe vertreten wird, die auch die Geschäftsführung besorgen. Im Außenverhältnis hat der Geschäftsherr aufzutreten. Dem stillen Gesellschafter stehen Einschau- und Informationsrechte zu, er erhält einen jährlichen Geschäftsbericht und ein Stimmrecht bei der jährlichen Gesellschafterversammlung. Bei außergewöhnlichen Maßnahmen hat der Geschäftsherr seine Zustimmung einzuholen.

Gemäß Gesellschaftsvertrag Punkt XII wird die Gesellschaft auf unbestimmte Zeit errichtet. Eine ordentliche Kündigung (ganz oder teilweise) der stillen Gesellschaft durch den Geschäftsherrn ist erstmals mit Wirkung zum 31.12.2007 möglich. Ab diesem Zeitpunkt kann die stille Gesellschaft durch den Geschäftsherrn jährlich mit Wirkung zum Ende eines Geschäftsjahres durch Kündigung aufgelöst werden.

Der Treuhänder verzichtet auf die Dauer von 10 Jahren auf die Kündigung der stillen Gesellschaft. Eine ordentliche Kündigung der stillen Gesellschaft, die vor dem 31.12.2007 wirksam wird, ist nicht möglich. Ab diesem Zeitpunkt kann die stille Gesellschaft durch den Treuhänder jährlich mit Wirkung zum Ende eines Geschäftsjahres durch Kündigung (ganz oder teilweise) aufgelöst werden.

Laut den Schlussbestimmungen (Punkt XVIII) des Gesellschaftsvertrages bedürfen Änderungen und Ergänzungen dieses Gesellschaftsvertrages der Schriftform.

Mit Schreiben vom 16. Juni 1998 wurde seitens der KEG dem Finanzamt der Zusammenschluss mit atypisch stillen Gesellschaftern bekannt gegeben (nach Artikel IV UmgrStG) neben einer Zusammenschlussbilanz per 31. November 1997 eine Liste der atypisch stillen Gesellschafter (die durch den Treuhänder Chairman Vermögens- Treuhand- und Verwaltungs-GesmbH vertreten werden) vorgelegt.

Die Regelung über die Gewinn- und Verlustbeteiligung lt. Gesellschaftsvertrag sieht vor, dass Verluste vorrangig dem atypisch stillen Gesellschafter zugewiesen werden, und zwar bis zum 1,8 fachen seiner Einlage. Sondervereinbarungen sind durch Gesellschafterbeschluss möglich.

Darüber hinausgehende operative Verluste trägt der Geschäftsherr.

Weitere Verlustzuweisungen sind nicht mehr vorgesehen. Darüber hinausgehende Verluste sind dem Geschäftsherrn zuzuweisen. In diesem Fall sind dem Geschäftsherrn zukünftige Gewinne bis zur Höhe dieser Verluste vorrangig zuzuweisen. Verluste, die aus der Dotierung von Investitionsfreibeträgen resultieren, werden dem atypisch stillen Gesellschafter ohne Beschränkung zusätzlich zugewiesen.

Bei steuerpflichtigem Gewinn wird ein Vorweggewinn von bis zu 10 % auf Basis der stillen Gesellschaftereinlage gemäß dem festen Kapitalkonto zugunsten des stillen Gesellschafters vereinbart.

In der zwischen den einzelnen atypisch stillen Gesellschaftern und dem Treuhänder abgeschlossenen Treuhandvereinbarung wird vereinbart, dass eine Nachschusspflicht des Beteiligten nicht besteht, sofern der Treugeber den angeführten Treuhandbetrag vollständig in bar geleistet hat.

Das Treuhandverhältnis wird durch schriftliche Annahme des Treuhandanbotes und fristgerechte Einzahlung des Treuhandbetrages begründet.

Die Treuhänderin wird vom Treugeber unwiderruflich ermächtigt, nach eigenem Ermessen unter Anwendung der Sorgfalt eines ordentlichen Kaufmannes die Rechte aus der atypisch

stillen Beteiligung selbst auszuüben oder durch Dritte ausüben zu lassen. Die Treuhänderin erstattet dem Treugeber jährlich, erstmals jedoch an Hand des vom Geschäftsherrn für das erste volle Geschäftsjahr erstellten Jahresabschlusses einen schriftlichen Bericht über das abgelaufene Wirtschaftsjahr.

Der Bericht enthält für das betreffende Jahr Angaben über die wesentlichen Vorgänge im Beteiligungsunternehmen, über eine eventuelle Ausschüttung und über die steuerliche Rechnungslegung. Der Treugeber erhält eine Benachrichtigung über das auf seinen Anteil entfallende steuerliche Ergebnis sowie gegebenenfalls über seinen anteiligen Einheitswert am Betriebsvermögen.

Das Treuhandverhältnis besteht auf unbestimmte Zeit. Der Treugeber und die Treuhänderin verzichten auf eine ordentliche Kündigung die vor dem 31.12.2007 wirksam wird.

Die Treuhänderin ist unwiderruflich berechtigt, die Gesellschafts- und Darlehensverträge mit dem Beteiligungsunternehmen jetzt und auch später zu ändern und zu ergänzen, sofern dadurch keine Nachteile für die Beteiligten zu erwarten sind.

Änderungen sowie Nebenabreden zu diesen Bedingungen bedürfen zu ihrer Rechtswirksamkeit der Schriftform.

## 2. Tranche - Beteiligter:

Gemäß dem Gesellschaftsvertrag vom 25. November 1988 hat sich die C Mt Ss GesmbH in eigenen Namen in der Höhe von S 3.600.000,00 als atypisch stiller Gesellschafter beteiligt. Wobei eine Gewinnberechtigung ab 1998 gewährt worden ist.

Die gesamte Zeichnungssumme betrug S 3.600.000,-, die zur Gänze auf die Einlage entfielen. Die Zahlungen sind lt. Gesellschaftsvertrag innerhalb von 4 Wochen nach Unterfertigung des Vertrages bar zu leisten.

Das Beteiligungsverhältnis für die Mitunternehmerschaft wurde im Verhältnis der Einlagen der Beteiligten festgelegt.

Gemäß Punkt II sowie Punkt V des Gesellschaftsvertrages nimmt der atypisch stille Beteiligte mit 1.12.1998 am Gewinn und Verlust des Unternehmens im Verhältnis der geleisteten Einlage zum Eigenkapital des Geschäftsherrn teil.

Ein Schreiben an das Finanzamt hinsichtlich des Zusammenschlusses der KEG mit einem weiteren atypisch stillen Gesellschafter wurde nicht übermittelt.

Die Regelung über die Gewinn- und Verlustbeteiligung lt. Gesellschaftsvertrag sieht vor, dass der Anleger bis zur Höhe Einlage Verluste zu übernehmen hat.

Weitere Verlustzuweisungen sind nicht mehr vorgesehen. Darüber hinausgehende Verluste sind dem Geschäftsherrn zuzuweisen. In diesem Fall sind dem Geschäftsherrn zukünftige Gewinne bis zur Höhe dieser Verluste vorrangig zuzuweisen. Verluste, die aus der Dotierung von Investitionsfreibeträgen resultieren, werden dem atypisch stillen Gesellschafter ohne Beschränkung zusätzlich zugewiesen.

Bei steuerpflichtigem Gewinn wird ein Vorweggewinn von bis zu 10 % auf Basis der stillen Gesellschaftereinlage gem. dem festen Kapitalkonto zugunsten des stillen Gesellschafters vereinbart.

Gemäß Punkt IX des Gesellschaftsvertrages ist zur Führung der Geschäfte und Vertretung nur der Geschäftsherr berechtigt und verpflichtet, der durch seine Organe vertreten wird, die auch die Geschäftsführung besorgen. Im Außenverhältnis hat der Geschäftsherr aufzutreten.

Dem stillen Gesellschafter stehen Einschau- und Informationsrechte zu, er erhält einen jährlichen Geschäftsbericht und ein Stimmrecht bei der jährlichen Gesellschafterversammlung. Bei außergewöhnlichen Maßnahmen hat der Geschäftsherr seine Zustimmung einzuholen.

Gemäß Gesellschaftsvertrag Punkt XII wird die Gesellschaft auf unbestimmte Zeit errichtet. Eine ordentliche Kündigung (ganz oder teilweise) der stillen Gesellschaft durch den Geschäftsherrn ist erstmals mit Wirkung zum 31.1.2002 möglich. Ab diesem Zeitpunkt kann die stille Gesellschaft durch den Geschäftsherrn jährlich mit Wirkung zum Ende eines Geschäftsjahres durch Kündigung aufgelöst werden.

Der Treuhänder verzichtet auf die Dauer von 4 Jahren auf die Kündigung der stillen Gesellschaft. Eine ordentliche Kündigung der stillen Gesellschaft, die vor dem 31.12.2002 wirksam wird, ist nicht möglich. Ab diesem Zeitpunkt kann die stille Gesellschaft durch den Treuhänder jährlich mit Wirkung zum Ende eines Geschäftsjahres durch Kündigung (ganz oder teilweise) aufgelöst werden.

1997:

Am 30. April 1999 wurde der Jahresabschluss für das Jahr 1997 bei der Finanzverwaltung eingebracht. Gemäß Punkt IV der Gewinn- und Verlustrechnung sind die atypisch stillen Gesellschafter am Gewinn und Verlust bis zum 2,4 fachen der Einlage beteiligt.

Wie in der nachstehenden Aufstellung angeführt wurden zwei atypisch stillen Gesellschaftern eine Verlustzuweisung von 2,4 fachen der Einlage zugewiesen. Für die restlichen atypischen stillen Gesellschafter erfolgte eine Verlustzuweisung in der Höhe von 1,8 fachen der Einlage.

Im Jahr 1997 wurden auch Verlustzuweisungen an nachstehend angeführte atypisch stille Gesellschafter vorgenommen deren Einlage erst im Jahr 1998 geleistet worden ist. Ferner wurde nicht von allen atypisch stillen Gesellschaftern ein Agio geleistet.

|       | Einlage in | Datum der Einlage | Agio      |
|-------|------------|-------------------|-----------|
| asG2  | 200.000,0  | 2.12.1997         | 0,00      |
| asG4  | 200.000,0  | 23.1.1998         | 12.000,00 |
| asG7  | 1.000.000  | 11.2.1998         | 60.000,00 |
| asG8  | 150.000,0  | 11.2.1998         | 9.000,00  |
| asG9  | 1.000.000  | 6.2.1998          | 60.000,00 |
| asG11 | 2.000.000  | 30.1.1998         | 0,00      |
| asG18 | 100.000,0  | 2.3.1998          | 6.000,00  |
| asG13 | 300.000,0  | 23.1.1998         | 18.000,00 |
| asG14 | 150.000,0  | 30.12.1997        | 0,00      |
| as15  | 400.000,0  | 19.2.1998         | 24.000,00 |

1998:

Komplementäre:

Mag. x Y 42.930,02

AB CD 42.930,01

Kommanditisten:

Cm Vs-, Td- und Vws-GesmbH 13.375,00

D Bu- und Hs GesmbH 11.125,00

atypische stille Gesellschafter:

Für das Jahr 1998 wurde den atypisch stillen Gesellschaftern ein Gewinnanteil in der Höhe von 4,5% der Einlage zugewiesen und im Verhältnis der atypisch stillen Gesellschaftseinlagen aufgeteilt.

1999:

Komplementäre:

Mag. x Y 22.396,32

AB CD 22.396,32

Kommanditisten:

Cm Vs-, Td- und Vws-GesmbH 13.375,00

D Bu- und Hs GesmbH 11.125,00

Die Kommanditisten erhalten einen Basisvorweggewinn von je S 10.000,--- sowie eine Vergütung in der Höhe von 4,5% der Kommanditeinlage.

atypische stille Gesellschafter:

Aufgrund des Gesellschafterbeschlusses vom April 2000 wird den atypisch stillen Gesellschaftern ein Gewinnanteil im Ausmaß von 8% der einbezahlten Gesellschaftereinlagen zugewiesen und im Verhältnis der atypisch stillen Gesellschaftereinlagen aufgeteilt.

2000:

Änderung der Gesellschaftsverhältnisse:

Komplementär:

Firma xyz ab 1. 1. 2000.

Die bisherigen Komplementäre Mag. x Y und AB CD sind als Komplementäre ausgeschieden, jedoch mit einer Vermögenseinlage von je S 10.000,- als Kommanditisten beteiligt.

Kommanditisten:

Mag. x Y mit S 10.000,00 und AB CD mit S 10.000,00.

Die bisherigen Kommanditisten Firma Cm Vs-, Td- und Vws-GesmbH und Firma D Bu- und Hs GesmbH sind ausgeschieden.

Komplementär:

xyz 30.000,00

Kommanditisten:

|                            |           |
|----------------------------|-----------|
| Cm Vs-, Td- und Vws-GesmbH | 0,00      |
| D Bu- und Hs GesmbH        | 0,00      |
| Mag. x Y                   | 16.834,01 |
| AB CD                      | 16.834,01 |

Die Kommanditisten erhalten einen Basisvorweggewinn von je S 10.000,00 sowie eine Vergütung in Höhe von 4,5% der Kommanditeinlage.

atypisch stille Gesellschafter:

Aufgrund des Lageberichtes vom November 2001 wird den atypisch stillen Gesellschaftern ein Gewinnanteil im Ausmaß von 8% der einbezahlten Gesellschaftereinlagen zugewiesen und im Verhältnis der atypisch stillen Gesellschaftereinlagen aufgeteilt.

2001:

Komplementäre:

xyz 30.000,00

Kommanditisten:

|                            |           |
|----------------------------|-----------|
| Cm Vs-, Td- und Vws-GesmbH | 0,00      |
| D Bu- und Hs GesmbH        | 0,00      |
| Mag. x Y                   | 17.492,00 |
| AB CD                      | 17.493,00 |

Die Kommanditisten erhalten einen Basisvorweggewinn von je S 10.000,00 sowie eine Vergütung in Höhe von 4,5% der Kommanditeinlage.

atypisch stille Gesellschafter:

Aufgrund des Lageberichtes vom November 2001 wird den atypisch stillen Gesellschaftern ein Gewinnanteil im Ausmaß von 2% der einbezahlten Gesellschaftereinlagen zugewiesen und im Verhältnis der atypisch stillen Gesellschaftereinlagen aufgeteilt.

In der Erledigung betreffend Feststellung der Einkünfte gem. § 188 BAO vom 19.12.2006 betreffend das Jahr 1997 Einkünfte Mag. x Y und AB CD zugewiesen. Betreffend die Jahre 2001 und 2002 ergingen die Erledigungen am 18.12.2006 und betreffend 2002 bis 2005 am 7.12.2007. Die Einkünfte der Jahre 2000 bis 2005 wurden der xyz zugewiesen.

Hinsichtlich der Kommanditisten und atypisch stillen Gesellschafter wurden für die Jahre 1997 bis 2001 am 7.12.2006 gesonderte Erledigungen betreffend Unterbleiben der Feststellung von Einkünften erlassen. Diese wurden sowohl der Bw als auch den Kommanditisten und atypisch stillen Gesellschaftern zugestellt.

Hinsichtlich der Jahre 2002 bis 2005 wurden gesonderte Erledigungen betreffend Nichtfeststellung nicht erlassen.

### ***Begründung:***

Das Finanzamt hat hinsichtlich der Kommanditisten und der atypisch stillen Gesellschafter eine Mitunternehmerschaft verneint und mit den angefochtenen Erledigungen betreffend Feststellung gem. § 188 BAO die Einkünfte ausschließlich den Komplementären zugewiesen. Hinsichtlich der Kommanditisten und atypisch stillen Gesellschafter wurden auf § 92 Abs. 1 lit. b BAO und § 190 Abs. 1 iVm § 188 BAO gestützte Erledigungen erlassen, mit denen ausgesprochen wurde, dass der Anteil des jeweiligen Kommanditisten und atypisch stillen Gesellschafters am Ergebnis der KEG nicht in die Feststellung der Einkünfte einzubeziehen ist und hinsichtlich der Kommanditisten und atypisch stillen Gesellschafter eine Feststellung der Einkünfte zu unterbleiben hat. Die diesbezüglichen Erledigungen ergingen an die KEG, den

jeweiligen Kommanditisten bzw. atypisch stillen Gesellschafter und wurden jeweils beiden zugestellt.

Damit wurde gegen das bei Grundlagenbescheiden im Sinne des § 188 BAO geltende Gebot der Einheitlichkeit verstoßen, weil für die Komplementäre und die übrigen Gesellschafter derselben Personengesellschaft getrennte behördliche Erledigungen ergangen sind.

Im Erkenntnis vom 5.9.2012, 2001/15/0024 hat der Verwaltungsgerichtshof ausgesprochen, dass ein Bescheid, mit dem ausgesprochen wird, dass eine einheitliche und gesonderte Feststellung von Einkünften unterbleibt, ein Grundlagenbescheid im Sinne des § 188 BAO darstellt. Die Einheitlichkeit als Wesensmerkmal des Erledigungen betreffend Feststellung nach § 188 BAO gilt auch für den Bescheid, mit dem ausgesprochen wird, dass eine Feststellung zu unterbleiben hat. Soweit eine Personengesellschaft unter Benennung ihrer Gesellschafter dem Finanzamt gegenüber mit dem Begehren auf bescheidmäßige Feststellung von Einkünften nach § 188 BAO auftritt (insbesondere durch Einreichung einer entsprechenden Erklärung der Einkünfte der Einkünfte von Personengesellschaften), muss die bescheidmäßige Erledigung gegenüber diesen Rechtssubjekten einheitlich ergehen. Ein nicht an alle diese Rechtssubjekte gerichteter Bescheid solchen Inhaltes bleibt wirkungslos.

Lt. den Ausführungen des Verwaltungsgerichtshofes hätten gesonderte Erledigungen betreffend Nichtfeststellung nicht ergehen dürfen. Schon aus diesem Grund handelt es sich bei den Erledigungen betreffend Nichtfeststellung um Nichtbescheide.

Aber auch die Erledigungen betreffend Feststellung von Einkünften konnten keine Rechtswirkung entfalten, da nicht alle Rechtssubjekte (Kommanditisten und atypisch stille Gesellschafter) in den Erledigungen betreffend Feststellung angeführt sind.

Da Nichtbescheide vorliegen, waren die Berufungen gegen diese Erledigungen zurückzuweisen.

Wien, am 13. März 2013