

## Bescheid

Der unabhängige Finanzsenat hat über die der namens der Bw., eingebrachten Berufungen der AUDITOR, Treuhand GesmbH, 1013 Wien, Renng. 1, gegen die Bescheide des Finanzamtes Wien 21/22 betreffend Feststellung von Einkünften gem. § 188 BAO sowie Gewerbesteuer für die Jahre 1989 bis 1992, entschieden:

Die Berufungen werden gemäß § 273 Abs. 1 der Bundesabgabenordnung (BAO), BGBI Nr. 1961/194 idgF, als unzulässig zurückgewiesen.

### Begründung

Den der Behörde vorliegenden Akten ist folgender Sachverhalt zu entnehmen:

Mit Gesellschaftsvertrag vom 2. September 1985 gründeten die R als "Geschäftsherr" und Herr T als stiller Gesellschafter eine unechte stille Gesellschaft.

Die S. erteilte der K Vollmacht.

Das Finanzamt erließ in der Folge an die Mitunternehmerschaft (unechte stille Gesellschaft) Bescheide betreffend einheitliche und gesonderte Feststellung von Einkünften und Gewerbesteuer. Bescheide waren jeweils an die S gerichtet.

Mit Sacheinlagevertrag vom 16. August 1993 brachte Herr T seine stille Beteiligung gem. Art. III UmgrStG zum 31. Dezember 1992 in die R ein.

Mit einer am 18. Oktober 1994 beim Finanzamt eingelangten Eingabe teilte die S mit, die Voraussetzungen für die Einreichung von (weiteren) Steuererklärungen (gemeint für die Mitunternehmerschaft) seien weggefallen, weil Herr T seine atypisch stille Beteiligung zum 31. Dezember 1992 in die R eingebracht habe.

Nach einer abgabenbehördlichen Prüfung ergingen die an die S gerichteten und der K zugestellten "Bescheide" betreffend:

- Wiederaufnahme (Gewerbesteuer) und Gewerbesteuer 1989 vom 3. Februar 1995,
- Wiederaufnahme (Gewerbesteuer) und Gewerbesteuer 1990 vom 3. Februar 1995,
- Wiederaufnahme (Gewerbesteuer) und Gewerbesteuer 1991 vom 3. Februar 1995,
- Wiederaufnahme (Gewerbesteuer) und Gewerbesteuer 1992 vom 3. Februar 1995,
- Wiederaufnahme (einheitliche und gesonderte Feststellung von Einkünften) und einheitliche und gesonderte Feststellung von Einkünften 1990 vom 7. August 1995,
- Wiederaufnahme (einheitliche und gesonderte Feststellung von Einkünften) und einheitliche und gesonderte Feststellung von Einkünften 1991 vom 7. August 1995,
- Wiederaufnahme (einheitliche und gesonderte Feststellung von Einkünften) und einheitliche und gesonderte Feststellung von Einkünften 1992 vom 7. August 1995,
- Wiederaufnahme (einheitliche und gesonderte Feststellung von Einkünften) und einheitliche und gesonderte Feststellung von Einkünften 1989 vom 14. September 1995.

Gegen die Bescheide betreffend Gewerbesteuer für 1989 bis 1992 erhab die S mit Eingabe vom 6. März 1995 Berufung.

Gegen die Bescheide betreffend Gewinnfeststellung nach § 188 BAO für 1990 bis 1992 erhab die S mit Eingabe vom 10. August 1995 Berufung.

Gegen den Bescheid betreffend Gewinnfeststellung nach § 188 BAO für 1989 erhab die S mit Eingabe vom 19. September 1995 Berufung.

Mit Berufungsentscheidung vom 20. November 2001 sprach die C aus, dass sie die Berufungen der S als unbegründet abweise.

Die Berufungsentscheidung wurde an die R und an den Herrn T gerichtet und vom Verwaltungsgerichtshof mit Erkenntnis vom 23. Februar 2005, 2002/14/0001, wegen Rechtswidrigkeit infolge Unzuständigkeit der belangten Behörde aufgehoben.

Dieser Sachverhalt war in rechtlicher Hinsicht wie folgt zu beurteilen:

§ 273 Abs. 1 BAO normiert:

*Die Abgabenbehörde hat eine Berufung durch Bescheid zurückzuweisen, wenn die Berufung*

*a) nicht zulässig ist oder*

*b) nicht fristgerecht eingegangen ist.*

Ein der Erledigung in der Sache entgegenstehendes formalgesetzliches Hindernis liegt dann vor, wenn der angefochtenen Erledigung Bescheidcharakter nicht zukommt. Die Behörde ist diesfalls verpflichtet, durch Zurückweisung zu entscheiden, dasselbe gilt, wenn der angefochtene Bescheid im Zeitpunkt der Entscheidung dem Rechtsbestand nicht mehr angehört (vgl. Stoll BAO-Kommentar Bd. 3 Pkt. 4cc zu § 273).

§ 191 Abs. 1 und 2 BAO lauten auszugsweise:

"(1) Der Feststellungsbescheid ergeht

a) ...

b) ...

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

d) ...

e) ...

(2) Ist eine Personenvereinigung (Personengemeinschaft) ohne eigene Rechtspersönlichkeit in dem Zeitpunkt, in dem der Feststellungsbescheid ergehen soll, bereits beendigt, so hat der Bescheid an diejenigen zu ergehen, die in den Fällen des Abs. 1 lit. a am Gegenstand der Feststellung beteiligt waren oder denen in den Fällen des Abs. 1 lit. c gemeinschaftliche Einkünfte zugeflossen sind."

Gem. § 4 GewStG ist Steuerschuldner der Gewerbesteuer der Unternehmer.

Als Unternehmer gilt der, für dessen Rechnung das Gewerbe betrieben wird. Wird das Gewerbe für Rechnung mehrerer Personen betrieben, so sind diese Gesamtschuldner; bei Gesellschaften im Sinne des § 1 Abs. 2 Z 1 GewStG (Mitunternehmerschaften) ist auch die Gesellschaft als solche Gesamtschuldner.

§ 199 BAO lautet:

*"Sind zur Entrichtung einer Abgabe mehrere Personen als Gesamtschuldner verpflichtet, so kann gegen sie ein einheitlicher Abgabenbescheid erlassen werden, und zwar auch dann, wenn nach dem zwischen ihnen bestehenden Rechtsverhältnis die Abgabe nicht von allen Gesamtschuldhnern zu tragen ist."*

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, auch deutlich und klar zum Ausdruck zu bringendes Inhaltserfordernis des individuellen Verwaltungsaktes und damit konstituierendes Bescheidmerkmal.

An nicht (mehr) existente Personengemeinschaften gerichtete Bescheide gehen ins Leere, solchen Erledigungen kommt kein Bescheidcharakter zu.

Im Jahr 1995 ist jedenfalls die zwischen der R und Herrn T in Form einer atypisch stillen Gesellschaft gebildete Mitunternehmerschaft bereits beendet gewesen.

Dennoch hat das Finanzamt im Anschluss an die abgabenbehördliche Prüfung die als Bescheide intendierten Erledigungen betreffend einheitliche und gesonderte Feststellung von Einkünften sowie betreffend Gewerbesteuer an die Mitunternehmerschaft gerichtet.

Da diese Erledigungen des Finanzamtes ins Leere gingen und damit keine Wirksamkeit entfalten konnten, weil sie an eine nicht mehr existente Personengemeinschaft gerichtet waren, sind auch die gegen diese Erledigungen eingebrachten Berufungen mangels deren Bescheidcharakters als unzulässig zurückzuweisen.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, am 29. Juni 2005