



Bescheid

Der unabhängige Finanzsenat hat durch die Vorsitzende Mag. Eva Woracsek und die weiteren Mitglieder Mag. Margit Mayr, Stefanie Toifl und Michael Fiala über die Berufungen des Bw1. und des Bw2., vertreten durch Helmut Herenda, Steuerberater & Wirtschaftsprüfer, 1140 Wien, Missingdorfstraße 3, gegen die Abweisungsbescheide des Finanzamtes Baden, betreffend Feststellung von Einkünften gemäß § 188 BAO für die Jahre 1999 bis 2001 adressiert an "P.undMitbes." entschieden:

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

Entscheidungsgründe

Mit Erklärung der Einkünfte von Personengesellschaften für das Jahr 1999 machte die "P.undMitbes." einen Verlust von S 7.132,00 als Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung geltend.

Im Anschluss an ein Ermittlungsverfahren wies das zuständige Finanzamt (FA) das Ansuchen auf einheitliche und gesonderte Feststellung der Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung mit an "P.undMitbes." adressiertem Bescheid ab. Begründend wurde ausgeführt, Gegenstand der Vermietung und Verpachtung seien die Betriebsräume des Gewerbebetriebes P.&S., der Inhaber sei Alois P. jun. Eigentümer der betreffenden Liegenschaft seien Alois P. jun. sowie Alois P. sen. je zur Hälfte. Im Ausmaß der auf den gemieteten Gebäudeteil entfallenden Miteigentumsquote liege Betriebsvermögen vor.

Aufgrund der Stellung von Alois P. jun. als Inhaber des Gewerbebetriebes und halben Liegenschaftsanteiles, seien die Voraussetzungen für eine einheitliche und gesonderte Feststellung von Einkünften gemäß § 188 BAO nicht gegeben.

Die Verrechnung der halben Mietzinse betreffend die Nutzungsüberlassung durch Alois P. sen. sowie der anteiligen Ausgaben, einschließlich AfA des Alois P. jun., seien im Rahmen der Betriebsausgaben durchzuführen. Die Verrechnung der halben Mieteinnahmen und anteiligen Werbungskosten des Alois P. sen., habe bei dessen Veranlagungsverfahren zu erfolgen.

Dagegen wurde Berufung erhoben und eingewendet, dass es sich bei der gegenständlichen Halle, die von der Firma P.&S. angemietet werde, um ein Superädifikat handle. Grund und Boden befinden sich zu 1/4 im Eigentum von Alois P. jun. und zu 3/4 im Eigentum von Alois P. sen. Die Halle selbst gehöre jeweils zur Hälfte Alois P. jun. bzw. sen. Das FA stelle, ohne nähere Begründung fest, dass die Hälfte des Grundstückes Betriebsvermögen und die andere Hälfte Privatvermögen darstelle. Unbestritten sei, dass das ganze Grundstück von der Firma P.&S. betrieblich genutzt werde. Nach ständiger Rechtsprechung sei es aber nicht möglich, ein einheitlich genutztes Grundstück zu splitten.

Die Berufung wurde mit Berufungsvorentscheidung vom 7. August 2003 abgewiesen: *"Die im Eigentum von Alois P. jun. stehenden und durch diesen betrieblich genutzten Grundstücke stellen zweifelsfrei Betriebsvermögen dar und sind somit daraus resultierende Aufwendungen bzw. Erträge jedenfalls im Rahmen der Einkünfte aus Gewerbebetrieb zu erfassen. Eine einheitliche und gesonderte Feststellung gem. § 188 BAO setzt voraus, dass sämtliche Beteiligte dieselbe Einkunftsart erzielen (VwGH 11.9.1997, 93/15/0127). Mangels Vorliegen entsprechender Einkünfte beim weiteren Beteiligten Alois P. sen. ist diese Voraussetzung nicht gegeben."*

Mit gleich lautender Begründung wies das FA auch die Anträge auf einheitliche und gesonderte Feststellung der Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung für die Jahre 2000 und 2001 ab. Auch dagegen wurde Berufung erhoben bzw. ein Vorlageantrag gestellt.

Über die Berufung wurde erwogen:

Gemäß § 188 Abs. 1 BAO werden einheitlich und gesondert festgestellt die Einkünfte (der Gewinn oder der Überschuss der Einnahmen über die Werbungskosten) aus Land- und Forstwirtschaft, aus Gewerbebetrieb, aus selbständiger Arbeit, aus Vermietung und Verpachtung unbeweglichen Vermögens, wenn an den Einkünften mehrere Personen beteiligt sind. Wie das FA, unter Hinweis auf ein Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes (VwGH 11.9.1997, 93/15/0127) bereits ausgeführt hat, setzt die einheitliche und gesonderte Feststellung von Einkünften voraus, dass die Beteiligten dieselbe Einkunftsart erzielen.

Auch Stoll (BAO Kommentar, § 188, Seite 1984 ff.) weist darauf hin, dass ein Verfahren nach § 188 nur dann abzuführen ist, wenn die einheitlich festzustellenden gemeinschaftlichen Einkünfte bei den Beteiligten zu derselben Einkunftsart gehören, da je nachdem zu welcher Einkunftsart die Anteile an den Einkünften gehören, die Ermittlung der Einkünfte bei der Gemeinschaft und bei den einzelnen Beteiligten unterschiedlichen Grundsätzen unterliegt. Eine einheitliche bescheidmäßige Feststellung dahingehend, dass ein Teil der Gemeinschafter z. B. Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung, einer der Gemeinschafter (etwa weil der Anteil an einem Miethaus zu dessen Betriebsvermögen gehören) Einkünfte aus Gewerbebetrieb hätte, wäre soweit unzulässig.... Danach wäre es ganz allgemein so, dass bei lediglich zwei Gesellschaftern mit unterschiedlichen Einkunftsarten der Beteiligungseinkünfte eine einheitliche Feststellung von vornherein nicht geboten wäre.

Da die dem Miteigentümer Alois P. jun. zuzurechnenden Teile der Liegenschaft (1/4 von Grund und Boden und 1/2 der Halle) (notwendiges) Betriebsvermögen seines Einzelunternehmens, P.&S., darstellen, stellen die auf diese Teile entfallenden Einkünfte betriebliche Einkünfte dar und können als solche nicht in eine einheitliche und gesonderte Feststellung der Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung einbezogen werden. Da die Miteigentümergemeinschaft lediglich aus zwei Gesellschaftern besteht, hat im Sinne der obigen Ausführungen, eine einheitliche Feststellung zu unterbleiben.

Nach § 273 Abs. 1 BAO ist eine Berufung bescheidmäßig zurückzuweisen, wenn sie nicht zulässig ist oder nicht fristgerecht eingebracht worden ist. Ein Fall der Zurückweisung auf Grund von Unzulässigkeit der Berufung ist jedenfalls dann gegeben, wenn die gegenständliche Erledigung nicht als Bescheid zu qualifizieren ist.

Der Normadressat 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 (siehe auch den Beschluss des VwGH vom 6.4.1994, 91/13/0234).

Gemäß § 93 Abs. 2 BAO ist jeder Bescheid als solcher zu bezeichnen, er hat den Spruch zu enthalten und in diesem die Person zu nennen, an die er ergeht.

Ein Feststellungsbescheid gemäß § 188 BAO hat grundsätzlich gemäß § 191 Abs. 1 lit. c BAO an die Personengemeinschaft ohne eigene Rechtspersönlichkeit zu ergehen, deren Gesellschaftern gemeinschaftliche Einkünfte zugeflossen sind. Liegen – wie im gegenständlichen Fall – keine gemeinschaftlichen Einkünfte vor, so ist – in Erledigung dennoch eingebrachter Feststellungserklärungen – gemäß § 92 BAO ein Bescheid zu erlassen, wonach

eine Feststellung zu unterbleiben hat. Unzulässig ist es jedoch, als Bescheidadressat eine Gemeinschaft anzuführen, die also solche nicht oder nicht mehr besteht (VwGH 16.5.2002, 96/13/0170). Ein solcher Bescheid entfaltet nach ständiger Judikatur des VwGH keine Rechtswirkungen (VwGH 13.3.1997, 96/15/0118; 14.9.1993, 93/15/0080).

Da aus den oben dargestellten Gründen eine einheitliche und gesonderte Feststellung der Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung von vornherein zu unterbleiben hatte, sind die an die "P.undMitbes." gerichteten Erledigungen des FA an eine nicht existierende Gesellschaft ergangen und kommt ihnen als solche keine Bescheidqualität zu bzw. vermögen sie keine Rechtswirkungen zu entfalten. Die Berufungen waren daher unzulässig und folglich zurückzuweisen.

Was die von den Bw. beantragte mündliche Verhandlung betrifft, wird darauf hingewiesen, dass der Berufungssenat gemäß § 284 Abs. 3 BAO ungeachtet eines Antrages davon absehen kann, wenn die Berufung zurückzuweisen (§ 273) ist.

Wien, am 27. Juni 2007