



Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der OEG , XX, vertreten Mag. Dr. Alois Pircher, beeid. Wirtschaftsprüfer und Steuerberater, 6020 Innsbruck, Neuhauserstr. 7, vom 10. Juni 2005 gegen den Bescheid des Finanzamtes Innsbruck, vertreten durch Mag. Prader Barbara, vom 9. Mai 2005 betreffend einheitliche und gesonderte Feststellung der Einkünfte gemäß § 188 BAO 1993 entschieden:

Der Berufung wird Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird abgeändert.

Die Bemessungsgrundlagen die Höhe der auf die Beteiligten entfallenden Einkünfte sind dem als Beilage angeschlossenen Berechnungsblatt zu entnehmen und bilden einen Bestandteil dieses Bescheidspruches.

Entscheidungsgründe

Mit Gesellschaftsvertrag vom 24. August 1994 gründeten SF sowie ihr Ehegatte die OEG. Den Geschäftgegenstand dieses im Firmenbuch eingetragenen Unternehmens bildete das Tischlereigewerbe und waren die Gesellschafter nach Köpfen am Gewinn, Verlust und an der Substanz des Unternehmens beteiligt.

Aufgrund des Beschlusses des Landesgericht Innsbruck vom Y wurde die OEG aufgelöst und im Firmenbuch gelöscht.

Mit Bescheid vom 16. Februar 2005, wurden die Einkünfte der OEG für das Jahr 2003 erkläzungsgemäß gemäß § 188 BAO einheitlich und gesondert festgestellt sowie entsprechend dem Beteiligungsverhältnis auf die genannten Gesellschafter aufgeteilt.

Gegen diesen Bescheid erhab SF Berufung und führte darin begründend aus, dass sie im Jahr 2003 mit ihrem Ehegatten in Scheidung gelebt und weiters im Zuge der Scheidung auf die Einkünfte aus der OEG betreffend das Jahr 2003 verzichtet habe, weshalb ihr im Jahr 2003 keine Einkünfte aus dieser OEG zuzurechnen seien.

Hiezu wurde in einem gemäß § 55 a EheG geschlossenen Scheidungsvergleich vereinbart:

"Die Erstantragstellerin verpflichtet sich, sämtliche Verbindlichkeiten, die sie als Gesellschafter der OEG gegenüber dem Finanzamt und der Sozialversicherung zu erfüllen hat, selbst zu tragen, sodass dem Zweitantragsteller durch die Übernahme der Gesellschaftsanteile der Erstantragstellerin diesbezüglich keine Belastung oder Haftung erwächst. Sollten im Zuge einer Betriebsprüfung Nachforderungen aus dem Titel Umsatzsteuer oder Einkommensteuer gegenüber der Erstantragstellerin entstehen, so verpflichtet sich der Zweitantragsteller, die Erstantragstellerin hiefür für den Fall der Inanspruchnahme schad- und klaglos zu halten.

Die Erstantragstellerin verzichtet auf allfällige ausstehende Gewinnanteile aus der Tätigkeit der OEG bis einschließlich 31.12.2003. Hinsichtlich des Zeitraumes vom 1.1.2004 – 30.6.2004 wird vereinbart, dass die Erstantragstellerin weder an einem allfälligen Gewinn noch an einem allfälligen Verlust beteiligt wird und steht ein allfälliger Gewinn ab 1.1.2004 alleine dem Zweitantragsteller zu. Sollte sich für diesen Zeitraum ein Verlust ergeben, so wird dieser vom Zweitantragsteller alleine übernommen."

Mit Bescheid vom 9. Mai 2005 wurde das Verfahren betreffend die einheitliche und gesonderte Feststellung der Einkünfte gemäß § 188 BAO für das Jahr 2003 betreffend die OEG wiederaufgenommen und im Bescheid betreffend die einheitliche und gesonderte Feststellung der Einkünfte gemäß § 188 BAO der auf SF entfallende Gewinnanteil mit 0 € festgestellt.

Weiters wurde mit Bescheid vom 13. Mai 2005 die Berufung gegen den Bescheid betreffend die einheitliche und gesonderte Feststellung der Einkünfte gemäß § 188 BAO zurückgewiesen, mit der Begründung, dass sich der angefochtene Bescheid nicht mehr im Rechtsbestand befindet.

Gegen den Bescheid vom 9. Mai 2005 betreffend die einheitliche und gesonderte Feststellung der Einkünfte gemäß § 188 BAO wurde in weiterer Folge mit Schreiben vom 10. Juni 2005 namens der OEG Berufung erhoben und begründend ausgeführt, dass laut Scheidungsvergleich SF auf allfällige Gewinnanteile aus der Tätigkeit der OEG bis

einschließlich 31.12.2003 verzichtet habe, damit aber lediglich der zivilrechtliche Anspruch gemeint sei, weshalb die Gewinnverteilung erklärungsgemäß vorzunehmen sei.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 18. Jänner 2006, adressiert an "KF ehemaliger Gesellschafter der OEG" sowie einer weiteren Berufungsvorentscheidung mit selben Datum, adressiert an "SF ehemalige Gesellschafterin der OEG", wurde dem Berufungsbegehren stattgegeben und die Gewinnverteilung entsprechend dem Bescheid vom 16. Februar 2005 vorgenommen.

Im Anschluss daran stellte nunmehr SF "als Verfahrensbeteiligte" namens der OEG den Antrag auf Entscheidung über die Berufung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz.

Über die Berufung wurde erwogen:

Die Befugnis, ein Rechtsmittel einzubringen, ergibt sich aus den §§ 246 bis 248 BAO. Gemäß § 246 Abs. 1 BAO ist zur Einbringung einer Berufung jeder befugt, an den der den Gegenstand der Anfechtung bildende Bescheid ergangen ist.

Zur Einbringung einer Berufung gegen Feststellungsbescheide und Grundsteuermessbescheide ist ferner jeder befugt, gegen den diese Bescheide gemäß § 191 Abs. 3 und 4 und gemäß § 194 Abs. 5 wirken (§ 246 Abs. 2 BAO).

Die gesonderte Berufungsbefugnis eines Mitunternehmers gegen den Feststellungsbescheid gemäß § 188 BAO ist sohin in der Bestimmung des § 246 Abs. 2 BAO normiert (vgl. dazu Stoll, BAO-Kommentar, S. 2538 f.).

§ 276 Abs. 1 BAO normiert:

Ist die Berufung weder zurückzuweisen (§ 273) noch als zurückgenommen (§ 85 Abs. 2, § 86a Abs. 1, § 275) oder als gegenstandslos (§ 256 Abs. 3, § 274) zu erklären, so kann die Abgabenbehörde erster Instanz die Berufung nach Durchführung der etwa noch erforderlichen Ermittlungen durch Berufungsvorentscheidung erledigen und hiebei den angefochtenen Bescheid nach jeder Richtung abändern, aufheben oder die Berufung als unbegründet abweisen.

Gegen einen solchen Bescheid, der wie eine Entscheidung über die Berufung wirkt, kann innerhalb eines Monats der Antrag auf Entscheidung über die Berufung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz gestellt werden (Vorlageantrag). Zur Einbringung eines solchen Antrages ist der Berufungswerber und ferner jeder befugt, dem gegenüber die Berufungsvorentscheidung wirkt (§ 276 Abs 2 BAO).

Die Legitimation einen Antrag auf Entscheidung über die Berufung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz zu stellen, ist für einen Mitunternehmer sohin aus § 276 Abs. 2 BAO abzuleiten.

Der Vorlageantrag setzt unabdingbar eine Berufungsvorentscheidung voraus (Ritz, Bundesabgabenordnung, Kommentar, Tz 26 zu § 276, unter Hinweis auf VwGH 25.11.1999, 99/15/0136). Der Verwaltungsgerichtshof begründet diese Auffassung damit, dass § 276 BAO nämlich keine gem § 273 Abs. 2 BAO entsprechende Bestimmung enthält, wonach eine Berufung nicht deshalb als unzulässig zurückgewiesen werden darf, weil sie vor Beginn der Berufungsfrist eingebracht wurde.

§ 276 Abs. 2 BAO normiert demnach, dass ein Antrag auf Entscheidung über die Berufung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz nur dann als zulässig anzusehen ist, wenn bereits eine Berufungsvorentscheidung ergangen ist. Voraussetzung für einen solchen Antrag ist somit, dass die Abgabenbehörde erster Instanz eine Berufungsvorentscheidung erlassen hat. Hat das Finanzamt keine Berufungsvorentscheidung erlassen, kommt dem Antrag eine solche Qualifikation nicht zu.

Nach § 273 Abs. 1 BAO hat die Abgabenbehörde eine Berufung durch Bescheid zurückzuweisen, wenn die Berufung

- a) nicht zulässig ist oder
- b) nicht fristgerecht eingebracht wurde.

Nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes verlieren Personengesellschaften des Handelsrechtes ihre Parteifähigkeit erst mit ihrer Vollbeendigung. Ihre Auflösung und die Löschung ihrer Firma im Firmenbuch beeinträchtigen ihre Parteifähigkeit so lange nicht, als ihre Rechtsverhältnisse zu Dritten- dazu zählen auch die Abgabengläubiger – noch nicht vollständig abgewickelt sind. In solchen Fällen sind die Bescheide nach wie vor an die Personengesellschaften zu richten (VwGH 29.3.2006, 2001/14/0091).

Da im streitgegenständlichen Fall die Berufungsvorentscheidung an "KF ehemaliger Gesellschafter der OEG " bzw. an "SF ehemalige Gesellschafterin der OEG " adressiert wurde, vermochte diese mangels ordnungsgemäßer Bescheidadressierung keine Rechtswirkung zu entfalten und ist über die Berufung gegen den Bescheid betreffend die einheitliche und gesonderte Feststellung der Einkünfte gemäß § 188 BAO für das Jahr 2003 vom 9. Mai 2005 mangels ordnungsgemäßer Bescheidadressierung noch nicht mittels Berufungsvorentscheidung abgesprochen worden, sodass der entsprechende Antrag namens der Berufungswerberin, die Abgabenbehörde zweiter Instanz möge über die Berufung

entscheiden, wegen Unzulässigkeit zurückzuweisen wäre. Da aber auch in diesem Fall die Berufung gegen den im Spruch angeführten Bescheid als unerledigt anzusehen ist, wird in dieser Entscheidung materiell-rechtlich über das Berufungsbegehren abgesprochen.

Gemäß § 23 EStG 1988 sind Einkünfte aus Gewerbebetrieb Gewinnanteile der Gesellschafter von Gesellschaften, bei denen die Gesellschafter als Mitunternehmer anzusehen sind.

Der auf die einzelnen Gesellschafter entfallende Gewinnanteil wird im Rahmen der einheitlichen und gesonderten Gewinnfeststellung nach § 188 BAO ermittelt.

Für die Gewinnverteilung sind grundsätzlich die Vereinbarungen der Gesellschafter im Gesellschaftsvertrag maßgebend (VwGH 29.5.1990, 90/14/0002).

Hiezu ist festzuhalten, dass Gewinnanteile und Vergütungen aus einer Mitunternehmerschaft in dem Jahr als bezogen gelten, für das die Gesellschaft den Gewinn ermittelt und der tatsächliche Zufluss eines Gewinnanteiles aus einer Mitunternehmerschaft hiefür nicht entscheidend ist.

Weiters ist zu berücksichtigen, dass eine rückwirkende Änderung der Gewinnverteilung für bereits abgelaufene Wirtschaftsjahre steuerlich nicht anzuerkennen ist, sondern der aufgrund der Gewinnermittlungsvorschriften ermittelte Gewinn auf Grundlage des Gesellschaftsvertrages auf die Gesellschafter aufzuteilen (vgl. Doralt, Einkommensteuergesetz, Kommentar, Band 11 RZ 287 zu § 23).

Zudem ist im streitgegenständlichen Fall auch darauf Bedacht zu nehmen, dass im Scheidungsvergleich für das Jahr 2003 keine vom Gesellschaftsvertrag abweichende Gewinnverteilungsregelung getroffen wurde, sondern SF lediglich auf allfällig ausstehende Gewinnanteile verzichtet hat und erst für den Zeitraum ab 1.1.2004 eine abweichende Regelung getroffen wurde, wonach ab diesem Zeitpunkt ein allfälliger Gewinn bzw. Verlust ausschließlich KF zuzurechnen ist, weshalb dem Begehr im "vermeintlichen" Vorlageantrag schon aus diesem Grund nicht gefolgt hätte werden können.

Sohin war spruchgemäß zu entscheiden.

Beilage: 1 Berechnungsblatt

Innsbruck, am 15. Jänner 2007