



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw., (Bw.) vertreten durch LBG Wirtschaftstreuhand, 1030 Wien, Boerhaavegasse 6/3, vom 14. Februar 2011 gegen den Bescheid des Finanzamtes Lilienfeld St. Pölten vom 17. Jänner 2011 betreffend Zurückweisung einer Berufung (§ 273 BAO) entschieden:

Der Berufung wird Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird aufgehoben.

Entscheidungsgründe

Das Finanzamt Lilienfeld St. Pölten erließ am 17. Jänner 2011 zwei Zurückweisungsbescheide:

- 1) Zurückweisung des Vorlageantrages vom 16. Dezember 2010 betreffend einen Bescheid über die Abweisung einer Aussetzung gemäß § 212 a BAO mit der Begründung, dass sich der Vorlageantrag gegen Bescheide bezüglich der Firma F-GmbH bzw. Frau E.S. richte, hiezue jedoch keine Berufung vorliege. Die Berufung vom 22. Juni 2010 beziehe sich auf die F.KG.
- 2) Zurückweisung der Berufung vom 22. Juni 2010 betreffend Bescheid über die Abweisung einer Aussetzung gemäß § 212a BAO vom 20. Mai 2010 mit der Begründung, dass die Berufung unzulässig sei, da es sich um einen Nichtbescheid handle, weil der Bescheidadressat falsch sei (siehe auch RV/2380-W/11).

Dagegen richtet sich die Berufung vom 14. Februar 2011, in der ausgeführt wird, dass gegen die Zurückweisungsbescheide vom 17. Jänner 2011 betreffend die Berufung vom 22. Juni

2010, mit welcher der Bescheid über die Abweisung einer Aussetzung gemäß § 212 a BAO vom 20. Mai 2010 bekämpft worden sei, berufen werde.

Die Zurückweisung der im Namen der F.KG eingebrachten Berufung sei nicht gegenüber der Berufungswerberin, sondern ihren Gesellschaftern, Frau E.S. und der F-GmbH erfolgt. Demgemäß sei die Berufung gegenüber der F.KG vom 22. Juni 2010 noch nicht erledigt.

Ferner habe die Behörde behauptet, dass sich die Berufung vom 22. Juni 2010 gegen einen Nichtbescheid gewendet habe und aus diesem Grund zurückzuweisen gewesen sei.

Am 10. Mai 2010 sei im Namen der F.KG, von Frau E.S. und der F-GmbH gegen diverse Bescheide Berufung eingebracht und ein Antrag auf Aussetzung der Einhebung der Umsatzsteuer 2003 bis 2008 von € 330.749,91 zuzüglich der damit verbundenen Säumniszuschläge iHv € 6.579,52 gestellt worden.

Dieser Antrag sei mit Bescheid über die Abweisung eines Aussetzungsantrages vom 20. Mai 2010, dessen Bescheideigenschaft nunmehr von der Behörde in Zweifel gezogen werde, gegenüber der F.KG erledigt worden.

Ferner seien auch die dem Aussetzungsbegehren zugrunde liegenden Umsatzsteuerbescheide sowie Bescheide über die Festsetzung von Säumniszuschlägen gegenüber der F.KG ergangen.

Es sei daher nicht nachvollziehbar, warum es sich bei der mit Berufung vom 22. Juni 2010 bekämpften, als „Bescheid über die Abweisung eines Aussetzungsantrages gemäß § 212a BAO“ übertitelten Erledigung vom 20. Mai 2010 um einen Nichtbescheid handeln solle. Diese Erledigung weise zudem alle konstitutiven Bescheidmerkmale auf.

Als Bescheidadressat werde die F.KG ausdrücklich bezeichnet und auch ihre Steuernummer angeführt, das Finanzamt Lilienfeld St. Pölten scheine als ausstellende Behörde auf und die Zustellung sei am 25. Mai 2010 zu Händen der Kanzlei als steuerlicher Vertreter der F.KG erfolgt. Es werde daher die Aufhebung der Zurückweisungsbescheide beantragt.

Am 1. Juli 2011 ging beim Unabhängigen Finanzsenat folgendes Ergänzungsschreiben der F-GmbH (unrichtig datiert mit 29. Juni 2010) ein.

Bei der F.KG sei für den Zeitraum 2003 bis 2007 eine Betriebsprüfung durchgeführt worden. An der F.KG seien die F-GmbH als Komplementärin und Frau E.S. als Kommanditistin beteiligt.

Die Prüfung habe mit dem Ergebnis geendet, dass weder eine betriebliche Tätigkeit vorliege noch Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung erkennbar seien.

In der Folge seien entgegen den Ausführungen des Finanzamtes nicht nur Feststellungsbescheide gemäß § 92 BAO (betreffend Nichtfestsetzung der Umsatzsteuer) bzw. gemäß § 92 iVm § 190 Abs. 1 BAO (betreffend Nichtfeststellung der Einkünfte gemäß § 188 BAO für die Jahre 2003 bis 2009 gegenüber den Gesellschaftern E und F GmbH, sondern auch Umsatzsteuerbescheide für die Jahre 2003 bis 2009 sowie Bescheide über die Feststellung von Einkünften gemäß § 188 BAO für die Jahre 2006 bis 2009 gegenüber der F.KG ergangen.

Die Umsatzsteuer- und Feststellungsbescheide gemäß § 188 BAO lauteten auf die F.KG. In der Zustellverfügung dieser Bescheide scheine hingegen das Finanzamt Lilienfeld St. Pölten auf. Diese Bescheide seien in der Data-Box der F.KG gelandet und vom vormaligen Steuerberater Schebesta und Holzinger WirtschaftstreuhandgesmbH der F.KG elektronisch via FinanzOnline abgerufen worden.

Gemäß § 98 Abs. 1 BAO gelte mangels anders lautender Regeln für Zustellungen das Zustellgesetz, mit Ausnahme dessen III. Abschnittes über die elektronische Zustellung. In § 98 Abs. 2 BAO werde klargestellt, dass elektronisch zugestellte Dokumente als zugestellt gelten, sobald sie in den elektronischen Verfügungsbereich des Empfängers gelangt seien. Dies sei laut den EB zum AbgSiG 2007 bei FinanzOnline der Zeitpunkt der Einbringung der Daten in die Databox. Die Umsatzsteuer-, und Feststellungsbescheide gemäß § 188 BAO seien somit elektronisch der F.KG zugestellt worden.

Mit Schreiben vom 19. April 2010 sei vom ehemaligen Steuerberater ein Antrag auf Verlängerung der Berufungsfrist sowie ein Antrag auf Aussetzung der Abgaben gestellt worden. Mit Schreiben vom 21. April 2010 sei nach erfolgter Vollmachtserteilung an den neuen Vertreter ein weiterer Antrag auf Verlängerung der Berufungsfrist eingebracht worden.

Mit Bescheid vom 26. April 2010 sei gegenüber der F-GmbH der vom damaligen Steuerberater gestellte Aussetzungsantrag vom 19. April 2010 mit der Begründung abgewiesen worden, dass keine Berufung vorliege.

Mit Bescheiden vom 28. April 2010 sei gegenüber der F-GmbH und E der Antrag auf Bewilligung einer Aussetzung mit der Begründung abgewiesen worden, dass keine Berufung vorliege.

Am 10. Mai 2010 sei im Namen der F.KG, der F-GmbH und der E gegen folgende Bescheide Berufung erhoben worden:

1. Feststellungsbescheid gemäß § 92 iVm § 190 Abs. 1 BAO vom 19.3.2010
2. Feststellungsbescheid gemäß § 92 BAO vom 19.3.2010
3. Umsatzsteuerbescheid 2003 gemäß § 200 Abs. 2 BAO endgültiger Bescheid vom 19.3.2010
4. Umsatzsteuerbescheid 2004 gemäß § 200 Abs. 2 BAO endgültiger Bescheid vom 19.3.2010

5. Umsatzsteuerbescheid 2005 gemäß § 200 Abs. 2 BAO endgültiger Bescheid vom 19.3.2010
6. Umsatzsteuerbescheid 2006 gemäß § 200 Abs. 2 BAO endgültiger Bescheid vom 19.3.2010
7. Umsatzsteuerbescheid 2007 gemäß § 200 Abs. 2 BAO endgültiger Bescheid vom 19.3.2010
8. Umsatzsteuerbescheid 2008 gemäß § 200 Abs. 2 BAO endgültiger Bescheid vom 19.3.2010
9. Umsatzsteuerbescheid 2008 gemäß § 200 Abs. 2 BAO endgültiger Bescheid vom 23.3.2010
10. Umsatzsteuerbescheid 2009 vom 19.3.2010
11. Bescheid über die Feststellung von Einkünften gemäß § 188 BAO 2006 gem. § 200 BAO endgültiger Bescheid vom 19.3.2010
12. Bescheid über die Feststellung von Einkünften gemäß § 188 BAO 2007 gem. § 200 BAO endgültiger Bescheid vom 19.3.2010
13. Bescheid über die Feststellung von Einkünften gemäß § 188 BAO 2008 gem. § 200 BAO endgültiger Bescheid vom 19.3.2010
14. Bescheid über die Feststellung von Einkünften gemäß § 188 BAO 2008 gem. § 200 BAO endgültiger Bescheid vom 23.3.2010
15. Bescheid über die Feststellung von Einkünften gemäß § 188 BAO 2009 gem. § 200 BAO endgültiger Bescheid vom 19.3.2010
16. Bescheid über die Festsetzung des SZ 1 für Umsatzsteuer 2003 vom 9.4.2010
17. Bescheid über die Festsetzung des SZ 1 für Umsatzsteuer 2004 vom 9.4.2010
18. Bescheid über die Festsetzung des SZ 1 für Umsatzsteuer 2005 vom 9.4.2010
19. Bescheid über die Festsetzung des SZ 1 für Umsatzsteuer 2006 vom 9.4.2010

Ferner seien folgende Anträge gestellt worden:

Antrag auf Entscheidung durch den Berufungssenat gemäß § 282 Abs.1 BAO, Antrag auf Abhaltung einer mündlichen Verhandlung gemäß § 284 Abs. 1 BAO, Antrag auf Aussetzung der Einhebung gemäß § 212a BAO der Umsatzsteuer 2003 bis 2008 von € 330.749,91 zuzüglich der damit verbundenen Säumniszuschläge iHv € 6.579,52.

Mit Schreiben vom 18. Juni 2010 sei die Begründung zur Berufung nachgereicht worden. Über die Berufung sei bis dato noch nicht abgesprochen worden.

Am 18. Mai 2010 sei gegenüber den Berufungs-, und Aussetzungswerbern F-GmbH und E ein Bescheid über die Abweisung des Aussetzungsantrages vom 10. Mai 2010 mit der Begründung, dass die Berufung nicht Erfolg versprechend sei ergangen. Dieser Bescheid sei dem steuerlichen Vertreter der F-GmbH und E postalisch zugestellt worden. Ferner sei am 20. Mai 2010 gegenüber der Berufungs- und Aussetzungswerberin F.KG ebenfalls ein Bescheid über die Abweisung des Aussetzungsantrages mit der Begründung, die dem Antrag zugrunde liegende Berufung sei bereits erledigt, ergangen. Auch dieser Bescheid sei dem steuerlichen Vertreter postalisch am 25. Mai 2010 zugestellt worden.

Den Ausführungen des Finanzamtes im Vorlagebericht, der steuerliche Vertreter habe die Zustellverfügung betreffend dieses Abweisungsbescheides vom 20. Mai 2010 via FinanzOnline „manipuliert“ und so eine postalische Zustellung an seine Adresse erwirkt, sei eine klare Absage zu erteilen.

Gegen diesen die Aussetzung der Umsatzsteuer betreffenden Abweisungsbescheid vom 20. Mai 2010, zugestellt am 25. Mai 2010, sei am 22. Juni 2010 im Namen der F.KG mit der Begründung, dass dem Abweisungsbescheid ein wesentlicher Mangel anhafte, da die Begründung nicht korrekt sei, weil das Berufungsverfahren weder entschieden noch aussichtslos sei, Berufung erhoben worden.

Zu dieser im Namen der F.KG eingebrachten Berufung sei gegenüber der E und F GmbH (somit gegenüber dem falschen Bescheidadressaten) am 19.11.2010 eine Berufungsvorentscheidung ergangen. Bei einer telefonischen Anfrage sei vom Finanzamt auf den Rechtsmittelweg verwiesen worden, weswegen am 16.12.2010 durch die F und E GmbH ein Vorlageantrag eingebracht worden sei.

Mit Aufhebungsbescheiden vom 19.1.2011 sei die fälschlich ergangene Berufungsvorentscheidung vom 19.11.2010 aufgehoben worden. Mit Zurückweisungsbescheiden vom 17. Jänner 2011 sei der im Namen der F und E GmbH gestellte Vorlageantrag vom 16.12.2010 zurückgewiesen worden. Ferner seien ebenfalls am 17.1.2011 Zurückweisungsbescheide gegenüber der F und E GmbH ergangen, mit welchen die Berufung vom 22. Juni 2010 gegen den Bescheid über die Abweisung einer Aussetzung gemäß § 212a BAO vom 20. Mai 2010 zurückgewiesen worden seien.

Allerdings sei die Berufung vom 22. Juni 2010, wie schon oben ausgeführt, im Namen der F.KG eingebracht worden. Somit richteten sich die Zurückweisungsbescheide an die falschen, materiellen Bescheidempfänger E und F GmbH. Begründend sei ausgeführt worden, dass die Berufung nicht zulässig sei, da es sich um einen Nichtbescheid handle und der Bescheidadressat falsch sei. Gegen die die Berufung vom 22. Juni 2010 zurückweisenden Zurückweisungsbescheide sei am 14. Februar 2010 im Namen der F und E GmbH und der F.KG Berufung erhoben worden.

Im Vorlagebericht behaupte das Finanzamt, dass die F.KG steuerlich nicht existiere und daher die Zurückweisungsbescheide an die Beteiligten ergehen mussten.

Der Ansicht des Finanzamtes werde entgegengehalten, dass der VwGH in seinen Erkenntnissen mehrfach festgehalten habe, dass Bescheide nur dann an die Gesellschafter einer Personengesellschaft zu ergehen haben, wenn diese zivilrechtlich nicht mehr existiere.

Im Falle der KG müsste somit das Liquidationsverfahren bzw. die gesellschaftsvertraglich vorgesehene Abwicklung bereits abgeschlossen sein. Auch das BMF halte in seinen Richtlinien zur Feststellung von Einkünften gemäß § 188 BAO fest, dass Bescheide betreffend einer OG/KG an die Gesellschaft zu richten seien und dass diese Gesellschaften erst mit ihrer Beendigung (Auflösung, Löschung im Firmenbuch) ihre Parteifähigkeit verlören. Nach § 190 Abs. 1 Satz 2 BAO seien die für Feststellungsbescheide gemäß § 188 BAO maßgeblichen Vorschriften sinngemäß auf Nichtfeststellungsbescheide anzuwenden. Somit gelten für eine mangels Anerkennung der Einkunftsquelle nur rein steuerrechtlich nicht existente Personengesellschaft dieselben Verfahrensregeln wie für eine Personengesellschaft, deren Einkunftsquelleneigenschaft auch steuerlich anerkannt werde.

Es werde daher im Namen der o. a. Mandanten beantragt, ergänzend zur Aufhebung der die Berufung vom 22. Juni 2010 zurückweisenden Bescheide vom 17. Jänner 2011 eine Feststellung darüber zu treffen, dass es sich bei dem am 20. Mai 2010 gegenüber der F.KG erlassenen Bescheid, der sämtliche konstitutiven Bescheidmerkmale enthalte, um keinen Nichtbescheid handle und dass die Zustellung gegenüber der zivilrechtliche nach wie vor existenten F.KG rechtswirksam erfolgt sei.

Über die Berufung wurde erwogen:

Gemäß § 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.

(2) Eine Berufung darf nicht deshalb als unzulässig zurückgewiesen werden, weil sie vor Beginn der Berufungsfrist eingebracht wurde.

Gemäß § 245 Abs. 1 BAO beträgt die Berufungsfrist einen Monat. Enthält ein Bescheid die Ankündigung, dass noch eine Begründung zum Bescheid ergehen wird, so wird die Berufungsfrist nicht vor Bekanntgabe der fehlenden Begründung oder der Mitteilung, dass die Ankündigung als gegenstandslos zu betrachten ist, in Lauf gesetzt.

(2) Durch einen Antrag auf Mitteilung der einem Bescheid ganz oder teilweise fehlenden Begründung (§ 93 Abs. 3 lit. a) wird der Lauf der Berufungsfrist gehemmt.

(3) Die Berufungsfrist kann aus berücksichtigungswürdigen Gründen, erforderlichenfalls auch wiederholt, verlängert werden. Durch einen Antrag auf Fristverlängerung wird der Lauf der Berufungsfrist gehemmt.

Gemäß § 250 Abs. 1 BAO muss die Berufung enthalten: a) die Bezeichnung des Bescheides, gegen den sie sich richtet; b) die Erklärung, in welchen Punkten der Bescheid angefochten wird; c) die Erklärung, welche Änderungen beantragt werden; d) eine Begründung.

Gemäß § 299 Abs. 1 BAO kann die Abgabenbehörde erster Instanz auf Antrag der Partei oder von Amts wegen einen Bescheid der Abgabenbehörde erster Instanz aufheben, wenn der Spruch des Bescheides sich als nicht richtig erweist.

(2) Mit dem aufhebenden Bescheid ist der den aufgehobenen Bescheid ersetzende Bescheid zu verbinden. Dies gilt nur, wenn dieselbe Abgabenbehörde zur Erlassung beider Bescheide zuständig ist.

(3) Durch die Aufhebung des aufhebenden Bescheides (Abs. 1) tritt das Verfahren in die Lage zurück, in der es sich vor der Aufhebung (Abs. 1) befunden hat.

Gemäß § 276 Abs. 1 BAO gilt: Ist die Berufung weder zurückzuweisen (§ 273) noch als zurückgenommen (§ 85 Abs. 2, § 86a Abs. 1) 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.

(2) 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.

(3) Wird ein Vorlageantrag rechtzeitig eingebracht, so gilt ungeachtet des Umstandes, dass die Wirksamkeit der Berufungsvorentscheidung dadurch nicht berührt wird, die Berufung von der Einbringung des Antrages an wiederum als unerledigt. Bei Zurücknahme des Antrages gilt die Berufung wieder als durch die Berufungsvorentscheidung erledigt; dies gilt, wenn solche Anträge von mehreren hiezu Befugten gestellt wurden, nur für den Fall der Zurücknahme aller dieser Anträge.

(4) Auf das Recht zur Stellung des Vorlageantrages ist in der Berufungsvorentscheidung hinzuweisen. § 93 Abs. 4 bis 6, § 245 Abs. 1 zweiter Satz und Abs. 2 bis 4, § 249 Abs. 1, § 255, § 256 sowie § 273 Abs. 1 sind sinngemäß anzuwenden.

(5) Eine zweite Berufungsvorentscheidung darf - außer wenn sie dem Berufungsbegehren vollinhaltlich Rechnung trägt - nur erlassen werden, wenn alle Parteien, die einen Vorlageantrag gestellt haben, zustimmen und die Antragsfrist für alle Antragsberechtigten abgelaufen ist. Die Zustimmung ist schriftlich oder zur Niederschrift (§ 87) zu erklären.

(6) Die Abgabenbehörde erster Instanz hat die Berufung, über die eine Berufungsvorentscheidung nicht erlassen wurde oder über die infolge eines zeitgerechten Vorlageantrages von der Abgabenbehörde zweiter Instanz zu entscheiden ist, nach Durchführung der etwa noch erforderlichen Ermittlungen ohne unnötigen Aufschub der Abgabenbehörde zweiter Instanz vorzulegen. Die Abgabenbehörde erster Instanz hat die Parteien (§ 78) vom Zeitpunkt der Vorlage an den unabhängigen Finanzsenat unter Anschluss einer Ausfertigung des Vorlageberichtes zu verständigen. Erfolgt innerhalb von zwei Monaten ab Einbringung der Berufung oder des Vorlageantrages bei der Abgabenbehörde erster Instanz weder eine das Berufungsverfahren abschließende Erledigung der Abgabenbehörde erster Instanz, noch eine Aussetzung der Berufung nach § 281 oder eine Verständigung von der Vorlage der Berufung, so kann eine Partei (§ 78) bei dem unabhängigen Finanzsenat eine Vorlageerinnerung einbringen. Diese wirkt wie eine Vorlage der Berufung durch die Abgabenbehörde erster Instanz, wenn sie die Bezeichnung des angefochtenen Bescheides und Angaben über die Einbringung der Berufung enthält.

(7) Partei im Berufungsverfahren vor dem unabhängigen Finanzsenat ist auch die Abgabenbehörde erster Instanz, deren Bescheid mit Berufung angefochten ist.

(8) Sowohl die Vorlage als auch die Vorlageerinnerung lässt das Recht zur Erlassung einer Berufungsvorentscheidung ebenso unberührt wie das Recht der Abgabenbehörde erster Instanz zur Erlassung von Bescheiden gemäß den §§ 85 Abs. 2, 86a Abs. 1, 256 Abs. 3, 273,

274 und 281. In diesen Fällen hat die Abgabenbehörde erster Instanz die Abgabenbehörde zweiter Instanz unverzüglich von Berufungsvorentscheidungen, von das Berufungsverfahren abschließenden Erledigungen gemäß den §§ 85 Abs. 2, 86a Abs. 1, 256 Abs. 3, 273 und 274 sowie von Bescheiden gemäß § 281 unter Anschluss einer Ausfertigung des Bescheides zu verständigen. Diese Pflicht zur Verständigung umfasst weiters Änderungen aller für die Entscheidung über die Berufung bedeutsamen tatsächlichen und rechtlichen Verhältnisse.

Gemäß § 78 Abs. 1 BAO ist Partei im Abgabenverfahren der Abgabepflichtige (§ 77), im Berufungsverfahren auch jeder, der eine Berufung einbringt (Berufungswerber), einem Berufungsverfahren beigetreten ist (§§ 257 bis 259) oder, ohne Berufungswerber zu sein, einen Vorlageantrag (§ 276 Abs. 2) gestellt hat.

(2) Parteien des Abgabenverfahrens sind ferner, a) wenn die Erlassung von Feststellungsbescheiden vorgesehen ist, diejenigen, an die diese Bescheide ergehen (§ 191 Abs. 1 und 2); b) wenn nach den Abgabenvorschriften Steuermessbeträge oder Einheitswerte zu zerlegen oder zuzuteilen sind, die Körperschaften, denen ein Zerlegungsanteil zugeteilt worden ist oder die auf eine Zuteilung Anspruch erheben.

(3) Andere als die genannten Personen haben die Rechtsstellung einer Partei dann und insoweit, als sie auf Grund abgabenrechtlicher Vorschriften die Tätigkeit einer Abgabenbehörde in Anspruch nehmen oder als sich die Tätigkeit einer Abgabenbehörde auf sie bezieht.

Die Befugnis zur Berufung gegen Feststellungsbescheide (§ 188 BAO) ergibt sich aus § 246 BAO.

Gemäß § 246 Abs. 1 BAO ist zur Einbringung einer Berufung jeder befugt, an den der den Gegenstand der Anfechtung bildende Bescheid ergangen ist.

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

Gemäß § 191 Abs. 1 BAO ergeht der Feststellungsbescheid a) in den Fällen des § 186: an denjenigen, dem die wirtschaftliche Einheit (Untereinheit) zugerechnet wird, wenn jedoch am Gegenstand der Feststellung mehrere beteiligt sind, an die Personenvereinigung (Personengemeinschaft) ohne eigene Rechtspersönlichkeit, an der die Beteiligung im Feststellungszeitpunkt bestanden hat; b) in den Fällen des § 187: an den Unternehmer; c) in den Fällen des § 188: an die Personenvereinigung (Personengemeinschaft) ohne eigene Rechtspersönlichkeit, deren Gesellschaftern (Mitgliedern) gemeinschaftliche Einkünfte zugeflossen sind; d) in den Fällen des § 189: an die juristische Person, um deren Anteile, Genussscheine oder Partizipationsscheine es sich handelt, und wenn der Wert auf Antrag der Inhaber von Anteilen, Genussscheinen oder Partizipationsscheinen festgestellt wurde, auch an die Antragsteller; e) in allen übrigen Fällen: an die von der Feststellung Betroffenen.

(2) Ist eine Personenvereinigung (Personengemeinschaft) ohne eigene Rechtspersönlichkeit in dem Zeitpunkt, in dem der Feststellungsbescheid ergehen soll, bereits beendet, 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.

(3) Einheitliche Feststellungsbescheide wirken gegen alle, a) die am Gegenstand der Feststellung beteiligt sind (§ 186); c) denen Anteile, Genussscheine oder Partizipationsscheine gehören (§ 189).

Feststellungsbescheide (§ 188) wirken gegen alle, denen Einkünfte zugerechnet werden.

(5) Werden in einem Dokument, das Form und Inhalt eines Feststellungsbescheides (§ 188) hat, gemeinschaftliche Einkünfte auch Personen oder Personenvereinigungen (Personengemeinschaften) ohne eigene Rechtspersönlichkeit zugerechnet, die nicht mehr rechtlich existent sind (insbesondere infolge Todes, Beendigung der Gesellschaft, Gesamtrechtsnachfolge) oder die nicht mehr handlungsfähig sind (zB infolge Sachwalterbestellung), so steht dies der Wirksamkeit als Feststellungsbescheid nicht entgegen. Ein solcher Bescheid wirkt lediglich gegenüber den übrigen, denen Einkünfte zugerechnet werden.

Gemäß § 290 Abs. 1 BAO können im Berufungsverfahren nur einheitliche Entscheidungen getroffen werden. Die Berufungsentscheidung wirkt für und gegen die gleichen Personen wie der angefochtene Bescheid.

Daher sind nach dem in der Ergänzung zur Berufung angesprochenen Erlass des BMF vom 7.12.2009, BMF-010103/0177-VI/2009 gegen einen an eine KG gerichteten Feststellungsbescheid nicht nur die KG selbst, sondern überdies jeder Komplementär und jeder Kommanditist berufungsbefugt. Wie unter Punkt 6.1.1 ausgeführt wird, sind Bescheide bei im Firmenbuch eingetragenen Gesellschaften (OG oder KG) an die Gesellschaft zu richten und mit der Firma zu bezeichnen. Die Gesellschaften verlieren ihre Parteifähigkeit erst mit der Beendigung.

Nach Ansicht des VwGH (z.B. 29.3.2006, 2001/17/0091) beeinträchtigen selbst ihre Auflösung und Löschung im Firmenbuch ihre Parteifähigkeit solange nicht, als ihre Rechtsverhältnisse zu Dritten noch nicht abgewickelt sind.

Aus der Berufungsbefugnis ergibt sich zwar kein Recht auf Beitritt im Sinn des § 257 BAO zu einer gegen den Feststellungsbescheid (§ 188 BAO) gerichteten Berufung. Die Parteistellung der Gesellschafter (Mitglieder) im Berufungsverfahren hat allerdings zur Folge, dass jeder Gesellschafter (jedes Mitglied) das Recht hat, die Berufung ergänzende Schriftsätze (auch noch nach Ablauf der Berufungsfrist) einzubringen.

Am 10. Mai 2010 wurde mit Berufungserhebung gegen Bescheide nach einer Betriebsprüfung ein Antrag auf Aussetzung der Einhebung nach § 212 a BAO betreffend Umsatzsteuer 2003 bis 2008 über insgesamt € 330.794,91 zuzüglich Säumniszuschläge in der Höhe von € 6.579,51 eingebracht.

Dazu erging am 18. Mai 2010 ein Bescheid über die Abweisung des Aussetzungsantrages an E.S. und die F-GmbH in Sachen F.KG.

Am 20. Mai 2010 erging ein weiterer Bescheid über die Abweisung eines Aussetzungsantrages an die F.KG.

Dagegen wurde am 22. Juni 2010 von der F.KG Berufung erhoben über die mit Berufungsvorentscheidung vom 19. November 2010 abgesprochen wurde.

Die Berufungsvorentscheidung weist als Bescheidadressaten die F-GmbH und Frau E.S. auf.

Die Berufungsvorentscheidung wurde mit Aufhebungsbescheid vom 19. Jänner 2011 aufgehoben.

Gegen die Berufungsvorentscheidung richtete sich der von der F-GmbH eingebrachte Vorlageantrag, in dem festgehalten wird, dass die Berufungsvorentscheidung an den falschen Bescheidadressaten ergangen sei.

Der Zurückweisungsbescheid vom 17. Jänner 2011 hinsichtlich der von der F.KG eingebrachten Berufung vom 22. Juni 2010 wurde unrichtig an die F-GmbH ausgestellt.

Die F.KG ist auch bei fehlender steuerlicher Anerkennung weiterhin bis zu ihrer Beendigung als Bescheidadressat anzusehen, daher war der Zurückweisungsbescheid spruchgemäß aufzuheben.

Wien, am 22. August 2011