



Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der K.S. und atypische stille Gesellschaft, xyP., vertreten durch XYZGmbH,S.M., gegen den Bescheid des Finanzamtes KPS betreffend einheitliche und gesonderte Feststellung der Einkünfte gemäß § 188 BAO für das Jahr 2003 entschieden:

Die Berufung wird gemäß § 273 Abs. 1 BAO als unzulässig zurückgewiesen.

Entscheidungsgründe

Von seiten der Bw. wurde für das Jahr 2003 eine Erklärung über die Einkünfte von Personengesellschaften (Gemeinschaften) gelegt. Als Rechtsform wird darin jene der atypisch stillen Gesellschaft angeführt, als "Mitunternehmer" werden in der Erklärungsbeilage die beiden einzelnen Personen K.S. und A.S. genannt.

Aufgrund des durchgeführten Ermittlungsverfahren – Nachschau – gelangte das zuständige Finanzamt zu der Auffassung, dass eine steuerliche anzuerkennende Mitunternehmerschaft nicht vorliege und erließ mit 13. Dezember 2004 folgenden Feststellungsbescheid:

"An Fa.

S.A.undK.

xzP.

Bescheid über die einh. und ges. Feststellung von Einkünften für das Jahr 2003

Eine Feststellung der Einkünfte gem. § 188 BAO hat zu unterbleiben.

Begründung:

Eine Mitunternehmerschaft kann erst ab Vertragsabschluss (Juli 2004) anerkannt werden. Im Jahr 2003 liegen keine gemeinschaftlichen Einkünfte vor. Ein gemeinsam eingerichtetes "Bankkonto" vermag keine Unternehmerschaft begründen.

Rückwirkende Pareienvereinbarungen sind im Steuerrecht allgemein nicht anzuerkennen, insbesondere bei Rechtsbeziehungen zwischen nahen Angehörigen ist die Anerkennung zu versagen.

Offensichtlich war Herr A.S. bei Erklärungseinreichung (E 2003) im März 2004 nicht bekannt, dass er Mitunternehmer der ggst. Firma ist, da in der ESt.- Erklärung kein Hinweis auf Einkünfte aus einer Beteiligung angeführt wurden.

Rechtsmittelbelehrung:

Gegen diesen Bescheid kann innerhalb eines Monats nach Zustellung bei dem vorbezeichneten Amt das Rechtsmittel der Berufung eingebracht werden. Die Berufung ist zu begründen".

Dieser Bescheid wurde aufgrund der Aktenlage der "**Fa** S.A.undK. " zugestellt. Weiters ist nicht ersichtlich, an welche Person der Bescheid zugestellt wurde. Es liegt nur eine Zweitschrift im Akt. Der Bescheid enthält weiters keinen Hinweis gemäß der Bestimmung des § 101 Abs. 3 BAO.

Dagegen brachte der steuerliche Vertreter der Bw. das Rechtsmittel der Berufung ein, im wesentlichen mit folgendem Berufungsbegehren:

1. Die Mitunternehmerschaft des Herrn A.S. an der K.S. atypisch stillen Gesellschaft möge ab tatsächlichem Entstehen der Mitunternehmerschaft Anfang 2003 anerkannt und die Einkünfte gem. § 188 BAO wie beantragt festgestellt werden.
2. Die Einkommensteuerbescheide 2003 von K.S. und A.S. mögen auf Basis der einheitlichen und gesonderten Gewinnermittlung der Mitunternehmerschaft amtswegig berichtigt werden.
3. Die Mängel in der Adressierung des Bescheides über die einheitliche und gesonderte Feststellung von Einkünften 2003 StNr. xxx und in der Begründung des Einkommensteuerbescheides 2003 mögen behoben werden.

Weiters führte der steuerliche Vertreter im wesentlichen aus, dass die atypisch stille Gesellschaft seit 1.1.2003 bestehen würde.

Ohne Erlassung einer Berufungsvorentscheidung wurde die Berufung dem Unabhängigen Finanzsenat zur Entscheidung vorgelegt.

Mit Schreiben vom 07. Februar 2006 wurde auf Durchführung einer mündlichen Berufungsverhandlung vor dem Berufungssenat verzichtet.

Über die Berufung wurde erwogen:

Laut herrschender Meinung ist auch ein Bescheid, in dem - wie in vorliegendem Fall – ausgesprochen wird, dass eine einheitliche und gesonderte Feststellung von Einkünften zu unterbleiben hat, ein Bescheid gemäß § 188 BAO.

Gemäß § 190 BAO sind die für die Feststellungen gemäß § 185 bis 189 BAO geltenden Vorschriften sinngemäß auf Bescheide anzuwenden, mit denen ausgesprochen wird, dass solche Feststellungen zu unterbleiben haben.

Das Finanzamt hat in der angefochtenen Erledigung ausgesprochen, dass eine Feststellung der Einkünfte gemäß § 188 BAO zu unterbleiben hat.

Einheitliche Feststellungsbescheide **wirken** (außer gem § 97 Abs 1 gegen die Personenvereinigung als solche): (...) bei einheitlicher Feststellung von Einkünften (§ 188 BAO) **gegen alle**, denen gemeinschaftliche Einkünfte zufließen.

Gemäß § 101 Abs 3 sind schriftliche Ausfertigungen, die in einem Feststellungsverfahren an eine Personenvereinigung (Personengemeinschaft) ohne eigene Rechtspersönlichkeit gerichtet sind (§ 191 Abs 1 lit a und c), einer nach § 81 vertretungsbefugten Person zuzustellen. Mit der Zustellung einer einzigen Ausfertigung an diese Person gilt die Zustellung an alle Mitglieder der Personenvereinigung oder Personengemeinschaft als vollzogen, **wenn auf diese Rechtsfolge in der Ausfertigung hingewiesen wird** (VwGH 2.8.2000, 99/13/0014).

Wirksam werden solche Bescheide den Genannten gegenüber allerdings nur dann, wenn sie ihnen auch zugestellt werden (oder nach § 101 Abs 3 BAO als zugestellt gelten) (vgl Ritz, BAO § 191 Rz 3f, VwGH 21.4.2005, 2003/15/0022).

Zu ihrer Wirksamkeit bedurfte die angefochtene Erledigung daher einer Zustellung gegenüber allen Beteiligten, denen gemeinsame Einkünfte zufließen bzw. im vorliegenden Fall nach Ansicht des Finanzamtes eben nicht zufließen. Dabei konnte sich das Finanzamt der Zustellfiktion des § 101 Abs 3 BAO bedienen, es musste dies jedoch nicht. § 101 Abs 3 BAO normiert nur eine Zustellfiktion, die der Vereinfachung der Zustellung an Personengemeinschaften ohne Rechtspersönlichkeit dienen soll. Die Vorschrift zwingt die Behörde jedoch nicht, von der Fiktion Gebrauch zu machen; sie hindert insbesondere nicht eine anderwertig wirksame, etwa in der Zustellung an sämtliche Mitglieder der

Personengemeinschaft ohne Rechtspersönlichkeit bestehende Zustellung von an die Personengemeinschaft gerichteten Bescheiden (VwGH 5.10.1994, 94/15/0004).

Die in Berufung gezogene Erledigung enthält keinen Hinweis gemäß § 101 Abs 3 BAO. Eine Zustellung an beide "Beteiligten" ist nach Aktenlage nicht erfolgt (zumal sich im Akt nur eine Zweitschrift befindet und entsprechende Rückscheine nicht vorliegen). An welchen der beiden Beteiligten zugestellt wurde ist nicht aktenkundig.

Damit ein Feststellungsbescheid den Gesellschaftern gegenüber aber auch iSd § 97 Abs 1 BAO wirksam wird, muss er ihnen auch zugestellt sein oder als zugestellt gelten. Das ergibt sich aus der Regelung des § 101 Abs 3 BAO, die für bestimmte Feststellungsbescheide eine Zustellfiktion normiert. Die Zustellwirkung im Sinne des § 101 Abs 3 zweiter Satz BAO ist im gegenständlichen Fall mangels des in dieser Gesetzestelle vorgesehenen Hinweises auf der als Bescheid intendierten Erledigung nicht eingetreten. Da somit die Erledigung den Gesellschaftern gegenüber, denen Einkünfte zugerechnet werden sollten, nicht wirksam geworden ist, entfaltet sie im Hinblick auf das durch die Einheitlichkeit der Feststellung geprägte Wesen eines Bescheides nach § 188 BAO keine Rechtswirkungen.

Entfaltet ein Feststellungsbescheid iSd § 188 BAO gegenüber einer Person, der gegenüber die einheitliche und gesonderte Feststellung wirken soll, keine Wirkung, dann findet eine einheitliche und gesonderte Feststellung insgesamt nicht statt. Entspricht es doch dem Wesen einer einheitlichen Feststellung von Einkünften, dass sie gegenüber allen an der Feststellung Beteiligten wirkt, wie sich dies aus § 191 Abs 3 lit b BAO ergibt, wonach einheitliche Feststellungsbescheide gegen alle wirken, denen gemeinschaftliche Einkünfte zufließen.

Gemäß § 273 Abs. 1 BAO hat die Abgabenbehörde eine Berufung durch Bescheid zurückzuweisen, wenn die Berufung nicht zulässig ist. Eine Berufung ist insbesondere unzulässig, wenn der angefochtene Bescheid mangels ordnungsgemäßer Zustellung nicht wirksam geworden ist.

Da somit kein wirksam ergangener erstinstanzlicher Bescheid vorliegt und auch der Bescheidadressat "Fa S.A.undK. " zweifelhaft ist (zumal es keine Fa. "S.A.undK. " gibt) war die Berufung als unzulässig zurückzuweisen.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Linz, am 9. Februar 2006