

## BESCHLUSS

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin R in der Beschwerdesache XY und Mitbesitzer, Adr., vertreten durch die Stb-GmbH, gegen die Erledigung des Finanzamtes Salzburg-Land vom 13. Oktober 2014, St.Nr., betreffend Feststellung von Einkünften gemäß § 188 BAO für das Jahr 2012, beschlossen:

Die Beschwerde vom 14. Oktober 2014 wird gemäß § 278 Abs. 1 lit. a iVm § 260 Abs. 1 lit. a BAO als unzulässig zurückgewiesen.

Eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof ist nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) nicht zulässig.

## Entscheidungsgründe

Mit Vertrag vom 31.12.1997 räumten H. und J.X. an der jeweils zur Hälfte in ihrem Eigentum stehenden Liegenschaft EZxx KG OÖY ihren Kindern das Fruchtgenussrecht ein. Die abgeschlossene Vereinbarung trägt folgenden Wortlaut:

### ***“Präambel***

*Die Ehegatten H. und J.X. haben sich entschlossen, sich von der Verwaltung der in ihrem Besitz befindlichen Liegenschaften etwas zurückzuziehen. Die gemeinsamen Kinder sollen verstärkt eingebunden werden und erhalten auch jeweils ein Zehntel der erzielten Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung. Zu diesem Zweck errichtet wurde folgender*

### ***Fruchtgenussrechtsvertrag***

*abgeschlossen zwischen den Ehegatten*

- H.X. , geb. am aa und
- J.X. , geb. am bb

*beide wohnhaft in Anshr. , einerseits*

*und deren Kindern*

- J.X. , geb. am cc
- S.X. , geb. am dd
- F.X. , geb. am ee
- T.X. , geb. am ff
- W.X. , geb. am gg
- M.X. , geb. am hh

*andererseits.*

*Die Ehegatten H. und J.X. sind jeweils Hälfteigentümer der Liegenschaft EZxx Katastralgemeinde Y .*

*Die Ehegatten H. und J.X. räumen hiermit ihren o.a. Kindern das höchstpersönliche Fruchtgenussrecht von jeweils 10 % an der vorbezeichneten Liegenschaft ein.*

*Ausgenommen davon sind die Wohnhäuser Straße1und2 sowie der Neubau auf Parzelle 3 .*

*Das Fruchtgenussrecht beginnt am 01.10.1998 und endet am 01.01.2008. Es endet jedenfalls bei Ableben beider Fruchtgenussbesteller.“*

Im Jahre 2005 erfolgte eine Änderung des Fruchtgenussvertrages dahingehend, dass ab 01.09.2005 auch das Wohnhaus Straße1 in die getroffene Vereinbarung einbezogen wurde. Weiters wurde die "Gewinnverteilung" dahingehend geändert, dass festgelegt wurde, dass Ing. J.X. , geb. am cc , als Abgeltung für seine laufend erbrachten Arbeitsleistungen eine Vorwegvergütung in Höhe von 1 % der Nettoeinnahmen erhält.

Mit Vertrag vom 22.01.2008 wurde der Fruchtgenussvertrag ab 01.10.2008 auf unbestimmte Zeit verlängert. Im Zusammenhang mit der Verlängerung wurde das Fruchtgenussrecht auf die Liegenschaften EZ mm und EZ nn KG OÖY ausgedehnt und vereinbart, dass auch W.X. als Abgeltung für seine laufend erbrachten Arbeitsleistungen eine Vorwegvergütung in Höhe von 1% der Nettoeinnahmen erhält. Als weiterer Grund für die Beendigung des Fruchtgenussrechtes wurde die Eigentumsübertragung der vertragsgegenständlichen Liegenschaften an die Fruchtgenussberechtigten oder an Gesellschaften, die von diesen beherrscht werden, festgelegt.

Am 27.04.2009 wurde der Fruchtgenussvertrag "ergänzt", indem die Vertragsparteien vereinbarten, dass mit sofortiger Wirkung auch die Liegenschaften mit der Adresse A , KG ooZ , vom Fruchtgenuss umfasst sind.

Mit notariell abgefassten Aufhebungsvertrag vom 27.12.2012 vereinbarten die Vertragsparteien, dass der Fruchtgenussvertrag vom 31.12.1997 in der Fassung vom 27.04.2009 mit Wirksamkeit 31.12.2012 aufgehoben wird.

Dieser Vertrag wurde der Abgabenbehörde mit Schreiben vom 07.01.2013 mit dem Bemerkten, dass die Gesellschaft mit Wirksamkeit 31.12.2012 aufgelöst wurde, übermittelt.

Mit Datum 13.10.2014 erließ die Abgabenbehörde für das Jahr 2012 eine als "Bescheid über die Feststellung von Einkünften gem. § 188 BAO" bezeichnete Erledigung, in der sie die abgeschlossene Fruchtgenussvereinbarung nicht anerkannte. Die mit Euro 253.592,99 festgestellten Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung wurden J.X. , geb. am bb , (Euro 126.796,50) und H.X. (Euro 126.796,49) zugerechnet. Begründet wurde dies mit dem Hinweis auf die im Rahmen der Betriebsprüfung für die Jahre 2006 - 2010 getroffenen Feststellungen. Die Erledigung wurde an die "XY u Mitbes." z.H. Stb. , gerichtet.

Gegen die genannte Erledigung brachte die "XY u Mitbes." am 14.10.2014 mit näheren Ausführungen Beschwerde ein und stellte den Antrag auf Entscheidung durch den Senat und Durchführung einer mündlichen Verhandlung.

Mit Beschwerdeverentscheidung vom 16.10.2014 wies die Abgabenbehörde die Beschwerde als unbegründet ab.

In der Bescheidebegründung verwies das Finanzamt neuerlich auf den Prüfbericht der Außenprüfung für den Zeitraum 2006 bis 2010 (Anmerkung: Im Jahre 2012 fand bei der "XY und Mitbes." eine Betriebsprüfung, betreffend die Jahre 2006 - 2009 [Nachschauzeitraum 01/2010-12/2011] statt, anlässlich der die Abgabenbehörde zur Auffassung gelangte, dass die Voraussetzungen für eine steuerliche Anerkennung der Fruchtgenussvereinbarung nicht gegeben sind – vgl. Tz. 5 des Betriebsprüfungsberichtes vom 12.03.2012).

Am 23.10.2014 stellte die "XY und Mitbes." einen Vorlageantrag gemäß § 264 Abs. 1 BAO.

### **Über die Beschwerde wurde erwogen:**

Gemäß § 260 Abs. 1 BAO ist die Bescheidbeschwerde mit Beschwerdeverentscheidung (§ 262) oder mit Beschluss (§ 278) zurückzuweisen, wenn sie

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

Als unzulässig zurückzuweisen ist eine Bescheidbeschwerde u.a. dann, wenn sie sich gegen eine Erledigung richtet, der keine Bescheidqualität zukommt (vgl. VwGH 22.03.2006, 2006/13/0001, VwGH 19.04.2006, 2002/13/0193).

Als unzulässig zurückzuweisen ist eine Bescheidbeschwerde weiters dann, wenn sie von einem hiezu nicht Legitimierten eingebracht wurde (vgl. VwGH 19.09.2001, 2001/16/0253 , VwGH 16.12.2010, 2009/16/0091 ).

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

Nach ständiger Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes ist die Personenumschreibung notwendiger Bestandteil eines Bescheidspruches mit der Wirkung, dass ohne gesetzmäßige Bezeichnung des Adressaten im Bescheidspruch, zu dem auch das Adressfeld zählt, kein individueller Verwaltungsakt gesetzt wird (z.B. VwGH 15.02.2006, 2005/13/0179, VwGH 28.11.2007, 2004/15/0131).

§ 188 Abs. 1 lit. d BAO sieht vor, dass die Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung unbeweglichen Vermögens einheitlich und gesondert festgestellt werden, wenn an den Einkünften mehrere Personen beteiligt sind. Der Feststellungsbescheid ergeht in den Fällen des § 188 BAO an die Personenvereinigung (Personengemeinschaft) ohne eigene Rechtspersönlichkeit, deren Gesellschaftern (Mitgliedern) gemeinschaftliche Einkünfte zugeflossen sind (§ 191 Abs. 1 lit. c BAO).

Ist eine Personenvereinigung (Personengemeinschaft) ohne eigene Rechtspersönlichkeit in dem Zeitpunkt, in dem der Feststellungsbescheid ergehen soll, bereits beendet, so hat gemäß § 191 Abs. 2 BAO der Bescheid an diejenigen zu ergehen, denen in den Fällen des Abs. 1 lit. c gemeinschaftliche Einkünfte zugeflossen sind.

Gemäß § 190 Abs. 1 zweiter Satz BAO sind die für die Feststellungen gemäß §§ 185 bis 188 geltenden Vorschriften sinngemäß für Bescheide anzuwenden, mit denen ausgesprochen wird, dass solche Feststellungen zu unterbleiben haben. Für solche Bescheide gelten somit u.a. die §§ 191 Abs. 1 lit. c, 191 Abs. 2 sinngemäß (Ritz BAO<sup>5</sup> § 190 Tz 3).

Aus § 191 Abs. 1 lit. c BAO iVm § 191 Abs. 2 leg.cit, folgt – so die Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes - dass dort, wo der Abgabenbehörde nicht rechtsfähige Personenzusammenschlüsse als Gemeinschaften (Vereinigungen) gegenüberstehen, der Feststellungsbescheid an eben diese Gemeinschaft (Vereinigung) zu richten ist, solange diese besteht; unzulässig ist es im Hinblick auf § 191 Abs. 2 BAO jedoch, den Bescheid an eine Gemeinschaft zu richten, die nicht mehr besteht. Ein Feststellungsbescheid gem. § 188 BAO, der nach Beendigung der Personengesellschaft an diese ergeht, entfaltet keine Rechtswirkungen (vgl. VwGH 29.11.2000, 94/13/0267, VwGH 31.01.2001, 95/13/0064, VwGH 25.11.2002, 2002/14/0133, VwGH 29.03.2007, 2006/15/0329).

Im gegenständlichen Fall erweist sich die eingebrachte Beschwerde in doppelter Hinsicht als nicht zulässig:

Die in Rede stehende Fruchtgenussvereinbarung wurde mit Wirksamkeit 31.12.2012 aufgehoben und damit die gebildete Personengemeinschaft aufgelöst. Von diesem Umstand wurde die Abgabenbehörde mit Schreiben vom 07.01.2013 unter Beischluss des Aufhebungsvertrages verständigt. Die von der Abgabenbehörde an die "XY u Mitbes." gerichtete Erledigung vom 13.10.2014 ist an eine nicht mehr existierende Personengemeinschaft ergangen und konnte somit keine Rechtswirkungen entfalten. Der Erledigung vom 13.10.2014 kommt kein Bescheidcharakter zu, sodass schon aus diesem Grund eine Beschwerde nicht zulässig ist. Dazu kommt, dass die "XY u Mitbes." am 14.10.2014 gar nicht wirksam eine Beschwerde erheben konnte. Die "XY u Mitbes."

war zum Zeitpunkt, in dem sie gegen die als "Bescheid" bezeichnete Erledigung vom 13.10.2014 Beschwerde einbrachte, nicht mehr existent. Es mangelt ihr daher an der Beschwerdelegitimation.

Die Beschwerde vom 14.10.2014 war daher gemäß § 260 Abs. 1 lit. a BAO als unzulässig zurückzuweisen.

Was den Antrag auf Entscheidung durch den Senat und Durchführung einer mündlichen Verhandlung anlangt, ist festzuhalten, dass die "XY und Mitbes." im Hinblick auf ihre Auflösung mit Wirkung 31.12.2012 einen derartigen Antrag nicht wirksam stellen konnte. Der Antrag vermittelt daher keinen Anspruch auf Entscheidung durch den Senat und Durchführung einer mündlichen Verhandlung.

### **Zulässigkeit einer Revision:**

Gegen einen Beschluss des Bundesfinanzgerichtes ist die Revision zulässig, wenn die Entscheidung von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, insbesondere weil der Beschluss von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes abweicht, eine solche Rechtsprechung fehlt oder die zu lösende Rechtsfrage in der bisherigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht einheitlich beantwortet wird.

Im vorliegenden Fall ist die Entscheidung nicht von der Lösung einer Rechtsfrage abhängig, der grundsätzliche Bedeutung zukommt. Eine Revision ist daher nicht zulässig. Dass eine Bescheidbeschwerde zurückzuweisen ist, wenn sie nicht zulässig ist, ergibt sich unmittelbar aus dem Gesetz. Dass eine Bescheidbeschwerde unzulässig ist, wenn sie sich gegen eine Erledigung richtet, der kein Bescheidcharakter zukommt bzw. wenn sie von einem hiezu nicht Legitimierten eingebracht wurde, entspricht der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes.

Salzburg-Aigen, am 26. Februar 2016