



Bescheid

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des A. und Mitbesitzer, Adr., vertreten durch Pilz & Rath WTH KG, 8280 Fürstenfeld, Augustinerplatz 5, vom 27. November 2006 gegen den Bescheid des Finanzamtes Bruck Eisenstadt Oberwart, vertreten durch Hofrätin Mag. Anna Holper, vom 15. November 2006 betreffend Feststellung von Einkünften gemäß § 188 BAO für das Jahr 2004 beschlossen:

Die Berufung und der Vorlageantrag werden als unzulässig zurückgewiesen.

Entscheidungsgründe

Mit Bescheid vom 15. November 2006 stellte das Finanzamt die Einkünfte der „ehemaligen Firma B. HotelbetriebsgmbH. und Mitges.“ gemäß § 188 BAO für das Jahr 2004, in dem nur ein Aufgabegewinn anfiel, fest. Aus einer Beilage sind ua die der gesamte Aufgabegewinn und die auf die Beteiligten (darunter „A. und Mitbesitzer“) entfallenden Gewinnanteile zu entnehmen.

A. und Mitbesitzer (Berufungswerber) brachten gegen den Feststellungsbescheid 2004 am 24. November 2006 eine Berufung ein, in der sie sich gegen die Berechnung des Gewinnanteils wandten und die Berücksichtigung von Sonderbetriebsausgaben auf Grund einer Bürgschaft gegenüber der B. HotelbetriebsgmbH. beantragten.

Das Finanzamt gab der Berufung mit Berufungsvorentscheidung vom 17. Juli 2007 gerichtet an die „B. Hotelbetriebs GmbH. und Mitges.“ teilweise statt, die Anerkennung von 65.800 € als Sonderbetriebsausgaben erfolgte jedoch nicht.

„A. und Mitbes. bzw. deren Gesellschafter“ beantragten die Vorlage der Berufung an die Abgabenbehörde zweiter Instanz mit weiteren Ausführungen zur Bürgschaftsübernahme und zu einer vorzunehmenden Firmenwertabschreibung.

Über die Berufung wurde erwogen:

Die Firma B. HotelbetriebsgmbH. wurde laut Firmenbuchauszug mit Gesellschaftsvertrag vom 26. August 1994 gegründet. In der Folge beteiligten sich mehrere (natürliche) Personen, Personenvereinigungen und juristische Personen als atypische stille Gesellschafter an der B. HotelbetriebsgmbH., über welche schließlich am 28. Jänner 2005 der Konkurs eröffnet wurde. Der Konkurs wurde mangels kostendeckenden Vermögens am 21. September 2005 aufgehoben.

Das Finanzamt stellte mit einer an die „ehemalige Firma B. HotelbetriebsgmbH. und Mitges.“ gerichteten Erledigung vom 15. November 2006 die Einkünfte für das Jahr 2004 gemäß § 188 BAO fest, wobei das laufende Betriebsergebnis mit Null festgesetzt wurde. Hinsichtlich des Aufgabegewinns und die Verteilung auf die einzelnen Gesellschafter (darunter A. und Mitbes.) wurde auf eine Beilage verwiesen.

Die Miteigentumsgemeinschaft „A. und Mitbes.“ beantragte in ihrer Berufung eine Neuberechnung des auf sie entfallenden Gewinnanteils.

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 höchstgerichtlicher Rechtsprechung 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 (vgl. etwa VwGH 28.11.2007, 2004/15/0131).

Mit der Beendigung von Personenvereinigungen (Personengemeinschaften) ohne eigene Rechtspersönlichkeit gehen nach § 19 Abs. 2 BAO deren sich aus Abgabenvorschriften ergebende Rechte und Pflichten auf die zuletzt beteiligt gewesenen Gesellschafter (Mitglieder) über.

Gemäß § 188 Abs. 1 BAO werden ua Einkünfte aus Gewerbebetrieb einheitlich und gesondert festgestellt, wenn an den Einkünften mehrere Personen beteiligt sind. Der Feststellungsbescheid ergeht gemäß § 191 Abs. 1 lit. c BAO in diesen Fällen an die Personenvereinigung

(Personengemeinschaft) ohne eigene Rechtspersönlichkeit , deren Gesellschaftern (Mitgliedern) gemeinschaftliche Einkünfte zugeflossen sind.

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

Im vorliegenden Fall wurde über das Vermögen der B. HotelbetriebsgmbH. am 28. Jänner 2005 der Konkurs eröffnet. Damit wurden auch die stillen Beteiligungen an dieser Gesellschaft beendet, da mit der Konkurseröffnung über den Unternehmensinhaber eine stille Gesellschaft als aufgelöst gilt (*Duursma/Duursma-Kepplinger/Roth*, Handbuch zum Gesellschaftsrecht, Tz 1515). Zum Zeitpunkt des Ergehens der Erledigung des Finanzamtes am 15. November 2006 bestand die gegenständliche stille Gesellschaft somit nicht mehr.

Bei einer stillen Gesellschaft besteht – anders als bei Personengesellschaften des Handelsrechts - nach ihrer Auflösung die Parteifähigkeit nicht weiter. Bescheide haben daher im Sinne obiger Rechtsvorschriften an die ehemaligen Gesellschafter gerichtet zu sein.

An nicht (mehr) existente Personengemeinschaften gerichtete Bescheide gehen ins Leere (vgl. VwGH 21.10.1999, 99/15/0121, VwGH 13.3.1997, 96/15/0118 und VwGH 23.2.2005, 2002/14/0001 sowie Ritz2, BAO, § 97 Tz 2).

Der Bescheid vom 15. November 2006 war im Adressfeld (der Bescheidspruch selbst enthält keinen Adressaten) an die ehemalige Firma B. HotelbetriebsgmbH. und Mitgesellschafter, also an die ehemalige **Gesellschaft** gerichtet. Damit ist dem Erfordernis, die ehemaligen **Gesellschafter** (Personen, denen gemeinschaftliche Einkünfte zugeflossen sind) als Bescheidadressaten zu wählen, nicht Genüge getan.

Es fehlt die Konkretisierbarkeit der Adressaten des Verwaltungsaktes. So hat der Verwaltungsgerichtshof die Bezeichnung der Adressaten einer bereits beendeten Personengesellschaft als „ehemalige Gesellschafter der X KG“ für das Individualisierungserfordernis eines Bescheides als unzureichend erachtet, da die Form der Adressierung der Erledigung den Kreis der von ihrem Abspruch betroffenen Rechtssubjekte nämlich nicht normativ festlegt (vgl. VwGH 06.04.1994, 91/13/0234). Vom Erfordernis der namentlichen Nennung der ehemaligen Gesellschafter geht auch der UFS in der Entscheidung vom 31.8.2004, RV/0083-L/02, aus.

In diesem Sinne entschied der Verwaltungsgerichtshof in einem anderen Erkenntnis, dass die bloße namentliche Erwähnung der damaligen Beschwerdeführer bei der Aufteilung der

Einkünfte im Spruch noch nicht bewirkte, dass die Erledigung an diese Personen gerichtet gewesen wäre (vgl. VwGH 28.11.2007, 2004/15/0131).

In Anbetracht dieser Rechtsprechung wäre im gegenständlichen Fall der Bescheid also an die einzelnen namentlich genannten ehemaligen Gesellschafter etwa mit dem Zusatz „als ehemalige stille Gesellschafter der Firma B. HotelbetriebsgmbH.“ zu richten gewesen.

Vor dem aufgezeigten Hintergrund konnte die angefochtene Erledigung mangels ordnungsgemäßer Bezeichnung der Adressaten keine rechtlichen Wirkungen entfalten. Dies umso mehr als im vorliegenden Fall die Personen, auf die der Gewinn verteilt werden sollte, im Spruch gar nicht genannt sind.

Mangels Bescheidqualität darf die eingebrachte Berufung nicht materiell erledigt werden, sondern muss gemäß § 273 Abs. 1 lit a BAO als unzulässig zurückgewiesen werden, selbst wenn die Erledigung dem richtigen Empfänger körperlich zugekommen ist. Dazu ist auf § 289 BAO zu verweisen, wonach die Abgabenbehörde zweiter Instanz nicht in der Sache selbst entscheiden darf, wenn die Berufung zurückzuweisen ist. Ein Zurückweisungsgrund ist somit vorrangig wahrzunehmen.

Das selbe gilt für den Vorlageantrag, welcher unabdingbar eine Berufungsvorentscheidung voraussetzt (VwGH 28.10.1997, 93/14/0146). Auch der Berufungsvorentscheidung vom 17. Juli 2007 fehlt im Sinne obiger Rechtsausführungen die Bescheidqualität, weil sie an die „B. Hotelbetriebs GmbH. und Mitges.“ ergangen ist. Damit ist auch der Vorlageantrag als unzulässig zurückzuweisen (§ 273 Abs. 1 lit a BAO iVm § 276 Abs. 4 BAO).

Anzumerken ist abschließend, dass entsprechend der Bestimmung des § 284 Abs. 3 iVm Abs. 5 BAO eine mündliche Berufungsverhandlung ungeachtet eines Antrages unterbleiben kann, wenn - wie im gegenständlichen Fall - eine Berufung zurückzuweisen ist.

Wien, am 27. November 2008