



Bescheid

Der Unabhängige Finanzsenat hat durch den Vorsitzenden HR Dr. Erwin Luggauer und die weiteren Mitglieder HR Mag. Gerhard Verderber, KR Franz Schrimpl und Katharina Walch über die Berufungen der Bw, vertreten durch Steuerberater,

- vom 11.1.2007 gegen die Erledigung des Finanzamtes FA vom 19.12.2006 betreffend Wiederaufnahme des Verfahrens betreffend Feststellung von Einkünften 1998,
- vom 11.1.2007 gegen die Erledigungen des Finanzamtes FA vom 19.12.2006 betreffend Feststellung von Einkünften 1998, 1999, 2000 und 2001,
- vom 21.12.2007 gegen die Erledigungen des Finanzamtes FA vom 3.12.2007 betreffend vorläufige Feststellung von Einkünften 2002, 2003, 2004 und 2005,
- vom 21.12.2006 gegen die Erledigungen des Finanzamtes FA vom 29.11.2006 über die einheitliche und gesonderte Feststellung der Einkünfte gem [§ 188 BAO](#) für das Jahr 1998/Wiederaufnahme des Verfahrens,
- vom 21.12.2006 gegen die Erledigungen des Finanzamtes FA vom 19.12.2006 an die Bw und an die Kommanditisten EO, EC und EL betreffend das Unterbleiben von Feststellungen von Einkünften für die Jahre 1998 bis 2001 in Bezug auf diese Kommanditisten,
- vom 21.12.2006 gegen die Erledigungen des Finanzamtes FA vom 19.12.2006 an die Bw und an den Kommanditisten EL und Mitgesellschafter betreffend das Unterbleiben von Feststellungen von Einkünften für das Jahr 2001 in Bezug auf diesen Kommanditisten,
- vom 14.2.2008 gegen die Erledigungen des Finanzamtes Gänserndorf Mistelbach vom 29.1.2008 an die Bw und an die Kommanditisten EO , EA, EC und EL betreffend das Unterbleiben von Feststellungen von Einkünften für die Jahre 2002 bis 2005 in Bezug auf diese Kommanditisten,

beschlossen:

Die Berufungen werden als unzulässig zurückgewiesen.

Hinweis

Mit der Zustellung dieser Bescheidausfertigung an eine nach [§ 81 BAO](#) vertretungsbefugte Person gilt die Zustellung an alle Gesellschafter der Berufungswerberin (Bw) als vollzogen ([§ 101 Abs. 3 BAO](#)).

Begründung

Die Bw (Bw.) ist nunmehr eine KG. An der Bw. haben sich 2 Personen als Komplementäre und verschiedene andere Personen als Kommanditisten beteiligt. Die Bw. betreibt den gewerblichen Handel mit Immobilien.

Nach einer abgabenbehördlichen Prüfung gelangte das Finanzamt zur Auffassung, dass die Kommanditisten nicht als Mitunternehmer im steuerlichen Sinn anzusehen und Einkünftezurechnungen an die Kommanditisten nicht anzuerkennen seien. Dem folgend erließ das Finanzamt als Feststellungsbescheide gemäß [§ 188 BAO](#) intendierte Erledigungen, in denen die von der Bw. in den Jahren 1998 bis 2005 erzielten Einkünfte je zur Hälfte den Komplementären zugerechnet wurden (für das Jahr 1998 nach Wiederaufnahme des Verfahrens). In Bezug auf die einzelnen Kommanditisten erließ das Finanzamt zudem auf [§ 92 Abs. 1 lit. b BAO](#) und [§ 190 Abs. 1 iVm § 188 BAO](#) gestützte Erledigungen mit dem Inhalt, dass der Anteil des jeweiligen Kommanditisten am Ergebnis der Bw. nicht in die Feststellung der Einkünfte einzubeziehen sei und eine Feststellung der Einkünfte gemäß [§ 188 BAO](#) für die Jahre 1998 bis 2005 zu unterbleiben habe (für 1998 nach Wiederaufnahme des Verfahrens). Die diesbezüglichen Erledigungen ergingen an die Bw. und den jeweiligen Kommanditisten und wurden jeweils beiden zugestellt.

Die Bw. berief gegen diese Erledigungen.

Gemäß [§ 92 Abs. 1 lit. b BAO](#) sind Erledigungen einer Abgabenbehörde als Bescheide zu erlassen, wenn sie für einzelne Personen abgabenrechtlich bedeutsame Tatsachen feststellen. Einkünfte aus land- und Forstwirtschaft, Gewerbebetrieb, selbständiger Arbeit sowie Vermietung und Verpachtung werden gemäß [§ 188 BAO](#) festgestellt, wenn an ihnen mehrere Personen beteiligt sind.

Die für Feststellungen nach [§ 188 BAO](#) geltenden Vorschriften sind gemäß [§ 190 Abs. 1 zweiter Satz BAO](#) sinngemäß auf Bescheide anzuwenden, mit denen ausgesprochen wird, dass solche Feststellungen zu unterbleiben haben.

Nach [§ 101 Abs. 3 BAO](#) sind schriftliche Ausfertigungen, die in einem Feststellungsverfahren an eine Personenvereinigung (Personengemeinschaft) ohne eigene Rechtspersönlichkeit gerichtet sind ([§ 191 Abs. 1 lit. a und c BAO](#)), einer nach [§ 81 BAO](#) vertretungsbefugten Person zuzustellen, wobei mit der Zustellung einer einzigen Ausfertigung an diese Person die

Zustellung an alle Mitglieder der Personenvereinigung oder Personengemeinschaft als vollzogen gilt, wenn auf diese Rechtsfolge in der Ausfertigung hingewiesen wird.

§ 101 Abs. 3 gilt nicht nur für Feststellungsbescheide sondern auch für diesbezüglich abändernde (aufhebende) Bescheide wie etwa Wiederaufnahmebescheide gemäß [§ 303 BAO](#) (vgl. Ritz, BAO 3. Auflage, § 101, Rz 10 und die dort zitierte Judikatur).

Nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes muss die bescheidmäßige Erledigung gegenüber einer unter Benennung ihrer Gesellschafter dem Finanzamt gegenüber mit dem Begehren auf bescheidmäßige Feststellung von Einkünften nach [§ 188 BAO](#) auftretenden Personengesellschaft einheitlich ergehen, und zwar auch dann, wenn diese Erledigung ausspricht, dass eine Feststellung der Einkünfte unterbleibt. Ein nicht an alle diese Rechtssubjekte gerichteter Bescheid bleibt wirkungslos (vgl. VwGH 30.3.2006, [2004/15/0048](#)). Gegenständlich sind Erledigungen im Sinne des [§ 188 BAO](#) ergangen, in denen die von der Bw. in den Jahren 1998 bis 2005 erzielten Einkünfte lediglich den Komplementären zugewiesen wurden. Zusätzlich wurden Erledigungen betreffend die Kommanditisten der Bw. erlassen, in denen u.a. ausgesprochen wurde, dass eine Feststellung der Einkünfte gemäß [§ 188 BAO](#) zu unterbleiben habe. Damit wurde gegen das bei Grundlagenbescheiden im Sinne des [§ 188 BAO](#) geltende Gebot der Einheitlichkeit verstoßen. Diese Erledigungen haben daher keine Rechtswirksamkeit erlangt (vgl. VwGH 5.9.2012, [2011/15/0024](#)).

Die Erledigung des Finanzamtes vom 19.12.2006 betreffend Wiederaufnahme des Verfahrens betreffend Feststellung von Einkünften für 1998 wurde einer vertretungsbefugten Person zugestellt, enthält aber keinen Hinweis gemäß [§ 101 Abs. 3 BAO](#) und ist daher als unwirksame Erledigung anzusehen.

Die Erledigungen des Finanzamtes vom 29.11.2006 über die Wiederaufnahme des Verfahrens hinsichtlich der einheitlichen und gesonderten Feststellung der Einkünfte gem [§ 188 BAO](#) für das Jahr 1998 an die Bw. und an die Kommanditisten enthalten ebenfalls keinen Hinweis gemäß [§ 101 Abs. 3 BAO](#). Sie wurden an die Bw. selbst, jeden einzelnen Kommanditisten, nicht aber an die Komplementäre adressiert. Diese Erledigungen sind jedenfalls nicht gegenüber den Komplementären wirksam geworden. Sie sind daher insgesamt als unwirksame behördliche Erledigungen anzusehen.

Die gegen diese (im Spruch angeführten) unwirksamen Bescheide gerichteten Berufungen sind daher zurückzuweisen.

Aus verfahrensökonomischen Gründen wird bemerkt: Zur Frage, wie eine inhaltliche Auseinandersetzung mit dieser Sache aussehen könnte, sind bisher in möglicherweise vergleichbaren Angelegenheiten mehrere Berufungsentscheidungen (RV/0362-K/10, RV/0554-K/07 und RV/785-K/07) ergangen.

Klagenfurt am Wörthersee, am 14. Dezember 2012