

## BESCHLUSS

Das Bundesfinanzgericht hat durch seinen Richter Dr. Alexander Hajicek über die Beschwerde (vormals Berufung) der ABC\*\*\*\* GmbH & Co KG, zuletzt Adr\*\*\*\*, ursprünglich vertreten durch StB\*\*\*\*, nunmehr vertreten durch ihre unbeschränkt haftende Gesellschafterin ABC\*\*\*\* GmbH, diese vertreten durch Rechtsanwalt \*\*\*\*, als vom Bezirksgericht K\*\*\*\* bestellter Abwesenheitskurator der ABC\*\*\*\* GmbH, gegen die Erledigungen des Finanzamtes für den 1. Bezirk vom 5.2.2003, betreffend Nichtfeststellung von Einkünften aus Gewerbebetrieb für die Jahre 1995 bis 2000, beschlossen:

Die Beschwerde wird als unzulässig zurückgewiesen.

Die ordentliche Revision an den Verwaltungsgerichtshof gemäß Art 133 Abs 4 B-VG ist nicht zulässig.

### Hinweis

Dieser Beschluss wirkt gegenüber allen Beteiligten, denen gemeinschaftliche Einkünfte zufließen (§ 191 Abs 1 lit a und c BAO). Mit der Zustellung dieser Beschlussausfertigung an eine nach § 81 BAO vertretungsbefugte Person gilt die Zustellung an alle am Gegenstand der Feststellung Beteiligten als vollzogen (§ 101 Abs 3 BAO).

### Entscheidungsgründe

Beschwerdeführerin ist die ABC\*\*\*\* GmbH & Co KG (FN 111111x).

Betriebsgegenstand der ABC\*\*\*\* GmbH & Co KG war der Immobilienhandel und die Immobilienverwaltung.

Die ABC\*\*\*\* GmbH & Co KG ist im Jahr 1995 (durch Umwandlung aus einer Aktiengesellschaft) entstanden.

Im Jahr 2009 wurde über das Vermögen der ABC\*\*\*\* GmbH & Co KG ein Konkursverfahren eröffnet; nach einem Zwangsausgleich wurde der Konkurs wieder aufgehoben.

Im Jahr 2010 wurde erneut der Konkurs eröffnet. Im Jahr 2011 wurde der Konkurs mangels Kostendeckung aufgehoben.

Am 25.6.2011 wurde die ABC\*\*\*\* GmbH & Co KG im Firmenbuch amtswegig gelöscht.

**Kommanditisten:**

Anlässlich der Entstehung der ABC\*\*\*\* GmbH & Co KG wurde eine große Zahl von Kommanditisten (mehr als 500) im Firmenbuch eingetragen.

Mitte 1996 wurden diese Kommanditisten wieder im Firmenbuch gelöscht.

Ab diesem Zeitpunkt (bis zum Jahr 2005) war lediglich die DEFGmbH (als Treuhandkommanditistin für die bisherigen mehr als 500 Kommanditisten) als Kommanditistin im Firmenbuch eingetragen.

**Komplementär:**

Komplementärin (unbeschränkt haftende Gesellschafterin) der ABC\*\*\*\* GmbH & Co KG war bzw ist die ABC\*\*\*\* GmbH (FN 22222y).

Über das Vermögen der ABC\*\*\*\* GmbH wurde im Jahr 2009 der Konkurs eröffnet. Der Konkurs wurde nach rechtskräftig bestätigtem Zwangsausgleich noch im selben Jahr wieder aufgehoben.

Am 4.11.2011 wurde die ABC\*\*\*\* GmbH gemäß § 40 FBG infolge Vermögenslosigkeit amtswegig im Firmenbuch gelöscht.

Das Bundesfinanzgericht stellte mit Beschluss vom 3.11.2016 beim Bezirksgericht K\*\*\*\* gemäß § 82 Abs 1 BAO den Antrag, das Bezirksgericht möge zur Erfüllung der abgabenrechtlichen Pflichten der ABC\*\*\*\* GmbH & Co KG (FN 111111x), insbesondere zur Ermöglichung der im Beschwerdeverfahren an diese vorzunehmenden Zustellungen, einen Kurator für die ABC\*\*\*\* GmbH (FN 22222y) bestellen. Zur Begründung führte das Bundesfinanzgericht dabei im Wesentlichen aus:

*„Beim Bundesfinanzgericht ist eine Beschwerde (vormals Berufung) der ABC\*\*\*\* GmbH & Co KG (FN 111111x) betreffend die Nichtfeststellung von Einkünften aus Gewerbebetrieb für die Jahre 1995 bis 2000 unerledigt anhängig.“*

*Die ABC\*\*\*\* GmbH & Co KG ist im Jahr 1995 (durch Umwandlung aus einer Aktiengesellschaft) entstanden.*

*Im Jahr 2009 wurde ein Konkursverfahren eröffnet; nach einem Zwangsausgleich wurde der Konkurs wieder aufgehoben.*

*Im Jahr 2010 wurde erneut der Konkurs eröffnet.*

*Im Jahr 2011 wurde der Konkurs mangels Kostendeckung aufgehoben. Die ABC\*\*\*\* GmbH & Co KG wurde amtswegig im Firmenbuch gelöscht (im Firmenbuch eingetragen am 25.6.2011).*

*Unbeschränkt haftende Gesellschafterin der ABC\*\*\*\* GmbH & Co KG war bzw ist die ABC\*\*\*\* GmbH (FN 22222y).*

*Über das Vermögen der ABC\*\*\*\* GmbH wurde im Jahr 2009 der Konkurs eröffnet. Dieser Konkurs wurde nach rechtskräftig bestätigtem Zwangsausgleich noch im selben Jahr wieder aufgehoben.*

*Am 4.11.2011 wurde die ABC\*\*\*\* GmbH gemäß § 40 FBG infolge Vermögenslosigkeit amtswegig im Firmenbuch gelöscht.*

**Fortbestand der ABC\*\*\*\* GmbH & Co KG:**

*Nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes zur BAO beeinträchtigt die Auflösung einer KG und ihre Löschung im Firmenbuch jedenfalls so lange ihre Parteifähigkeit nicht, als ihre Rechtsverhältnisse zu Dritten - dazu zählt auch der Bund als Abgabengläubiger - noch nicht abgewickelt sind. Zu diesen Rechtsverhältnissen zum Bund, die abgewickelt sein müssen, zählt auch ein Feststellungsverfahren nach § 188 BAO. Wenn es sich um Sachverhalte handelt, aufgrund derer eine KG Steuerschuldnerin oder Gewinnermittlungssubjekt sein kann, ist ein „Abwicklungsbedarf“ iSd angeführten Rechtsprechung gegeben (zB VwGH 25.4.2013, 2010/15/0131 mwN).*

*Es liegt daher trotz Löschung einer KG keine bereits beendete Personenvereinigung (Personengesellschaft) ohne eigene Rechtspersönlichkeit iSd § 191 Abs 2 BAO vor, weshalb Feststellungsbescheide bzw Nichtfeststellungsbescheide an die KG zu ergehen haben (§ 191 Abs 1 lit c BAO) bzw zu richten sind (zB VwGH 25.1.2006, 2005/13/0175).*

*Die Identität einer KG wird durch einen Gesellschafterwechsel nicht berührt, selbst wenn sämtliche Gesellschafter wechseln ( Ritz, BAO-Kommentar<sup>5</sup>, § 79 Tz 9 mwN).*

*Die Beschwerde (früher Berufung) der ABC\*\*\*\* GmbH & Co KG gegen die Bescheide betreffend Nichtfeststellung von Einkünften aus Gewerbebetrieb für die Jahre 1995 bis 2000 ist nach wie vor unerledigt beim Bundesfinanzgericht anhängig.*

*Es besteht somit noch Abwicklungsbedarf. Die ABC\*\*\*\* GmbH & Co KG ist damit noch nicht beendet.*

*Es handelt es sich bei der ABC\*\*\*\* GmbH & Co KG daher trotz Löschung im Firmenbuch um die identische, weiterhin parteifähige Gesellschaft.*

*Es kommen somit die Regelungen über bestehende Personenvereinigungen (Personengesellschaften) ohne eigene Rechtspersönlichkeit zur Anwendung, zB § 191 Abs 1 lit c BAO, § 101 Abs 3 BAO und § 81 Abs 1 bis 5 und 7 BAO.*

**Vertretung:**

*Schriftliche Ausfertigungen, die in einem Feststellungsverfahren an eine Personenvereinigung (Personengemeinschaft) ohne eigene Rechtspersönlichkeit gerichtet sind (§ 191 Abs 1 lit a und c), sind 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 (§ 101 Abs 3 BAO).*

*Abgabenrechtliche Pflichten einer Personenvereinigung (Personengemeinschaft) ohne eigene Rechtspersönlichkeit sind gemäß § 81 Abs 1 BAO von den zur Führung der Geschäfte bestellten Personen und, wenn solche nicht vorhanden sind, von den Gesellschaftern (Mitgliedern) zu erfüllen.*

*Zur Führung der Geschäfte einer KG ist unternehmensrechtlich der unbeschränkt haftende Gesellschafter (Komplementär) berufen. Dies ist im Streitfall die ABC\*\*\*\* GmbH.*

*Die ABC\*\*\*\* GmbH wurde allerdings bereits im Firmenbuch gelöscht.*

*Eine derartige Löschung ist allerdings nur deklarativ. Die Gesellschaft wird nicht schon durch ihre Löschung im Firmenbuch beendet, sondern erst dann, wenn kein ihr zuordenbares Vermögen mehr existiert (zB Haberer/Zehetner in Straube, GmbHG § 93 Rz 23 ff mit zahlreichen Nachweisen).*

*Solange eine GmbH noch Gesellschafterin (Komplementärin) einer Personengesellschaft (GmbH & Co KG) ist, kommt ihre Vollbeendigung nach der Rechtsprechung nicht in Betracht, weil noch ein Abwicklungsbedarf (Rechtsbeziehungen) gegenüber der Kommanditgesellschaft besteht (OGH 7.8.2008, 6 Ob 138/08z).*

*Die ABC\*\*\*\* GmbH ist unbeschränkt haftende Gesellschafterin der ABC\*\*\*\* GmbH & Co KG. Das Beschwerdeverfahren dieser KG ist noch beim Bundesfinanzgericht unerledigt anhängig.*

*Es besteht daher sowohl bei der ABC\*\*\*\* GmbH & Co KG als auch bei der ABC\*\*\*\* GmbH noch Abwicklungsbedarf.*

*Die ABC\*\*\*\* GmbH ist somit trotz Löschung im Firmenbuch noch nicht vollbeendet.*

*Die ABC\*\*\*\* GmbH hat daher in dem beim Bundesfinanzgericht anhängigen Beschwerdeverfahren die abgabenrechtlichen Pflichten der ABC\*\*\*\* GmbH & Co KG zu erfüllen (§ 81 Abs 1 BAO). Insbesondere haben die in diesem Verfahren noch erforderlichen Zustellungen an die ABC\*\*\*\* GmbH zu erfolgen.*

*Allerdings ist mit der Löschung im Firmenbuch der Wegfall der organschaftlichen Vertretung der Gesellschaft verbunden (zB Haberer/Zehetner in Straube, GmbHG § 93 Rz 28 mit zahlreichen Nachweisen), sodass in diesem Fall an eine im Firmenbuch gelöschte GmbH mangels Handlungsfähigkeit keine Bescheide mehr wirksam erlassen werden können (zB VwGH 29.3.2007, 2006/15/0027 mwN).*

*Durch die Löschung der ABC\*\*\*\* GmbH im Firmenbuch verfügt diese daher nicht mehr über eine organschaftliche Vertretung.*

*Die ABC\*\*\*\* GmbH ist somit infolge dieser Löschung im Firmenbuch gegenwärtig nicht handlungsfähig und kann daher die abgabenrechtlichen Pflichten der ABC\*\*\*\* GmbH & Co KG nicht erfüllen, sodass eine Beendigung des beim Bundesfinanzgericht anhängigen Beschwerdeverfahrens nicht möglich ist.*

*Eine Vertretung der ABC\*\*\*\* GmbH gemäß § 80 Abs 3 BAO durch denjenigen, der nach § 93 Abs 3 GmbHG zur Aufbewahrung der Bücher und Schriften der aufgelösten Gesellschaft verpflichtet ist oder zuletzt verpflichtet war, kommt im Streitfall nicht in*

*Betracht, da die Vertretungsregelung des § 80 Abs 3 BAO nur jene Fälle umfasst, in denen eine Liquidation stattgefunden hat. Nicht erfasst sind Fälle, in denen eine GmbH gemäß § 40 Abs 1 FBG wegen Vermögenslosigkeit durch das Gericht gelöscht wird oder eine GmbH gemäß § 39 Abs 1 FBG mit der Rechtskraft des Beschlusses, durch den das Insolvenzverfahren mangels kostendeckenden Vermögens (§ 71b IO) eröffnet oder aufgehoben wird, als aufgelöst gilt und daher mangels Vermögens von Amts wegen zu löschen ist ( Ritz, BAO-Kommentar<sup>5</sup>, § 80 Tz 15 mwN).*

**Kurator:**

*§ 82 Abs 1 BAO bestimmt:*

*„Soll gegen eine nicht voll handlungsfähige Person, die eines gesetzlichen Vertreters entbehrt, oder gegen eine Person, deren Aufenthalt unbekannt ist, eine Amtshandlung vorgenommen werden, so kann die Abgabenbehörde, wenn die Wichtigkeit der Sache es erfordert, auf Kosten des zu Vertretenden die Betrauung einer Person mit der Obsorge oder die Bestellung eines Sachwalters oder Kurators beim zuständigen Gericht (§ 109 Jurisdiktionsnorm) beantragen.“*

*§ 109 JN lautet:*

*(1) Zur Besorgung der Geschäfte, die nach den Bestimmungen über die Rechte zwischen Eltern und minderjährigen Kindern, die Obsorge einer anderen Person, die Sachwalterschaft und die Kuratel dem Gericht (Pflegschaftsgericht) obliegen, ist das Gericht zuständig, in dessen Sprengel der Minderjährige oder sonstige Pflegebefohlene seinen gewöhnlichen Aufenthalt, mangels eines solchen im Inland seinen Aufenthalt hat; handelt es sich um eine juristische Person oder ein sonstiges parteifähiges Gebilde, so ist der Sitz maßgebend.*

*(2) Fehlt ein Aufenthalt im Inland, so ist das Gericht zuständig, in dessen Sprengel der gesetzliche Vertreter seinen gewöhnlichen Aufenthalt hat; mangels eines solchen im Inland, sofern es sich um einen Minderjährigen handelt, das Gericht, in dessen Sprengel ein Elternteil den gewöhnlichen Aufenthalt hat, sofern es sich um einen sonstigen Pflegebefohlenen handelt, das Gericht seines letzten gewöhnlichen Aufenthalts im Inland; sonst das Bezirksgericht Innere Stadt Wien.“*

*Sachlich zuständig ist immer das Bezirksgericht ( Fucik in Fasching/Konecny, Zivilprozessgesetze<sup>3</sup> § 109 JN Rz 4).*

*Bei der ABC\*\*\*\* GmbH handelt es sich um eine juristische Person; maßgebend für die örtliche Zuständigkeit ist daher der Sitz.*

*Die ABC\*\*\*\* GmbH hatte bzw hat ihren Sitz in Adr\*\*\*\*.*

*Die Antragstellung erfolgt daher an das sachlich und örtlich zuständige Bezirksgericht K\*\*\*\*.“*

Mit Beschluss vom 12.11.2016 bestellte das Bezirksgericht K\*\*\*\* den Rechtsanwalt \*\*\*\* „zum Abwesenheitskurator gemäß § 270 ABGB“ für die ABC\*\*\*\* GmbH (FN 22222y).

### **Verwaltungsgeschehen:**

Das Finanzamt erließ im Anschluss an eine abgabenbehördliche Prüfung mit Datum jeweils vom 5.2.2003 die als „Bescheid“ bezeichneten angefochtenen Erledigungen für die Jahre 1995 bis 2000.

Diese angefochtenen Erledigungen lauten wie folgt:

Für das Jahr 1995:

„*Endgültiger BESCHEID* gem. § 200 Abs 2 BAO für 1995

*Eine einheitliche und gesonderte Feststellung von Einkünften für 1995 findet nicht statt.*

*Der Bescheid hat Wirkung gegenüber allen Beteiligten (§ 191 Abs. 3 lit b BAO). Mit der Zustellung dieses Bescheides an eine nach § 81 BAO vertretungsbefugte Person gilt die Zustellung an alle Beteiligten als vollzogen (§ 101 Abs. 3 BAO).*

Begründung: siehe hiezu BP – Bericht vom 23. Dezember 2002

### **Rechtsmittelbelehrung:**

*Gegen diesen Bescheid kann innerhalb eines Monats nach Zustellung bei dem vorbezeichneten Amt das Rechtsmittel der Berufung schriftlich oder telegrafisch eingebracht werden. Die Berufung ist zu begründen. Durch die Einbringung einer Berufung wird die Wirksamkeit des angefochtenen Bescheides gem. § 254 BAO nicht gehemmt, insbesondere die Einhebung und zwangsweise Einbringung einer Abgabe nicht aufgehalten.*

*Zur Einbringung der Berufung gegen diesen Bescheid ist die Personenvereinigung (Personengemeinschaft), an die der Bescheid ergangen ist, sowie jeder befugt, gegen den dieser Bescheid wirkt (§ 191 Abs 3 lit b BAO).“*

Für die Jahre 1996 bis 2000:

„*BESCHEID* für 1996 [bzw 1997, 1998, 1999 oder 2000]

*Eine einheitliche und gesonderte Feststellung von Einkünften für 1996 [bzw 1997, 1998, 1999 oder 2000] findet nicht statt.*

*Der Bescheid hat Wirkung gegenüber allen Beteiligten (§ 191 Abs. 3 lit b BAO). Mit der Zustellung dieses Bescheides an eine nach § 81 BAO vertretungsbefugte Person gilt die Zustellung an alle Beteiligten als vollzogen (§ 101 Abs. 3 BAO).*

Begründung: siehe hiezu BP – Bericht vom 23. Dezember 2002

### **Rechtsmittelbelehrung:**

*Gegen diesen Bescheid kann innerhalb eines Monats nach Zustellung bei dem vorbezeichneten Amt das Rechtsmittel der Berufung schriftlich oder telegrafisch eingebracht werden. Die Berufung ist zu begründen. Durch die Einbringung einer Berufung wird die Wirksamkeit des angefochtenen Bescheides gem. § 254 BAO nicht gehemmt, insbesondere die Einhebung und zwangswise Einbringung einer Abgabe nicht aufgehalten.*

*Zur Einbringung der Berufung gegen diesen Bescheid ist die Personenvereinigung (Personengemeinschaft), an die der Bescheid ergangen ist, sowie jeder befugt, gegen den dieser Bescheid wirkt (§ 191 Abs 3 lit b BAO).“*

Nach der Aktenlage war diesen Erledigungen offensichtlich jeweils eine mehrseitige Liste der insgesamt über 500 Beteiligten (Kommanditisten) angeschlossen, in welcher deren Name, Steuernummer, Datum des Beteiligungsbeginns und das Beteiligungsausmaß angeführt war. Diese Listen enthielten allerdings keinen Hinweis darauf, dass es sich dabei etwa um eine Beilage zu den angefochtenen Erledigungen handle oder dergleichen. Adressiert waren die angefochtenen Erledigungen jeweils an die ABC\*\*\*\* GmbH & Co KG zH des steuerlichen Vertreters.

In dem in den angefochtenen Erledigungen genannten BP-Bericht vom 23.12.2002 wurde zusammengefasst festgestellt, bei der Tätigkeit der ABC\*\*\*\* GmbH & Co KG handle es sich aus näher dargestellten Gründen um Liebhaberei, für die Jahre 1995 bis 2000 seien daher Nichtfeststellungsbescheide zu erlassen.

Nähere Ausführungen betreffend die Beteiligten enthielt der BP-Bericht nicht.

Gegen diese Erledigungen („Nichtfeststellungsbescheide“) wendet sich die Berufung (nunmehr Beschwerde).

Gemäß § 188 Abs 1 BAO werden die Einkünfte (der Gewinn oder der Überschuss der Einnahmen über die Werbungskosten) aus Gewerbebetrieb (früher: einheitlich und gesondert) festgestellt, wenn an den Einkünften mehrere Personen beteiligt sind. Gegenstand der Feststellung gemäß Abs 1 ist gemäß § 188 Abs 3 BAO auch die Verteilung des festgestellten Betrages auf die Teilhaber.

Die für die Feststellungen gemäß §§ 185 bis 189 geltenden Vorschriften sind gemäß § 190 Abs 1 BAO sinngemäß für Bescheide anzuwenden, mit denen ausgesprochen wird, dass solche Feststellungen zu unterbleiben haben.

Solche „Nichtfeststellungsbescheide“ haben im Bescheidspruch jene Personen namentlich zu bezeichnen, die den Zufluss von Einkünften geltend gemacht haben, weil ansonsten die in Rede stehenden Bescheide keine Verbindlichkeit für die abgeleiteten Abgabenverfahren entfalten würden ( Ritz, BAO-Kommentar<sup>5</sup>, § 188 Tz 18;

*Ellinger/Iro/Kramer/Sutter/Urtz*, BAO<sup>3</sup> § 188 Anm 22; BMF, Richtlinien zur Feststellung von Einkünften (§ 188 BAO), AÖF 2010/36, Abschn 5.1).

Nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes ist es zulässig, im Spruch eines Bescheides auf außerhalb des Bescheides gelegene Schriftstücke oder Pläne Bezug zu nehmen, deren Aussagen und Darstellungen rechtlich in den normativen Bescheid zu integrieren und solcherart zum Inhalt des rechtserzeugenden oder rechtsfeststellenden Bescheides zu machen, sofern der Bescheidspruch den Integrationsakt unzweifelhaft klargestellt hat und die im Spruch genannten Unterlagen, Beilagen, Pläne, Befundausführungen oder Erklärungen in Verhandlungsschriften ihrerseits das für den jeweiligen Abspruch nötige Bestimmtheitserfordernis erfüllen (VwGH 16.12.2010, 2007/16/0188 unter Hinweis auf die zu § 59 AVG ergangene Rechtsprechung).

Die angefochtenen Erledigungen bezeichnen weder im Spruch jene Personen namentlich, die den Zufluss von Einkünften geltend gemacht haben noch enthalten sie diesbezüglich im Spruch einen Verweis auf außerhalb des jeweiligen „Bescheides“ gelegene Schriftstücke.

Die den angefochtenen Erledigungen beigelegten mehrseitigen Listen der insgesamt über 500 Beteiligten sind im Spruch der angefochtenen Erledigungen nicht erwähnt. Auf den Listen selbst findet sich kein Hinweis darauf, dass es sich dabei um Beilagen zu den angefochtenen Erledigungen handle.

Durch den Spruch der angefochtenen Erledigungen wurde damit allerdings betreffend diese mehrseitigen Listen kein unzweifelhafter Integrationsakt iSd genannten Rechtsprechung vorgenommen, ein solcher Integrationsakt fand vielmehr nicht statt. Die beigelegten mehrseitigen Listen wurden damit nicht Spruchbestandteil der angefochtenen Erledigungen.

Zwar ist im Falle von Zweifeln über den Inhalt des Spruches eines Bescheides zu dessen Deutung auch die Begründung heranzuziehen; hiebei ist der Spruch im Zweifel iSd angewendeten Gesetzes auszulegen ("gesetzeskonforme" Bescheidauslegung) (VwGH 22.4.2009, 2006/15/0257 mwN).

Bei der im Streitfall vorliegenden Gestaltung der angefochtenen Erledigungen bestehen allerdings keine derartige Zweifel, zumal der Spruch keinerlei Hinweis darauf enthält, es hätten jene Personen, die den Zufluss von Einkünften geltend gemacht haben, namentlich bezeichnet werden sollen.

Die angefochtenen Erledigungen enthalten betreffend die Begründung einen Verweis auf den BP-Bericht.

Dieser BP-Bericht enthält allerdings keinerlei Ausführungen betreffend jene Personen, die den Zufluss von Einkünften geltend gemacht haben.

Eine mögliche Heranziehung der Begründung zur Deutung des Spruches betreffend die namentliche Bezeichnung jener Personen, die den Zufluss von Einkünften geltend gemacht haben scheidet daher sowohl mangels Zweifeln über den Inhalt des Spruches als auch deshalb aus, weil die Begründung (dh der BP-Bericht) aufgrund des Fehlens jeglicher diesbezüglicher Ausführungen keinerlei Beitrag zur Deutung eines allenfalls undeutlichen Spruches leisten kann.

Zusammenfassend ist daher festzuhalten, dass in den angefochtenen Erledigungen **jene Personen, die den Zufluss von Einkünften geltend gemacht haben, nicht namentlich bezeichnet wurden.**

Ein Bescheid, mit dem ausgesprochen wird, dass eine einheitliche und gesonderte Feststellung von Einkünften unterbleibt, ist ein Grundlagenbescheid im Sinne des § 188 BAO. Die Einheitlichkeit als Wesensmerkmal des Feststellungsbescheides nach § 188 BAO gilt auch für den Bescheid mit dem ausgesprochen wird, dass eine Feststellung nicht zu erfolgen hat. Soweit eine Personengesellschaft unter Benennung ihrer Gesellschafter dem Finanzamt gegenüber mit dem Begehr auf bescheidmäßige Feststellung von Einkünften nach § 188 BAO auftritt (insbesondere durch Einreichung einer entsprechenden Erklärung der Einkünfte von Personengesellschaften), muss die bescheidmäßige Erledigung gegenüber diesen Rechtssubjekten einheitlich ergehen. Ein nicht an alle diese Rechtssubjekte gerichteter Bescheid solchen Inhaltes bleibt wirkungslos (VwGH 5.9.2012, 2011/15/0024 mwN).

Gelangt die Behörde zu dem Ergebnis, dass Einkünfte erzielt worden sind, ist gemäß § 188 BAO im Feststellungsbescheid auch über die Verteilung der Einkünfte auf die Teilhaber abzusprechen. Das sind die in § 191 Abs 1 BAO erwähnten und auch von § 191 Abs 3 BAO gemeinten Gesellschafter (Mitglieder). Gelangt die Behörde zu dem Ergebnis, dass gemeinschaftliche Einkünfte nicht erzielt worden sind, sind diejenigen Personen die Gesellschafter (Mitglieder) iSd § 191 Abs 1 und 3 BAO, denen, falls das sich als Gesellschaft/Gemeinschaft gerierende Gebilde Einkünfte erzielt hätte, Einkünfteanteile zuzurechnen gewesen wären. Aus dem Wesen der einheitlichen Feststellung ergibt sich die gänzliche Unwirksamkeit eines Feststellungsbescheides iSd § 188 BAO, wenn er einem Beteiligten gegenüber nicht wirksam sein kann. Auch negative Feststellungsbescheide müssen die Gesamtheit der Rechtssubjekte erreichen, denen gegenüber das Unterbleiben einer einheitlichen und gesonderten Feststellung von Einkünften ausgesprochen wird. Mangelt es dem Bescheid an dieser Einheitlichkeit, kommt ihm keine Bescheidqualität zu (VwGH 30.3.2006, 2004/15/0048 mwN).

Es entspricht dem Wesen einer einheitlichen Feststellung von Einkünften, dass sie gegenüber allen an der Feststellung Beteiligten wirkt. Eine solche Wirkung kann aber eine Feststellung, die nur gegenüber einer Gruppe von Gesellschaftern getroffen wird, nicht entfalten. Es liegt diesfalls keine rechtsgültige einheitliche und gesonderte Feststellung der Einkünfte vor (VwGH 11.6.1991, 90/14/0048).

Wie der Verwaltungsgerichtshof somit wiederholt ausgesprochen hat (vgl zB auch VwGH 19.12.2012, 2009/13/0018 und VwGH 26.2.2013, 2010/151/0017 mwN) ist ein Feststellungsbescheid bzw ein negativer Feststellungsbescheid, der nicht gegenüber allen an der Feststellung Beteiligten wirkt, zur Gänze unwirksam.

Nichts anderes kann gelten, wenn die Feststellung gegenüber keinem der an der Feststellung Beteiligten wirkt, da keiner dieser Beteiligten im (negativen) Feststellungsbescheid genannt ist.

Im Streitfall wurden jene Personen, die den Zufluss von Einkünften geltend gemacht haben, in den angefochtenen Erledigungen nicht namentlich bezeichnet. Die angefochtenen Erledigungen konnten ihnen gegenüber daher nicht wirksam werden. Aus dem Gesagten folgt, dass diese Erledigungen unwirksam sind.

Gemäß § 260 Abs 1 lit a BAO ist eine Bescheidbeschwerde mit Beschluss zurückzuweisen, wenn sie nicht zulässig ist. Unzulässig ist eine Bescheidbeschwerde ua bei mangelnder Bescheidqualität, wenn also eine an sich Bescheidcharakter aufweisende Erledigung unwirksam ist.

Die angefochtenen Erledigungen sind nach dem Gesagten unwirksam. Die gegen diese Erledigungen gerichtet Beschwerde ist daher als unzulässig zurückzuweisen.

### **Zur Adressierung:**

Aus den im oben wiedergegebenen Beschluss des Bundesfinanzgerichtes vom 3.11.2016 angeführten Gründen ist die gegenständliche Entscheidung an die nach wie vor bestehende und parteifähige ABC\*\*\*\* GmbH & Co KG zu richten.

Die abgabenrechtlichen Pflichten der ABC\*\*\*\* GmbH & Co KG sind von deren Komplementärin, der ABC\*\*\*\* GmbH zu erfüllen (§ 81 Abs 1 BAO).

Die an die ABC\*\*\*\* GmbH & Co KG zu richtende Entscheidung des Bundesfinanzgerichtes ist daher gemäß § 101 Abs 3 BAO an die ABC\*\*\*\* GmbH zuzustellen.

Vom Bezirksgericht K\*\*\*\* bestellter Kurator der ABC\*\*\*\* GmbH ist Rechtsanwalt \*\*\*\*.

Die Zustellung der gegenständlichen Entscheidung erfolgt daher an die ABC\*\*\*\* GmbH & Co KG zu Handen ABC\*\*\*\* GmbH vertreten durch Rechtsanwalt \*\*\*\* als Kurator.

### **Zulässigkeit der Revision:**

Gegen ein Erkenntnis des Verwaltungsgerichtes ist gemäß Art 133 Abs 4 B-VG die Revision zulässig, wenn sie von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, insbesondere weil das Erkenntnis 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.

Auf die Beschlüsse der Verwaltungsgerichte sind die für ihre Erkenntnisse geltenden Bestimmungen des Art 133 B-VG sinngemäß anzuwenden.

Die Unwirksamkeit eines nicht an alle Beteiligten gerichteten (Nicht)Feststellungsbescheides ergibt sich aus der in diesem Beschluss zitierten Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes. Es liegt daher keine Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung vor. Die Revision ist daher nicht zulässig.

Die Beschwerde war daher gemäß § 260 Abs 1 lit a BAO mit Beschluss zurückzuweisen.

Wien, am 22. Februar 2017