



UNABHÄNGIGER
FINANZSENAT

Außenstelle Wien
Senat 1

GZ. RV/2098-W/08,
miterledigt RV/2097-W/08

Bescheid

Der Unabhängige Finanzsenat hat durch die Vorsitzende Hofrätin Dr. Judith Leodolter und die weiteren Mitglieder Hofrat Dr. Ewald Rabensteiner, Dr. Karl Stetter und Mag. Martin Saringer über die Berufungen der WMID KG, Adr, vertreten durch Vertreter,

vom 25.1.2007 gegen die Erledigungen des Finanzamtes Gänserndorf vom 16.1.2007 betreffend einheitliche und gesonderte Feststellung der Einkünfte gemäß § 188 BAO Für den Zeitraum 2001 bis 2002 sowie das Unterbleiben der Feststellung von Einkünften für den Zeitraum 2001 bis 2002 hinsichtlich asG1, asG2, asG3 und asG4,

vom 16.1.2008 gegen die Erledigungen des Finanzamtes Gänserndorf vom 8.1.2008 betreffend das Unterbleiben der Feststellung von Einkünften für das Jahr 2003 hinsichtlich asG1 und asG5

und vom 18.1.2008 gegen die Erledigungen des Finanzamtes Gänserndorf vom 8.1.2008 betreffend einheitliche und gesonderte Feststellung von Einkünften gem. § 188 BAO für den Zeitraum 2003 bis 2005 sowie das Unterbleiben der Feststellung von Einkünften für den Zeitraum 2004 bis 2005 hinsichtlich der asG6

nach der am 27. Februar 2013 in 1030 Wien, Vordere Zollamtsstraße 7, durchgeführten Berufungsverhandlung entschieden:

Die Berufungen werden als unzulässig zurückgewiesen.

Entscheidungsgründe

Mit Gesellschaftsvertrag vom 17.4.2001 wurde die Fa. WMID KEG gegründet. Die Protokollierung als KEG erfolgte am 25.4.2001.

Als Komplementär fungierte die Fa. WG GesmbH und als Kommanditisten Mag. X Y und AB CD mit einer Vermögenseinlage von je 1.000,00 €.

Am 3.3.2004 schied der bisherige Komplementär WG GesmbH aus und die Fa. WS GesmbH übernahm die Funktion des Komplementärs. Die beiden Kommanditisten schieden per 18.3.2004 aus. Deren Kommanditanteil übernahm die Fa. Cm Vs-, Td- und Vws-GesmbH.

Geschäftsführer des Komplementärs waren Mag. X Y und AB CD jeweils selbständig.

Gem. „§ 4 Beginn und Dauer der Gesellschaft“ wird die Gesellschaft auf unbestimmte Zeit errichtet. Sie kann unter Einhaltung einer einjährigen Kündigungsfrist zum Ende eines jeden Geschäftsjahres mittels schriftlicher Erklärung gekündigt werden, frühestens jedoch zum 31.12.2007.

Lt. „§ 5 Einlagen“ des Gesellschaftsvertrages widmet der persönlich haftende Gesellschafter der Gesellschaft ausschließlich seine Arbeitskraft; zu einer Einlage ist er nicht verpflichtet. Von den Kommanditisten werden Bareinlagen geleistet.

Lt. „§ 6 Geschäftsführung und Vertretung“ obliegt beides dem persönlich haftenden Gesellschafter. Die Kommanditisten sind davon ausgeschlossen.

Lt. Gesellschaftsvertrag wird unter „§ 10 Gesellschafterkonten, Ergebnisverteilung“ ausgeführt:

„Ein Gewinn bzw. Verlust ist zu jenen Hundertsätzen auf die Kommanditisten zu verteilen, die sich aus dem Verhältnis der Einlage zur Summe aller Einlagen ergeben. Eine Verlustzuweisung an die Kommanditisten über ihre Einlage hinaus wird ausgeschlossen. Der persönlich haftende Gesellschafter erhält als Vergütung für seine Geschäftsführertätigkeit einen Betrag in Höhe von 3 % des Jahres-Nettoumsatzes jährlich als Vorweggewinn.“

Beteiligungen:

Mit atypisch stillem Gesellschaftsvertrag vom 27.12.2001 wurde die bisher nach außen als CMS GesmbH auftretende Gesellschaft als atypisch stiller Gesellschafter per 1.7.2001 in die Fa. WMID KEG eingebracht.

Die gesamte Zeichnungssumme betrug S 14.700.000,00, welche von der Fa. CMS GesmbH eingebracht wurde und welche auf das Vermögen des Geschäftsherrn übergeht. Die Zahlungen sind innerhalb von 4 Wochen ab Unterfertigung zur Gänze in bar zu leisten.

Atypisch stille Gesellschafter waren:

asG5	2001-2003
asG1	2001-2003
asG7	2001-2005
asG3	2001-2005
asG8	2001-2005
asG2	2001-2005
asG4	2001-2005
asG6	2004-2005

In den Erledigungen betreffend Einkünftefeststellung gem. § 188 BAO vom 16.1.2007 für die Jahre 2001 und 2002 und vom 8.1.2008 für die Jahre 2003 bis 2005 wurden die Einkünfte ausschließlich der WG GesmbH zugewiesen.

Mit weiteren Erledigungen an die WMID KEG und an die Kommanditisten und atypisch stillen Gesellschafter wurde ausgesprochen, dass hinsichtlich der Anteile der Kommanditisten und der atypisch stillen Gesellschafter eine Feststellung der Einkünfte unterbleibt.

Begründung:

Das Finanzamt hat hinsichtlich der Kommanditisten und der atypisch stillen Gesellschafter eine Mitunternehmerschaft verneint und mit den angefochtenen Erledigungen betreffend Feststellung gem. § 188 BAO die Einkünfte ausschließlich den Komplementären zugewiesen. Hinsichtlich der Kommanditisten und atypisch stillen Gesellschafter wurden auf § 92 Abs. 1 lit. b BAO und § 190 Abs. 1 iVm § 188 BAO gestützte Erledigungen erlassen, mit denen ausgesprochen wurde, dass der Anteil des jeweiligen Kommanditisten und atypisch stillen Gesellschafters am Ergebnis der KEG nicht in die Feststellung der Einkünfte einzubeziehen ist und hinsichtlich der Kommanditisten und atypisch stillen Gesellschafter eine Feststellung der Einkünfte zu unterbleiben hat. Die diesbezüglichen Erledigungen ergingen an die KEG und den jeweiligen Kommanditisten bzw. die atypisch stillen Gesellschafter und wurden jeweils beiden zugestellt.

Damit wurde gegen das bei Grundlagenbescheiden im Sinne des § 188 BAO geltende Gebot der Einheitlichkeit verstoßen, weil für die Komplementäre und die übrigen Gesellschafter derselben Personengesellschaft getrennte behördliche Erledigungen ergangen sind.

Im Erkenntnis vom 5.9.2012, 2001/15/0024 hat der Verwaltungsgerichtshof ausgesprochen, dass ein Bescheid, mit dem ausgesprochen wird, dass eine einheitliche und gesonderte Feststellung von Einkünften unterbleibt, ein Grundlagenbescheid im Sinne des § 188 BAO darstellt. Die Einheitlichkeit als Wesensmerkmal des Feststellungsbescheides nach § 188 BAO gilt auch für den Bescheid, mit dem ausgesprochen wird, dass eine Feststellung zu

unterbleiben hat. Soweit eine Personengesellschaft unter Benennung ihrer Gesellschafter dem Finanzamt gegenüber mit dem Begehren auf bescheidmäßige Feststellung von Einkünften nach § 188 BAO auftritt (insbesondere durch Einreichung einer entsprechenden Erklärung der Einkünfte 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.

Lt. den Ausführungen des Verwaltungsgerichtshofes hätten gesonderte Erledigungen betreffend Nichtfeststellung nicht ergehen dürfen. Damit wurde gegen das bei Grundlagenbescheiden iSd § 188 BAO geltende Gebot der Einheitlichkeit verstoßen. Schon aus diesem Grund handelt es sich bei den Erledigungen betreffend Nichtfeststellung um Nichtbescheide.

Aber auch die Erledigungen betreffend Feststellung konnten keine Rechtswirkung entfalten, da nicht alle Rechtssubjekte (Kommanditisten, atypisch stille Gesellschafter) in den Erledigungen betreffend Feststellung angeführt sind.

Da Nichtbescheide vorliegen, waren die Berufungen gegen diese Erledigungen zurückzuweisen.

Wien, am 20. März 2013