



UNABHÄNGIGER
FINANZSENAT

Außenstelle Klagenfurt
Senat 3

GZ. RV/0097-K/10

Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der TV FR Immobilien Handel KG vom 27.11.2006 gegen die Bescheide des Finanzamtes FA FA2 vom 23. Oktober 2006 an Herrn Dr. Ulrich KDT1 und an die TV FR Immobilien Handel KEG

- betreffend Wiederaufnahme des Verfahrens in Bezug auf einheitliche und gesonderte Feststellung der Einkünfte gem. § 188 BAO für den Zeitraum 2000 und
- gem. § 92 Abs 1 lit b BAO und § 190 Abs 1 BAO für die Jahre 2000 und 2001

beschlossen:

Die Berufung wird als unzulässig zurückgewiesen.

Hinweis

Mit der Zustellung dieser Ausfertigung des Bescheides an eine nach § 81 vertretungsbefugte Person gilt die Zustellung an alle Gesellschafter der Berufungswerberin (Bw.) als vollzogen (§ 101 Abs 3 BAO).

Entscheidungsgründe

Ablauf des Verfahrens:

Mit Bescheid vom 10.5.2001 entschied das Finanzamt antragsgemäß über die Feststellungen gem. § 188 BAO für das Jahr 2000 gegenüber der Berufungswerberin (Bw.) TV FR Immobilien Handel KEG.

Mit Bescheid vom 23.10.2006 entschied das Finanzamt über die Wiederaufnahme des Verfahrens betreffend Feststellungen gem. § 188 BAO für das Jahr 2000 in Bezug auf die Bw.. Es richtete diesen Bescheid an den Kommanditisten der Bw. Dr. KDT1 und die genannte Bw.. In derselben Bescheidurkunde war ein weiterer Bescheid des Finanzamtes integriert, in welchem festgestellt wurde, dass ein Anteil von Herrn Dr. KDT1 am Ergebnis der Bw. nicht in die einheitliche und gesonderte Feststellung der Einkünfte einzubeziehen sei. Dagegen berief die Bw. mit Schriftsatz vom 27. November 2006.

Über die Berufung wurde erwogen:

Bei der Bw. handelte es sich im Streitzeitraum um eine Kommanditerwerbsgesellschaft, bestehend aus zwei Komplementären und fünf Kommanditisten, von denen einer Dr. KDT1 war.

1.) Zum Wiederaufnahmebescheid vom 23. 10.2006 betreffend Feststellung gem. § 188 BAO für 2000 an die Bw. und den Kommanditisten Dr. KDT1 :

a.) Bescheid vom 23.10.2006 an Dr. KDT1 und an die Bw.

Diese Urkunde hat im Wesentlichen folgenden Text:

An

Dr. Ulrich KDT1

.....

..... (Adresse)

Bescheid

An Dr. Ulrich KDT1 als nicht als Mitunternehmer anerkannter Gesellschafter der Bw. und an die Bw.

1. Bescheid über die einheitliche und gesonderte Feststellung der Einkünfte gem. § 188 BAO für2000 Wiederaufnahme des Verfahrens gem. § 303 Abs 4 BAO zum Bescheid vom 10.5.2001

Das Verfahren hinsichtlich Feststellung der Einkünfte für 2000 wird gem. § 303 Abs 4 BAO wieder aufgenommen.

Begründung:

....

Rechtsmittelbelehrung:

....

2. Bescheid gem. § 92 Abs 1 lit b BAO und § 190 Abs 1 BAO für2000-2001

Gemäß § 92 Abs 1 lit b BAO und § 190 Abs 1 BAO i.V.m. § 188 BAO wird festgestellt, dass ein Anteil von Herrn Dr. KDT1 am Ergebnis der Bw. ... nicht in die einheitliche und gesonderte Feststellung der Einkünfte einzubeziehen ist. Eine Feststellung der Einkünfte gem § 188 BAO betreffend Dr. KDT1 für die Jahre 2000-2001 hat zu unterbleiben.

Begründung

Rechtsmittelbelehrung:....

Diese Urkunde vom 23. 10.2006 wurde in zwei Ausfertigungen verfasst. Die eine wurde an den Kommanditisten Dr. KDT1 adressiert und zugestellt, die andere wurde an die Bw. zu Handen Ihrer steuerlichen Vertreterin adressiert und zugestellt. Keine dieser beiden Ausfertigungen enthält eine Erläuterung gem. § 101 Abs 3 BAO.

b.) Zeitgleich wurden vom Finanzamt vier weitere Urkunden in jeweils zwei Ausfertigungen verfasst und zugestellt. Die erste Urkunde ist an den Kommanditisten Herrn Dr. KDT2 adressiert; eine inhaltlich gleich lautende Ausfertigung ist an die Bw. adressiert worden. Die zweite Urkunde wurde an den Kommanditisten Herrn Dr. KDT3 adressiert; eine inhaltlich gleich lautende Ausfertigung wurde an die Bw. adressiert. Die dritte Urkunde wurde an Dr. KDT4 adressiert; eine inhaltlich gleich lautende Ausfertigung wurde an die Bw. adressiert. Die vierte Urkunde ist an Herrn Dr. KDT5 adressiert worden; wiederum wurde eine inhaltlich gleiche Ausfertigung an die Bw. adressiert. Diese vier Urkunden unterscheiden sich von der Urkunde, die an Herrn Dr. KDT1 und die Bw. gerichtet ist, nur dadurch, dass an Stelle des Namens Dr. KDT1 jeweils der Name eines der anderen Kommanditisten (Dr. KDT2 , Dr. KDT3 , Dr. KDT4 und Dr. KDT5) eingesetzt ist.

Keine dieser Urkunden enthält eine Erläuterung gem. § 101 Abs 3 BAO. Jeder einzelne Kommanditist hat die für ihn bestimmte Ausfertigung erhalten. Die Zustellung dieser vier weiteren Urkunden an die Bw. erfolgte zu Handen der steuerlichen Vertreterin der Bw.

c.) Rechtsfolgen:

Das Verfahren über die einheitliche und gesonderte Feststellung von Einkünften betreffend die Bw. für das Jahr 2000 darf nur durch einen Wiederaufnahmebescheid an die Bw. wieder aufgenommen werden (§ 191 Abs 1 lit c. BAO). Ein Wiederaufnahmebescheid hätte daher an die Bw. ergehen müssen. Dieser Bescheid wurde auch an die Bw. und an den Kommanditisten Dr. KDT1 gerichtet. Soweit die Erledigung an die Bw. gerichtet ist, erging diese ohne die Erläuterung gem. § 101 Abs 3 BAO. Das Finanzamt hatte nicht das Recht, den genannten Wiederaufnahmebescheid an den Kommanditisten zu richten (§ 191 Abs 1 lit c BAO).

Ein Wiederaufnahmsbescheid in Bezug auf ein Verfahren betreffend die Feststellung gem. § 188 BAO ist, verglichen mit dem Feststellungsbescheid, der contrarius actus und unterliegt deshalb denselben Rechtsnormen wie der Feststellungsbescheid (vgl. VwGH vom 12.9.1996, 96/15/0161; 27.6.1991, 91/13/0002; 24.9.1996, 93/13/0018; 31.5.1994, 91/14/0140).

Der Wiederaufnahmebescheid betreffend das Verfahren Feststellungen gem. § 188 BAO für das Jahr 2000 vom 23.10.2006 hat daher wegen des Fehlens der Erläuterung gem. § 101 Abs 3 BAO keine Wirkungen entfaltet. Die dagegen eingebrachte Berufung vom 27. November 2006 ist zurückzuweisen.

In Bezug auf den Wiederaufnahmebescheid vom 25.10.2006, der ebenso das Verfahren betreffend Feststellung der Einkünfte der Bw. gem. § 188 BAO für 2000 betraf, wird auf die Berufungsentscheidung RV/0209-K/07 verwiesen.

2.) Bescheid vom 23.10.2006 betreffend Nichtfeststellung 2000 und 2001

Zum Text dieses Bescheides siehe oben Punkt 1.)

Das Erfordernis der einheitlichen Feststellungen gilt trotz der Novelle BGBl I 2009/20 (AbgRefG) nach wie vor. Andernfalls wären die §§ 188 Abs 5, 191 Abs 5 und 290 Abs 3 BAO, die Ausnahmen von diesem Grundsatz enthalten, unnötig. In dieses Bild fügen sich die Erläuterungen zur RV zur Novelle BGBl I 2009/20, aus denen hervorgeht, dass § 188 Abs 5, § 191 Abs 5 und § 290 BAO den Grundsatz der Einheitlichkeit durchbrechen. Daraus folgt, dass nach den in diesen Erläuterungen zum Ausdruck kommenden Rechtsansicht der Grundsatz der Einheitlichkeit der Feststellungen nach wie vor existiert (vgl. Erläuterungen zur RV 38 der Beilagen XXIV. GP zu Z 49).

Das Finanzamt hat Nichtfeststellungen gegenüber allen Kommanditisten ergehen lassen, indem jeder einzelne Kommanditist einen Nichtfeststellungsbescheid erhalten hat, in dem nur Nichtfeststellungen in Bezug auf diesen Kommanditisten ausgesprochen wurden. Somit liegen fünf verschiedene Nichtfeststellungsbescheide vom 23. 10.2006 mit fünf verschiedenen Inhalten vor. Das Erfordernis der einheitlichen Feststellung beinhaltet die Verpflichtung, nur

einen und nicht mehrere Bescheide zu erlassen (VwGH 11.6.1991, 90/14/0048; VwGH 24.9.1996, 93/13/0018). Dies gilt für Feststellungsbescheide und für Nichtfeststellungsbescheide (§ 190 Abs 1 BAO, VwGH 26.7.2007, 2004/15/0137) gleichermaßen.

Die Bw. hat jeden einzelnen dieser Bescheide erhalten, allerdings ohne eine Erläuterung gem. § 101 Abs 3 BAO.

Dieser Bescheid betreffend Nichtfeststellungen gem. § 92 und 190 Abs 1 BAO für 2000 und 2001 war ein Nichtbescheid, weil er Nichtfeststellungen nur für einen der Kommanditisten enthielt, sodass jedenfalls nicht ein einheitliches Verfahren vorlag. Soweit dieser Bescheid vom 23.10.2006 betreffend Nichtfeststellung 2000 und 2001 an die Bw. adressiert war, enthielt er keine Erläuterung gem. § 101 Abs 3 BAO und war auch deshalb ein Nichtbescheid. Die Berufung vom 27.11.2006 gegen diese behördliche Erledigung ist daher zurückzuweisen.

Daher war spruchgemäß zu entscheiden.

Klagenfurt am Wörthersee, am 24. August 2010