

Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Dr.X & Partner OEG, 8010 Graz, Herrengasse 9, vertreten durch N & N Steuerberatungsgesellschaft m.b.H, 8010 Graz, Herdergasse 11, gegen die Bescheide des Finanzamtes Graz-Stadt vom 28. November 2003 betreffend die gemäß § 200 Abs. 1 BAO vorläufige Festsetzung der Umsatzsteuer für das Jahr 2002 und vorläufige Feststellung von Einkünften gemäß § 188 BAO für das Jahr 2002 entschieden:

Die angefochtenen Bescheide und die Berufungsverfahrensentscheidung vom 27. April 2005 werden gemäß § 289 Abs. 1 Bundesabgabenordnung (BAO), BGBl Nr. 1961/194 idGf, unter Zurückweisung der Sache an die Abgabenbehörde erster Instanz aufgehoben.

Entscheidungsgründe

Mit Gesellschaftsvertrag vom 28. November 2002 gründete das Ehepaar X eine Offene Erwerbsgesellschaft (Bw.), an der jeweils Herr Dr. K. X zu 85% und Frau Dr. U. X zu 15% beteiligt ist. Laut Punkt II dieses Vertrages ist Gegenstand des Unternehmens:

1. Die Vermietung von medizinischen und technischen Geräten aller Art
2. Vermietung von Baumaschinen und Baugeräten
3. Entwicklung und Herstellung von Software
4. EDV-Dienstleistungen
5. Groß- und Einzelhandel mit medizinischen und technischen Geräten
6. Import und Export mit medizinischen und technischen Geräten

Unter Punkt VI des Vertrages wurde weiters vereinbart, dass die einfache Mehrheit für einen Gesellschafterbeschluss erst dann gegeben sei, wenn mindestens 51% der Gesellschaftsanteile den betreffenden Gesellschafterbeschluss unterstützen.

Mit Rechnung vom 17. Dezember 2002 hat die OEG ein Ultraschallgerät angeschafft und in der Folge an die Ordination des Mehrheitsgesellschafters vermietet. In den Beilagen zur Umsatzsteuererklärung und Erklärung der Einkünfte von Personengesellschaften für das Jahr 2002 machten die Bw. einen Verlust von 10.757,82 Euro und die Vorsteuern aus dem Kauf des Ultraschallgerätes in Höhe von 22.472,60 Euro geltend.

Mit Bescheid vom 28. November 2003 erließ das Finanzamt einen gemäß § 200 (1) BAO vorläufigen Umsatzsteuerbescheid und stellte die im Kalenderjahr 2002 erzielten Einkünfte gemäß § 188 BAO ebenfalls vorläufig fest. Dies mit der Begründung: "*Da nach dem Ergebnis des Ermittlungsverfahrens der Umfang der Abgabepflicht noch ungewiss ist, wurde die Veranlagung gemäß § 200 BAO vorläufig durchgeführt.*"

Dagegen erhob der steuerliche Vertreter der Bw. das Rechtsmittel der Berufung und wandte sich darin ausschließlich gegen die Vorläufigkeit und verwies auf den Umstand, dass die Bw. "Einkünfte aus Gewerbebetrieb bezieht und dementsprechend für die ersten drei Jahre die Liebhabereivermutung nicht gerechtfertigt ist."

Nach abweislich ergangener Berufungsvorentscheidung stellte die Bw. den Antrag auf Vorlage ihrer Berufung an die Abgabenbehörde zweiter Instanz und verwies nochmals auf die Mängel der Bescheidbegründung, da diese ausschließlich eine EDV-unterstützte Standardbegründung auswiesen

Über die Berufung wurde erwogen:

Gemäß § 200 Abs. 1 BAO kann die Abgabenbehörde die Abgabe vorläufig festsetzen, wenn nach den Ergebnissen des Ermittlungsverfahrens die Abgabepflicht zwar noch ungewiss, aber wahrscheinlich oder wenn der Umfang der Abgabepflicht noch ungewiss ist.

Diese Verfahrensbestimmung bezweckt ihrem Wortlaut und ihrer erkennbaren Zielsetzung, aber auch zufolge ihrer historischen Entwicklung nach nichts anderes, als einen dem Grunde nach wahrscheinlich entstandenen Abgabenanspruch in jenen Fällen realisieren zu können, in denen der eindeutigen und zweifelsfreien Klärung der Abgabepflicht oder der Höhe der Abgabenschuld nach den Ergebnissen des Ermittlungsverfahrens vorübergehende Hindernisse entgegen stehen. Wie aus den Worten "nach den Ergebnissen des Ermittlungsverfahrens" hervorgeht, muss es sich hiebei um Ungewissheiten im Tatsachenbereich handeln (VwGH 28.10.1993, 93/14/0123).

Die Möglichkeit, vorläufige Bescheide gemäß § 200 Abs. 1 BAO zu erlassen, ist nicht dazu bestimmt, der Behörde vorerst die Ermittlung der für die Abgabenfestsetzung maßgeblichen Tatsachen und rechtlichen Verhältnisse zu ersparen (vgl. Ritz, BAO³, § 200, TZ 4).

Die bekämpften Bescheide – da ist der Bw. zuzustimmen - lassen nicht erkennen, welch "zeitlich bedingte" Ungewissheit über das Bestehen bzw. den Umfang der Abgabepflicht besteht (vgl. Ritz, aaO, TZ 1).

Nach der Bestimmung des § 289 Abs. 1 BAO kann die Abgabenbehörde zweiter Instanz, wenn die Berufung weder zurückzuweisen (§ 273), noch als zurückgenommen (§ 85 Abs. 2, § 275) oder als gegenstandslos (§ 256 Abs. 3, § 274) zu erklären ist, diese durch Aufhebung des angefochtenen Bescheides unter Zurückverweisung der Sache an die Abgabenbehörde erster Instanz erledigen, wenn Ermittlungen (§ 115 Abs. 1) unterlassen wurden, bei deren Durchführung ein anders lautender Bescheid hätte erlassen werden oder eine Bescheiderteilung hätte unterbleiben können.

Da es sich im vorliegenden Fall jedoch nicht nur um ein Rechtsgeschäft zwischen nahen Angehörigen, sondern auch um ein Insichgeschäft handelt, in Folge dessen ein gesteigertes Bedürfnis nach Rechtsklarheit besteht, sind Ermittlung dahingehend erforderlich, ob eindeutige und objektiv tragfähige Vereinbarungen vorliegen. Denn aufgrund des oftmals fehlenden Interessensgegensatzes bei Rechtsbeziehungen zwischen nahen Angehörigen, müssen diesbezüglich eindeutige Vereinbarungen vorliegen, die eine klare Abgrenzung zwischen Einkommenserzielung und Einkommensverwendung zulassen. Solche Nahebeziehungen können auch durch gesellschaftsrechtliche Verflechtungen entstehen und finden im Steuerrecht nur Anerkennung, wenn sie

- nach außen ausreichend zum Ausdruck kommen (Publizität)
- einen eindeutigen, klaren und jeden Zweifel ausschließenden Inhalt haben und
- auch zwischen Familienfremden unter den selben Bedingungen abgeschlossen worden wären.

Nach § 115 Abs. 1 BAO haben die Abgabenbehörden von Amts wegen die tatsächlichen und rechtlichen Verhältnisse zu ermitteln, die für die Abgabepflicht und die Erhebung der Abgaben wesentlich sind. Diese Ermittlungen wurden nach der Aktenlage jedoch nicht durchgeführt und es ist durchaus möglich, dass bei deren Durchführung ein anders lautender Bescheid hätte erlassen werden müssen oder der angefochtene Bescheid unterblieben wäre. Somit sind bei Erlassung der berufungsgegenständlichen Bescheide Ermittlungsmängel unterlaufen, weshalb die Voraussetzungen für eine ins Ermessen gelegte Zurückverweisung der Sache gemäß § 289 Abs. 1 BAO vorliegen.

Der unabhängige Finanzsenat machte aus folgenden Gründen von dem eingeräumten Ermessen Gebrauch:

Billigkeitsgründe, die gegen eine Ermessenübung sprechen, liegen nach der Aktenlage nicht vor. Auf der anderen Seite sprechen folgende Zweckmäßigsgründe für die Zurückverweisung:

Es ist davon auszugehen, dass der Gesetzgeber die Pflicht zur Sachverhaltsermittlung auch schon vor der Reform des Rechtsmittelverfahrens vorrangig dem Finanzamt auferlegt hat, da auch schon § 276 BAO "alt" ausdrücklich die Berufungsvorlage erst nach Durchführung der erforderlichen Ermittlungen anordnete. Zudem ist zu berücksichtigen, dass das mit Wirkung ab 1.1.2003 reformierte Verfahren dem UFS als Rechtsmittelbehörde die Rolle eines unabhängigen Dritten zuweist. Will der UFS dieser Rolle gerecht werden, muss er sich im Wesentlichen auf die Funktion eines Kontroll- und Rechtsschutzorgans beschränken. Es ist nicht Aufgabe des UFS, die erste Instanz von ihrer Aufgabe und Pflicht, den Sachverhalt zu ermitteln zu entlasten (vgl. Beiser, SWK 3/2003, S 102ff.). Abgesehen davon müsste beachtet werden, dass jede Stellungnahme und Erklärung, die von Seiten der Bw. einlangen würde, dem Finanzamt als Amtspartei zur Gegenstellungnahme übermittelt und jede Stellungnahme seitens des Finanzamtes der Bw. zur Gegenäußerung bekannt gegeben werden müsste. Eine Vorgangsweise, die das Verfahren wiederum zeitlich verzögern würde und auch im Hinblick auf das Schreiben des steuerlichen Vertreters vom 31. Mai 2006 nicht zumutbar wäre.

Es war somit wie im Spruch ersichtlich zu entscheiden.

Graz, am 4. Juli 2006