

BESCHLUSS

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin R über den Antrag der A, Adr., vertreten durch die WT Wirtschaftsprüfungs- und Steuerberatungs GmbH, Anschrift, auf Vorlage der Beschwerde gegen den Bescheid des Finanzamtes Salzburg-Land vom 10. Februar 2009, St.Nr., betreffend Feststellung von Einkünften gem. § 188 BAO für das Jahr 2003, beschlossen:

Der Vorlageantrag vom 23. November 2009 wird gemäß § 278 Abs. 1 lit. a iVm §§ 260 Abs. 1 lit. a und 264 Abs. 4 lit. e BAO als unzulässig zurückgewiesen.

Eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof ist nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) nicht zulässig.

Entscheidungsgründe

Die Bf war als Kommanditistin an der X-KG (Unternehmensgegenstand ist die Erzeugung von Zement, Kalk und Gips) mit dem Sitz in O , beteiligt. Laut den Eintragungen im Firmenbuch wurde der Name der Firma am 10.01.2007 in " Y-GmbH-CoKG " und am 20.01.2009 in " Z-GmbH-CoKG " geändert. Zum Stichtag 02.01.2003 veräußerte die Bf ihren Kommanditanteil an die an der genannten KG ebenfalls als Kommanditistin beteiligte B-GmbH , Adr.1 .

Im Bescheid vom 01.06.2006, betr. einheitliche und gesonderte Feststellung der Einkünfte gem. § 188 BAO für das Jahr 2003 stellte die Abgabenbehörde die erzielten Einkünfte aus Gewerbebetrieb mit Euro 1.736.421,32 fest (darin enthalten waren Veräußerungsgewinne von Euro 1.410.551,66 [Anmerkung: Neben der Bf hatten auch

noch andere Kommanditisten ihre Anteile veräußert]), wobei sie der Bf einen Betrag von Euro 470.175,72 (= Veräußerungsgewinn) zurechnete.

Mit Eingabe vom 02.11.2006 ersuchte die Bf um Wiederaufnahme des Feststellungsverfahrens 2003 und Neufestsetzung ihres Gewinnanteiles. Begründend führte sie dazu aus, bei der Gewinnverteilung sei der Betrag von Euro 85.079,51, tituliert als "Rückzahlung Verlustverrechnung C" nicht als Sonderbetriebsausgabe berücksichtigt worden. Neben den bereits in Abzug gebrachten Sonderbetriebsausgaben sei auch dieser Betrag abzurechnen, sodass sich ein Veräußerungsgewinn von Euro 385.096,21 ergebe. Eine rechtzeitige Berufung gegen den Feststellungsbescheid sei nicht möglich gewesen, da erst mit der Zustellung des Einkommensteuerbescheides 2003 der Irrtum offenkundig geworden sei.

Mit Bescheid vom 30.11.2006 verfügte die Abgabenbehörde die Wiederaufnahme des Verfahrens und erließ gleichzeitig einen neuen Feststellungsbescheid. In diesem Bescheid stellte die Abgabenbehörde die Einkünfte aus Gewerbetrieb mit Euro 1.736.421,32 fest (darin enthalten Veräußerungsgewinne in Höhe von Euro 1.325.472,15), wobei sie der Bf einen Betrag von Euro 470.175,72 (darin enthalten ein Veräußerungsgewinn von Euro 385.096,21) zurechnete. Diesen Bescheid berichtigte die Abgabenbehörde gemäß § 293 BAO am 18.01.2007, indem sie die Einkünfte aus Gewerbetrieb mit Euro 1.651.341,81 (darin enthalten Veräußerungsgewinne von Euro 1.325.472,15) und den auf die Bf entfallenden Anteil mit Euro 385.096,21 (darin enthalten ein Veräußerungsgewinn in derselben Höhe) feststellte.

In den Jahren 2008/2009 fand bei der KG eine abgabenbehördliche Prüfung, den Zeitraum 2003 bis 2006 betreffend, statt, im Zuge der vom Prüfungsorgan eine Reihe von Feststellungen getroffen wurden. U.a. vertrat die Betriebsprüferin die Ansicht, dass die in Rede stehende "Rückzahlung Verlustverrechnung C" (Abdeckung des negativen Kapitalkontos des Fruchtgenussberechtigten C durch die Bf anlässlich des Verkaufes ihres Kommanditanteiles) den Veräußerungsgewinn nicht zu schmälern vermag (vgl. BP-Bericht vom 29.01.2009, Tz 8).

Die Abgabenbehörde folgte den Feststellungen der Betriebsprüfung, verfügte mit Bescheid vom 10.02.2009 eine Wiederaufnahme des Verfahrens betr. Feststellung der Einkünfte 2003 und erließ gleichzeitig einen neuen Feststellungsbescheid (Auslöser der Wiederaufnahme war nicht die angeführte Tz 8, sondern andere Feststellungen, die hier nicht von Relevanz sind). Mit dem neuen Feststellungsbescheid stellte die Abgabenbehörde die Einkünfte aus Gewerbetrieb mit Euro 1.752.373,59 fest, wobei sie der Bf einen Betrag von Euro 470.917,42 (darin enthalten ein Veräußerungsgewinn in derselben Höhe) zurechnete.

Die genannten Bescheide wurden an die Z-GmbH-CoKG gerichtet und deren steuerlichen Vertreterin, G Wirtschafts- und Steuerberatungsgesellschaft m.b.H., Adr.2 , die auch über eine Zustellvollmacht verfügte, zugestellt.

Mit Eingabe vom 20.04.2009 teilte die B Wirtschaftsprüfungs- und SteuerberatungsgmbH, Adr.3 , mit, die Bf habe ihr hinsichtlich des von der Betriebsprüfung festgelegten Gewinnanteils 2003 die Vertretung übergeben. Die genannte Wirtschaftsprüfungs- und SteuerberatungsgmbH beantragte eine Wiedereinsetzung in den vorigen Stand betreffend das Feststellungsverfahren 2003 und erob Berufung gegen den Feststellungsbescheid 2003. Begründend führte sie aus, sie habe aufgrund einer unvorhersehbaren Operation, verbunden mit einem längeren Krankenhausaufenthalt, ihres Geschäftsführers, B , vom Ergebnis der stattgefundenen Betriebsprüfung bei der KG und der Neufestsetzung des Gewinnanteiles der Bf zu spät erfahren und habe sich daher nicht rechtzeitig innerhalb der Berufungsfrist dazu äußern können. Bereits mit Schreiben vom 02.11.2006 sei die Einzahlung ihrer Mandantin in Höhe von Euro 85.079,51 nachgewiesen worden und habe die Abgabenbehörde den Betrag auch als Sonderbetriebsausgabe anerkannt. Die von der Betriebsprüferin vertretene Ansicht treffe nicht zu. Die Bf habe den KG-Anteil im Jahr 2000 geerbt. Dieser sei einerseits mit einem Veräußerungsverbot für die nächsten fünf Jahre, andererseits mit einem lebenslänglichen Fruchtgenussrecht für Herrn C belastet gewesen. Sie habe also bis zum Verkauf im Jahr 2003 weder Gewinn- noch Verlustanteile aus dieser Beteiligung gezogen. Eine Veräußerung des Anteiles sei nur mit Zustimmung von Herrn C möglich gewesen. Diese Zustimmung habe sich dieser dadurch abkaufen lassen, dass er die Bedingung gestellt habe, dass die Bf sein negatives Verlustverrechnungskonto auffüllen müsse. Damit sei klar, dass die Zahlung des Betrages von Euro 85.079,51 bei der Bf eine Sonderbetriebsausgabe darstelle.

Über Anforderung der Abgabenbehörde übermittelte die B Wirtschaftsprüfungs- und SteuerberatungsgmbH mit Schreiben vom 18.06.2009 einen Arztbrief des Landeskrankenhauses Salzburg mit dem Bemerk, daraus gehe hervor, dass sich ihr Geschäftsführer B vom 21.02.2009 bis 10.03.2009 in stationärer Behandlung befunden habe. Danach sei er noch bis Ende März 2009 arbeitsunfähig gewesen. Sollte diesbezüglich eine Bestätigung durch den Hausarzt notwendig sein, werde diese selbstverständlich nachgereicht.

Am 22.06.2009 folgte ein weiteres Schreiben der B Wirtschaftsprüfungs- und SteuerberatungsgmbH, indem diese die im Schreiben vom 20.04.2009 erfolgten Ausführungen ergänzte. Sie führte aus, die von der Bf geleistete Zahlung sei als Anschaffungskosten für die Freimachung ihres Anteiles zu verstehen. Diese Anschaffungskosten seien dem erzielten Veräußerungserlös bei der Ermittlung des steuerlichen Veräußerungsgewinnes gegenzurechnen. Sollte die Abgabenbehörde der Ansicht sein, dass die mit dem Fruchtgenuss des C verbundenen Rechte und Pflichten nicht so umfangreich festgelegt gewesen seien, dass eine steuerlich maßgebliche gesonderte Zurechnung der Einkünfte an diesen gerechtfertigt sei, die negativen Einkünfte somit als an den Kapitalanteilen hängend und daher nur der Bf zurechenbar seien, werde in eventu der Antrag gestellt, die angefallenen Verluste – in Abänderung von der bisherigen Vorgangsweise des Finanzamtes – der Bf zuzurechnen, da die Abdeckung dieser Verluste bei der Veräußerung ja auch ihr zugerechnet worden sei.

Mit Bescheid vom 20.10.2009, gerichtet an die Z-GmbH-CoKG , z.H. G Wirtschafts- und Steuerberatungsgesellschaft m.b.H., gab die Abgabenbehörde dem Antrag auf Wiedereinsetzung statt. Der diesbezügliche Bescheidspruch lautet:

Bescheid

“Dem Antrag von Z-GmbH-CoKG vom 20.04.2009, eingebracht am 20.04.2009, betreffend Wiedereinsetzung in den vorigen Stand betreffend Gewinnanteil A 2003 wird stattgegeben.“

Mit Berufungsvorentscheidung vom selben Tag (Bescheidadressierung wie zuvor) gab die Abgabenbehörde der Berufung keine Folge. Die diesbezügliche Entscheidung enthält folgenden Spruch:

“Berufungsvorentscheidung

| |
|---------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| betreffend die Berufung vom 20.04.2009 |
| von |
| Fa. Z-GmbH-CoKG |
| Adr.2 |
| vertreten durch |
| WT & StB GmbH G , Adr.2 |
| gegen (Bescheidbezeichnung) Bescheid über die einheitliche und gesonderte Gewinnermittlung gem. § 188 BAO für den Zeitraum 2003 |

Über die Berufung wird auf Grund des § 276 Bundesabgabenordnung (BAO) entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.“

Mit Eingabe vom 23.11.2009 beantragte die Bf , vertreten durch die B Wirtschaftsprüfungs- und SteuerberatungsgmbH, mit weiteren Ausführungen die Vorlage der Berufung an die Abgabenbehörde zweiter Instanz.

Am 03.12.2009 legte die Abgabenbehörde die Berufung dem Unabhängigen Finanzsenat zur Entscheidung vor. Der Vorlagebericht wurde wie folgt textiert:

“Vorlagebericht

Berufung gemäß § 276 Abs. 6 Bundesabgabenordnung (BAO)

Die Berufung

| | |
|--------------------------------------------------------------------------------------------|-------------------------------|
| Name und Anschrift der Partei Firma Z-GmbH-CoKG , O | |
| Name, Beruf und Anschrift des Vertreters Firma G , Steuerberatungskanzlei, Adr.2 | Zustellvollmacht ja |

wird zur Entscheidung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz vorgelegt.

[...].“

Von dieser Vorlage verständigte die Abgabenbehörde mit Schreiben vom gleichen Tag unter Beischluss einer Ausfertigung des Vorlageberichtes die Z-GmbH-CoKG im Wege ihrer steuerlichen Vertreterin, G Wirtschafts- und Steuerberatungsgesellschaft m.b.H.

Am 16.12.2009 folgte seitens der G Wirtschafts- und Steuerberatungsgesellschaft m.b.H. ein Schreiben an den Unabhängigen Finanzsenat. In diesem Schreiben teilte sie, bezugnehmend auf die erfolgte Verständigung mit, die Angelegenheit überrasche sie, weil weder sie noch der Geschäftsführer der Z-GmbH-CoKG die Vorlage einer solchen Berufung beim UFS beantragt habe. Es dürfte sich wohl um ein Versehen handeln.

Über die Beschwerde wurde erwogen:

Gemäß § 260 Abs. 1 BAO ist die Bescheidbeschwerde mit Beschwerdevorentscheidung (§ 262) oder mit Beschluss (§ 278) zurückzuweisen, wenn sie

- a) nicht zulässig ist oder
- b) nicht fristgerecht eingebracht wurde.

Zufolge des § 264 Abs. 4 lit. e BAO ist § 260 Abs. 1 auf Vorlageanträge sinngemäß anzuwenden.

§ 246 BAO sieht Folgendes vor:

- (1) Zur Einbringung einer Bescheidbeschwerde ist jeder befugt, an den der den Gegenstand der Anfechtung bildende Bescheid ergangen ist.
- (2) Zur Einbringung einer Bescheidbeschwerde gegen Feststellungsbescheide und Grundsteuermessbescheide ist ferner jeder befugt, gegen den diese Bescheide gemäß § 191 Abs. 3, 4 und 5 und gemäß § 194 Abs. 5 wirken.

Gemäß § 191 Abs. 3 zweiter Satz BAO wirken Feststellungsbescheide (§ 188) gegen alle, denen im Spruch des Bescheides Einkünfte zugerechnet bzw. nicht zugerechnet werden.

Wie der Verwaltungsgerichtshof in seiner Rechtsprechung dargetan hat, setzt ein Vorlageantrag unabdingbar die Erlassung einer Berufungsvorentscheidung voraus (vgl. VwGH 28.10.1997, 93/14/0146, VwGH 08.02.2007, 2006/15/0371, VwGH 08.02.2007, 2006/15/0373).

Im vorliegenden Fall hat die Bf, vertreten durch die B Wirtschaftsprüfungs- und SteuerberatungsgmbH, mit Eingabe vom 20.04.2009 einen Wiedereinsetzungsantrag betr. das Feststellungsverfahren 2003 gestellt und gleichzeitig gegen den Feststellungsbescheid 2003 vom 10.02.2009 Berufung erhoben.

Über diese Berufung (nunmehr Beschwerde) der Bf wurde bislang noch nicht abgesprochen. Die Abgabenbehörde hat zwar mit Ausfertigungsdatum 20.10.2009 eine “Berufungsvorentscheidung“ erlassen. Gegenstand dieser “Berufungsvorentscheidung“ ist aber nicht - wie aus der diesbezüglichen Erledigung (bzw. dem nachfolgenden Vorlagebericht vom 03.12.2009) klar und eindeutig zum Ausdruck kommt - die Berufung der Bf, sondern eine Berufung der Z-GmbH-CoKG. Eine Berufung von der genannten KG wurde aber nie eingebracht. Dasselbe gilt auch für den von der Bf gestellten Antrag

auf Wiedereinsetzung in den vorigen Stand. Auch dieser Antrag ist bis dato unerledigt. Der von der Abgabenbehörde erlassene "Bescheid" vom 20.10.2009, mit dem dem Antrag Folge gegeben wird, spricht über einen Antrag der Z-GmbH-CoKG ab. Ein derartiger Antrag wurde aber von der KG nie gestellt. Festzuhalten ist, dass das Recht zur Erhebung einer Beschwerde (vormals Berufung) gegen den in Rede stehenden Feststellungsbescheid nicht nur der Z-GmbH-CoKG , an die der Bescheid ergangen ist, zusteht (§ 246 Abs. 1 BAO), sondern zufolge Abs. 2 der genannten Bestimmung auch der Bf , der im Spruch des Bescheides Einkünfte zugerechnet werden. Mit Eingabe vom 20.04.2009 hat die Bf von diesem Recht auch Gebrauch gemacht.

Da über die Berufung der Bf keine Berufungsvorentscheidung erlassen wurde, ist im Sinne der zitierten Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes der von ihr mit Schreiben vom 23.11.2009 eingebrachte Vorlageantrag als unzulässig zurückzuweisen.

Zulässigkeit einer Revision:

Eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof nach Art. 133 Abs. 4 B-VG ist nicht zulässig, da keine Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung vorliegt. Dass ein Vorlageantrag zurückzuweisen ist, wenn er nicht zulässig ist, ergibt sich aus dem Gesetz. Dass ein Vorlageantrag unabdingbar die Erlassung einer Berufungsvorentscheidung voraussetzt, ist ständige Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes.

Salzburg-Aigen, am 13. März 2015