



Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw., vom 14. November 2005 gegen die Bescheide des Finanzamtes Wien 3/11 Schwechat Gerasdorf vom 12. Oktober 2005 betreffend Zurückweisung eines Antrages auf Aufhebung des Feststellungsbescheides vom 12. Juli 2001 und betreffend Abweisung eines Antrages auf Wiederaufnahme des Verfahrens bezüglich der Feststellung von Einkünften für das Jahr 1998 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtenen Bescheide bleiben unverändert.

Entscheidungsgründe

Der Berufungswerber (Bw.) stellte mit Schreiben vom 18. Jänner 2005 folgende Anträge (AS 18):

„Ich war im Zeitraum 1995 bis 1998 Mitgesellschafter der P... & St... OEG. In den Jahren 1995 bis 1997 erhielt ich Einkünfte in der Höhe von insgesamt ATS 119.776,-- zugewiesen. Da in diesem Zeitraum keine Entnahmen getätigt wurden, hatte ich daher ein positives Kapitalkonto in dieser Höhe. Im Jänner 1998 bin ich als Mitgesellschafter ohne Abtretungsentgelt ausgeschieden.“

Es wäre daher in der Feststellung der Einkünfte gem. § 188 BAO für das Jahr 1998 eine negative Tangente in der Höhe von ATS 119.776,-- an mich zuzuweisen gewesen. Dies wurde bei der Erstellung der diesbezüglichen Erklärung übersehen. Da ich zum Zeitpunkt der Erstellung nicht mehr Gesellschafter war, wurde mir diese Erklärung auch nicht zur Kenntnis gebracht.

Ich habe in meiner Einkommensteuererklärung 1998 diese negative Tangente erklärt und dies wurde auch vom Finanzamt T... so veranlagt. Anlässlich der im Jahr 2004 stattgefundenen Betriebsprüfung wurde mir auf Grund der Feststellungen im BP Bericht vom November 2004 bekannt, dass dem Finanzamt T... nunmehr im Jahr 1998 keine Tangente gemeldet wurde.

Ich ersuche daher um Aufhebung bzw. um Wiederaufnahme des Verfahrens bezüglich des Feststellungsbescheides 1998 der P... & St... OEG und um Feststellung der negativen Tangente in der Höhe von ATS 119.776,-- an mich.“

Das Finanzamt ersuchte den Bw. um Nachreichung des Schriftsatzes betreffend das Ausscheiden als Mitgesellschafter (AS 19).

Der Bw. teilte mit, die ursprüngliche OEG sei formlos gegründet worden. Dies zu dem Zweck, einen Eigentumsanteil an einem Grundstück (Haus) zu erwerben. Dieser Anteil sei auch erworben worden und zur Gänze fremdfinanziert worden.

Über sein Ausscheiden als Mitgesellschafter sei ebenfalls kein Schriftsatz erstellt worden. Auf Grund der 100%-igen Fremdfinanzierung des Hausanteiles habe der Anteil auch keinen tatsächlichen Wert gehabt. Sonstige Geschäfte seien in der OEG nicht abgewickelt worden (AS 20).

Das Finanzamt wies den Antrag auf Aufhebung mit nachfolgender Begründung als unzulässig zurück (AS 21):

„Die Zurückweisung erfolgte, weil die Eingabe nicht zulässig ist:

Antragsbefugt sind Parteien iSd § 78 BAO, an die der aufzuhebende Bescheid ergangen ist bzw. denen gegenüber der aufzuhebende Bescheid wirkt.

Im gegenständlichen Fall ist der Einschreiter (der Bw.) zur Antragstellung gemäß § 299 Abs. 1 BAO nicht legitimiert, weil der betreffende Feststellungsbescheid 1998 vom 12.7.2001 dem Einschreiter gegenüber nicht wirkt.

Außerdem wurde der o.a. Antrag gemäß § 299 Abs. 1 BAO weit nach Ablauf der Einjahresfrist gemäß § 302 Abs. 1 BAO gestellt und ist somit nicht fristgerecht eingegbracht.“

Der Antrag auf Wiederaufnahme wurde als unbegründet abgewiesen. Es lägen die Voraussetzungen gemäß § 303 Abs. 1 lit. b BAO nicht vor, weil es sich um keine neu hervorgekommene Tatsachen oder Beweismittel handle, die im abgeschlossenen Verfahren ohne Verschulden der Partei nicht geltend gemacht werden konnten (AS 22).

Das Rechtsmittel der Berufung wurde begründet wie folgt (AS 23f):

„Im Zurückweisungsbescheid wird angeführt, dass der angefochtene Bescheid dem Einschreiter gegenüber nicht wirkt. Da in diesem Bescheid eine entsprechende

Einkunftstangente bezüglich meiner Einkommensteuer falsch festgestellt wird, hat dieser Bescheid sehr klare Wirkungen bezüglich der mir vorgeschriebenen Einkommensteuer.

Weiters wird ausgeführt, dass der Antrag weit nach Ablauf der Einjahresfrist gestellt wurde. Ich habe dazu in meinem Ersuchen vom 18.1. sehr genau ausgeführt, dass ich erst anlässlich der Feststellungen im BP-Bericht vom November 2004 Kenntnis von der festgestellten Tangente erhielt. Die Veranlagung des Finanzamtes T... bezüglich der Tangente erfolgte erklärungsgemäß und wurde erst anlässlich der BP abgeändert. Die Einjahresfrist ist daher absolut von mir gewahrt worden.

Im Bescheid bezüglich Antrag auf Wiederaufnahme wird ausgeführt, dass es sich hier um keine neu hervorgekommenen Tatsachen oder Beweismittel handelt. Auch hier verweise ich auf mein Ansuchen vom 18.1., in dem ich sehr genau ausgeführt habe, dass ich bis zum Zeitpunkt der BP keine Kenntnis von dem Inhalt des Zerlegungsbescheides haben konnte, da das Finanzamt T... erklärungsgemäß veranlagt hat. Ich konnte daher völlig zu Recht davon ausgehen, dass das Finanzamt T... auch die von mir erklärte Tangente zugewiesen erhielt. Da das Finanzamt T... trotz gegenteiliger Tangente erklärungsgemäß veranlagt hat, konnte ich diese Tatsache ohne mein Verschulden nicht geltend machen.“

Die Berufungsvorentscheidungen enthalten folgende Begründungen (AS 26ff):

„Trotz Aufforderung hat der Bw. keine zur Belegung seines Vorbringens tauglichen Beweismittel beigebracht. Die Behörde geht daher im Rahmen der freien Beweiswürdigung von der Richtigkeit und Rechtmäßigkeit der Aktenlage und somit fehlender Parteistellung des Bw. im Feststellungsverfahren aus. Laut Aktenlage war der Bw. im Jahr 1998 nicht an der P... & Partner OEG beteiligt, weshalb ihm eine Parteistellung nicht zukommt.

Der Rechtsmittelwerber ist keine zum Stellen eines Antrages auf Wiederaufnahme des Feststellungsverfahrens 1998 der P... & Partner OEG berechtigte Partei.

Antragsbefugt ist nur eine Partei iSd § 78 BAO. Da der Bw. im Jahr 1998 kein Beteiligter der P... & Partner OEG war, kommt ihm für diesen Zeitraum auch keine Parteistellung im Feststellungsverfahren zu.“

Der Vorlageantrag wurde mit nachfolgender Begründung eingebracht (AS 30):

„Die Berufungen wurden im Wesentlichen mit der Begründung abgewiesen, dass ich keine zum Stellen eines Antrages berechtigte Partei sei.

Ich habe in mehreren Schreiben sehr genau erläutert, dass ich im Zeitraum 1995 bis 1998 Mitgesellschafter der damaligen P... & St... OEG war. In den Jahren 1995 bis 1997 erhielt ich Einkünfte in der Höhe von insgesamt ATS 119.776,- zugewiesen. Da in diesem Zeitraum keine

Entnahmen getätigt wurden, hatte ich daher ein positives Kapitalkonto in dieser Höhe. Im Jänner 1998 bin ich als Mitgesellschafter ohne Abtretungsentgelt ausgeschieden.

Es wäre daher in der Feststellung der Einkünfte gem. § 188 BAO für das Jahr 1998 eine negative Tangente in der Höhe von ATS 119.776,-- an mich zuzuweisen gewesen. Dies wurde bei der Erstellung der diesbezüglichen Erklärung übersehen. Da ich zum Zeitpunkt der Erstellung nicht mehr Gesellschafter war, wurde mir diese Erklärung auch nicht zur Kenntnis gebracht.

Ich habe in meiner Einkommensteuererklärung 1998 diese negative Tangente erklärt und dies wurde auch vom Finanzamt T... so veranlagt. Anlässlich der im Jahr 2004 stattgefundenen Betriebsprüfung wurde mir auf Grund der Feststellungen im BP Bericht vom November 2004 bekannt, dass dem Finanzamt T... nunmehr im Jahr 1998 keine Tangente gemeldet wurde.

Ich habe daher um Aufhebung bzw. um Wiederaufnahme des Verfahrens bezüglich des Feststellungsbescheides 1998 der P... & St... OEG und um Feststellung der negativen Tangente in der Höhe von S 119.776,-- an mich ersucht.

Da ich seit meinem Ausscheiden als persönlich haftender Gesellschafter keinen Zugriff auf Daten bzw. Unterlagen (Buchhaltung, Belege usw.) der OEG habe, ist es mir nicht möglich, entsprechende Unterlagen beizubringen.

Die von mir vorgebrachten Sachverhalte sind jedoch vom Finanzamt sehr einfach durch einen Vorhalt bei der P... & Partner OEG zu überprüfen. Bezüglich des vom Finanzamt geforderten Nachweises, dass ich keine Entnahmen getätigt habe, wäre es ebenfalls für das Finanzamt sehr einfach, dies von der OEG bestätigt zu erhalten. Unabhängig davon müsste dies aus den eingereichten Jahresabschlüssen ersichtlich sein.

Es handelt sich keinesfalls um nachträgliche Änderungen der Jahresabschlüsse sondern schlicht weg um ein Versehen bei der endgültigen Erstellung der Steuererklärungen 1998, welche lange nach meinem Ausscheiden aus der OEG erfolgt ist. Dies wäre durch eine kurze Anfrage an die OEG durch das Finanzamt sehr leicht und einfach zu klären.

Auf Grund der Berufungsvorentscheidungen habe ich nunmehr nochmals im Archiv nach entsprechenden zusätzlichen Dokumenten aus jener Zeit gesucht - leider erfolglos. Im Zuge dieser Recherchen habe ich jedoch auch eine Firmenbuchabfrage der OEG beim KSV veranlasst.

Beigeschlossen übermittelte ich dieses Dokument des KSV zu Ihrer Verwendung. Unter der Rubrik historische Entwicklung ist folgendes angemerkt:

Änderung des Firmennamens: Bis 1999-04-29 P... & St... OEG

Ehemalige Beteiligungen durch:

Von 1995-11-01 Bis 1998-09-22 persönlich haftender Gesellschafter ... St... (der Bw.)

Auf Grund dieses Dokumentes ist ja wohl meine Parteistellung im Jahr 1998 eindeutig zu klären Bezüglich des Nachweises, dass keine Entnahmen getätigt wurden ersuche ich das Finanzamt um Überprüfung der eingereichten Jahresabschlüsse bzw. um einen Vorhalt an die nunmehrige P... & Partner OEG.“

Über die Berufung wurde erwogen:

Der Bw. stützt seine Anträge (auf Aufhebung bzw. Wiederaufnahme des Verfahrens) betreffend den Feststellungsbescheid der P. & Partner OEG für das Kalenderjahr 1998 vom 12. Juli 2001 auf folgende Angaben:

- Auf den Umstand, dass er im Zeitraum 1995 bis 1998 Mitgesellschafter der P. & St. OEG gewesen sei.

Hierzu ist festzustellen, dass der Bw. im Firmenbuch bis zum 22. September 1998 als unbeschränkt haftender Gesellschafter der OEG (die in der Folge auf Grund eines Antrages vom 18. Februar 1999 den Firmennamen auf P. & Partner änderte), ausgewiesen war.

Das Firmenbuch gab jedoch gemäß den eigenen Angaben des Bw. offensichtlich wegen unterbliebener Bekanntgabe an das Handelsgericht nicht die tatsächlichen Gesellschaftsverhältnisse wieder; der Bw. war aus der OEG bereits zu einem nicht näher bestimmten/bestimmbaren Zeitpunkt im Jänner 1998 ausgeschieden (näheres vgl. unten).

- Auf den Umstand, dass die OEG (formlos) zu dem Zweck gegründet worden sei, einen Eigentumsanteil an einem Grundstück (Haus) zu erwerben - welcher auch erworben wurde - und dass in der OEG sonstige Geschäfte nicht abgewickelt worden seien.

Diese Angaben werden dadurch bestätigt, dass seitens der OEG in sämtlichen Jahren (1995 bis 1997) ausschließlich Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung erklärt und erkläzungsgemäß veranlagt wurden (Abgabeninformationssystemabfrage, näheres vgl. unten).

- Auf den Umstand, dass er (der Bw.) in den Jahren 1995 bis 1997 Einkünfte in der Höhe von insgesamt S 119.776,00 zugewiesen erhalten habe.

Diese Angabe stimmt mit nachstehendem Ergebnis der Abgabeninformationssystemabfrage (abgesehen offensichtlich von Rundungsdifferenzen) überein:

1995	Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung	- 19.382,00 S
1996	Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung	+ 49.738,00 S
1997	Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung	+ 89.418,00 S
1995 – 1997	Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung	+ 119.774,00 S

- Auf den Umstand, dass er (der Bw.) im Jänner 1998 als Mitgesellschafter der OEG ohne Erstellung eines Schriftsatzes ausgeschieden sei (Schreiben vom 18. Jänner 2005, 21. September 2005 und 8. März 2006).

Hierzu ist auszuführen, dass es der Bw. (in den drei eben angeführten Schreiben) unterließ, den genauen Zeitpunkt seines Ausscheidens bekannt zu geben.

- Auf den Umstand, dass er (der Bw.) im Jänner 1998 als Mitgesellschafter (der OEG) ohne Abtretungsentgelt ausgeschieden sei (Schreiben vom 18. Jänner 2005 und 8. März 2006). Betreffend diese Angabe erfolgte keine Nachweisführung, die Angaben gingen über die Behauptungsebene nicht hinaus.

- Auf den Umstand, dass er (der Bw.) in den Jahren 1995 bis 1997 keine Entnahmen getätigt habe.

Betreffend diese Angabe erfolgte keine Nachweisführung, die Angaben gingen über die Behauptungsebene nicht hinaus.

Auf Basis dieser Umstände führt der Bw. ins Treffen, auf Grund der in der Höhe von insgesamt S 119.776,00 zugewiesen erhaltenen Einkünfte und der nicht getätigten Entnahmen habe er ein positives Kapitalkonto in dieser Höhe gehabt, weshalb in der Feststellung der Einkünfte gemäß § 188 BAO für das Jahr 1998 eine negative Tangente in der Höhe von S 119.776,00 an ihn zuzuweisen gewesen wäre. Dies sei bei der Erstellung der diesbezüglichen Erklärung (und der Erlassung des Feststellungsbescheides) übersehen worden.

Diesem Ansinnen ist Folgendes entgegenzuhalten:

Bei den von der OEG erzielten - und dementsprechend zutreffend erklärten - Einkünften handelte es sich unbestrittenmaßen und - wie die nachfolgenden Rechtsausführungen zeigen - zutreffend um solche aus Vermietung und Verpachtung.

Gemäß § 2 Abs. 3 EStG 1988 unterliegen der Einkommensteuer nur:

1. Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft (§ 21),
2. Einkünfte aus selbständiger Arbeit (§ 22),
3. Einkünfte aus Gewerbebetrieb (§ 23),
4. Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit (§ 25),
5. Einkünfte aus Kapitalvermögen (§ 27),
6. Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung (§ 28),
7. sonstige Einkünfte im Sinne des § 29.

Nach Abs. 4 dieser Gesetzesbestimmung sind Einkünfte im Sinne des Abs. 3:

1. Der Gewinn (§§ 4 bis 14) bei Land- und Forstwirtschaft, selbständiger Arbeit und Gewerbebetrieb.

2. Der Überschuss der Einnahmen über die Werbungskosten (§§ 15 und 16) bei den anderen Einkunftsarten.

Als gewerbliche Einkünfte (Abs. 3 Z 3) gelten stets und in vollem Umfang Einkünfte aus der Tätigkeit der offenen Handelsgesellschaften, ... und anderer Gesellschaften, bei denen die Gesellschafter als Mitunternehmer eines Gewerbebetriebes anzusehen sind.

Mit der Bestimmung des ersten Satzes des letzten Absatzes des § 2 Abs. 4 wird angeordnet, dass bei Personengesellschaften, bei denen die Gesellschafter als Mitunternehmer eines Gewerbebetriebes anzusehen sind, die Einkünfte stets und in vollem Umfang als gewerbliche Einkünfte (Abs. 3 Z 3) gelten. Diese Fiktion eines Gewerbebetriebes kraft Rechtsform des § 2 Abs. 4 letzter Absatz bewirkt, dass die geringste von einer Mitunternehmerschaft ausgeübte gewerbliche Tätigkeit im Sinne des § 23 den gesamten Tätigkeitsbereich zu gewerblichen Einkünften macht. Die neben einer gewerblichen Tätigkeit durchgeführte Vermietungstätigkeit einer Mitunternehmerschaft ist somit ebenfalls der Einkunftsart des § 2 Abs. 3 Z 3 zuzuordnen (Hofstätter-Reichel, EStG-Kommentar, Tz 12a zu § 2).

Auf Grund dieser Ausführungen war es richtig, dass seitens der OEG Überschussrechnungen erstellt wurden, die Einkünfte somit als Überschuss der Einnahmen über die Werbungskosten errechnet wurden.

Sind die Einkünfte, wie die in Rede stehenden Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung, durch eine Überschussrechnung zu ermitteln, so besteht nach den obigen Rechtsausführungen kein Raum für eine Berücksichtigung von (nicht getätigten) Entnahmen und für Betrachtungen im Zusammenhang mit einem (positiven) Kapitalkonto.

Die Meinung, im Rahmen der Feststellung der Einkünfte gemäß § 188 BAO für das Jahr 1998 wäre eine negative Tangente in der Höhe von S 119.776,00 an den Bw. zuzuweisen gewesen, steht demgemäß mit den zitierten Bestimmungen im Widerspruch. Im Grunde der einkommensteuerrechtlich normierten Überschussrechnung ist daher auch das - auf nicht getätigte Entnahmen und ein positives Kapitalkonto gestützte - Vorbringen, bei der Erstellung der diesbezüglichen Erklärung (und der Erlassung des Feststellungsbescheides) sei eine zu berücksichtigende „negative Tangente“ übersehen worden, unrichtig.

Wenn der Bw. im Rahmen seines Vorbringens von der „Überprüfung der eingereichten Jahresabschlüsse“ spricht, ist er darauf zu verweisen, dass tatsächlich keine Jahresabschlüsse, sondern - zur Ermittlung der Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung nach dem oben Gesagten zutreffend - Überschussrechnungen erstellt wurden.

Die vom Bw. gestellten Anträge wären dann berechtigt, wenn davon auszugehen ist, dass der Bw. gemeinsam mit dem weiteren Mitbesitzer im in Rede stehenden Jahr 1998 Einkünfte (aus Vermietung und Verpachtung) erzielte. Das könnte (insbesondere) die Vereinnahmung der

Mietzinse sein. Zumal ein in diese Richtung zielendes Vorbringen nicht einmal auf der Behauptungsebene erstattet wurde, geschweige denn konkretisiert dargetan wurde, und der Bw. laut seinen eigenen Angaben zu einem nicht näher angegebenen Zeitpunkt im Jänner 1998 ausgeschieden ist, kann nicht von einem gemeinsamen Einkünfteziel im Jahr 1998 gesprochen werden.

Kann für das Kalenderjahr 1998 betreffend den Bw. nicht (mehr) von einem Erzielen von Einkünften im Rahmen der OEG ausgegangen werden, folgt daraus die Richtigkeit der erlassenen, berufungsgegenständlichen Bescheide.

Wien, am 25. März 2010