

## IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin Dr. GSW in der Beschwerdesache

2

3

13

16

17

4

5

18

19

20

21

7

8

22

23

9

15

10

24

25

26

27

12

28

29

1

als ehemalige Gesellschafter der nicht mehr bestehenden AAAA

gegen die Bescheide des FA Salzburg-Stadt vom 26.02.2010, betreffend Feststellung der Einkünfte 1997 und 1999 zu Recht erkannt:

Die Beschwerde wird abgewiesen.

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

## Entscheidungsgründe

### Sachverhalt:

Bei der Firma AAAA fand im September 1999 und im März 2003 eine Betriebsprüfung statt, u.a. die Jahre 1997 und 1999 betreffend.

Mit den als Bescheid bezeichneten und am 4. April 2003 datierten Erledigungen nahm das Finanzamt das Verfahren über die Jahre 1997 und 1999 wieder auf und stellte - den Ergebnissen der Betriebsprüfung folgend - die Einkünfte gemäß § 188 BAO fest.

Gegen diese als Bescheid bezeichneten Erledigungen wurde im April 2003 von der Kanzlei BB GmbH, beauftragt durch die Firma II AG (als Treuhänder der vertretenen Mitgesellschafter und Genussrechtsinhaber o.a. Gesellschaft), Beschwerde erhoben, die vom Unabhängigen Finanzsenat als unzulässig zurückgewiesen wurde (UFS 20.Oktober 2009, RV/077-S/07).

In der Folge erließ das Finanzamt am 26. Feber 2010 neue Feststellungsbescheide über die Jahre 1997 und 1999 an diejenigen, denen gemeinschaftliche Einkünfte zugeflossen sind, unter Berücksichtigung der Ergebnisse der oben angeführten Betriebsprüfungen. Die für das gegenständliche Verfahren wesentlichen Ergebnisse der Betriebsprüfung stellen sich wie folgt dar:

Für 1997:

*Rechnung Firma EFG:*

*Die Elektroarbeiten der Firma EFG in Höhe von ATS 3.220.000,- können nicht als Aufwand anerkannt werden, da die Leistungen nicht 1997 erbracht worden sind.*

*Rechnung Firma EIC:*

*Laut Mitteilung der norwegischen Finanzverwaltung hat die Fa. EIC die in der Rechnung angeführten Leistungen von ATS 8.000.000,- nicht erbracht. Diese Rechnung kann daher nicht als Aufwand für 1997 anerkannt werden.*

*Aufwand Fa NN 1997:*

*Die Unternehmensbewertung der Fa NN in Höhe von ATS 1.800.000,- kann nicht als Aufwand im Jahr 1997 anerkannt werden, da die Leistungen 1998 erbracht wurden.*

*Kontrollmitteilung betreffend der Firma PNT 1997:*

*Eine Rechnung der Firma PNT 1997 in Höhe von ATS 3.300.000,- plus 660.000,- USt liegt gem. § 11 UStG nicht vor. Es folgte keine Berichtigung der Rechnung, daher war die Vorsteuer zu kürzen.*

Für 1999:

*Korrespondierend zu 1997 werden die Erträge aus Vorperioden 1999 von ATS 6.000.000,- gekürzt.*

Die Beilagen zur Erklärung der Einkünfte von Personengesellschaften 1997 und 1999 waren daher von der Betriebsprüfung wie folgt anzupassen:

Verteilbarer Verlust 1997: EURO: 768.884,91/ATS 10.580.087,00,

Verteilbarer Verlust 1999: EURO 632.201,91/ATS 8.699.288,- (siehe dazu: BP-Bericht vom 31. 3.2003 TZ 4 und TZ 5)

Die Kanzlei MBB, Wirtschaftstreuhand- und Steuerberatungsgesellschaft erhob für die Beschwerdeführenden,

- 1
- 2
- 3
- 4
- 5
- 6
- 7
- 8
- 9
- 10
- 11
- 12
- 13
- 14
- 15,

als ehemalige Gesellschafter der nicht mehr bestehenden AAAA am 26. März 2010 u.a. Beschwerde gegen die Feststellungsbescheide 1997 und 1999. Gleichzeitig wurde eine Entscheidung durch den gesamten Senat sowie eine mündliche Berufungsverhandlung beantragt.

Da das Beschwerdebegehren sowohl hinsichtlich der Form und dem Fehlen eines Inhaltserfordernisses Mängel aufwies, wurde vom Finanzamt ein Bescheid Mängelbehebungsauftrag erlassen.

Mit Schreiben vom 14. April 2010 bzw. 10. Mai 2010 wurden die im Bescheid angesprochenen Mängel insofern behoben, als auf die Beschwerde der Fa. II AG vom 23. April 2003 vollinhaltlich verwiesen wurde. Diesbezüglich ist zu vermerken, dass die Beschwerde keinerlei Ausführungen zu den Streitjahren 1997 und 1999 enthält. Zusätzlich werde von der beschwerdeführenden Partei die Verletzung verfahrensrechtlicher Vorschriften gerügt, sodass eine neuerliche Bescheiderlassung im Februar 2010 gar nicht hätte erfolgen dürfen. Auch leiden die Feststellungsbescheide nach Ansicht der beschwerdeführenden Partei an Adressierungsmängeln, da in den Bescheiden Genannte nicht mehr existent wären. Hinsichtlich der Vollmacht berief sich die Kanzlei auf § 88 Abs.9 WTBG. Die Spezialvollmacht sämtlicher Beschwerdeführer umfasse insbesondere die Beschwerde gegen die Feststellungsbescheide 1997 und 1999 und sämtliche damit im Zusammenhang stehende notwendige Maßnahmen und Eingaben.

Das Finanzamt Salzburg Stadt legte die Beschwerde im Juli 2010 mit einigen wenigen Aktenteilen ohne Erlassung einer BVE dem UFS (nunmehr: BFG) vor.

Der vollständige Finanzamtsakt wurde im Sommer 2013 nachgereicht.

Mit Schreiben vom 11. April 2014 wurde der Antrag auf Entscheidung durch den Senat sowie auf Abhaltung einer mündlichen Verhandlung von der Kanzlei MBB, Wirtschaftstreuhand- und Steuerberatungsgesellschaft zurückgezogen. Zur Erhellung des Sachverhaltes wurde die Zeugeneinvernahme von Mag. XX als Auskunftsperson beantragt.

Die Zeugeneinvernahme fand am 7. Mai 2014 vor dem BFG statt. Zu den in den Jahren 1997 und 1999 durch die Betriebsprüfung erfolgten Änderungen in Bezug auf die abgegebenen Steuererklärungen konnte Mag. XX nichts vorbringen, außer dass die angesprochenen Rechnungen vorgelegt, verbucht und so in die Steuererklärungen aufgenommen wurden. Warum in der von ihm verfassten Berufungsschrift vom 23. April 2003 nicht auf die Änderungen der Jahre 1997 und 1999 eingegangen wurde, konnte nicht rekonstruiert werden.

Auch konnte Mag. XX zu der von ihm geltend gemachten Verletzung verfahrensrechtlicher Vorschriften und zum beanstandeten neuerlichen Adressierungsmangel keine Stellungnahme abgeben.

### **Der Entscheidung zugrunde gelegte Sachverhalt:**

Wie der Aktenlage zu entnehmen ist, ermittelt die beschwerdeführende Partei ihren Gewinn gemäß § 4 Abs. 1 EStG. Die im Zuge der Betriebsprüfung durchgeführten Aufwandsänderungen sind neben der behaupteten Verletzung von verfahrensrechtlichen Vorschriften Gegenstand dieses Verfahrens.

## **Rechtslage:**

Der Einkommensteuer ist das Einkommen zugrunde zu legen, das der Steuerpflichtige innerhalb eines Kalenderjahres bezogen hat (§ 2 EStG 1988).

Gemäß § 4 Abs. 4 EStG 1988 sind Betriebsausgaben Aufwendungen oder Ausgaben, die durch den Betrieb veranlasst sind.

Nach § 12 UStG 1994 kann der Unternehmer Vorsteuerbeträge abziehen:

Die von anderen Unternehmern in einer Rechnung (§ 11) an ihn gesondert ausgewiesene Steuer für Lieferungen oder sonstige Leistungen.....

Gemäß § 188 Abs. 1 BAO (in der im Streitzeitraum geltenden Fassung) werden Einkünfte (der Gewinn oder der Überschuss der Einnahmen über die Werbungskosten)

a.) aus Land- und Forstwirtschaft, b.) aus Gewerbebetrieb, c.) aus selbständiger Arbeit, d.) aus Vermietung und Verpachtung unbeweglichen Vermögens festgestellt,

wenn an den Einkünften derselben Einkunftsart mehrere Personen beteiligt sind.

Abs. 5: Werden in einem Dokument, das Form und Inhalt eines Feststellungsbescheides hat, gemeinschaftliche Einkünfte auch Personen oder Personenvereinigungen (Personengemeinschaften) ohne eigene Rechtspersönlichkeit zugerechnet, die nicht mehr rechtlich existent sind (insbesondere infolge Todes, Beendigung der Gesellschaft, Gesamtrechtsnachfolge) oder die nicht mehr handlungsfähig sind (zB infolge Sachwalterbestellung), so gilt dies als Feststellung (Abs. 1) und steht der Wirksamkeit als Feststellungsbescheid nicht entgegen. Ein solcher Bescheid wirkt lediglich gegenüber den übrigen, denen Einkünfte zugerechnet werden.

Gemäß § 191 Abs. 1 lit c BAO ergeht der Feststellungsbescheid in den Fällen des § 188: an die Personenvereinigung (Personengemeinschaft) ohne eigene Rechtspersönlichkeit, deren Gesellschaftern (Mitgliedern) gemeinschaftliche Einkünfte zugeflossen sind;

Abs. 2: Ist eine Personenvereinigung (Personengemeinschaft) ohne eigene Rechtspersönlichkeit in dem Zeitpunkt, in dem der Feststellungsbescheid ergehen soll, bereits beendet, so hat der Bescheid an diejenigen zu ergehen, die in den Fällen des Abs. 1 lit a am Gegenstand der Feststellung beteiligt waren oder denen in den Fällen des Abs. 1 lit c gemeinschaftliche Einkünfte zugeflossen sind.

Abs. 5 (in der im Streitzeitraum geltenden Fassung):

Werden in einem Dokument, das Form und Inhalt eines Feststellungsbescheides (§ 188) hat, gemeinschaftliche Einkünfte auch Personen oder Personenvereinigungen (Personengemeinschaften) ohne eigene Rechtspersönlichkeit zugerechnet, die nicht mehr rechtlich existent sind (insbesondere infolge Tod, Beendigung der Gesellschaft, Gesamtrechtsnachfolge) oder die nicht mehr handlungsfähig sind (zB infolge Sachwalterbestellung), so steht dies der Wirksamkeit als Feststellungsbescheid nicht entgegen. Ein solcher Bescheid wirkt lediglich gegenüber den übrigen, denen Einkünfte zugerechnet werden.

Gemäß § 207 Abs. 1 unterliegt das Recht, eine Abgabe festzusetzen, nach Maßgabe der nachstehenden Bestimmungen der Abs. 2 bis Abs. 5 der Verjährung.

### **Erwägungen:**

Zu den einzelnen Rechnungen:

Unbestritten ist, dass die Ausgaben Firma EFG und Firma NN betrieblich veranlasst sind. Laut Aktenlage und den Ausführungen der Betriebsprüfung sind sie jedoch nicht im Kalenderjahr 1997 angefallen. Gegenteiliges wurde von der beschwerdeführenden Partei weder im Beschwerdeverfahren noch im vom Finanzamt eingeleiteten Mängelbehebungsverfahren vorgebracht.

Hinsichtlich der Rechnung der Firma EIC liegt eine Kontrollmitteilung des Steuereinsamlers Norwegen vor, mit folgendem Inhalt:

*Die Firma EIC hat nicht die in der Rechnung 00104 angeführten Leistungen von ATS 8.000.000,- erbracht. Deshalb ist nichts in den Geschäftsbüchern gebucht und nichts überwiesen.*

*Die obengenannte Rechnung ist wahrscheinlich eine proforma Faktura oder ein Angebot wo die Grundlage Programmierleistungen sein sollte. Dennoch sind keine Programmierleistungen erbracht worden.*

*Die Firma EIC hat überhaupt keine Leistungen an die Firma AAA erbracht.*

Diesen Aufwendungen fehlt die betriebliche Veranlassung. Gegenteiliges dazu wurde von der beschwerdeführenden Partei im Beschwerdeverfahren nicht vorgebracht, vielmehr blieb das vom Finanzamt eingeleitete Mängelbehebungsverfahren auch in diesem Punkt unbeantwortet.

Korrespondierend zu diesen Ausführungen wurden die in der Bilanz 1999 ausgewiesenen Erträge aus Vorperioden in Höhe von ATS 6.000.000,- von der Betriebsprüfung gekürzt.

Da die Rechnung Firma PNT von der beschwerdeführenden Partei trotz Aufforderung durch die Betriebsprüfung nicht vorgelegt werden konnte, wurden die geltend gemachten Vorsteuern zu Recht gekürzt und fanden als Mehrsteuern im Streitjahr 1997 Berücksichtigung. Auch dieses Vorgehen der Betriebsprüfung blieb unbeeinträchtigt.

Zusammenfassend kann daher festgestellt werden, dass den Änderungen der Betriebsprüfung in Bezug auf die verteilbaren Verluste der Jahre 1997 und 1999 von Seiten der beschwerdeführenden Partei, obgleich sie dazu ausreichend Zeit und Möglichkeiten gehabt hätte, nichts entgegengehalten wurde.

Das Bundesfinanzgericht sieht sich nicht veranlasst, von den Berechnungen der Betriebsprüfung abzugehen und bestätigt den von der Betriebsprüfung ermittelten verteilbaren Verlust 1997 bzw 1999 in der im Sachverhalt dargestellten Höhe.

Zur Beschwerdebegründung der Verletzung verfahrensrechtlicher Vorschriften ist folgendes auszuführen:

Nach § 207 Abs. 1 BAO unterliegt das Recht, eine Abgabe festzusetzen, nicht aber die Erlassung von Feststellungsbescheiden der Verjährung. Die BAO beinhaltet kein Verbot, der Festsetzung vorangehende abgabenrechtliche Schritte zu unternehmen. Grundlagenbescheide können daher ohne Bedachtnahme auf Verjährungsfristen erlassen werden. Die Frage der Verjährung ist erst im Zusammenhang mit der Abgabenfestsetzung zu beurteilen (siehe dazu *VwGH* vom 22.2.2007, 2006/14/0018; *Ritz, Kommentar BAO*, § 188 TZ 23a).

Die streitgegenständlichen Feststellungsbescheide konnten daher ohne Bedachtnahme auf Verjährungsfristen erlassen werden.

Die streitgegenständlichen Feststellungsbescheide fallen sowohl in den Anwendungsbereich des § 188 Abs. 5 BAO als auch in jenen des § 191 Abs. 5 BAO.

Da die Personenvereinigung(-gemeinschaft) im Zeitpunkt der Bescheiderstellung im Februar 2010 bereits beendet war, ergingen sie zu Recht an die im Bescheidspruch namentlich bezeichneten Personen. Ein Zustellungsmangel wurde nie behauptet.

Festzuhalten ist, dass § 191 Abs. 5 BAO unabhängig davon gilt, ob der Feststellungsbescheid (§ 188) an die Personenvereinigung (Personengemeinschaft) oder nach deren Beendigung an diejenigen, denen gemeinschaftliche Einkünfte zugeflossen sind, ergeht (*Ritz, BAO Kommentar* zu § 191 Tz 11).

§ 191 Abs. 5 BAO normiert die Wirksamkeit als Feststellungsbescheid gegenüber den dort genannten Einkünftebeziehern, abgesehen von jenen Personen, die im Zeitpunkt der Zustellung nicht mehr rechtlich existent sind. Über deren Zurechnung der Einkünfteanteile ist im Abgabeverfahren abzusprechen.

Die Beschwerdebegründung eines neuerlichen Adressierungsmangels erkennt somit eine im Streitzeitraum gültige Rechtslage. Abgesehen davon entspricht die behauptete Nichtexistenz einer im Bescheid genannten Einkünftebezieherin nicht der Realität.

Es war sohin spruchgemäß zu entscheiden.

### **Zulässigkeit einer Revision:**

Die Revision an den *VwGH* ist nicht zulässig, da sie nicht von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt.

Salzburg-Aigen, am 20. Mai 2014