



Bescheid

Der Unabhängige Finanzsenat hat durch den Vorsitzenden Dr. Erwin Luggauer und die weiteren Mitglieder Mag. Dieter Ortner, Wolfgang Speyl und Gerhard Raub

über die Berufungen der Bw K2 Immobilien Handel KG

- vom 4.1.2007 gegen die Erledigung des Finanzamtes FA Dorf vom 1.12.2006 betreffend Wiederaufnahme des Verfahrens betreffend Feststellung der Einkünfte 2000,
- vom 4.1.2007 gegen die Erledigung des Finanzamtes FA Dorf vom 1. 12. 2006 betreffend Feststellung der Einkünfte 2001,
- vom 14.12.2006 gegen die Erledigungen des Finanzamtes FA Dorf vom 30.11. 2006 an die Kommanditistinnen und an die Bw KEG über die Wiederaufnahme des Verfahrens betreffend Feststellung der Einkünfte für 2000,
- vom 14.12. 2006 gegen die Erledigungen des Finanzamtes FA Dorf vom 30.11. 2006 an die Kommanditistinnen und an die Bw KEG betreffend die Jahre 2000 und 2001 über das Unterbleiben von Feststellungen von Einkünften betreffend die Kommanditistin Lisli KD Gai ,
- vom 21.12.2007 gegen die Erledigungen des Finanzamtes FA Dorf vom 4.12.2007 betreffend Feststellungen von Einkünften 2002-2005 (intendiert als vorläufige Bescheide),
- und vom 13.2. 2008 gegen die Erledigungen des Finanzamtes FA Dorf vom 29.1.2008 an die Kommanditistinnen und an die Bw KG betreffend das Unterbleiben von Feststellungen von Einkünften in Bezug auf die Kommanditistinnen für 2002-2005

beschlossen: Die Berufungen werden als unzulässig zurückgewiesen;

über die Berufung der Bw K2 Immobilien Handel KG vom 4.1.2007 gegen den Bescheid des Finanzamtes FA Dorf vom 1.12.2006 betreffend Feststellung von Einkünften für 2000

entschieden: Der Berufung wird Folge gegeben. Der bekämpfte Bescheid wird gemäß § 289 Abs 2 BAO aufgehoben.

Entscheidungsgründe

Die Bw K2 Immobilien Handel KEG ist seit 2007 eine KG. Deren Kommanditistinnen waren während des Streitzeitraumes Lisli KDgai und Edith KDpip. Deren Kommanditbeteiligung wurde durch die TreuMA GmbH (FN FN32) als Treuhänderin der Kommanditistinnen gehalten (Beitrittserklärungen vom 7.12.2000 und vom 8.11.2000; Firmenbuchauszug betreffend die Personengesellschaft vom 8.8.2002).

Ad Behördliche Erledigungen betreffend Wiederaufnahme für 2000:

Die behördliche Erledigung vom 1.12. 2006 an die Bw K2 KEG betreffend Wiederaufnahme für das Jahr 2000 enthält insbesondere folgenden Spruch: „Das Verfahren hinsichtlich der Feststellung von Einkünften gemäß § 188 BAO für 2000 wird gem § 303 Abs 4 BAO wiederaufgenommen“. Diese Erledigung enthält keine Erläuterung gemäß § 101 Abs 3 BAO und ist daher als unwirksame behördliche Erledigung anzusehen.

Die behördlichen Erledigungen vom 30.11. 2006 betreffend Wiederaufnahme des Verfahrens betreffend Feststellung von Einkünften für das Jahr 2000 an die KEG und an die Kommanditistinnen enthalten keine Erläuterung gemäß § 101 Abs 3 BAO . Sie wurden an die KEG selbst, die Kommanditistinnen, nicht aber an die Komplementäre adressiert. Diese Erledigungen vom 30.11. 2006 betreffend Wiederaufnahme für 2000 sind jedenfalls gegenüber den Komplementären nicht wirksam geworden. Sie sind daher insgesamt als unwirksame behördliche Erledigungen anzusehen.

Ad Bescheid vom 1.12.2006 betreffend Feststellung von Einkünften für 2000:

Dieser Bescheid enthält Zuweisungen von Einkünften an alle Gesellschafter der Bw. Es handelt sich daher um einen wirksamen Bescheid. Da alle behördlichen Erledigungen, die als Wiederaufnahmebescheide betreffend das Verfahren bezüglich Feststellung von Einkünften für 2000 intendiert waren, nicht wirksam geworden sind, ist dieser Bescheid jedoch unzulässig gewesen, da diesem die Rechtskraft des Bescheides vom 10.5.2001 betreffend Feststellung von Einkünften für 2000 entgegen stand. Der Berufung vom 4.1.2007 gegen den Bescheid vom 1.12.2006 betreffend Feststellung von Einkünften für 2000 ist daher Folge zu geben, dieser Bescheid ist gemäß § 289 Abs 2 BAO aufzuheben.

Ad Erledigungen vom 30.11.2006 an die Kommanditistinnen und an die KEG betreffend das Unterbleiben der Feststellungen von Einkünften in Bezug auf die Kommanditistin Lisli KDGai für das Jahr 2000:

Diese Erledigungen enthalten nur Feststellungen in Bezug auf die Kommanditistin Lisli KDGai und keinerlei Feststellungen mit Wirksamkeit für die anderen Gesellschafter der KEG. Sie sind daher unwirksam. Die Berufung vom 14.12.2006 gegen diese Erledigungen ist daher als unzulässig zurückzuweisen.

Diese behördlichen Erledigungen vom 30.11.2006 betreffend Unterbleiben von Feststellungen der Einkünfte für 2000 enthalten ferner keine Erläuterung gem. § 101 Abs 3 BAO. Sie wurden an die KEG und die beiden Kommanditistinnen, nicht aber an die übrigen Gesellschafter der KEG, adressiert. Sie sind daher auch aus diesen Gründen unwirksam.

Ad Feststellungs- und Nichtfeststellungsbescheide für 2001-2005:

Mit den behördlichen Erledigungen vom 1.12. 2006 betreffend 2001 an die Bw KEG und vom 4.12.2007 betreffend 2002-2005 an die Bw KG wurden gemäß § 188 BAO Einkünfte (ab 2002 vorläufig) festgestellt und den Komplementären der Personengesellschaft, nicht aber deren Kommanditistinnen, zugewiesen. Diese behördlichen Erledigungen enthalten keine Feststellung in Bezug auf die Kommanditistinnen. Mit weiteren Erledigungen vom 30.11.2006 mit Wirksamkeit für 2001 an die KEG und an die Kommanditistinnen und vom 29. 1.2008 mit Wirksamkeit für die Jahre 2002-2005 an die KG und an die Kommanditistinnen wurde festgestellt, dass eine Feststellung von Einkünften betreffend die Kommanditistin Lisli KDGai in Bezug auf das Jahr 2001 und eine Feststellung von Einkünften betreffend die Kommanditistinnen für die Jahre 2002-2005 zu unterbleiben habe.

Die behördlichen Erledigungen vom 30.11.2006 betreffend Unterbleiben von Feststellungen der Einkünfte für 2001 und vom 29.1.2008 betreffend Unterbleiben der Feststellung von Einkünften für 2002-2005 enthalten keine Erläuterungen gem. § 101 Abs 3 BAO. Sie wurden an die Kommanditistinnen und an die Personengesellschaft, nicht aber an die übrigen Gesellschafter der Personengesellschaft, adressiert. Diese behördlichen Erledigungen sind daher jedenfalls unwirksam.

Es sind somit Erledigungen im Sinne des § 188 BAO ergangen, in denen die von der Personengesellschaft in den Jahren 2001 und 2002-2005 erzielten Einkünfte je zur Hälfte den Komplementären zugewiesen wurden. Zusätzlich wurden Erledigungen betreffend die Kommanditistinnen erlassen, in denen insbesondere festgehalten wurde, dass eine Feststellung der Einkünfte für dieselben Zeiträume zu unterbleiben habe. Damit wurde gegen

das bei Grundlagenbescheiden im Sinne des § 188 BAO geltende Gebot der Einheitlichkeit verstoßen (VwGH vom 5.9.2012, 2011/15/0024).

Die bekämpften behördlichen Erledigungen betreffend Feststellung der Einkünfte 2001-2005 und Unterbleiben der Feststellung von Einkünften in Bezug auf die Kommanditistinnen 2001-2005 haben schon deshalb keine Rechtswirksamkeit erlangt. Diese Bescheide sind daher unwirksam. Die dagegen gerichteten Berufungen sind daher zurückzuweisen.

Aus verfahrensökonomischen Gründen wird bemerkt: Zur Frage, wie eine inhaltliche Auseinandersetzung mit der Sache aussehen könnte, sind bisher in möglicherweise vergleichbaren Angelegenheiten mehrere Berufungsentscheidungen (GZ1 betreffend GZ11 K2 KG; GZ2 betreffend GZ22 K2 KG; GZ3 FZahl2 K2 KG) ergangen.

Bis jetzt wurde nicht geprüft, ob der Tatbestand des § 2 Abs 2a EStG 1988 erfüllt wurde. Es wurde nicht geprüft, ob Einkünfte aus der Beteiligung an einer Gesellschaft vorliegen, bei der das Erzielen steuerlicher Vorteile im Vordergrund steht. Die Erfüllung dieses Tatbestandes setzt nicht ausnahmslos voraus, dass der Erwerb derartiger Beteiligungen allgemein angeboten wird und dass ein Renditevergleich i.S. des § 2 Abs 2a EStG 1988 erster Teilstrich durchgeführt wird.

Auf dem freien Markt unter einander fremden Marktteilnehmern kann es Situationen geben, in welchen ein Marktteilnehmer vom beabsichtigten Verhalten eines anderen Marktteilnehmers weiß. Dies kann sich auf Grund von Informationen, Beziehungen oder Machtverhältnissen ergeben. Dies kann zu einer Kooperation mehrerer fremder Marktteilnehmer führen. Diese wird unter fremden Marktteilnehmern üblicherweise nur dann erfolgen, wenn sich jeder kooperierende Marktteilnehmer ex ante betrachtet wirtschaftliche Vorteile von dieser Kooperation erwarten kann und wenn die Aufwendungen und Ertragschancen der Kooperierenden sachgerecht verteilt sind.

Bekanntlich kann eine und dieselbe Liegenschaft in einem begrenzten Zeitraum nicht unbegrenzt oft verkauft werden, ohne dass zumindest ein Teil der Händler von einem wirtschaftlichen Nachteil bedroht ist. Daher wird ein fremder Marktteilnehmer sich an geplanten mehrfachen Käufen und Verkäufen derselben Immobilie nur beteiligen, wenn er ex ante betrachtet Vorteile daraus erwarten kann. Aus demselben Grund wird ein fremder Marktteilnehmer die Teilnahme anderer Marktteilnehmer an mehrfachen Verkäufen ein und derselben Immobilie in der Regel nur akzeptieren, wenn die anderen Marktteilnehmer ex ante betrachtet eine sinnvolle wirtschaftliche Funktion ausüben (vgl. BFH 17.3.2010, IV R 25/08).

Klagenfurt am Wörthersee, am 13. Dezember 2012