



UNABHÄNGIGER
FINANZSENAT

Außenstelle Klagenfurt
Senat 3

GZ. RV/0785-K/07

Berufungsentscheidung

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 FZahl K2 Immobilien Handel KG

- vom 4.1.2007 gegen die Erledigungen des Finanzamtes FA Dorf vom 1. Dezember 2006 an die FZahl K2 Immobilien Handel KEG betreffend Feststellung der Einkünfte gemäß § 188 BAO für den Zeitraum 1999 bis 2001, die in Bezug auf die Jahre 1999 – **2000** als endgültige Bescheide intendiert waren,
- vom 14.12. 2006 gegen die Erledigungen des Finanzamtes FA Dorf **vom** 28.11.2006 betreffend das Unterbleiben von Feststellungen der Einkünfte für die Jahre 1999-2001 hinsichtlich der FZahl Immobilien Handel KEG und der in der Beilage dieser Erledigungen genannten Kommanditisten,
- vom 21.12.2007 gegen die Erledigungen des Finanzamtes FA Dorf vom 5.12.2007 an die FZahl K2 Immobilien Handel KG betreffend vorläufige Feststellung der Einkünfte 2002-2005,
- und vom 12.2.2008 gegen die Erledigungen des Finanzamtes FA Dorf vom 29.1.2008 an die FZahl K2 Immobilien Handel KG und an die Kommanditisten betreffend das Unterbleiben von Feststellungen der Einkünfte für die Jahre 2002-2005 in Bezug auf die Kommanditisten

beschlossen:

Die Berufungen werden als unzulässig zurückgewiesen.

Entscheidungsgründe

I.) Mit den behördlichen Erledigungen vom 1.12.2006 betreffend 1999-2001 an die FZahl KEG (ab 2007: KG) (abgekürzt FZI) wurden gemäß § 188 BAO Einkünfte festgestellt und den Komplementären der KEG, nicht aber deren Kommanditisten, zugewiesen. Diese behördlichen Erledigungen, die in Bezug auf die Jahre 1999 und 2000 als endgültige Bescheide intendiert waren, enthalten keine Feststellung in Bezug auf die Kommanditisten.

Mit weiteren Erledigungen vom 28.11.2006 an die FZahl KEG wurde festgestellt, dass eine Feststellung von Einkünften hinsichtlich der KEG und der in der Beilage dieser Erledigungen genannten Kommanditisten in Bezug auf die Jahre 1999-2001 zu unterbleiben habe. Weitere Erledigungen vom 28.11.2006 mit demselben Spruch wurden an die anderen Kommanditisten adressiert. Keine einzige dieser Erledigungen vom 28.11.2006 enthält eine Erläuterung gemäß § 101 Abs 3 BAO.

Mit den behördlichen Erledigungen vom 5.12.2007 betreffend 2002-2005 an die KG wurden gemäß § 188 BAO Einkünfte (ab 2002 vorläufig) festgestellt und den Komplementären der KG, nicht aber deren Kommanditisten, zugewiesen. Diese behördlichen Erledigungen enthalten keine Feststellung in Bezug auf die Kommanditisten. Mit weiteren Erledigungen vom 29.1.2008 mit Wirksamkeit für die Jahre 2002-2005 an die KG und an die Kommanditisten wurde festgestellt, dass eine Feststellung von Einkünften betreffend die Kommanditisten in Bezug auf die Jahre 2002-2005 zu unterbleiben habe.

Über die Berufungen wurde erwogen:

Es sind somit Erledigungen vom 1.12. 2006 im Sinne des § 188 BAO ergangen, in denen die von der KEG in den Jahren 1999-2001 erzielten Einkünfte je zur Hälfte den Komplementären zugewiesen wurden.

Zusätzlich wurden Erledigungen vom 28.11.2006 betreffend die Kommanditisten erlassen, in denen insbesondere festgehalten wurde, dass eine Feststellung der Einkünfte hinsichtlich der KEG und der in der Beilage dieser Erledigungen genannten Kommanditisten für denselben Zeitraum (1999-2001) zu unterbleiben habe. Mit den Erledigungen vom 28.11.2006 war gemeint, dass eine Feststellung der Einkünfte der KEG in Bezug auf die in der Beilage dieser Erledigungen genannten Kommanditisten zu unterbleiben habe. Mit den Erledigungen vom 28.11.2006 war nicht gemeint, dass eine Feststellung von Einkünften hinsichtlich der KEG zur Gänze unterbleiben sollte. Lediglich eine Feststellung von Einkünften der KEG in Bezug auf die Kommanditisten sollte unterbleiben. Feststellungen von Einkünften der KEG und deren Zuweisung an die Komplementäre sollten durch die Bescheide vom 28.11.2006 nicht

ausgeschlossen werden. Dies ist zum Teil daraus zu schließen, dass die Erledigungen vom 28.11.2006 den Komplementären nicht zugestellt wurden und auch keine Erläuterungen gemäß § 101 Abs 3 BAO enthalten. Dies ist ferner daraus zu schließen, dass eine Feststellung von Einkünften der KEG und deren Zuweisung an die Komplementäre durch die behördlichen Erledigungen vom 1.12. 2006 mit Wirksamkeit für 1999-2001 mit hinreichender Deutlichkeit intendiert wurde.

Es sind ferner Erledigungen vom 5.12.2007 im Sinne des § 188 BAO an die KG ergangen, in denen die von der KG in den Jahren 2002-2005 erzielten Einkünfte je zur Hälfte den Komplementären zugewiesen wurden. Zusätzlich wurden Erledigungen vom 29.1.2008 an die KG und die Kommanditisten betreffend die Kommanditisten erlassen, in denen insbesondere festgehalten wurde, dass eine Feststellung der Einkünfte für denselben Zeitraum betreffend die Kommanditisten zu unterbleiben habe.

Dadurch, dass für denselben Zeitraum „Feststellungsbescheide“ mit Zuweisung von Einkünften nur an die Komplementäre und andere, davon getrennte „Feststellungsbescheide“, in denen ausgesprochen wurde, dass eine Feststellung von Einkünften der Kommanditisten zu unterbleiben habe, erlassen wurden, 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 haben schon deshalb keine Rechtswirksamkeit erlangt. Die dagegen gerichteten Berufungen sind daher zurückzuweisen.

Daher wird spruchgemäß entschieden.

II.) Aus verfahrensökonomischen Gründen wird bemerkt:

Zur Frage, wie eine inhaltliche Auseinandersetzung mit der Sache möglicherweise aussehen könnte, sind bisher in möglicherweise vergleichbaren Angelegenheiten zwei Berufungsentscheidungen des UFS ergangen (RV1 ; RV2).

Zu den Ausführungen des Finanzamtes zur Frage der Buchführungspflicht (BP-Bericht):

Im Rechenwerk der FZI KEG (ab 2007: KG) befanden sich Eingangsrechnungen über Dienstleistungen im Zeitraum 1999 –2001 mit einer Bruttosumme der Entgelte von 2,906.728 Schilling.

Hierzu wird durch den UFS bemerkt: Das ist keine schlüssige Begründung der Notwendigkeit eines in kaufmännischer Weise eingerichteten Geschäftsbetriebes.

Die KEG als Gesellschafterin von ARGEen habe im Zeitraum 1999-2002 Dienstleistungen um den Gesamtbetrag von 1,180.755,70 € (16,247.553,28 S) zugekauft.

Hierzu wird durch den UFS bemerkt: Es gibt in den Akten des Verwaltungsverfahrens kein Beweismittel über einen derartigen Zukauf von Dienstleistungen durch die KEG.

Die KEG habe den für ihre Tätigkeit erforderlichen kaufmännischen Geschäftsbetrieb in diese ARGEen ausgelagert.

Hierzu wird durch den UFS bemerkt: Hierbei handelt es sich um eine beweislose Behauptung. Das Finanzamt hat in keiner Weise nachvollziehbar dargestellt, warum für die Tätigkeit der Bw ein in kaufmännischer Weise eingerichteter Geschäftsbetrieb erforderlich sein sollte.

Zu den vom Finanzamt behaupteten unerklärlichen Schwankungen von Liegenschaftspreisen :

*Das Finanzamt ist der Ansicht, dass **eine** Liegenschaftstransaktion nicht entsprechend dem Verkehrswert der Immobilie abgewickelt worden sei : Die Bewertung des 35/100 Miteigentumsanteiles der Immobilie Gasse 17 per 14.12.2000 wurde im BP-Bericht nicht nachvollziehbar dargestellt. Das Finanzamt bewertete die 35/100 Miteigentumsanteile per 14.12.2000 unter Zugrundelegung der Bewertung des Herrn DI Sachverständiger per 29.11.1999 in Höhe von 3,367.000 S.*

Hierzu wird durch den UFS bemerkt: Diese Bewertung ist nicht nachvollziehbar. Zudem ist die Abweichung des Finanzamtes von der Bewertung der KEG (3,100.000 S) geringfügig.

Ad Feststellungen des Finanzamtes zu den Wohnungsverkäufen(BP-Bericht):

Die KEG habe Wohnungen an Käufer veräußert. Ein Teil der Kaufpreise sei als Baukosten durch eine ARGE an die Käufer fakturiert worden. Der Rest sei in den Kaufvertrag zwischen Verkäuferin (KEG) und Käufer aufgenommen worden.

Im Kaufvertrag sei festgehalten worden, dass das Vertragsobjekt unsaniert sei, obwohl die Sanierung jedenfalls zumindest begonnen worden sei und in vielen Fällen sogar bereits abgeschlossen gewesen sei.

Die Höhe der im Bauauftrag vereinbarten und in den Rechnungen der ARGEen an den Käufer ausgewiesenen Baukosten entspreche nicht dem Ausmaß der tatsächlich geleisteten Bau- oder Sanierungsarbeiten.

Hierzu wird durch den UFS bemerkt:

Auf das Erkenntnis des VwGH vom 25.2.2009, 2006/13/0128 wird hingewiesen. Es gibt keinen Beweis dafür, dass die KEG eine ARGE beauftragt hat, Bauleistungen in Bezug auf Immobilien zu erbringen. Es gibt entgegen den Behauptungen des Finanzamtes (vgl. BP-Bericht) keinen Beweis dafür, dass das Verhältnis der Verrechnung von Bauentgelten durch eine ARGE an die Käufer zur Verrechnung von Veräußerungsentgelten durch die KEG an die Käufer willkürlich festgesetzt worden ist.

Liebhaberei?

Zur Frage der Liebhaberei hat sich der UFS in einem möglicherweise vergleichbaren Fall – RV2 - geäußert.

Es könnte möglicherweise zweckmäßig sein, als Vorfrage zur Liebhabereiprüfung zunächst alle Vereinbarungen mit Angehörigen (d.s. Gesellschaften oder Personen mit einem gesellschaftsrechtlichen Nahverhältnis zur KEG oder deren Komplementären), in deren Zusammenhang die KEG fragwürdige Rechnungen erhalten hat, und/oder fragwürdige Zahlungen geleistet hat, einem Fremdvergleich zu unterziehen. Mit diesen fragwürdigen Rechnungen sind jedenfalls diejenigen Rechnungen der Angehörige1, der Komplementäre, der Ang2 GmbH gemeint, die im Arbeitsbogen betreffend die KEG auf Seite 14 erwähnt sind (siehe auch Band II des Arbeitsbogens betreffend die KEG, Teil „dubiose Rechnungen“) und die an die KEG gerichtet worden sind. Besonders fragwürdig sind jene Rechnungen mit Leistungsbeschreibungen wie z.B. „Consulting, Beratung, Verwaltungshonorar, Vermittlung“. In Bezug auf das in Rechnung gestellte „Verwaltungshonorar“ könnte es zweckmäßig sein, zu überprüfen, wie hoch die damit im Zusammenhang stehenden Kosten der angeblichen Leistungserbringerin waren, wie hoch ihr Gewinnaufschlag war und ob dieser Aufschlag einem Fremdvergleich standhält. Dasselbe gilt für das Honorar für steuerliche Beratung.

Klagenfurt am Wörthersee, am 09. November 2012