



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 1Bw Immobilien Handel KG

-vom 24.11.2006 gegen die Erledigung des Finanzamtes FA vom 20.10.2006 betreffend Wiederaufnahme des Verfahrens betreffend Feststellung der Einkünfte 2000,

-vom 24.11.2006 gegen die Erledigungen des Finanzamtes FA vom 20.10.2006 betreffend Feststellung der Einkünfte 2000 und 2001,

- vom 24.11.06 gegen die Erledigungen des Finanzamtes FA vom 18.10.06 an alle Kommanditisten und an die 1Bw KEG über die Wiederaufnahme des Verfahrens betreffend Feststellung von Einkünften für das Jahr 2000,

- vom 24.11.06 gegen die Erledigungen des Finanzamtes FA vom 18.10.06 an alle Kommanditisten und an die 1Bw KEG betreffend die Jahre 2000 und 2001 über das Unterbleiben von Feststellungen in Bezug auf die Kommanditisten,

-vom 21.12.2007 gegen die Erledigungen des Finanzamtes FA vom 5.12.2007 betreffend Feststellungen 2002-2005 (intendiert als vorläufige Bescheide),

-und vom 30.1.2008 gegen die Erledigungen des Finanzamtes FA vom 24.1.2008 an die Kommanditisten und an die 1Bw KG betreffend das Unterbleiben von Feststellungen in Bezug auf die Kommanditisten für 2002-2005

beschlossen:

Die Berufungen werden als unzulässig zurückgewiesen.

Entscheidungsgründe

Die Berufungswerberin (Bw) 1Bw Immobilien Handel KEG ist seit 2007 eine KG.

Die behördliche Erledigung vom 20.10.2006 an die KEG betreffend Wiederaufnahme des Verfahrens betreffend Feststellung von Einkünften für das Jahr 2000 enthält insbesondere folgenden Spruch: „Das Verfahren hinsichtlich der Feststellung von Einkünften gem § 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 18.10.2006 betreffend Wiederaufnahme des Verfahrens betreffend Feststellung von Einkünften für das Jahr 2000 an die KEG und an die Kommanditisten enthalten keine Erläuterung gemäß § 101 Abs 3 BAO . Sie wurden an die KEG selbst, jeden einzelnen Kommanditisten, nicht aber an die Komplementäre adressiert. Diese Erledigungen vom 18.10.2006 betreffend Wiederaufnahme für 2000 sind jedenfalls gegenüber den Komplementären nicht wirksam geworden. Sie sind daher insgesamt als unwirksame behördliche Erledigungen anzusehen.

Mit den behördlichen Erledigungen vom 20.10.2006 betreffend 2000-2001 und vom 5.12.2007 betreffend 2002-2005 an die Personengesellschaft wurden gemäß § 188 BAO Einkünfte (ab 2002 vorläufig) festgestellt und den Komplementären der Personengesellschaft, nicht aber deren Kommanditisten, zugewiesen. Diese behördlichen Erledigungen enthalten keine Feststellung in Bezug auf die Kommanditisten. Mit weiteren Erledigungen vom 18.10.2006 mit Wirksamkeit für 2000-2001 an die Personengesellschaft und an die Kommanditisten wurde festgestellt, dass eine Feststellung von Einkünften betreffend die Kommanditisten in Bezug auf die Jahre 2000-2001 zu unterbleiben habe.

Mit weiteren Erledigungen vom 24.1.2008 mit Wirksamkeit für die Jahre 2002-2005 an die Personengesellschaft und an die Kommanditisten wurde festgestellt, dass eine Feststellung von Einkünften betreffend die Kommanditisten in Bezug auf die Jahre 2002-2005 zu unterbleiben habe.

Die behördlichen Erledigungen vom 18.10.2006 und vom 24.1.2008 über das Unterbleiben von Feststellungen in Bezug auf die Kommanditisten enthalten keine Erläuterungen gem. § 101 Abs 3 BAO.

Es sind somit Erledigungen im Sinne des § 188 BAO ergangen, in denen die von der Personengesellschaft in den Jahren 2000-2001 und 2002-2005 erzielten Einkünfte je zur Hälfte den Komplementären zugewiesen wurden. Zusätzlich wurden Erledigungen betreffend

die Kommanditisten erlassen, in denen insbesondere festgehalten wurde, dass eine Feststellung der Einkünfte für die Kommanditisten derselben Personengesellschaft 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 haben schon deshalb keine Rechtswirksamkeit erlangt. 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 Berufungsentscheidungen (GZ1 betreffend Fr1 KG; GZ3 betreffend FZZ KG; GZ1xz betreffend Sifr 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 5. Dezember 2012

