

## IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin Mag. Katharina Deutsch LL.M. in der Beschwerdesache \*\*\*Bf1\*\*\*, \*\*\*Bf1-Adr\*\*\*, vertreten durch LHA Rechtsanwälte, Marokkanergasse 16/1, 1030 Wien über die Beschwerde vom 21.09.2017 gegen den Bescheid des Finanzamtes Wien 4/5/10 vom 25. August 2017 betreffend Umsatzsteuer 01.2009-12.2015 zu Recht erkannt:

Der Beschwerde wird gemäß § 279 BAO Folge gegeben. Der angefochtene Bescheid wird aufgehoben.

Gegen dieses Erkenntnis ist eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) nicht zulässig.

## Entscheidungsgründe

### I. Verfahrensgang

Mit Schreiben vom 25.08.2017 erließ das Finanzamt in Bescheidform ein „Leistungsgebot für \*\*\*1\*\*\*“ (Wohnungseigentumsgemeinschaft) und setzte der Beschwerdeführerin als Abgabenschuldnerin Umsatzsteuer für den Zeitraum 2009, 2010, 2011, 2012 und 2015 insgesamt iHv. EUR 24.500,- fest. In der Begründung führte das Finanzamt aus: *„Als Gesellschafter der Miteigentümerschaft \*\*\*1\*\*\* werden Sie in Ermangelung der Einbringlichkeit der Abgabenschuld bei der Gesellschaft gemäß § 6 Abs. 2 BAO als Gesamtschuldner in Anspruch genommen. Sie haften für den bestehenden Rückstand in Höhe von EUR 24.500,-.“*

Mit Schreiben vom 21.09.2017 erhob die Beschwerdeführerin, durch einen Rechtsanwalt vertreten, das Rechtsmittel der Beschwerde und führte aus: *„Der genannte Bescheid hat zum Inhalt, dass die Beschwerdeführerin als Gesellschafterin der Miteigentümerschaft \*\*\*1\*\*\* in Ermangelung der Einbringlichkeit bei der Gesellschaft gemäß § 6 Abs 2 BAO in Anspruch genommen werde und für Rückstände betreffend die Umsatzsteuer für die Jahre 2009, 2010, 2011,*

2012 und 2015 hafte. Diese Rechtsansicht ist allerdings unrichtig und wird der Bescheid daher wegen Fehlens einer Rechtsgrundlage angefochten. a) Veräußerung der Liegenschaftsanteile vor Entstehen der Steuerschuld: Mit Kaufvertrag vom 27.02.2003 wurden die jeweils mit Wohnungseigentum verbundenen \*\*\*2\*\*\* Anteile der Beschwerdeführerin an der Liegenschaft Einlagezahl \*\*\*3\*\*\* Grundbuch \*\*\*4\*\*\*, bestehend aus dem Grundstück Nr. \*\*\*5\*\*\* Baufläche (Gebäude), Baufläche (begrünt) und der Grundstücksadresse \*\*\*6\*\*\* \*\*\*7\*\*\* von der Beschwerdeführerin an Herrn \*\*\*8\*\*\* und Herrn \*\*\*9\*\*\*, beide wohnhaft in \*\*\*10\*\*\*, beide als gleichberechtigte Käufer zu gleichen Anteilen, verkauft. Gemäß Punkt VI. dieses Kaufvertrags erfolgte die Übergabe der vertragsgegenständlichen Liegenschaftsanteile samt dazugehörigen Wohnungseigentumsobjekten in den tatsächlichen Besitz und Genuss, mit Last und Vorteil, Zufall und Gefahr am Tag der Unterfertigung des Vertrags durch die Käufer. Mit dieser Übergabe gingen Besitz und Genuss, Last und Vorteil, Zufall und Gefahr für den gesamten Kaufgegenstand auf die Käufer über. Die Unterfertigung erfolgte am 27.02.2003. im Ergebnis sind somit die die Liegenschaftsanteile der Beschwerdeführerin betreffenden Lasten am 27.02.2003 an die Käufer \*\*\*8\*\*\* und \*\*\*9\*\*\* übergegangen. Beweis: \* Kaufvertrag (Beilage J\ ) \* Einvernahme der Beschwerdeführerin. Es war lediglich die grundbücherliche Durchführung der genannten Veräußerung, welche aufgrund einer ungünstigen Formulierung im ursprünglichen Kaufvertrag verspätet {aufgrund eines Nachtrags zum Kaufvertrag vom 13.08.2007) erfolgte, die Beschwerdeführerin hatte mit der Liegenschaft seit dem Jahr 2003 nichts mehr zu tun. Dies bedeutet, dass sie auch lange vor Entstehung der Steuerschuld für die Jahre 2009, 2010, 2011, 2012 und 2015 aus der Eigentümerschaft für die Liegenschaft ausschied. Beweis: \* Kaufvertrag (Beilage ./I) \* Nachtrag zum Kaufvertrag (Beilage ./2) \* Einvernahme der Beschwerdeführerin. In § 1 Abs 1 Z 1 UStG wird ausgeführt, dass Umsätze aus Lieferungen und Leistungen der Umsatzsteuer unterliegen, diese steuerbaren Umsätze aus Lieferungen und Leistungen sind wie folgt definiert: „Die Lieferungen und sonstigen Leistungen, die ein Unternehmen im Inland gegen Entgelt im Rahmen seines Unternehmens ausführt. (...) " Da die Beschwerdeführerin die Liegenschaft im Jahr 2003 übergeben hat, hat sie auch in den in Frage stehenden Jahren ab 2009 niemals irgendwelche die Liegenschaft betreffenden Lieferungen und sonstige Leistungen gegen Entgelt erbracht. Da sie hier keine steuerbaren Umsätze erzielt hat, kann ihr auch keine Umsatzsteuer vorgeschrieben werden, andernfalls wäre dies ein Eingriff in das verfassungsgesetzlich geschützte Grundrecht auf Eigentum. Beweis; \* Kaufvertrag (Beilage ./I) \* Einvernahme der Beschwerdeführerin.“

In der Anlage übermittelte die Beschwerdeführerin den Kaufvertrag vom 27.02.2003 und den Nachtragsvertrag zum Kaufvertrag vom 13.08.2007. Mit dem Kaufvertrag vom 27.02.2003 verkaufte die Beschwerdeführerin als Alleineigentümerin 10 Liegenschaftsanteile, wobei das Mit-eigentum zu \*\*\*2\*\*\* Anteilen bestand, an der Liegenschaft Einlagezahl \*\*\*3\*\*\* Grundbuch \*\*\*4\*\*\*, Bezirksgericht \*\*\*11\*\*\*, bestehend aus dem Grundstück Nr. \*\*\*5\*\*\* Baufläche (Gebäude), Baufläche (begrünt) und der Grundstücksadresse \*\*\*6\*\*\* \*\*\*7\*\*\* um EUR 50.900,- an die Käufer \*\*\*12\*\*\*.

*„Die oben angeführten (\*\*\*2\*\*\*) Anteile bestehen aus: \*\*\*2\*\*\*-Anteilen, verbunden mit dem Wohnungseigentum an W G 4b, \*\*\*2\*\*\*-Anteilen, verbunden mit dem Wohnungseigentum W 5, \*\*\*2\*\*\*-Anteilen, verbunden mit dem Wohnungseigentum W 7, \*\*\*2\*\*\*-Anteilen, verbunden mit dem Wohnungseigentum W 8, \*\*\*2\*\*\*-Anteilen, verbunden mit dem Wohnungseigentum W 11, \*\*\*2\*\*\*-Anteilen, verbunden mit dem Wohnungseigentum W 13, \*\*\*2\*\*\*-Anteilen, verbunden mit dem Wohnungseigentum W 14, 69/667-Anteilen, verbunden mit dem Wohnungseigentum W 15/16, 25/667-Anteilen, verbunden mit dem Wohnungseigentum W 17, \*\*\*2\*\*\*-Anteilen, verbunden mit dem Wohnungseigentum W 21.“*

*Unter Punkt VI Übergabe wird im Vertrag verzeichnet: „Die Übergabe der vertragsgegenständlichen Liegenschaftsanteile (\*\*\*2\*\*\*) samt Wohnungseigentumsobjekte in den tatsächlichen Besitz und Genuss, mit Last und Vorteil, Zufall und Gefahr erfolgt am Tag der Unterfertigung dieses Vertrages durch die Käufer. Mit dieser Übergabe gehen Besitz und Genuss, Last und Vorteil, Zufall und Gefahr für den gesamten Kaufgegenstand auf die Käufer über.“*

*Mit Nachtragsvertrag zum Kaufvertrag vom 10.03.2003 vom 13.08.2007 wurde zwischen den Vertragsparteien zum Kaufgegenstand und der grundbücherlichen Durchführung des Kaufvertrages unter Punkt II Folgendes vereinbart: „Um die grundbücherliche Durchführung des Kaufvertrages vom 27.02.2003 zu ermöglichen, vereinbaren die Vertragsparteien, den Vertragspunkt III. jenes Vertrages neu zu fassen wie folgt: Die Verkäuferin verkauft und übergibt, die Käufer kaufen und übernehmen die im Punkt I dieses Nachtrages zum Kaufvertrag näher beschriebenen Liegenschaftsanteile samt Wohnungseigentumsobjekten jeweils je zur Hälfte, dies samt allen Rechten und Zubehör, wie sie die Verkäuferin besessen hat oder zu besitzen berechtigt war. \*\*\*Bf1\*\*\*, geb. \*\*\*13\*\*\*, erteilt die ausdrückliche Zustimmung, dass ob den im Punkt I. dieses Nachtrages zum Kaufvertrag näher bezeichneten Liegenschaftsanteilen ohne weiteres Wissen und Einvernehmen das Eigentumsrecht für \*\*\*8\*\*\*, geb. \*\*\*14\*\*\* und \*\*\*9\*\*\*, geb. \*\*\*15\*\*\*, je zur Hälfte, sohin ob je 23/1334 Anteilen, verbunden mit Wohnungseigentum an W G 4b, je 23/1334 Anteilen, verbunden mit Wohnungseigentum an W 5, je 33/1334 Anteilen, verbunden mit Wohnungseigentum an W 7, je 17/667 Anteilen, verbunden mit Wohnungseigentum an W 8, je 23/1334 Anteilen, verbunden mit Wohnungseigentum an W11, je 18/667Anteilen, verbunden mit Wohnungseigentum an W13, je 35/1334 Anteilen, verbunden mit Wohnungseigentum an W14, je 69/1334 Anteilen, verbunden mit Wohnungseigentum an 15/16, je 25/1334 Anteilen, verbunden mit Wohnungseigentum an W17, und je 37/1334 Anteilen, verbunden mit Wohnungseigentum an W 21 einverleibt werde.“*

*Mit Beschwerdeverentscheidung vom 07.11.2019 wies die belangte Behörde die Beschwerde als unbegründet ab und begründete wie folgt: „Es ergeht die Beschwerdeverentscheidung betreffend die Beschwerde vom 21.09.2017 von Frau \*\*\*17\*\*\*, \*\*\*16\*\*\* vertreten durch Firma Lederer Rechtsanwalt GmbH, Strohgasse 14c, 1030 Wien gegen Bescheid Leistungsgebot für \*\*\*1\*\*\*. Über die Beschwerde wird auf Grund des § 263 Bundesabgabenordnung (BAO) ent-*

schieden: Ihre Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen. Begründung: Seitens des Finanzamtes wurde Frau \*\*\*17\*\*\* aufgrund der Mehrheitsanteile (\*\*\*2\*\*\*) an der Liegenschaft als Haftende zur Zahlung herangezogen. I. Beschwerdepunkt Kaufvertrag: Gemäß § 431 ABGB muss zur Übertragung des Eigentumes unbeweglicher Sachen das Erwerbungs Geschäft in die dazu bestimmten öffentlichen Bücher eingetragen werden. Diese Eintragung nennt man Einverleibung (Intabulation). Die Erwerbungsart für das Eigentum, also die „rechtliche Übergabe und Übernahme“ iSd §§ 380, 425 ABGB liegt bei unbeweglichen Sachen idR in der Einverleibung im Grundbuch (vgl auch § 4 GBG, § 5 WEG) Der Kaufvertrag stellt nur den Titel dar. Mangels Eintragung im GB kam es zu keinem Eigentumsübergang. Eine Durchbrechung des Eintragungsgrundsatzes liegt im vorliegenden Fall nicht vor. Der Verwaltungsgerichtshof hat im Zusammenhang damit in seiner Rechtsprechung klargestellt, dass die Frage der Eigentümerposition „nach den Bestimmungen des Zivilrechts beantwortet werden muss“ (VwSlg 14.105A/2014). Daraus folgt, dass es im Regelfall darauf ankommt, wer zB als Eigentümer im Grundbuch eingetragen ist. Trotz des im Jahr 2003 abgeschlossenen Kaufvertrages wurde das Wohnungseigentum der Bf mangels grundbücherlicher Übertragung nicht beendet (vgl VwGH vom 17.02.1992, 90/15/0100, danach besteht eine Miteigentumsgemeinschaft solange fort, bis sie durch Realteilung oder Naturalteilung ihr Ende finde. Dies gilt nach Ansicht des BFG RV/7101175/2014 umso mehr, wenn die miteigentumsbegründende Liegenschaft veräußert wird). II. Beschwerdepunkt Bescheid-Adressierung: Sind nach bürgerlichem Recht nicht rechtsfähige Personenvereinigungen, wie etwa (schlichte) Miteigentumsgemeinschaften Abgabenschuldner (zB nach dem UStG 1994), so sind deren Gesellschafter (Mitglieder) dem § 6 Abs. 2 BAO zufolge Gesamtschuldner der vom Gebilde geschuldeten Abgaben (zB VwGH 25.11.1994, 92/17/0030; VwGH 22.2.1995, 95/13/0031). Gegen solche Gebilde ist wegen Fehlens der bürgerlichen Rechtsfähigkeit keine zwangsweise Einbringung möglich. Dennoch sind an sie gerichtete Abgabenbescheide zu erlassen. Werden solche Bescheide zB an B- und Mitbes gerichtet, so stellen die Bescheide keine Leistungsgebote an die Gesellschafter (Mitglieder) dar (vgl. zB VwGH 9.12.1992, 91/13/0013; VwGH 18.12.1992, 89/17/0193). Erweisen sich Maßnahmen der zwangsweisen Einbringung hinsichtlich derartiger Abgaben als nötig, so sind wirksame Leistungsgebote, nämlich an den (die) beteiligten Gesellschafter (Mitglieder) gerichtete Abgabenbescheide, zu erlassen. III. Beschwerdepunkt Verjährung: Gemäß § 238 BAO verjährt das Recht eine fällige Abgabe einzuheben und zwangsweise einzubringen binnen 5 Jahren nach Ablauf des Kalenderjahres, in welchem die Abgabe fällig geworden ist, keinesfalls jedoch früher als das Recht zur Festsetzung der Abgabe. Die Einhebungsverjährung tritt demnach für Abgaben die im Jahr 2009 fällig geworden sind, frühestens mit Ablauf des Jahres 2014 ein, sofern bis dahin keine Amtshandlungen zur Durchsetzung des Abgabenanspruches gesetzt worden sind. Maßnahmen, die die Einhebungsverjährungsfrist unterbrechen, wurden von der Abgabenbehörde gesetzt (bspw. Zahlungsaufforderungen, sowie Telefonate mit StB). Die Amtshandlung muss, damit ihr unterbrechende Wirkung zukommt, nach außen erkennbar sein. Sie muss dem Abgabepflichtigen aber nicht zur Kenntnis gelangt sein (VwGH 28.5.1986, 84/13/0246; 28.3.1990, 89/13/0189;

11.11.2004, 2002/14/0151; 18.12.2013, 2010/13/0153). Verjährung der Einhebung ist daher nicht gegeben.“

Mit Schreiben vom 16.09.2019 beantragte die Beschwerdeführerin die Vorlage der Beschwerde zur Entscheidung an das Bundesfinanzgericht und führte dazu aus: „Der ursprünglich angefochtene Bescheid vom 21.09.2017, Zahl \*\*\*24\*\*\*, hatte zum Inhalt dass die Beschwerdeführerin als Gesellschafterin der Miteigentümerschaft \*\*\*1\*\*\* in Ermangelung der Einbringlichkeit bei der Gesellschaft gemäß § 6 Abs 2 BAO in Anspruch genommen werde und für Rückstände betreffend die Umsatzsteuer für die Jahre 2009, 2010, 2011, 2012 und 2015 hafte. Diese Rechtsansicht ist allerdings unrichtig und wurde der Bescheid vom 21.09.2017 daher wegen Fehlens einer Rechtsgrundlage angefochten. Diese Anfechtungserklärung wird wiederholt und acht die Beschwerdeführerin auch den Bescheid/die Beschwerdeentscheidung vom 07.11.2019 (Zahl ebenfalls \*\*\*24\*\*\*) wegen unrichtiger zugrundeliegender Rechtsansicht und Fehlens einer Rechtsgrundlage an. a) Veräußerung der Liegenschaftsanteile vor Entstehen der Steuerschuld: Mit Kaufvertrag vom 27.02.2003 wurden die jeweils mit Wohnungseigentum verbundenen \*\*\*2\*\*\* Anteile der Beschwerdeführerin an der Liegenschaft Einlagezahl \*\*\*3\*\*\* Grundbuch \*\*\*4\*\*\*, bestehend aus dem Grundstück Nr. \*\*\*5\*\*\* Baufläche (Gebäude), Baufläche (begrünt) und der Grundstücksadresse \*\*\*6\*\*\* \*\*\*7\*\*\* von der Beschwerdeführerin an Herrn \*\*\*8\*\*\* und Herrn \*\*\*9\*\*\*, beide wohnhaft in \*\*\*10\*\*\* beide als gleichberechtigte Käufer zu gleichen Anteilen, verkauft. Gemäß Punkt VI. dieses Kaufvertrags erfolgte die Übergabe der vertragsgegenständlichen Liegenschaftsanteile samt dazugehörigen Wohnungseigentumsobjekten in den tatsächlichen Besitz und Genuss, mit Last und Vorteil, Zufall und Gefahr am Tag der Unterfertigung des Vertrags durch die Käufer. Mit dieser Übergabe gingen Besitz und Genuss, Last und Vorteil Zufall und Gefahr für den gesamten Kaufgegenstand auf die Käufer über. Die Unterfertigung erfolgte am 27.02.2003. Im Ergebnis sind somit die Liegenschaftsanteile der Beschwerdeführerin betreffenden Lasten am 27.02.2003 an die Käufer \*\*\*8\*\*\* und \*\*\*9\*\*\* übergegangen. Beweis: \* Kaufvertrag (Beilage ./1) \* Einvernahme der Beschwerdeführerin. Es war lediglich die grundbücherliche Durchführung der genannten Veräußerung, welche aufgrund einer ungünstigen Formulierung im ursprünglichen Kaufvertrag verspätet (aufgrund eines Nachtrags zum Kaufvertrag vom 13.08.2007) erfolgte, die Beschwerdeführerin hatte mit der Liegenschaft seit dem Jahr 2003 nichts mehr zu tun. Dies bedeutet, dass sie auch lange vor Entstehung der Steuerschuld für die Jahre 2009, 2010, 2011, 2012 und 2015 aus der Eigentümerschaft für die Liegenschaft ausschied. Beweis: \* Kaufvertrag (Beilage ./1) \* Nachtrag zum Kaufvertrag (Beilage ./2) \* Auszug aus dem Hauptbuch KG \*\*\*4\*\*\*, \*\*\*22\*\*\* (Beilage ./s) \* Einvernahme der Beschwerdeführerin. In § 1 Abs 1 Z 1 UStG wird ausgeführt, dass Umsätze aus Lieferungen und Leistungen der Umsatzsteuer unterliegen, diese steuerbaren Umsätze aus Lieferungen und Leistungen sind wie folgt definiert: Die Lieferungen und sonstigen Leistungen, die ein Unternehmen im Inland gegen Entgelt im Rahmen seines Unternehmens ausführt. (...). Da die Beschwerdeführerin die Liegenschaft im Jahr 2003 übergeben hat, hat sie

auch in den in Frage stehenden Jahren ab 2009 niemals irgendwelche die Liegenschaft betreffenden Lieferungen und sonstige Leistungen gegen Entgelt erbracht. Da sie hier keine steuerbaren Umsätze erzielt hat, kann ihr auch keine Umsatzsteuer vorgeschrieben werden, andernfalls wäre dies ein Eingriff in das verfassungsgesetzlich geschützte Grundrecht auf Eigentum. Der Bescheid wäre somit durch einen Eingriff in verfassungsgesetzlich geschützte Rechte belastet und aufzuheben. Beweis: \* Kaufvertrag (Beilage ./1) \* Nachtrag zum Kaufvertrag (Beilage ./2) \* Auszug aus dem Hauptbuch KG \*\*\*4\*\*\*, \*\*\*22\*\*\* (Beilage ./3) \* Einvernahme der Beschwerdeführerin.

Insofern in der Beschwerdeentscheidung auf § 431 ABGB und das Abstellen auf die grundbücherliche Situation verwiesen wird, ist dem entgegenzuhalten, dass es sich bei der Umsatzsteuer auf keine auf das Grundbuchsobjekt bezogene Steuer wie etwa die Grundsteuer handelt, wie bereits oben erwähnt, geht es vielmehr um die Erbringung von „Lieferungen und Leistungen“. Steuerobjekt ist die einzelne Leistung (zuletzt Ro 2017/15/0043). Diese geht aber aus dem Grundbuch gar nicht hervor. Des Weiteren bestimmt § 24 Abs 1 lit d BAO, dass „Wirtschaftsgüter, über die jemand die Herrschaft gleich einem Eigentümer ausübt“, diesem zugerechnet werden. Die anderen Unterpunkte dieser Bestimmung regeln, dass in Treuhand und/oder Sicherungseigentum befindliche Objekte dem Treu- oder Sicherungsgeber zugerechnet werden. Ausschlaggebend ist daher das wirtschaftliche und nicht das zivilrechtliche Eigentum. Dies besagt auch das von der Beschwerdeentscheidung zitierte Judikat 90/15/0100, in welchem es um eine Rechtsanwaltsgesellschaft (GesbR) ging, welche in eine Regiegemeinschaft umgewandelt wurde. Äußerlich änderte sich hier in der Nutzung der Räumlichkeiten nichts, entscheidend war der Übergang des wirtschaftlichen Eigentums durch die Beendigung der Gesellschaft/Übertragung des Betriebsvermögens an die Gesellschafter. Diese auf das wirtschaftliche Eigentum abstellende Herangehensweise wird auch durch § 191 Abs 2 BAO unterstrichen, welcher besagt, dass bei bereits beendigten Personengesellschaften der Bescheid an jene ergehen soll, welchen „gemeinschaftliche Einkünfte zugeflossen sind“. Ein Zufluss an die Beschwerdeführerin erfolgte aber nie. b) Unrichtige Bescheidadressaten - keine Adressierung der Beschwerdeführerin. Beschwerdeführerin nicht Teil der adressierten Personengemeinschaften, keine Zurechnung der Abgaben der WEG. Die Umsatzsteuerbescheide für die Jahre 2009,2010,2011 wurden an „\*\*\*26\*\*\*“ adressiert, die Umsatzsteuerbescheide für die Jahre 2012 und 2015 an die \*\*\*1\*\*\*. Die Beschwerdeführerin wurde in den Bescheiden nicht adressiert. Gemäß ständiger Rechtsprechung des VwGH (zuletzt 2010/15/0096 und 2006/13/0123) sind auch bei mehreren Personen als Gesamtschuldern im Abgabenbescheid alle Gesamtschuldner im Spruch zu nennen und kann die Gemeinschaft als solche nicht Bescheidadressat sein. Vielmehr müssen die einzelnen Mitglieder der Schuldnermehrheit bereits im Abgabenbescheid mit der ihnen zukommenden zivilrechtlichen Klassifikation individuell angesprochen werden.

Da keiner der dem angefochtenen Bescheid zugrundeliegenden Umsatzsteuerbescheide an die Beschwerdeführerin adressiert war, sie vielmehr in keinem dieser Bescheide genannt wurde, können auch aus diesem Grund keine Rechtswirkungen ihr gegenüber entfaltet werden. Auch

wenn es anders wäre, wäre die Beschwerdeführerin von den in Frage stehenden Umsatzsteuerbescheiden für die Jahre 2009 bis 2015 nicht erfasst, da sie wie bereits oben erwähnt zu den Zeitpunkten, zu denen diese Bescheide ergingen und auf welche sie sich bezogen, nicht (mehr) Teil der Miteigentümer- bzw. Wohnungseigentümergeinschaft war. Einen gegen die Beschwerdeführerin gerichteter Abgabenbescheid iSd Ausführungen in der Beschwerdeverentscheidung gab es nicht. Wenn eine Personengemeinschaft nicht mehr existiert, so bewirkt eine Adressierung an „A und Mitbes“ einen Mangel an Bescheidqualität, da es an der erforderlichen Eindeutigkeit fehlt (RV/7101175/2014). Es muss auch darauf hingewiesen werden, dass es sich bei der Wohnungseigentümergeinschaft (an welche die USt-Bescheide 2012 und 2015 adressiert sind) um ein eigenes Rechtssubjekt handelt, welches von den diese Gemeinschaft bildenden natürlichen Personen verschieden ist. Es liegt bei der Wohnungseigentümergeinschaft somit kein Fall des § 6 Abs 2 BAO von Personen, die gemeinsam zu einer Abgabe heranzuziehen sind“, vor und daher auch keine gesamtschuldnerische Haftung. Andernfalls läge wiederum ein Eingriff in das Grundrecht auf Eigentum vor, da die Beschwerdeführerin diesfalls als vormalige Eigentümerin von lediglich \*\*\*2\*\*\* Anteilen an der genannten Liegenschaft für die kompletten Verbindlichkeiten eines anderen Rechtssubjekts haften würde. Beweis: \* Kaufvertrag (Beilage ./1) \* Nachtrag zum Kaufvertrag (Beilage ./2) \* Auszug aus dem Hauptbuch KG \*\*\*4\*\*\*, \*\*\*22\*\*\* (Beilage ./3) \* Einvernahme der Beschwerdeführerin. c) Verjährung: § 238 Abs 1 BAO normiert, dass das Recht zur Einhebung einer Abgabe binnen fünf Jahren nach Ablauf des Jahres, in welchem die Abgabe fällig geworden ist, verjährt. Dies bedeutet im vorliegenden Fall, dass die Umsatzsteuern für die Jahre 2009 und 2010, deren Bescheide im Jahr 2011 ergingen, bereits der Verjährung unterliegen. Die Beschwerdeführerin wendet auch das Vorliegen der Verjährung ausdrücklich ein und schuldet sie diese Abgaben auch aus diesem Grund nicht. Die Beschwerdeverentscheidung argumentiert damit, dass die Abgabenbehörde Unterbrechungshandlungen wie z. B. Telefonate mit einem Steuerberater gesetzt hätte. Eine Behörde kann sich nur dann mit Recht auf eine Unterbrechung der Verjährung berufen, wenn die behauptete Unterbrechungshandlung aus dem Amtsbereich der Behörde hinausgetreten und nach außen wirksam geworden ist und wenn ferner diese Unterbrechungshandlung einwandfrei aus den Verwaltungsakten nachweisbar ist (81/08/0186). Ein Nachweis der erwähnten Unterbrechungshandlungen und dass diese gegenüber der Beschwerdeführerin gesetzt wurden, wurde aber von der belangten Behörde nicht erbracht. Aus den angeführten Gründen wird seitens der Beschwerdeführerin der ANTRAG gestellt, dass der bekämpfte Bescheid (Beschwerdeverentscheidung) des \*\*\*23\*\*\* vom 07.11.2019 und in weiterer Folge auch der Bescheid vom 25.08.2017, Zahl \*\*\*24\*\*\*, aufgrund des Fehlens einer Rechtsgrundlage ersatzlos behoben werden mögen.“

Mit Vorlagebericht vom 03.04.2020 legte die belangte Behörde die Beschwerde dem Bundesfinanzgericht zur Entscheidung vor und beantragte aufgrund einer Bescheidänderung die teilweise Stattgabe der Beschwerde für die Jahre 2012 und 2015.

Mit Beschluss vom 09.04.2020 forderte das Bundesfinanzgericht die belangte Behörde auf, die folgenden Unterlagen zu übermitteln: „In Ihrer Beschwerdeentscheidung beantragen Sie die Stattgabe betreffend Umsatzsteuer 2012-2015, jedoch für die Jahre 2009-2011 beantragen Sie die Abweisung des Rechtsmittels. Zur von der Beschwerdeführerin vorgebrachten Verjährung führen Sie aus: "Maßnahmen, die die Einhebungsverjährungsfrist unterbrechen, wurden von der Abgabenbehörde gesetzt (bspw. Zahlungsaufforderungen, sowie Telefonate mit StB vgl. die Dokumentation im Akt, B-Verfahren)." Sie werden ersucht, die Unterbrechungshandlungen nachzuweisen bzw. dazu Unterlagen vorzulegen. Weiters werden Sie ersucht den vollständigen Kaufvertrag aus 2003 vorzulegen, da beim im Akt befindlichen Vertrag die letzte(n) Seite(n) fehlt(en).“

Mit Schreiben vom 14.04.2020 beantwortete die belangte Behörde das Ersuchen des Bundesfinanzgerichtes wie folgt: „(...) Der vollständige Kaufvertrag wurde in der Anlage jetzt nochmal übermittelt. In der Anlage befinden sich weiters die ergangenen Zahlungsaufforderungen sowie die Aktenvermerke über Telefonate mit dem Stb. Zur Erläuterung der Zahlungsaufforderung: April 2011 und Juni 2012: Betrag enthält U 2008 EUR 560,48 + SZA U 2008 EUR 60 + U 2009 EUR 3.000 = EUR 3.620,48 Juli 2012: zu dem vorherigen Betrag kommen EUR 2.000 von der U 2010 hinzu = EUR 5.620,48 September 2013: hinzu kommen U 2011 EUR 4.000 + SZ U 2012 EUR 80 = 9.700,48. Wie in der Stellungnahme zum Vorlagebericht bereits dargelegt, wurden nach Erlassung des Leistungsgebotes an die Bf die Bescheide betreffend die Jahre 2012 und 2015 aufgehoben. Die neuen Bescheide ergaben eine Gutschrift. Die ursprünglich festgesetzte Ust iHv EUR 15.500,- (2012: 7.500 + 2015: 8.000) ist daher nicht in das Leistungsgebot miteinzubeziehen. Dieser Umstand wurde bei der BVE bedauerlicherweise nicht beachtet.“

Die belangte Behörde legte dem Bundesfinanzgericht den gesamten Kaufvertrag und die Zahlungsaufforderungen aus den Jahren 2011 bis 2013, sowie die Aktenvermerke über Telefonate mit dem steuerlichen Vertreter aus 2014 und 2015 vor.

Im Zuge eines Telefonates vom 19.05.2020 forderte das Bundesfinanzgericht die belangte Behörde auf, die Verlängerungshandlungen für das Jahr 2016 vorzulegen. Mit Schreiben vom 26.05.2020 legte die belangte Behörde die folgenden Verlängerungshandlungen für das Jahr 2016 vor: zwei Rückstandsabweisungen aus dem Jahr 2016 an die Wohnungseigentumsgemeinschaft sowie ein Auszug aus dem Zentralen Melderegister aus 2016 und ein Auszug aus dem Grundbuch aus 2016.

Mit Schreiben vom 22.07.2020 beantragte die Beschwerdeführerin Akteneinsicht vor dem Bundesfinanzgericht gem. § 80 BAO. Niederschriftlich festgehalten wurde im Zuge der Akteneinsicht am 27.07.2020 Folgendes: *„Dem steuerlichen Vertreter wird das Verzeichnis des elektronischen Aktes vorgelegt und die folgenden Abschriften übergeben: Bescheid USt 2009-2015, 299 2012+2015, Antrag 299, U 2012, U 21015 April 2018, ZAF 4-2011,6-2012,7-2012,9-2013, Verlängerungshandlungen 2016 (4 Anhänge), Antrag auf teilweise Stattgabe des Rechtsmittels vom FA. Der Vertreter bringt inhaltlich vor: Die Grundbucheintragung auf die Käufer erfolgte nicht. Die Umsätze wurden von den Käufern erzielt.“*

Mit Schreiben vom 18.09.2020 ergänzte die Beschwerdeführerin ihr Beschwerdevorbringen wie folgt: *„In der umseitig bezeichneten Angelegenheit gibt die Beschwerdeführerin bekannt, dass sie die im Zuge der Akteneinsicht am 23.07.2020 eingesehenen Zahlungsaufforderungen des Finanzamts nie erhalten und auch keine Nachricht bzw anderweitigen Einmahnungen des angeblichen Rückstandes erhalten hat. Sämtliche Korrespondenz und Kommunikation des Finanzamts würde mit der Intertax GmbH abgewickelt, welcher die Beschwerdeführerin aber niemals Vollmacht erteilt hatte. Beweis: \* Einvernahme der Beschwerdeführerin. Da keine Einmahnung an die Beschwerdeführerin selbst erfolgt ist, wäre selbst bei Bestehen der angeblichen Rückstände (was natürlich weiterhin bestritten wird) längst Verjährung eingetreten.“*

Mit Schreiben vom 18.01.2021 und vom 20.01.2021 verlangte das Bundesfinanzgericht von der Beschwerdeführerin den Gesellschaftsvertrag, die Wohnungseigentumsverträge und einen eventuellen Rahmenvertrag zur Vorlage an das Bundesfinanzgericht ab und ersuchte unter Übermittlung einer Aufstellung zur Änderung des Vertragspunktes III. des Kaufvertrages vom 27.02.2003 die Beantwortung der folgenden Fragen: *„Es ist aufgefallen, dass sich die Anteile des Nachtragsvertrages 2007 vom ursprünglichen Vertrag 2003 unterscheiden. Sie werden er- sucht, im Namen der Bf diesen Umstand aufzuklären und zu beantworten, ob ihr Objekte aus dem Vertrag geblieben sind, mit denen die Bf im Beschwerdezeitraum eventuell doch noch Um- sätze erzielt hat. Gab es mündliche Nebenabreden zum Vertrag? Falls ja, werden Sie um Be- kanntgabe des Inhalts dieser Abreden ersucht.“*

Die Beschwerdeführerin übermittelte zeitgerecht: das Übereinkommen zur Begründung von Wohnungseigentum vom 27.12.1995, den Beschluss des Bezirksamtes \*\*\*11\*\*\* vom 04.06.1996, den Schenkungsvertrag vom 05.02.1997, das Verzeichnis der gelöschten Eintra- gungen zu EZ \*\*\*3\*\*\* KG \*\*\*4\*\*\*, den Kaufvertrag vom 27.02.2003, den Nachtrag zum Kauf- vertrag vom 13.08.2007, den Auszug aus dem Hauptbuch KG \*\*\*4\*\*\* EZ \*\*\*3\*\*\* vom 26.11.2019.

In ihrer Stellungnahme vom 12.02.2021 führte die Beschwerdeführerin Folgendes aus:

„Gemäß dem Übereinkommen zur Begründung von Wohnungseigentum vom 27.12.1995 räumten einander die damaligen Miteigentümer der Liegenschaft Einlagezahl \*\*\*3\*\*\* Grundbuch \*\*\*4\*\*\*, \*\*\*6\*\*\* \*\*\*7\*\*\*, Wohnungseigentum ein, wobei damals auf Herrn \*\*\*25\*\*\* die folgenden Tops und Miteigentumsanteile entfielen: EG/Top 4b 1. Stock/Top 5 1. Stock/Top 7 1. Stock/Top 8 2. Stock/Top 11 2. Stock/Top 13 2. Stock/Top 14 2. Stock/Top 15, 16 3. Stock/Top 17 3. Stock/Top 21 \*\*\*2\*\*\* \*\*\*2\*\*\* \*\*\*2\*\*\* \*\*\*2\*\*\* \*\*\*2\*\*\* \*\*\*2\*\*\* \*\*\*2\*\*\* 69/667 25/667 \*\*\*2\*\*\*. Dies wurde mit Beschluss des Bezirksgerichts \*\*\*11\*\*\* vom 04.06.1996 in das Grundbuch eingetragen: Übereinkommen zur Begründung von Wohnungseigentum vom 27.12.1995 (Beilage ./4) Beschluss des Bezirksgerichts \*\*\*11\*\*\* vom 04.06.1996 (Beilage ./5) In weiterer Folge gingen die oben genannten Anteile von Herrn \*\*\*25\*\*\* zuerst in das gemeinsame Ehegattenwohnungseigentum mit der Beschwerdeführerin über, später in das Eigentum der Beschwerdeführerin (die Urkunde für den letzteren Eigentumsübergang konnte bislang noch nicht aufgefunden werden, sollte es gewünscht werden, können weitere Nachforschungen beim Grundbuch, welche sich aber derzeit aufgrund von COVID-19 schwieriger gestalten, angestellt werden). Jedenfalls war die Beschwerdeführerin im Jahr 2003, jenem des Verkaufs, Eigentümerin genau jener - oben aufgelisteten - Anteile, an welchen Herr \*\*\*25\*\*\* vorher Wohnungseigentum begründet hatte. So wird die Beschwerdeführerin aber auch in einem Verzeichnis der gelöschten Grundbucheintragungen zur EZ \*\*\*3\*\*\* der KG \*\*\*4\*\*\* im Zeitraum 01.02.2003 bis 10.02.2021 nur in Bezug auf diese Miteigentumsanteile genannt. Beweis: \* Verzeichnis der gelöschten Eintragungen zu EZ \*\*\*3\*\*\* KG \*\*\*4\*\*\* (Beilage ./7) Genau diese Objekte waren dann im Jahr 2003 auch Gegenstand des Kaufvertrags zwischen der Beschwerdeführerin Frau \*\*\*Bf1\*\*\* und den Herren \*\*\*8\*\*\* und \*\*\*9\*\*\*. Beweis: \* Kaufvertrag vom 27.02.2003 (Beilage ./1) Sie waren aber auch Gegenstand des (mit einer Neufassung des Vertragspunkts III. nun auch eine Aufsandungserklärung/ Intabulationsklausel enthaltenden) Nachtrags zum Kaufvertrag vom 13.08.2007, wie aus dem dort in Punkt I. enthaltenen Grundbuchauszug hervorgeht - dieser zeigt immer noch dieselbe Zuteilung der Anteile zu den einzelnen Wohnungen wie in den Jahren 1995 und 1996. Beweis: \* Nachtrag zum Kaufvertrag vom 13.08.2007 (Beilage ./2) Die Abweichung bei den Miteigentumsanteilen in Punkt II. dieses Nachtrags ist dadurch bedingt, dass die beiden Käufer die Anteile der Beschwerdeführerin je zur Hälfte übernahmen, die in diesem Punkt aufgelisteten Brüche/Miteigentumsanteile machen genau die Hälfte der vorangeführten Miteigentumsanteile aus ( $23/1334 \times 2 = ***2***$ ,  $33/1334 \times 2 = ***2***$ ,  $17/667 \times 2 = ***2***$  user.). Andere als die mit Beilage ./1 verkauften Anteile hat die Beschwerdeführerin nie besessen, dies zeigt sich im Abgleich des historischen Grundbuchauszugs für den Zeitraum 01.02.2003 bis 10.02.2021 mit dem Auszug Beilage ./3. Mündliche Nebenabreden zu den Verträgen abseits des schriftlich Festgehaltenen existieren nicht. Beweis: \* Nachtrag zum Kaufvertrag vom 13.08.2007 (Beilage ./2) \* Auszug aus dem Hauptbuch KG \*\*\*4\*\*\*, EZ \*\*\*3\*\*\*, datiert 26.11.2019 (Beilage ./3) \* Einvernahme der Beschwerdeführerin.

*Da die Beschwerdeführerin somit seit dem Jahr 2003 nicht mehr Teil der Miteigentümergeinschaft war (in Punkt VI. des Vertrags vom 27.02.2003 wurde bereits ein Lasten- und Vorteilsübergang mit dem Datum der Unterfertigung durch die Käufer vereinbart, womit die Beschwerdeführerin folgerichtig danach keine Umsätze mehr erzielen konnte) und der Intertax GmbH auch nie von ihr Vollmacht erteilt wurde, hatten auch die im Akt erliegende Korrespondenzen und Zahlungsaufforderungen mit dieser und an diese Steuerberatung - wie schon in der Bekanntgabe vom 18.09.2020 erwähnt - keine verjährungshemmende und/oder - unterbrechende Wirkung.“*

Mit Schreiben vom 15.02.2021 übermittelte die Beschwerdeführerin den Grundbuchsbeschluss des Bezirksgerichtes \*\*\*11\*\*\* vom 14.03.2000, aus dem der Eigentumsübergang des Ehemannes der Beschwerdeführerin auf die Beschwerdeführerin verzeichnet ist.

Mit Schreiben vom 02.03.2021 forderte das Bundesfinanzgericht die Beschwerdeführerin auf, sämtliche Unterlagen zur Kaufpreisabwicklung innerhalb einer angemessenen Frist vorzulegen.

Mit Schreiben vom 22.03.2021 übermittelte die Beschwerdeführerin dem Bundesfinanzgericht eine Stellungnahme mit folgendem Inhalt und unter Beilage der folgenden Unterlagen:

*„Die Durchführung des Kaufvertrags gestattete sich wie folgt: Als Gesamtkaufpreis wurde gemäß Punkt IV. des Kaufvertrags ein Betrag von EUR 50.900,00 vereinbart. Dieser setzte sich aus den folgenden Teilbeträgen zusammen: Einer Schuldübernahme in der Höhe von EUR 32.700,00 für einen Kredit bei \*\*\*18\*\*\*, besichert durch die Pfandurkunde vom 10.06.1991, C-LNR \*\*\*19\*\*\*, Pfandrecht mit Höchstbetrag \*\*\*20\*\*\*, einer Baranzahlung vom 25.01.2003 in Höhe von EUR 5.870,00 und einem restlichen Betrag in der Höhe von EUR 12.330,00, welcher am Tag der Unterzeichnung des Vertrags von den Käufern bar bezahlt und von der Verkäuferin quittiert wird. Bezüglich der im Jahr 1991 begründeten und im Jahr 1996 auf die später kaufgegenständlichen \*\*\*2\*\*\* Anteile aktualisierten Verpfändung der Miteigentumsanteile der Liegenschaft EZ \*\*\*3\*\*\*, KG \*\*\*11\*\*\*, \*\*\*6\*\*\* \*\*\*7\*\*\* stellte \*\*\*18\*\*\* am 07.03.2003 eine Löschungserklärung aus, die vereinbarten Übergaben der Kaufpreisteile in bar wurden handschriftlich per 25.01.2003 und 27.02.2003 quittiert. Die Übergabe fand gemäß der Vereinbarung in Punkt VI. des Kaufvertrags per 27.02.2003 statt. Beweis: \* Pfandurkunde \*\*\*21\*\*\* vom 10.06.1991 (Beilage ./9) \* Pfandurkunde \*\*\*21\*\*\* vom 10.12.1996 (Beilage ./10) \* Löschungserklärung \*\*\*21\*\*\* vom 07.03.2003 (Beilage ./11) \* Anzahlungsbestätigung vom 25.01.2003 (Beilage ./12) \* Zahlungsbestätigung vom 27.02.2003 (Beilage ./13) \* Zeuge \*\*\*9\*\*\*, \*\*\*10\*\*\* \* Zeuge \*\*\*8\*\*\*, \*\*\*10\*\*\*“.*

Mit Beschluss vom 24.03.2021 übermittelte das Bundesfinanzgericht der belangten Behörde die Unterlagen zu den Ermittlungsergebnissen und ersuchte sie iSd. Parteienghörs zu den angeführten Tatsachen und Beweisen innerhalb einer angemessenen Frist Stellung zu nehmen.

In der Begründung führte das Bundesfinanzgericht Folgendes aus: „In der Anlage findet die belangte Behörde (Partei) im Sinne des Parteiengehörs die Ergebnisse der Ermittlungen, die durch das Bundesfinanzgericht durchgeführt worden sind und die von der Beschwerdeführerin vorgelegten Unterlagen sowie die Niederschrift über die Akteneinsicht, sowie die Erweiterung des Beschwerdebegehrens. Das Bundesfinanzgericht hat – außer dem der belangten Behörde bekannten Abverlangen der Unterlagen zum Thema Verjährung - die folgenden, weiteren Ermittlungen im Beschwerdefall durchgeführt: Grund der unterschiedlichen Anteilsverteilung des Nachtragsvertrages 2007 und des ursprünglichen Vertrages aus 2003, Nichtvorliegen von Umsätzen durch die Beschwerdeführerin nach Verkauf, Vorlage des Gesellschaftsvertrages bzw. des Wohnungseigentumsvertrages, Kaufvertragsabwicklung: Zeitpunkt der Durchführung des Verkaufs der Liegenschaft, Unterlagen zum Zustandekommen des Kaufvertrages, Überweisungsbelege zur Leistung des Kaufpreises. Unpräjudiziell wird hiermit die Rechtsansicht bekannt gegeben, dass es betreffend Umsatzsteuer in Bezug auf den Zeitpunkt der Durchführung des Verkaufs der Liegenschaft auf das tatsächliche Zustandekommen des Kaufvertrages aus 2003 und nicht alleine auf die später erfolgte Eintragung im Grundbuch ankommt.“

Mit Schreiben vom 20.05.2021 übermittelte die belangte Behörde eine Stellungnahme. In der Stellungnahme teilt die belangte Behörde die Rechtsansicht des Bundesfinanzgerichtes, dass „die Beschwerdeführerin mit tatsächlicher Übertragung der Verfügungsmacht an den Liegenschaftsanteilen, mit denen Wohnungseigentum verbunden ist, aber auch mit den übrigen Anteilen von Grund und Boden an der Grundstücksadresse 1100 Wien, \*\*\*6\*\*\* \*\*\*7\*\*\* aufgrund des Kaufvertrages vom 27.2.2003 Verfügungsmacht über die betreffenden Grundstücksanteile übertragen und ihre Eigenschaft als Miteigentümerin aufgegeben hat, zu einem Zeitpunkt lange vor Entstehung der den Gegenstand des an sie gerichteten Leistungsgebotes bildenden Umsatzsteuerrückstände für 2009 bis 2015 der Miteigentümergeinschaft \*\*\*1\*\*\* \*\*\*6\*\*\* \*\*\*7\*\*\*. Umsatzsteuerlich kommt es bei der Ausführung einer Lieferung von Grundstücken gemäß § 6 Abs. 1 Z. 9a UStG 1994 in der anzuwendenden Fassung auf den Zeitpunkt an, zu dem das wirtschaftliche Eigentum („die Verfügungsmacht“ gleich einem Eigentümer) an einem als Grundstück zu qualifizierenden Gegenstand verschafft wird. Das war mit Sicherheit zu dem Zeitpunkt, zu dem die Käufer die Schlüssel zur Inbesitznahme der erworbenen Grundstücksanteile übernommen bzw. weitere Schritte für die nach außen erkennbare Inbesitznahme gesetzt haben. Auf die Übertragung des zivilrechtlichen Eigentums, zB. durch Einverleibung der Übertragung des Eigentumsrechtes ins Grundbuch bzw. die entsprechenden Maßnahmen hierzu kommt es umsatzsteuerlich nicht an. Die einzelnen Gebäudeanteile, an denen Wohnungseigentum besteht, und die auch vor dem Verkauf durch Frau \*\*\*Bf1\*\*\* bereits vermietet waren, waren nach ihrem Verkauf jedenfalls nicht mehr Frau \*\*\*Bf1\*\*\* zuzurechnen, die Umsätze aus der Vermietung der veräußerten Gebäudeteile, an denen Wohnungseigentum bestand, waren in Ermangelung gegenteiliger Anhaltspunkte im Zeitraum 2009 bis 2015 jedenfalls auch nicht mehr Frau \*\*\*Bf1\*\*\* zuzurechnen. Das bescheidmäßige Leistungsgebot gemäß § 6 Abs 2 BAO

*an Frau \*\*\*Bf1\*\*\* ermangelte somit die rechtliche Grundlage, weil die Abgabepflichtige in jenem Zeitraum 2009 bis 2015, auf den sich das Leistungsgebot bezog, nicht mehr Mitglied der Wohnungseigentümergeinschaft war und somit nicht mehr als Gesamtschuldnerin in Betracht kam. Die einzelnen Gebäudeanteile, an denen Wohnungseigentum besteht, und die auch vor dem Verkauf durch Frau \*\*\*Bf1\*\*\* bereits vermietet waren, waren nach ihrem Verkauf jedenfalls nicht mehr Frau \*\*\*Bf1\*\*\* zuzurechnen, die Umsätze aus der Vermietung der veräußerten Gebäudeteile, an denen Wohnungseigentum bestand, waren in Ermangelung etwaiger gegenteiliger Anhaltspunkte im Zeitraum 2009 bis 2015 jedenfalls auch nicht mehr Frau \*\*\*Bf1\*\*\* zuzurechnen. Das bescheidmäßige Leistungsgebot gemäß § 6 Abs 2 BAO an Frau \*\*\*Bf1\*\*\* ermangelte somit die rechtliche Grundlage, weil die Abgabepflichtige in jenem Zeitraum 2009 bis 2015, auf den sich das Leistungsgebot bezog, nicht mehr Mitglied der Wohnungseigentümergeinschaft war und somit nicht mehr als Gesamtschuldnerin in Betracht kam.“ Aus Sicht der belangten Behörde bestehe nun „im gegenständlichen Beschwerdeverfahren gegen die angedachte Aufhebung des Leistungsgebotes gemäß § 279 BAO im Rahmen eines dem Vorlagebegehren Rechnung tragenden Erkenntnisses durch das BFG keine Vorbehalte.“*

## **Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:**

### **1. Sachverhalt**

Die Beschwerdeführerin, \*\*\*Bf1\*\*\* hat im Jahr 2000 im Zuge einer Schenkung ihres Ehemannes, \*\*\*25\*\*\* Wohnungseigentumsanteile an der Liegenschaft der Liegenschaft EZ \*\*\*3\*\*\*, KG \*\*\*11\*\*\*, \*\*\*6\*\*\* \*\*\*7\*\*\* begründet. Mit Kaufvertrag vom 27.02.2003 und Nachtragsvertrag vom 13.08.2007 hat die Beschwerdeführerin diese Anteile an \*\*\*9\*\*\* und \*\*\*8\*\*\* verkauft. Im Kaufvertrag wurde vereinbart, dass für die Grundbuchsangelegenheiten die Käufer zuständig sind. Die Durchführung des Kaufvertrags gestattete sich wie folgt: Als Gesamtkaufpreis wurde gemäß Punkt IV. ein Kaufpreis iHv EUR 50.900,- vereinbart, welcher sich aus den folgenden Teilbeträgen zusammensetzte: 1. Schuldübernahme in der Höhe von EUR 32.700,- für einen Kredit bei \*\*\*18\*\*\*, besichert durch die Pfandurkunde vom \*\*\*7\*\*\*.06.1991, C-LNR \*\*\*19\*\*\*; 2. Pfandrecht mit Höchstbetrag öS 600.000,-; 3. einer Baranzahlung am 25.01.2003 iHv EUR 5.870,- und 4. einem Restwert iHv EUR 12.330,-. Dieser Restwert wurde am Tag der Unterfertigung des Kaufvertrages am 27.02.2003 von den Käufern bar bezahlt. Bezüglich der restlichen kaufgegenständlichen \*\*\*2\*\*\* verpfändeten Miteigentumsanteile der Liegenschaft EZ \*\*\*3\*\*\*, KG \*\*\*11\*\*\*, \*\*\*6\*\*\* \*\*\*7\*\*\*, stellte \*\*\*18\*\*\* am 07.03.2003 eine Löschungserklärung aus. Die Übergabe der Liegenschaftsanteile fand, wie in Punkt VI. des Kaufvertrags vereinbart, mit dem 27.02.2003 statt. Die Beschwerdeführerin hat nach dem 27.02.2003 keine

Umsätze aus Vermietung und Verpachtung mehr erzielt. Die tatsächliche Eintragung des Verkaufes, die Löschung der Beschwerdeführerin im Grundbuch und die Eintragung der Käufer im Grundbuch erfolgte verspätet erst im Jahr 2016.

## **2. Beweiswürdigung**

Der Sachverhalt ergibt sich auf Grundlage der vom Finanzamt übermittelten Unterlagen, den Stellungnahmen und Beilagen, die von der Beschwerdeführerin vorgelegt wurden und den durchgeführten Ermittlungen durch das Bundesfinanzgericht.

## **3. Rechtliche Beurteilung**

### **3.1. Zu Spruchpunkt I. (Stattgabe)**

#### **3.1.1. Inanspruchnahme als Gesamtschuldnerin:**

§ 6 Abs. 2 BAO bestimmt, dass Personen, die gemeinsam zu einer Abgabe heranzuziehen sind, ebenfalls Gesamtschuldner sind. Sind nämlich nach bürgerlichem Recht nicht rechtsfähige Personenvereinigungen, wie etwa Miteigentumsgemeinschaften Abgabenschuldner nach dem UStG 1994, so sind deren Miteigentumsmitglieder dem § 6 Abs. 2 BAO zufolge Gesamtschuldner der vom Gebilde geschuldeten Abgaben (VwGH 25.11.1994, 92/17/0030; VwGH 22.2.1995, 95/13/0031). An sie gerichtete Abgabenbescheide sind trotzdem zu erlassen. Werden solche Bescheide an die Miteigentumsgemeinschaft gerichtet, so stellen die Bescheide keine Leistungsgebote an die Miteigentumsmitglieder dar (VwGH 9.12.1992, 91/13/0013; VwGH 18.12.1992, 89/17/0193).

Im konkreten Fall waren Maßnahmen der zwangsweisen Einbringung notwendig, weshalb an die Beschwerdeführerin ein Leistungsgebot erlassen wurde. Dabei handelt es sich nicht um eine Einbringungsmaßnahme, sondern um die Haftung als Gesamtschuldnerin für die betreffende Abgabe, wie im konkreten Fall, Umsatzsteuer für die Jahre 2009-2015. Aus diesem Grund hat die belangte Behörde an die Beschwerdeführerin als beteiligte Gesellschafterin (Mitglied) einen Abgabenbescheid, den angefochtenen Bescheid, erlassen.

### 3.1.2. Keine Verjährung des Abgabeanpruches:

Wie die belangte Behörde richtig in der Beschwerdeentscheidung begründet hat, liegt im konkreten Fall kein Eintritt der Verjährung vor. Gemäß § 207 Abs. 2 BAO iVm § 208 Abs. 1 BAO verjährt das Recht auf Festsetzung einer Abgabe binnen 5 Jahren nach Ablauf des Kalenderjahres, in dem der Abgabeanpruch entstanden ist.

Gemäß § 209 Abs. 1 BAO verlängert sich die Verjährungsfrist um ein Jahr, wenn innerhalb der Verjährungsfrist gemäß § 207 BAO nach außen erkennbare Amtshandlungen der Abgabenbehörde zur Geltendmachung des Abgabeanpruches oder zur Feststellung des Abgabepflichtigen gemäß § 77 BAO unternommen werden. Die Verjährungsfrist verlängert sich jeweils um ein weiteres Jahr, wenn solche Amtshandlungen in einem Jahr unternommen werden, bis zu dessen Ablauf die Verjährungsfrist verlängert ist.

Die belangte Behörde hat im konkreten Fall auf Ersuchen des Bundesfinanzgerichtes sämtliche Nachweise zu den nach Außen erkennbaren Amtshandlungen erbracht, welche der Geltendmachung der Umsatzsteuer im Beschwerdezeitraum (VwGH 25.6.2008, 2008/15/0090) gedient haben, weshalb sich die Verjährungsfrist jeweils in den Verlängerungsjahren mehrmals verlängert hat. Diese Amtshandlungen wurden mindestens ein Mal jährlich bis zum Jahr der Bescheiderstellung (Leistungsgebot) durch die belangte Behörde nachgewiesen. Die Frist des § 209 Abs. 3 BAO war zum Bescheidzeitpunkt noch nicht abgelaufen.

Die belangte Behörde hat somit Maßnahmen, die die Verjährungsfrist verlängern, fortlaufend gesetzt. Dabei handelte es sich im konkreten Fall um Zahlungsaufforderungen sowie um Telefonate mit der steuerlichen Vertretung. Wenn die Beschwerdeführerin vorbringt, dass die steuerliche Vertretung der weiteren Gesamtschuldner keine von ihr erteilte Vollmacht gehalten hätte und sie daher die Korrespondenzen und Zahlungsaufforderungen nie persönlich erhalten hat, ist zu entgegnen, dass gemäß der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes bei Gesamtschuldverhältnissen „*Amtshandlungen fristverlängernd gegen alle Gesamtschuldner(-innen)*“ wirksam sind (VwGH 2.7.1992, 91/16/0071; VwGH 21.5.2007, 2007/16/0014), selbst auch dann, wenn die betreffende Amtshandlung lediglich an eine(n) Gesamtschuldner(in) gerichtet wird (VwGH 14.1.1988, 86/16/0154).

### 3.1.3. Kein Vorliegen einer unternehmerischen Tätigkeit:

Zur Beurteilung der Unternehmereigenschaft der Beschwerdeführerin und ob diese im konkreten Fall als Umsatzsteuersubjekt zu behandeln ist, ist gem. § 2 UStG 1994 zu prüfen. § 2 UStG 1994 bestimmt, dass UnternehmerIn ist, wer eine gewerbliche oder berufliche Tätigkeit selbstständig ausübt. Das Unternehmen umfasst die gesamte gewerbliche oder berufliche Tätigkeit des Unternehmers. Gewerblich oder beruflich ist jede nachhaltige Tätigkeit zur Erzielung von

Einnahmen, auch wenn die Absicht, Gewinn zu erzielen, fehlt oder eine Personenvereinigung nur gegenüber ihren Mitgliedern tätig wird. Für die Unternehmereigenschaft kommt es weder auf die Rechtsform noch auf die zivilrechtliche Rechts- oder Geschäftsfähigkeit an, entscheidend ist die nach außen hin gerichtete Tätigkeit. (vgl. Melhardt/Tumpel, UStG<sup>2</sup>, § 2 Rz 26, VwGH 26.11.2014, 2010/13/0185, Ruppe/Achatz, UStG4 § 2 Tz 17ff).

Im konkreten Fall kann die Beschwerdeführerin vor dem Hintergrund der oben angeführten Ausführungen umsatzsteuerrechtlich im Beschwerdezeitraum gem. § 2 UStG 1994 nicht als Unternehmerin beurteilt werden, da sie nach dem 27.02.2003 keine Umsätze mehr erzielt hat. Sie hat weder Leistungen in Auftrag gegeben, noch ist sie im eigenen Namen für die Miteigentumsgemeinschaft nach außen aufgetreten. Im Gegenteil, die Beschwerdeführerin ist zum angegebenen Zeitpunkt aus der Miteigentumsgemeinschaft rechtlich und tatsächlich ausgeschieden, womit ihr ab dem 27.02.2003 und darüber hinaus im Beschwerdezeitraum keine Gesellschafterstellung bzw. Mitgliedereigenschaft der betreffenden Wohnungseigentumsgemeinschaft mehr zukommen ist.

Die Argumentation der belangten Behörde, dass ein Liegenschaftsverkauf nur durch Eintragung im Grundbuch zustande kommt, ist zwar zivilrechtlich von Bedeutung, jedoch in steuerrechtlicher Hinsicht trotzdem wirtschaftlich zu betrachten. Das Zustandekommen eines Kaufvertrages kennzeichnen grundsätzlich zwei Merkmale, zum einen die Bestimmung des Kaufgegenstandes und zum anderen die Einigung über den Kaufpreis. Dass diese Punkte als Willensübereinkunft beider Parteien bereits im Kaufvertrag vom 27.02.2003 verzeichnet sind, ist unstrittig. Eine Übergabe der Liegenschaften hat ebenfalls zu diesem Zeitpunkt stattgefunden.

Somit wurde den Käufern vertraglich eine Position eingeräumt, die sie ohne Beschränkungen und Bedingungen berechnigte, den Kaufgegenstand als alleinige Verfügungsberechtigte wirtschaftlich zu nutzen. Dass die Käufer die Liegenschaften ab diesem Zeitpunkt vermieteten, ist auch unstrittig gegeben. Allein das vertragswidrige Verhalten der Käufer, den Kauf nicht in das Grundbuch eintragen zu lassen, kann keine Rechtsunwirksamkeit des Kaufvertrages herstellen (vgl. VwGH 7.4.1981, 3294/80). Denn im Gegensatz dazu wäre die Beschwerdeführerin vertraglich nicht berechnigt bzw. tatsächlich in der Lage gewesen, selbst Vermietungsumsätze nach dem 27.02.2003 zu erzielen. Dass der Kaufvertrag wirksam geschlossen wurde, wird durch die nachträgliche Eintragung im Grundbuch bewiesen. Somit kann allein auf diese verspätete Grundbucheintragung kein Abgabenanspruch gestützt werden.

#### **3.1.4. Keine Zweckmäßigkeit der Inanspruchnahme als Gesamtschuldnerin:**

Bei einem Gesamtschuldverhältnis gem. § 6 Abs. 1 BAO liegt es im Ermessen der Behörde, ob sie das Leistungsgebot an einen der Gesamtschuldner oder an mehrere oder alle Gesamt-

schuldner richtet und ob sie einzelne Gesamtschuldner mit einem Teil oder dem gesamten offenen Betrag in Anspruch nimmt (vgl. VwGH 27.1.2000, 98/16/0244, VwGH 21.2.2007, 2002/17/0355).

Bei der Ermessensübung hätte die belangte Behörde die Zweckmäßigkeit der Inanspruchnahme der Beschwerdeführerin als Gesamtschuldnerin berücksichtigen müssen. Das Wesen der Gesamthaftung enthält die damit verbundenen Folge, dass die Gesellschafter (Mitglieder) für eine entstandene Abgabenschuld einstehen müssen.

Der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nach darf sich das Finanzamt nicht ohne sachgerechten Grund an eine Person halten, die nach dem vertraglichen Innenverhältnis die Steuerlast nicht tragen sollte. Die nicht erfolgte Löschung des Miteigentums aus dem Grundbuch stellt keine Sanierung des Fehlens des nicht sachgerechten Grundes dar (VwGH 28.2.2002, 2001/16/0606; VwGH 19.12.2002, 99/16/0405, VwGH 21.3.2002, 2001/16/0555, 0556).

Da jedoch die Beschwerdeführerin aus der Mitgliedschaft der nichtrechtsfähigen Personenvereinigung lange vor Beschwerdezeitraum ausgeschieden ist, kann eine Vorschreibung des gesamten festgesetzten Umsatzsteuerbetrages an die Beschwerdeführerin im Zusammenhang mit der feststehenden nicht gesicherten Einbringlichkeit der Umsatzsteuer nicht begründet werden. Sie wäre demnach für den Beschwerdezeitraum nicht zur Gesamtschuld heranzuziehen gewesen.

Aus den oben genannten Gründen ist spruchgemäß zu entscheiden.

### **3.2. Zu Spruchpunkt II. (Revision)**

Gegen ein Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes ist die Revision zulässig, wenn sie von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, insbesondere weil das Erkenntnis von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes abweicht, eine solche Rechtsprechung fehlt oder die zu lösende Rechtsfrage in der bisherigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht einheitlich beantwortet wird.

Dieses Erkenntnis folgt bezüglich der Frage der Unternehmereigenschaft, der Ermessensentscheidung und der Verjährung der zitierten Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes, weshalb eine Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung nicht vorliegt.

Wien, am 31. Mai 2021