



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat durch den Senat XYZ am 4. Dezember 2008 über die Berufung der Bw. gegen die Bescheide des Finanzamtes Hollabrunn Korneuburg Tulln, vertreten durch Oberrat Mag. Walter Pröglhöf, betreffend Umsatzsteuerfestsetzung für Jänner bis Mai 2006 nach in Tulln durchgeführter mündlicher Berufungsverhandlung entschieden:

Der Berufung wird Folge gegeben.

Die angefochtenen Bescheide werden (ersatzlos) aufgehoben.

Rechtsbelehrung

Gegen diese Entscheidung ist gemäß § 291 der Bundesabgabenordnung (BAO) ein ordentliches Rechtsmittel nicht zulässig. Es steht Ihnen jedoch das Recht zu, innerhalb von sechs Wochen nach Zustellung dieser Entscheidung eine Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof oder den Verfassungsgerichtshof zu erheben. Die Beschwerde an den Verfassungsgerichtshof muss - abgesehen von den gesetzlich bestimmten Ausnahmen – durch einen bevollmächtigten Rechtsanwalt eingebracht werden. Die Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof muss - abgesehen von den gesetzlich bestimmten Ausnahmen – durch einen bevollmächtigten Rechtsanwalt (Steuerberater oder Wirtschaftsprüfer) eingebracht werden.

Gemäß § 292 BAO steht der Amtspartei (§ 276 Abs. 7 BAO) das Recht zu, gegen diese Entscheidung innerhalb von sechs Wochen nach Zustellung (Kenntnisnahme) Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof zu erheben.

Entscheidungsgründe

a) A führte seit 1991 als pauschalierter Landwirt einen Weinbaubetrieb; bis einschließlich 2005 wurde er vom zuständigen Finanzamt unter der St.Nr. E zur Einkommensteuer veranlagt.

B, die Ehegattin A, betrieb seit 1988 einen Weinhandel (die Gewerbeberechtigung lautet auf "Handelsgewerbe gemäß § 103 Abs. 1 lit. b Z 25 GewO 1973, eingeschränkt auf den Handel mit Wein") in der Rechtsform eines Einzelunternehmens; bis einschließlich 2005 wurde sie vom zuständigen Finanzamt unter der St.Nr. Z zur Umsatz- und Einkommensteuer veranlagt.

Bei B fand im Jahr 2006 eine Außenprüfung gemäß § 147 Abs. 1 BAO statt. Dabei traf der Betriebsprüfer folgende Feststellungen (Bericht über das Ergebnis der Außenprüfung vom 20. Juni 2006, S 39 f. Arbeitsbogen, ABpNr. X):

"Betriebsgegenstand/Art der Tätigkeit

Weinhandel

Tz 1 Prüfungsfeststellungen:

Weinbau und Weinhandel = einheitlicher Gewerbebetrieb

Neben dem Weinhandel bewirtschaftet B gemeinsam mit ihrem Gatten A auch einen landwirtschaftlichen Weinbaubetrieb in der Form einer Personengesellschaft.

Im Weinhandelsbetrieb werden seit Jahren erhebliche Verluste erklärt. Viele Betriebsmittel wie Gebäude und andere Wirtschaftsgüter finden sowohl im Weinbau als auch im Weinhandel Verwendung. Da im landwirtschaftlichen Weinbaubetrieb die pauschalierten Betriebsausgaben geltend gemacht werden und im Weinhandel die tatsächlichen Betriebsausgaben abgesetzt werden, kommt es im Weinhandel bei einigen Betriebsausgaben zu einer doppelten Geltendmachung von Ausgaben.

Neben der gemeinsamen Bewirtschaftung der jeweils zur Hälfte im Besitz stehenden Weinbauflächen erfolgt auch die Vermarktung der Produkte gemeinsam im gewerblichen Weinhandel. Wirtschaftlicher Eigentümer des Weinhandels ist daher die Personengemeinschaft.

Da im Jahr 2005 bereits 86% der Erzeugnisse des Weinbaubetriebes im Weinhandelsbetrieb abgesetzt wurden und das Schwergewicht der wirtschaftlichen Tätigkeit im Absatz des zugekauften Weines liegt, stellt der landwirtschaftliche Weinbaubetrieb, der in einer wirtschaftlichen Unterordnung zum Weinhandelsbetrieb steht, einen einheitlichen Gewerbebetrieb zum Weinhandel dar.

Eine rückwirkende Zusammenführung der beiden Betriebe bereits für 2005 hätte keine steuerlichen Auswirkungen zur Folge, bestenfalls eine erhebliche Verringerung der ohnedies steuerlich nicht wirksamen Verluste.

Die Umsatzsteuerzahlungen für die Personengemeinschaft bzw. für den einheitlichen Gewerbebetrieb sind daher für 2006 unter einer neu aufzulegenden Steuernummer zu entrichten."

Auf S 16 ff des Arbeitsbogens, ABpNr. X, befindet sich die Kopie einer am 25. Juli 2006 verfassten Stellungnahme der B "zu den Prüfungsfeststellungen lt. Bericht vom 20. Juni 2006"; darin wird Folgendes ausgeführt:

"Nach dem Ableben meiner Schwiegermutter 1989 übergab mein Schwiegervater meinem Ehegatten und mir je zur Hälfte seinen landwirtschaftlichen Besitz (Äcker und Weingärten). Es waren damals schon alle für die Landwirtschaft und den Weinbau nötigen Betriebsmittel [...] vorhanden, sodass auch in einem größeren Zeitabstand gesehen keine Investitionen mehr erforderlich waren. Ich selbst konnte aber im landwirtschaftlichen Betrieb nicht mitarbeiten, da ich nun einen sechsköpfigen Haushalt (zwei Söhne, Schwiegervater, Großmutter) zu führen hatte. Mein Schwiegervater arbeitete weiterhin, wie es üblich ist, in der Landwirtschaft mit. Ich bin zwar Hälfteigentümer der Landwirtschaft, doch steht mir auf Grund des Umstandes, dass ich in der bürgerlichen Gesellschaft nie mitarbeiten konnte, keine Gewinnbeteiligung zu. Auch später konnte ich mich nicht mit der Landwirtschaft und dem Weinbau befassen, da ich neben dem Haushalt meinen Weinhandel, den Telefondienst und die Buchhaltung geführt habe. Von einer gemeinsamen Bewirtschaftung des Weinbaus kann daher keine Rede sein.

Im Jahr 1988 habe ich mit meinem Gewerbeschein einen Weinhandel als Einzelunternehmer eröffnet. Alle Investitionen, die Baulichkeiten, Maschinen, Geräte und Einrichtung betreffen, waren seither durch meinen Weinhandel veranlasst.

Die Ernte aus dem Weinbau wurde bis Ende 2003 als Wein im Rahmen der Landwirtschaft verkauft, wobei auf den Rechnungen über den gelieferten Wein ein eigener Firmenstempel des Weinbaus mit dem Aufdruck "Weinbau A" verwendet wurde und der ermäßigte Umsatzsteuersatz in Rechnung gestellt wurde. Dieser Stempel wird noch heute für die Landwirtschaft verwendet. Erst in den Jahren 2004 und 2005 wurde ein größerer Teil des im Weinbau erzeugten Weins an meinen Weinhandel verkauft, wobei diese Rechnungen auf meinen Namen (B) adressiert waren. Wegen der in diesen Jahren stark gestiegenen Bankschulden kaufte ich weniger Wein, der auch teurer gewesen wäre, von anderen Bauern zu; um meinen Kunden gleich bleibende Weinmengen liefern zu können, kaufte ich deshalb aus dem Weinbau zu. Ich habe bis Ende 2003 ausschließlich von anderen Weinbauern Wein und Trauben eingekauft, wobei ich allein namentlich als Abnehmer angeführt bin. Auch alle anderen Rechnungen über meine Anschaffungen und sonstigen Ausgaben im Weinhandel lauten auf B. Schon immer hatten wir, auch beim Lagerhaus, getrennte Konten für die Landwirtschaft mit Weinbau einerseits und für meinen Weinhandel andererseits.

Ab heuer wird die gesamte Traubenernte aus dem Weinbau an meinen Weinhandel verkauft (neben den Zukäufen von anderen Weinbauern), sodass sich eine Aufteilung der Ausgaben für Korke, Kapseln, Etiketten udgl. nach Weinbau und Weinhandel erübrigt. Im Weinhandel verwende ich meinen eigenen Firmenstempel, der auf den Weinverkaufsrechnungen mit dem Text "Weinkellerei B" aufscheint, wobei eine Umsatzsteuer von 20% ausgewiesen wird.

Mein Ehegatte und unsere beiden großjährigen Söhne helfen mir auch bei der Kellerarbeit (Waschen und Füllen der Flaschen und sonstige kleinere Arbeiten). Beim Ausliefern des Weins ist bisher mein Ehegatte mitgefahren, da ich keinen Lkw-Führerschein besitze und mir auch das Tragen der vollen Weinkisten in die Keller- oder Abstellräume

der Kunden nicht zugemutet werden kann. Bei diesen Fahrten wurde auch ganz selten Wein aus dem landwirtschaftlichen Weinbau ausgeliefert, wobei auf diesen Rechnungen der landwirtschaftseigene Stempel "Weinbau A" angebracht war. Diese Mitarbeit meines Gatten beim Ausliefern meines Weins fällt in den üblichen Rahmen der ehelichen Mitwirkungsverpflichtung, und man kann keineswegs von einer Vermarktung der Produkte aus dem Weinbau gemeinsam im gewerblichen Einzelhandel sprechen. Es wurde auch weder ein mündlicher noch ein schriftlicher Gesellschaftsvertrag zwischen meinem Ehegatten und mir abgeschlossen, der einen einheitlichen Gewerbebetrieb vorsieht. Im inneren Bezug und nach außen den Kunden gegenüber ist mein Weinhandel klar als Einzelfirma erkennbar, und alle Einwohner in meinem Wohnort und alle meine Lieferanten und Kunden wissen, dass der gewerbliche Weinhandel mir allein gehört. Ich fahre allein in regelmäßigen Abständen mit dem Pkw zu den Kunden, um die guten Geschäftsbeziehungen aufrecht zu erhalten und keine Kunden zu verlieren. Dieser Kontakt ist bei dem starken Konkurrenzdruck sehr wichtig.

Seit heuer fährt nur mehr mein älterer Sohn, der den Lkw-Führerschein hat und bei einer Firma nur drei Tage in der Woche beschäftigt ist, beim Ausliefern mit, sodass mein Mann jetzt mehr Zeit für die Arbeiten im Weinbau hat. Zusammenfassend kann festgestellt werden, dass keine gemeinsame Bewirtschaftung der Landwirtschaft (es ist wohl eine bürgerliche Gesellschaft gegeben, in der ich aber aus den genannten Gründen nicht mitarbeiten kann) erfolgte. Ebenso liegt keine gemeinsame Vermarktung vor (siehe vorhin dargestellter Sachverhalt). Bei der landwirtschaftlichen Gesellschaft und dem Weinhandel liegen nach der inneren Organisation (eigene Buchhaltung für den Weinhandel), den finanziellen Gebarungen (eigene Konten für den Weinhandel) und auch nach außen hin zwei wirtschaftlich voneinander unabhängige, vollkommen getrennte Betriebe vor, sodass die Voraussetzungen für einen gemeinsamen Gewerbebetrieb nicht erfüllt sind.

Zur Frage, wovon die Lebenshaltungskosten im Hinblick auf die im Weinhandel erklärten Verluste bestritten werden, möchte ich folgende Rechnung anstellen. Es wird neben meinem Weinhandel auch eine Landwirtschaft mit Weinbau und Verpachtung der Äcker ab 1. August 2000 betrieben. Die pauschalierten Erzeugungskosten betragen pro ha Weingartenfläche 4.400,00 €. [...] Weil wir keine fremden Arbeitskräfte beschäftigen und durch viele Jahre hindurch auch keine Investitionen erforderlich waren, liegen unsere tatsächlichen Erzeugungskosten weit unter den pauschalierten. [...]"

b) Das Finanzamt folgte den Feststellungen des Betriebsprüfers und qualifizierte den Weinbau und den Weinhandel ertragsteuerrechtlich als einheitlichen Betrieb; umsatzsteuerrechtlich wurden die Betriebe als ein einziges Unternehmen angesehen. Ein Gewinnfeststellungsakt wurde angelegt und die Bezeichnung des Steuersubjektes mit "A und Mitgesellschafter" (= Bw.) festgelegt.

c) Im August 2006 fand bei der Bw. eine Umsatzsteuersonderprüfung (im Folgenden kurz: USO-Prüfung) statt. Dabei traf der Betriebsprüfer folgende Feststellungen (Niederschrift über die Schlussbesprechung vom 9. August 2006; S 44 f. Arbeitsbogen, AbpNr. X, S 1 f. Abschnitt "Bp"/Gewinnfeststellungsakt):

"Tz 1 Prüfungsfeststellungen:

Weinbau und Weinhandel = einheitlicher Gewerbebetrieb

Eigentümer der Landwirtschaft sind die Ehegatten A und B.

Die Produkte des Weinbaubetriebes werden überwiegend im gemeinsam geführten (laut eigenen Angaben ist die Mitarbeit des Gatten unentbehrlich) gewerblichen Weinhandel vermarktet. Weiters ist die gemeinsame Nutzung vieler Betriebsmittel sowohl in der Landwirtschaft als auch im Gewerbebetrieb unbestritten. Da im landwirtschaftlichen Weinbaubetrieb bisher die pauschalierten Betriebsausgaben geltend gemacht wurden und im Weinhandel die tatsächlichen Betriebsausgaben abgesetzt wurden, kam es im Weinhandel bei einigen Betriebsausgaben zu einer doppelten Geltendmachung von Ausgaben.

Der Schwerpunkt der wirtschaftlichen Tätigkeit liegt im Absatz des zugekauften Weins. Der landwirtschaftliche Weinbaubetrieb steht daher in einer wirtschaftlichen Unterordnung zum Weinhandelsbetrieb."

Tz 2 Entrichtung der Umsatzsteuer:

Die Umsatzsteuer des einheitlichen Gewerbebetriebes (Weinbau und Weinhandel) ist monatlich zu entrichten.

[...]"

Auf dem sich auf S 1 f. Abschnitt "Bp"/Gewinnfeststellungsakt enthaltenen Exemplar dieser Niederschrift befindet sich im Anschluss an den oa. Text der "Tz 1 Prüfungsfeststellungen" folgende handschriftliche Ergänzung:

"Wenn künftig die Weinzukaufsgrenzen (1.500 Li per ha) unterschritten werden, kann auch der Weinhandel in wirtschaftlicher Unterordnung zum Weinbaubetrieb stehen.

Weinbestandsmeldung vom 5. August 2005 und Erntemeldung 2005 lauten auf B und A!"

d) Das Finanzamt folgte den Feststellungen des Betriebsprüfers und erließ am 16. August 2006 Umsatzsteuerfestsetzungsbescheide für Jänner bis Mai 2006; die Bescheide waren jeweils an "A und Mitgesellschafter" (= Bw.) adressiert und enthielten folgende Begründung:

"Die Veranlagung erfolgte unter Zugrundelegung der Feststellungen der abgabenbehördlichen Prüfung, die der darüber aufgenommenen Niederschrift bzw. dem Prüfungsbericht zu entnehmen sind."

e) Am 30. August 2006 erhob die Bw. Berufung gegen die oa. Bescheide:

"Wie im Schreiben vom 25. Juli 2006 als Gegenschrift zu den Feststellungen im Prüfungsbericht zu St.Nr. Z dargelegt, liegen zwei verschiedene Unternehmen vor. Zum einen das landwirtschaftliche Unternehmen in Form einer Gesellschaft nach bürgerlichem Recht, in der ich und meine Ehegattin B je zur Hälfte Besitzanteile halten. Dieser Steuerakt wurde laut nachträglicher Auskunft des Finanzamtes ab 2005 gelöscht, da sich bisher keine Steuervorschreibungen ergeben hatten und auch künftig nicht zu erwarten

sind. Ich möchte nochmals ausdrücklich darauf hinweisen, dass das Einkommen aus der (pauschalierten) Landwirtschaft ein Arbeitseinkommen ist. Aus den bereits im Schreiben von 25. Juli 2006 angeführten Gründen arbeitet meine Frau in der Landwirtschaft nicht mit. In dem dem Umfang nach kleinen Betrieb arbeiten ich und mein Vater, der einen erheblichen Teil der Handarbeit im Weingarten verrichtet, fallweise auch beide Söhne. Der Gewinn der Landwirtschaft ist im Verhältnis des Arbeitszeitaufwandes aufzuteilen, sodass das Einkommen aus der Landwirtschaft mir zu 100% zuzurechnen ist. Es ist ohne Belang, dass meine Frau zur Hälfte am landwirtschaftlichen Besitz angeschrieben ist. Nur wenn meine Frau im normal üblichen Ausmaß mitarbeiten würde, wäre der Gewinn in der Regel im Verhältnis der Besitzanteile auf mich und meine Frau aufzuteilen.

Der laut Kellerbuch in der Landwirtschaft noch vorhanden gewesene Weinbestand wurde bereits verkauft, sodass kein Wein mehr in der Landwirtschaft lagert. Künftig wird im Rahmen der Landwirtschaft nur mehr die Traubenernte verkauft werden, wobei noch offen ist, an wen die Trauben verkauft werden. Im landwirtschaftlichen Weinbau wird nur mehr die Traubenernte verkauft, sodass Wirtschaftsgüter nicht gemeinsam in der Landwirtschaft und im Weinhandel genutzt werden können. Die Äcker werden wie in den letzten Jahren zur Gänze gegen einen Pachtzins von jährlich 2.500,00 € verpachtet. Zum anderen gibt es den als Einzelunternehmen von meiner Frau betriebenen Weinhandel. Die Umstände, dass meine Frau die Hälfte der Landwirtschaft besitzt, in der sie aber nicht mitarbeitet und dass bisher ich und ab heuer mein Sohn beim Ausliefern des Weines mit dem Lkw fährt und meine Frau nicht selbst fährt, sonder immer nur mitfährt (Begründung siehe Schreiben vom 25. Juli 2006), können nicht dazu führen, dass aus dem Einzelunternehmen meiner Frau unter Einschluss der Landwirtschaft eine Gesellschaft nach bürgerlichem Recht wird, an der ich und meine Frau zur Hälfte am Gewinn beteiligt sind. Zweifellos liegt eine Unternehmeridentität für beide Unternehmen (Landwirtschaft und Weinhandel) nicht vor.

Im Weinhandel meiner Frau wurde lediglich Wein von Weinbauern aus der näheren Umgebung zugekauft:

Zukäufe 01-07/2006 von dritter Seite: 10.041,00 €.

Zukäufe 01-07/2006 aus dem landwirtschaftlichen Betrieb A (Akt gelöscht): 0,00 €.

Im landwirtschaftlichen Weinbau arbeiten ich und mein Vater, falls notwendig, auch die beiden Söhne. Im Weinhandel werden die Kellerarbeiten (Flaschen waschen und füllen, geringfügige laufende Arbeiten) von meiner Frau unter meiner Mithilfe verrichtet. Bei Bedarf arbeitet auch unser älterer Sohn mit. Beim Ausliefern des Weins sind meine Frau und der ältere Sohn tätig.

Ich bin der Ansicht, dass für die beiden Unternehmen kein einheitlicher Gewerbebetrieb in Form einer Gesellschaft nach bürgerlichem Recht, wie im Prüfungsbericht angeführt, vorliegt. In diesem Punkt werden die Bescheide angefochten. Meine Frau und ich berufen daher gegen die unter der für den vermeintlichen einheitlichen Gewerbebetrieb neu installierten St.Nr. Y ergangenen Umsatzsteuerfestsetzungsbescheide vom 16. August 2006, betreffend die Monate Jänner, Februar, März, April und Mai 2006, und beantragen, die Umsatzsteuer für diese Monate mit Null festzusetzen. Die Umsatzsteuer für diesen Zeitraum und auch für den Monat Juni 2006 (die Umsatzsteuer wurde bisher quartalsweise für das 1. und 2. Quartal 2006 eingezahlt) wäre für die Umsätze des Weinhandelseinzelunternehmens meiner Frau unter der (alten) St.Nr. Z wie folgt festzusetzen:

Nettoerlöse Jänner bis Juni 2006: 25.972,48 €

20% USt: 5.194,50 €

Vorsteuer: 3.787,89 €

Zahllast: 1.406,61 €

Die Umsatzsteuer wird künftig monatlich mit Vorbehalt unter der neuen St.Nr. Y entrichtet werden. [...]"

f) In seiner Stellungnahme zur Berufung vom 20. November 2006 führte der Betriebsprüfer aus, folgende Punkte seien strittig:

- Das Einkommen aus dem Weinbaubetrieb solle zur Gänze A zugerechnet werden.
- Das Einkommen aus dem Weinhandelsbetrieb solle zur Gänze B zugerechnet werden.

Es spreche gegen jegliche Branchenkenntnis und Lebenserfahrung, dass ein Weinbaubetrieb oder ein Weinhandelsbetrieb ohne gegenseitige Hilfe aller Familienmitglieder betrieben werden könne. Dies werde auch in den Ausführungen der Abgabepflichtigen gar nicht bestritten; zB die Ehegatten arbeiten im jeweils anderen Betrieb nicht mit, aber die Arbeiten werden unter der "Mithilfe" des jeweils anderen Ehegatten verrichtet!?

Bei einer Weinanbaufläche von annähernd fünf ha sei neben dem Maschineneinsatz auch heute noch ein sehr hoher Personeneinsatz für Rebschnitt, Reben entfernen, Reben anbinden, Jungtriebe selektieren, Laubarbeit und besonders für die Weinlese, erforderlich. Ebenso sei auch im Kellereibetrieb (Weinhandel), besonders beim Flaschenfüllen, Flaschenwaschen, etikettieren usw. der Einsatz aller Familienmitglieder notwendig. Bei der durchgeführten Weinbestandsaufnahme im Weinhandel habe B auf die Kompetenz ihres Gatten verwiesen. Während die Weinauslieferung der schweren Kisten, die Weinbehandlung und Kellerwirtschaft in den Aufgabenbereich von A fielen, würden neben der Führung des Haushalts die Aufzeichnungen und der Telefondienst beider Betriebe wiederum von B geführt. Diese augenscheinlichen Feststellungen seien wiederum ein ausreichendes Indiz für eine Arbeitsteilung in beiden Betrieben.

Es liege auch eine gemeinsame Nutzung von Betriebsmitteln, wie Wirtschaftsgütern des Anlagevermögens, geringwertigen Wirtschaftsgütern, Kfz-Kosten, Strom, Büromaterial, Telefon etc. vor. Hinsichtlich der Gebärung und Betriebsmittel sei vielleicht künftig bei verschiedenen Veränderungen der Struktur eine weitgehendst voneinander unabhängige Führung beider Be-

triebe möglich, die für die Arbeitseinsätze und gegenseitige Mithilfe erforderlichen Personen blieben jedoch immer wieder die gleichen Familienmitglieder. Auch wenn das Schwergewicht der Arbeiten der Gattin in der Führung des Haushaltes einer sechsköpfigen Familie liege, sei dies noch lange keine Verzichtsbekundung auf den Gewinnanteil aus dem Weinbaubetrieb, sondern eine bloße Arbeitsteilung, wie es in Familienbetrieben üblich sei.

Die Einkünfte aus dem Weinbaubetrieb seien im Verhältnis des Grundbesitzes aufzuteilen, das Ausmaß der Mitarbeit sei hier sekundär, bereits die Einbringung des Eigentumsanteiles der Gattin rechtfertige eine Gewinnbeteiligung. Mit der Aufschrift der Flaschenetiketten "Weinkellerei A & B" oder "Weinkellerei C" werde auch nach außen hin die Gemeinschaft bekundet.

Ein Missbrauch von Formen und Gestaltungsmöglichkeiten werde im Splitten der Betriebsformen erblickt. Neben einem vollpauschalierten Weinbaubetrieb (bisher Personengesellschaft), der alle Ausgaben abpauschaliere, sei noch ein Weinhandelsbetrieb (bisher Einzelunternehmen) mit Einnahmen-/Ausgabenrechnung geführt worden, der die tatsächlichen Betriebsausgaben ausweise, was daher teilweise zu einer doppelten Erfassung von Betriebsausgaben führe. Rz 4210 EstR 2000 schließe eine Gewinnermittlung im Wege einer Vollpauschalierung aus, wenn Gewinne aus Betriebsteilen (Weinhandel) durch Vermögensrechnung oder Einnahmen-/Ausgabenrechnung ermittelt würden.

Weinbau und Weinhandel stellten einen einheitlichen Gewerbebetrieb dar. Da die Erzeugnisse des Weinbaubetriebes im Weinhandelsbetrieb abgesetzt würden und das Schwergewicht der wirtschaftlichen Tätigkeit im Absatz des zugekauften Weines liege, stelle der landwirtschaftliche Weinbaubetrieb, der in einer wirtschaftlichen Unterordnung zum Weinhandelsbetrieb stehe, einen einheitlichen Gewerbebetrieb zum Weinhandel dar. Sollten sich die Verhältnisse künftig ändern und der Weinhandelsbetrieb in einer wirtschaftlichen Unterordnung zum Weinbaubetrieb stehen, sei ein einheitlicher Weinbaubetrieb zu unterstellen.

g) Mit Berufungsvorentscheidung vom 26. Jänner 2007 (Bescheidbegründung zugestellt am 20. Februar 2007) wies das Finanzamt die Berufung als unbegründet ab:

Bereits in der Stellungnahme der B vom 25. Juli 2006 werde ausgeführt, dass A bei der Kellerarbeit (Waschen und Füllen der Flaschen und sonstige Arbeiten) mithelfe. Weiters sei er auch beim Ausliefern des Weins mitgefahren, da B keinen Lkw-Führerschein besitze und ihr das Tragen der vollen Weinkisten in die Lagerräumlichkeiten der Kunden nicht zumutbar sei. Wenn nun in der Berufung behauptet werde, dass ab heuer der ältere Sohn (der auch drei

Tage in der Woche bei einer Firma beschäftigt sei) beim Ausliefern des Weins mit dem Lkw fahre, so sei damit noch nicht ausgeschlossen, dass A – wie in den Vorjahren – diese Tätigkeit zumindest fallweise auch weiterhin übernehmen könne.

Jedenfalls werde auch in der Berufung noch einmal bekräftigt, dass im Weinhandel die Kellerarbeiten "von meiner Frau unter meiner Mithilfe" verrichtet würden. Auch bei der durchgeführten Weinbestandsaufnahme im Weinhandel habe B auf die Kompetenz ihres Gatten verwiesen. Durch diesen Sachverhalt werde bereits durch die Bw. dokumentiert, dass B ihren behaupteten Weinhandelsbetrieb nicht alleine betreiben könne. Faktum sei weiters auch, dass Betriebsmittel sowohl im Weinbau als auch im Weinhandel Verwendung fänden.

Seitens der Abgabepflichtigen werde ausgeführt, dass B in der Landwirtschaft nicht mitarbeite und das Einkommen daraus zu 100% A zuzurechnen wäre; es sei ohne Belang, dass die Ehegattin zur Hälfte am Besitz angeschrieben sei. Dem sei jedoch entgegen zu halten, dass nach der Lebenserfahrung durchaus davon ausgegangen werden könne, dass B auch im Bereich Weinbau, etwa bei der Weinlese oder der Laubarbeit, mithelfe. Davon abgesehen sei bereits die Zurverfügungstellung bzw. Einbringung ihres Hälfteanteils am landwirtschaftlichen Besitz als eine Form der Mitwirkung anzusehen und rechtfertige damit unter fremdüblichen Verhältnissen einen Anteil am Ertrag.

Nach dem Gesamtbild der Verhältnisse stellten Weinbau und Weinhandel einen einheitlichen, gemeinsamen Betrieb der Ehegatten B und A in der Form einer Gesellschaft bürgerlichen Rechts dar. Die Argumentation in der Stellungnahme der B, dass weder ein mündlicher noch ein schriftlicher Gesellschaftsvertrag zwischen den Ehegatten abgeschlossen worden sei, der einen einheitlichen Gewerbebetrieb vorsehe, vermöge die Beurteilung durch das Finanzamt nicht zu entkräften. Es liege ein Zusammenwirken der beiden Ehegatten zur Erfüllung eines gemeinsamen Zweckes vor; dabei erfolge eine Arbeitsteilung entsprechend den Kenntnissen und Fähigkeiten der Beteiligten, wie dies typischerweise in Familienbetrieben üblich sei.

Laut den Ausführungen des Betriebsprüfers werde mit der Aufschrift auf den Flaschenetiketten "Weinkellerei A & B" oder "Weinkellerei C" auch nach außen hin die Gemeinschaft bekundet.

Die Erzeugnisse aus dem Weinbau würden im Rahmen des Weinhandels abgesetzt. Da der Schwerpunkt der wirtschaftlichen Tätigkeit laut den Feststellungen des Betriebsprüfers in der Vermarktung des aus Zukäufen stammenden Weins liege, stehe der landwirtschaftliche Wein-

bau in einer wirtschaftlichen Unterordnung zum Weinhandel. Somit liege insgesamt ein einheitlicher Gewerbebetrieb vor.

h) Am 15. März 2007 stellte die Bw. den Antrag auf Vorlage ihrer Berufung an den gesamten Berufungssenat des Unabhängigen Finanzsenates:

Am landwirtschaftlichen Besitz (Weingärten und Äcker) seien B und A je zur Hälfte beteiligt. Die Weingärten (die Äcker seien verpachtet) würden alleine von A unter Mithilfe seines Vaters bewirtschaftet, da B aus den bereits genannten Gründen im Weinbau nicht mitarbeiten könne. Vor etwa fünfzehn Jahren habe A in der Bezirksbauernkammer D erfahren, dass in einem gleich gelagerten Fall (ein zur Hälfte am Besitz beteiligter Ehegatte habe nicht in der pauschalierten Landwirtschaft mitgearbeitet, da er einem anderen, auswärtigen Beruf nachgegangen sei) der Gewinn dem in der Landwirtschaft tätigen Ehegatten allein zugerechnet worden sei; der Ertrag aus der Landwirtschaft gehöre zu den "Arbeitseinkünften". Der betreffende Landwirt habe der Bezirksbauernkammer D mitgeteilt, dass die Oberbehörde in Wien so entschieden habe. Der Ertrag aus der Landwirtschaft sei daher zur Gänze A zuzurechnen. A habe bisher keinerlei Betriebsmittel (Baulichkeiten, Einrichtungen, Maschinen) dem Weinhandelsbetrieb seiner Gattin zur Verfügung gestellt; die erforderlichen Anschaffungen habe die Gattin selbst getätigt. Ab dem Frühjahr 2006 habe A in der Kellerei des Weinhandels, abgesehen von gelegentlichen Aushilfsarbeiten in geringem Umfang, nicht mehr mitgearbeitet, da nun sein älterer Sohn als voraussichtlicher Betriebsnachfolger die Kellerarbeiten gemeinsam mit B verrichte. Die Mithilfe As im Weinkeller anlässlich der Betriebsprüfung (sein Sohn sei nicht anwesend gewesen) sei nur deshalb erforderlich gewesen, da neben den von fremder Seite zugekauften Weinen damals noch Restweinbestände aus der eigenen Landwirtschaft gelagert gewesen seien, und nur A diese Weine der Landwirtschaft bzw. dem Weinhandel zuordnen habe können. Die Bestandsprüfung habe keine Abweichung ergeben. Im Jahr 2006 sei die gesamte Traubenernte verkauft worden, sodass auch in Hinkunft kein in der eigenen Landwirtschaft erzeugter Wein vorhanden sein werde.

Seit dem Kauf des Busses im April 2006 würden die Weine vorwiegend mit diesem Bus durch seine Gattin und seinen Sohn ausgeliefert werden, wobei der Etikettenaufdruck nicht mehr "Weinkellerei A & B" laute, sondern "Weingut und Kellerei C". A sei somit an der Vermarktung nicht beteiligt. Ergänzend sei auch auf die Ausführungen in der Stellungnahme vom 25. Juli 2006 zu verweisen. Auf Grund dieser Gegebenheiten könne nicht unterstellt werden, dass die Landwirtschaft, die A allein bewirtschaftete, und der Weinhandel, den die Gattin als Einzelunter-

nehmen betreibe, gemeinsam einen einheitlichen Gewerbebetrieb in Form einer Gesellschaft bildeten.

Die Einstufung als einheitlicher Gewerbebetrieb ergäbe zwar keinerlei steuerliche Auswirkungen (siehe auch Prüfungsbericht), doch würden A künftig wirtschaftliche und v.a. bedeutende finanzielle Nachteile erwachsen:

Zum einen dürfe A für den landwirtschaftlichen Weinbau (auch wenn nur die Traubenernte verkauft werde) nicht mehr die Bezeichnung "Weingut", sondern müsse für den einheitlichen Gewerbebetrieb die marktwirtschaftlich nachteilige Bezeichnung "Weinkellerei" führen. Zum anderen habe A als Landwirt durch fast zwanzig Jahre hindurch unter Zugrundelegung des Einheitswertes vergleichsweise hohe Beträge zur Sozialversicherung der Bauern geleistet. Durch die Überleitung in das System der Sozialversicherung der gewerblichen Wirtschaft hätte A im Hinblick auf den geringfügigen halben Gewinnanteil (wenn überhaupt ein steuerlicher Gewinn aus dem kleinen Gewerbebetrieb zu erwarten sei) eine wesentlich geringere Pension, vermutlich die gewerbliche Mindestrente, zu erwarten.

i) Am 2. Mai 2007 wurde das Rechtsmittel der Abgabenbehörde II. Instanz zur Entscheidung vorgelegt.

j) In der am 4. Dezember 2008 am zuständigen Finanzamt von Amts wegen (§ 281 Abs. 2 Z 1 BAO) stattgefundenen mündlichen Berufungsverhandlung wurde Folgendes ausgeführt:

Nach dem Vortrag des Sachverhaltes durch den Referenten führte der Vertreter des Finanzamtes aus, dass der Umsatzsteuerjahresbescheid für das Jahr 2006 bisher noch nicht ergangen sei.

Zunächst habe für den Betrieb von B eine eigene UID-Nr. bestanden. Als Ergebnis der Außenprüfung sei die UID-Nr. widerrufen worden, sodass die Ehegatten A und B erneut eine UID-Nr. beantragen hätten müssen.

Anschließend wiederholten die Parteien ihr bisheriges Vorbringen.

Die pauschalisierte Landwirtschaft werde in der Rechtsform einer Gesellschaft nach bürgerlichem Recht betrieben, wobei nach Ansicht der Ehegatten der Gewinn zur Gänze A zuzurechnen sei.

Bei der Sozialversicherungsanstalt der Bauern sei allein A versichert; B sei bei der Sozialversicherungsanstalt der gewerblichen Wirtschaft versichert.

Die Bw. führte aus, dass ein gemeinsames Auftreten nach außen nicht vorhanden sei. Es sei allgemein unter den Kunden bekannt, dass der Weinhandel von B geführt werde. Der Gatte helfe seit 2006 nicht mehr beim Weinhandel aus, diese Aushilfsarbeiten übernehme der Sohn.

Der Sohn arbeite im Weinhandel unentgeltlich mit (Teilzeitbeschäftigung beim Weingut F in G) und werde später einmal den Weinhandelsbetrieb übernehmen.

Von der Bw. wurden vorgelegt (S 115 ff Akt des Unabhängigen Finanzsenates):

- Ein Rechnungsbuch betreffend das Jahr 2006, lautend auf "Weinkellerei B" (dieser Rechnungsbuch wurde nach erfolgter Einsichtnahme durch den erkennenden Senat an die Bw. retourniert).
- Zwei Firmenstempel, der eine lautend auf "Weinkellerei B", der andere lautend auf "Weinbau A".
- Ein Firmenbriefpapier, lautend auf "I", darunter "Weinkellerei B".
- Ein Firmenbriefpapier, lautend auf "Weinsortiment 2008", darüber wieder der Briefkopf "I" und darunter "Weinkellerei B".
- Zwei Flaschenetiketten, jeweils lautend auf C, jeweils mit Bezeichnung und Adresse "Weingut & Kellerei C".

Weiters wurde angeführt, dass der Wein vorwiegend an die Gastronomie ausgeliefert werde.

Die Bw. teilten mit, dass der Bedarf des Weines auf den Weinhandel nicht abgestimmt worden sei.

Im Weinbaubetrieb erfolge keine Mitarbeit durch B; die Arbeiten würden von A und den anderen Familienmitgliedern durchgeführt.

Seit 2006 werde die gesamte Weinernte (Weintrauben) von A an die Weinkellerei von B verkauft. Außerdem kaufe B hauptsächlich Wein und Trauben von anderen Winzern zu. Der gesamte Wein werde dann unter der Bezeichnung "Weingut und Kellerei C" vermarktet.

Der Vertreter des Finanzamtes erklärte, dass in der mündlichen Berufungsverhandlung hervorgekommen sei, dass in umsatzsteuerrechtlicher Hinsicht B allein als Unternehmerin des Weinhandels tätig geworden sei, da nur sie im Berufszeitraum als Unternehmerin in Bezug auf den Weinhandel aufgetreten sei.

Die Bw. ersuchten abschließend, dass ihrer Berufung Folge gegeben werde.

Der Senat hat erwogen:

1) Rechtsgrundlagen:

- Der mit "Unternehmer, Unternehmen" übertitelte § 2 Abs. 1 und 2 UStG 1994, BGBl. Nr. 663/1994, lautet:

"§ 2 (1) Unternehmer ist, wer eine gewerbliche oder berufliche Tätigkeit selbständig 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.

(2) Die gewerbliche oder berufliche Tätigkeit wird nicht selbständig ausgeübt,

1. soweit natürliche Personen, einzeln oder zusammengeschlossen, einem Unternehmen derart eingegliedert sind, dass sie den Weisungen des Unternehmers zu folgen, verpflichtet sind;
2. wenn eine juristische Person dem Willen eines Unternehmers derart untergeordnet ist, dass sie keinen eigenen Willen hat. Eine juristische Person ist dem Willen eines Unternehmers dann derart untergeordnet, dass sie keinen eigenen Willen hat (Organschaft), wenn sie nach dem Gesamtbild der tatsächlichen Verhältnisse finanziell, wirtschaftlich und organisatorisch in sein Unternehmen eingegliedert ist.

Die Wirkungen der Organschaft sind auf Innenleistungen zwischen den im Inland gelegenen Unternehmensteilen beschränkt. Diese Unternehmensteile sind als ein Unternehmen zu behandeln. Hat der Organträger seine Geschäftsleitung im Ausland, gilt der wirtschaftlich bedeutendste Unternehmensteil im Inland als Unternehmer."

- § 284 Abs. 2 BAO, BGBl. Nr. 194/1961 idF BGBl. I Nr. 97/2002, lautet:

"(2) Obliegt die Entscheidung über die Berufung dem gesamten Berufungssenat, so hat eine mündliche Verhandlung weiters stattzufinden,

1. wenn es der Vorsitzende für erforderlich hält oder

2. wenn es der Berufungssenat auf Antrag eines Mitglieds beschließt."

2) Festgestellter Sachverhalt:

Bis einschließlich 2005 wurden vom zuständigen Finanzamt die Einkünfte aus dem pauschalisierten Weinbaubetrieb zur Gänze A und die Einkünfte aus dem Weinhandel zur Gänze dessen Ehegattin, B, zugerechnet; umsatzsteuerrechtlich wurden sie als jeweils eigene Unternehmen qualifiziert. Im Zuge einer bei B abgehaltenen Außenprüfung kam der Betriebsprüfer zu dem Schluss, Weinbau und Weinhandel stellten ertragsteuerrechtlich einen einheitlichen Gewerbebetrieb und umsatzsteuerrechtlich ein einziges Unternehmen dar; das Finanzamt folgte den Feststellungen des Betriebsprüfers, legte einen Gewinnfeststellungsakt an und bezeichnete das Steuersubjekt mit "A und Mitgesellschafter" (= Bw.).

Eine bei der Bw. im August 2006 stattgefundene USO-Prüfung kam zum selben Ergebnis wie die oa. Außenprüfung, worauf das Finanzamt am 16. August 2006 Umsatzsteuerfestsetzungsbescheide für Jänner bis Mai 2006 erließ, die an "A und Mitgesellschafter" adressiert waren.

Gegen diese Bescheide berief die Bw.: Weinbau und Weinhandel stellten keinen einheitlichen Gewerbebetrieb in Form einer Gesellschaft bürgerlichen Rechts dar; die Umsatzsteuer für Jänner bis Mai 2006 sei mit Null festzusetzen.

Was das zur Beurteilung der Frage, ob der gegenständliche Weinbau und der Weinhandel umsatzsteuerrechtlich als *ein* Unternehmen anzusehen sind, entscheidende Kriterium des (gemeinschaftlichen) Auftretens der Ehegatten A und B nach außen (Dritten gegenüber) betrifft, finden sich in den vom Finanzamt der Abgabenbehörde II. Instanz vorgelegten Akten folgende Aussagen:

- Die Vermarktung der Produkte (des Weinbaubetriebes) erfolge (überwiegend) gemeinsam durch A und B im gewerblichen Weinhandel; A und B seien Eigentümer der Landwirtschaft (*Bericht über das Ergebnis der Außenprüfung vom 20. Juni 2006, siehe oben Punkt a); Niederschrift über die Schlussbesprechung vom 9. August 2006, siehe oben Punkt c).*)
- Mit der Aufschrift auf den Flaschenetiketten "Weinkellerei A & B" oder "Weinkellerei C" werde auch nach außen hin die Gemeinschaft bekundet (*Stellungnahme des Betriebsprüfers zur Berufung vom 20. November 2006, siehe oben Punkt f); Berufungsvorentscheidung vom 26. Jänner 2007, siehe oben Punkt g).*)

- Die Ernte aus dem Weinbau sei bis Ende 2003 als Wein im Rahmen der Landwirtschaft verkauft worden, wobei auf den Rechnungen über den gelieferten Wein ein eigener Firmenstempel des Weinbaus mit dem Aufdruck "Weinbau A" verwendet worden sei. Dieser Stempel werde noch heute für die Landwirtschaft verwendet. Erst in den Jahren 2004 und 2005 sei ein größerer Teil des im Weinbau erzeugten Weins an den Weinhandel der B verkauft worden, wobei diese Rechnungen auf den Namen der B adressiert gewesen seien (*Stellungnahme der B vom 25. Juli 2006, siehe oben Punkt a)*).

- B habe bis Ende 2003 ausschließlich von anderen Weinbauern Wein und Trauben eingekauft, wobei B allein namentlich als Abnehmer angeführt sei. Auch alle anderen Rechnungen über die Anschaffungen und sonstigen Ausgaben der B im Weinhandel lauteten auf B. Ab heuer (i. e. 2006) werde die gesamte Traubenernte aus dem Weinbau an den Weinhandel verkauft (neben den Zukäufen von anderen Weinbauern), sodass sich eine Aufteilung der Ausgaben für Korke, Kapseln, Etiketten udgl. nach Weinbau und Weinhandel erübrige. Im Weinhandel verwende B ihren eigenen Firmenstempel, der auf den Weinverkaufsrechnungen mit dem Text "Weinkellerei B" aufscheine (*Stellungnahme der B vom 25. Juli 2006*).

- Beim Ausliefern des Weins sei auch ganz selten Wein aus dem landwirtschaftlichen Weinbau ausgeliefert worden, wobei auf diesen Rechnungen der landwirtschaftseigene Stempel "Weinbau A" angebracht gewesen sei. Man könne keineswegs von einer Vermarktung der Produkte aus dem Weinbau gemeinsam im gewerblichen Einzelhandel sprechen. Auch nach außen den Kunden gegenüber sei der Weinhandel der B klar als Einzelfirma erkennbar, und alle Einwohner im Wohnort Bs und alle ihre Lieferanten und Kunden wüssten, dass der gewerbliche Weinhandel ihr allein gehöre. B fahre allein in regelmäßigen Abständen mit dem Pkw zu den Kunden, um die guten Geschäftsbeziehungen aufrecht zu erhalten und keine Kunden zu verlieren. Beim Weinbau und beim Weinhandel handle es sich auch nach außen hin um zwei wirtschaftlich voneinander unabhängige, vollkommen getrennte Betriebe (*Stellungnahme der B vom 25. Juli 2006*).

- Seit dem Kauf des Busses im April 2006 würden die Weine vorwiegend mit diesem Bus durch B und deren Sohn ausgeliefert werden, wobei der Etikettenaufdruck nicht mehr "Weinkellerei A & B" laute, sondern "Weingut und Kellerei C". A sei somit an der Vermarktung nicht beteiligt (*Vorlageantrag vom 15. März 2007, siehe oben Punkt h)*).

Im Zuge der mündlichen Berufungsverhandlung (siehe oben Punkt j)) hat die Bw. diverse Unterlagen (Rechnungsblock, Firmenstempel etc.) betreffend den Weinhandel mit der Auf-

schrift "Weinkellerei B" vorgelegt. Daraufhin erklärte der Vertreter des Finanzamtes, in der mündlichen Verhandlung sei hervorgekommen, dass im Berufungszeitraum nur B als Unternehmerin in Bezug auf den Weinhandel aufgetreten sei; in umsatzsteuerrechtlicher Hinsicht sei B allein als Unternehmerin betreffend den Weinhandel tätig geworden.

3) Rechtliche Würdigung:

Die Fähigkeit, Unternehmer zu sein, besitzt jedes Gebilde, das als solches Leistungen im umsatzsteuerrechtlichen Sinn erbringt. Die Unternehmerfähigkeit ist weder mit einem bestimmten zivilrechtlichen Status noch mit einer bestimmten Rechtsform verknüpft. Zivilrechtliche Geschäftsfähigkeit oder Rechtsfähigkeit ist nicht erforderlich; Unternehmereigenschaften können daher auch Gebilde ohne Rechtspersönlichkeit besitzen, so die Personengesellschaften des Handelsrechts oder die Gesellschaft bürgerlichen Rechts (vgl. *Ruppe*, UStG³, § 2 Tz 17).

Erforderlich ist allerdings ein Auftreten nach außen (VwGH 31.5.2000, 94/13/0157; Finanzgericht Nürnberg, Urteil 26.11.1996, II 108/94, mit Verweis auf BFH-Urteil 24.9.1987, V R 152/78, BFHE 151, 90, BStBl II 1988, 29, und BFH-Urteil 11.10.1990, V R 75/85, BFHE 162, 497, BStBl II 1991, 191, sowie BFH-Beschluss 30.7.1990, V B 48/90, BFH/NV 1991, 62) und ein Mindestmaß an Organisation, die das Gebilde befähigt, selbst Leistungen zu erbringen (*Ruppe*, § 2 Tz 17). *Ob Personen- oder Unternehmerzusammenschlüsse im Sinn des Umsatzsteuerrechts als Unternehmer anzusehen sind, hängt von davon ab, ob sie im Wirtschaftsleben nach außen hin (Dritten gegenüber) selbständig auftreten* (VwGH 11.12.1985, 84/13/0110; *Ruppe*, § 2 Tz 20); umgekehrt haben daher Gesellschaften bzw. Gemeinschaften, die *nicht* als solche im Wirtschaftsleben in Erscheinung treten, *keine* Unternehmereigenschaft (vgl. *Ruppe*, § 2 Tz 21). Unternehmer ist derjenige, der die Leistung im eigenen Namen (d. h. für das eigene Unternehmen: UFS 15.9.2003, RV/0054-G/03) erbringt bzw. in dessen Namen die Leistung erbracht wird (*Ruppe*, § 2 Tz 19); die Merkmale der Unternehmereigenschaft sind an der Person dessen festzustellen, der nach außen hin als leistender Unternehmer in Erscheinung tritt (Finanzgericht des Saarlandes, Urteil 7.12.1999, 1 K 129/96, unter Verweis auf BFH-Beschluss 19.3.1998, V B 153/97, BFH/NV 1998, 1380).

Innerhalb der Familie hat jeder Familienangehörige, der die Voraussetzungen erfüllt, für sich die Unternehmereigenschaft; Umsätze zwischen Familienangehörigen sind umsatzsteuerrechtlich wie Fremdotsätze zu behandeln (*Ruppe*, § 2 Tz 37). *Ehegatten sind nur dann als ein Unternehmen anzusehen, wenn sie gemeinschaftlich (etwa in Form einer Gesellschaft*

bürgerlichen Rechts) nach außen in Erscheinung treten (Ruppe, § 2 Tz 38, mit Judikaturnachweisen); lauten die das Unternehmen betreffenden Schriftstücke (Weinpreislisten, Briefköpfe usw.) nur auf den Namen eines Ehegatten, kann nicht auf das Vorliegen einer umsatzsteuerlich relevanten Ehegattengemeinschaft geschlossen werden (Finanzgericht Rheinland-Pfalz, Urteil 7.11.1995, 6 K 2324/94). Welcher Ehegatte als Unternehmer zu erfassen ist, richtet sich grundsätzlich danach, in wessen Namen die maßgebenden Umsätze ausgeführt wurden (BFH-Urteil 12.10.2006, V R 36/04).

Anzumerken ist, dass sich bei Personenvereinigungen ohne Rechtspersönlichkeit die Unternehmereigenschaft *nicht* mit den einkommensteuerrechtlichen Kriterien der Mitunternehmerschaft deckt. Innengesellschaften können einkommensteuerrechtlich den Status von Mitunternehmerschaften haben (va. die atypische stille Gesellschaft), besitzen aber keine umsatzsteuerrechtliche Unternehmereigenschaft. Umgekehrt sind unternehmerisch tätige Personenvereinigungen ohne Rechtspersönlichkeit nicht automatisch Mitunternehmerschaften (Ruppe, § 2 Tz 23).

Im vorliegenden Fall ist ausschließlich die Frage strittig, ob der gegenständliche Weinbau und der Weinhandel umsatzsteuerrechtlich als *ein* Unternehmen anzusehen sind; dabei kommt dem Kriterium des Auftretens nach außen (Dritten gegenüber) entscheidende Bedeutung zu, sind doch Ehegatten nur dann als *ein* Unternehmen anzusehen, wenn sie gemeinschaftlich nach außen in Erscheinung treten (siehe oben); die *ertragsteuerliche* Behandlung als Ehegattengemeinschaft ist für die Umsatzsteuer *nicht* bindend (Finanzgericht Rheinland-Pfalz, Urteil 7.11.1995, 6 K 2324/94, mit Literaturnachweis).

Dazu ist festzuhalten, dass sich die Betriebsprüfung - und ihr folgend das Finanzamt – mit dieser Problematik kaum auseinandergesetzt hat; vielmehr hat sie hauptsächlich Feststellungen zur – hier nicht streitgegenständlichen - einkommensteuerrechtlichen Frage nach dem Vorliegen einer Mitunternehmerschaft (eines einheitlichen Gewerbebetriebes) getroffen.

Entscheidende Bedeutung für das Beweisverfahren kam deshalb der von Amts wegen (§ 281 Abs. 2 Z 1 BAO) abgehaltenen mündlichen Berufungsverhandlung zu, im Rahmen derer die Bw. den Weinhandel betreffende Unterlagen (Rechnungsblock für das streitgegenständliche Jahr 2006, Firmenstempel und zwei Firmenbriefpapiere (davon eines lautend auf "Weinsortiment 2008")) vorgelegt hat, die allesamt auf "Weinkellerei B" lauten (ein weiterer, vorgelegter Firmenstempel, der den Weinbau betrifft, lautet demgegenüber auf "Weinbau A"). Auf Grund dieser Beweismittel wird die Richtigkeit der von B in ihrer Stellungnahme vom

25. Juli 2006 und in der mündlichen Berufungsverhandlung gemachten Angaben (für den Weinbau werde ein eigener, auf "Weinbau A" lautender Stempel verwendet, während im Weinhandel ein eigener Firmenstempel der B verwendet werde und alle Rechnungen betreffend den Weinhandel auf B lauteten etc.) eindeutig bestätigt, während der Argumentation des Finanzamtes, die Vermarktung der Produkte des Weinbaubetriebes erfolge (überwiegend) gemeinsam durch A und B im gewerblichen Weinhandel, auf Grund der Ergebnisse des Beweisverfahrens nicht gefolgt werden kann.

Ausdrücklich ist an dieser Stelle nochmals hervorzuheben, dass sich auch der Vertreter des Finanzamtes in der mündlichen Berufungsverhandlung dieser rechtlichen Würdigung angeschlossen hat und daher hinsichtlich des Berufungsgegenstandes kein Streit mehr zwischen den Parteien des verwaltungsbehördlichen Verfahrens besteht.

Zusammenfassend ist daher unter Zugrundelegung der oa. Rechtslage und der dargestellten Ermittlungsergebnisse festzuhalten, dass der gegenständliche Weinbau und der Weinhandel umsatzsteuerrechtlich *nicht* als ein Unternehmen anzusehen sind; die Umsätze aus dem Weinhandel sind vielmehr *B allein* zuzurechnen, da sie nach außen hin (Dritten gegenüber) allein als leistende Unternehmerin, sohin im eigenen Namen und auf eigene Rechnung, aufgetreten ist. Die - hier nicht streitgegenständliche – einkommensteuerrechtliche Frage nach dem Vorliegen einer Mitunternehmerschaft (eines einheitlichen Gewerbebetriebes) betreffend den gegenständlichen Weinbau und den Weinhandel ist für die Umsatzsteuer nicht bindend.

Es war sohin spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, 18. Dezember 2008