

BESCHLUSS

Das Bundesfinanzgericht fasst durch den Richter Mag. Daniel Philip Pfau in der Beschwerdesache Miteigentümer A und Miteigentümer B, als ehemalige Miteigentümer der Liegenschaft Liegenschaftsadresse, (vormals Miteigentümer A und Mitbesitzer) vertreten durch Dr. Kainrath & Knapp WTH GmbH, Kärntner Ring 5-7, 3. Stock, 1010 Wien, gegen die als Bescheid intendierten Erledigungen des Finanzamtes Wien 12/13/14 Purkersdorf alle vom 01.08.2007, betreffend Feststellung von Einkünften gemäß § 188 BAO für die Jahre 2003 und 2004, Umsatzsteuer 2003 und 2004 sowie Festsetzung von Umsatzsteuer 12/2005 und 12/2006 den Beschluss:

- I. Die Beschwerden werden gemäß § 260 Abs. 1 lit a BAO als unzulässig zurückgewiesen.
- II. Die Revision ist gemäß Art. 133 Abs. 4 und Abs. 9 B-VG zulässig.

Begründung

Verfahrensgang

Strittig ist im gegenständlichen Verfahren die Fremdüblichkeit der Vermietung sowie die Höhe und Dauer der geltend gemachten Abschreibungen für Abnutzung im Zusammenhang mit der Renovierung des als Einkunftsquelle für die Miteigentümergemeinschaft dienenden Objektes. Als Folge einer abgabenbehördlichen Prüfung hat die belangte Behörde sowohl ertragsteuerliche als auch umsatzsteuerliche Bescheidänderungen vorgenommen.

Mit als Bescheid intendierten Erledigungen vom 1. August 2007 nahm die belangte Behörde die Verfahren betreffend Feststellung von Einkünften gemäß § 188 BAO für die Jahre 2003 und 2004, Umsatzsteuer für die Jahre 2003 und 2004 sowie Festsetzung von Umsatzsteuer für 12/2005 und 12/2006 wieder auf und verband mit diesen - mit Datum vom selben Tag - als Bescheide über die Feststellung von Einkünften gemäß § 188 BAO für die Jahre 2003 und 2004, Umsatzsteuer für die Jahre 2003 und 2004 sowie Festsetzung von Umsatzsteuer für 12/2005 und 12/2006 intendierte Erledigungen. Mit am 15. Oktober 2007 eingebrachtem Schriftsatz erhoben die Beschwerdeführer dagegen Beschwerde (vormals: Berufung). Infolge eines Mängelbehebungsauftrages reichten die Beschwerdeführer die der ursprünglichen Beschwerde fehlende Begründung

mit Schriftsatz vom 31. Jänner 2008 nach. Mit Schreiben vom 5. August 2008 legte die belangte Behörde die Beschwerde vom 15. Oktober 2007 dem damals als Abgabenbehörde zweiter Instanz zuständigen Unabhängigen Finanzsenat zur Entscheidung vor.

Mit am 5. April 2019 per Fax hg eingelangtem Schreiben haben die Beschwerdeführer ihre Anträge auf Entscheidung durch den Senat und Abhaltung einer mündlichen Verhandlung zurückgezogen.

Zu Spruchpunkt I. (Zurückweisung):

1. Feststellungen

Die belangte Behörde erließ am 1. August 2007, neben den im gegenständlichen Verfahren nicht angefochtenen als Wiederaufnahmebescheide bezeichneten Erledigungen, als Bescheide intendierte Erledigungen mit denen sie über die Feststellung von Einkünften gemäß § 188 BAO für die Jahre 2003 und 2004, Umsatzsteuer für die Jahre 2003 und 2004 sowie Festsetzung von Umsatzsteuer für 12/2005 und 12/2006 absprach. Diese Erledigungen richten sich im Adressfeld allesamt an "Miteigentümer A und Mitbes" zH deren steuerlicher Vertretung. Im Weiteren führen die als Feststellungsbescheide intendierten Erledigungen die beiden Miteigentümer namentlich unter Zusatz ihrer jeweiligen Adressen und Steuernummern sowie dem Betrag ihrer aus der Miteigentümergemeinschaft resultierenden Einkünfte, in den Beschwerdezeiträumen im Verhältnis 50:50, an. Neben Datum, Bezeichnung jener Behörde, der die Erledigungen zuzurechnen sind sowie dem Hinweis auf die Wirkungen und Folgen der §§ 191 Abs. 3 lit. b, 81 und 101 Abs. 3 BAO, enthalten die als Bescheide intendierten Erledigungen nurmehr die Rechtsmittelbelehrung. Eine Bezeichnung der Liegenschaft, die Gegenstand der Miteigentümergemeinschaft ist, aus der die Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung festgesetzt werden sollten, fehlt den als Feststellungsbescheid intendierten Erledigungen. Auch den als Umsatzsteuer(festsetzungs)bescheiden intendierten Erledigungen fehlt die Bezeichnung der Liegenschaft, deren Vermietung Ausgangspunkt der unternehmerischen Leistung ist.

2. Beweiswürdigung

Die getroffenen Sachverhaltsfeststellungen ergeben sich aus dem vorgelegten Verwaltungsakt.

Vor diesem Hintergrund durfte das Bundesfinanzgericht den oben festgestellten Sachverhalt gemäß § 167 Abs. 2 BAO als erwiesen annehmen.

3. Rechtliche Beurteilung

Gemäß § 188 Abs. 1 lit. d BAO werden die Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung unbeweglichen Vermögens, wenn an den Einkünften derselben Einkunftsart mehrere Personen beteiligt sind, festgestellt. Der Feststellungsbescheid ergeht gemäß § 191 Abs. 1 lit. c BAO an die Personenvereinigung (Personengemeinschaft) ohne eigene

Rechtspersönlichkeit, deren Gesellschaftern (Mitgliedern) gemeinschaftliche Einkünfte zugeflossen sind.

Nach § 191 Abs. 3 BAO wirken Feststellungsbescheide gegen alle, denen im Spruch des Bescheides Einkünfte zugerechnet bzw nicht zugerechnet werden.

Die bloße namentliche Erwähnung der einzelnen Miteigentümer bei der Aufteilung der Einkünfte im Spruch bewirkt noch nicht, dass die Erledigung an diese Personen gerichtet gewesen wäre. So wäre etwa bei einer bestehenden Personengesellschaft (Personengemeinschaft) der Feststellungsbescheid ausschließlich an die Personengesellschaft (Personengemeinschaft) zu richten, auch wenn beim Abspruch über die Aufteilung der Einkünfte die einzelnen Gesellschafter genannt sind (vgl VwGH vom 28. November 2007, 2004/15/0131 mwN).

Nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes ist die mit der "Personenumschreibung" getroffene Wahl des Normadressaten wesentlicher Bestandteil jedes Bescheides. Die Benennung jener Person, der gegenüber die Behörde die in Betracht kommende Angelegenheit des Verwaltungsrechtes in förmlicher Weise gestalten will, ist notwendiges Inhaltserfordernis des individuellen Verwaltungsaktes und damit konstituierendes Bescheidmerkmal. Der Feststellungsbescheid ergeht, wie oben bereits ausgeführt, gemäß § 191 Abs. 1 lit. c BAO in den Fällen des § 188 BAO an die Personenvereinigung (Personengemeinschaft) ohne eigene Rechtspersönlichkeit, deren Gesellschaftern (Mitgliedern) gemeinschaftliche Einkünfte zugeflossen sind (vgl VwGH vom 31. Jänner 2001, 95/13/0064 mwN).

Vor dem Hintergrund dieser Rechtsprechung kann einer Erledigung, die sich lediglich an "Miteigentümer A u Mitbes" richtet, ohne weitere Konkretisierung der Personengemeinschaft, keine Bescheidqualität zu kommen. Es fehlt dem solcherart bezeichneten Bescheidadressaten an der erforderlichen Eindeutigkeit. Eine solche wäre im gegenständlichen Beschwerdefall durch den Zusatz der genauen Bezeichnung der die Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung vermittelnden Einkunftsquelle (Liegenschaftsadresse) gewährleistet. Die von der belangten Behörde gewählte Personenumschreibung des Normadressaten als "Miteigentümer A u Mitbes" ermöglicht es beispielsweise nicht, die Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung einer von mehreren sich aus den gleichen Miteigentümern zu gleichen Beteiligungsverhältnissen zusammensetzenden Miteigentümergemeinschaft zuzurechnen.

Darüber hinaus muss es nicht nur dem Beschwerdeführer, sondern auch dem im Rechtsmittelweg angerufenen Verwaltungsgericht möglich sein, die Zuständigkeit der Abgabenbehörde anhand des angefochtenen Bescheides nachzuvollziehen. Gemäß § 22 Abs. 2 AVOG 2010 ist jenes Finanzamt (Lagefinanzamt) für die Feststellung der Einkünfte (§ 188 BAO) aus Vermietung und Verpachtung unbeweglichen Vermögens zuständig, in dessen Bereich die wirtschaftliche Einheit gelegen ist. Fehlt der als Feststellungsbescheid intendierten Erledigung nun aber - wie im Beschwerdefall - die konkrete Bezeichnung der wirtschaftlichen Einheit, lässt sich die Zuständigkeit der Abgabenbehörde nicht überprüfen.

Gleiches gilt im Grundsatz für die als Umsatzsteuer(festsetzungs)bescheide intendierten Erledigungen. Hierfür ist zunächst jedoch die Frage zu beantworten, inwieweit eine allenfalls vorliegende Unternehmereinheit iSd § 2 Abs. 1 2. Satz UStG 1994 die Konkretisierung des Bescheidadressaten obsolet macht.

Bei gleichteiligem Miteigentum an mehreren Sachen (zB ein Ehepaar besitzt mehrere Mietobjekte) ist nach *Ruppe/Achatz* regelmäßig davon auszugehen, dass die (nach außen auftretende) Miteigentümergemeinschaft Unternehmereigenschaft besitzt und sich ihr Unternehmen auf sämtliche im Miteigentum stehende Sachen erstreckt. Anders sei es, wenn unterschiedliche Beteiligungsverhältnisse bestehen, sofern dies dazu führe, dass eine einheitliche Willensbildung nicht gewährleistet sei (vgl *Ruppe/Achatz*, Umsatzsteuergesetz⁵, § 2 UStG, Tz 124 mwN). *Ruppe/Achatz* leiten ihre Ansicht von der zur vergleichbaren deutschen Rechtslage ergangenen Judikatur des BFH ab.

Vor diesem Hintergrund kommt das Bundesfinanzgericht zu dem Schluss, dass gerade in jenen Fällen, in denen schon aus umsatzsteuerlicher Sicht klar erkennbar sein muss, ob es sich um einen an eine Unternehmereinheit oder bloß an einen einzelnen Unternehmer gerichteten Bescheid handelt, den verfahrensrechtlichen Kriterien über die Eindeutigkeit des Bescheidadressaten entscheidende Bedeutung zukommt. Bestünden nämlich zwei Miteigentümergemeinschaften mit den gleichen Miteigentümern, aber unterschiedlichen Beteiligungsverhältnissen, dürften diese nicht zu einer Unternehmereinheit zusammengefasst werden und hätten somit zwei Umsatzsteuerbescheide zu ergehen (vgl BFH vom 29. April 1993, V R 38/89). In diesem Fall würde eine Bescheidadressierung, wie sie im Beschwerdefall gewählt wurde, dazu führen, dass es weder den Parteien, noch dem im Rechtsmittelweg angerufenen Verwaltungsgericht möglich wäre, das vom Bescheid betroffene Rechtssubjekt zu konkretisieren.

Da Umsätze aus Vermietung und Verpachtung iSd § 28 EStG nicht nur im Zusammenhang mit der Vermietung und Verpachtung von unbeweglichem Vermögen sondern beispielsweise auch bei der Überlassung oder Verwertung von Rechten (zB Lizenzgebühren) generiert werden können und diesbezüglich das Grundbuch keine Aufklärung bieten kann, erachtet das Bundesfinanzgericht eine Konkretisierung des Bescheidadressaten dahingehend, dass dieser als die konkreten Umsätze bewirkender Unternehmer eindeutig identifiziert werden kann, als bescheidbegründendes Merkmal.

Eine an einen Umsätzen aus der Vermietung und Verpachtung erzielenden Unternehmer gerichtete, als Umsatzsteuerbescheid intendierte Erledigung, die den Unternehmer nicht in einer Weise konkretisiert, dass dieser unzweifelhaft als Normadressat dieses individualisierten Hoheitsaktes erkennbar ist, ist nicht geeignet, Bescheidqualität zu entfalten.

Weder den als Feststellungsbescheiden noch den als Umsatzsteuer(festsetzungs)bescheiden intendierten Erledigungen kommt somit

Bescheidqualität zu, weshalb die dagegen gerichteten Beschwerden (vormals: Berufungen) als unzulässig zurückgewiesen werden.

Zu Spruchpunkt II. (Zulässigkeit der Revision):

Gegen einen Beschluss des Bundesfinanzgerichtes ist die Revision zulässig, wenn sie von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, insbesondere weil der Beschluss 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.

Dass bei einer bestehenden Personengesellschaft (Personengemeinschaft) der Feststellungsbescheid ausschließlich an die Personengesellschaft (Personengemeinschaft) zu richten ist, auch wenn beim Abspruch über die Aufteilung der Einkünfte die einzelnen Gesellschafter genannt sind, ist durch die Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (vgl VwGH vom 28. November 2007, 2004/15/0131) bereits hinreichend erklärt.

Die Rechtsfrage, ob im Fall einer Miteigentümerschaft der Bescheidadressat eines Bescheides über die Feststellung von Einkünften gemäß § 188 BAO jedoch derart konkretisiert sein muss, dass die jeweilige Einkunftsquelle unzweifelhaft der Miteigentümerschaft zugerechnet werden kann - im Beschwerdefall also, zusätzlich zur Benennung der Personengesellschaft (Personengemeinschaft) die genaue Adresse der die Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung vermittelnden Einkunftsquelle anzugeben ist - ist soweit ersichtlich, bisher nicht durch die Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes erklärt. Gleiches gilt für die vergleichbare Rechtsfrage im Bereich der Umsatzsteuer, weshalb das Bundesfinanzgericht eine Revision für zulässig erachtet.

Wien, am 12. April 2019