



GZ. RV/0319-W/02

## Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw. hinsichtlich der X, vertreten durch WIST Dkfm. Weinhäupel Stb. KEG, gegen die Bescheide des Finanzamtes für den 12., 13., 14. Bezirk und Purkersdorf betreffend Feststellung der Einkünfte gem. § 188 BAO hinsichtlich 1993 bis 1995 (gem. § 200 Abs. 2 BAO endgültige Bescheide) entschieden:

Die Berufung wird als unzulässig zurückgewiesen.

### 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 - von einem Rechtsanwalt unterschrieben sein. Die Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof muss - abgesehen von den gesetzlich bestimmten Ausnahmen - von einem Rechtsanwalt oder einem Wirtschaftsprüfer unterschrieben sein.

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

1989 wurde das berufungsgegenständlich Gebäude (laut Bw. Baujahr etwa 1904) vom Bw. und von K je zur Hälfte gekauft.

Mit Kaufvertrag vom 31.12.1995 verkaufte die Hälfteeigentümerin K ihren Anteil an den Bw. und beendet ihre Betätigung somit innerhalb der "Verlustphase".

Das Finanzamt ist zu der Ansicht gelangt, dass die Vermietung im Objekt X nicht geeignet sei, auf Dauer gesehen einen Überschuss der Einnahmen über die Werbungskosten abzuwerfen. Die Abgabenbehörde I. Instanz begründete dies grundsätzlich damit, dass sich durch die

durchschnittlichen Einnahmen allein die Zinsenbelastung von ATS 174.000,00 nicht verdienen ließe. Laut Ansicht des Finanzamtes sei das Vorliegen einer Einkunftsquelle somit nicht gegeben.

Gegen die gem. § 200 Abs. 2 BAO endgültigen als "Feststellungsbescheide" hinsichtlich der Jahre 1993 bis 1995 bezeichnete Erledigungen (datiert mit 22.9.1997) erhob A **Berufung und begründete diese wie folgt:**

Das Finanzamt habe im Spruch dieser "Bescheide" angeführt, dass die Vermietungstätigkeit im Objekt X nach "Feststellung der Aktenlage" nicht geeignet sei, auf Dauer gesehen einen Überschuss der Einnahmen über die Werbungskosten abzuwerfen, denn allein die Zinsenbelastung von durchschnittlich S 174.000.-- (bei 4 Jahren) bei ebenso durchschnittlichen Einnahmen von S 133.000.-- sei nicht zu verdienen. Das Vorliegen einer Einkunftsquelle wäre somit nicht gegeben.

Diese Behauptung stehe im Widerspruch zu den einschlägigen Erlässen bzw. der Rechtsprechung, sowie der bereits jetzt absehbaren Entwicklung auf den so genannten Liebhabereigebieten. Denn abgesehen davon, dass ein 4-jähriger Beobachtungszeitraum für die Beurteilung, ob hier eine Einkunftsquelle vorliege oder nicht, noch dazu bei mietengeschützten Objekten, überhaupt keine Berechtigung habe, würden bereits – wie allgemein bekannt – mindestens 20-jährige Beobachtungszeiträume berücksichtigt. Außerdem war beim Kauf des Objektes nicht vorherzusehen, dass vom Auftraggeber kurze Zeit später eine große Werbefläche auf dem Objekt aufgekündigt werden würde, wodurch Einnahmen weggefallen seien. Weiters müssten sukzessive ältere Mieter aufgekündigt werden, um für den Bw. günstigere Mietverträge zu erreichen. Dadurch käme es in den ersten Jahren zu besonders ungünstigen Ergebnissen.

Diverse Unterlagen wurden zur Untermauerung des Berufungsbegehrens vom Bw. vorgelegt, wie zum Beispiel Kreditvertrag, Zinslisten, ein Tilgungsplan, eine Prognoserechnung und Unterlagen zur Erbringung des Nachweises, dass A nicht von vornherein geplant habe, das Objekt lediglich für einen begrenzten Zeitraum zu vermieten.

#### ***Über die Berufung wurde erwogen:***

Mit den am 22. September 1997 ausgefertigten gemäß § 200 Abs. 2 BAO endgültigen an die Personenvereinigung "A und Mitbesitzer" gerichteten so bezeichneten "Feststellungsbescheiden" hat das Finanzamt die erklärten Verluste aus Vermietung und Verpachtung des Zinshauses X nicht anerkannt. Der Vollständigkeit halber wird angemerkt, dass die Zustellung zu Handen der Hausverwaltung Y erfolgt ist.

Gemäß § 188 BAO werden die Einkünfte, wenn an diesen Einkünften mehrere Personen

beteiligt sind, einheitlich und gesondert festgestellt. Der Feststellungsbescheid ergeht gemäß § 191 Abs. 1 lit. c leg. cit. in den Fällen des § 188 an die Personenvereinigung (Personengemeinschaft) ohne eigene Rechtspersönlichkeit, deren Gesellschaftern (Mitgliedern) gemeinschaftliche Einkünfte zugeflossen sind.

§ 191 Abs. 2 BAO lautet: "Ist eine Personenvereinigung (Personengemeinschaft) ohne eigene Rechtspersönlichkeit in dem Zeitpunkt, in dem der Feststellungsbescheid ergehen soll, bereits beendigt, so hat der Bescheid an diejenigen zu ergehen, die in den Fällen des Abs. 1 lit. a am Gegenstand der Feststellung beteiligt waren oder denen in den Fällen des Abs. 1 lit. c gemeinschaftliche Einkünfte zugeflossen sind."

Nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes folgt aus § 191 Abs. 1 lit. c BAO iVm § 191 Abs. 2 leg. cit., dass dann, wenn der Abgabenbehörde nicht rechtsfähige Personenzusammenschlüsse als Gemeinschaften (Vereinigungen) gegenüberstehen, der Feststellungsbescheid an eben diese Gemeinschaft (Vereinigung) zu richten ist, jedoch nur solange diese besteht; unzulässig ist es im Hinblick auf § 191 Abs. 2 BAO aber, den Bescheid an eine Gemeinschaft zu richten, die nicht mehr besteht (vgl. etwa den Beschluss vom VwGH 16.5.2002, 96/13/0170, mwN). Im Erkenntnis VwGH 13.3.1997, 96/15/0118, hat der Verwaltungsgerichtshof ausgesprochen, dass ein Feststellungsbescheid gemäß § 188 BAO, der nach Beendigung der Personengemeinschaft an diese ergeht, keine Rechtswirkungen entfaltet. Nach § 19 Abs. 2 BAO gehen mit der Beendigung von Personenvereinigungen (Personengemeinschaften) ohne eigene Rechtspersönlichkeit deren sich aus Abgabenvorschriften ergebende Rechte und Pflichten auf die zuletzt beteiligt gewesenen Miteigentümer (Gesellschafter, Mitglieder) über. Die Miteigentumsgemeinschaft verliert mit ihrer Auflösung abgabenrechtlich die Eignung als tauglicher Bescheidadressat (vgl. etwa VwGH 10.12.1997, 93/13/0301, sowie Ritz, BAO, 2. Aufl., Tz. 10 und 12 zu § 79). Laut Aktenlage gibt es keinen Hinweis darauf, dass die Miteigentumsgemeinschaft hinsichtlich des Miethauses X im Zeitpunkt der Zustellung der mit Berufung bekämpften Erledigungen zum Zeitpunkt der Erlassung der Erledigungen "über die Feststellung der Einkünfte für die Berufsjahre", nämlich per 22.9.1997, noch nicht aufgelöst gewesen wäre. Die Miteigentumsgemeinschaft hat zum Zeitpunkt der Erlassung der Erledigungen nicht mehr bestanden, zumal der Bw. ab dem Zeitpunkt des Kaufes des Hälftenanteils von K (Kaufvertrag 31.12.1995) Alleineigentümer des Objektes X war.

Angemerkt wird, dass mittlerweile mit Kaufvertrag vom Juli 2003 das Objekt X vom Bw. zur Gänze weiterveräußert wurde.

Somit konnten die an die Miteigentumsgemeinschaft gerichteten als "Bescheide hinsichtlich Feststellung der Einkünfte gem. § 188 BAO" bezeichneten Erledigungen keine Rechtswirkungen entfalten. Treten der Abgabenbehörde nicht rechtskräftige Personenzusammenschlüsse

als Gemeinschaften (Vereinigungen) gegenüber, so ist der Feststellungsbescheid an eben diese Gemeinschaft (Vereinigung) zu richten, solange diese besteht; unzulässig ist es jedoch, den Bescheid an eine Hausgemeinschaft zu richten, die nicht mehr besteht. Ein Feststellungsbescheid, der nach Beendigung der Miteigentumsgemeinschaft hinsichtlich eines Hauses (wie dies gegenständlich der Fall ist) an diese Miteigentumsgemeinschaft "A und Mitbesitzer" (die es ja zum Zeitpunkt der Erledigung hinsichtlich "Feststellung der Einkünfte" nicht mehr gibt) ergeht, entfaltet keine Rechtswirkungen. Laut Aktenlage und auch laut bestätigenden Aussagen sowohl von A als auch von K wurde mit Kaufvertrag vom 31.12.1995, der aktenkundig ist, von K ihr Hälftenanteil an A veräußert. Somit war A ab diesem Zeitpunkt Alleineigentümer der Liegenschaft X. Ab diesem Zeitpunkt gab es keine Hausgemeinschaft bzw. Miteigentumsgemeinschaft "A und Mitbesitzer" mehr. Im Anwendungsbereich der Feststellung der Einkünfte gem. § 188 BAO (bzw. Gewinnfeststellung gem. § 188 BAO) ist eine Personenvereinigung iSd § 191 Abs. 2 BAO als beendet zu betrachten, wenn sie nicht mehr die Kriterien einer Miteigentumsgemeinschaft bzw. Mitunternehmerschaft erfüllt. Die vom Finanzamt als "Bescheide hinsichtlich Feststellung der Einkünfte" bezeichneten Erledigungen vom 22.9.1997 sind daher ins Leere gegangen, da die Miteigentumsgemeinschaft zu diesem Zeitpunkt bereits beendet war (VwGH 14.9.1993, 93/15/0080). Ab dem Kaufzeitpunkt (31.12.1995) des Hälftenanteils von K war der Bw. (bis zum späteren Verkauf des gesamten Objektes) Alleineigentümer des Miethauses X.

Es ist daher spruchgemäß zu entscheiden (vgl. § 243 BAO).

Wien, 30. Juni 2004