

BESCHLUSS

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin R. in der Beschwerdesache M.S. und R.S. als Miteigentümer der Liegenschaft in Adr.1, vertreten durch Mag. Ute Maria Henriette Bittmann, Wirtschaftstreuhänderin und Steuerberaterin, 2460 Bruck an der Leitha, Burgenlandstraße 21, gegen die als Bescheide des Finanzamtes Wien 3/6/7/11/15 Schwechat Gerasdorf vom 2. Mai 2016 betreffend Wiederaufnahme des Verfahrens betreffend Feststellung von Einkünften gemäß § 188 BAO für die Jahre 2012 bis 2014 sowie Feststellung von Einkünften gemäß § 188 BAO für die Jahre 2012 bis 2014 intendierten Erledigungen, beschlossen:

1. Hinsichtlich der als Bescheide über die Wiederaufnahme des Verfahrens betreffend Feststellung von Einkünften gemäß § 188 BAO für die Jahre 2012 bis 2014 intendierten Erledigungen wird infolge Unzuständigkeit des Bundesfinanzgerichtes das Beschwerdeverfahren eingestellt.

2. Die Beschwerde gegen die als Bescheide betreffend Feststellung von Einkünften gemäß § 188 BAO für die Jahre 2012 bis 2014 intendierten Erledigungen wird gemäß § 260 Abs. 1 lit. a BAO als unzulässig zurückgewiesen.

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

Entscheidungsgründe

Mit Schenkungsvertrag vom 23. Dezember 2006 übergab H.S. nebst anderen Liegenschaften die Liegenschaft in Adr.1, je zur Hälfte an ihre beiden Söhne M.S. und R.S. und behielt sich im Umfang eines Drittels der Erträge dieser Liegenschaft das Fruchtgenussrecht vor.

Beschwerdeführende Partei (Bf.) ist die Miteigentümergeinschaft M.S. und R.S..

Im Rahmen einer abgabenbehördlichen Prüfung für die Jahre 2012 bis 2014 wurde in Tz 1 des BP-Berichtes festgestellt, dass die an H.S. geleisteten Ablösezahlungen des Fruchtgenussrechts nicht als Werbungskosten berücksichtigt werden können, wenn die Ablöse des Fruchtgenussrechts und das allfällige Entgelt für das übertragene Wirtschaftsgut nicht mehr als 50% des gemeinen Wertes betragen. Nachstehende

Ablösezahlungen der Jahre 2012 bis 2014 seien steuerlich nicht als Werbungskosten absetzbar:

Bezeichnung:	2012	2013	2014
Ablösezahlung:	4.800,00	4.800,00	4.800,00

Nach den Feststellungen der Betriebsprüfung sei mit Vereinbarung vom 29. Dezember 2007 der Wert des Fruchtgenussrechts zum 1.1.2008 dieser Liegenschaft und anderer mit 23. Dezember 2006 übertragenen Liegenschaften einvernehmlich mit EUR 545.000,00 angesetzt und das Fruchtgenussrecht für diese und andere Liegenschaften in 109 monatlichen Raten zu jeweils EUR 2.500,00 von M.S. und R.S. abgelöst worden. Da nach Rechtsauffassung des Finanzamtes die Ablöse des Fruchtgenusses einen unentgeltlichen Vorgang darstelle, seien die Ablösezahlungen nicht als Werbungskosten abzugsfähig.

Im Anschluss an die Außenprüfung erließ das Finanzamt mit 2. Mai 2016 als Bescheide betreffend Wiederaufnahme des Verfahrens betreffend Feststellung von Einkünften gemäß § 188 BAO für die Jahre 2012 bis 2014 sowie Feststellung von Einkünften gemäß § 188 BAO für die Jahre 2012 bis 2014 intendierte Erledigungen, die an " S.M. und Mitbes" zu Händen des steuerlichen Vertreters gerichtet sind. Die Bezeichnung der Liegenschaft, auf die sich die Feststellung bzw. Verteilung der Einkünfte bezieht, fehlt in diesen Erledigungen.

In der gegen die vorstehenden Erledigungen eingebrachten Beschwerde vom 3. Juni 2016 führt die Bf. u.a. aus, dass die Ablösezahlung(en) keinen Kaufpreis für die geschenkte Liegenschaft darstelle(n) und sich daher auch nicht am Wert der Liegenschaft bemessen könne(n). Die Zahlung(en) sei(en) unter dem Gesichtspunkt einer Einnahme für H.S. erfolgt, die nach Abzug einer etwaigen Steuerbelastung über den gleichen Betrag wie vor Ablöse ihres Fruchtgenussrechtes verfügen sollte.

In weiterer Folge erließ das Finanzamt mit 30. August 2016 Beschwerdeverentscheidungen lediglich hinsichtlich der Bescheide betreffend Feststellung von Einkünften gemäß § 188 BAO für die Jahre 2012 bis 2014. Hinsichtlich der betreffenden Bescheide, mit denen gemäß § 303 Abs. 1 BAO die Wiederaufnahme des Verfahrens verfügt wurde, erging keine Beschwerdeverentscheidung.

Begründend wurde im Wesentlichen ausgeführt, dass die Ablösesumme insgesamt unter 50% des gemeinen Wertes des übertragenen Wirtschaftsgutes im Zeitpunkt der Ablöse des Fruchtgenussrechts liege. Daher sei von einem unentgeltlichen Vorgang auszugehen. Die Ablösezahlungen würden somit keine Werbungskosten darstellen.

Mit Eingabe vom 25. August 2016 stellte die Bf. den Antrag auf Vorlage der Beschwerde an das Bundesfinanzgericht. Als Eventualantrag wurde darüber hinaus beantragt, die Ablösezahlungen als Sonderausgaben zu berücksichtigen, sollten diese als Werbungskosten nicht anerkannt werden. Dies mit der Begründung, dass diese Ablösezahlungen zwangsläufig (Vertrag), rechtlich durchsetzbar, als auch

außergewöhnlich und die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit wesentlich beeinträchtigend seien.

Mit Bericht vom 5. Mai 2017 legte die belangte Behörde dem BFG die verfahrensgegenständliche Bescheidbeschwerde vom 3. Juni 2016 vor, die sich gegen die Bescheide betreffend Wiederaufnahme des Verfahrens betreffend Feststellung von Einkünften gemäß § 188 BAO für die Jahre 2012 bis 2014 sowie Feststellung von Einkünften gemäß § 188 BAO für die Jahre 2012 bis 2014 richtet.

Über die Beschwerde wurde erwogen:

1. Wiederaufnahme des Verfahrens betreffend Feststellung von Einkünften gemäß § 188 BAO für die Jahre 2012-2014:

Gemäß § 262 Abs. 1 BAO ist über Bescheidbeschwerden nach Durchführung der etwa noch erforderlichen Ermittlungen von der Abgabenbehörde, die den angefochtenen Bescheid erlassen hat, mit als Beschwerdeverentscheidung zu bezeichnendem Bescheid abzusprechen.

Die Erlassung einer Beschwerdeverentscheidung hat Abs. 2 leg.cit. zu unterbleiben,

- a) wenn dies in der Bescheidbeschwerde beantragt wird und
- b) wenn die Abgabenbehörde die Bescheidbeschwerde innerhalb von drei Monaten ab ihrem Einlangen dem Verwaltungsgericht vorlegt.

Wird nach § 262 Abs. 3 BAO in der Bescheidbeschwerde lediglich die Gesetzwidrigkeit von Verordnungen, die Verfassungswidrigkeit von Gesetzen oder die Rechtswidrigkeit von Staatsverträgen behauptet, so ist keine Beschwerdeverentscheidung zu erlassen, sondern die Bescheidbeschwerde unverzüglich dem Verwaltungsgericht vorzulegen.

Gegen eine Beschwerdeverentscheidung kann innerhalb eines Monats ab Bekanntgabe (§ 97) der Antrag auf Entscheidung über die Bescheidbeschwerde durch das Verwaltungsgericht gestellt werden (Vorlageantrag).

Gemäß § 265 Abs. 1 BAO hat die Abgabenbehörde die Bescheidbeschwerde, über die keine Beschwerdeverentscheidung zu erlassen ist oder über die infolge eines Vorlageantrages vom Verwaltungsgericht zu entscheiden ist, nach Durchführung der etwa noch erforderlichen Ermittlungen ohne unnötigen Aufschub dem Verwaltungsgericht vorzulegen.

Nach § 265 Abs. 2 BAO hat die Vorlage der Bescheidbeschwerde jedenfalls auch die Vorlage von Ablichtungen (Ausdrucken) des angefochtenen Bescheides, der Beschwerdeverentscheidung, des Vorlageantrages und von Beitrittserklärungen zu umfassen.

Nach der Rspr des VwGH unterliegt der Entscheidungspflicht des Bundesfinanzgerichtes die von der Abgabenbehörde dem Bundesfinanzgericht vorgelegte Bescheidbeschwerde. Zuständig zu einer Entscheidung (in der Sache) ist das Bundesfinanzgericht

freilich im Regelfall nur dann, wenn zuvor bereits die Abgabenbehörde mit Beschwerde vorentscheidung entschieden hat und dagegen ein Vorlageantrag erhoben wurde (vgl. VwGH 29.1.2015, Zl. Ro 2015/15/0001).

Im vorliegenden Fall wurde mit Beschwerde vorentscheidung vom 30. August 2016 lediglich über die Sachbescheide bzw. Bescheide betreffend die Feststellung von Einkünften gemäß § 188 BAO für die Jahre 2012 bis 2014 abgesprochen. Hinsichtlich der Wiederaufnahme des Verfahrens gemäß § 303 BAO verfügenden Bescheide erging somit keine Beschwerde vorentscheidung.

In Ermangelung einer Beschwerde vorentscheidung hinsichtlich der Bescheide betreffend Wiederaufnahme des Verfahrens betreffend die Feststellung von Einkünften gemäß § 188 BAO für die Jahre 2012 bis 2014 konnte kein rechtswirksamer Vorlageantrag seitens der Beschwerdeführenden Partei gestellt werden.

Im Sinne der vorstehend zitierten Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes war daher die Unzuständigkeit des Bundesfinanzgerichtes festzustellen und das Beschwerdeverfahren zu beenden.

2. Bescheide betreffend Feststellung von Einkünften gemäß § 188 BAO 2012-2014:

Gemäß § 93 Abs. 2 BAO ist jeder Bescheid ausdrücklich als solcher zu bezeichnen, er hat den Spruch zu enthalten und in diesem die Person (Personenvereinigung, Personengemeinschaft) zu nennen, an die er ergeht.

Die Bescheiderfordernisse des § 93 gelten auch für den Wiederaufnahmebescheid (vgl. Ritz, BAO, § 307, Rz 7).

Gemäß § 188 Abs. 1 lit. d BAO werden die Einkünfte (der Gewinn oder der Überschuss der Einnahmen über die Werbungskosten) aus Vermietung und Verpachtung unbeweglichen Vermögens festgestellt, wenn an den Einkünften derselben Einkunftsart mehrere Personen beteiligt sind.

Nach § 191 Abs. 1 lit. c BAO ergeht der Feststellungsbescheid in den Fällen des § 188 an die Personenvereinigung (Personengemeinschaft) ohne eigene Rechtspersönlichkeit, deren Gesellschaftern (Mitgliedern) gemeinschaftliche Einkünfte zugeflossen sind.

Nach § 191 Abs. 3 zweiter Satz BAO wirken Feststellungsbescheide (§ 188) gegen alle, denen im Spruch des Bescheides Einkünfte zugerechnet bzw. nicht zugerechnet werden.

Die Wirkung eines Feststellungsbescheides nach § 188 BAO tritt nur beim kumulativen Vorliegen folgender Voraussetzungen ein (vgl. VwGH 20.12.2012, Zl. 2010/15/0029 mwN):

1. der Bescheid muss in seinem Spruch seinen Adressaten gesetzmäßig bezeichnen (§ 191 Abs. 1 lit. c bzw. § 191 Abs. 2 BAO iVm § 93 Abs. 2 BAO);
2. der Bescheid muss seinem Adressaten zugestellt sein oder kraft Zustellfiktion ihm gegenüber als zugestellt gelten (§ 97 Abs. 1 BAO iVm § 101 Abs. 3 und 4 BAO).

Das Fehlen auch nur einer dieser Voraussetzungen steht der Wirksamkeit einer behördlichen Erledigung als Bescheid entgegen (vgl. VwGH 30.1.2013, Zl. 2012/13/0027).

Der Bescheidadressat, also die Person, an die der Bescheid ergeht, ist im Spruch des Bescheides namentlich zu nennen, wobei eine Nennung im Adressfeld ebenfalls reicht (vgl. Ritz, BAO, § 93 Tz 6 unter Hinweis auf die Rspr des VwGH).

Bei einer Hausgemeinschaft handelt es sich sowohl zivil- als auch abgabenrechtlich um eine nicht rechtsfähige Personengesellschaft. Die Gemeinschaft selbst ist materiellrechtlich kein Träger von Rechten und Pflichten. Vielmehr sind dies die daran beteiligten Personen.

Aufgrund der Bestimmungen des § 191 BAO kommt einer solchen Gemeinschaft aber verfahrensrechtlich insofern Bedeutung zu, als Feststellungsbescheide - darunter jene nach § 188 BAO - kraft der ausdrücklichen, gesetzlichen Anordnung an die Gemeinschaft, mit Wirkung für alle Beteiligten zu ergehen haben.

Bei einer Miteigentümergeinschaft kommen im Falle der Vermietung unbeweglichen Vermögens als Adressierung des Feststellungsbescheides in Betracht

- "An die Gemeinschaft der Miteigentümer der Liegenschaft ..." (wenn die Miteigentümer im Spruch namentlich genannt sind,
- "An A, B und C" (wenn die Liegenschaft im Bescheid bezeichnet ist),
- "An A und Mitbes der Liegenschaft" (wenn die Mitbesitzer im Bescheidspruch namentlich genannt sind).

Die Adressierung in der Form "An A und Mitbes" bzw. "S.M. und Mitbes" wird nur dann als ausreichend erachtet, wenn die **Miteigentümer** im Bescheidspruch namentlich genannt sind und wenn die betreffende **Liegenschaft** im Bescheid **bezeichnet** ist. Die Angabe der Steuernummer würde hierfür nicht ausreichen (s. sinngemäß Richtlinien zur Feststellung von Einkünften § 188 BAO , AÖF 2010/36).

Die mit der "Personenumschreibung" getroffene Wahl des Normadressaten ist 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, aber auch deutlich und klar zum Ausdruck zu bringendes Inhaltserfordernis des individuellen Verwaltungsaktes und damit konstituierendes Bescheidmerkmal. Die in § 191 Abs. 3 BAO normierte Wirkung eines Feststellungsbescheides setzt einen wirksam erlassenen Feststellungsbescheid voraus (vgl. VwGH 21.10.1999, Zl. 99/15/0121).

Die im vorliegenden Fall mit Beschwerde angefochtenen Erledigungen vom 2. Mai 2016 weisen als Bescheidadressat jeweils "S.M. und Mitbes" aus, wohingegen die Bezeichnung der betreffenden Liegenschaft, auf die sich die Feststellung bzw. Verteilung der Einkünfte bezieht, in den Erledigungen fehlt.

Im Hinblick auf die vorstehenden Ausführungen betreffend die Adressierung eines Feststellungsbescheides gemäß § 188 BAO an eine Miteigentümergeinschaft und des Umstandes, dass die gegenständliche Liegenschaft in Adr.1 auf die sich die Feststellung bzw. Verteilung der Einkünfte bezieht, in den angefochtenen Erledigungen nicht bezeichnet wurde, haben die angefochtenen Erledigungen vom 2. Mai 2016 damit keine Rechtswirksamkeit erlangt.

Mit Bescheidbeschwerde können nur Bescheide angefochten werden. Beschwerden gegen Erledigungen ohne Bescheidcharakter sind als unzulässig zurückzuweisen (vgl. VwGH 15.2.2006, ZI. 2005/13/0179 ; 22.3.2006, ZI. 2006/13/0001; 28.11.2007, ZI. 2004/15/0131, 0132; 11.11.2010, ZI. 2010/17/0066; Ritz, BAO, § 243, Rz. 6).

Nach § 260 Abs. 1 lit. a BAO ist die Bescheidbeschwerde mit Beschwerdeverentscheidung (§ 262 BAO) oder mit Beschluss (§ 278 BAO) zurückzuweisen, wenn sie nicht zulässig ist.

Im Hinblick auf den in § 279 Abs. 1 BAO normierten Vorrang von Formalentscheidungen gegenüber meritorischen Beschwerdeerledigungen und dem Umstand, dass - wie oben dargestellt - den als Feststellungsbescheiden intendierten Erledigungen keine Rechtswirkung bzw. Bescheidqualität zukommt, war die Beschwerde gegen die als Bescheide betreffend die Feststellung von Einkünften gemäß § 188 BAO für die Jahre 2012 bis 2014 intendierten Erledigungen als unzulässig zurückzuweisen.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Zulässigkeit einer 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.

Da sich die Verpflichtung der belangten Behörde zur Erlassung einer Beschwerdeverentscheidung unmittelbar aus dem Gesetz (§ 262 Abs. 1 BAO) ergibt, das Nichtvorliegen eines der in § 262 Abs. 2 bis 4 BAO normierten Ausnahmetatbestände eine reine Sachverhaltsfrage darstellt und die nicht vorhandene Zuständigkeit zur Entscheidung in der Sache der Rspr des VwGH in dem Erkenntnis vom 29.1.2015, ZI. Ro 2015/15/0001, folgt, war gemäß § 25a Abs. 1 VwGG spruchgemäß zu entscheiden.

Im Hinblick darauf, dass die im gegenständlichen Fall zu beurteilende Rechtsfrage der Bescheidqualität der angefochtenen Erledigungen und die sich daraus ergebende Rechtsfolge im Sinne der oben zitierten herrschenden Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes beurteilt wurde, war die Revision für unzulässig zu erklären.

Wien, am 12. Mai 2017