



Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des DI A. W. und Dr. N. B., Adr1, vertreten durch Stb., vom 23. November 2001 gegen die Bescheide des Finanzamtes C. vom 22. Oktober 2001 betreffend Umsatzsteuer für das Jahr 1999 sowie einheitliche und gesonderte Feststellung der Einkünfte gemäß § 188 BAO für das Jahr 1999 entschieden:

Die Berufung wird gemäß § 273 Abs. 1 lit. a BAO als unzulässig zurückgewiesen.

Entscheidungsgründe

Die Miteigentümergeinschaft DI A. und Mitbesitzer begann ab 1. Februar 1998 auf der Liegenschaft „D-hof“ [EZ xxx Grundbuch E. bestehend aus den Grundstücken aaa Wald, bbb landwirtschaft genutzt, Wald, ccc Wald, ddd Wald, eee Wald, fff landwirtschaftlich genutzt, Wald, ggg landwirtschaftlich genutzt, Wald, hhh landwirtschaftlich genutzt, iii landwirtschaftlich genutzt, Wald, jjj Baufläche (Gebäude), Baufläche (befestigt)] eine Vermietungs- und Verpachtungstätigkeit. An dieser Liegenschaft sind zu diesem Zeitpunkt DI W. A. und Dr. N. B. je zur Hälfte Eigentümer.

Mit Kaufvertrag vom 21. Dezember 1999 (F-Akt S 2ff) wird die Veräußerung des Hälfteanteils der Liegenschaft „D-hof“ zwischen DI W. A. als Verkäufer und Dr. N. B. als Käufer abgeschlossen. Der Kaufpreis ist nach Punkt VI.4.1. vom Käufer zur Gänze durch Übernahme des zu Lasten des Verkäufers bestehenden Kredites Konto-Nr. kkk CHF bei der F. mit einem offenen Saldo per 20. Dezember 1999 von CHF III (das sind umgerechnet zum Stichtag 20.12.1999/Mittelkurs ATS mmm) berichtigt worden.

Weiters verpflichtete sich der Käufer, sämtliche mit der Übernahme dieser Kreditverpflichtung des Verkäufers anfallenden Spesen und Gebühren sowie allenfalls weiter anfallende Zinsen zu tragen.

Mit Schreiben vom 27. März 2000 (F-Akt S 1) teilte der Steuerberater dem Finanzamt unter gleichzeitiger Vorlage des Kaufvertrages mit, dass die Miteigentümergeinschaft ihre Tätigkeit mit 31. Dezember 1999 beendet habe, Dr. B. damit ab 1. Jänner 2000 Alleineigentümer sei und seinerseits den Betrieb an den Bw. verpachtet habe.

Gegenstand einer in den Jahren 2000 und 2001 durchgeführten Betriebsprüfung war u.a. eine Vorsteuerkorrektur im Zusammenhang mit der Veräußerung der Liegenschaft, wobei die am 31. Dezember 1999 erfolgte Veräußerung des Hälfteanteils des DI A. an Dr. B. streitgegenständlich ist. Diese Veräußerung stellt die zweite nach einer am 23. Jänner 1998 erfolgten Übertragung des ersten Hälfteanteils des DI A. an Dr. B. dar, sodass Dr. B. mit 31. Dezember 1999 als Alleineigentümer über die Liegenschaft Verfügungsberechtigt wurde.

Das Finanzamt erließ am 22. Oktober 2001 unter Zugrundelegung der abgabenbehördlichen Prüfungsergebnisse vorläufige Bescheide betreffend Umsatzsteuer und einheitliche und gesonderte Feststellung der Einkünfte für das Jahr 1999 und adressierte diese an „DI A. W. und Mitbesitzer, zH der Steuerberatungskanzlei“ (F-Akt S 3f/1999).

In der dagegen mit Schreiben vom 21. November 2001 gerichteten Berufung führte der steuerliche Vertreter aus, dass eine Einkunftsquelle und kein Voluptuarbetrieb anzunehmen sei. Weiters verneint der steuerliche Vertreter einen umsatzsteuerlich relevanten Leistungsaustausch und betont die Anwendung der sog. Anwachsenstheorie auf den strittigen Anteilsverkauf.

Über die Berufung wurde erwogen:

Nach dem vorliegenden Sachverhalt steht außer Streit, dass sich die Eigentumsverhältnisse bei den Bw. als Miteigentumsgemeinschaft bereits ab 1.1.2000 verändert haben. Herr DI W. A. hat seinen Hälfteanteil mit Kaufvertrag vom Dezember 1999 an Dr. N. B. übertragen und ihm letztlich mit Wirkung ab dem 1. Jänner 2000 Alleineigentum zukommen lassen.

Weiters ist unstrittig, dass die Abgabenbehörde erster Instanz unter Zugrundelegung der bereits dargelegten Prüfungsergebnisse die nunmehr angefochtenen Bescheide betreffend Umsatzsteuer und einheitliche und gesonderte Feststellung der Einkünfte für das Jahr 1999 vom 22. Oktober 2001 an die Miteigentumsgemeinschaft „DI A. W. und Mitbesitzer, z.H. Steuerberater“, eine in dieser personellen Zusammensetzung im Bescheiderlassungszeitpunkt nicht mehr bestehende GesbR, adressiert hatte.

Gemäß § 188 Abs. 1 lit. d BAO werden die Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung unbeweglichen Vermögens, wenn an den Einkünften mehrere Personen beteiligt sind, einheitlich und gesondert festgestellt.

Voraussetzung für auf § 188 BAO gestützte Feststellungsbescheide ist die Beteiligung mehrerer an Einkünften aus Vermietung und Verpachtung unbeweglichen Vermögens. Mehrere Beteiligte liegen zB bei einer OHG, GesbR oder Miteigentumsgemeinschaft vor (Ritz, BAO³, § 188 Tz. 2).

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

Ist eine Personenvereinigung (Personengemeinschaft) ohne eigene Rechtspersönlichkeit in dem Zeitpunkt, in dem der Feststellungsbescheid ergehen soll, bereits beendet, so hat der Bescheid aber gemäß § 191 Abs. 2 BAO an diejenigen zu ergehen, denen gemeinschaftliche Einkünfte zugeflossen sind.

Gemäß § 19 Abs. 1 UStG 1994 ist Steuerschuldner in den Fällen des § 1 Abs. 1 und Z 2 der Unternehmer. Unternehmer können auch Personenzusammenschlüsse ohne Rechtspersönlichkeit (wie etwa die Gesellschaft nach bürgerlichem Recht) sein.

Nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes folgt aus § 191 Abs. 1 lit. c BAO iVm § 191 Abs. 2 BAO, dass dort, wo der Abgabenbehörde nicht rechtsfähige Personenzusammenschlüsse als Gemeinschaften (Vereinigungen) gegenüberstehen, der Feststellungsbescheid an eben diese Gemeinschaft (Vereinigung) zu richten ist, solange diese besteht; unzulässig ist es im Hinblick auf § 191 Abs. 2 BAO jedoch, den Bescheid an eine Gemeinschaft zu richten, die nicht mehr besteht. Ein Feststellungsbescheid gemäß § 188 BAO, der nach Beendigung der Personengesellschaft an diese ergeht, entfaltet keine Rechtswirkungen. Auch Umsatzsteuerbescheide, die nach Beendigung einer Personengemeinschaft an diese ergehen, können keine Rechtswirkungen entfalten.

Sowohl der Steuerberater (vgl. Schreiben vom 27. März 2000, F-Akt, S 1) als auch das Finanzamt gehen übereinstimmend davon aus, dass das gemeinschaftliche Tätigwerden spätestens Ende Dezember 1999 eingestellt worden ist. Damit wurde aber auch ein zwischen DI W. A. und Dr. N. B. bestehendes gemeinschaftliches Verhältnis beendet.

Die vom Finanzamt am 22. Oktober 2001 ausgefertigten an die „DI A. W. und Mitbesitzer“ gerichteten Bescheide betreffend Umsatzsteuer und einheitliche und gesonderte Feststellung von Einkünften gemäß § 188 BAO ergingen somit zu einem Zeitpunkt, in dem ein Gemeinschaftsverhältnis zwischen DI W. A. und Dr. N. B. nicht mehr bestanden hat. Die als

Bescheide intendierten Erledigungen sind somit an eine nicht mehr existierende Gemeinschaft ergangen und konnten daher keine Rechtswirkungen entfalten. Rechtsgültige Bescheide wären nur dann gegeben, wenn die Erledigungen an die ehemaligen Mitglieder der Personengemeinschaft ergangen wären.

Gemäß § 273 Abs. 1 lit. a BAO ist eine Berufung zurückzuweisen, wenn diese nicht zulässig ist. Unzulässigkeit liegt u.a. bei mangelnder Bescheidqualität vor, wenn die an sich Bescheidcharakter aufweisende Erledigung an keine Rechtsperson gerichtet ist, sondern zB an eine bereits beendete KG (Ritz, BAO³, § 273 Tz. 6 und die dort zitierte Judikatur).

Aus den genannten Gründen war spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, am 26. November 2008