

Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung und den Vorlageantrag von S** und J** L**, 9999A, XY-Straße99, vom 16. März 2005 gegen die Bescheide des Finanzamtes Salzburg-Land vom 16. Februar 2005

- betreffend Feststellung von Einkünften gemäß § 188 BAO für den Zeitraum 1992, 1993 und von 1998 bis 2003 sowie
- betreffend Umsatzsteuer für die Jahre 1998 bis 2003 **beschlossen:**

Die Berufung und der Vorlageantrag werden als unzulässig zurückgewiesen.

Entscheidungsgründe

Bei den Ehegatten L** (in Folge kurz Bw.) handelt es sich um ein Ehepaar, das ein in seinem gemeinsamen Eigentum befindliches Gebäude durch Vermietung bewirtschaftete. Sie waren zu Beginn ideelle Miteigentümer des Gesamtgebäudes, das zum Teil vermietet war. Nach der Parifizierung im Jahre 1994 waren sie Hälfteeigentümer von drei Eigentumswohnungen in diesem Gebäude. Herr und Frau L** bewohnten gemeinsam eine Wohnung und vermieteten jeweils eine Einheit im Erdgeschoß und eine im Dachgeschoß.

Die bekämpften Erledigungen (Umsatzsteuer 1998 bis 2003 sowie Feststellung gem. § 188 BAO für 1992, 1993 und 1998 bis 2003) wurden gleichzeitig am 16. Februar 2005 erlassen, qualifizierten die Tätigkeit beginnend ab 1992 bis 2003 als Liebhaberei und sprachen ihr deshalb die Einkunftsquelleneigenschaft sowie die Unternehmereigenschaft ab. Sie ersetzen für die Jahre bis einschließlich 2002 zum Teil lange vorher vorläufig ergangene Erledigungen. Nur für 2003 handelt es sich um (endgültige) Veranlagungen bzw. Feststellungen.

Sämtliche bekämpften Schriftstücke (inklusive der unten erwähnten Berufungsvorentscheidungen) weisen die nachstehende Adressierung auf. Die Zustellung erfolgte jeweils mit Rückschein (RSb), ohne dass zusätzlich einer der beiden Beteiligten in die Zustellverfügung aufgenommen worden wäre.

S** u J** L**

XY-Straße99

9999A

Nach dem aktuellen Grundbuchstand wurde **Top 1** (416/864) mit Kaufvertrag vom 3. Februar 2003 verkauft und dürfte bis dahin von den Ehegatten privat bewohnt worden sein. **Top 2** (182/864) befindet sich seit 1990 durchgehend im gemeinsamen Eigentum der Bw. Es dürfte sich dabei um die vormals vermietete Erdgeschoßwohnung handeln. **Top 3** (142/864) ist schon seit 7. Februar 1992 im Eigentum einer fremden Person und bei **Top 4** (124/864) dürfte es sich um die Wohnung handeln, die durch einen Dachgeschoßausbau geschaffen wurde. Letztere Wohnung wurde mit Schenkungsvertrag vom 20. September 1999 an den Sohn M** L** übereignet.

Das Rechtsmittel wird mit Aspekten der Verjährung und damit begründet, dass bereits mit Schreiben vom 28. September 1998 eine Prognoserechnung eingereicht worden wäre. Die Bw. gaben weiters an, dass sie gezwungen gewesen seien, das Mietobjekt im Dachgeschoß und das bis dahin "bewohnte Haus" zu veräußern. Die Vermietung sei deshalb im Sommer 2002 eingestellt und das ehemalige Mietobjekt im Erdgeschoß von ihnen selbst bezogen worden.

Das Finanzamt erließ Berufungsvorentscheidungen (BVE), erledigte die Berufung gegen den Bescheid über die Umsatzsteuer 1998 mittels Stattgabe und wies die Rechtsmittel gegen die anderen Bescheide als unbegründet ab.

Die Behörde wiederholte die Beurteilung als "Liebhaberei" und begründete dies mit den aufgrund des Schreiben vom 28. September 1998 bekannten privaten Motiven (eigene finanzielle Vorsorge und Erfüllung des Wohnbedürfnisses der Kinder) sowie damit, dass die Aufwendungen für AfA, Zinsen und jährlichen Fixkosten fast doppelt so hoch gewesen seien, wie die erzielten Einnahmen.

Die Bw. brachten daraufhin einen Antrag auf Vorlage der Berufungen zur Entscheidung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz ein und beantragten die Durchführung einer mündlichen Verhandlung. Die Berufung sowie der nachfolgende Vorlageantrag sind von beiden Miteigentümern eigenhändig unterschrieben.

Über die Berufung wurde erwogen:

Der Entscheidung liegt folgender Sachverhalt zugrunde.

Die Vermietung war spätestens im Jahr 2002 zur Gänze beendet. Aufgrund der Angaben in der Berufung bzw. in der Ankündigung im aktenkundigen Schreiben vom 28. September 1998 muss davon ausgegangen werden, dass die Vermietung der Wohnung im Dachgeschoß aufgrund der Schenkung an den Sohn spätestens seit 1999 nicht mehr den Ehegatten L** zugerechnet werden kann.

Eine Vermietung erfolgte spätestens 2003 und damit jedenfalls im Zeitpunkt der Erlassung der Erledigungen im Jahr 2005 nicht mehr. Die beiden Ehegatten waren zwar nicht mehr im Besitz der an den Sohn übereigneten Einheit Top 4, sind aber noch immer Miteigentümer der zuvor vermieteten und nunmehr selbst bewohnten Wohnung Top 2. Die Miteigentumsgemeinschaft ist somit noch nicht beendet.

Die Wirksamkeit von Erledigungen und damit deren rechtliche Existenz als Bescheide setzt voraus, dass sie dem Adressaten bekannt gegeben wurden. Dabei sind die Umsatzsteuerbescheide von den Feststellungsbescheiden zu unterscheiden.

Umsatzsteuerbescheide

Eine Wohnungseigentümergemeinschaft ist nach den materiell-rechtlichen Vorschriften des Umsatzsteuergesetzes (UStG 1994) Abgabenschuldnerin für die Umsatzsteuer und als solche Abgabenpflichtige im Sinne des § 77 BAO. Der Umsatzsteuerbescheid hat deshalb – solange sie existiert – an sie zu ergehen. Da sie keine zivilrechtliche Rechtspersönlichkeit besitzt, sind ihre abgabenrechtlichen Pflichten von ihren Mitgliedern zusammen zu erfüllen (VwGH 22.2.1995, 95/13/0031).

Im konkreten Fall kommen dafür die beiden Miteigentümer in Betracht, weshalb diese – nach entsprechender Aufforderung der Abgabenbehörde – eine Person aus ihrer Mitte oder einen gemeinsamen Bevollmächtigten als vertretungsbefugte Person namhaft hätten machen müssen. Widrigfalls hätte die Abgabenbehörde eine Person zu bestimmen gehabt (§ 81 Abs. 2 BAO). Beides ist bisher unterblieben.

Im Adressfeld der jeweils in einer Ausfertigung übersandten Bescheide fehlt die Verfügung der Zustellung an einen der beiden Miteigentümer und aus den Rückscheinen ist nicht ersichtlich, wer die Schriftstücke der Behörde nach der Hinterlegung beim Postamt behoben hat.

Die Bescheide über die Umsatzsteuer sowie die entsprechenden Berufungsvorentscheidungen sind somit nicht wirksam ergangen und deshalb keine Bescheide. Sie sind rechtlich nicht existent.

Bescheide über die einheitliche und gesonderte Feststellung von Einkünften

Feststellungsbescheide ergehen in den Fällen des § 188 BAO an die Personenvereinigung (Personengemeinschaft) ohne eigene Rechtspersönlichkeit, deren Gesellschaftern

(Mitgliedern) gemeinschaftliche Einkünfte zugeflossen sind (§ 191 Abs. 1 lit. c BAO). Solche Feststellungsbescheide wirken gegen alle, denen gemeinschaftliche Einkünfte zufließen (§ 191 Abs. 3 BAO) und sind – wie oben bei der Umsatzsteuer - einer nach § 81 vertretungsbefugten Person zuzustellen.

Für die Zustellung von Feststellungsbescheiden an die Miteigentümergegemeinschaft ergeben sich zwei Möglichkeiten (*Ritz*, BAO³, § 81 Tz 1):

- Wie schon bei der Umsatzsteuer können die beiden Miteigentümer der Abgabenbehörde einen gemeinsamen (Zustell)Bevollmächtigten nennen, widrigenfalls die Behörde einen Vertreter mittels Bescheid bestimmen kann (§ 81 Abs. 2 BAO). Beides ist nicht geschehen.
- Wurde weder ein Vertreter namhaft gemacht noch mit Bescheid bestimmt, kann ein Bescheid auch dann wirksam erlassen werden, wenn er an jeden einzelnen Miteigentümer zugestellt wird (VwGH 5.10.1994, 94/15/0004). Auch das ist nicht erfolgt.

Ist die Personenvereinigung (Personengemeinschaft) im Zeitpunkt, in dem der Feststellungsbescheid ergehen soll, bereits beendigt, so hat der Bescheid an diejenigen zu ergehen, denen gemeinschaftliche Einkünfte zugeflossen sind (§ 191 Abs. 2 BAO). In diesem Fall hätte der Bescheid im Adressfeld (Spruch) alle ehemaligen Miteigentümer zu nennen gehabt und an jeden einzelnen Betroffenen zugestellt werden müssen. Auch dies ist nicht geschehen.

Damit muss zusammenfassend festgestellt werden, dass auch die vermeintlichen Feststellungsbescheide niemals rechtswirksam wurden und damit nicht als Bescheide existieren.

Vorlageantrag vom 6. Juli 2005

Gemäß § 276 Abs. 2 BAO kann ein Antrag auf Entscheidung der Berufung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz nur aufgrund einer vorangegangenen BVE eingebbracht werden. Unabdingbare Voraussetzung eines diesbezüglichen Antrages ist, dass die Abgabenbehörde erster Instanz eine BVE erlassen hat (siehe VwGH vom 28.10.1997, 93/14/0146). Ist dies nicht erfolgt, ist der Vorlageantrag ohne rechtliche Wirkung (VwGH vom 26.6.1990, 89/14/0122; *Ritz*, BAO³, § 311 Tz 10) und in der Folge zurückzuweisen.

Die BVE gilt nur dann als erlassen, wenn sie rechtswirksam zugestellt wurde. Das ist – wie oben dargestellt wurde – im konkreten Fall weder im Bezug auf die Bescheide zur Umsatzsteuer noch zur Feststellung der Einkünfte erfolgt.

Da der gegenständliche Antrag auf Entscheidung durch die Abgabebehörde zweiter Instanz damit vor der wirksamen Erlassung einer Berufungsvorentscheidung gestellt wurde, war er als unzulässig zurückzuweisen.

Berufung vom 16. März 2005

Die Abgabenbehörde erster Instanz legte die Berufung zu folgenden "Bescheiden" zur Entscheidung an den Unabhängigen Finanzsenat vor und übertrug ihm damit jedenfalls auch die dafür notwendige Zuständigkeit (siehe Verf46 vom 29. Juli 2005):

- Feststellung der Einkünfte für die Jahre 1992, 1993 und 1998 bis 2003
- Umsatzsteuer 1998 bis 2003

Wie oben schon ausführlich dargestellt, sind all diese "Bescheide" nicht rechtswirksam ergangen. Sie existieren rechtlich nicht, weshalb auch die Berufungen gegen diese Bescheide mangels Zulässigkeit zurückweisen waren (§ 273 Abs. 1 lit. a BAO; VwGH 29.5.1995, 93/17/0318).

Antrag auf mündliche Verhandlung

Über die Berufung hat eine mündliche Verhandlung stattzufinden, wenn es in der Berufung, im Vorlageantrag oder in der Beitrittsklärung beantragt wird. Ungeachtet eines Antrages kann von einer mündlichen Verhandlung abgesehen werden, wenn die Berufung zurückzuweisen ist (§ 284 Abs. 1 und 3 BAO).

Infolge dieser Bestimmung unterblieb die mündliche Verhandlung, da der Unabhängige Finanzsenat keine Aspekte erkennen kann, die auf die Verletzung der Interessen der Bw. schließen ließen.

Salzburg, am 21. März 2006