

GZ. RV/0089-I/02

Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw. gegen die Bescheide des Finanzamtes Schwaz betreffend Wiederaufnahme des Verfahrens gem. § 303 BAO von Amts wegen betreffend Umsatzsteuer für die Jahre 1992 und 1993 sowie Umsatzsteuer für die Jahre 1992 und 1993 entschieden:

Die angefochtenen Bescheide betreffend Wiederaufnahme des Verfahrens gem. § 303 BAO von Amts wegen betreffend Umsatzsteuer für die Jahre 1992 und 1993 sowie Umsatzsteuer für die Jahre 1992 und 1993 werden aufgehoben.

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

An der Gesellschaft nach bürgerlichem Recht "GB und Mitbesitzer" sind die beiden Ehegatten DG und BG zu je 50 % beteiligt. Am 5. Dezember 1989 wurde von den beiden Ehegatten die Liegenschaft in EZ X, KG P, mit der Adresse W, N-Gasse 5, für Zwecke der Vermietung

erworben. Die Feststellung der Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung und die Veranlagung zur Umsatzsteuer wurden in der Folge vom Finanzamt 08 für den 12., 13., 14. und 23. Bezirk in Wien unter der StNr. a vorgenommen. DG verfügt für die GesBR "*in allen Finanz- und Steuerangelegenheiten*" die alleinige Zeichnungsvollmacht (vgl. das an das Finanzamt 08 für den 12., 13., 14. und 23. Bezirk in Wien gerichtete Schreiben vom 20. August 1990).

Die beiden Ehegatten DG und BG erwarben am 17. bzw. 18. Jänner 1992 je zur Hälfte auch die Liegenschaft in EZ Y, KG A, mit der Adresse A Nr. 476 ("G-Schlössl"). Am 20. Jänner 1992 richtete DG an das Finanzamt Schwaz ein Schreiben mit folgendem Inhalt:

"Wir möchten das bereits als Ferienhaus genutzte Objekt A Nr. 476 in A wieder als Ferienwohnungen bewirtschaften. Wir ersuchen daher um Mitteilung einer Steuernummer. Das Haus soll in Form einer Hausgemeinschaft unter der Bezeichnung 'G-Schlössl' verwaltet werden. Die Eigentümer DG und BG, beide wohnhaft in W, N-Gasse 5, bevollmächtigen Frau DG zur Abwicklung aller behördlichen Angelegenheiten für das 'G-Schlössl'. Bitte wickeln Sie den gesamten Schriftverkehr mit der Adresse W, N-Gasse 5, ab."

Das Finanzamt Schwaz stellte in der Folge die Einkünfte aus der Vermietung und Verpachtung der Liegenschaft in A Nr. 476 unter der StNr. b einheitlich und gesondert fest, auch wurden ab dem Jahr 1992 entsprechende Umsatzsteuerveranlagungen für die GesBR vorgenommen.

Mit Kaufvertrag vom 6. bzw. 9. September 1994 erwarben die beiden Ehegatten DG und BG je zur Hälfte auch die Liegenschaft in EZ Z, KG A, mit der Adresse A Nr. 472 ("G-Hof"). Dazu wurde dem Finanzamt Schwaz mitgeteilt, dass dieses Objekt in Eigentumswohnungen umgebaut und sodann verkauft werden solle. Diese Tätigkeit führte bei der GesBR (gemeinsam mit An- und Verkaufen anderer Objekte in W) zu einem gewerblichen Grundstückshandel, der vom Finanzamt 08 für den 12., 13., 14. und 23. Bezirk in Wien ab dem Jahr 1994 unter der StNr. c ertragsteuerlich erfasst wurde. (Die Veranlagung zur Umsatzsteuer wurde ebenfalls vom Finanzamt 08 für den 12., 13., 14. und 23. Bezirk in Wien unter der StNr. a durchgeführt.)

Mit Schreiben vom 16. Dezember 1994 ersuchte die GesBR das Finanzamt Schwaz zu StNr. b "*um Umbuchung der Umsatzsteuer und Vorsteuer*" an das Finanzamt 08 für den 12., 13., 14. und 23. Bezirk in Wien (zu StNr. a) "*sowie um Löschung*" des USt-Signals zu StNr. b, "*da die Besitzverhältnisse gleich sind*". "*Die Meldung und Zahlung für den Dezember 1994, Termin 15. Februar 1995, wird bereits an das Finanzamt in Wien erfolgen.*" Ab dem Veranlagungsjahr 1994 wurden für die GesBR "GB und Mitbesitzer" vom Finanzamt Schwaz zu StNr. b keine Umsatzsteuerveranlagungen mehr vorgenommen, diese erfolgten für die gesamten

Tätigkeiten der GesBR (auch für den gewerblichen Grundstückshandel) ausschließlich durch das Finanzamt 08 für den 12., 13., 14. und 23. Bezirk in Wien zu StNr. a.

Anlässlich einer abgabenbehördlichen Prüfung der GesBR "GB und Mitbesitzer", umfassend die Jahre 1992 bis 1996, vertrat der Prüfer die Ansicht, dass die Vermietung der fünf Ferienwohnungen in A Nr. 476 ("G-Schlössl") im Zeitraum 1992 bis 1997 als Liebhaberei im Sinne des § 1 Abs. 2 der Liebhaberei-V einzustufen sei (vgl. Tz 13 des Bp-Berichtes vom 4. Mai 1999, Bp abc). Das Finanzamt Schwaz folgte den Feststellungen des Prüfers und erließ zu StNr. b am 9. August 1999 nach Wiederaufnahme des Verfahrens von Amts wegen gemäß § 303 Abs. 4 BAO neue Bescheide betreffend Umsatzsteuer für die Jahre 1992 und 1993, mit denen die Umsatzsteuer gemäß § 21 Abs. 7 UStG 1972 nicht festgesetzt wurde. Am 6. August 1999 erließ das Finanzamt Schwaz – wiederum nach Wiederaufnahme des Verfahrens von Amts wegen gemäß § 303 Abs. 4 BAO – für die Jahre 1992 bis 1995 neue Feststellungsbescheide, mit denen ausgesprochen wurde, dass eine Feststellung der Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung iSd § 188 Abs. 1 lit. d BAO unterbleibt. Für das Jahr 1996 schließlich erließ das Finanzamt Schwaz einen Erstbescheid betreffend Feststellung der Einkünfte, mit dem ausgesprochen wurde, dass eine Feststellung der Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung iSd § 188 Abs. 1 lit. d BAO unterbleibt.

Am 6. September 1999 erhob die GesBR rechtzeitig Berufung gegen die Bescheide betreffend Wiederaufnahme des Verfahrens hinsichtlich der Umsatzsteuer für die Jahre 1992 und 1993 sowie Feststellung der Einkünfte für die Jahre 1992 bis 1995, weiters gegen die Sachbescheide betreffend Umsatzsteuer für die Jahre 1992 und 1993 sowie Feststellung der Einkünfte für die Jahre 1992 bis 1996. Zur Begründung wurde ausgeführt, dass eine Prognoserechnung, die insgesamt einen Totalgewinn in angemessener Zeit erwarten lasse, bereits im Rahmen des Prüfungsverfahrens vorgelegt worden sei und zu berücksichtigen sei.

Mit Berufungsvorentscheidungen vom 7. August 2000 (zugestellt am 9. August 2000) wurde die Berufung gegen die Bescheide betreffend Wiederaufnahme des Verfahrens hinsichtlich der Umsatzsteuer für die Jahre 1992 und 1993 sowie gegen die Sachbescheide betreffend Umsatzsteuer für die Jahre 1992 und 1993 als unbegründet abgewiesen. Am 9. August 2000 (zugestellt am 10. August 2000) erließ das Finanzamt Schwaz eine abweisende Berufungsvorentscheidung betreffend Wiederaufnahme des Verfahrens hinsichtlich der Feststellung der Einkünfte für die Jahre 1992 bis 1995 sowie Feststellung der Einkünfte für die Jahre 1992 bis 1996.

Am 8. September 2000 stellte die GesBR rechtzeitig den Antrag auf Entscheidung über die Berufung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz. Dieser Vorlageantrag bezog sich lediglich auf die Bescheide betreffend Umsatzsteuer für die Jahre 1992 und 1993 und die diesen zugrunde liegenden Wiederaufnahmsbescheide. Die Wiederaufnahms- und Sachbescheide betreffend Feststellung der Einkünfte für die Jahre 1992 bis 1996 wurden somit rechtskräftig.

Über die Berufung wurde erwogen:

Gemäß § 2 Abs. 1 UStG 1994 ist Unternehmer, wer eine gewerbliche oder berufliche Tätigkeit selbstständig ausübt. Das Unternehmen umfasst die gesamte gewerbliche oder berufliche Tätigkeit des Unternehmers. Gewerblich oder beruflich ist jede nachhaltige Tätigkeit zur Erzielung von Einnahmen, auch wenn die Absicht, Gewinn zu erzielen, fehlt oder eine Personenvereinigung nur gegenüber ihren Mitgliedern tätig wird.

Aus § 2 Abs. 1 2. Satz UStG 1994 folgt, dass sämtliche selbständigen, nachhaltigen, mit Einnahmenerzielungsabsicht entfalteten Tätigkeiten einer Person bzw. eines unternehmerfähigen Gebildes als Einheit anzusehen sind, gleichgültig, ob es sich um inländische oder ausländische Tätigkeiten handelt (sog. Grundsatz der Unternehmenseinheit). Ein Unternehmer kann stets nur ein Unternehmen haben, auch wenn die Tätigkeiten einkommensteuerlich verschiedene Betriebe bilden oder verschiedenen Einkunftsarten zuzuordnen sind und wirtschaftlich keine Verwandtschaft aufweisen. Bei gleichteiligem Miteigentum an mehreren Sachen (zB ein Ehepaar besitzt mehrere Mietobjekte) ist regelmäßig davon auszugehen, dass die (nach außen auftretende) Miteigentümergemeinschaft Unternehmereigenschaft besitzt und sich ihr Unternehmen auf sämtliche im Miteigentum stehende Sachen erstreckt. Aus dem Grundsatz der Unternehmenseinheit folgt ua., dass für das Unternehmen stets nur eine USt-Voranmeldung und nur eine USt-Jahreserklärung abzugeben ist, dass weiters nur ein Finanzamt zuständig ist (vgl. Ruppe, UStG 1994², § 2 Tz 122, 124 und 125).

Nach der Rechtsprechung des VwGH ergibt sich der Begriff der Unternehmereinheit aus dem in § 2 Abs. 1 UStG 1994 enthaltenen Grundsatz der Unternehmenseinheit. Mehrere Personengesellschaften, an denen ausschließlich dieselben Personen beteiligt sind, können als ein Unternehmer angesehen werden, wenn das Beteiligungsverhältnis bei allen diesen Gesellschaften gleich ist. Die von den beiden Ehegatten DG und BG im Rahmen der GesBR "GB und Mitbesitzer" ausgeübten Tätigkeiten (Vermietung in W, N-Gasse 5; Vermietung des "G-Schlössls" in A Nr. 476; An- und Verkauf des "G-Hofes" in A Nr. 472; gewerblicher

Grundstückshandel in W, B-Gasse, und W, Sch-Gasse 16) wurden bzw. werden unbestritten im Rahmen eines einzigen Unternehmens ausgeübt. Für dieses Unternehmen ist umsatzsteuerlich nur ein Finanzamt zuständig.

Gemäß § 61 Abs. 1 BAO in der ab dem 1. September 1996 geltenden Fassung BGBl. Nr. 201/1996 ist für die Erhebung der Umsatzsteuer unbeschadet der Bestimmung des Abs. 2 das Finanzamt örtlich zuständig, von dessen Bereich aus der Unternehmer sein Unternehmen betreibt. Geschieht dies vom Ausland aus, so ist das Finanzamt zuständig, in dessen Bereich der Unternehmer sein Unternehmen im Inland betreibt und, wenn dies in den Bereichen mehrerer Finanzämter geschieht, das Finanzamt, in dessen Bereich der Unternehmer sein Unternehmen im Inland vorwiegend betreibt. Ist der Unternehmer eine Personenvereinigung (Personengemeinschaft) ohne eigene Rechtspersönlichkeit, so ist für die Erhebung der Umsatzsteuer gemäß § 61 Abs. 2 BAO in der ab dem 1. September 1996 geltenden Fassung BGBl. Nr. 201/1996 jenes Finanzamt örtlich zuständig, dem die einheitliche und gesonderte Feststellung der Einkünfte oder die Erlassung von Bescheiden, mit denen aus einem anderen Grund als § 188 Abs. 4 leg.cit. ausgesprochen wird, dass solche Feststellungen zu unterbleiben haben, obliegt. Trifft dies auf mehrere Finanzämter zu, so gilt Abs. 1.

Für die Streitjahre 1992 und 1993 oblag dem Finanzamt 08 für den 12., 13., 14. und 23. Bezirk in Wien (zu StNr. a) und dem Finanzamt Schwaz (zu StNr. b) als Lagefinanzämter die einheitliche und gesonderte Feststellung der Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung. Gemäß § 61 Abs. 2 letzter Satz BAO iVm Abs. 1 leg.cit. ist somit für die Erhebung der Umsatzsteuer das Finanzamt örtlich zuständig, von dessen Bereich aus der Unternehmer sein Unternehmen betreibt.

Das Unternehmen der GesBR wurde unzweifelhaft von der Adresse W, N-Gasse 5, aus betrieben. Es handelt sich dabei um das erste Mietobjekt, das DG und BG bereits im Jahr 1989 erworben und hierauf vermietet hatten. In den (beim Finanzamt 08 für den 12., 13., 14. und 23. Bezirk in Wien zu StNr. a) eingereichten Umsatzsteuererklärungen wurde als "*Ort der Leitung des Unternehmens*" stets die Adresse W, N-Gasse 5, ausgewiesen. Dies auch in den Jahren ab 1992, als von der GesBR zudem auch das "G-Schlössl" in A Nr. 476 vermietet wurde. In den (beim Finanzamt 08 für den 12., 13., 14. und 23. Bezirk in Wien zu StNr. a) eingereichten Umsatzsteuervoranmeldungen wurde als "*Anschrift des Unternehmens*" stets (auch noch im Zeitpunkt der Erlassung der angefochtenen Umsatzsteuerbescheide und darüber hinaus) "W, N-Gasse 5" angeführt. In den (beim Finanzamt Schwaz zu StNr. b) für die Jahre 1992 und 1993 eingereichten Umsatzsteuererklärungen wurde als "*Ort der Leitung*

"*des Unternehmens*" ebenfalls die Adresse W, N-Gasse 5, ausgewiesen. (Für die Jahre ab 1994 wurden zu dieser StNr. keine Umsatzsteuererklärungen mehr eingereicht.)

Mit Schreiben vom 16. Dezember 1994 ersuchte die GesBR das Finanzamt Schwaz zu StNr. b "um Umbuchung der Umsatzsteuer und Vorsteuer" an das Finanzamt 08 für den 12., 13., 14. und 23. Bezirk in Wien (zu StNr. a) "sowie um Löschung" des USt-Signals zu StNr. b, "da die Besitzverhältnisse gleich sind". Mit Schreiben gleichen Datums ließ die GesBR das Finanzamt 08 für den 12., 13., 14. und 23. Bezirk in Wien zu StNr. a wissen, dass für die StNr. d (betrifft das Objekt in W, Sch-Gasse 16) und StNr. b (betrifft die Objekte in A Nr. 472 und 476) ein Ansuchen auf Umbuchung der Umsatz- und Vorsteuer gestellt wurde, weil "die Besitzverhältnisse gleich sind". Ab dem Veranlagungsjahr 1994 wurden für die GesBR "GB und Mitbesitzer" vom Finanzamt Schwaz zu StNr. b keine Umsatzsteuerveranlagungen mehr vorgenommen, diese erfolgten für die gesamten Tätigkeiten der GesBR ausschließlich durch das Finanzamt 08 für den 12., 13., 14. und 23. Bezirk in Wien zu StNr. a.

Mit Schreiben vom 21. März 1995 teilte das Finanzamt Schwaz dem Finanzamt 08 für den 12., 13., 14. und 23. Bezirk in Wien zu StNr. a selbst mit, dass für die Erhebung der Umsatzsteuer dieses Finanzamt gemäß § 61 BAO zuständig ist, "da das Unternehmen von W, N-Straße 5, aus geleitet wird". Das Finanzamt Schwaz hat die angefochtenen Bescheide betreffend Umsatzsteuer für die Jahre 1992 und 1993 und die diesen zugrunde liegenden Wiederaufnahmsbescheide somit als unzuständige Behörde erlassen. Die angefochtenen Bescheide sind ersatzlos aufzuheben.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Innsbruck, 21. März 2003