



## Bescheid

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufungen der C\*\*\*\* U\*\*\*\*, Adr\*\*\*\* gegen die an E\*\*\*\* M\*\*\*\* u Mitbes, Adr2\*\*\*\* gerichteten Erledigungen des Finanzamtes Wien 2/20/21/22 betreffend Umsatzsteuer sowie einheitliche und gesonderte Feststellung der Einkünfte gemäß [§ 188 BAO](#) für das Jahr 2006 entschieden:

Die Berufungen werden gemäß § 273 Abs 1 der Bundesabgabenordnung (BAO), BGBI Nr. 1961/194 idgF, als unzulässig zurückgewiesen.

### Begründung

Miteigentümer der Liegenschaft (Zinshaus) Adr2\*\*\*\* waren über viele Jahre zu 2/3 M\*\*\*\* E\*\*\*\* und zu 1/3 R\*\*\*\* I\*\*\*\*. Die Wohnungen in diesem Zinshaus wurden vermietet und die Hausgemeinschaft unter der Bezeichnung „E\*\*\*\* M\*\*\*\* u Mitbes“ betreffend Umsatzsteuer sowie im Feststellungsverfahren gemäß [§ 188 BAO](#) steuerlich erfasst.

Im Jahr 2005 erwarb die X\*\*\*\* GmbH den Miteigentumsanteil der R\*\*\*\* I\*\*\*\*. Im Gefolge einer von der X\*\*\*\* GmbH eingebrachten Teilungsklage wurde die Liegenschaft mit Kaufvertrag vom 18.12.2006 zur Gänze von der Y\*\*\*\* Immo GmbH erworben. Die Einkünfte aus der Liegenschaft sollten laut Kaufvertrag ab dem Jahr 2007 der Erwerberin zufließen.

Streitgegenstand des Verfahrens ist einerseits, ob die Kosten der M\*\*\*\* E\*\*\*\* für die rechtsfreundliche Vertretung in diesem von der X\*\*\*\* GmbH eingebrachten Zivilteilungsverfahrens als Sonderwerbungskosten bei der Feststellung der Einkünfte aus

Vermietung und Verpachtung der Miteigentumsgemeinschaft zu berücksichtigen sind sowie andererseits, ob die aus dieser rechtsfreundlichen Vertretung resultierende Umsatzsteuer als Vorsteuer der Miteigentumsgemeinschaft abzugsfähig ist.

Das Finanzamt verneinte beides mit der Begründung, die Rechtsanwaltskosten stünden mit der nicht einkommensteuerpflichtigen Veräußerung des Mietobjektes in Zusammenhang und könnten daher nicht berücksichtigt werden bzw die Rechtsanwaltskosten seien iZm einem nicht umsatzsteuerpflichtigen Tatbestand (Verkauf des Mietobjektes) angefallen.

Am 00.00.2007 verstarb M\*\*\*\* E\*\*\*\*.

Erbin von M\*\*\*\* E\*\*\*\* ist U\*\*\*\* C\*\*\*\*, diese hat auch die verfahrensgegenständlichen Berufungen eingebbracht.

#### Verfahrensablauf:

Unter der Bezeichnung „E\*\*\*\* M\*\*\*\*. u. Mitbes“ bzw „E\*\*\*\* M\*\*\*\* und Mitbesitzer“ wurden beim Finanzamt eine Umsatzsteuererklärung, eine Feststellungserklärung sowie eine berichtigte Feststellungserklärung (letztgenannte eingelangt am 17.9.2007) für das Jahr 2006 eingebbracht.

#### Feststellungsverfahren:

Mit Datum vom 13.9.2007 erging ein an „E\*\*\*\* M\*\*\*\* u Mitbes z.H. E\*\*\*\* M\*\*\*\*“ gerichteter Feststellungsbescheid, in welchem erklärungsgemäß Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung von 4.673,75 € festgestellt wurden. Auf E\*\*\*\* M\*\*\*\* entfielen dabei Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung von 3.008,45 €, auf die X\*\*\*\* GmbH entfielen Einkünfte von 1.665,30 €.

Aufgrund der berichtigten Feststellungserklärung vom 17.9.2007 erging mit Datum vom 30.4.2008 ein an „E\*\*\*\* M\*\*\*\* u Mitbes z.H. Verlassenschaft nach E\*\*\*\* M\*\*\*\*“ gerichteter gemäß § 293b BAO berichtigter Feststellungsbescheid. In diesem waren als Beteiligte die „Verl. N. E\*\*\*\* M\*\*\*\*“ mit Einkünften von -5.859,06 € und die der X\*\*\*\* GmbH mit Einkünften von 0,00 € ausgewiesen.

In der Begründung dieses Feststellungsbescheides heißt es, sämtliche Einkünfte einer GmbH seien Einkünfte aus Gewerbebetrieb, die Einkünfte der X\*\*\*\* GmbH könnten daher beim vorliegenden Feststellungsverfahren nicht berücksichtigt werden.

In der nach Friststreckung am 25.6.2008 von C\*\*\*\* U\*\*\*\* eingebrochenen Berufung gegen den berichtigten Feststellungsbescheid wird vorgebracht, die übrigen Werbungskosten von 3.314,92 € seien nicht (mit 2/3) anteilmäßig berücksichtigt worden.

Das Finanzamt erließ mit Datum vom 24.6.2009 im Wege einer Berufungsvorentscheidung einen geänderten Feststellungsbescheid, gerichtet an „E\*\*\*\* M\*\*\*\* u Mitbes z.H. U\*\*\*\* C\*\*\*\*“, in welchem es als Beteiligte: U\*\*\*\* C\*\*\*\* mit Einkünften von 3.009,25 € und die X\*\*\*\* GmbH mit Einkünften von 0,00 € anführte. In der Begründung wird ausgeführt, die Rechtsanwaltskosten stünden mit der nicht einkommensteuerpflichtigen Veräußerung des Mietobjektes in Zusammenhang und könnten daher nicht berücksichtigt werden; das Steuerkonto der verstorbenen M\*\*\*\* E\*\*\*\* existiere mittlerweile nicht mehr, nachdem C\*\*\*\* U\*\*\*\* im Berufungsverfahren aber als Erbin aufgetreten sei, seien ihr als Gesamtrechtsnachfolgerin die Einkünfte aus der Vermietung zugerechnet worden.

Mit Schreiben vom 22.7.2009 beantragte C\*\*\*\* U\*\*\*\* die Entscheidung über die Berufung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz wobei sie zur Begründung ausführte, die Rechtsanwaltskosten stünden iZm der Teilungsklage und nicht mit dem Verkauf der Liegenschaft im Dezember 2006.

#### Umsatzsteuer:

Mit Datum vom 5.3.2007 erging ein an „E\*\*\*\* M\*\*\*\* u Mitbes z.H. E\*\*\*\* M\*\*\*\*“ gerichteter Umsatzsteuerbescheid, in diesem wurden Vorsteuern von 6.658,83 € berücksichtigt.

Mit Datum vom 24.6.2009 erging im Wege einer Wiederaufnahme ein neuer Umsatzsteuerbescheid, welcher an „E\*\*\*\* M\*\*\*\* u Mitbes z.H. U\*\*\*\* C\*\*\*\*“ gerichtet war; in diesem wurden Vorsteuern von 4.435,49 € berücksichtigt.

Gegen diese „Wiederaufnahme der Umsatzsteuer 2006 vom 24.6.2009“ erhob C\*\*\*\* U\*\*\*\* mit Schreiben vom 22.7.2009 Berufung, wobei sie auf die Begründung des Vorlageantrages im Feststellungsverfahren verwies.

#### **Entscheidungsgründe:**

#### Feststellungsverfahren:

Voraussetzung für Bescheide gemäß [§ 188 BAO](#) ist die Beteiligung mehrerer an Einkünften zB aus Vermietung und Verpachtung. Voraussetzung für einen solchen Bescheid ist weiters, dass die Beteiligten die selbe Einkunftsart erzielen (vgl *Ritz*, BAO-Kommentar<sup>4</sup>, § 188 Tz 2 und 5). Im Streitfall hat M\*\*\*\* E\*\*\*\* Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung, die X\*\*\*\* GmbH Einkünfte aus Gewerbebetrieb erzielt. Wie das Finanzamt im angefochtenen Bescheid richtig erkannt hat bestand daher ein Hindernis, die X\*\*\*\* GmbH in die Feststellung der Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung einzubeziehen.

Da M\*\*\*\* E\*\*\*\* jedoch neben der X\*\*\*\* GmbH die einzige weitere Beteiligte war, lag die Voraussetzung der „Beteiligung mehrerer an den Einkünften“ nicht vor. Ein

---

Feststellungsbescheid durfte daher gar nicht ergehen.

Dieser Fehler wird jedoch aus folgendem Grund nicht schlagend:

Gemäß [§ 188 Abs 1 BAO](#) werden ua Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung unbeweglichen Vermögens (einheitlich und gesondert) festgestellt, wenn mehrere Personen beteiligt sind.

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

Ist die Personenvereinigung (Personengemeinschaft) ohne eigene Rechtspersönlichkeit im Zeitpunkt, in dem der Feststellungsbescheid ergehen soll, bereits beendet, so hat der Bescheid gemäß [§ 191 Abs 2 BAO](#) an diejenigen zu ergehen, denen in den Fällen des Abs 1 lit c gemeinschaftliche Einkünfte zugeflossen sind.

Der angefochtene „Feststellungsbescheid“ vom 30.4.2008 ist, ebenso wie auch die „Berufungsvorentscheidung“ vom 24.6.2009, an „E\*\*\*\* M\*\*\*\* u Mitbes“ gerichtet.

Zum Zeitpunkt des Ergehens dieser als Feststellungsbescheide intendierten Erledigungen war die Miteigentumsgemeinschaft betreffend die Liegenschaft Adr2\*\*\*\* allerdings bereits durch den mehr als ein Jahr davor erfolgten Verkauf der Liegenschaft an die Y\*\*\*\* Immo GmbH beendet.

Wird ein Feststellungsbescheid an eine nicht mehr bestehende (somit beendigte) Gemeinschaft gerichtet, so entfaltet er keine Rechtswirkungen (*Ritz*, BAO-Kommentar<sup>4</sup>, § 188 Tz 22).

Eine gegen eine solche Erledigung gerichtete Berufung ist als unzulässig zurückzuweisen (siehe unten).

#### Umsatzsteuer:

Gemäß § 19 Abs 1 UStG ist Steuerschuldner in den Fällen des § 1 Abs 1 Z 1 und 2 UStG der Unternehmer. Unternehmer können auch Miteigentumsgemeinschaften sein, wenn sie als solche nach außen in Erscheinung treten und Leistungen erbringen. Umsatzsteuerlich stellt die Gemeinschaft von Vermietern als Gesellschaft bürgerlichen Rechts ein von ihren Gesellschaftern unabhängiges Steuersubjekt dar (VwGH 19.9.2007, [2007/13/0061](#)).

Mit der Beendigung von Personenvereinigungen (Personengemeinschaften) ohne eigene Rechtspersönlichkeit gehen nach [§ 19 Abs 2 BAO](#) deren sich aus den Abgabenvorschriften ergebenden Rechte und Pflichten auf die zuletzt beteiligt gewesenen Gesellschafter (Mitglieder) über.

Gemäß [§ 93 Abs 2 BAO](#) ist jeder Bescheid ausdrücklich als solcher zu bezeichnen, hat den Spruch zu enthalten und in diesem die Person (Personenvereinigung, Personengemeinschaft) zu nennen, an die er ergeht. Die Personenumschreibung ist notwendiger Bestandteil eines Bescheidspruches mit der Wirkung, dass ohne gesetzmäßige Bezeichnung des Adressaten im Bescheidspruch, zu dem auch das Adressfeld zählt, kein individueller Verwaltungsakt gesetzt wird.

Bescheide über die Festsetzung der Umsatzsteuer betreffend eine Miteigentumsgemeinschaft oder eine Gesellschaft bürgerlichen Rechts sind nach Beendigung der Personenvereinigung oder Personengemeinschaft daher an die zuletzt beteiligten gewesenen Mitglieder zur richten (VwGH 28.11.2007, 2004/15/0132 mwN).

Der angefochtene „Umsatzsteuerbescheid“ ist an „E\*\*\*\* M\*\*\*\* U MITBES“, sohin an eine im Zeitpunkt der Erlassung dieser Erledigung nicht mehr bestehende Personengemeinschaft gerichtet. Diese Erledigung war daher, ungeachtet der Überschrift als Bescheid, kein Verwaltungsakt, dem Bescheidqualität zugekommen wäre.

Eine gegen eine solche Erledigung gerichtete Berufung ist als unzulässig zurückzuweisen.

#### Ergebnis:

Die Abgabenbehörde hat gemäß [§ 273 Abs 1 lit a BAO](#) eine Berufung durch Bescheid zurückzuweisen, wenn die Berufung nicht zulässig ist.

Eine Berufung, die sich nicht gegen einen Bescheid richtet, ist unzulässig.

Da es sich weder beim berichtigten „Feststellungsbescheid“ vom 18.7.2007 (oder bei der dazu ergangenen „Berufungsvorentscheidung“ vom 24.6.2009) noch bei dem im Wege der Wiederaufnahme ergangenen „Umsatzsteuerbescheid“ vom 24.6.2009 um Bescheide handelte, ist der Unabhängige Finanzsenat nicht befugt, über die gegen diese Erledigungen erhobenen Berufungen in der Sache zu entscheiden.

Vielmehr sind die gegen diese Erledigungen gerichteten Berufungen zurückzuweisen (nochmals VwGH 28.11.2007, 2004/15/0132).

Wien, am 20. Juni 2013