

TE Vwgh Erkenntnis 2024/6/18 Ra 2023/13/0187

JUSLINE Entscheidung

© Veröffentlicht am 18.06.2024

Index

21/01 Handelsrecht

32/01 Finanzverfahren allgemeines Abgabenrecht

Norm

BAO §188

BAO §19 Abs2

BAO §191 Abs1 litc

BAO §79

FBG 1991 §10 Abs1

UGB §131

UGB §145 Abs1

UGB §157 Abs1

UGB §161 Abs2

1. BAO § 188 heute
 2. BAO § 188 gültig ab 01.07.2018 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 62/2018
 3. BAO § 188 gültig von 30.12.2014 bis 30.06.2018 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 105/2014
 4. BAO § 188 gültig von 18.04.2013 bis 29.12.2014 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 70/2013
 5. BAO § 188 gültig von 12.01.2013 bis 17.04.2013 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 14/2013
 6. BAO § 188 gültig von 15.12.2012 bis 11.01.2013 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 112/2012
 7. BAO § 188 gültig von 26.03.2009 bis 14.12.2012 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 20/2009
 8. BAO § 188 gültig von 19.12.2001 bis 25.03.2009 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 144/2001
 9. BAO § 188 gültig von 01.12.1993 bis 18.12.2001 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 818/1993
 10. BAO § 188 gültig von 19.04.1980 bis 30.11.1993 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 151/1980
-
1. BAO § 19 heute
 2. BAO § 19 gültig ab 19.04.1980 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 151/1980
-
1. BAO § 191 heute
 2. BAO § 191 gültig ab 20.07.2022 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 108/2022
 3. BAO § 191 gültig von 18.04.2013 bis 19.07.2022 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 70/2013
 4. BAO § 191 gültig von 01.01.2013 bis 17.04.2013 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 14/2013
 5. BAO § 191 gültig von 15.12.2012 bis 31.12.2012 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 112/2012
 6. BAO § 191 gültig von 14.01.2010 bis 14.12.2012 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 9/2010

7. BAO § 191 gültig von 26.03.2009 bis 13.01.2010 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 20/2009
 8. BAO § 191 gültig von 27.06.2006 bis 25.03.2009 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 99/2006
 9. BAO § 191 gültig von 18.07.1987 bis 26.06.2006 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 312/1987
 10. BAO § 191 gültig von 01.01.1987 bis 17.07.1987 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 325/1986
1. BAO § 79 heute
 2. BAO § 79 gültig ab 19.04.1980 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 151/1980
1. UGB § 131 heute
 2. UGB § 131 gültig von 01.01.2015 bis 31.12.2014 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 83/2014
 3. UGB § 131 gültig ab 01.01.2015 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 22/2015
 4. UGB § 131 gültig von 01.08.2010 bis 31.12.2014 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 58/2010
 5. UGB § 131 gültig von 01.01.2007 bis 31.07.2010 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 120/2005
 6. UGB § 131 gültig von 01.03.1939 bis 31.12.2006
1. UGB § 145 heute
 2. UGB § 145 gültig ab 01.07.2021 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 86/2021
 3. UGB § 145 gültig von 01.08.2010 bis 30.06.2021 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 58/2010
 4. UGB § 145 gültig von 01.01.2007 bis 31.07.2010 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 120/2005
 5. UGB § 145 gültig von 01.03.1939 bis 31.12.2006
1. UGB § 157 heute
 2. UGB § 157 gültig ab 01.01.2007 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 120/2005
 3. UGB § 157 gültig von 01.01.1991 bis 31.12.2006 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 10/1991
1. UGB § 161 heute
 2. UGB § 161 gültig ab 01.01.2007 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 120/2005
 3. UGB § 161 gültig von 01.03.1939 bis 31.12.2006

Betreff

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident Dr. Thoma, den Hofrat MMag. Maislinger sowie die Hofrätinnen Dr. Reinbacher und Dr.in Lachmayer und den Hofrat Dr. Bodis als Richterinnen und Richter, unter Mitwirkung der Schriftführerin Mag. Schultheis, über die Revision des Finanzamtes Österreich, Dienststelle Wien 2/20/21/22 in 1220 Wien, Dr. Adolf Schärf-Platz 2, gegen das Erkenntnis des Bundesfinanzgerichts vom 12. September 2023, Zl. RV/7102148/2023, betreffend Einkommensteuer 2021 (mitbeteiligte Partei: M in W, vertreten durch die Consultatio Steuerberatung GmbH & Co KG in 1210 Wien, Karl-Waldbrunner-Platz 1), zu Recht erkannt:

Spruch

Das angefochtene Erkenntnis wird wegen Rechtswidrigkeit seines Inhaltes aufgehoben.

Begründung

1

Das Finanzamt setzte mit Bescheid vom 20. Februar 2023 die Einkommensteuer der Revisionswerberin für das Jahr 2021 mit 4.859 € fest. Der Einkommensteuerbescheid erfasste auch Einkünfte aus Gewerbebetrieb aus einer Beteiligung als Gesellschafterin bei der H KG in Höhe von 18.741,77 €. In der dagegen erhobenen Beschwerde brachte die Revisionswerberin vor, dass die H KG negative Einkünfte erzielt habe und überdies wegen Vermögenslosigkeit amtswegig aus dem Firmenbuch gelöscht worden sei. Eine wirksame Zustellung bzw. eine wirksame Erlassung des Bescheides betreffend die Mitunternehmereinkünfte und eine Ergebniszuteilung an die Revisionswerberin gemäß § 188 BAO sei aufgrund der amtswegigen Löschung wegen Vermögenslosigkeit damit ebenfalls nicht erfolgt. Das Finanzamt setzte mit Bescheid vom 20. Februar 2023 die Einkommensteuer der Revisionswerberin für das Jahr 2021 mit 4.859 € fest. Der Einkommensteuerbescheid erfasste auch Einkünfte aus Gewerbebetrieb aus einer Beteiligung als Gesellschafterin bei der H KG in Höhe von 18.741,77 €. In der dagegen erhobenen Beschwerde brachte die Revisionswerberin vor, dass die H KG negative Einkünfte erzielt habe und überdies wegen Vermögenslosigkeit amtswegig aus dem Firmenbuch gelöscht worden sei. Eine wirksame Zustellung bzw. eine wirksame Erlassung des Bescheides betreffend die Mitunternehmereinkünfte und eine Ergebniszuteilung an die Revisionswerberin gemäß Paragraph 188, BAO sei aufgrund der amtswegigen Löschung wegen Vermögenslosigkeit damit ebenfalls nicht erfolgt.

2

Das Finanzamt wies die Beschwerde mit Beschwerdeverentscheidung ab, die Revisionswerberin stellte einen Vorlageantrag.

3

Das Bundesfinanzgericht gab der Beschwerde Folge und änderte den Bescheid ab. Es stellte fest, dass über die H KG am Handelsgericht Wien im Jänner 2023 ein Konkursöffnungsverfahren eingeleitet worden sei. Mit 17. Jänner 2023 sei betreffend das Vermögen der Kommanditgesellschaft beschlossen worden, das „Insolvenzverfahren über das Vermögen der aufgelösten juristischen Person wegen Vermögenslosigkeit“ nicht zu eröffnen. Der Feststellungsbescheid, gerichtet an die H KG, somit der Grundlagenbescheid, sei am 10. Februar 2023 ergangen. Rechtlich führte das Bundesfinanzgericht aus, die Voraussetzung der Erlassung eines abgeleiteten Bescheides gemäß § 252 BAO setze uneingeschränkt voraus, dass der Grundlagenbescheid, somit im konkreten Fall der Feststellungsbescheid vom 10. Februar 2023 wirksam ergangen sei. Dies setze allerdings voraus, dass der Grundlagenbescheid dem Bescheidadressaten des abgeleiteten Bescheides gegenüber wirksam geworden sei. Es sei unzulässig, einen Feststellungsbescheid an eine Gemeinschaft zu richten, die nicht mehr bestehe. Abgabenrechtliche Feststellungsbescheide, die nach Beendigung einer Personengesellschaft an diese ergingen, könnten keine Rechtswirkungen entfalten. Die Löschung einer eingetragenen Gesellschaft im Firmenbuch habe zwar nur deklarative Wirkung, da noch Abwicklungsbedarf gegeben sein könne. Der Verlust der Rechtspersönlichkeit trete dann ein, wenn neben der Löschung im Firmenbuch auch die materielle Voraussetzung der Vermögenslosigkeit gegeben sei. Gegen eine nicht mehr existente und vermögenslose Gesellschaft gerichtete Rechtshandlungen seien unwirksam. Eine Kommanditgesellschaft werde durch die Verwertung und Verteilung des Massevermögens und die Aufhebung des Konkurses vollbeendet. Ebenso sei in der Nichteröffnung des Konkurses wegen Vermögenslosigkeit eine Vollbeendigung zu sehen. Aus diesem Grund sei der angefochtene Bescheid in der Höhe der sich auf den Feststellungsbescheid vom 10. Februar 2023 gründenden unwirksamen Feststellungen aufgrund Nichtigkeit rechtswidrig ergangen, weshalb die Einkommensteuer für das Jahr 2021 ohne Berücksichtigung dieser Einkünfte festzusetzen sei. Das Bundesfinanzgericht gab der Beschwerde Folge und änderte den Bescheid ab. Es stellte fest, dass über die H KG am Handelsgericht Wien im Jänner 2023 ein Konkursöffnungsverfahren eingeleitet worden sei. Mit 17. Jänner 2023 sei betreffend das Vermögen der Kommanditgesellschaft beschlossen worden, das „Insolvenzverfahren über das Vermögen der aufgelösten juristischen Person wegen Vermögenslosigkeit“ nicht zu eröffnen. Der Feststellungsbescheid, gerichtet an die H KG, somit der Grundlagenbescheid, sei am 10. Februar 2023 ergangen. Rechtlich führte das Bundesfinanzgericht aus, die Voraussetzung der Erlassung eines abgeleiteten Bescheides gemäß Paragraph 252, BAO setze uneingeschränkt voraus, dass der Grundlagenbescheid, somit im konkreten Fall der Feststellungsbescheid vom 10. Februar 2023 wirksam ergangen sei. Dies setze allerdings voraus, dass der Grundlagenbescheid dem Bescheidadressaten des abgeleiteten Bescheides gegenüber wirksam geworden sei. Es sei unzulässig, einen Feststellungsbescheid an eine Gemeinschaft zu richten, die nicht mehr bestehe. Abgabenrechtliche Feststellungsbescheide, die nach Beendigung einer Personengesellschaft an diese ergingen, könnten keine Rechtswirkungen entfalten. Die Löschung einer eingetragenen Gesellschaft im Firmenbuch habe zwar nur deklarative Wirkung, da noch Abwicklungsbedarf gegeben sein könne. Der Verlust der Rechtspersönlichkeit trete dann ein, wenn neben der Löschung im Firmenbuch auch die materielle Voraussetzung der Vermögenslosigkeit gegeben sei. Gegen eine nicht mehr existente und vermögenslose Gesellschaft gerichtete Rechtshandlungen seien unwirksam. Eine Kommanditgesellschaft werde durch die Verwertung und Verteilung des Massevermögens und die Aufhebung des Konkurses vollbeendet. Ebenso sei in der Nichteröffnung des Konkurses wegen Vermögenslosigkeit eine Vollbeendigung zu sehen. Aus diesem Grund sei der angefochtene Bescheid in der Höhe der sich auf den Feststellungsbescheid vom 10. Februar 2023 gründenden unwirksamen Feststellungen aufgrund Nichtigkeit rechtswidrig ergangen, weshalb die Einkommensteuer für das Jahr 2021 ohne Berücksichtigung dieser Einkünfte festzusetzen sei.

4

Gegen dieses Erkenntnis richtet sich die vorliegende Amtsrevision, die zu ihrer Zulässigkeit vorbringt, der Verwaltungsgerichtshof habe in ständiger Rechtsprechung zur BAO ausgesprochen, dass die Auflösung einer KG oder OG und ihre Löschung im Firmenbuch jedenfalls so lange ihre Parteifähigkeit nicht beeinträchtige, als ihre Rechtsverhältnisse zu Dritten - dazu zähle auch der Bund als Abgabengläubiger - noch nicht abgewickelt seien. Wenn es sich um Sachverhalte handle, aufgrund derer eine KG oder OG Steuerschuldnerin oder Gewinnermittlungssubjekt

bzw. Steuersubjekt sein könne, sei ein „Abwicklungsbedarf“ im Sinne dieser Rechtsprechung gegeben. Zu diesen Rechtsverhältnissen zum Bund, die abgewickelt sein müssten, zähle auch ein Feststellungsverfahren nach § 188 BAO. Im Widerspruch dazu habe das Bundesfinanzgericht im vorliegenden Erkenntnis die Feststellungen des rechtswirksam erlassenen Bescheides über die Feststellung von Einkünften gemäß § 188 BAO der H KG nicht im Einkommensteuerverfahren der mitbeteiligten Partei berücksichtigt. Es sei zu Unrecht davon ausgegangen, dass die H KG ihre Parteifähigkeit aufgrund ihrer Löschung in Folge Vermögenslosigkeit verloren habe. Gegen dieses Erkenntnis richtet sich die vorliegende Amtsrevision, die zu ihrer Zulässigkeit vorbringt, der Verwaltungsgerichtshof habe in ständiger Rechtsprechung zur BAO ausgesprochen, dass die Auflösung einer KG oder OG und ihre Löschung im Firmenbuch jedenfalls so lange ihre Parteifähigkeit nicht beeinträchtige, als ihre Rechtsverhältnisse zu Dritten - dazu zähle auch der Bund als Abgabengläubiger - noch nicht abgewickelt seien. Wenn es sich um Sachverhalte handle, aufgrund derer eine KG oder OG Steuerschuldnerin oder Gewinnermittlungssubjekt bzw. Steuersubjekt sein könne, sei ein „Abwicklungsbedarf“ im Sinne dieser Rechtsprechung gegeben. Zu diesen Rechtsverhältnissen zum Bund, die abgewickelt sein müssten, zähle auch ein Feststellungsverfahren nach Paragraph 188, BAO. Im Widerspruch dazu habe das Bundesfinanzgericht im vorliegenden Erkenntnis die Feststellungen des rechtswirksam erlassenen Bescheides über die Feststellung von Einkünften gemäß Paragraph 188, BAO der H KG nicht im Einkommensteuerverfahren der mitbeteiligten Partei berücksichtigt. Es sei zu Unrecht davon ausgegangen, dass die H KG ihre Parteifähigkeit aufgrund ihrer Löschung in Folge Vermögenslosigkeit verloren habe.

5

Der Verwaltungsgerichtshof hat nach Einleitung des Vorverfahrens, in dem eine Revisionsbeantwortung erstattet wurde, erwogen:

6

Die Revision ist zulässig und berechtigt.

7

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

8

Gemäß § 252 Abs. 1 BAO kann ein Bescheid nicht mit der Begründung angefochten werden, dass die im Feststellungsbescheid getroffenen Entscheidungen unzutreffend sind, wenn dem Bescheid Entscheidungen zugrundeliegen, die in einem Feststellungsbescheid getroffen worden sind. Gemäß Paragraph 252, Absatz eins, BAO kann ein Bescheid nicht mit der Begründung angefochten werden, dass die im Feststellungsbescheid getroffenen Entscheidungen unzutreffend sind, wenn dem Bescheid Entscheidungen zugrundeliegen, die in einem Feststellungsbescheid getroffen worden sind.

9

Nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofs verliert eine Personengesellschaft des Unternehmensrechtes ihre Parteifähigkeit erst mit ihrer Beendigung. Ihre Auflösung und die Löschung ihrer Firma im Firmenbuch beeinträchtigt ihre Parteifähigkeit solange nicht, als ihre Rechtsverhältnisse zu Dritten - dazu zählen auch die Abgabengläubiger - noch nicht abgewickelt sind (vgl. für viele VwGH 25.4.2013, 2012/15/0161, mwN). Nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofs verliert eine Personengesellschaft des Unternehmensrechtes ihre Parteifähigkeit erst mit ihrer Beendigung. Ihre Auflösung und die Löschung ihrer Firma im Firmenbuch beeinträchtigt ihre Parteifähigkeit solange nicht, als ihre Rechtsverhältnisse zu Dritten - dazu zählen auch die Abgabengläubiger - noch nicht abgewickelt sind vergleiche , für viele VwGH 25.4.2013, 2012/15/0161, mwN).

10

Ein solcher Abwicklungsbedarf liegt insbesondere auch dann vor, wenn ein Feststellungsverfahren noch nicht beendet ist und die Personengesellschaft Gewinnermittlungssubjekt ist (vgl. VwGH 25.4.2019, Ro 2019/13/0014; 25.4.2014, 2010/15/0131, mit zahlreichen Nachweisen). Ein solcher Abwicklungsbedarf liegt insbesondere auch dann vor, wenn ein Feststellungsverfahren noch nicht beendet ist und die Personengesellschaft Gewinnermittlungssubjekt ist vergleiche , VwGH 25.4.2019, Ro 2019/13/0014; 25.4.2014, 2010/15/0131, mit zahlreichen Nachweisen).

11

Im Revisionsfall bestand somit noch Abwicklungsbedarf, weil ein Feststellungsverfahren gemäß § 188 BAO noch nicht beendet war. Die Zustellung des Bescheides an die H KG kann somit nicht wegen mangelnder Parteifähigkeit als unwirksam und der Feststellungsbescheid somit auch nicht als Nichtbescheid angesehen werden. Im Revisionsfall bestand somit noch Abwicklungsbedarf, weil ein Feststellungsverfahren gemäß Paragraph 188, BAO noch nicht beendet war. Die Zustellung des Bescheides an die H KG kann somit nicht wegen mangelnder Parteifähigkeit als unwirksam und der Feststellungsbescheid somit auch nicht als Nichtbescheid angesehen werden.

12

Wenn das Bundesfinanzgericht auf das Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes vom 28. Dezember 2014, Ro 2014/13/0035, verweist, ist dem entgegenzuhalten, dass diese Entscheidung keine Personengesellschaft, sondern eine GmbH betraf.

13

Wenn das Bundesfinanzgericht wie auch die Revisionsbeantwortung das Judikat des Verwaltungsgerichtshofes vom 21. Februar 1996, 94/14/0160, ins Treffen führen, genügt der Hinweis darauf, dass es dabei nicht um die Parteifähigkeit einer wegen Vermögenslosigkeit gelöschten Personengesellschaft ging, sondern ausschließlich darum, ob § 24 Abs. 2 letzter Satz EStG 1988 in einem Konkurs anwendbar ist. Wenn das Bundesfinanzgericht wie auch die Revisionsbeantwortung das Judikat des Verwaltungsgerichtshofes vom 21. Februar 1996, 94/14/0160, ins Treffen führen, genügt der Hinweis darauf, dass es dabei nicht um die Parteifähigkeit einer wegen Vermögenslosigkeit gelöschten Personengesellschaft ging, sondern ausschließlich darum, ob Paragraph 24, Absatz 2, letzter Satz EStG 1988 in einem Konkurs anwendbar ist.

14

Wenn das Bundesfinanzgericht in seinem Vorlagebericht auf die Entscheidung des Verwaltungsgerichtshofes vom 19. September 2007, 2004/13/0097, verweist und vermeint, schon aus diesem Grund liege keine Rechtsfrage grundsätzlicher Bedeutung vor, übersieht es, dass es dort um eine Anwachsung gemäß § 142 HGB (nunmehr: UGB) und damit um eine Gesamtrechtsnachfolge ging. Der Verwaltungsgerichtshof hat in diesem Erkenntnis auf seine ständige Rechtsprechung zur Partei- und Rechtsfähigkeit von aufgelösten Personengesellschaften hingewiesen und deren Anwendung für den Ausnahmefall einer Gesamtrechtsnachfolge verneint. Im Revisionsfall liege keine Gesamtrechtsnachfolge vor. Wenn das Bundesfinanzgericht in seinem Vorlagebericht auf die Entscheidung des Verwaltungsgerichtshofes vom 19. September 2007, 2004/13/0097, verweist und vermeint, schon aus diesem Grund liege keine Rechtsfrage grundsätzlicher Bedeutung vor, übersieht es, dass es dort um eine Anwachsung gemäß Paragraph 142, HGB (nunmehr: UGB) und damit um eine Gesamtrechtsnachfolge ging. Der Verwaltungsgerichtshof hat in diesem Erkenntnis auf seine ständige Rechtsprechung zur Partei- und Rechtsfähigkeit von aufgelösten Personengesellschaften hingewiesen und deren Anwendung für den Ausnahmefall einer Gesamtrechtsnachfolge verneint. Im Revisionsfall liege keine Gesamtrechtsnachfolge vor.

15

Das Bundesfinanzgericht hat somit die Rechtslage verkannt und deshalb sein Erkenntnis mit einer inhaltlichen Rechtswidrigkeit belastet. Es war daher gemäß § 42 Abs. 2 Z 1 VwGG aufzuheben. Das Bundesfinanzgericht hat somit die Rechtslage verkannt und deshalb sein Erkenntnis mit einer inhaltlichen Rechtswidrigkeit belastet. Es war daher gemäß Paragraph 42, Absatz 2, Ziffer eins, VwGG aufzuheben.

Wien, am 18. Juni 2024

European Case Law Identifier (ECLI)

ECLI:AT:VWGH:2024:RA2023130187.L00

Im RIS seit

16.07.2024

Zuletzt aktualisiert am

06.08.2024

Quelle: Verwaltungsgerichtshof VwGH, <http://www.vwgh.gv.at>

© 2026 JUSLINE

JUSLINE® ist eine Marke der ADVOKAT Unternehmensberatung Greiter & Greiter GmbH.

www.jusline.at