

TE Vwgh Erkenntnis 2008/12/17 2006/13/0198

JUSLINE Entscheidung

🕒 Veröffentlicht am 17.12.2008

Index

32/01 Finanzverfahren allgemeines Abgabenrecht;

32/08 Sonstiges Steuerrecht;

Norm

BAO §19;

BAO §224 Abs1;

BAO §244;

BAO §245 Abs3;

BAO §246;

BAO §248;

BAO §273;

BAO §85 Abs1;

UmgrStG 1991 §23;

UmgrStG 1991 §25;

UmgrStG 1991 Art4;

1. BAO § 19 heute

2. BAO § 19 gültig ab 19.04.1980 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 151/1980

1. BAO § 224 heute

2. BAO § 224 gültig ab 19.04.1980 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 151/1980

1. BAO § 244 heute

2. BAO § 244 gültig ab 20.07.2022 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 108/2022

3. BAO § 244 gültig von 01.01.2014 bis 19.07.2022 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 14/2013

4. BAO § 244 gültig von 01.01.1962 bis 31.12.2013

1. BAO § 245 heute

2. BAO § 245 gültig ab 01.01.2027 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 97/2025

3. BAO § 245 gültig von 01.01.2014 bis 31.12.2026 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 14/2013

4. BAO § 245 gültig von 27.08.1994 bis 31.12.2013 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 681/1994

5. BAO § 245 gültig von 19.04.1980 bis 26.08.1994 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 151/1980

1. BAO § 246 heute

2. BAO § 246 gültig ab 01.01.2014 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 14/2013

3. BAO § 246 gültig von 26.03.2009 bis 31.12.2013 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 20/2009

4. BAO § 246 gültig von 19.04.1980 bis 25.03.2009 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 151/1980

1. BAO § 248 heute

2. BAO § 248 gültig ab 01.01.2014 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 14/2013

3. BAO § 248 gültig von 19.04.1980 bis 31.12.2013 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 151/1980

1. BAO § 273 heute

2. BAO § 273 gültig ab 01.01.2014 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 14/2013

3. BAO § 273 gültig von 01.01.2003 bis 31.12.2013 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 97/2002

4. BAO § 273 gültig von 01.01.1962 bis 31.12.2002

1. BAO § 85 heute

2. BAO § 85 gültig ab 01.01.2027 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 97/2025

3. BAO § 85 gültig von 26.03.2009 bis 31.12.2026 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 20/2009

4. BAO § 85 gültig von 01.01.1990 bis 25.03.2009 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 660/1989

5. BAO § 85 gültig von 01.01.1962 bis 31.12.1989

Betreff

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident Dr. Hargassner und die Hofräte Dr. Fuchs, Dr. Zorn, Dr. Pelant und Dr. Mairinger als Richter, im Beisein der Schriftführerin Mag. Zaunbauer, über die Beschwerde der t GmbH & Co KG in W, vertreten durch Dr. Susanne Michalek, Rechtsanwältin in 1010 Wien, Falkestraße 1/6, gegen den Bescheid des unabhängigen Finanzsenates, Außenstelle Wien, vom 9. November 2006, Zl. RV/1787- W/06, betreffend Zurückweisung eines Antrages auf Verlängerung einer Berufungsfrist, zu Recht erkannt:

Spruch

Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.

Die beschwerdeführende Partei hat dem Bund Aufwendungen in der Höhe von EUR 381,90 binnen zwei Wochen bei sonstiger Exekution zu ersetzen.

Begründung

Mit dem angefochtenen, an die beschwerdeführende KG (z.Hd. ihrer Komplementärin) adressierten angefochtenen Bescheid entschied die belangte Behörde über eine Berufung dieser KG vom 7. Mai 2004 gegen den Bescheid des Finanzamtes Wien 12/13/14 Purkersdorf "vom 5. April 2004 betreffend Zurückweisung des Antrages vom 15. Juli 2003 um Verlängerung der Berufungsfrist zur Erhebung von Berufungen gegen die an die 15 im Antrag vom 15. Juli 2003 aufgezählten Kommanditerwerbsgesellschaften gemäß § 299 BAO erlassenen Bescheide vom 13. Juni 2003 über die Aufhebung der Umsatzsteuerbescheide für 2001 und gegen die nach der Aufhebung erlassenen Umsatzsteuerbescheide für 2001" dahingehend, dass die Berufung als unbegründet abgewiesen wurde. Mit dem angefochtenen, an die beschwerdeführende KG (z.Hd. ihrer Komplementärin) adressierten angefochtenen Bescheid entschied die belangte Behörde über eine Berufung dieser KG vom 7. Mai 2004 gegen den Bescheid des Finanzamtes Wien 12/13/14 Purkersdorf "vom 5. April 2004 betreffend Zurückweisung des Antrages vom 15. Juli 2003 um Verlängerung der Berufungsfrist zur Erhebung von Berufungen gegen die an die 15 im Antrag vom 15. Juli 2003 aufgezählten Kommanditerwerbsgesellschaften gemäß Paragraph 299, BAO erlassenen Bescheide vom 13. Juni 2003 über die Aufhebung der Umsatzsteuerbescheide für 2001 und gegen die nach der Aufhebung erlassenen Umsatzsteuerbescheide für 2001" dahingehend, dass die Berufung als unbegründet abgewiesen wurde.

In der Begründung des angefochtenen Bescheides wird ausgeführt, die beschwerdeführende KG sei durch den Zusammenschluss von 15 Kommanditerwerbsgesellschaften (jeweils "GmbH & KEG's, kurz: KEG's") entstanden.

Im Zusammenhang mit der Geltendmachung von Vorsteuern durch die KEG's im Jahr 1999 seien Berufungsentscheidungen der damals zuständigen Finanzlandesdirektion ergangen, die beim Verwaltungsgerichtshof unter den Zlen. 2001/13/0302-0316 bekämpft worden seien. Die Beschwerden der 15 Gesellschaften seien schließlich mit Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes vom 26. März 2003 als unbegründet abgewiesen worden. Bestimmte Vorsteuern aus Rechnungen, die im Rahmen der Umsatzsteuerfestsetzung für Oktober 1999 nicht zum Abzug zugelassen worden seien, seien im Zuge der Umsatzsteuererklärungen für 2001 neuerlich geltend gemacht worden.

Nach den ursprünglich im Jahr 2002 erklärungsgemäß erfolgten Umsatzsteuerveranlagungen für das Jahr 2001 habe

das Finanzamt die an die 15 KEG's gerichteten Umsatzsteuerbescheide für 2001 im Jahr 2003 gemäß § 299 BAO wegen inhaltlicher Rechtswidrigkeit aufgehoben. Nach den ursprünglich im Jahr 2002 erklärungsgemäß erfolgten Umsatzsteuerveranlagungen für das Jahr 2001 habe das Finanzamt die an die 15 KEG's gerichteten Umsatzsteuerbescheide für 2001 im Jahr 2003 gemäß Paragraph 299, BAO wegen inhaltlicher Rechtswidrigkeit aufgehoben.

Mit Schreiben vom 9. Juli 2003 seien dem Finanzamt "seitens der steuerlichen Vertretung" verschiedene die 15 KEG's betreffenden Schriftstücke, u.a. die Umsatzsteuerbescheide für 2001 sowie die gemäß § 299 BAO erlassenen Aufhebungsbescheide, mit dem Hinweis zurückgeschickt worden, dass die "oben angeführten Firmen nicht mehr existieren" und die steuerliche Vertretung deshalb über keine Vollmacht mehr verfüge. Mit Schreiben vom 9. Juli 2003 seien dem Finanzamt "seitens der steuerlichen Vertretung" verschiedene die 15 KEG's betreffenden Schriftstücke, u.a. die Umsatzsteuerbescheide für 2001 sowie die gemäß Paragraph 299, BAO erlassenen Aufhebungsbescheide, mit dem Hinweis zurückgeschickt worden, dass die "oben angeführten Firmen nicht mehr existieren" und die steuerliche Vertretung deshalb über keine Vollmacht mehr verfüge.

In der Folge sei beim Finanzamt ein mit 15. Juli 2003 datiertes Schreiben der steuerlichen Vertretung eingelangt. Darin sei als Betreff die "(Beschwerdeführerin) (022/1773) als Rechtsnachfolger" der namentlich aufgelisteten 15 KEG's angeführt und auf "Schriftstücke (Bescheid) vom 13.6.2003, mit denen die Umsatzsteuer 2001 gemäß § 299 Abs. 1 BAO wegen Rechtswidrigkeit des Inhaltes aufgehoben werden" Bezug genommen worden. Der Geschäftsführung der Beschwerdeführerin sei bekannt geworden, dass "obgenannte, als Bescheid bezeichnete Schriftstücke des Finanzamtes" beim Steuerberater der Beschwerdeführerin eingegangen seien. Sämtliche Schriftstücke seien an die 15 KEG's adressiert, welche mit Einbringungsvertrag vom 30. September 2002 zum Stichtag 1. Jänner 2002 nach den Vorschriften des Umgründungssteuergesetzes zur beschwerdeführenden KEG zusammengeschlossen worden seien. Im Zeitpunkt des Zugehens der genannten Schriftstücke "existierten diese Gesellschaften nicht mehr, die Zustellvollmacht des Steuerberaters sei somit erloschen". Dieser Umstand sei dem Finanzamt auch bekannt gewesen, "schließlich waren die kurz zuvor erlassenen Umsatzsteuerbescheide für 1999 an die (Beschwerdeführerin) als Rechtsnachfolger der KEG's adressiert". Den Schriftstücken fehle es daher an "Bescheidkraft, da der Bescheid, der keinen oder einen falschen Adressaten benennt, ein Nichtbescheid ist". Das Finanzamt werde daher ersucht, die Bescheide an die beschwerdeführende KG zu richten. Ihr Geschäftsführer habe am 11. Juli 2003 nach Rückkehr von seinem Urlaub Kenntnis "von den Vorgängen" erhalten. Die Frist zur Berufung, "sollte die Behörde die von uns bestrittene Auffassung vertreten, dass die Schriftstücke Bescheidcharakter haben", ende daher frühestens am 11. August 2003. Für den Fall, dass die zuständige Finanzbehörde der Auffassung sei, dass die Schriftstücke doch Bescheidcharakter hätten, ersuche die steuerliche Vertretung im Auftrag ihrer Mandantin um Verlängerung der Berufungsfrist bis zu dem Zeitpunkt, "zu dem feststeht, ob die genannten Schriftstücke als Bescheid oder als Nichtbescheid zu qualifizieren seien". In der Folge sei beim Finanzamt ein mit 15. Juli 2003 datiertes Schreiben der steuerlichen Vertretung eingelangt. Darin sei als Betreff die "(Beschwerdeführerin) (022/1773) als Rechtsnachfolger" der namentlich aufgelisteten 15 KEG's angeführt und auf "Schriftstücke (Bescheid) vom 13.6.2003, mit denen die Umsatzsteuer 2001 gemäß Paragraph 299, Absatz eins, BAO wegen Rechtswidrigkeit des Inhaltes aufgehoben werden" Bezug genommen worden. Der Geschäftsführung der Beschwerdeführerin sei bekannt geworden, dass "obgenannte, als Bescheid bezeichnete Schriftstücke des Finanzamtes" beim Steuerberater der Beschwerdeführerin eingegangen seien. Sämtliche Schriftstücke seien an die 15 KEG's adressiert, welche mit Einbringungsvertrag vom 30. September 2002 zum Stichtag 1. Jänner 2002 nach den Vorschriften des Umgründungssteuergesetzes zur beschwerdeführenden KEG zusammengeschlossen worden seien. Im Zeitpunkt des Zugehens der genannten Schriftstücke "existierten diese Gesellschaften nicht mehr, die Zustellvollmacht des Steuerberaters sei somit erloschen". Dieser Umstand sei dem Finanzamt auch bekannt gewesen, "schließlich waren die kurz zuvor erlassenen Umsatzsteuerbescheide für 1999 an die (Beschwerdeführerin) als Rechtsnachfolger der KEG's adressiert". Den Schriftstücken fehle es daher an "Bescheidkraft, da der Bescheid, der keinen oder einen falschen Adressaten benennt, ein Nichtbescheid ist". Das Finanzamt werde daher ersucht, die Bescheide an die beschwerdeführende KG zu richten. Ihr Geschäftsführer habe am 11. Juli 2003 nach Rückkehr von seinem Urlaub Kenntnis "von den Vorgängen" erhalten. Die Frist zur Berufung, "sollte die Behörde die von uns bestrittene Auffassung vertreten, dass die Schriftstücke Bescheidcharakter haben", ende daher frühestens am 11. August 2003. Für den Fall, dass die zuständige

Finanzbehörde der Auffassung sei, dass die Schriftstücke doch Bescheidcharakter hätten, ersuche die steuerliche Vertretung im Auftrag ihrer Mandantin um Verlängerung der Berufungsfrist bis zu dem Zeitpunkt, "zu dem feststeht, ob die genannten Schriftstücke als Bescheid oder als Nichtbescheid zu qualifizieren seien".

Im Zusammenhang mit Bedenken des Finanzamtes hinsichtlich der Vertretungsvollmacht für die Beschwerdeführerin - so die weiteren Ausführungen im angefochtenen Bescheid - habe die steuerliche Vertretung im Schreiben vom 13. August 2003 u.a. darauf hingewiesen, dass sämtliche Eingaben "auf dem Papier der namentlich genannten Steuerberatungskanzlei" erfolgt seien und die Beschwerdeführerin betroffen hätten.

Das Finanzamt habe daraufhin hinsichtlich der "Anträge vom 15. Juli 2003 betreffend die Verlängerung der Berufungsfrist hinsichtlich der Bescheide laut Beilagen" einen mit 5. April 2004 datierten Zurückweisungsbescheid erlassen, der wie folgt begründet worden sei:

"Die Zurückweisung erfolgte, weil die Anträge aus folgendem Grund nicht zulässig sind:

Die Bescheide, hinsichtlich derer von der (Beschwerdeführerin) als Rechtsnachfolger die Verlängerung der Berufungsfrist beantragt (wird) sind an die in den Anträgen angeführten Kommanditerwerbsgesellschaften adressiert und ergangen und entfalten nur diesen gegenüber Rechtswirkungen. Zur Einbringen einer Berufung aktiv legitimiert ist gemäß § 246 BAO jeder befugt, an den der den Gegenstand der Anfechtung bildende Bescheid ergangen ist. Da dies nicht die Antragstellerin ist, ist sie nicht Partei des Verfahrens, nicht zur Einbringung einer Berufung berechtigt und sind die Anträge auf Verlängerung der Berufungsfrist daher mangels Parteistellung zurückzuweisen. Die Bescheide, hinsichtlich derer von der (Beschwerdeführerin) als Rechtsnachfolger die Verlängerung der Berufungsfrist beantragt (wird) sind an die in den Anträgen angeführten Kommanditerwerbsgesellschaften adressiert und ergangen und entfalten nur diesen gegenüber Rechtswirkungen. Zur Einbringen einer Berufung aktiv legitimiert ist gemäß Paragraph 246, BAO jeder befugt, an den der den Gegenstand der Anfechtung bildende Bescheid ergangen ist. Da dies nicht die Antragstellerin ist, ist sie nicht Partei des Verfahrens, nicht zur Einbringung einer Berufung berechtigt und sind die Anträge auf Verlängerung der Berufungsfrist daher mangels Parteistellung zurückzuweisen.

Die Antragstellerin ist abgabenrechtlich und verfahrensrechtlich nicht Gesamtrechtsnachfolgerin der in den Anträgen angeführten Kommanditerwerbsgesellschaften. Der Zusammenschlussvertrag vom 22.7.2002, mit dem die Betriebe der angeführten KEG's auf die (Beschwerdeführerin) übertragen wurden, führt diesbezüglich nur zu einer Einzelrechtsnachfolgerin hinsichtlich der übertragenen Betriebe. Gemäß § 25 UmgrStG ist die übernehmende Personengesellschaft im Rahmen einer Buchwertübertragung für Zwecke der Gewinnermittlung so zu behandeln, als ob sie Gesamtrechtsnachfolger wäre. Aufgrund dieser Fiktion einer Gesamtrechtsnachfolge für Zwecke der Gewinnermittlung ist klar, dass eine Gesamtrechtsnachfolge aufgrund des angeführten Zusammenschlussvertrages grundsätzlich nicht vorliegt. Die Antragstellerin ist abgabenrechtlich und verfahrensrechtlich nicht Gesamtrechtsnachfolgerin der in den Anträgen angeführten Kommanditerwerbsgesellschaften. Der Zusammenschlussvertrag vom 22.7.2002, mit dem die Betriebe der angeführten KEG's auf die (Beschwerdeführerin) übertragen wurden, führt diesbezüglich nur zu einer Einzelrechtsnachfolgerin hinsichtlich der übertragenen Betriebe. Gemäß Paragraph 25, UmgrStG ist die übernehmende Personengesellschaft im Rahmen einer Buchwertübertragung für Zwecke der Gewinnermittlung so zu behandeln, als ob sie Gesamtrechtsnachfolger wäre. Aufgrund dieser Fiktion einer Gesamtrechtsnachfolge für Zwecke der Gewinnermittlung ist klar, dass eine Gesamtrechtsnachfolge aufgrund des angeführten Zusammenschlussvertrages grundsätzlich nicht vorliegt.

Personengesellschaften des Handelsrechts sind nach ständiger Rechtsprechung des VwGH im Abgabenverfahren solange parteifähig, als ihre Rechtsverhältnisse zu Dritten - also auch dem Bund als Abgabengläubiger - nicht abgewickelt sind.

Die antragsgegenständlichen Bescheide waren daher an die oben angeführten KEG's als Bescheidadressaten zu richten und zu Händen deren über Finanz-Online ausgewiesene zustellungsbevollmächtigte steuerliche Vertreterin zuzustellen."

Seitens der steuerlichen Vertretung der Beschwerdeführerin ("die auch die bevollmächtigte Vertretung der 15 KEG's war, aus denen nach dem Zusammenschlussvertrag vom 30. 9. 2002" die Beschwerdeführerin hervorgegangen sei), sei gegen "die Bescheide vom 5. 4. 2004, mit denen die Anträge um Verlängerung der Berufungsfrist zurückgewiesen worden waren", Berufung mit folgender Begründung erhoben worden:

"Die Zurückweisung der Anträge vom 15. Juli 2003 wird damit begründet, dass die Beschwerdeführerin nicht als Gesamtrechtsnachfolgerin der 15 KEG's anzusehen ist und sie daher zum Stellen von Anträgen nicht berechtigt ist.

Dem ist wie folgt entgegenzuhalten:

1) Die gegenständlichen Anträge sind im Namen der (Beschwerdeführerin) als auch im Namen der 15 (T.) KEG's gestellt. Das ergibt sich sowohl aus dem Betreff aber auch aus dem Inhalt der Anträge. Auch der Umstand, dass die Anträge an das Finanzamt f. d. 12., 13. 14. Bez. u. Purkersdorf gesendet wurden, lässt keinen anderen Schluss zu, als dass die Anträge auch von den KEG's stammen, da für die (Beschwerdeführerin) ein anderes Finanzamt zuständig ist. Im Übrigen wäre bei Unklarheit, wem ein Anbringen zuzurechnen ist, die Behörde zu entsprechenden Ermittlungen verpflichtet (VwGH 14.3.1990, 86/13/0175; 29.1.1993, 90/17/0200).

2) Sollte die Behörde dennoch zur Auffassung gelangen, dass diese Schriftstücke ausschließlich und eindeutig der (Beschwerdeführerin) zuzurechnen sind, so liegt jedenfalls ein Irrtum seitens der Abgabepflichtigen und deren Vertretung vor, der durch die Behörde verursacht wurde. Ich darf in diesem Zusammenhang auf die Umsatzsteuerbescheide 1999 der 15 KEG's vom 3.6.2003 verweisen, welche selbst an die (Beschwerdeführerin) als Rechtsnachfolger der 15 KEG's gerichtet waren. Dabei unterlag die Behörde dem Irrtum, dass die aus dem Zusammenschluss der 15 KEG's hervorgegangene (Beschwerdeführerin) auch in abgabenrechtlicher Hinsicht Rechtsnachfolger der 15 KEG's geworden sei. Dass dem nicht so ist, hat die Behörde in den Aufhebungsbescheiden vom 27. April 2004, eingelangt am 29. April 2004, mit denen die Umsatzsteuerbescheide 1999 vom 3.6.2003 aufgehoben werden, erkannt und damit knapp 11 Monate später den eigenen Irrtum korrigiert. Die mit 15. Juli 2003 gestellten Anträge (knapp ein Monat nach Eingang der den Irrtum auslösenden Umsatzsteuerbescheide 1999) basierten daher auf demselben Irrtum wie die erwähnten Umsatzsteuerbescheide 1999. Wenn daher die Behörde bereits bei Zweifeln, wem ein Anbringen zuzurechnen ist, zur weiteren Ermittlung verpflichtet ist, so muss dies umso mehr dann gelten, wenn der Abgabepflichtige bzw. sein Vertreter einen von der Behörde verursachten Irrtum bezüglich des Einschreiters (Bescheidadressat) nachfolgt.

Es würde den Grundsätzen der BAO und dem allgemeinen Rechtsempfinden widersprechen, wenn die Behörde, die durch widersprüchliche Bescheidadressierung (USt B 99 vom 3.6.2003 an die (Beschwerdeführerin) als Rechtsnachfolger der 15 KEG's; USt B 2001 vom 17.6.2003 an die 15 KEG's selbst) große Verwirrung gestiftet hat, in deren Folge die Anträge vom 15. Juli 2003 gestellt wurden, nunmehr (Ende April 04) selbst ihren eigenen Irrtum berichtigt und in gleichem Zug dem Abgabepflichtigen den weiteren Rechtsweg durch Zurückweisungsbescheid abschneidet.

Ich beantrage daher die Aufhebung des genannten Zurückweisungsbescheides und die Behandlung der gestellten Anträge."

Im Erwägungsteil des angefochtenen Bescheides führte die belangte Behörde aus, Streitpunkt sei die Rechtmäßigkeit der Zurückweisung des Antrages der sich als Rechtsnachfolgerin der 15 KEG's bezeichnenden Beschwerdeführerin um Verlängerung der Berufungsfrist "bis zur Klärung der Bescheideigenschaft einiger behördlicher Schriftstücke, insbesondere des Umsatzsteuerbescheides für 2001 und des Aufhebungsbescheides hinsichtlich Umsatzsteuer für 2001". Es stehe fest, "dass die ursprünglichen Umsatzsteuerbescheide vom 2. 7. 2002 an die KEG's gerichtet wurden".

Der Zusammenschluss der 15 KEG's zur Beschwerdeführerin sei dem Finanzamt mit Schreiben vom 29. Oktober 2002 bekannt gegeben worden. Es sei unbestritten, dass die 15 Bescheide über die Aufhebung gemäß § 299 BAO ebenso wie die gleichzeitig neu erlassenen Umsatzsteuerbescheide 2001 an die einzelnen KEG's gerichtet worden seien. Ebenso unbestritten sei der vom Finanzamt festgehaltene Umstand, dass die Vollmacht für die 15 Gesellschaften im Zeitpunkt der Zustellung dieser Bescheide nicht widerrufen gewesen sei. Die Beschwerdeführerin wende sich letztlich auch nicht mehr gegen die Rechtsauffassung des Finanzamtes, wonach sie nicht Gesamtrechtsnachfolgerin, sondern nur Einzelrechtsnachfolgerin der 15 KEG's gewesen sei. Dieser Rechtsauffassung schließe sich unter Bedachtnahme auf die Formulierung des § 25 Abs. 1 Z. 3 Umgründungssteuergesetz, BGBl. 699/1991, auch die belangte Behörde an. Die Zurücksendung dieser Bescheide an das Finanzamt habe die Wirkung der Zustellung nicht beseitigt. Der Zusammenschluss der 15 KEG's zur Beschwerdeführerin sei dem Finanzamt mit Schreiben vom 29. Oktober 2002 bekannt gegeben worden. Es sei unbestritten, dass die 15 Bescheide über die Aufhebung gemäß Paragraph 299, BAO ebenso wie die gleichzeitig neu erlassenen Umsatzsteuerbescheide 2001 an die einzelnen KEG's gerichtet worden seien. Ebenso unbestritten sei der vom Finanzamt festgehaltene Umstand, dass die Vollmacht für die 15 Gesellschaften

im Zeitpunkt der Zustellung dieser Bescheide nicht widerrufen gewesen sei. Die Beschwerdeführerin wende sich letztlich auch nicht mehr gegen die Rechtsauffassung des Finanzamtes, wonach sie nicht Gesamtrechtsnachfolgerin, sondern nur Einzelrechtsnachfolgerin der 15 KEG's gewesen sei. Dieser Rechtsauffassung schließe sich unter Bedachtnahme auf die Formulierung des Paragraph 25, Absatz eins, Ziffer 3, Umgründungssteuergesetz, Bundesgesetzblatt 699 aus 1991,, auch die belangte Behörde an. Die Zurücksendung dieser Bescheide an das Finanzamt habe die Wirkung der Zustellung nicht beseitigt.

Eindeutig aktenwidrig seien die Berufungsausführungen, wonach "diese Eingaben" nicht nur der Beschwerdeführerin, sondern auch den 15 KEG's zuzurechnen gewesen wären. In einer "Mängelbehebung" vom 13. August 2003 sei nämlich eindeutig bestätigt worden, dass "dieses Schreiben" der Beschwerdeführerin zuzurechnen sei. Warum "der strittige Antrag um Erstreckung der Berufungsfristen aus dem Grund der Zuständigkeit eines anderen Finanzamtes trotz der eindeutigen Bescheidgestaltung, trotz dem Inhalt ihrer eigenen Eingaben und entgegen dem Inhalt der späteren Auskunft in der Vorhaltsbeantwortung vom 13. August dennoch den 15 Kommanditerwerbsgesellschaften zugerechnet werden müsste", erscheine der belangten Behörde unverständlich. Dies gelte auch für den Vorwurf der Beschwerdeführerin, das Finanzamt hätte sie zu diesem Rechtsirrtum veranlasst und ihr "solcherart durch die Zurückweisung des Fristverlängerungsansuchens betr Einbringung einer Berufung gegen die neu erlassenen Umsatzsteuerbescheide für 2001 den Rechtsweg abgeschnitten". Der "seit Beginn steuerlich vertretenen" Beschwerdeführerin hätte klar sein müssen, dass der durch die BAO vorgesehene Rechtszug gegen ihrer Meinung nach unzulässig erlassene Bescheide "im Ergreifen eines in der BAO geregelten Rechtsmittels (vor allem Berufung) liegen musste, nicht aber im Zurücksenden von Bescheiden". Der nunmehr durch die Zurückweisung der Berufung der Beschwerdeführerin "erfolgte Zustand der Rechtskraft der an die KEG's gerichteten Umsatzsteuerbescheide wurde somit keineswegs durch die Behörde verursacht, sondern durch die nicht in der BAO vorgesehene Vorgangsweise der Zurücksendung von Bescheiden". Die Berufung gegen den "Bescheid über die Zurückweisung der beantragten Verlängerung der Frist zur Einbringung von Berufungen gegen die nach Aufhebung der ursprünglichen Bescheide gemäß § 299 BAO neu erlassenen Umsatzsteuerbescheide für 2001 war daher mangels Berechtigung zur Einbringung einer Berufung der Bw. als unbegründet abzuweisen." Eindeutig aktenwidrig seien die Berufungsausführungen, wonach "diese Eingaben" nicht nur der Beschwerdeführerin, sondern auch den 15 KEG's zuzurechnen gewesen wären. In einer "Mängelbehebung" vom 13. August 2003 sei nämlich eindeutig bestätigt worden, dass "dieses Schreiben" der Beschwerdeführerin zuzurechnen sei. Warum "der strittige Antrag um Erstreckung der Berufungsfristen aus dem Grund der Zuständigkeit eines anderen Finanzamtes trotz der eindeutigen Bescheidgestaltung, trotz dem Inhalt ihrer eigenen Eingaben und entgegen dem Inhalt der späteren Auskunft in der Vorhaltsbeantwortung vom 13. August dennoch den 15 Kommanditerwerbsgesellschaften zugerechnet werden müsste", erscheine der belangten Behörde unverständlich. Dies gelte auch für den Vorwurf der Beschwerdeführerin, das Finanzamt hätte sie zu diesem Rechtsirrtum veranlasst und ihr "solcherart durch die Zurückweisung des Fristverlängerungsansuchens betr Einbringung einer Berufung gegen die neu erlassenen Umsatzsteuerbescheide für 2001 den Rechtsweg abgeschnitten". Der "seit Beginn steuerlich vertretenen" Beschwerdeführerin hätte klar sein müssen, dass der durch die BAO vorgesehene Rechtszug gegen ihrer Meinung nach unzulässig erlassene Bescheide "im Ergreifen eines in der BAO geregelten Rechtsmittels (vor allem Berufung) liegen musste, nicht aber im Zurücksenden von Bescheiden". Der nunmehr durch die Zurückweisung der Berufung der Beschwerdeführerin "erfolgte Zustand der Rechtskraft der an die KEG's gerichteten Umsatzsteuerbescheide wurde somit keineswegs durch die Behörde verursacht, sondern durch die nicht in der BAO vorgesehene Vorgangsweise der Zurücksendung von Bescheiden". Die Berufung gegen den "Bescheid über die Zurückweisung der beantragten Verlängerung der Frist zur Einbringung von Berufungen gegen die nach Aufhebung der ursprünglichen Bescheide gemäß Paragraph 299, BAO neu erlassenen Umsatzsteuerbescheide für 2001 war daher mangels Berechtigung zur Einbringung einer Berufung der Bw. als unbegründet abzuweisen."

Gegen diesen Bescheid richtet sich die vorliegende Beschwerde, in der Rechtswidrigkeit des Inhaltes und Rechtswidrigkeit infolge Verletzung von Verfahrensvorschriften geltend gemacht werden.

Die belangte Behörde hat die Akten des Verwaltungsverfahrens vorgelegt und eine Gegenschrift erstattet, in der sie u.a. darauf hinweist, dass die Eingaben der 15 KEG's, die im Jahr 2002 zur beschwerdeführenden KG zusammen geschlossen worden seien, "inhaltsgleich sind" (weshalb die belangte Behörde auch nur Aktenteile einer dieser KEG's vorlege).

Der Verwaltungsgerichtshof hat erwogen:

In der Beschwerde erachtet sich die Beschwerdeführerin durch den angefochtenen Bescheid "in ihrem Recht auf Einbringung einer Berufung gegen einen mit Verfahrensmängeln und Rechtswidrigkeit behafteten Bescheid verletzt".

Eingangs ist festzuhalten, dass gegen das Verfahren betreffende Verfügungen, zu denen an sich auch die Ablehnung eines Fristverlängerungsansuchens zählt, gemäß § 244 BAO in der Regel kein abgesondertes Rechtsmittel zulässig ist. Mit der im Beschwerdefall erfolgten Zurückweisung des Ansuchens um Verlängerung der Berufungsfrist vom 5. April 2004 (welche auch nach der Sachverhaltsschilderung in der Beschwerde an die Beschwerdeführerin adressiert war und an diese auch zugestellt wurde) wurde allerdings die Berufungslegitimation (Parteistellung) der Beschwerdeführerin an sich verneint, sodass ein die "Abgabenangelegenheit abschließender Bescheid" im Sinne des § 244 Eingangs ist festzuhalten, dass gegen das Verfahren betreffende Verfügungen, zu denen an sich auch die Ablehnung eines Fristverlängerungsansuchens zählt, gemäß Paragraph 244, BAO in der Regel kein abgesondertes Rechtsmittel zulässig ist. Mit der im Beschwerdefall erfolgten Zurückweisung des Ansuchens um Verlängerung der Berufungsfrist vom 5. April 2004 (welche auch nach der Sachverhaltsschilderung in der Beschwerde an die Beschwerdeführerin adressiert war und an diese auch zugestellt wurde) wurde allerdings die Berufungslegitimation (Parteistellung) der Beschwerdeführerin an sich verneint, sodass ein die "Abgabenangelegenheit abschließender Bescheid" im Sinne des Paragraph 244

2. Satz BAO nicht mehr zu erwarten war. Die (abgesonderte) Berufung war damit zulässig, wovon im Übrigen auch beide Parteien des verwaltungsgerichtlichen Verfahrens ausgehen (vgl. dazu auch den hg. Beschluss vom 12. Juni 1991, 91/13/0132). 2. Satz BAO nicht mehr zu erwarten war. Die (abgesonderte) Berufung war damit zulässig, wovon im Übrigen auch beide Parteien des verwaltungsgerichtlichen Verfahrens ausgehen vergleiche , dazu auch den hg. Beschluss vom 12. Juni 1991, 91/13/0132).

Ein Antrag auf Verlängerung der Berufungsfrist ist ein Anbringen zur Geltendmachung von Rechten im Sinne des § 85 Abs. 1 BAO. Antragsberechtigt sind diejenigen, die nach § 246 BAO zur Einbringung einer Berufung berechtigt sind, ebenso die nach § 248 BAO Berufungslegitimierten (vgl. z.B. Ritz., BAO3, § 245 Tz 12, mwN). Ein Antrag auf Verlängerung der Berufungsfrist ist ein Anbringen zur Geltendmachung von Rechten im Sinne des Paragraph 85, Absatz eins, BAO. Antragsberechtigt sind diejenigen, die nach Paragraph 246, BAO zur Einbringung einer Berufung berechtigt sind, ebenso die nach Paragraph 248, BAO Berufungslegitimierten vergleiche , z.B. Ritz., BAO3, Paragraph 245, Tz 12, mwN).

Zur Einbringung ist nach § 246 Abs. 1 BAO jeder befugt, an den der den Gegenstand der Anfechtung bildende Bescheid ergangen ist. Nach § 19 Abs. 1 BAO gehen bei Gesamtrechtsnachfolge die sich aus den Abgabenvorschriften ergebenden Rechte und Pflichten des Rechtsvorgängers auf den Rechtsnachfolger über. Zur Einbringung ist nach Paragraph 246, Absatz eins, BAO jeder befugt, an den der den Gegenstand der Anfechtung bildende Bescheid ergangen ist. Nach Paragraph 19, Absatz eins, BAO gehen bei Gesamtrechtsnachfolge die sich aus den Abgabenvorschriften ergebenden Rechte und Pflichten des Rechtsvorgängers auf den Rechtsnachfolger über.

Unstrittig ist, dass die Ansuchen um Verlängerung der Berufungsfrist vom 15. Juli 2003 Bescheide betroffen haben, die nicht an die Beschwerdeführerin, sondern jeweils an die 15 KEG's gerichtet waren und somit an diese ergangen sind. Der Beschwerdeführerin kam daher keine Berufungslegitimation gegen diese Bescheide nach § 246 Abs. 1 BAO und damit auch keine Berechtigung zur Antragstellung in Bezug auf die Verlängerung der Berufungsfrist zu. Eine Berufungslegitimation ergab sich auch nicht aus dem Titel einer Gesamtrechtsnachfolge nach § 19 Abs. 1 BAO, weil - worauf auch die belangte Behörde im angefochtenen Bescheid zutreffend hinwies - Zusammenschlussvorgänge nach Art IV UmgrStG keine Gesamtrechtsnachfolge bewirken (vgl. z.B. Schwarzinger/Wiesner, Umgründungssteuer-Leitfaden2, Band II, S. 916, Wundsam/Zöchling/Huber/Khua, UmgrStG4, § 23 Rz 6 und § 25 Rz 26, sowie das hg. Erkenntnis vom heutigen Tag, 2004/13/0056). Unstrittig ist, dass die Ansuchen um Verlängerung der Berufungsfrist vom 15. Juli 2003 Bescheide betroffen haben, die nicht an die Beschwerdeführerin, sondern jeweils an die 15 KEG's gerichtet waren und somit an diese ergangen sind. Der Beschwerdeführerin kam daher keine Berufungslegitimation gegen diese Bescheide nach Paragraph 246, Absatz eins, BAO und damit auch keine Berechtigung zur Antragstellung in Bezug auf die Verlängerung der Berufungsfrist zu. Eine Berufungslegitimation ergab sich auch nicht aus dem Titel einer Gesamtrechtsnachfolge nach Paragraph 19, Absatz eins, BAO, weil - worauf auch die belangte Behörde im angefochtenen Bescheid zutreffend hinwies - Zusammenschlussvorgänge nach Artikel römisch vier, UmgrStG keine Gesamtrechtsnachfolge bewirken vergleiche , z.B. Schwarzinger/Wiesner, Umgründungssteuer-Leitfaden2, Band römisch zwei, S. 916, Wundsam/Zöchling/Huber/Khua, UmgrStG4, Paragraph 23, Rz 6 und Paragraph 25, Rz 26, sowie

das hg. Erkenntnis vom heutigen Tag, 2004/13/0056).

Soweit die Beschwerdeführerin erstmals in der Beschwerde die Berechtigung zur Einbringung einer Berufung aus der Bestimmung des § 248 BAO abzuleiten versucht, ist darauf hinzuweisen, dass die Berufungslegitimation eines nach den Abgabenvorschriften Haftungspflichtigen (die Beschwerdeführerin nimmt hier auf eine mögliche Haftung des Erwerbers nach § 14 BAO Bezug) die Erlassung eines Haftungsbescheides nach § 224 Abs. 1 BAO zur Voraussetzung hat (vgl. etwa Ritz, aaO, § 273 Tz 5). Dass ein solcher Haftungsbescheid bereits ergangen wäre, behauptet auch die Beschwerdeführerin nicht. Soweit die Beschwerdeführerin erstmals in der Beschwerde die Berechtigung zur Einbringung einer Berufung aus der Bestimmung des Paragraph 248, BAO abzuleiten versucht, ist darauf hinzuweisen, dass die Berufungslegitimation eines nach den Abgabenvorschriften Haftungspflichtigen (die Beschwerdeführerin nimmt hier auf eine mögliche Haftung des Erwerbers nach Paragraph 14, BAO Bezug) die Erlassung eines Haftungsbescheides nach Paragraph 224, Absatz eins, BAO zur Voraussetzung hat vergleiche , etwa Ritz, aaO, Paragraph 273, Tz 5). Dass ein solcher Haftungsbescheid bereits ergangen wäre, behauptet auch die Beschwerdeführerin nicht.

Wenn in der Beschwerde im Übrigen geltend gemacht wird, die Beschwerdeführerin sei im Rahmen der Fristverlängerungsansuchen für die - auch im Rubrum der Beschwerde namentlich angeführten - 15 KEG's eingeschritten, sodass die Ansuchen auch diesen KEG's zuzurechnen gewesen wären, übersieht die Beschwerdeführerin, dass im vorliegenden Beschwerdeverfahren nur die Rechtsverletzung durch an die Beschwerdeführerin ergangene Bescheide (somit deren verweigte Berufungslegitimation) zu beurteilen war und der angefochtene Bescheid auch nur an die Beschwerdeführerin erging (dieser daher auch nur allein in Bezug auf diesen Bescheid Beschwerdelegitimation im Verfahren vor dem Verwaltungsgerichtshof zukam).

Selbst wenn nach der in der Beschwerde weiters vertretenen Ansicht wegen der gegenüber den 15 KEG's bereits rechtskräftig abgeschlossenen Umsatzsteuerverfahren 2001 die "Aufhebung der Bescheide nach § 299 (1) BAO" unter Anwendung der Bestimmung des § 19 Abs. 2 BAO an die zuletzt an den KEG's beteiligten Gesellschafter hätte erfolgen müssen, bedeutet dies nicht, dass "sämtliche in diesem Verfahren erlassene Bescheide, somit auch die angefochtene Entscheidung" nichtig wären. Auch hier ist wiederum daran zu erinnern, dass in dem in Rede stehenden Verfahren zur Zurückweisung von Fristverlängerungsanträgen nur an die Beschwerdeführerin ergangene Bescheide (sowohl der Zurückweisungsbescheid vom 5. April 2004 als auch der angefochtene Bescheid waren nur an die Beschwerdeführerin adressiert) zur Beurteilung standen. Selbst wenn nach der in der Beschwerde weiters vertretenen Ansicht wegen der gegenüber den 15 KEG's bereits rechtskräftig abgeschlossenen Umsatzsteuerverfahren 2001 die "Aufhebung der Bescheide nach Paragraph 299, (1) BAO" unter Anwendung der Bestimmung des Paragraph 19, Absatz 2, BAO an die zuletzt an den KEG's beteiligten Gesellschafter hätte erfolgen müssen, bedeutet dies nicht, dass "sämtliche in diesem Verfahren erlassene Bescheide, somit auch die angefochtene Entscheidung" nichtig wären. Auch hier ist wiederum daran zu erinnern, dass in dem in Rede stehenden Verfahren zur Zurückweisung von Fristverlängerungsanträgen nur an die Beschwerdeführerin ergangene Bescheide (sowohl der Zurückweisungsbescheid vom 5. April 2004 als auch der angefochtene Bescheid waren nur an die Beschwerdeführerin adressiert) zur Beurteilung standen.

Die Beschwerde erweist sich damit als unbegründet. Sie war daher gemäß § 42 Abs. 1 VwGG abzuweisen. Die Beschwerde erweist sich damit als unbegründet. Sie war daher gemäß Paragraph 42, Absatz eins, VwGG abzuweisen.

Die Kostenentscheidung stützt sich auf die §§ 47 ff VwGG in Verbindung mit der Verordnung BGBl. II Nr. 33/2003. Die Kostenentscheidung stützt sich auf die Paragraphen 47, ff VwGG in Verbindung mit der Verordnung Bundesgesetzblatt Teil 2, Nr. 33 aus 2003,.

Wien, am 17. Dezember 2008

European Case Law Identifier (ECLI)

ECLI:AT:VWGH:2008:2006130198.X00

Im RIS seit

21.01.2009

Zuletzt aktualisiert am

04.06.2009

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

© 2026 JUSLINE

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

www.jusline.at