

TE Vwgh Erkenntnis 1975/5/6 1526/73

JUSLINE Entscheidung

© Veröffentlicht am 06.05.1975

Index

10/07 Verwaltungsgerichtshof;
32/01 Finanzverfahren allgemeines Abgabenrecht;
32/02 Steuern vom Einkommen und Ertrag;

Norm

BAO §207;

BAO §4;

EStG 1967 §1;

VwGG §34 Abs1;

VwGG §52 Abs1;

1. BAO § 207 heute
2. BAO § 207 gültig ab 01.03.2014 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 13/2014
3. BAO § 207 gültig von 15.12.2010 bis 28.02.2014 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 105/2010
4. BAO § 207 gültig von 26.03.2009 bis 14.12.2010 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 20/2009
5. BAO § 207 gültig von 01.01.2005 bis 25.03.2009 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 57/2004
6. BAO § 207 gültig von 30.12.2000 bis 31.12.2004 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 142/2000
7. BAO § 207 gültig von 10.01.1998 bis 29.12.2000 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 9/1998
8. BAO § 207 gültig von 27.08.1994 bis 09.01.1998 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 681/1994
9. BAO § 207 gültig von 01.12.1993 bis 26.08.1994 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 818/1993
10. BAO § 207 gültig von 19.04.1980 bis 30.11.1993 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 151/1980

1. BAO § 4 heute
2. BAO § 4 gültig ab 30.10.2019 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 103/2019
3. BAO § 4 gültig von 01.01.2013 bis 29.10.2019 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 14/2013
4. BAO § 4 gültig von 26.03.2009 bis 31.12.2012 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 20/2009
5. BAO § 4 gültig von 01.01.1995 bis 25.03.2009 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 681/1994
6. BAO § 4 gültig von 19.04.1980 bis 31.12.1994 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 151/1980

1. VwGG § 34 heute
2. VwGG § 34 gültig ab 01.07.2021 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 2/2021
3. VwGG § 34 gültig von 01.01.2014 bis 30.06.2021 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 33/2013
4. VwGG § 34 gültig von 01.03.2013 bis 31.12.2013 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 33/2013
5. VwGG § 34 gültig von 01.07.2008 bis 28.02.2013 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 4/2008

6. VwGG § 34 gültig von 01.08.2004 bis 30.06.2008 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 89/2004
7. VwGG § 34 gültig von 01.09.1997 bis 31.07.2004 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 88/1997
8. VwGG § 34 gültig von 05.01.1985 bis 31.08.1997
1. VwGG § 52 heute
2. VwGG § 52 gültig ab 01.01.2014 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 33/2013
3. VwGG § 52 gültig von 01.07.2008 bis 31.12.2013 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 4/2008
4. VwGG § 52 gültig von 01.08.2004 bis 30.06.2008 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 89/2004
5. VwGG § 52 gültig von 05.01.1985 bis 31.07.2004

Beachte

Miterledigung (miterledigt bzw zur gemeinsamen Entscheidung verbunden): 1527/73

Betreff

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident Dr. Schimetschek und die Hofräte Hofstätter, Dr. Reichel, Dr. Simon und Dr. Schubert als Richter, im Beisein des Schriftführers Finanzoberkommissär Dr. Tintera, über die Beschwerde der Firma Josef W's Söhne in S, vertreten durch Dr. Dietrich Roessler, Rechtsanwalt in Wien I, Schwedenplatz 3 - 4, gegen die Bescheide der Finanzlandesdirektion für Wien, Niederösterreich und Burgenland, Berufungssenat VIII, 1) vom 25. Juli 1973, Zl. 6-1927/16/73, betreffend einheitliche und gesonderte Feststellung von Einkünften für 1959 bis 1963 und 2) vom 26. Juli 1973, Zl. 6-2830/69, betreffend einheitliche und gesonderte Feststellung von Einkünften für 1967, nach durchgeführter Verhandlung, und zwar nach Anhörung des Vortrages des Berichters sowie der Ausführungen des Vertreters der Beschwerde, Rechtsanwalt Dr. Dietrich Roessler, und des Vertreters der belangten Behörde, Oberfinanzrat Dr. Theodora T, zu Recht erkannt: Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident Dr. Schimetschek und die Hofräte Hofstätter, Dr. Reichel, Dr. Simon und Dr. Schubert als Richter, im Beisein des Schriftführers Finanzoberkommissär Dr. Tintera, über die Beschwerde der Firma Josef W's Söhne in S, vertreten durch Dr. Dietrich Roessler, Rechtsanwalt in Wien römisch eins, Schwedenplatz 3 - 4, gegen die Bescheide der Finanzlandesdirektion für Wien, Niederösterreich und Burgenland, Berufungssenat römisch acht, 1) vom 25. Juli 1973, Zl. 6-1927/16/73, betreffend einheitliche und gesonderte Feststellung von Einkünften für 1959 bis 1963 und 2) vom 26. Juli 1973, Zl. 6-2830/69, betreffend einheitliche und gesonderte Feststellung von Einkünften für 1967, nach durchgeführter Verhandlung, und zwar nach Anhörung des Vortrages des Berichters sowie der Ausführungen des Vertreters der Beschwerde, Rechtsanwalt Dr. Dietrich Roessler, und des Vertreters der belangten Behörde, Oberfinanzrat Dr. Theodora T, zu Recht erkannt:

Spruch

Der Bescheid vom 25. Juli 1973, Zl. 6-1927/16/73, betreffend einheitliche und gesonderte Feststellung von Einkünften für 1959 bis 1963 wird wegen Rechtswidrigkeit infolge Verletzung von Verfahrensvorschriften aufgehoben.

Die Beschwerde gegen den Bescheid vom 26. Juli 1973, Zl. 6- 2830/69, wird zurückgewiesen.

Der Bund hat der Beschwerdeführerin Aufwendungen in der Höhe von S 4.141,80 binnen zwei Wochen bei sonstiger Exekution zu ersetzen.

Begründung

1.) An der offenen Handelsgesellschaft Josef W's Söhne in S. (im folgenden als "OHG" bezeichnet) waren je zur Hälfte Kommerzialrat Karl W. und der technische Rat Josef W. beteiligt. Anfangs 1959 verstarb Kommerzialrat Karl W. Die Hälfte der Betriebserfolge der OHG wurde daraufhin in den Gewerbesteuererklärungen für 1959 bis 1963 jeweils als Gewinnanteile der "Erben nach Verlassenschaft Karl W."

ausgewiesen. Das Finanzamt rechnete diese Gewinnhälften zunächst in vorläufigen Bescheiden über die einheitliche und gesonderte Feststellung von Einkünften für die Jahre 1959 bis 1963 mit 3/4 dem (inzwischen ebenfalls verstorbenen) Sohn des Kommerzialrates Karl W., Ing. Josef W., und mit 1/4 der Tochter Maria H. zu. Diese Zurechnung stützte sich auf Auskünfte der Parteien anlässlich einer 1961 durchgeführten Betriebsprüfung, bzw. auf eine Mitteilung des Ing. Josef W. an das Finanzamt vom 29. Mai 1962.

In Erweiterung einer bereits im Jahre 1966 eingebrachten Berufung teilte Ing. Josef W. am 16. Juli 1970 dem Finanzamt unter anderem mit, daß er auf Grund der rechtskräftigen Einantwortungsurkunde aus dem Jahre 1965 nur zu einem

Achtel am Vermögen und Erfolg der OHG (entspricht 1/4 des Geschäftsanteiles des Vaters) beteiligt gewesen und diese Tatsache auch in einem vor dem Kreisgericht Krems abgeschlossenen Vergleich vom 27. November 1969 festgehalten sei. Das Finanzamt nahm hierauf folgende Änderungen vor:

a) es berichtigte gemäß § 303 Abs. 4 BAO den Bescheid vom 21. Dezember 1965 über die einheitliche und gesonderte Feststellung von Einkünften für 1959, der an die Stelle des erwähnten vorläufigen Bescheides für dieses Jahr getreten war; a) es berichtigte gemäß Paragraph 303, Absatz 4, BAO den Bescheid vom 21. Dezember 1965 über die einheitliche und gesonderte Feststellung von Einkünften für 1959, der an die Stelle des erwähnten vorläufigen Bescheides für dieses Jahr getreten war;

b) es erließ für die Jahre 1960 bis 1963 anstelle bisher vorläufiger Bescheide endgültige Bescheide über die einheitliche und gesonderte Feststellung der Einkünfte aus der OHG.

In den geänderten Bescheiden wurden 50 v. H. der Gewinne der OHG dem technischen Rat Josef W. und je 12,5 v.H. den Erben (Kindern) nach Kommerzialrat Karl W., das sind Ing. Josef W., Maria H., Dr. Margit L. und Eva T., zugerechnet, und zwar entsprechend den Gesellschafts-(Erb-) anteilen, wie sie sich auf Grund der Einantwortungsurkunde im Zusammenhalt mit dem Vergleich vom 27. November 1969 ergaben.

Die Zurechnung von Gewinnanteilen an Dr. Margit L. und Eva T. wurde von der OHG mit Berufung bekämpft. Der gerichtliche Vergleich vom 27. November 1969 sei als Handlung im Bereich des Zivilrechtes im Hinblick auf § 4 BAO nicht geeignet, den öffentlich-rechtlichen Abgabensanspruch rückwirkend zu ändern. Zudem sei eine Zurechnung von Gewinnanteilen an die zuletzt Genannten auch nach den Grundsätzen der Verjährung nicht möglich, zumal Unterbrechungshandlungen gegenüber einem Abgabepflichtigen (Gesamtschuldner) nicht auch die gegenüber einem anderen Abgabepflichtigen (Gesamtschuldner) laufende Verjährungsfrist unterbrechen könnten. Diese Berufung wurde in einem weiteren Schriftsatz durch den Hinweis auf einen Betriebsprüfungs-Sonderbericht, betreffend Ing. Josef W. ergänzt, demzufolge, um das Steueraufkommen zu ermöglichen, nach Rücksprach mit den Parteien und dem Finanzamt der Anteil des Ing. Josef W. mit 37,5 v. H. am Gesamtgewinn vorläufig angenommen wurde, da die Verlassenschaft nach Kommerzialrat Karl W. noch nicht abgehandelt sei. Sowohl die Finanzverwaltung als auch Ing. Josef W. seien sohin der Auffassung gewesen, daß diesem 37,5 v.H. des Gesamtgewinnes zustehen, woran spätere zivilrechtliche Vereinbarungen über eine andere Gewinnzurechnung zwischen den Geschwistern rückwirkend nichts ändern könnten. Maria H. und Ing. Josef W. hätten mit dem Finanzamt ausdrücklich vereinbart, daß die nach dem Todestag entstandenen Gewinne bei ihnen anteilig als zugeflossen angesehen und ihnen die hierauf entfallenden Steuern vorgeschrieben werden. Die Zurechnung von Gewinnanteilen an Dr. Margit L. und Eva T. wurde von der OHG mit Berufung bekämpft. Der gerichtliche Vergleich vom 27. November 1969 sei als Handlung im Bereich des Zivilrechtes im Hinblick auf Paragraph 4, BAO nicht geeignet, den öffentlich-rechtlichen Abgabensanspruch rückwirkend zu ändern. Zudem sei eine Zurechnung von Gewinnanteilen an die zuletzt Genannten auch nach den Grundsätzen der Verjährung nicht möglich, zumal Unterbrechungshandlungen gegenüber einem Abgabepflichtigen (Gesamtschuldner) nicht auch die gegenüber einem anderen Abgabepflichtigen (Gesamtschuldner) laufende Verjährungsfrist unterbrechen könnten. Diese Berufung wurde in einem weiteren Schriftsatz durch den Hinweis auf einen Betriebsprüfungs-Sonderbericht, betreffend Ing. Josef W. ergänzt, demzufolge, um das Steueraufkommen zu ermöglichen, nach Rücksprach mit den Parteien und dem Finanzamt der Anteil des Ing. Josef W. mit 37,5 v. H. am Gesamtgewinn vorläufig angenommen wurde, da die Verlassenschaft nach Kommerzialrat Karl W. noch nicht abgehandelt sei. Sowohl die Finanzverwaltung als auch Ing. Josef W. seien sohin der Auffassung gewesen, daß diesem 37,5 v.H. des Gesamtgewinnes zustehen, woran spätere zivilrechtliche Vereinbarungen über eine andere Gewinnzurechnung zwischen den Geschwistern rückwirkend nichts ändern könnten. Maria H. und Ing. Josef W. hätten mit dem Finanzamt ausdrücklich vereinbart, daß die nach dem Todestag entstandenen Gewinne bei ihnen anteilig als zugeflossen angesehen und ihnen die hierauf entfallenden Steuern vorgeschrieben werden.

Die belangte Behörde trug diesen Einwendungen in der Berufungsentscheidung aus folgenden Gründen nicht Rechnung: Der Erbe setze als Gesamtrechtsnachfolger den Erblasser fort; daher gelten ihm die Einkünfte aus der Verlassenschaft seinem Erbanteil entsprechend ab dem Tod des Erblassers als zugeflossen. Eine andere Zurechnung wäre nur dann möglich, wenn die Erben untereinander ein rechtswirksames Abkommen darüber getroffen hätten, daß die Einkünfte bis zur Einantwortung bzw. bis zu einem vor der Einantwortung liegenden Termin in einem anderen als dem sich aus den Anteilen am Nachlaß ergebenden Verhältnis aufgeteilt werden sollten. Ein derartiges rechtswirksam gewordenes Übereinkommen liege aber nicht vor. Insbesondere sei eine Vereinbarung aus dem Jahre 1960 über eine

von der gesetzlichen Erbfolge abweichende Unternehmensbeteiligung nicht verwirklicht worden. Der Vergleich vom 27. November 1969 stelle keine rückwirkende Vereinbarung dar, er sei vielmehr nur deshalb, erforderlich geworden, um die Erbfolge laut Einantwortungsurkunde zu realisieren. Die Wiederaufnahme des Verfahrens hinsichtlich des Jahres 1959 sei erfolgt, weil sich die Gewinnverteilung nach Maßgabe der Einantwortungsurkunde als neue Tatsache dargestellt habe. Verjährung liege nicht vor, da nur die Abgabefestsetzung, nicht aber das Recht, gesonderte Feststellungen zu treffen, einer Verjährung unterliege. Zudem wäre auch bei anderer Betrachtung Verjährung nicht anzunehmen, da der Lauf der Verjährungsfrist hinsichtlich des Jahres 1959 durch geeignete Maßnahmen unterbrochen worden sei bzw. hinsichtlich der Jahre 1960 bis 1963, für die endgültige Bescheide anstelle vorläufiger Bescheide getreten seien, die Verjährungsfrist erst mit Ablauf des Jahres, in dem die Ungewißheit beseitigt worden sei - dies wäre erst auf Grund der Berufungserweiterung vom 16. Juli 1970 der Fall gewesen -, zu laufen begonnen habe.

2.) Die Gewerbesteuererklärung der OHG für 1967 weist folgende Gewinnanteile aus:

für technischen Rat Josef W. 50 v.H. sowie für Ing. Josef W., Maria H., Dr. Margit L. und Eva T. je 12,5 v.H. Mit diesen Gewinnanteilen erging auch der Bescheid des Finanzamtes über die einheitliche und gesonderte Feststellung von Einkünften für das Jahr 1967. Gegen diesen Bescheid berief lediglich Ing. Josef W., indem er Sonderbetriebsausgaben geltend machte. Diesem Berufungsbegehren gab der angefochtene Bescheid vom 26. Juli 1973 teilweise Folge.

Die vorliegende Beschwerde wendet sich sowohl gegen die Berufungsentscheidung vom 25. Juli 1973, betreffend die Jahre 1959 bis 1963, als auch gegen die Berufungsentscheidung vom 26. Juli 1973, betreffend das Jahr 1967. Beide Bescheide werden wegen Zurechnung von Gewinnanteilen an die Gesellschafterinnen der OHG Dr. Margit L. und Eva T. mit dem Einwand bekämpft, daß eine rückwirkende Änderung der Gewinnverteilung im Hinblick auf § 4 BAO unzulässig sei. Gegen die Berufungsentscheidung vom 25. Juli 1973 richtet sich weiters die Einrede der Verjährung. Der Berufungsentscheidung vom 26. Juli 1973 wird auch insofern Rechtswidrigkeit entgegengehalten, als zur mündlichen Berufungsverhandlung keine Vertreter der beschwerdeführenden Partei geladen worden seien und der an die Gesellschaft adressierte Bescheid zu Händen des Vertreters eines einzigen Gesellschafters ergangen sei. Als Beschwerdeführerin tritt vor dem Verwaltungsgerichtshof die Rechtsnachfolgerin der Josef W. Söhne OHG, die mit 15. März 1971 in eine Kommanditgesellschaft (Ges.m.b.H. und Co KG) umgewandelt worden ist, auf. Die vorliegende Beschwerde wendet sich sowohl gegen die Berufungsentscheidung vom 25. Juli 1973, betreffend die Jahre 1959 bis 1963, als auch gegen die Berufungsentscheidung vom 26. Juli 1973, betreffend das Jahr 1967. Beide Bescheide werden wegen Zurechnung von Gewinnanteilen an die Gesellschafterinnen der OHG Dr. Margit L. und Eva T. mit dem Einwand bekämpft, daß eine rückwirkende Änderung der Gewinnverteilung im Hinblick auf Paragraph 4, BAO unzulässig sei. Gegen die Berufungsentscheidung vom 25. Juli 1973 richtet sich weiters die Einrede der Verjährung. Der Berufungsentscheidung vom 26. Juli 1973 wird auch insofern Rechtswidrigkeit entgegengehalten, als zur mündlichen Berufungsverhandlung keine Vertreter der beschwerdeführenden Partei geladen worden seien und der an die Gesellschaft adressierte Bescheid zu Händen des Vertreters eines einzigen Gesellschafters ergangen sei. Als Beschwerdeführerin tritt vor dem Verwaltungsgerichtshof die Rechtsnachfolgerin der Josef W. Söhne OHG, die mit 15. März 1971 in eine Kommanditgesellschaft (Ges.m.b.H. und Co KG) umgewandelt worden ist, auf.

Der Verwaltungsgerichtshof hat über die Beschwerde erwogen:

1.) Nach österreichischem Einkommensteuerrecht tritt der Erbe vom Todestag des Erblassers an hinsichtlich der aus dem Nachlaßvermögen fließenden Einkünfte in die Steuerpflicht ein (siehe z.B. die Erkenntnisse des Verwaltungsgerichtshofes vom 4. Oktober 1959, Slg. Nr. 2080/F; vom 7. Mai 1965, Slg. Nr. 3271/F; vom 27. Jänner 1969, Slg. Nr. 3848/F; vom 19. März 1974, Zl. 1848/73). Mehreren Erben werden die Einkünfte aus dem Nachlaßvermögen in der Regel im Verhältnis ihrer Erbansprüche zuzurechnen sein, doch können die Erben darüber, wem die Einkünfte aus der Verlassenschaft bis zur Einantwortung des Nachlasses zufließen sollen, besondere Abmachungen treffen, die grundsätzlich auch steuerlich anzuerkennen sind, soweit sie nicht einen Mißbrauch von Formen und Gestaltungsmöglichkeiten des bürgerlichen Rechtes im Sinne des § 22 BAO darstellen (hg. Erkenntnis vom 18. Juni 1969, Slg. Nr. 3926/F). 1.) Nach österreichischem Einkommensteuerrecht tritt der Erbe vom Todestag des Erblassers an hinsichtlich der aus dem Nachlaßvermögen fließenden Einkünfte in die Steuerpflicht ein (siehe z.B. die Erkenntnisse des Verwaltungsgerichtshofes vom 4. Oktober 1959, Slg. Nr. 2080/F; vom 7. Mai 1965, Slg. Nr. 3271/F; vom 27. Jänner 1969, Slg. Nr. 3848/F; vom 19. März 1974, Zl. 1848/73). Mehreren Erben werden die Einkünfte aus dem Nachlaßvermögen in der Regel im Verhältnis ihrer Erbansprüche zuzurechnen sein, doch können die Erben darüber, wem die Einkünfte aus der Verlassenschaft bis zur Einantwortung des Nachlasses zufließen sollen, besondere

Abmachungen treffen, die grundsätzlich auch steuerlich anzuerkennen sind, soweit sie nicht einen Mißbrauch von Formen und Gestaltungsmöglichkeiten des bürgerlichen Rechtes im Sinne des Paragraph 22, BAO darstellen (hg. Erkenntnis vom 18. Juni 1969, Slg. Nr. 3926/F).

Im Beschwerdefall schlossen die Erben nach Kommerzialrat Karl W. am 9. April 1960 eine Vereinbarung, nach der unter anderem den Geschäftsanteil des Verstorbenen an der OHG Ing. Josef W. zu 3/4 und Maria W. (nunmehr verehelichte Maria H.) zu 1/4 übernehmen sollten. Die belangte Behörde hat jedoch die Einkünfte aus der OHG für die Streitjahre 1959 bis 1963 nicht entsprechend dieser Vereinbarung mit 3/8 dem Ing. Josef W. und mit 1/8 der Maria H., sondern entsprechend der Einantwortungsurkunde vom 29. Oktober 1965, derzufolge der Nachlaß des Kommerzialrates Karl W. den vier auf Grund des Gesetzes erbserklärten Erben zu je 1/4 Anteilen eingewantwortet worden war, allen vier Erben zu je 1/8 zugerechnet. Der angefochtene Bescheid geht dabei von der Annahme aus, das Übereinkommen vom 9. April 1960 sei auf Grund der erfolgreich gebliebenen Anfechtung durch Dr. Margit L. und Eva T. nicht rechtswirksam und daher auch nicht der Einantwortung vom 29. Oktober 1965 zugrunde gelegt worden. Darüber hinaus seien die Erben in dem Vergleich vom 27. November 1969, mit dem der auch nach erfolgter Einantwortung fortdauernde Erbschaftsstreit abgeschlossen worden sei, darüber übereingekommen, daß ihnen Beteiligungsrechte an der OHG nach Maßgabe der Einantwortungsurkunde und insbesondere dem Miterben Ing. Josef W. keine darüber hinausgehenden Beteiligungsrechte zustehen sollten, woraus sich eindeutig ergebe, daß die ursprünglich angenommene und von den Finanzbehörden ausdrücklich vorbehaltlich der endgültigen Regelung vorläufig übernommene Aufteilung der Gewinne aus dem Anteil des verstorbenen Karl W. an der OHG im Verhältnis 3/4 für Ing. Josef W. jun. und 1/4 für Maria H. nicht effektiert worden sei.

Die Richtigkeit dieser Annahmen läßt sich jedoch mangels entsprechender Sachverhaltsfeststellungen nicht überprüfen. Daß die Vereinbarung vom 9. April 1960 angefochten und daher der Einantwortung nicht zugrunde gelegt wurde, besagt nämlich noch nicht, daß die Einkünfte aus der OHG nicht doch für die Jahre 1959 bis 1963 entsprechend dieser Vereinbarung zu 3/8 dem Ing. Josef W. zufließen, zumal die Einantwortung entsprechend dem § 797 ABGB lediglich die Übergabe der Erbschaft zu den in ihr angeführten Quoten in den rechtlichen Besitz der Erben bedeutet, ohne damit schon eine vorangegangene von den Erbquoten abweichende Aufteilung von Einkünften aus der Erbmasse zu ändern. Auch der Vergleich vom 27. November 1969 läßt keine eindeutige Aussage zu. Insbesondere kann aus Punkt 1) dieses Vergleiches mit dem Wortlaut: Die Richtigkeit dieser Annahmen läßt sich jedoch mangels entsprechender Sachverhaltsfeststellungen nicht überprüfen. Daß die Vereinbarung vom 9. April 1960 angefochten und daher der Einantwortung nicht zugrunde gelegt wurde, besagt nämlich noch nicht, daß die Einkünfte aus der OHG nicht doch für die Jahre 1959 bis 1963 entsprechend dieser Vereinbarung zu 3/8 dem Ing. Josef W. zufließen, zumal die Einantwortung entsprechend dem Paragraph 797, ABGB lediglich die Übergabe der Erbschaft zu den in ihr angeführten Quoten in den rechtlichen Besitz der Erben bedeutet, ohne damit schon eine vorangegangene von den Erbquoten abweichende Aufteilung von Einkünften aus der Erbmasse zu ändern. Auch der Vergleich vom 27. November 1969 läßt keine eindeutige Aussage zu. Insbesondere kann aus Punkt 1) dieses Vergleiches mit dem Wortlaut:

"Herr Ing. Josef W. anerkennt, daß ihm nur Beteiligungsrechte an dem Unternehmen 'Josef W's Söhne Steinmetzmeister in S.', nach Maßgabe der Einantwortungsurkunde nach seinem Vater Kommerzialrat Karl W., GZ. A 51/59-62 des Bezirksgerichtes S. vom 29. Oktober 1965 zustehen",

auf den sich der angefochtene Bescheid stützt, nicht abgeleitet werden, wie für die Jahre 1959 bis 1963 die Einkünfte aus der OHG verteilt wurden, weiters auch nicht, ob eine von den Erbquoten laut Einantwortungsurkunde allenfalls abweichende Aufteilung der Einkünfte durch den Vergleich vom 27. November 1969 rückgängig gemacht wurde. Punkt 1) im Zusammenhalt mit Punkt 4) des Vergleiches, der lautet:

"Herr Ing. Josef W. verzichtet ausdrücklich darauf, an Frau Dr. Margit L. und Frau Eva T. bezüglich der an diese seinerzeit ausgefolgten je S 700.000,-- einen Rückforderungsanspruch zu stellen.",

schließt es vielmehr nicht aus, daß nicht nur auf eine Rückforderung der auf Grund des Vergleiches vom 9. April 1960 an Dr. Margit L. und Eva T. ausgefolgten je S 700.000,-, sondern stillschweigend auch auf eine Rückforderung entsprechend dem Vergleich vom 9. April 1960 dem Ing. Josef W. zugeflossener Einkünfte verzichtet wurde. Jedenfalls lassen die bisherigen Feststellungen der belangten Behörde eine eindeutige Beantwortung dieser streitentscheidenden Fragen nicht zu, womit der Sachverhalt in einem wesentlichen Punkt ergänzungsbedürftig geblieben ist, so daß der Bescheid vom 25. Juli 1973, Zl. 6-1927/16/73, gemäß § 42 Abs. 2 lit. c Z. 2 VwGG 1965 wegen

Rechtswidrigkeit infolge Verletzung von Verfahrensvorschriften aufzuheben war. schließt es vielmehr nicht aus, daß nicht nur auf eine Rückforderung der auf Grund des Vergleiches vom 9. April 1960 an Dr. Margit L. und Eva T. ausgefolgten je S 700,000,-, sondern stillschweigend auch auf eine Rückforderung entsprechend dem Vergleich vom 9. April 1960 dem Ing. Josef W. zugeflossener Einkünfte verzichtet wurde. Jedenfalls lassen die bisherigen Feststellungen der belangten Behörde eine eindeutige Beantwortung dieser streitentscheidenden Fragen nicht zu, womit der Sachverhalt in einem wesentlichen Punkt ergänzungsbedürftig geblieben ist, so daß der Bescheid vom 25. Juli 1973, Zl. 6-1927/16/73, gemäß Paragraph 42, Absatz 2, Litera c, Ziffer 2, VwGG 1965 wegen Rechtswidrigkeit infolge Verletzung von Verfahrensvorschriften aufzuheben war.

Die belangte Behörde wird im fortgesetzten Verfahren sohin festzustellen haben, in welcher Höhe den einzelnen Gesellschaftern der OHG für die Jahre 1959 bis 1963 tatsächlich und - im Hinblick auf den Vergleich vom 27. November 1969 endgültig Einkünfte zugeflossen sind. Entsprechend diesem Zufließen wären im Rahmen der einheitlichen und gesonderten Feststellung für diese Jahre auch die Einkünfte auf die Gesellschafter der OHG zu verteilen. Für das Jahr 1959 wird zudem zu prüfen sein, ob unter Bedachtnahme auf die vorstehenden Ausführungen und die zu treffenden Feststellungen die Voraussetzungen für eine Wiederaufnahme des Verfahrens vorliegen.

Zu den Ausführungen der Beschwerde, der gerichtliche Vergleich vom 27. November 1969 dürfe im Hinblick auf § 4 BAO keinesfalls rückwirkend zu abgabenrechtlichen Folgerungen führen, sei bemerkt, daß ein derartiger Vergleich regelmäßig bisher strittige Fragen bereinigt. Soweit dies aber der Fall ist, kann ihm § 4 BAO nicht entgegengehalten werden, weil erst auf Grund dieser Bereinigung feststeht, ob bzw. in welchem Umfang der Tatbestand verwirklicht wird, an den das Gesetz die Abgabepflicht knüpft. Im § 200 BAO, der gemäß § 190 Abs. 1 BAO sinngemäß auch für Feststellungsbescheide gilt, hat der Gesetzgeber im übrigen eigens die Möglichkeit eröffnet, vorläufige Abgabenbescheide zu erlassen, wenn die Abgabepflicht ungewiß, also auch strittig ist (siehe auch Reeger-Stoll, Kommentar zur Bundesabgabenordnung, Anmerkungen zu § 200, insbesondere Fußnote 4). Zu den Ausführungen der Beschwerde, der gerichtliche Vergleich vom 27. November 1969 dürfe im Hinblick auf Paragraph 4, BAO keinesfalls rückwirkend zu abgabenrechtlichen Folgerungen führen, sei bemerkt, daß ein derartiger Vergleich regelmäßig bisher strittige Fragen bereinigt. Soweit dies aber der Fall ist, kann ihm Paragraph 4, BAO nicht entgegengehalten werden, weil erst auf Grund dieser Bereinigung feststeht, ob bzw. in welchem Umfang der Tatbestand verwirklicht wird, an den das Gesetz die Abgabepflicht knüpft. Im Paragraph 200, BAO, der gemäß Paragraph 190, Absatz eins, BAO sinngemäß auch für Feststellungsbescheide gilt, hat der Gesetzgeber im übrigen eigens die Möglichkeit eröffnet, vorläufige Abgabenbescheide zu erlassen, wenn die Abgabepflicht ungewiß, also auch strittig ist (siehe auch Reeger-Stoll, Kommentar zur Bundesabgabenordnung, Anmerkungen zu Paragraph 200,, insbesondere Fußnote 4).

Der von der Beschwerde zitierten Stelle des Betriebsprüfungs-Sonderberichtes für Ing. Josef W. ist lediglich zu entnehmen, daß auch nach Ansicht des Betriebsprüfers der Gewinnanteil des Ing. W. in Höhe von 37,5 v.H. des Gesamtgewinnes nur als vorläufig anzunehmen war, da die Verlassenschaft noch nicht abgehandelt war.

Für die in der Beschwerde behauptete ausdrückliche Vereinbarung der Maria H. und des Ing. Josef W. mit dem Finanzamt, daß die nach dem Todestag entstandenen Gewinne (nur) bei ihnen anteilig als zugeflossen angesehen und ihnen die hierauf entfallenden Steuern vorgeschrieben werden, findet sich in den Akten des Verwaltungsverfahrens kein Anhaltspunkt. Auch die in der Beschwerde zitierte Stelle des Betriebsprüfungs-Sonderberichtes für Ing. Josef W. läßt sich nicht in diesem Sinn verstehen. Eine solche Vereinbarung wäre im übrigen von seiten der Abgabenbehörde im Hinblick auf § 4 BAO unzulässig gewesen (siehe auch Reeger-Stoll, Kommentar zur Bundesabgabenordnung, Fußnote 2 zu § 4). Für die in der Beschwerde behauptete ausdrückliche Vereinbarung der Maria H. und des Ing. Josef W. mit dem Finanzamt, daß die nach dem Todestag entstandenen Gewinne (nur) bei ihnen anteilig als zugeflossen angesehen und ihnen die hierauf entfallenden Steuern vorgeschrieben werden, findet sich in den Akten des Verwaltungsverfahrens kein Anhaltspunkt. Auch die in der Beschwerde zitierte Stelle des Betriebsprüfungs-Sonderberichtes für Ing. Josef W. läßt sich nicht in diesem Sinn verstehen. Eine solche Vereinbarung wäre im übrigen von seiten der Abgabenbehörde im Hinblick auf Paragraph 4, BAO unzulässig gewesen (siehe auch Reeger-Stoll, Kommentar zur Bundesabgabenordnung, Fußnote 2 zu Paragraph 4,).

Der in der Beschwerde erhobenen Einrede der Verjährung ist entgegenzuhalten, daß Feststellungsbescheide keiner Verjährung i.

S. des § 207 BAO unterliegen (hg. Erkenntnisse vom 18. März 1963, Zl. 1198/61; vom 23. März 1971, Zl. 1039/69). Auch

den in der Beschwerde zitierten Ausführungen von Reeger-Stoll auf Seite 681 des Kommentars zur Bundesabgabenordnung ist nichts anderes zu entnehmen, wenn man diese Ausführungen in ihrem Zusammenhang liest. S. des Paragraph 207, BAO unterliegen (hg. Erkenntnisse vom 18. März 1963, Zl. 1198/61; vom 23. März 1971, Zl. 1039/69). Auch den in der Beschwerde zitierten Ausführungen von Reeger-Stoll auf Seite 681 des Kommentars zur Bundesabgabenordnung ist nichts anderes zu entnehmen, wenn man diese Ausführungen in ihrem Zusammenhang liest.

2.) Gegen den Bescheid über die einheitliche und gesonderte Feststellung von Einkünften für das Jahr 1967 erhob lediglich Ing. Josef W., nicht jedoch die OHG Berufung. Die Berufung hatte teilweise Erfolg und verminderte auch den Gesamtbetrag der Einkünfte aus der OHG. Bei dieser Sachlage war die Beschwerde, soweit sie sich gegen die Berufungsentscheidung vom 26. Juli 1973 richtet, gemäß § 34 Abs. 1 und 3 VwGG 1965 als unzulässig zurückzuweisen. Das von einem Dritten eingebrachte Rechtsmittel kann nämlich nicht dem Beschwerdeführer zugerechnet werden, sodaß ihm mangels Erschöpfung des Instanzenzuges die Beschwerdeberechtigung mangelt (siehe die Erkenntnisse des Verwaltungsgerichtshofes vom 2. Februar 1949, Slg. Nr. 675/A; vom 19. Februar 1951, Slg. Nr. 1944/A), es sei denn, daß der angefochtene Bescheid durch das Rechtsmittel des Dritten zum Nachteil des Beschwerdeführers geändert worden wäre (hg. Erkenntnisse vom 20. Dezember 1965, Zl. 1032/65; vom 18. Oktober 1967, Zl. 1121/66), was aber im Beschwerdefall nicht zutrifft. Ähnliche Überlegungen hat der Verwaltungsgerichtshof in seinem Erkenntnis vom 24. Februar 1966, Slg. Nr. 3418/F, angestellt: Wird ein Feststellungsbescheid im Berufungsverfahren ohne Abänderung bestätigt oder wird er auch zugunsten der Personen, die ihn nicht mit Berufung angefochten haben, geändert, dann können diese Personen durch die Berufungsentscheidung nicht in ihren Rechten verletzt sein, weil sie sich durch Unterlassung der Anfechtung des Feststellungsbescheides mit dessen Inhalt einverstanden erklärt haben. Es mangelt ihnen in diesem Falle die Berechtigung, gegen die Berufungsentscheidung beim Verwaltungsgerichtshof eine Beschwerde einzubringen. Nur wenn die Berufsbehörde den Feststellungsbescheid gemäß § 289 Abs. 2 BAO zum Nachteile der an der Feststellung beteiligten Personen ändert und wenn weiter durch diese Änderung auch die Rechtsstellung derjenigen Beteiligten, die nicht Berufung erhoben haben, verschlechtert wird, besteht insoweit die Möglichkeit einer Beschwerde, die auch den im Berufungsverfahren bisher nicht aufgetretenen Teilhabern die Möglichkeit bietet, die Berufsentscheidung beim Verwaltungsgerichtshof anzufechten. 2.) Gegen den Bescheid über die einheitliche und gesonderte Feststellung von Einkünften für das Jahr 1967 erhob lediglich Ing. Josef W., nicht jedoch die OHG Berufung. Die Berufung hatte teilweise Erfolg und verminderte auch den Gesamtbetrag der Einkünfte aus der OHG. Bei dieser Sachlage war die Beschwerde, soweit sie sich gegen die Berufungsentscheidung vom 26. Juli 1973 richtet, gemäß Paragraph 34, Absatz eins und 3 VwGG 1965 als unzulässig zurückzuweisen. Das von einem Dritten eingebrachte Rechtsmittel kann nämlich nicht dem Beschwerdeführer zugerechnet werden, sodaß ihm mangels Erschöpfung des Instanzenzuges die Beschwerdeberechtigung mangelt (siehe die Erkenntnisse des Verwaltungsgerichtshofes vom 2. Februar 1949, Slg. Nr. 675/A; vom 19. Februar 1951, Slg. Nr. 1944/A), es sei denn, daß der angefochtene Bescheid durch das Rechtsmittel des Dritten zum Nachteil des Beschwerdeführers geändert worden wäre (hg. Erkenntnisse vom 20. Dezember 1965, Zl. 1032/65; vom 18. Oktober 1967, Zl. 1121/66), was aber im Beschwerdefall nicht zutrifft. Ähnliche Überlegungen hat der Verwaltungsgerichtshof in seinem Erkenntnis vom 24. Februar 1966, Slg. Nr. 3418/F, angestellt: Wird ein Feststellungsbescheid im Berufungsverfahren ohne Abänderung bestätigt oder wird er auch zugunsten der Personen, die ihn nicht mit Berufung angefochten haben, geändert, dann können diese Personen durch die Berufsentscheidung nicht in ihren Rechten verletzt sein, weil sie sich durch Unterlassung der Anfechtung des Feststellungsbescheides mit dessen Inhalt einverstanden erklärt haben. Es mangelt ihnen in diesem Falle die Berechtigung, gegen die Berufsentscheidung beim Verwaltungsgerichtshof eine Beschwerde einzubringen. Nur wenn die Berufsbehörde den Feststellungsbescheid gemäß Paragraph 289, Absatz 2, BAO zum Nachteile der an der Feststellung beteiligten Personen ändert und wenn weiter durch diese Änderung auch die Rechtsstellung derjenigen Beteiligten, die nicht Berufung erhoben haben, verschlechtert wird, besteht insoweit die Möglichkeit einer Beschwerde, die auch den im Berufungsverfahren bisher nicht aufgetretenen Teilhabern die Möglichkeit bietet, die Berufsentscheidung beim Verwaltungsgerichtshof anzufechten.

Die Entscheidung über die Kosten des Beschwerdeverfahrens gründet sich auf die §§ 47 ff VwGG 1965, und die Verordnung des Bundeskanzlers vom 19. Dezember 1974, BGBl. Nr. 4/1975, insbesondere auf Art. IV Abs. 2 dieser (Verordnung, wobei hinsichtlich des angefochtenen Bescheides vom 25. Juli 1973, Zl. 6 - 1927/16/73 die Beschwerdeführerin und hinsichtlich des Bescheides vom 26. Juli 1973, Zl. 6 - 2830/69, die belangte Behörde als obsiegende Partei anzusehen ist. Der Beschwerdeführerin war im Sinne dieser Vorschriften ein Schriftsatzaufwand von

S 2.400,--, ein Verhandlungsaufwand von S 3.000,-- (statt der begehrten S 5.000,--) und an Stempelgebühren die in der Beschwerde beantragten S 301,80 zuzuerkennen. Höhere Stempelgebühren, wie sie in dem anlässlich der Verhandlung vor dem Verwaltungsgerichtshof vorgelegten Kostenverzeichnis aufscheinen, konnten schon deshalb nicht zugesprochen werden, weil der diesbezügliche Antrag im Hinblick auf § 59 Abs. 2 lit. d VwGG 1965 verspätet gestellt wurde. Gegen die der Beschwerdeführerin zuzusprechenden Kosten war der Kostenanspruch der belangten Behörde, wie er sich auf Grund des Gesetzes und der genannten Verordnung ergibt, aufzurechnen. Die Entscheidung über die Kosten des Beschwerdeverfahrens gründet sich auf die Paragraphen 47, ff VwGG 1965, und die Verordnung des Bundeskanzlers vom 19. Dezember 1974, Bundesgesetzblatt Nr. 4 aus 1975,, insbesondere auf Artikel römisch vier, Absatz 2, dieser (Verordnung, wobei hinsichtlich des angefochtenen Bescheides vom 25. Juli 1973, Zl. 6 - 1927/16/73 die Beschwerdeführerin und hinsichtlich des Bescheides vom 26. Juli 1973, Zl. 6 - 2830/69, die belangte Behörde als obsiegende Partei anzusehen ist. Der Beschwerdeführerin war im Sinne dieser Vorschriften ein Schriftsatzaufwand von S 2.400,--, ein Verhandlungsaufwand von S 3.000,-- (statt der begehrten S 5.000,--) und an Stempelgebühren die in der Beschwerde beantragten S 301,80 zuzuerkennen. Höhere Stempelgebühren, wie sie in dem anlässlich der Verhandlung vor dem Verwaltungsgerichtshof vorgelegten Kostenverzeichnis aufscheinen, konnten schon deshalb nicht zugesprochen werden, weil der diesbezügliche Antrag im Hinblick auf Paragraph 59, Absatz 2, Litera d, VwGG 1965 verspätet gestellt wurde. Gegen die der Beschwerdeführerin zuzusprechenden Kosten war der Kostenanspruch der belangten Behörde, wie er sich auf Grund des Gesetzes und der genannten Verordnung ergibt, aufzurechnen.

Wien, am 6. Mai 1975

Schlagworte

Mangel der Berechtigung zur Erhebung der Beschwerde mangelnde subjektive Rechtsverletzung Parteienrechte und Beschwerdelegitimation Verwaltungsverfahren Mangelnde Rechtsverletzung Beschwerdelegitimation verneint keine BESCHWERDELEGITIMATION Offenbare Unzuständigkeit des VwGH Nichterschöpfung des Instanzenzuges Allgemein Allgemeine Verwaltungsverfahrensgesetze

European Case Law Identifier (ECLI)

ECLI:AT:VWGH:1975:1973001526.X00

Im RIS seit

06.05.1975

Zuletzt aktualisiert am

07.07.2015

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

© 2026 JUSLINE

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

www.jusline.at