

# TE Vwgh Erkenntnis 2007/9/19 2004/13/0097

JUSLINE Entscheidung

© Veröffentlicht am 19.09.2007

## Index

001 Verwaltungsrecht allgemein;  
10/07 Verwaltungsgerichtshof;  
21/01 Handelsrecht;  
32/01 Finanzverfahren allgemeines Abgabenrecht;  
32/04 Steuern vom Umsatz;  
40/01 Verwaltungsverfahren;

## Norm

AVG §9;  
BAO §19 Abs1;  
BAO §19 Abs2;  
BAO §191 Abs2;  
BAO §289;  
BAO §79;  
HGB §142;  
HGB §149;  
UStG 1972 §2;  
UStG 1994 §2;  
VwGG §42 Abs2 Z2;  
VwRallg;

## Betreff

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident Dr. Bernard und die Hofräte Dr. Fuchs, Dr. Pelant, Dr. Büsser und Dr. Mairinger als Richter, im Beisein der Schriftführerin Mag. Lier, über die Beschwerde

1.

des P P, und

2.

der C P,

beide in W, beide vertreten durch Dr. Lothar Schwarz, Rechtsanwalt in 1110 Wien, Simmeringer Hauptstraße 36/2/1/II, gegen den Bescheid des unabhängigen Finanzsenates, Außenstelle Wien, vom 14. Mai 2004, Zl. RV/464-W/2002, betreffend u. a. Umsatzsteuer für 1992 und einheitliche und gesonderte Feststellung

von Einkünften für 1991 und 1994,

### **Spruch**

1. den Beschluss gefasst:

Die Beschwerde der Zweitbeschwerdeführerin wird als unzulässig zurückgewiesen;

die Zweitbeschwerdeführerin hat dem Bund Aufwendungen in der Höhe von 190,95 EUR binnen zwei Wochen bei sonstiger Exekution zu ersetzen;

2. zu Recht erkannt:

Der angefochtene Bescheid wird im Umfang der Anfechtung, sohin betreffend Umsatzsteuer für 1992 und einheitliche und gesonderte Feststellung von Einkünften für 1991 und 1994, wegen Rechtswidrigkeit infolge Unzuständigkeit der belangten Behörde aufgehoben.

Der Bund hat dem Erstbeschwerdeführer Aufwendungen in der Höhe von 585,60 EUR binnen zwei Wochen bei sonstiger Exekution zu ersetzen.

### **Begründung**

An der W.P. HandelsgesmbH war in den Streitjahren Dr. P.P., der Erstbeschwerdeführer, zu 100 % beteiligt. Geschäftsführer der W.P. HandelsgesmbH waren der Erstbeschwerdeführer und C.P., die Zweitbeschwerdeführerin.

Die W.P. HandelsgesmbH war in den Streitjahren Komplementärin der W.P. HandelsgesmbH & Co KG, deren einziger Kommanditist der Erstbeschwerdeführer war.

Die W.P. HandelsgesmbH & Co KG bilanzierte nach einem vom Kalenderjahr abweichenden Wirtschaftsjahr zum 28. Februar (§ 2 Abs. 5 EStG 1988) und hatte dieses abweichende Wirtschaftsjahr auch zum Veranlagungszeitraum für die Umsatzsteuer gewählt (§ 20 Abs. 1 des im Beschwerdefall noch anzuwendenden UStG 1972).

Die W.P. HandelsgesmbH wurde durch Generalversammlungsbeschluss vom 25. September 1996 gemäß §§ 2 ff Umwandlungsgesetz durch Übertragung des Unternehmens auf ihren Alleingesellschafter (Erstbeschwerdeführer) umgewandelt und am 15. Oktober 1996 im Firmenbuch gelöscht.

Die W.P. HandelsgesmbH & Co KG wurde am 23. November 1996 im Firmenbuch gelöscht.

Im Gefolge einer hinsichtlich der W.P. HandelsgesmbH & Co KG durchgeführten abgabenbehördlichen Prüfung gelangte der Prüfer in seinem Bericht vom 30. April 1997 u.a. zum Ergebnis, dass von der C.-GmbH, deren Alleingesellschafter der Erstbeschwerdeführer sei, verrechnete Leistungen nur zu einem geringen Teil erbracht worden, "Umfang und Höhe des Rechnungsbetrages" aber weit überhöht seien. Deshalb schätzte der Prüfer "die erbrachten Leistungen" (gemeint wohl: die Betriebsausgaben), verringerte die dafür im Wirtschaftsjahr 1990/1991 geltend gemachte Rückstellung und erkannte die aus der Rechnung vom 7. Oktober 1991 geltend gemachten Vorsteuern für 1992 nicht an. Weiters hätten beide Beschwerdeführer Reisekosten als Betriebsausgaben für 1994 geltend gemacht, welche der Prüfer als Betriebsausgaben nicht anerkannte, weil die von den Beschwerdeführern zusammen mit ihrem Sohn unternommene Reise privat veranlasst gewesen sei. Dementsprechend erhöhte der Prüfer die Einkünfte für 1994.

Mit Erledigungen vom 7. Oktober 1997, welche das Finanzamt an "W.P. HandelsgesmbH & Co KG, z.H. Dr. P.P." richtete, folgte das Finanzamt den Prüferfeststellungen, nahm die Verfahren hinsichtlich der Jahre 1991 und 1992 wieder auf, stellte die Einkünfte für 1991 und 1994 einheitlich und gesondert fest und setzte die Umsatzsteuer für 1992 fest.

Dagegen erhob unter dem Betreff "W.P. HandelsgesmbH & Co KG" die steuerliche Vertretung der W.P. HandelsgesmbH & Co KG Berufung.

Mit dem angefochtenen Bescheid wies die belangte Behörde diese Berufung als unbegründet ab und änderte die einheitliche und gesonderte Feststellung der Einkünfte für 1991. Der angefochtene Bescheid ist "An Ehem. W.P. HandelsgesmbH & Co KG, an Dr. P.P. als ehem. Kommanditist und als ehem. Geschäftsführer und Alleineigentümer der Komplementär-GmbH und an C.P. als ehem. Geschäftsführerin der Komplementär-GmbH" gerichtet.

Der Verwaltungsgerichtshof hat erwogen:

Der angefochtene Bescheid ist zwar auch an die Zweitbeschwerdeführerin gerichtet, betrifft jedoch die Höhe der Einkünfte der W.P. HandelsgmbH & Co KG und die Umsatzsteuer für die von dieser KG erzielten Umsätze. Die Zweitbeschwerdeführerin war zwar Geschäftsführerin der W.P. HandelsgesmbH, sie war den in den Verwaltungsakten enthaltenen Firmenbuchauszügen zufolge jedoch weder an der W.P. HandelsgesmbH noch an der W.P. HandelsgesmbH & Co KG als Gesellschafterin beteiligt. Daher konnte die Zweitbeschwerdeführerin durch den angefochtenen Bescheid in subjektiven Rechten nicht verletzt werden, weshalb die Beschwerde, soweit sie von der Zweitbeschwerdeführerin erhoben wurde, gemäß § 34 Abs. 1 und 3 VwGG durch den nach § 12 Abs. 3 VwGG gebildeten Senat zurückzuweisen war.

Nach § 2 Abs. 1 des Umwandlungsgesetzes, BGBl. Nr. 304/1996 - UmwG, kann die Hauptversammlung (Generalversammlung) einer Kapitalgesellschaft die Umwandlung durch Übertragung des Unternehmens auf den Hauptgesellschafter beschließen, wenn ihm Anteilsrechte an mindestens neun Zehnteln des Grundkapitals (Stammkapitals) gehören und er für die Umwandlung stimmt. Nach § 2 Abs. 2 leg. cit. treten mit der Eintragung der Umwandlung bei der übertragenden Gesellschaft u.a. folgende Rechtswirkungen ein:

1. Das Vermögen der Kapitalgesellschaft geht einschließlich der Schulden auf den Hauptgesellschafter über.
2. Die Kapitalgesellschaft erlischt, einer besonderen Löschung bedarf es nicht.

Auf die Umwandlung sind, soweit im Umwandlungsgesetz nicht anderes bestimmt wird, gemäß § 2 Abs. 3 leg. cit. die Vorschriften u. a. über die Verschmelzung durch Aufnahme nach dem GmbH-Gesetz sinngemäß anzuwenden.

Mit der Umwandlung der W.P. HandelsgesmbH ist diese - wie bei einer Verschmelzung die übertragende Gesellschaft - erloschen (vgl. auch den hg. Beschluss vom 6. Juli 2006, 2006/15/0188).

Gesamtrechtsnachfolger (wie bei einer Verschmelzung die übernehmende Gesellschaft) war der Hauptgesellschafter, im Beschwerdefall der Alleingesellschafter der Erstbeschwerdeführer.

Die bloße Löschung und Auflösung einer Kommanditgesellschaft bedeutet noch nicht deren Vollbeendigung, weshalb die Kommanditgesellschaft, solange nicht eine Abwicklung ihrer Rechtsverhältnisse u.a zum Abgabengläubiger erfolgt ist, auch im Abgabenverfahren ihre Angelegenheiten betreffend die Parteifähigkeit beibehält (vgl. etwa die hg. Erkenntnisse vom 21. September 2005, 2001/13/0059 bis 0061, mwN, und vom 29. März 2006, 2001/14/0091). Allerdings trifft dies nicht zu, wenn die Kommanditgesellschaft beendet wird und ein Gesamtrechtsnachfolger vorhanden ist, wie es etwa im Fall des § 142 HGB der Verwaltungsgerichtshof in ständiger Rechtsprechung klargestellt hat (vgl. etwa den hg. Beschluss vom 8. Februar 2007, 2006/15/0379, mwN). Auch bei Zusammenfall des einzigen Komplementärs mit dem einzigen Kommanditisten, sohin der Vereinigung der zwei einzigen an einer Kommanditgesellschaft beteiligten Personen in einer einzigen Person, ohne dass ein Gesellschafter ausgeschieden wäre und sohin Abwicklungsbedarf bestünde, ist die Kommanditgesellschaft beendet (vgl. auch Dellinger, Rechtsfähige Personengesellschaften in der Liquidation, 87 (FN 83)) und tritt diese einzige Person als Gesamtrechtsnachfolgerin an die Stelle der damit beendeten Kommanditgesellschaft.

Durch die Vereinigung des einzigen Komplementärs der W.P. HandelsgesmbH & Co KG mit ihrem einzigen Kommanditisten in der Person des Erstbeschwerdeführers ist die W.P. HandelsgesmbH & Co KG erloschen und beendet.

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. Nach der ständigen Rechtsprechung ist die Personenumschreibung notwendiger Bestandteil eines Bescheidspruchs mit der Wirkung, dass ohne gesetzmäßige Bezeichnung des Adressaten im Bescheidspruch (zu dem auch das Adressfeld zählt) kein individueller Verwaltungsakt gesetzt wird (vgl. jüngst das hg. Erkenntnis vom 26. Juli 2007, 2004/15/0137).

Hinsichtlich der Umsatzsteuer ist eine Kommanditgesellschaft steuerliches Rechtssubjekt, weshalb Bescheide über die Festsetzung der Umsatzsteuer an die Kommanditgesellschaft zu richten sind. Nach § 19 Abs. 1 BAO gehen bei Gesamtrechtsnachfolge die sich aus Abgabenvorschriften ergebenden Rechte und Pflichten des Rechtsvorgängers auf den Rechtsnachfolger über.

Ist eine Kommanditgesellschaft beendet, so ist ein Umsatzsteuerbescheid daher an den Gesamtrechtsnachfolger der Kommanditgesellschaft zu richten.

Ist eine Personenvereinigung (Personengemeinschaft) ohne eigene Rechtspersönlichkeit (wie etwa eine Kommanditgesellschaft) in dem Zeitpunkt, in dem ein Feststellungsbescheid ergehen soll, bereits beendet, so hat der Bescheid über die einheitliche und gesonderte Feststellung von Einkünften gemäß § 191 Abs. 2 BAO an diejenigen zu ergehen, denen gemeinschaftliche Einkünfte zugeflossen sind. Ein solcher Bescheid ist daher im Falle der Beendigung einer Kommanditgesellschaft nicht an den Gesamtrechtsnachfolger, sondern an diejenigen zu richten, denen gemeinschaftliche Einkünfte zugeflossen sind (vgl. den hg. Beschluss vom 21. September 2005, 2005/13/0117 und 0118).

Im Beschwerdefall sind gemeinschaftliche Einkünfte für die Jahre 1991 und 1994 der W.P. HandelsgesmbH und dem Erstbeschwerdeführer zugeflossen. Im Zeitpunkt der Erledigungen des Finanzamtes vom 7. Oktober 1997 war die W.P. HandelsgesmbH allerdings bereits erloschen und der Erstbeschwerdeführer deren Gesamtrechtsnachfolger. Auch die W.P. HandelsgesmbH & Co KG war beendet. Der Erstbeschwerdeführer kam als einzige Person, dem für die Streitjahre gemeinschaftliche Einkünfte an der W.P. HandelsgesmbH & Co KG zugeflossen sind, in Betracht (als Kommanditist einerseits und als Gesamtrechtsnachfolger der Komplementärin andererseits).

Die Erledigungen des Finanzamtes vom 7. Oktober 1997 wären daher sowohl betreffend die Umsatzsteuer als auch betreffend die einheitliche und gesonderte Feststellung von Einkünften an den Erstbeschwerdeführer zu richten gewesen.

Die Erledigungen des Finanzamtes vom 7. Oktober 1997 sind jedoch an die in diesem Zeitpunkt bereits beendete W.P. HandelsgesmbH & Co KG, z.H. des Erstbeschwerdeführers, gerichtet gewesen. Eine solche Erledigung ist nicht an Dr. P.P. gerichtet, mit der bloßen Zustellung an ihn wird eine an die nicht mehr bestehende KG gerichtete Erledigung nicht wirksam (vgl. etwa den hg. Beschluss vom 13. April 2005, 2005/13/0004, und zu an den Gemeinschuldner, zu Händen des Masseverwalters, gerichtete Erledigungen die hg. Erkenntnisse vom 29. März 2007, 2005/15/0130, und vom 24. Juli 2007, 2006/14/0065, mwN). Die an ein nicht mehr bestehendes Rechtssubjekt gerichteten Erledigungen des Finanzamtes vom 7. Oktober 1997 haben daher keine Bescheidqualität erlangt (vgl. etwa hinsichtlich beendeter Miteigentumsgemeinschaften die hg. Beschlüsse vom 23. Februar 2005, 2002/14/0001, und vom 29. März 2007, 2006/15/0329 und 0330, sowie zur Beendigung einer Kommanditgesellschaft nach § 142 HGB etwa den erwähnten hg. Beschluss vom 8. Februar 2007, 2006/15/0379, mwN).

Die belangte Behörde hat durch die Ausführungen in der Berufung, die W.P. HandelsgesmbH & Co KG sei mit 23. November 1996 im Firmenbuch gelöscht worden, und nach Einholung von Firmenbuchauszügen betreffend die W.P. HandelsgesmbH und die W.P. HandelsgesmbH & Co KG offenbar erkannt, dass beide Gesellschaften beendet waren, und hat dementsprechend die Adressierung des angefochtenen Bescheides gegenüber der der Erledigungen des Finanzamtes geändert. Der angefochtene Bescheid ist "An Ehem. W.P. HandelsgesmbH & Co KG", an den Erstbeschwerdeführer und an die Zweitbeschwerdeführerin gerichtet. Damit ist der angefochtene Bescheid auch an den Erstbeschwerdeführer gerichtet und als Bescheid wirksam geworden.

Entscheidet allerdings die Abgabenbehörde zweiter Instanz über eine bei ihr anhängige Berufung in der Sache, obwohl die bekämpfte Erledigung keine Wirksamkeit erlangt hat, handelt die Behörde außerhalb ihrer Zuständigkeit (vgl. etwa die hg. Erkenntnisse vom 30. März 2006, 2004/15/0048, und vom 24. Juli 2007, 2006/14/0065). Die Unzuständigkeit der belangten Behörde war vom Verwaltungsgerichtshof von Amts wegen wahrzunehmen.

Der angefochtene Bescheid war im bekämpften Umfang daher gemäß § 42 Abs. 2 Z 2 VwGG wegen Rechtswidrigkeit infolge Unzuständigkeit der belangten Behörde aufzuheben.

Die Kostenentscheidungen gründen sich im Rahmen des gestellten Begehrens auf die §§ 47 ff VwGG iVm der Verordnung BGBl. II Nr. 333/2003.

Wien, am 19. September 2007

### **Schlagworte**

Rechtsfähigkeit Parteifähigkeit juristische Person Personengesellschaft des Handelsrechts Öffentliches Recht Individuelle Normen und Parteienrechte Rechtswirkungen von Bescheiden Rechtskraft VwRallg9/3

### **European Case Law Identifier (ECLI)**

ECLI:AT:VWGH:2007:2004130097.X00

**Im RIS seit**

24.10.2007

**Zuletzt aktualisiert am**

26.11.2015

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

© 2026 JUSLINE

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

[www.jusline.at](http://www.jusline.at)