jusline®
»» Recht. Schnell

Sie können die QR Codes nützen um später wieder auf die neuste Version eines Gesetzestexts zu gelangen.

TE Vwgh Beschluss 2005/2/9 2000/13/0116

JUSLINE Entscheidung

Veröffentlicht am 09.02.2005

Index

10/07 Verwaltungsgerichtshof;
32/01 Finanzverfahren allgemeines Abgabenrecht;

Norm

BAO §188;
BAO §191 Abs1 litc;
BAO §191 Abs2;
BAO §191 Abs3 litb;
BAO §93 Abs2;
VwGG §33 Abs1;
VwGG §34 Abs1;
VwGG §34 Abs3;

Betreff

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident Dr. Bernard und die Hofräte Dr. Hargassner, Dr. Fuchs, Dr. Büsser und Dr. Mairinger als Richter, im Beisein des Schriftführers Mag. Pfau, in der Beschwerdesache der für eine "CV AG und atypisch stille Gesellschaft als Rechtsnachfolger der ehemaligen PLG GmbH und atypisch stille Gesellschafter" 1) durch die CV AG in W und 2) bis 610) durch weitere 609 Rechtsträger laut angeschlossener Liste, alle 610 Rechtsträger vertreten durch Schönherr Rechtsanwälte OEG, 1014 Wien, Tuchlauben 17, erhobenen Beschwerde gegen die Erledigung der Finanzlandesdirektion für Wien, Niederösterreich und Burgenland, Berufungssenat Va, vom 11. Mai 2000, Zl. RV/384-16/09/97, betreffend Feststellung von Einkünften der PLG GmbH und deren atypisch stiller Gesellschafter aus Gewerbebetrieb für das Jahr 1988, den Beschluss gefasst:

Spruch

Die Beschwerde wird zurückgewiesen.

Aufwandersatz wird nicht zuerkannt.

Begründung

1. Mit einer als "Genussschein" überschriebenen Urkunde vom 30. Dezember 1988 verpflichtete sich die PLG GmbH der MLG GmbH gegenüber, ihr alljährlich einen Betrag in Höhe von 40 % ihres Gewinnes nach Maßgabe näher geregelter Bedingungen zu bezahlen.

2. Mit Vertrag vom 17. Juni 1992 wurde die MLG GmbH als übertragende Gesellschaft mit der PLG GmbH als aufnehmender Gesellschaft unter Inanspruchnahme der abgabenrechtlichen Begünstigungen des Art. I des

Umgründungssteuergesetzes (in der Folge kurz: UmgrStG) verschmolzen. In Punkt IV. dieses Vertrages wird ausdrücklich festgehalten, dass infolge dieser Verschmelzung die in der im Jahre 1988 getroffenen Genussscheinvereinbarung verbriefte Zahlungsverpflichtung der PLG GmbH gegenüber der MLG GmbH durch Vereinigung von Gläubiger- und Schuldnerstellung erloschen sei. Punkt V. desselben Vertrages enthält die Feststellung, dass sowohl an der übertragenden Gesellschaft als auch an der aufnehmenden Gesellschaft die AT GmbH als Treuhänderin für ihre Treugeber als atypisch stiller Gesellschafter beteiligt sei. Die beiden atypisch stillen Gesellschaften schlossen sich unter Inanspruchnahme der abgabenrechtlichen Begünstigungen nach Art. IV UmgrStG zu einer atypisch stillen Gesellschaft an der PLG GmbH als Geschäftsherrin zusammen, wobei die AT GmbH erklärte, dass sie jenen Treugebern, für die sie an der MLG GmbH als atypisch stiller Gesellschafter beteiligt war, den ihnen zustehenden Anteil am Gewinn, Verlust und Vermögen des Geschäftsherrn im Ausmaß von 40 % und jenen Treugebern, für welche sie an der PLG GmbH als atypisch stiller Gesellschafter beteiligt war, im Ausmaß von 60% zuweisen werde. Sowohl die Verschmelzung der MLG GmbH in die PLG GmbH als auch der Zusammenschluss der stillen Gesellschaften wurden unter Zugrundelegung der Bilanzen zum 1. Jänner 1992 vereinbart.

Mit Vertrag vom 28. September 1993 wurde (neben einer weiteren GmbH) die PLG GmbH als übertragende Gesellschaft mit der C.V. AG als aufnehmender Gesellschaft unter Inanspruchnahme der abgabenrechtlichen Begünstigungen des Art. I UmgrStG verschmolzen. Dieser Verschmelzung wurde die Bilanz der PLG GmbH zum 31. Dezember 1992 zu Grunde gelegt. Punkt IV. dieses Vertrages enthält die Feststellung, dass an der übertragenden PLG GmbH (und an der anderen gleichzeitig verschmolzenen GmbH) die AT GmbH als atypisch stiller Gesellschafter beteiligt sei, und die Verfügung des Zusammenschlusses auch dieser beiden atypisch stillen Gesellschaften unter Inanspruchnahme der Begünstigungen nach Art. IV UmgrStG auf Grundlage der Bilanz zum 31. Dezember 1992 zu einer atypisch stillen Gesellschaft zwischen der AT GmbH als atypisch stillem Gesellschafter und der C.V. AG als Geschäftsherrin, wobei die AT GmbH das prozentuelle Verhältnis der Anteilszuweisungen an ihre Treugeber, je nach der Herkunft der Beteiligungen als solcher an der PLG GmbH, an der seinerzeitigen MLG GmbH und an der nunmehr gleichzeitig fusionierten weiteren GmbH (neu) festlegte.

Am 10. Mai 1994 wurde zwischen der C.V. AG und deren Alleinaktionärin einerseits und der AT GmbH andererseits ein Sacheinlagevertrag geschlossen. In der Präambel dieses Vertragswerkes wird zunächst festgehalten, dass die AT GmbH an der C.V. AG als atypisch stille Gesellschafterin im eigenen Namen und im Auftrag ihrer Treugeber am Gewinn, Verlust und Vermögen einschließlich der stillen Reserven und des Firmenwertes beteiligt sei. Auf Grund der mit den individuellen Anlegern abgeschlossenen Treuhandverträge stünden die Geschäftsanteile gemäß § 24 BAO im wirtschaftlichen Eigentum der Treugeber. Nach Wiedergabe der zuvor dargestellten Verschmelzungs- und Zusammenschlussvorgänge wird sodann ausgeführt, dass die in einer Vertragsbeilage im Einzelnen genannten "einbringenden Gesellschafter" die AT GmbH ermächtigt hätten, ihre Mitunternehmeranteile als Sacheinlage in die C.V. AG gegen Gewährung von Aktien einzubringen. Mit jenen Treugebern, die eine solche Ermächtigung nicht erteilt hätten, verbleibe es hingegen bei den bestehenden atypisch stillen Gesellschaftsverträgen. Im Punkt 1. dieses Vertrages vom 10. Mai 1994 wird zunächst nochmals festgehalten, dass die "einbringenden Gesellschafter", vertreten durch die AT GmbH, als atypisch stille Gesellschafter am Unternehmen der C.V. AG (als Gesamtrechtsnachfolgerin u.a. der PLG GmbH, diese ihrerseits als Gesamtrechtsnachfolgerin der MLG GmbH) mit den aus der Vertragsbeilage ersichtlichen Einlagebeträgen beteiligt seien. Im Punkt 2. des Vertrages wird für die "einbringenden Gesellschafter" die Einbringung ihrer gesamten atypisch stillen Gesellschaftsbeteiligungen (Mitunternehmeranteile) als Gesamtsache auf Grundlage der Bilanz der Mitunternehmerschaft zum 30. September 1993 nach § 12 Abs. 2 Z. 2 UmgrStG in die C.V. AG unter Inanspruchnahme der Begünstigungen des Art. III UmgrStG erklärt. Punkt 6. dieses Vertrages enthält die Erklärung der Alleinaktionärin der C.V. AG, die "einbringenden Gesellschafter" für die Aufgabe ihrer atypisch stillen Beteiligungen mit existierenden Stammaktien aus ihrem Aktienbesitz nach § 19 Abs. 2 Z. 2 UmgrStG in näher genannter Weise direkt abzufinden.

3. In einer beim Finanzamt am 6. Juli 1989 eingelangten Erklärung hatte die PLG GmbH für die aus ihr und ihren stillen Gesellschaftern bestehende Mitunternehmerschaft negative Einkünfte aus Gewerbebetrieb für das Jahr 1988 erklärt und den Verlust den einzelnen Teilnehmern an der Mitunternehmerschaft zugewiesen. Mit dem 5. Februar 1990 erließ das Finanzamt einen dieser Abgabenerklärung entsprechenden (gemäß § 200 Abs. 1 BAO vorläufigen) Bescheid über die einheitliche und gesonderte Feststellung von Einkünften für das Jahr 1988.

4. In der Folge kam es zu abgabenbehördlichen Prüfungen der Unternehmen sowohl der vormaligen

PLG GmbH & atypisch stille Gesellschafter als auch der vormaligen MLG GmbH & atypisch stille Gesellschafter. In der über die Prüfung des Unternehmens der MLG GmbH & atypisch stille Gesellschafter abgehaltenen Schlussbesprechung vom 16. März 1994 wurde von den Prüfern die Ansicht vertreten, dass die "Besserungsvereinbarung" (gemeint: der Anspruch aus der Genussscheinvereinbarung vom 30. Dezember 1988) mit der PLG GmbH & atypisch stille Gesellschafter zu aktivieren und auf eine Laufzeit von 10 Jahren abzuschreiben sei. Ein dieser Auffassung entsprechend erlassener endgültiger Bescheid über die einheitliche und gesonderte Feststellung von Einkünften der C.V. AG als Rechtsnachfolgerin der MLG GmbH & atypisch stiller Gesellschafter aus Gewerbebetrieb für das Jahr 1988 kam zu einem - im Verhältnis zu einem zuvor erlassenen vorläufigen Feststellungsbescheid - erheblich geringeren Verlustbetrag der festgestellten Einkünfte und erwuchs in Rechtskraft. In dem mit dem 16. Juni 1995 datierten Bericht über die Prüfung des Unternehmens der vormaligen PLG GmbH & atypisch stiller Gesellschafter hingegen wird festgehalten, dass die Schlussbesprechung gemäß § 149 Abs. 2 BAO mangels Änderung der Besteuerungsgrundlagen entfallen sei.

Am 22. Dezember 1995 langte beim Finanzamt eine (berichtigte) Erklärung der Einkünfte von Personengesellschaften (Gemeinschaften) für das Jahr 1993 ein, in welcher für die "(C.V. AG) & atypisch stille, Atypisch stille Gesellschaft" für das Jahr 1993 ein "Confusioverlust" im Ausmaß von S 81,575.000,-- mit der Begründung geltend gemacht wurde, dass bei der abgabenbehördlichen Prüfung des Unternehmens der MLG GmbH die "aus der Hingabe von Besserungskapital" an die PLG GmbH resultierenden Aufwendungen nicht anerkannt, sondern dieses Besserungskapital aktiviert und auf 10 Jahre abgeschrieben worden sei. Da bei der PLG GmbH das erhaltene "Besserungskapital" als Ertrag verbucht worden sei, sei durch die Verschmelzung der Confusiotatbestand des "§ 6" (gemeint offensichtlich: "§ 3") Abs. 3 Z. 2 UmgrStG verwirklicht worden.

5. Das Finanzamt erließ daraufhin am 22. Mai 1997 eine als "endgültiger nach einem vorläufigen Bescheid über die einheitliche und gesonderte Feststellung von Einkünften für das Jahr 1988" überschriebene Erledigung, in deren Adressfeld folgende Benennung des Bescheidadressaten aufscheint:

"(C.V. AG) & atyp. st. Ges. zH (Steuerberater)".

In dieser Erledigung wurde der Verlust des solcherart angesprochenen Adressaten in anderer Höhe als im vorangegangenen vorläufigen Feststellungsbescheid vom 5. Februar 1990 festgestellt und dies damit begründet, dass das "Besserungskapital" bei der MLG GmbH "& atyp. st. Ges." für 1988 aktiviert worden und deshalb zwingend bei der PLG GmbH "& Mitges." - "nunmehr (C.V. AG) als Rechtsnachfolger derselben" - entgegen der bisherigen, nur aus verwaltungsökonomischen Gründen gewählten Vorgangsweise der abgabenbehördlichen Prüfer zu passivieren sei. Es erscheine zudem auffallend, dass die Verschmelzung erst zu einem Zeitpunkt stattgefunden habe, zu welchem das Ergebnis der Betriebsprüfung (Aktivierung des "Besserungskapitals" und Abschreibung auf 10 Jahre bei der MLG GmbH "& atyp. st. Ges." bei gleichzeitiger Unterlassung der Passivierung bei der PLG GmbH "& Mitges." aus verwaltungsökonomischen Gründen) bereits festgestanden sei und die Verschmelzung somit nur stattgefunden habe, um die Verluste, die auf Grund der Betriebsprüfung nur reduziert und überdies verteilt auf einen längeren Zeitraum hätten lukriert werden können, dennoch in voller Höhe auf einmal geltend machen zu können.

6. Gegen diese Erledigung des Finanzamtes vom 22. Mai 1997 wurde namens der "C.V. AG & atypisch stille Gesellschaft" Berufung erhoben und in dieser ausgeführt, dass und weshalb die nunmehr vorgenommene Passivierung des von der vormaligen MLG GmbH an die vormalige PLG GmbH geleisteten Betrages bei der Einkünfteermittlung der PLG GmbH für das Jahr 1988 rechtlich verfehlt sei und die Vorgangsweise des Finanzamtes darüber hinaus auch dem Grundsatz von Treu und Glauben widerspreche.

Nachdem die belangte Behörde der berufungswerbenden Partei gegenüber am 18. Oktober 1999 einen Vorhalt zur Sache erlassen hatte, der von dieser mit Schreiben vom 21. Dezember 1999 beantwortet worden war, richtete die belangte Behörde an die berufungswerbende Partei am 14. März 2000 einen weiteren Vorhalt, mit welchem auf deren Antrag auf Löschung der Steuernummer betreffend "C.V. AG und atypisch stille Gesellschaft" Bezug genommen und um Darlegung ersucht wurde, ob im Sinne des § 19 Abs. 1 BAO ein Gesamtrechtsnachfolger der "C.V. AG und atypisch stillen Gesellschaft" vorliege und von diesem eine Zustellungsbevollmächtigung erteilt worden sei. Zwischenzeitig (gegenüber den in der bekämpften erstinstanzlichen Erledigung bezeichneten Beteiligten) eingetretene Änderungen in den steuerlichen Verhältnissen der im Jahr 1988 Beteiligten mögen bekannt gegeben werden.

Dieser Vorhalt wurde für die berufungswerbende Partei mit dem Vorbringen beantwortet, dass mit

Verschmelzungsvertrag vom 30. März 1998 eine näher bezeichnete GmbH mit der C.V. AG zum 30. September 1997 rückwirkend verschmolzen worden sei, wobei im Zuge dieser Verschmelzung die atypisch stillen Gesellschaftsanteile "untergegangen" seien. Änderungen "in den steuerlichen Verhältnissen" im Sinne der zusätzlich gestellten Frage seien nicht erfolgt.

7. Nach Durchführung der beantragten mündlichen Berufungsverhandlung traf die belangte Behörde die Entscheidung über die ihr vorliegende Berufung mit der nunmehr angefochtenen Erledigung durch Abänderung der bekämpften erstinstanzlichen Erledigung im hier nicht interessierenden Umfang aus hier nicht interessierenden Gründen. Die angefochtene Erledigung verweist in ihrem Spruch auf eine als Beilage angeschlossene "Aufteilungsliste" bezüglich der Zuweisung der Ergebnisse des Jahres 1988, enthält ferner im Spruch den Hinweis, dass diese Berufungsentscheidung gegenüber allen Beteiligten wirke, denen gemeinschaftliche Einkünfte zufließen, und dass mit der Zustellung dieser Bescheidausfertigung an eine nach § 81 BAO vertretungsbefugte Person die Zustellung an alle am Gegenstand der Feststellung Beteiligten als vollzogen gelte (§ 101 Abs. 3 BAO), und nennt in ihrem Adressfeld folgenden Bescheidadressaten:

"An

(C.V. AG) als

RNF der C. AG und atypisch stille Gesellschaft

z. H. (Steuerberater)"

In der Begründung der angefochtenen Erledigung wird von der belangten Behörde nach Wiedergabe des Verfahrensganges und der gesellschaftsrechtlichen Vorgänge begründet, weshalb die Passivierung der aus der Begebung des Genussrechtes resultierenden Verbindlichkeit bei der vormaligen PLG GmbH im Jahre 1988 geboten gewesen sei und die behördliche Vorgangsweise auch keinen Verstoß gegen Treu und Glauben dargestellt habe.

8. Gegen diese Erledigung richtet sich die namens einer "(C.V.) AG und atypisch stille Gesellschaft als Rechtsnachfolger der ehemaligen PLG GmbH und atypisch stille Gesellschafter" erhobene Beschwerde. Die Beschwerde wurde nach einem vom Verwaltungsgerichtshof ergangenen Auftrag zu ihrer Verbesserung durch Nennung sämtlicher Rechtssubjekte, in deren Namen sie erhoben wird, dadurch ergänzt, dass als beschwerdeführende Partei erneut das schon bisher genannte Gebilde bezeichnet und sodann die C.V. AG und die in der angeschlossenen Liste im Einzelnen genannten Personen angeführt werden. Die Beschwerde führt als durch die angefochtene Erledigung verletzte Rechte das Recht "auf die mit steuerlicher Wirkung ertragswirksame Erfassung einer aus einer Besserungskapitalverpflichtung resultierenden Verpflichtung" und ihre Verfahrensrechte an.

9. Mit Berichterverfügung vom 7. Dezember 2004, 2000/13/0116-9, lud der Verwaltungsgerichtshof die für das beschwerdeführende Gebilde einschreitenden 610 Rechtsträger zuhanden der von ihnen bestellten Rechtsvertreterin und das für die - zwischenzeitig aus dem Behördenbestand ausgeschiedene - belangte Behörde angesprochene Finanzamt dazu ein, binnen gesetzter Frist zu folgenden, die Fragen der Parteifähigkeit des als beschwerdeführend bezeichneten Gebildes einerseits und der Bescheidqualität der angefochtenen Erledigung andererseits berührenden Erwägungen Stellung zu nehmen:

"Zur Parteifähigkeit des als beschwerdeführend bezeichneten Gebildes:

Den Gegenstand der vor dem Verwaltungsgerichtshof angefochtenen Erledigung vom 11. Mai 2000 bildet die beabsichtigte Berufungsentscheidung über die erstinstanzliche Erledigung vom 22. Mai 1997, mit welcher die Erlassung eines Bescheides über die einheitlich und gesonderte Feststellung von Einkünften aus Gewerbebetrieb einer Personenvereinigung ohne eigene Rechtspersönlichkeit (Mitunternehmerschaft) für das Jahr 1988 intendiert gewesen war, deren Mitgliedern (PLG GmbH und ihren zahlreichen atypisch stillen Gesellschaftern) in diesem Jahr gemeinschaftliche Einkünfte zugeflossen waren.

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

Dieser gesetzlich vorgesehene Bescheidadressat wird in § 78 Abs. 2 lit. a BAO ausdrücklich als Partei des Abgabenverfahrens bezeichnet.

Gemäß § 62 Abs. 1 VwGG gilt in Verfahren vor dem Verwaltungsgerichtshof, soweit dieses Bundesgesetz nicht anderes bestimmt, das AVG.

Nach § 9 AVG ist, insoweit die persönliche Rechts- und Handlungsfähigkeit von Beteiligten in Frage kommt, diese von der Behörde nach den Vorschriften des bürgerlichen Rechts zu beurteilen, wenn in den Verwaltungsvorschriften nicht anderes bestimmt ist.

Die wiedergegebenen Bestimmungen der Bundesabgabenordnung räumen einer Personenvereinigung (Personengemeinschaft) ohne eigene Rechtspersönlichkeit, deren Gesellschaftern (Mitgliedern) gemeinschaftliche Einkünfte zugeflossen sind, für das Verfahren zur einheitlichen und gesonderten Feststellung dieser Einkünfte - im Sinne der Vorschrift des § 9 AVG abweichend von den Regeln des bürgerlichen Rechtes - abgabenrechtliche Rechtsfähigkeit ein.

In diesem Umfang kommt einer zivilrechtlich nicht rechtsfähigen Personengemeinschaft - kraft der ihr durch die Verwaltungsvorschriften ausdrücklich zuerkannten Parteistellung im Abgabenverfahren - Parteifähigkeit damit auch vor dem Verwaltungsgerichtshof zu.

Prozessual handlungsfähig ist ein solches rechtliches Gebilde indessen nicht, sodass es für ein diesem Gebilde zuzurechnendes Handeln, wie etwa die Erteilung von Vollmacht an einen Rechtsanwalt, des Tätigwerdens sämtlicher Mitglieder der zivilrechtlich nicht rechtsfähigen Personengemeinschaft bedarf. Der Klarstellung der für das zunächst als abgabenrechtlich rechtsfähig und damit parteifähig vor dem Verwaltungsgerichtshof unterstellte Gebilde handelnden Rechtsträger diente der Mängelbehebungsauftrag des Verwaltungsgerichtshofes vom 22. August 2000, in dessen Erfüllung 610 für das als beschwerdeführend bezeichnete Gebilde handelnde Rechtsträger bekanntgegeben wurden.

Voraussetzung der vom Verwaltungsgerichtshof noch bei Erlassung seines Mängelbehebungsauftrages unterstellten Parteifähigkeit des als beschwerdeführend bezeichneten Gebildes vor dem Verwaltungsgerichtshof ist dessen durch § 78 Abs. 2 lit. a iVm § 191 Abs. 1 lit. c BAO beschriebene Rechtsstellung als Partei im Abgabenverfahren.

Diese Rechtsstellung scheint durch den Inhalt der im Verwaltungsverfahren vor der belangten Behörde erstatteten Vorhaltsbeantwortung vom 29. März 2000 allerdings entscheidend in Frage gestellt zu sein, weil mit dieser Vorhaltsbeantwortung für die - seinerzeit berufungswerbende und nunmehr beschwerdeführende -

Mitunternehmerschaft erklärt worden war, dass im Zuge einer zum 30. September 1997 erfolgten Verschmelzung einer näher genannten GmbH mit der (C.V.) AG sämtliche atypisch stillen Gesellschaftsanteile 'untergegangen' seien.

Sind die atypisch stillen Gesellschaftsanteile diesem Vorbringen entsprechend untergegangen, dann dürfte dies zur Folge haben, dass es dem als beschwerdeführend bezeichneten Gebilde an der Parteifähigkeit vor dem Verwaltungsgerichtshof fehlt:

An eine Personenvereinigung (Personengemeinschaft) ohne eigene Rechtspersönlichkeit, die beendigt ist, ist nach § 191 Abs. 2 BAO kein Bescheid über die einheitliche und gesonderte Feststellung von Einkünften mehr zu richten; ein solcher Bescheid hat vielmehr an die einzelnen Mitglieder der seinerzeit bestandenen Mitunternehmerschaft zu ergehen. Für eine Parteifähigkeit des als beschwerdeführend bezeichneten Gebildes im Verfahren vor dem Verwaltungsgerichtshof könnte § 9 AVG iVm § 62 Abs. 1 VwGG keine Stütze mehr bieten, weil die Anwendungsvoraussetzungen jener Verwaltungsvorschriften, welche - im Sinne der Vorschrift des § 9 AVG abweichend von den Regeln des bürgerlichen Rechtes - dem als beschwerdeführend bezeichneten Gebilde abgabenrechtliche Rechtsfähigkeit einräumen würden, zufolge Beendigung der Personenvereinigung (Personengemeinschaft) ohne eigene Rechtspersönlichkeit nicht mehr vorliegen dürften. Der Wegfall der - an den aufrechten Bestand der Personenvereinigung (Personengemeinschaft) ohne eigene Rechtspersönlichkeit geknüpften - Parteistellung einer solchen Personenvereinigung (Personengemeinschaft) ohne eigene Rechtspersönlichkeit im Abgabenverfahren dürfte rechtlich den Verlust ihrer Parteifähigkeit vor dem Verwaltungsgerichtshof zur Konsequenz haben.

Zur Bescheidqualität der angefochtenen Erledigung:

Gemäß § 93 Abs. 2 BAO ist jeder Bescheid ausdrücklich als solcher zu bezeichnen, hat den Spruch zu enthalten und in diesem die Person (Personenvereinigung, Personengemeinschaft) zu nennen, an die er ergeht.

Die Personumschreibung ist nach herrschender Auffassung notwendiger Bestandteil eines Bescheidspruches mit der Wirkung, dass ohne gesetzmäßige Bezeichnung des Adressaten im Bescheidspruch (zu dem auch das Adressfeld zählt) kein individueller Verwaltungsakt gesetzt wird.

Als Adressat der angefochtenen Erledigung wurde von der belangten Behörde lediglich die (C.V.) AG bezeichnet. Die Beifügung der Wortfolge 'als RNF der C. AG & atypisch stille Gesellschaft' dürfte nicht geeignet gewesen sein, als Adressaten der angefochtenen Erledigung eine Personengemeinschaft erkennen zu lassen. Richtete sich die angefochtene Erledigung nicht an eine Personengemeinschaft, dann dürfte auch der in den Spruch der Erledigung aufgenommene Hinweis nach § 101 Abs. 3 BAO ins Leere gegangen sein.

Soweit die belangte Behörde, wie sich dies dem in das Adressfeld aufgenommenen Hinweis auf die Rechtsnachfolgereigenschaft der von ihr - allein - angesprochenen Kapitalgesellschaft entnehmen lässt, davon ausgegangen zu sein scheint, dass die (C.V.) AG Rechtsnachfolgerin der vormaligen Personengemeinschaft geworden sei, dürfte sie damit verkannt haben, dass Einbringungsvorgänge (auch) im Geltungsbereich des Art. III UmgrStG verfahrensrechtlich keine Gesamtrechtsnachfolge einer übernehmenden Gesellschaft nach sich ziehen. Ist eine einbringende Personengesellschaft auf Grund der einbringungsbedingten Vermögensübertragung voll beendigt, dürfte ein Bescheid über Abgabenansprüche aus der Zeit vor dem Einbringungsstichtag vielmehr an die ehemaligen Mitunternehmer zu richten sein müssen (siehe Hügel/Mühlehner/Hirschler, Kommentar zum Umgründungssteuergesetz, § 18 Rz 14).

Die von der belangten Behörde mit der möglicherweise getroffenen Annahme einer Rechtsnachfolge der (C.V.) AG nach der vormaligen Personengemeinschaft unterstellte Vollbeendigung der Mitunternehmerschaft der (C.V.) AG mit ihren atypisch stillen Gesellschaftern dürfte im Falle ihres Zutreffens die Adressierung des Feststellungsbescheides im Grunde des § 191 Abs. 2 BAO an die seinerzeitigen Mitglieder dieser Mitunternehmerschaft geboten haben, weil an eine nicht mehr bestehende Personengemeinschaft kein Bescheid gerichtet werden darf.

Die angefochtene Erledigung könnte damit ins Leere gegangen sein und Bescheidqualität nicht erlangt haben.

Sowohl das Fehlen der Parteifähigkeit des als beschwerdeführend bezeichneten Gebildes vor dem Verwaltungsgerichtshof als auch das Fehlen einer Bescheidqualität der angefochtenen Erledigung stellten Umstände dar, welche - jeder für sich und unabhängig voneinander - zur Zurückweisung der Beschwerde zu führen hätten."

10. Das für die belangte Behörde angesprochene Finanzamt erklärte, den Erwägungen des Verwaltungsgerichtshofes beizutreten.

Die Rechtsvertreterin der für das beschwerdeführende Gebilde einschreitenden Rechtsträger räumte in ihrer Stellungnahme ein, dass die steuerliche Mitunternehmerschaft, um deren im Jahre 1988 erzielte Einkünfte der Streit geht, untergegangen sei. Dieser Untergang sei allerdings schon durch die Rechtswirkungen des Sacheinlagevertrages vom 10. Mai 1994 und nicht erst durch jene des zum 30. September 1997 erfolgten Verschmelzungsaktes eingetreten, welcher mit der Beendigung der hier in Rede stehenden atypischen stillen Gesellschaft nichts zu tun habe. Dass der angefochtenen Erledigung mangels ihrer Adressierung an die ehemaligen atypisch stillen Gesellschafter keine Bescheidqualität zukomme, treffe zu. Es erscheine die Zurückweisung der Beschwerde sowohl wegen "mangelnder Parteistellung der Beschwerdeführerin" als auch mangels Bescheidqualität der angefochtenen Erledigung aber als unbillig, weil beide Gründe nicht unabhängig voneinander zu sehen seien; bedinge doch das Fehlen von Bescheidqualität wegen der unrichtigen Bescheidadressierung unmittelbar den "falschen Beschwerdeführer", welcher in einer logischen Gedankenkette das erste der beiden Glieder darstelle. Eine Beschwerdeerhebung durch den Bescheidadressaten sei im vorliegenden Fall als notwendig erschienen. Der Verwaltungsgerichtshof möge deshalb aussprechen, dass der angefochtenen Erledigung keine Bescheidqualität zukomme.

11. Der Verwaltungsgerichtshof ist in einem nach § 12 Abs. 3 VwGG gebildeten Senat zum Ergebnis gelangt, dass die Beschwerde aus den in der Berichterverfügung vom 7. Dezember 2004, 2000/13/0116-9, dargelegten Erwägungen nach § 34 Abs. 1 und 3 VwGG zurückzuweisen ist.

Dass die Mitunternehmerschaft, um deren im Jahre 1988 erzielte Einkünfte der Streit geht, zum Zeitpunkt der Erlassung der angefochtenen Erledigung im Sinne des § 191 Abs. 2 BAO bereits beendigt war, steht nicht mehr in Streit. Ob diese Beendigung (erst) aus den Rechtswirkungen des Verschmelzungsaktes zum 30. September 1997 resultiert hatte, wie dies von den Rechtsvertretern der seinerzeitigen Mitunternehmerschaft der belangten Behörde gegenüber

in der Vorhaltsbeantwortung vom 29. März 2000 erklärt wurde, oder ob sie schon durch die Rechtswirkungen des Sacheinlagevertrages vom 10. Mai 1994 bewirkt worden war, wie dies nunmehr dem Verwaltungsgerichtshof gegenüber behauptet wird, ist zwar für die Frage der Bescheidqualität der erstinstanzlichen Erledigung vom 22. Mai 1997, nicht aber für die Frage der Bescheidqualität der angefochtenen Erledigung der belangten Behörde von Bedeutung. Die über die Einkünfte der vormaligen Mitunternehmerschaft im Jahre 1988 absprechende Erledigung der belangten Behörde vom 11. Mai 2000 wäre jedenfalls an die damaligen Mitglieder dieser Mitunternehmerschaft zu richten gewesen (siehe für viele etwa die hg. Beschlüsse vom 29. November 2000, 94/13/0267, vom 31. Jänner 2001, 95/13/0064, vom 16. Mai 2002, 96/13/0170, und vom 24. September 2003, 2003/13/0092). Dies ist mit der von der belangten Behörde vorgenommenen Adressierung ihrer Erledigung nicht geschehen. Da das Verfahren zur Feststellung von Einkünften im Sinne des § 188 BAO durch das Erfordernis der Einheitlichkeit des zu erlassenden Feststellungsbescheides geprägt ist (siehe die hg. Beschlüsse vom vom 12. September 1996, 96/15/0161, vom 17. Oktober 2001, 96/13/0058, vom 31. Juli 2002, 97/13/0127, und vom 19. Dezember 2002, 99/15/0051, sowie das hg. Erkenntnis vom 2. Juli 2002, 98/14/0223), konnte die angefochtene Erledigung auch der C.V. AG gegenüber - an welche sie adressiert und wirksam zugestellt wurde - keine Rechtswirksamkeit entfalten.

Der unstrittige Umstand der Beendigung der Mitunternehmerschaft nahm ihr aus den in der Berichterverfügung vom 7. Dezember 2004, 2000/13/0116-9, dargelegten Erwägungen auch die Parteifähigkeit vor dem Verwaltungsgerichtshof. Die in der Stellungnahme der Rechtsvertreterin der für das beschwerdeführende Gebilde einschreitenden Rechtsträger hiezu angestellten Überlegungen unterliegen einem rechtlichen Fehlschluss insofern, als sie die Frage der Parteifähigkeit vor dem Verwaltungsgerichtshof mit jener der Eigenschaft als Adressat der angefochtenen Erledigung vermengen. Die Frage, an wen die Behörde ihre Erledigung adressiert hat (welche ihrerseits wieder von der Frage zu unterscheiden ist, an wen die Behörde ihre Erledigung rechtlich richtig hätte adressieren müssen), ist ohne Bedeutung für die Beantwortung der Frage, ob der, der vor dem Verwaltungsgerichtshof als Beschwerdeführer auftritt, vor diesem Gerichtshof auch parteifähig ist. Der C.V. AG hätte es zufolge ihrer Eigenschaft als juristische Person des privaten Rechtes an der Parteifähigkeit vor dem Verwaltungsgerichtshof nicht gemangelt, eine von ihr erhobene Beschwerde wäre mangels Bescheidqualität der angefochtenen Erledigung allerdings ebenso zurückzuweisen gewesen. Die C.V. AG ist aber nicht als beschwerdeführende Partei, sondern nur als einer von 610 Rechtsträgern der - nicht mehr existierenden - Mitunternehmerschaft vor dem Verwaltungsgerichtshof aufgetreten. Dieser Mitunternehmerschaft kam nach ihrer Beendigung Parteifähigkeit vor dem Verwaltungsgerichtshof nicht mehr zu.

Dem Einwand einer Unbilligkeit der Zurückweisung der Beschwerde ist zu erwidern, dass die den Verwaltungsgerichtshof in jeder Lage des Verfahrens von Amts wegen treffende Obliegenheit zur Wahrnehmung der Prozessvoraussetzungen (siehe etwa die hg. Beschlüsse vom 24. Februar 2004, 98/14/0132, und vom 16. September 2003, 2000/14/0117) Billigkeitserwägungen keinen Raum lässt. Für den von der Rechtsvertreterin der für das beschwerdeführende Gebilde einschreitenden Rechtsträger anstelle der Beschwerdezurückweisung vorgeschlagenen Feststellungsausspruch bietet das Gesetz keine Grundlage.

Die Beschwerde war somit zurückzuweisen.

12. Mangels Vorhandenseins eines Rechtssubjektes, dem die Beschwerde rechtlich zugerechnet werden könnte, fehlt es an der Voraussetzung für einen Abspruch über den Aufwandersatz (siehe etwa die hg. Beschlüsse vom 22. April 1998, 97/13/0210, vom 28. Februar 1996, 95/07/0190, und vom 2. Juli 1992, 92/07/0039). Wien, am 9. Februar 2005

Schlagworte

Mangel der Berechtigung zur Erhebung der Beschwerde mangelnde subjektive Rechtsverletzung Mangel der Rechtsfähigkeit und Handlungsfähigkeit sowie der Ermächtigung des Einschreiters

European Case Law Identifier (ECLI)

ECLI:AT:VWGH:2005:2000130116.X00

Im RIS seit

17.05.2005

Zuletzt aktualisiert am

17.05.2013

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

© 2025 JUSLINE

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

www.jusline.at