jusline®
»» Recht. Schnell

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

# TE Vwgh Erkenntnis 2002/8/12 2001/17/0208

JUSLINE Entscheidung

Veröffentlicht am 12.08.2002

**Index**

10/07 Verwaltungsgerichtshof;
32/01 Finanzverfahren allgemeines Abgabenrecht;
32/05 Verbrauchsteuern;
32/08 Sonstiges Steuerrecht;
35/02 Zollgesetz;
40/01 Verwaltungsverfahren;

**Norm**

AVG §66 Abs4;
BAO §19 Abs1;
BAO §201;
MinStG 1995 §23;
UmgrStG 1991 §12 Abs1;
UmgrStG 1991 §18 Abs1;
VwGG §42 Abs2 Z2;
ZollRDG 1994 §85c Abs1 idF 1998/I/013;

**Betreff**

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident Dr. Puck und die Hofräte Dr. Höfinger, Dr. Holeschofsky, Dr. Köhler und Dr. Zens als Richter, im Beisein der Schriftführerin Mag. Hackl, über die Beschwerde der AB Ziegelwerk GmbH in X, vertreten durch Dr. Josef Broinger, Dr. Johannes Hochleitner und Mag. Bernd Thiele, Rechtsanwälte in 4070 Eferding, Kirchenplatz 8, gegen den Bescheid der Finanzlandesdirektion für Wien, Niederösterreich und Burgenland (Berufungssenat I der Region Wien), undatiert, Zl. ZRV/9-W1/00, betreffend Rückerstattung von Mineralölsteuer, zu Recht erkannt:

**Spruch**

Der angefochtene Bescheid wird wegen Unzuständigkeit der belangten Behörde aufgehoben.

Der Bund (Bundesministerium für Finanzen) hat der Beschwerdeführerin Aufwendungen in der Höhe von EUR 1.088,-- binnen zwei Wochen bei sonstiger Exekution zu ersetzen.

**Begründung**

Die beschwerdeführende GmbH ist eine zu FN 167091 y des Firmenbuches protokollierte Gesellschaft mit beschränkter Haftung. Zuständiges Gericht ist das Landesgericht Wels. Die Eintragung der Beschwerdeführerin

erfolgte am 29. Jänner 1998. Mit Einbringungsvertrag vom 16. Juni 1998 wurde der Betrieb der zu FN 25751 w, zuständiges Gericht Landesgericht Wels, im Firmenbuch eingetragenen offenen Handelsgesellschaft mit der Firmenbezeichnung "AB, Ziegelwerk" in die Beschwerdeführerin eingebracht. Die Eintragung dieser Einbringung erfolgte am 22. August 1998. Die offene Handelsgesellschaft AB, Ziegelwerk, wurde demgegenüber aufgelöst und gelöscht. Die Eintragung der Löschung dieser Gesellschaft im Firmenbuch erfolgte am 12. August 1998.

Die offene Handelsgesellschaft AB Ziegelwerk hatte am 29. Jänner 1996 die Rückerstattung der von ihr im Zeitraum vom 2. Mai 1995 bis 30. November 1995 entrichteten Mineralölsteuer in der Höhe von S 650.610,-- mit der Begründung beantragt, die Verwendung von Butan-Flüssiggas zur Ingangsetzung eines chemischphysikalischen Prozesses beim Brennen von Ziegel (der so genannten Silikatisierung) sei gemäß §§ 4 Abs. 1 Z 9 lit. a des Mineralölsteuergesetzes, BGBl. Nr. 297/1995, von der Mineralölsteuer befreit.

Dieser Antrag wurde mit Bescheid des Hauptzollamtes Linz vom 14. Juli 1997 abgewiesen. Die Adressierung dieses Bescheides erfolgte an die offene Handelsgesellschaft AB Ziegelwerke zu Handen ihres im Verwaltungsverfahren ausgewiesenen Vertreters. Die Zustellung erfolgte am 16. Juli 1997.

Die offene Handelsgesellschaft AB Ziegelwerk erhob gegen diesen Bescheid am 23. Juli 1997 Berufung.

Mit einer als Berufungsvorentscheidung intendierten Erledigung des Hauptzollamtes Linz vom 3. März 2000 wurde diese Berufung als unbegründet abgewiesen. Das Hauptzollamt Linz adressierte diese Erledigung an die offene Handelsgesellschaft AB, Ziegelwerk, zu Handen der im Verwaltungsverfahren ausgewiesenen Rechtsvertreter dieser Gesellschaft. Die Zustellung dieser Erledigung erfolgte am 6. März 2000.

Gegen diese Erledigung erhob die Beschwerdeführerin unter der Bezeichnung "AB Ziegelwerk OHG, nunmehr AB Ziegelwerk GmbH" Administrativbeschwerde an die belangte Behörde. In dieser Beschwerde brachte sie zunächst vor, dass die offene Handelsgesellschaft AB Ziegelwerk mit Einbringungsvertrag vom 16. Juni 1998 mit allen Rechten und Pflichten, allen Aktiven und Passiven als Gesamtsache unter Verzicht auf die Liquidation in die AB Ziegelwerk GmbH eingebracht worden sei. Diese sei somit Rechtsnachfolgerin der offenen Handelsgesellschaft AB Ziegelwerk.

Mit dem am 25. Juni 2001 zugestellten undatierten angefochtenen Bescheid wies die belangte Behörde die Administrativbeschwerde der beschwerdeführenden GmbH gegen die als Berufungsvorentscheidung intendierte Erledigung des Hauptzollamtes Linz vom 3. März 2000 als unbegründet ab. In der Begründung dieser Entscheidung legte die belangte Behörde näher dar, aus welchen Gründen ihres Erachtens die Ausnahmebestimmung des § 4 Abs. 1 Z 9 lit. a MinStG im Falle der Beschwerdeführerin nicht zum Tragen komme.

Gegen diesen Bescheid erhob die Beschwerdeführerin zunächst Beschwerde vor dem Verfassungsgerichtshof.

Dieser lehnte mit Beschluss vom 26. November 2001, B 1117/01- 3, die Behandlung dieser Beschwerde ab und trat sie dem Verwaltungsgerichtshof zur Entscheidung ab.

In ihrer über Auftrag des Verwaltungsgerichtshofes ergänzten Beschwerde erachtet sich die Beschwerdeführerin in ihrem gesetzlich gewährleisteten Recht auf Rückerstattung der Mineralölsteuer verletzt. Sie macht Rechtswidrigkeit des Inhaltes des angefochtenen Bescheides sowie Rechtswidrigkeit infolge Verletzung von Verfahrensvorschriften mit dem Antrag geltend, den angefochtenen Bescheid aus diesen Gründen aufzuheben.

Die belangte Behörde legte die Akten des Verwaltungsverfahrens vor und erstattete eine Gegenschrift, in welcher sie die Abweisung der Beschwerde beantragt.

Der Verwaltungsgerichtshof hat erwogen:

Gemäß § 85c Abs. 1 erster Satz des Zollrechts-Durchführungsgesetzes, BGBl. Nr. 659/1994, in der zwischen Erhebung der gegenständlichen Administrativbeschwerde und der Erlassung des angefochtenen Bescheides in Kraft gestandenen Fassung durch das Bundesgesetz BGBl. I Nr. 13/1998 ist gegen Berufungsvorentscheidungen als Rechtsbehelf der zweiten Stufe die (Administrativ-)Beschwerde an den örtlich und sachlich zuständigen Berufungssenat zulässig. Demnach ist Zulässigkeitsvoraussetzung einer Administrativbeschwerde an den örtlich und sachlich zuständigen Berufungssenat, dass eine Berufungsvorentscheidung entweder gegenüber der die Administrativbeschwerde erhebenden Partei oder aber gegenüber einer anderen Partei, in deren verfahrensrechtliche Stellung die Rechtsmittelwerberin in der Folge eingetreten ist, erlassen wurde. Dies ist hier aber nicht der Fall.

Die als Berufungsvorentscheidung intendierte Erledigung vom 3. März 2000 wurde vom Hauptzollamt Linz an die offene Handelsgesellschaft AB, Ziegelwerk, adressiert und zu Handen jener Rechtsanwälte zugestellt, die als Vertreter dieser Personengesellschaft im Verwaltungsverfahren eingeschritten waren. Die Zustellung dieser Erledigung bewirkte eine Bescheiderlassung gegenüber der offenen Handelsgesellschaft AB, Ziegelwerk (vgl. hiezu die tieferstehenden Ausführungen), keinesfalls jedoch gegenüber der Beschwerdeführerin (der zu FN 167091 y eingetragenen AB Ziegelwerk GmbH). Selbst wenn man - wovon die Parteien des verwaltungsgerichtlichen Verfahrens offenbar ausgehen - die Auffassung vertreten wollte, die Beschwerdeführerin sei mit Einbringung des Betriebes der offenen Handelsgesellschaft AB, Ziegelwerk im August 1998 in Ansehung des gegenständlichen Abgabenverfahrens in die verfahrensrechtliche Rechtsstellung der übertragenden Gesellschaft eingetreten (vgl. freilich auch diesbezüglich die tieferstehenden Ausführungen), hätte die erst nach diesem gedachten Parteiwechsel erfolgte Zustellung der an die übertragende Gesellschaft adressierten Erledigung vom 3. März 2000 - anders als wenn der gedachte Parteiwechsel während offener Rechtsmittelfrist erfolgt wäre - keine Legitimation der Beschwerdeführerin zur Erhebung einer Administrativbeschwerde gegen diese Erledigung ausgelöst. Vielmehr wäre im gedachten Fall eines vor Erlassung dieser Erledigung erfolgten Parteiwechsels die Erledigung bereits an die beschwerdeführende GmbH, und nicht an die diesfalls als Nichtpartei anzusehende übertragende Gesellschaft, zu richten gewesen.

Dadurch, dass die belangte Behörde die (Administrativ-)Beschwerde der GmbH gegen eine weder gegenüber der Rechtsmittelwerberin ergangene, noch infolge eines zwischenzeitigen Parteiwechsels als im Zeitpunkt der Rechtsmittelerhebung ihr gegenüber als ergangen anzusehende Berufungsvorentscheidung abwies und damit den Inhalt dieser Berufungsvorentscheidung zum Spruch ihres Bescheides machte, anstatt die Administrativbeschwerde infolge Fehlens der Berechtigung zu ihrer Erhebung als unzulässig zurückzuweisen, überschritt sie die Grenzen ihrer funktionellen Zuständigkeit (vgl. für Fälle des Berufungsverfahrens nach dem AVG die bei Walter/Thienel, Die österreichischen Verwaltungsverfahrensgesetze I2, E. 93 bis 95, zu § 66 AVG wiedergegebene Rechtsprechung).

Diese Verletzung der Behördenzuständigkeit war vom Verwaltungsgerichtshof von Amts wegen wahrzunehmen und führt zu einer Aufhebung des angefochtenen Bescheides aus dem Grunde des § 42 Abs. 2 Z 2 VwGG (vgl. das hg. Erkenntnis vom 23. Februar 1996, Zl. 93/17/0200).

Im Übrigen sieht sich der Verwaltungsgerichtshof zu nachstehender Bemerkung veranlasst:

Im hg. Erkenntnis vom 29. November 2001, Zl. 99/16/0139, wurde Folgendes ausgeführt:

"Die Einbringung im engeren Sinne, nämlich der Rechtsformenwechsel von einem Einzelunternehmen oder einer Personengesellschaft in eine Körperschaft, ist im Handels- und Gesellschaftsrecht weder definiert noch gesetzlich geregelt. Für diesen Rechtsformenwechsel ist handelsrechtlich die Beendigung des Unternehmens in seiner bisherigen Rechtsform und die Fortsetzung der Unternehmenstätigkeit durch die Nachfolge-Körperschaft anzunehmen. Für die Übertragung des Vermögens auf die Nachfolge-Körperschaft hat die Rechtsordnung keine spezifischen Übertragungsmodelle herausgebildet. Das Vermögen des Personenunternehmens geht vielmehr einzeln auf die Nachfolge-Körperschaft über. Dieser Übergang unterliegt den allgemeinen gesetzlichen Bestimmungen. Die Einbringung stellt einen Einzelrechtsnachfolgetatbestand dar. Die Vermögensgegenstände sowie Rechte und Pflichten des eingebrachten Unternehmens gehen nicht gesamthaft auf die übernehmende Kapitalgesellschaft über (Huber in Wundsam-Zöchling-Huber-Khun, UmgrStG2, § 12, Rz 3 und 5; in diesem Sinne - noch zur vergleichbaren Rechtslage nach dem StruktVG - auch Kastner/Doralt/Nowotny, Gesellschaftsrecht5, 186 und Hügel, Gesamtrechtsnachfolge und Strukturverbesserungsgesetz, 43). Für die Einbringung ermöglicht das Zivilrecht - abgesehen von gesellschaftsrechtlichen Sonderkonstellationen, für deren Vorliegen im gegenständlichen Fall keinerlei Anhaltspunkte bestehen, siehe dazu die Entscheidung des Obersten Gerichtshofes vom 16. März 2000, 2 Ob 54/00f, kommentiert in RdW 2000, S 382 - also keine Gesamtrechtsnachfolge, sodass jedenfalls § 19 Abs 1 BAO, der für diesen Fall auch einen Übergang abgabenrechtlicher Rechte und Pflichten vorsehen würde, nicht anwendbar ist. Dies wird durch § 18 Abs 1 zweiter Satz UmgrStG noch verdeutlicht. Diese Bestimmung sieht vor, dass die übernehmende Körperschaft für Zwecke der Gewinnermittlung so zu behandeln ist, als ob sie Gesamtrechtsnachfolger wäre. Damit steht fest, dass über den Bereich des Bilanzsteuerrechts hinaus die Einbringung keine steuerrechtliche Gesamtrechtsnachfolge bewirkt (Huber, aaO, § 18, Rz 13)."

Als Konsequenz dieser Rechtsauffassung verneinte der Verwaltungsgerichtshof im zitierten Erkenntnis die Zulässigkeit der Festsetzung der Gesellschaftssteuer auf Grund eines gegenüber der übertragenden Gesellschaft entstandenen

Abgabenanspruches gegenüber jener Gesellschaft, in welche der Betrieb der übertragenden Gesellschaft in der Folge (im Wege der Einzelrechtsnachfolge) übergegangen ist. Ein Eintritt der übernehmenden Gesellschaft in die gesellschaftssteuerlichen Rechtspositionen der übertragenden Gesellschaft wurde damit nicht angenommen. Vgl. im Übrigen schon die hg. Erkenntnisse vom 16. Jänner 1985, Zl. 84/13/0169, und vom 19. Februar 1986, Zl. 86/13/0011.

Der hier von der AB, Ziegelwerk gestellte Antrag auf Rückzahlung der Mineralölsteuer enthielt, zumal diese gemäß § 23 MinStG eine Selbstbemessungsabgabe ist, das Begehren, die behauptetermaßen unrichtig selbstbemessene Abgabe bescheidmäßig festzusetzen (und das infolge einer niedrigeren bescheidmäßigen Bemessung in der Folge entstehende Guthaben zurückzuzahlen).

Da auch hier keine Fallkonstellation vorliegt, wie sie der zitierten Entscheidung des Obersten Gerichtshofes vom 16. März 2000 zu Grunde lag, ist die Beschwerdeführerin nicht Gesamtrechtsnachfolgerin der Antragstellerin. Sie hat aber auch nicht durch Einbringung des Betriebes der offenen Handelsgesellschaft deren Einzelrechtsnachfolge in Ansehung des mit dem genannten Antrag geltendgemachten subjektiv-öffentlichen Rechtes auf Berichtigung der von der offenen Handelsgesellschaft behauptetermaßen unrichtig vorgenommenen Selbstbemessung durch Erlassung eines Abgabenbescheides angetreten. Zunächst ist in diesem Zusammenhang auf das hg. Erkenntnis vom 7. Mai 1965, Zl. 894/64, zu verweisen, welches der rechtsgeschäftlichen Abtretung abgabenrechtlicher Ansprüche ohne ausdrückliche gesetzliche Ermächtigung ablehnend gegenüber steht. Hinzu kommt aber noch, dass das hier gestellte Begehren auf bescheidmäßige Berichtigung der Selbstbemessung noch keinen Zahlungsanspruch begründet, sondern zunächst zu einer Abgabenbemessung (welche sich zu Gunsten oder zu Lasten der Abgabenschuldnerin auswirken könnte) zu führen hat. Eine solche könnte jedoch, wie sich aus dem zitierten hg. Erkenntnis vom 29. November 2001, Zl. 99/16/0139, ergibt, nur gegenüber der übertragenden Gesellschaft erfolgen, weil diese ungeachtet der Übertragung weiterhin allein als Abgabenschuldnerin anzusehen ist.

Da die Beschwerdeführerin nach dem Vorgesagten in Ansehung der hier gegenständlichen Abgabe nicht einmal in die materiellrechtliche Rechtsposition der übertragenden Gesellschaft eingetreten ist, kann es dahingestellt bleiben, ob und in welcher Weise sich ein solcher gedachter Eintritt auch auf die Rechtsstellung im Abgabenverfahren auswirken könnte.

Aus dem Vorgesagten folgt, dass die Erledigung ("Berufungsvorentscheidung") vom 3. März 2000 auch bei Kenntnis der Einbringung keinesfalls an die Beschwerdeführerin zu adressieren gewesen wäre. Fraglich bleibt lediglich, ob die an die offene Handelsgesellschaft adressierte Erledigung dieser gegenüber eine Bescheiderlassung bewirkte, was voraussetzte, dass die Parteifähigkeit dieser Gesellschaft in diesem Zeitpunkt noch nicht erloschen war.

Vereinbaren die Gesellschafter einer OHG - wie hier - statt der Liquidation eine andere Art der Auseinandersetzung, erfolgt also die Löschung der Gesellschaftsfirma lediglich auf Grund der Auflösung der Gesellschaft ohne Liquidation, so finden gemäß § 158 HGB, insolange noch ungeteiltes Gesellschaftsvermögen vorhanden ist, im Verhältnis zu Dritten die für die Liquidation geltenden Vorschriften entsprechend Anwendung. Unter der vorerwähnten Voraussetzung dauert daher die formelle Parteifähigkeit der Gesellschaft ungeachtet der Firmenlöschung im Firmenbuch gleichfalls bis zur Vollbeendigung der Gesellschaft weiter (vgl. hiezu etwa das Urteil des Obersten Gerichtshofes vom 13. September 1961, 6 Ob 300/61, aber auch den Beschluss vom 29. Juni 1989, Zl. 8 Ob 652/88, in welchem gleichfalls betont wird, dass in einer Konstellation gemäß § 158 HGB noch keine Vollbeendigung der Gesellschaft eintritt. Die Frage, ob die Parteifähigkeit einer voll beendeten Gesellschaft in Ansehung anhängiger Zivilrechtsstreitigkeiten erhalten bleibt (vgl. hiezu das Urteil des Obersten Gerichtshofes vom 15. März 1989, Zl. 1 Ob 551, 552/89; gegenteilig jedoch der eben zitierte Beschluss vom 29. Juni 1989) kann in einer Konstellation gemäß § 158 HGB daher ebenso dahingestellt bleiben, wie jene, ob diese Überlegungen auf Abgabenverfahren übertragbar sind.). Da das mit dem gegenständlichen Antrag geltend gemachte Recht der offenen Handelsgesellschaft auf rechtsrichtige Bemessung der Mineralölsteuer nach dem Vorgesagten unübertragbar ist und auch nur namens dieser Gesellschaft (in Bindung zur gesamten Hand der Gesellschafter) geltendgemacht werden kann, ist dieses Recht einem Fall des Vorliegens ungeteilten Gesellschaftsvermögens im Verständnis der gesellschaftsrechtlichen Rechtsprechung gleichzuhalten. Demnach wäre die offene Handelsgesellschaft ungeachtet ihrer Löschung im Firmenbuch weiterhin Partei des Abgabenverfahrens geblieben. Damit ist aber davon auszugehen, dass die Berufungsvorentscheidung zu Recht an die offene Handelsgesellschaft adressiert wurde und (bei aufrechter Vertretungsmacht der eingeschrittenen Anwälte) auch ihr gegenüber ergangen ist.

Die Kostenentscheidung gründet sich im Rahmen des geltend gemachten Begehrens auf die §§ 47 ff VwGG in Verbindung mit der gemäß ihrem § 3 Abs. 2 anzuwendenden Verordnung BGBl. II Nr. 501/2001.

Soweit Entscheidungen des Verwaltungsgerichtshofes zitiert wurden, die in der Amtlichen Sammlung der Erkenntnisse und Beschlüsse dieses Gerichtshofes nicht veröffentlicht sind, wird auf Art. 14 Abs. 4 der Geschäftsordnung des Verwaltungsgerichtshofes, BGBl. Nr. 45/1965, hingewiesen.

Zur inhaltlichen Frage wird auf das hg. Erkenntnis vom 25. Juni 2002, Zl. 2000/17/0188, verwiesen.

Wien, am 12. August 2002

**Schlagworte**

Inhalt der Berufungsentscheidung Voraussetzungen der meritorischen Erledigung Zurückweisung (siehe auch §63 Abs1, 3 und 5 AVG)

**European Case Law Identifier (ECLI)**

ECLI:AT:VWGH:2002:2001170208.X00

**Im RIS seit**

13.12.2002

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

© 2025 JUSLINE

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

www.jusline.at