jusline®
»» Recht. Schnell

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

TE Vwgh Erkenntnis 2022/4/7 Ra 2021/13/0124

JUSLINE Entscheidung

Veröffentlicht am 07.04.2022

Index

E6J
001 Verwaltungsrecht allgemein
10/07 Verwaltungsgerichtshof
20/01 Allgemeines bürgerliches Gesetzbuch (ABGB)
21/01 Handelsrecht
32/01 Finanzverfahren allgemeines Abgabenrecht
32/04 Steuern vom Umsatz

Norm

ABGB §1175
ABGB §1177 Abs1
BAO §101 Abs3
BAO §188
BAO §191 Abs3
BAO §93 Abs2
BAO §97 Abs1
UGB §178 idF 2005/I/120
UStG 1994 §2 Abs1
VwGG §34 Abs1
VwRallg
62015CJ0340 Nigl VORAB

Betreff

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch die Vorsitzende Senatspräsidentin Dr. Büsser und den Hofrat MMag. Maislinger sowie die Hofrätinnen Dr. Reinbacher und Dr.in Lachmayer sowie den Hofrat Dr. Bodis als Richter, unter Mitwirkung der Schriftführerin Mag. Schramel, über die Revision des Finanzamts Österreich, Dienststelle Wien 12/13/14 Purkersdorf in 1030 Wien, Marxergasse 4, gegen den Beschluss des Bundesfinanzgerichts vom 18. Juni 2021, Zl. RV/7102223/2013, betreffend Umsatzsteuer 2005 sowie Feststellung der Einkünfte für die Jahre 2005 bis 2009 (mitbeteiligte Partei: Dr. P und Mitbesitzer in W, vertreten durch die LeitnerLeitner GmbH, Wirtschaftsprüfer und Steuerberater in 4040 Linz, Ottensheimer Straße 32),

Spruch

1. den Beschluss gefasst:

Die Revision wird betreffend Feststellung der Einkünfte für die Jahre 2005 bis 2009 als unzulässig zurückgewiesen.

Der Bund hat der mitbeteiligten Partei Aufwendungen in der Höhe von € 1.106,40 binnen zwei Wochen bei sonstiger Exekution zu ersetzen.

2. zu Recht erkannt:

Im Übrigen (Umsatzsteuer 2005) wird der angefochtene Beschluss wegen Rechtswidrigkeit seines Inhaltes aufgehoben.

Begründung

1 Bei der mitbeteiligten Partei handelt es sich - nach den im Revisionsverfahren unbestrittenen Feststellungen des Bundesfinanzgerichts - um eine als Gesellschaft nach bürgerlichem Recht (Gesellschafter zu jeweils 50 %: Dr. KP und Dr. HS) fungierende Hausgemeinschaft, die aus einer näher genannten Liegenschaft in Wien im Anschluss an eine im Jahr 2005 begonnene Sanierung des Altgebäudes samt Ausbau des Dachgeschoßes Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung erzielt.

2 Im Bericht über das Ergebnis einer Außenprüfung vom 1. Dezember 2011 bei der mit „Dr. [KP] u Mitbes" bezeichneten Mitbeteiligten betreffend Umsatzsteuer sowie einheitliche und gesonderte Gewinnfeststellung jeweils betreffend die Jahre 2005 bis 2008 wurde zum „Betriebsgegenstand/Art der Tätigkeit" ausgeführt: Miethauseigentümer, Haus- und Wohnungseigentumsgemeinschaften. Zu „Eigentum- bzw. Beteiligungsverhältnisse" wurde festgestellt: 50 % Dr. KP, 50 % Dr. HS, dies an einer näher bezeichneten Liegenschaft in Wien. Es erfolgten sodann Feststellungen zur (im Bericht verneinten) Bauherreneigenschaft, zu Werbungskosten, zur „Aktivierung Kaufpreis" sowie zum Vorsteuerabzug 2005.

3 Mit Bescheiden vom 6. und vom 9. Dezember 2011 setzte das Finanzamt - zum Teil nach Wiederaufnahme der Verfahren - die Umsatzsteuer 2005 fest und stellte die Einkünfte gemäß § 188 BAO für die Jahre 2005 bis 2009 fest. Die Bescheide wurden jeweils gerichtet an „Dr. [KP] u Mitbes" z.H. Dr. KP; es wurde jeweils die Steuernummer genannt. In den Feststellungsbescheiden erfolgte eine Verteilung der Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung an KP und HS. In der Begründung wurde auf den „Betriebsprüfungsbericht" verwiesen. Die Bescheide betreffend Feststellung der Einkünfte enthalten - soweit aus den vorgelegten Verfahrensakten ersichtlich - jeweils den Hinweis, dass der Bescheid Wirkung gegenüber allen Beteiligten, denen gemeinschaftliche Einkünfte zufließen, habe. Mit der Zustellung dieses Bescheides an eine nach § 81 BAO vertretungsbefugte Person gelte die Zustellung an alle Beteiligten als vollzogen (§ 101 Abs. 3 BAO).

4 Durch einen steuerlichen Vertreter wurde „namens und auftrags unserer Mandantschaft", die mit der Steuernummer und „Dr. [KP] u Mitbes., MEG [Anschrift der Liegenschaft]" bezeichnet wurde, Berufung (nunmehr Beschwerde) gegen diese Bescheide erhoben. In der Begründung wurde insbesondere die Versagung der Bauherreneigenschaft durch die Außenprüfung bekämpft.

5 Mit dem angefochtenen Beschluss wies das Bundesfinanzgericht die Beschwerde gemäß § 260 Abs. 1 lit. a BAO als nicht zulässig zurück. Es sprach aus, dass eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof nach Art. 133 Abs. 4 B-VG nicht zulässig sei. Der angefochtene Beschluss richtet sich an „Dr. [KP] und Mitbes." und wurde - nach seiner Zustellverfügung - an „Dr. [KP] und Mitbes.", zu Handen des steuerlichen Vertreters, zugestellt. Die Entscheidung enthält keinen Hinweis auf § 101 Abs. 3 BAO.

6 Das Bundesfinanzgericht führte aus, der Bescheidadressat, also die Person, an die der Bescheid ergehe, sei im Spruch des Bescheides namentlich zu nennen, wobei eine Nennung im Adressfeld ebenfalls reiche. Bei einer Hausgemeinschaft handle es sich sowohl zivil- als auch abgabenrechtlich um eine nicht rechtsfähige Personengesellschaft. Die Gemeinschaft selbst sei materiell-rechtlich kein Träger von Rechten und Pflichten.

7 Nach § 191 BAO komme einer solchen Gemeinschaft aber verfahrensrechtlich Bedeutung zu; Feststellungsbescheide seien an diese Gemeinschaft zu richten. Bei einer Miteigentümerschaft komme im Falle der Vermietung unbeweglichen Vermögens als Adressierung des Feststellungsbescheides in Betracht:

- „An die Gemeinschaft der Miteigentümer der Liegenschaft ..." (wenn die Miteigentümer im Spruch namentlich genannt seien);

- „An A, B und C" (wenn die Liegenschaft im Bescheid bezeichnet sei);

- „An A und Mitbes. der Liegenschaft ...“ (wenn die Mitbesitzer im Bescheidspruch namentlich genannt seien.

8 Die Adressierung in der Form „Dr. [KP] und Mitbesitzer“ werde nur dann als ausreichend erachtet, wenn die Miteigentümer im Bescheidspruch namentlich genannt seien und wenn die betreffende Liegenschaft im Bescheid bezeichnet sei. Die Angabe der Steuernummer würde hierfür nicht ausreichen.

9 Die mit der „Personenumschreibung“ getroffene Wahl des Normadressaten sei wesentlicher Bestandteil jedes Bescheides. Die Benennung jener Person, der gegenüber die Behörde die in Betracht kommende Angelegenheit des Verwaltungsrechts in förmlicher Weise gestalten wolle, sei notwendiges, auch deutlich und klar zum Ausdruck zu bringendes Inhaltserfordernis des individuellen Verwaltungsaktes und damit konstituierendes Bescheidmerkmal.

10 Die im vorliegenden Fall mit Beschwerde angefochtenen Erledigungen wiesen als Bescheidadressat jeweils „Dr. [KP] und Mitbesitzer“ aus; die Bezeichnung der Liegenschaft fehle in den Erledigungen. Die angefochtenen Erledigungen hätten damit keine Rechtswirksamkeit erlangt.

11 Gleiches gelte im Grundsatz für die als Umsatzsteuer(festsetzungs)bescheid intendierte Erledigung. Eine an einen Unternehmer, der Umsätze aus der Vermietung und Verpachtung erziele, gerichtete, als Umsatzsteuerbescheid intendierte Erledigung, die den Unternehmer nicht in einer Weise konkretisiere, dass dieser unzweifelhaft als Normadressat dieses individualisierten Hoheitsaktes erkennbar sei, sei nicht geeignet, Bescheidqualität zu entfalten.

12 Da den als Bescheiden intendierten Erledigungen keine Rechtswirkung zukomme, sei die Beschwerde als unzulässig zurückzuweisen gewesen.

13 Gegen diesen Beschluss richtet sich die Revision des Finanzamts.

14 Nach Einleitung des Vorverfahrens hat die mitbeteiligte Partei eine Revisionsbeantwortung eingebracht.

15 Der Verwaltungsgerichtshof hat erwogen:

16 Die Revision ist betreffend Feststellung der Einkünfte nicht zulässig; betreffend Umsatzsteuer ist die Revision zulässig und begründet.

17 Gemäß § 191 Abs. 1 lit. c BAO ergeht der Feststellungsbescheid in den Fällen des § 188 BAO an die Personenvereinigung (Personengemeinschaft) ohne eigene Rechtspersönlichkeit, deren Gesellschaftern (Mitgliedern) gemeinschaftliche Einkünfte zugeflossen sind. Nach § 191 Abs. 3 zweiter Satz BAO wirken Feststellungsbescheide im Sinne des § 188 BAO gegen alle, denen im Spruch des Bescheides Einkünfte zugerechnet bzw. nicht zugerechnet werden.

18 Damit ein Feststellungsbescheid die ihm nach § 191 Abs. 3 zweiter Satz BAO zukommende Wirkung entfalten kann, muss er den betreffenden Personen nach § 97 Abs. 1 BAO zugestellt sein oder als zugestellt gelten.

19 Gemäß § 101 Abs. 3 BAO sind schriftliche Ausfertigungen, die in einem Feststellungsverfahren an eine Personenvereinigung ohne eigene Rechtspersönlichkeit oder an eine Personengemeinschaft gerichtet sind (§ 191 Abs. 1 lit. a und c BAO), einer nach § 81 BAO vertretungsbefugten Person zuzustellen. Mit der Zustellung einer einzigen Ausfertigung an diese Person gilt die Zustellung an alle Mitglieder der Personenvereinigung oder Personengemeinschaft als vollzogen, wenn auf diese Rechtsfolge in der Ausfertigung hingewiesen wird.

20 Das Bundesfinanzgericht wies mit der angefochtenen Entscheidung eine Beschwerde der mitbeteiligten Partei u.a. betreffend die Feststellung von Einkünften gemäß § 188 BAO als unzulässig zurück. Damit wollte das Bundesfinanzgericht mit Rechtskraftwirkung für alle am Feststellungsverfahren Beteiligten aussprechen, dass die vor ihm bekämpften Feststellungsbescheide nicht wirksam geworden waren. Dennoch hat das Bundesfinanzgericht seine - u.a. im Rahmen von Feststellungsverfahren ergangene - Erledigung nur an die mitbeteiligte Partei und nicht an alle Gesellschafter adressiert und zugestellt. Mangels eines Hinweises in der angefochtenen Entscheidung ist im vorliegenden Fall die Zustellwirkung im Sinne des § 101 Abs. 3 zweiter Satz BAO gegenüber den Gesellschaftern, denen Einkünfte zugerechnet werden sollen, nicht eingetreten. Die Entscheidung des Bundesfinanzgerichts erlangte damit im Hinblick auf das durch die Einheitlichkeit der Feststellung geprägte Wesen eines Bescheides nach § 188 BAO insoweit keine Rechtswirksamkeit (vgl. VwGH 3.9.2019, Ra 2019/15/0072; 23.1.2020, Ra 2019/15/0115; 12.6.2020, Ra 2019/15/0131, mwN).

21 Die Revision war daher in diesem Umfang mangels Berechtigung zu ihrer Erhebung gemäß § 34 Abs. 1 VwGG (in einem gemäß § 12 Abs. 2 VwGG gebildeten Senat) zurückzuweisen.

22 Der Ausspruch über den Aufwandersatz gründet sich auf die §§ 47 ff VwGG in Verbindung mit der VwGH-Aufwandersatzverordnung 2014.

23 Betreffend Umsatzsteuer ist zunächst festzuhalten, dass auch Miteigentumsgemeinschaften Unternehmer (iSd UStG 1994) sein können, wenn sie als solche nach außen in Erscheinung treten und Leistungen erbringen (etwa Hausgemeinschaften, wenn die Vermietung in ihrem Namen erfolgt). Umsatzsteuerlich stellt die Gemeinschaft von Vermietern als Gesellschaft bürgerlichen Rechts ein von ihren Gesellschaftern unabhängiges Steuersubjekt dar (vgl. z.B. VwGH 24.5.2007, 2007/15/0110; 19.9.2007, 2007/13/0061; 30.9.2015, Ra 2014/15/0024, je mwN).

24 Gemäß § 93 Abs. 2 BAO hat jeder Bescheid (u.a.) den Spruch zu enthalten und in diesem die Person (Personenvereinigung, Personengemeinschaft) zu nennen, an die er ergeht. Die Personenumschreibung ist notwendiger Bestandteil des Bescheidspruches mit der Wirkung, dass ohne gesetzmäßige Bezeichnung des Adressaten im Bescheidspruch (zu dem auch das Adressfeld zählt) kein individueller Verwaltungsakt gesetzt wird (vgl. VwGH 27.1.2021, Ra 2020/13/0085, mwN).

25 Die „Personenumschreibung" bildet einen notwendigen Bestandteil des Spruches des Abgabenbescheides. Eine Umdeutung des Bescheidadressaten kommt nicht in Betracht. Der Bescheid einer Verwaltungsbehörde ist aber als ein Ganzes zu beurteilen. Spruch und Begründung bilden eine Einheit. Bestehen Zweifel über den Inhalt des Spruches, so ist zu dessen Deutung auch die Begründung heranzuziehen. Hiebei ist der Spruch im Zweifel im Sinne des angewendeten Gesetzes auszulegen („gesetzeskonforme" Bescheidauslegung; vgl. VwGH 26.6.2014, 2013/15/0062, mwN). Wenn sich eine Behörde bloß in der Bezeichnung des Adressaten vergreift, aber aus der gesamten Erledigung offenkundig ist, wer gemeint war, schadet die fehlerhafte Bezeichnung nicht; in diesem Fall liegt ein berichtigungsfähiger Fehler vor, bei dem, solange eine Berichtigung nicht erfolgt ist, durch Auslegung des Bescheides zu klären ist, an wen er gerichtet ist (vgl. VwGH 23.2.2017, Ra 2015/15/0081; vgl. zur hinreichenden Identifizierbarkeit einer Gesellschaft bürgerlichen Rechts auch VwGH 29.4.1991, 90/15/0174; vgl. weiters VwGH 19.12.2007, 2007/13/0142).

26 Eine an eine Gesellschaft bürgerlichen Rechts gerichtete Erledigung kann alle Gesellschafter mit Gesellschaftszusatz nennen (etwa „A, B und C [GesBR]"; vgl. Ritz/Koran, BAO7, § 93 Tz 6). Der Zusatz „GesBR" mag üblich sein, notwendig ist er nicht, wenn aus den Gesamtumständen erkennbar ist, dass eine konkrete Gesellschaft Adressat der Erledigung ist (vgl. VwGH 12.7.2016, Ra 2015/15/0040, mwN; vgl. nunmehr auch § 1177 Abs. 1 ABGB idF BGBl. I Nr. 83/2014 und hiezu die Erläuterungen zur Regierungsvorlage, 270 BlgNR 25. GP 9 f, wonach der Gesellschaftsname nicht zwingend einen Rechtsformzusatz enthalten muss; vgl. zum Namen einer Gesellschaft bürgerlichen Rechts weiters § 178 UGB idF BGBl. I Nr. 120/2005).

27 Betreffend Gesellschaften bürgerlichen Rechts ist in der Rechtsprechung auch eine Bezeichnung mit Nennung bloß eines Gesellschafters mit dem Zusatz „und Mitbesitzer" oder „und Mitgesellschafter" anerkannt (vgl. VwGH 7.4.1999, 98/17/0098; 26.4.1999, 98/17/0360; vgl. auch Drapela/Knechtl/Moser/Wagner, Die Feststellungserklärung 2019, 1.3.3.2).

28 Die mitbeteiligte Partei verweist in ihrer Revisionsbeantwortung darauf, dass Dr. KP an mehreren Personengemeinschaften iSd § 188 BAO beteiligt sei, die sich auf unterschiedliche Liegenschaften bezögen. Ohne nähere Nennung der jeweiligen Mitgesellschafter oder der betreffenden Liegenschaft sei eine Zuordnung des jeweiligen Verwaltungsakts nicht möglich. Für eine beim gleichen Finanzamt (nunmehr Dienststelle des Finanzamts Österreich) veranlagte Personengemeinschaft werde eine fast idente Bezeichnung geführt (in der Bezeichnung der Personengemeinschaft werde das eine mal der Vorname des Dr. KP abgekürzt, im anderen Fall aber in voller Länge angegeben).

29 Damit zeigt die Revisionsbeantwortung auf, dass es zur Vermeidung von (allfälligen) Unklarheiten zweckmäßig ist, die Parteibezeichnung insbesondere bei Beteiligung eines Gesellschafters an mehreren Gesellschaften bürgerlichen Rechts (vgl. zur Eigenständigkeit mehrerer Gesellschaften bürgerlichen Rechts im Umsatzsteuerrecht EuGH 12.10.2016, Christine Nigl u.a., C-340/15, Rn. 25 ff) möglichst präzise zu fassen (vgl. nunmehr auch § 1177 Abs. 1 ABGB: „Unterscheidungskraft"). Insbesondere wird es zweckmäßig sein, bei Gesellschaften bürgerlichen Rechts, die - wie hier - Einkünfte aus der Vermietung lediglich einer Liegenschaft erzielen, auch diese Liegenschaft im Rahmen

der Parteibezeichnung zu nennen. Es war aber weder im Beschwerdeverfahren (in der Beschwerde wurden die Feststellungen der Außenprüfung bestritten) noch ist es nunmehr im Revisionsverfahren unklar, auf welche konkrete Gesellschaft bürgerlichen Rechts (und auf welche konkrete Liegenschaft) sich die vor dem Bundesfinanzgericht bekämpften Bescheide bezogen, wobei gegenständlich auch der Verweis auf den - wenn auch hier unkonkret bezeichneten - „Betriebsprüfungsbericht" einzubeziehen ist. Die (allenfalls) zu wenig präzise Bezeichnung konnte daher Anlass für das Bundesfinanzgericht sein, die Bezeichnung im Rahmen des Beschwerdeverfahrens zu präzisieren. Da aber aus den Entscheidungen des Finanzamts jeweils offenkundig war, wer als Bescheidadressat gemeint war, sind die Bescheide des Finanzamts nicht (wegen Fehlens einer gesetzmäßigen Bezeichnung des Adressaten) unwirksam.

30 Der angefochtene Beschluss war daher betreffend Umsatzsteuer (insoweit erweist sich der Beschluss des Bundesfinanzgerichts als rechtswirksam) wegen Rechtswidrigkeit seines Inhaltes gemäß § 42 Abs. 2 Z 1 VwGG aufzuheben.

Wien, am 7. April 2022

Gerichtsentscheidung

EuGH 62015CJ0340 Nigl VORAB

Schlagworte

Auslegung Anwendung der Auslegungsmethoden Verhältnis der wörtlichen Auslegung zur teleologischen und historischen Auslegung Bedeutung der Gesetzesmaterialien VwRallg3/2/2

European Case Law Identifier (ECLI)

ECLI:AT:VWGH:2022:RA2021130124.L00

Im RIS seit

05.05.2022

Zuletzt aktualisiert am

01.06.2022

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

© 2026 JUSLINE

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

www.jusline.at