jusline®
»» Recht. Schnell

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

TE Vwgh Beschluss 2000/8/2 99/13/0014

JUSLINE Entscheidung

Veröffentlicht am 02.08.2000

Index

001 Verwaltungsrecht allgemein;
10/07 Verwaltungsgerichtshof;
21/01 Handelsrecht;
32/01 Finanzverfahren allgemeines Abgabenrecht;

Norm

BAO §101 Abs3;
BAO §188;
BAO §190 Abs1;
BAO §191 Abs1 litc;
BAO §191 Abs3 litb;
BAO §93 Abs2;
BAO §97 Abs1;
HGB §17 Abs2;
HGB §178;
VwGG §34 Abs1;
VwRallg;

Betreff

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident Dr. Weiss und die Hofräte Dr. Fellner, Dr. Hargassner, Mag. Heinzl und Dr. Fuchs als Richter, im Beisein des Schriftführers Mag. Fössl, über die Beschwerde 1) der L GmbH,

2) der B Aktiengesellschaft, beide in W, 3) des F in P, 4) des Mag. F in S, 5) des Ing. L in L, 6) des DDr. L in W, 7) des Dr. R in H, 8) des Dr. W in W, 9) des F in D, 10) des Dkfm. W in W,

11) des Ing. H in F, 12) des Ing. H in B, 13) des P in W, 14) des Mag. M in W, 15) des H, 16) des Dr. W, 17) des Dr. W, alle in G,

18)

des Dipl. Ing. H in K, 19) des Dr. K in W, 20) des Dr. M in L,

21)

des Dr. F in O, 22) des W, 23) der Dr. U, 24) des Dr. C,

25)

des Dr. G, 26) des Dr. W, alle in W, 27) des J in P, 28) des Dr. W in W, 29) des Dr. W, 30) des Dr. H, beide in S, 31) des Dipl. Ing. Dr. D in G, 32) des Dr. C in M, 33) des Dr. C, 34) des DDr. K, beide in W, 35) des G in G, 36) des Ing. R in M, 37) des Dr. R in B, 38) des W in G, 39) des Dr. P in B, 40) des Dr. P,

41)

des H, 42) des E, 43) der E, alle in W, 44) des Dr. H in K,

45)

des J in B, 46) des G, 47) des Dkfm. G, beide in G, 48) des Mag. P, 49) des K, beide in W, 50) des R in L, 51) des Dr. F in A,

52) des Dr. H in W, 53) des Dr. K in P, 54) des Dkfm. H in W, 55) des Z in S, 56) des Mag. F in G, und 57) des Dipl. Ing. S in W, alle vertreten durch Schönherr Barfuss Torggler & Partner, Rechtsanwälte in Wien I., Tuchlauben 13, gegen die als Bescheid bezeichnete Erledigung der Finanzlandesdirektion für Wien, Niederösterreich und Burgenland vom 4. Dezember 1998, Zl. RV/343-15/01/97, betreffend Unterbleiben einer Feststellung von Einkünften aus Gewerbebetrieb für die Jahre 1995 und 1996, den Beschluss gefasst:

Spruch

Die Beschwerde wird zurückgewiesen.

Die Beschwerdeführer haben zu gleichen Teilen dem Bund Aufwendungen in der Höhe von S 4.565,-- binnen zwei Wochen bei sonstiger Exekution zu ersetzen.

Begründung

Die erstbeschwerdeführende X. Mobilien- und Immobilienvermietungs- und Vertriebsservice GmbH ist Geschäftsherr stiller Gesellschaften zu den Dritt- bis 57.-Beschwerdeführern, die sich im Wege der zweitbeschwerdeführenden Bank als Treuhänderin am Unternehmen der Erstbeschwerdeführerin als stille Gesellschafter beteiligt haben. Als Vertreter aller Beteiligten trat im Abgabenverfahren eine Wirtschaftstreuhänderkanzlei auf.

In der Erklärung der Einkünfte von Personengesellschaften (Gemeinschaften) für das Jahr 1995 wurde ein Verlust von S 16,702.391,23 geltend gemacht, der mit einem Anteil von S 7,222.391,23 der Erstbeschwerdeführerin zugewiesen wurde. Der Restbetrag des erklärten Verlustes in Höhe von S 9,480.000,--, der auf die zweitbeschwerdeführende Bank als Treuhänder der stillen Gesellschafter entfiel, wurde den in einer Beilage zur Feststellungserklärung im Einzelnen angeführten Beschwerdeführern als stillen Gesellschaftern des betroffenen Jahres zugewiesen. Die Erklärung der Einkünfte von Personengesellschaften (Gemeinschaften) für das Jahr 1996 weist einen Verlust von S 41,830.445,13 aus, der mit dem Betrag von S 17,860.445,13 der Erstbeschwerdeführerin und mit dem Restbetrag von S 23,970.000,-- wiederum den stillen Gesellschaftern dieses Jahres zugewiesen wurde.

Mit Erledigung vom 2. Dezember 1997 traf das Finanzamt die Feststellung, dass eine einheitliche und gesonderte Feststellung gemäß § 188 BAO von Einkünften aus Gewerbebetrieb für die Jahre 1995 und 1996 nicht zu erfolgen habe. In der Begründung dieser Erledigung wird ausgeführt, dass gemeinschaftliche Einkünfte deswegen nicht vorlägen, weil sich die Verlustzuweisung an die unechten stillen Gesellschafter nicht auf einen Anteil an den während der Beteiligung erlittenen Verlusten beziehe, sondern auf einen einmaligen Betrag, der im Jahr der Einlage zu einem fixen, frei gewählten Verhältnis zu dieser Einlage gestanden sei. Beigesetzt war der Erledigung des Finanzamtes vom 2. Dezember 1997 eine Rechtsmittelbelehrung, adressiert war die Erledigung an "Firma X. Immobilienverm. u. Mitges.

z. Hd. (Wirtschaftstreuhandgesellschaft)".

Gegen diesen "Bescheid" wurde von der Wirtschaftstreuhänderkanzlei namens der von ihr vertretenen Rechtssubjekte eine Berufung erhoben, in welcher dargelegt wurde, aus welchen Gründen die Rechtsbeziehungen der einzelnen stillen Gesellschafter zur Erstbeschwerdeführerin entgegen der Auffassung des Finanzamtes steuerlich doch als Mitunternehmerschaft zu beurteilen seien.

Mit der nunmehr angefochtenen, an die "(Erstbeschwerdeführerin) & atypisch stille Gesellschaft z. H. (Wirtschaftstreuhänderkanzlei)" adressierten Erledigung wurde die Berufung als unbegründet abgewiesen. Die angefochtene Erledigung enthält den Hinweis, dass diese Berufungsentscheidung gegenüber allen Beteiligten wirkt, denen gemeinschaftliche Einkünfte im Falle einer Feststellung gemäß § 188 BAO zufließen würden, 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 gilt (§ 101 Abs. 3 BAO). In der Begründung der angefochtenen Entscheidung kam die belangte Behörde zum Ergebnis, dass unter den näher dargelegten Umständen von der Übernahme eines Unternehmerrisikos als dem entscheidenden Merkmal für die Annahme einer Mitunternehmerschaft im vorliegenden Fall nicht gesprochen werden könne. Mangels Mitunternehmerstellung der Treugeber - eine eigene Beteiligung des Treuhänders sei in diesen Jahren nicht vorgelegen - habe eine Feststellung der Einkünfte gemäß § 188 BAO nicht erfolgen können.

In der gegen diese Erledigung erhobenen Beschwerde wird von den Beschwerdeführern unter anderem Unzuständigkeit der belangten Behörde mit dem Vorbringen geltend gemacht, die belangte Behörde hätte angesichts der rechtlichen Unwirksamkeit der erstinstanzlichen Erledigung vom 2. Dezember 1997 die erhobene Berufung nicht meritorisch erledigen dürfen.

Die belangte Behörde hat die Akten des Verwaltungsverfahrens vorgelegt und in ihrer Gegenschrift die kostenpflichtige Abweisung der Beschwerde beantragt.

Die Parteien des verwaltungsgerichtlichen Verfahrens haben in der Folge noch weitere Schriftsätze erstattet.

Der Verwaltungsgerichtshof hat in einem nach § 12 Abs. 4 VwGG gebildeten Senat erwogen:

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 ständiger Rechtsprechung ist die Personsumschreibung 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 (siehe etwa die hg. Erkenntnisse vom 25. Mai 1992, Slg. N.F. Nr. 6675/F, vom 9. Dezember 1992, Slg. N.F. Nr. 6736/F, vom 13. März 1997, 96/15/0118, und vom 17. Dezember 1998,98/15/0086, ebenso wie die hg. Beschlüsse vom 21. Juli 1993, 91/13/0162, vom 6. April 1994, Slg. N.F. Nr. 6881/F, und vom 21. Oktober 1999, 99/15/0121).

Nach der Bestimmung des § 190 Abs. 1 BAO finden auf Feststellungen gemäß §§ 185 bis 189 die für die Festsetzung der Abgaben geltenden Vorschriften sinngemäß Anwendung. Die für die vorgenannten Feststellungen geltenden Vorschriften sind sinngemäß für Bescheide anzuwenden, mit denen ausgesprochen wird, dass solche Feststellungen zu unterbleiben haben.

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 lit. b BAO wirken Feststellungsbescheide iSd§ 188 BAO gegen alle, denen gemeinschaftliche Einkünfte zufließen.

Gemäß § 97 Abs. 1 BAO werden Erledigungen dadurch wirksam, dass sie demjenigen bekannt gegeben werden, für den sie ihrem Inhalt nach bestimmt sind.

Damit ein Feststellungsbescheid die ihm nach § 191 Abs. 3 lit. b BAO zukommende Wirksamkeit äußern kann, muss er nach § 97 Abs. 1 BAO auch seinem Adressaten zugestellt sein oder als zugestellt gelten (vgl. den hg. Beschluss vom 12. September 1996, 96/15/0161, mit den dort angegebenen weiteren Nachweisen). Das ergibt sich aus der Regelung des § 101 Abs. 3 BAO, die für bestimmte Feststellungsbescheide eine Zustellfiktion normiert, von welcher die Behörde Gebrauch machen kann, aber nicht muss (vgl. das hg. Erkenntnis vom 5. Oktober 1994, 94/15/0004). Zu diesen Bescheiden zählen auch solche, mit denen ausgesprochen wird, dass die genannten Feststellungen zu unterbleiben haben (vgl. Ritz, Kommentar zur Bundesabgabenordnung, Tz 10 zu § 101 BAO).

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.

Die in § 191 Abs. 3 lit. b BAO festgelegte Wirkung eines Feststellungsbescheides nach§ 188 BAO oder eines Bescheides, mit dem ausgesprochen wird, dass eine solche Feststellung zu unterbleiben hat, tritt in einer Zusammenschau der dargestellten Regelungen somit nur beim kumulativen Vorliegen folgender Voraussetzungen ein:

1. Der Bescheid muss in seinem Spruch seinen Adressaten gesetzmäßig bezeichnen (§ 191 Abs. 1 lit. c BAO iVm § 93 Abs. 2 BAO).

2. Der Bescheid muss seinem Adressaten zugestellt sein oder kraft Zustellfiktion ihm gegenüber als zugestellt gelten (§ 97 Abs. 1 BAO iVm § 101 Abs. 3 BAO).

Das Fehlen auch nur einer dieser Voraussetzungen steht der Wirksamkeit einer behördlichen Erledigung als Bescheid entgegen. Ist der Adressat im Spruch des Bescheides gesetzmäßig bezeichnet, wird die Erledigung aber trotzdem nicht wirksam, wenn sie nicht gesetzmäßig zugestellt wurde. Umgekehrt verhilft auch eine im Einklang mit den Gesetzesvorschriften stehende Zustellung der Erledigung ihr nicht zur normativen Wirksamkeit, wenn im Spruch (einschließlich des Adressfeldes) der Erledigung ihr Adressat nicht gesetzmäßig bezeichnet worden ist.

Vor dem Hintergrund dieser Rechtslage ist der von den Beschwerdeführern vorgetragenen Auffassung, die Erledigung des Finanzamtes vom 2. Dezember 1997 sei ohne rechtliche Wirksamkeit geblieben, gewiss beizupflichten. Soweit die Beschwerdeführer in diesem Zusammenhang auf die ältere Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes verweisen, nach welcher eine "Firma" nicht Adressat eines Bescheides sein könne, wäre mit diesem Argument allein für den Standpunkt der Beschwerdeführer zu dieser Frage nichts zu gewinnen gewesen, weil der Verwaltungsgerichtshof sich von dieser Judikatur längst abgewendet hat (vgl. hiezu etwa die Ausführungen im hg. Erkenntnis vom 25. November 1999, 98/07/0175). Es wurde aber mit der Erledigung des Finanzamtes vom 2. Dezember 1997 zum einen in der Benennung des Bescheidadressaten nicht einmal das Rechtssubjekt des erstbeschwerdeführenden Geschäftsherrn erreicht, weil die Erstbeschwerdeführerin nicht mit ihrer korrekten firmenmäßigen Bezeichnung, sondern bloß mit dem völlig ungenügenden Ausdruck "X. Immobilienverm." benannt worden war. Hinzu kommt zum anderen, dass die Erledigung des Finanzamtes vom 2. Dezember 1997 auch den unentbehrlichen Hinweis des § 101 Abs. 3 letzter Satz BAO nicht enthielt, weshalb die Zustellfiktion nach dieser Gesetzesstelle nicht eintreten konnte. Im Hinblick darauf, dass das Wesen eines Bescheides nach § 188 BAO durch die Einheitlichkeit der Feststellung geprägt ist, konnte die Erledigung des Finanzamtes demnach auch aus diesem Grund nicht einmal der Erstbeschwerdeführerin gegenüber Rechtswirkungen entfalten (vgl. die von den Beschwerdeführern zutreffend zitierten hg. Beschlüsse vom 12. September 1996, 96/15/0161, und vom 20. November 1996, 95/15/0169), was selbst im Falle einer gesetzmäßigen Adressierung der erstinstanzlichen Erledigung gegolten hätte.

Was die Beschwerdeführer aber übersehen, ist der Umstand, dass auch die angefochtene Erledigung der belangten Behörde Bescheidqualität nicht erlangt hat, weil auch in dieser Erledigung dem Erfordernis der gesetzmäßigen Adressatenbezeichnung nicht entsprochen worden ist.

Die angefochtene zweitinstanzliche Erledigung benennt ihren Adressaten durch die firmenrechtlich korrekte Bezeichnung der Erstbeschwerdeführerin als Geschäftsherrn der stillen Gesellschaften mit den Dritt- bis 57.-Beschwerdeführern und knüpft an die Bezeichnung der Erstbeschwerdeführerin den Zusatz "& atypisch stille Gesellschaft" an. Solcherart hat die belangte Behörde ihre Erledigung aber nicht an eine Personenvereinigung (Personengemeinschaft) ohne eigene Rechtspersönlichkeit im Sinne des § 191 Abs. 1 lit. c BAO gerichtet. Die " (Erstbeschwerdeführerin) & stille Gesellschaft" gibt es nämlich nicht. Da die stille Gesellschaft wesensmäßig durch ihre Zweigliedrigkeit gekennzeichnet ist (vgl. hiezu die hg. Erkenntnisse vom 29. Mai 1996, Slg. N.F. Nr. 7102/F, und vom 12. Juni 1991, 90/13/0027), gibt es handelsrechtlich im Beschwerdefall nur 55 gesonderte und voneinander unabhängige stille Gesellschaften jeweils der Dritt- bis 57.-Beschwerdeführer zum erstbeschwerdeführenden Geschäftsherrn, nicht aber eine alle stillen Gesellschafter umfassende Personengemeinschaft. Eine steuerliche Anerkennung als Mitunternehmerschaft ist der in der angefochtenen Erledigung bezeichneten Personenmehrheit gegenüber auch nicht erfolgt.

Die angefochtene Erledigung ist damit an einen im § 191 Abs. 1 lit. c BAO genannten Adressaten nicht ergangen. Einen solchen gab es nicht. Es entfaltet damit die Erledigung der belangten Behörde auch der Erstbeschwerdeführerin gegenüber ungeachtet der korrekten Anführung ihrer firmenmäßigen Bezeichnung keine Wirksamkeit. Die Einheitlichkeit als Wesensmerkmal des Feststellungsbescheides nach § 188 BAO (siehe hiezu die an früherer Stelle bereits zitierte Judikatur) gilt im Grunde des § 190 Abs. 1 zweiter Satz BAO auch für den Bescheid, mit dem

ausgesprochen wird, dass eine solche Feststellung zu unterbleiben hat. Auch ein solcher Bescheid muss die Gesamtheit der Rechtssubjekte erreichen, denen gegenüber das Unterbleiben einer einheitlichen und gesonderten Feststellung von Einkünften ausgesprochen wird. Ein nur an eines der in Betracht kommenden Rechtssubjekte gerichteter Bescheid solchen Inhaltes bleibt wirkungslos.

Es hätte die belangte Behörde die Erledigung der vor ihr anhängigen Berufung - die nach den Erwägungen zur mangelnden Bescheidqualität auch der erstinstanzlichen Erledigung nur in der Zurückweisung der erhobenen Berufung hätte bestehen dürfen - in Form eines verfahrensrechtlichen Zurückweisungsbescheides individuell an alle jene Rechtssubjekte richten müssen, denen die erhobene Berufung zugerechnet werden durfte.

Die angefochtene Erledigung aber hat aus den dargelegten Gründen keine Rechtswirksamkeit erlangt, weshalb die Möglichkeit einer durch diese Erledigung bewirkten Verletzung der geltend gemachten subjektiv-öffentlichen Rechte der Beschwerdeführer auszuschließen war. Der Vollständigkeit halber sei angemerkt, dass das gleiche Verfahrenshindernis auch der Beschwerdeerhebung solcher Beschwerdeführer entgegen gestanden wäre, die in den betroffenen Jahren Einkünfte gar nicht erklärt hatten, was für die zweitbeschwerdeführende Bank auf beide Streitjahre und für einen weiteren Teil der Beschwerdeführer nach der Aktenlage auf das Jahr 1995 zutrifft.

Die Beschwerde war somit gemäß § 34 Abs. 1 und 3 VwGG zurückzuweisen.

Die Entscheidung über den Aufwandersatz gründet sich auf die §§ 47 ff, insbesondere auf§ 51 VwGG im Zusammenhalt mit der Verordnung des Bundeskanzlers BGBl. Nr. 416/1994.

Wien, am 2. August 2000

Schlagworte

Offenbare Unzuständigkeit des VwGH Mangelnder Bescheidcharakter Besondere Rechtsgebiete Finanzverwaltung und öffentliche VerwaltungMangel der Berechtigung zur Erhebung der Beschwerde mangelnde subjektive Rechtsverletzung Parteienrechte und Beschwerdelegitimation Verwaltungsverfahren Mangelnde Rechtsverletzung Beschwerdelegitimation verneint keineBESCHWERDELEGITIMATIONIndividuelle Normen und Parteienrechte Rechtswirkungen von Bescheiden Rechtskraft VwRallg9/3

European Case Law Identifier (ECLI)

ECLI:AT:VWGH:2000:1999130014.X00

Im RIS seit

11.07.2001

Zuletzt aktualisiert am

16.05.2013

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

© 2026 JUSLINE

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

www.jusline.at