jusline®
»» Recht. Schnell

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

TE Vwgh Erkenntnis 1996/2/21 94/14/0160

JUSLINE Entscheidung

Veröffentlicht am 21.02.1996

Index

21/01 Handelsrecht;
23/01 Konkursordnung;
32/02 Steuern vom Einkommen und Ertrag;

Norm

EStG 1972 §23a idF 1987/080;
EStG 1988 §18 Abs6;
EStG 1988 §24 Abs1 Z2;
EStG 1988 §24 Abs2;
EStG 1988 §24;
EStG 1988 §4 Abs4;
HGB §131 Z3;
HGB §145;
HGB §161 Abs2;
KO §140;

Betreff

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident Dr. Weiss und die Hofräte Dr. Karger, Dr. Graf, Mag. Heinzl und Dr. Zorn als Richter, im Beisein des Schriftführers Mag. Traudtner, über die Beschwerde des F in M, vertreten durch Dr. P, Rechtsanwalt in S, gegen den Bescheid (Berufungsentscheidung) der Finanzlandesdirektion für Kärnten vom 28. Oktober 1994, Zl. 209/2-3/94, betreffend Einkommensteuervorauszahlungen für 1994, zu Recht erkannt:

Spruch

Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.

Der Beschwerdeführer hat dem Bund Aufwendungen in der Höhe von S 4.565,-- binnen zwei Wochen bei sonstiger Exekution zu ersetzen.

Begründung

Der Beschwerdeführer war Kommanditist der S. KG. Mit Beschluß des Landesgerichtes Klagenfurt vom 2. Februar 1993 wurde über das Vermögen dieser Gesellschaft der Konkurs eröffnet. Nach Verteilung des Massevermögens wurde der Konkurs mit Beschluß vom 9. Mai 1994 aufgehoben.

Mit Bescheid vom 16. Juni 1994 setzte das Finanzamt die Vorauszahlungen auf die Einkommensteuer für das Jahr 1994

und die Folgejahre mit S 5,2 Millionen fest.

Gegen die Festsetzung der Einkommensteuervorauszahlungen für 1994 erhob der Beschwerdeführer Berufung und führte in dem die Berufung ergänzenden Schriftsatz vom 1. August 1994 aus, § 24 EStG 1988 sei auf die konkursbedingte Beendigung der Gesellschaft nicht anwendbar. Diese Gesetzesstelle behandle nur jene Fälle, bei welchen Mitunternehmeranteile rechtsgeschäftlich übertragen würden bzw. das Ausscheiden aus einer Mitunternehmerschaft unter Zugrundelegung eines Rechtsgeschäftes erfolge. Diese Fälle seien jedoch mit dem Fall der Beendigung einer Mitunternehmerschaft durch Konkurs nicht vergleichbar. Da demnach keiner der Tatbestände des § 24 EStG 1988 erfüllt sei und der Beschwerdeführer im Jahr 1994 nur Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit beziehe, beantrage er die ersatzlose Aufhebung des Einkommensteuervorauszahlungsbescheides für 1994. In diesem Schriftsatz verwies der Beschwerdeführer im übrigen auf seine Berufung gegen den Einkommensteuervorauszahlungsbescheid für 1993 - das Finanzamt hatte das Entstehen eines Veräußerungsgewinnes zunächst für das Jahr 1993 angenommen, in der Folge jedoch über Weisung der belangten Behörde, die das Entstehen des Veräußerungsgewinnes erst für 1994 bejaht hat, der Berufung gegen den Einkommensteuervorauszahlungsbescheid für 1993 mit Berufungsvorentscheidung vom 20. Mai 1994 stattgegeben und die Einkommensteuervorauszahlungen für 1993 mit null festgesetzt -, in der er außerdem vorgebracht hatte, die Umwandlung der Gesellschaft von einer offenen Handelsgesellschaft in eine Kommanditgesellschaft sei 1991 erfolgt. Bei Heranziehung des negativen Kapitalkontos als Veräußerungsgewinn müßten der Stand seines Verrechnungskontos zum Stichtag der Umwandlung und die zwischenzeitig getätigten Entnahmen, welche außerhalb der Gewinn- und Verlustrechnung gestanden seien, außer Ansatz bleiben. Auch in diesem Fall würde ein Veräußerungsgewinn nicht entstehen, da gegenüber den Bankinstituten eine handelsrechtliche Weiterhaftung bestehe.

Im Ersuchen vom 16. August 1994 um Ergänzung der Berufung wiederholte das Finanzamt seinen Standpunkt, daß auch die Beendigung des Gesellschaftsverhältnisses auf Grund eines Konkurses zu einem Ausscheiden des Gesellschafters führe, und wies darauf hin, daß nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes die allfällige handelsrechtliche Weiterhaftung des Gesellschafters nicht die Annahme einer Auffüllungsverpflichtung rechtfertige und eine allfällige Haftungsinanspruchnahme erst im Jahr der Inanspruchnahme steuerlich berücksichtigt werden könne. Unter Bezugnahme auf dieses Ersuchen erwiderte der Beschwerdeführer mit Schreiben vom 12. September 1994, in dem er den Standpunkt vertrat, Voraussetzung für die Anwendung des § 24 Abs. 2 EStG 1988 sei das Vorliegen eines der Tatbestände des § 24 Abs. 1 leg. cit. Eine Veräußerung im Sinne des § 24 Abs. 1 Z. 1 leg. cit. setze ein Rechtsgeschäft voraus; auch die Aufgabe des Betriebes im Sinne des § 24 Abs. 2 Z. 2 leg. cit. setze einen Willensakt voraus, weshalb die Auflösung der Gesellschaft durch Konkurs, die weder ein Rechtsgeschäft noch einen Willensakt des Kommanditisten darstelle, nicht unter diesen Tatbestand fallen könne. Wenn auch zwischen der Eröffnung des Konkurses und der Vollbeendigung der Gesellschaft durch Aufhebung des Konkurses Gesellschafter ausscheiden und neu eintreten könnten, sei daraus für die Behörde nichts zu gewinnen, weil derartige Vorgänge während des Konkurses der S. KG nicht erfolgt seien. Von einem Ausscheiden des Gesellschafters könne nur bei Austritt aus einer fortbestehenden Gesellschaft gesprochen werden.

Am 24. Oktober 1994 erklärte der steuerliche Vertreter des Beschwerdeführers, daß gegen die Ermittlung der Höhe der Einkommensteuervorauszahlung für 1994 kein Einwand bestehe.

Mit dem angefochtenen Bescheid wies die belangte Behörde die Berufung als unbegründet ab.

In der Begründung führte die belangte Behörde unter anderem aus, strittig sei, ob der Betrag des negativen Kapitalkontos des Beschwerdeführers als Kommanditist der S. KG infolge der konkursbedingten Auflösung der Gesellschaft als Veräußerungsgewinn gemäß § 24 EStG 1988 zu erfassen sei. Unter "Ausscheiden" sei jede Form der Beendigung des Gesellschaftsverhältnisses zu verstehen, das den Tatbestand des § 24 leg. cit. erfülle. Dazu gehöre auch die Auflösung und der Konkurs der Gesellschaft. Die handelsrechtliche Weiterhaftung nach dem Ausscheiden aus einer Personengesellschaft reiche zur Annahme einer Auffüllungsverpflichtung nicht aus. Werde ein Gesellschafter in weiterer Folge nachträglich in Anspruch genommen, lägen insoweit nachträglich negative Einkünfte im Sinne des § 32 Z. 2 EStG 1988 vor, als sich der Gesellschafter bei seinen ehemaligen Mitgesellschaftern nicht regressieren könne. Im vorliegenden Fall sei das Gesellschaftsverhältnis konkursbedingt beendet worden und dadurch der Betrieb im Sinne des § 24 EStG 1988 aufgegeben worden. Es liege somit eine Form der Beendigung des Gesellschaftsverhältnisses vor, die ein Ausscheiden des Gesellschafters im Sinne des § 24 Abs. 2 letzter Satz EStG 1988 bewirke. Es sei unbestritten, daß der Beschwerdeführer sein negatives Kapitalkonto nicht auffüllen müsse, weshalb dessen Betrag als

Veräußerungsgewinn zu erfassen sei.

Entgegen der Auffassung des Beschwerdeführers sei es durch den Konkurs zu einer Betriebsaufgabe gekommen. Es bedürfe dafür nicht immer eines Rechtsgeschäftes oder eines Willensaktes. Auch von außen wirkende Zwangsmaßnahmen könnten zur Aufgabe eines Betriebes führen. Die Auffassung des Beschwerdeführers, daß § 24 Abs. 2 letzter Satz leg. cit. das Ausscheiden eines Mitunternehmers aus einer in der Folge weiterbestehenden Gesellschaft voraussetze, könne nicht geteilt werden, weil dann Fälle wie der vorliegende, in denen die Gesellschaft aufgelöst und damit Hand in Hand der Betrieb aufgegeben oder veräußert werde, von der genannten Bestimmung nicht umfaßt wären. Dies könne nicht die Absicht des Gesetzgebers gewesen sein. Es wäre unsachlich danach zu unterscheiden, ob der Kommanditist bei Fortbestehen der Gesellschaft ausscheide oder ob die Gesellschaft aufgelöst werde und er so seine Gesellschafterstellung verliere, weil sich bezüglich der Auffüllungsverpflichtung keine unterschiedlichen Konsequenzen ergeben würden. Die Ansicht des Beschwerdeführers, daß bei der Ermittlung des Veräußerungsgewinnes die Entnahmen außer Ansatz zu lassen seien, finde im Gesetz keine Deckung. Das Gesetz unterscheide nicht danach, ob das Kapitalkonto durch Verluste oder Entnahmen negativ geworden sei.

Gegen diesen Bescheid richtet sich die Beschwerde, in der sich der Beschwerdeführer der Sache nach in seinem Recht verletzt erachtet, daß der Betrag seines negativen Kapitalkontos nach der konkursbedingten Auflösung der S. KG nicht als Veräußerungsgewinn gemäß § 24 EStG 1988 erfaßt werde. Er beantragt die kostenpflichtige Aufhebung des angefochtenen Bescheides wegen Rechtswidrigkeit seines Inhaltes oder wegen Rechtswidrigkeit infolge Verletzung von Verfahrensvorschriften.

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

Der Verwaltungsgerichtshof hat erwogen:

Vorausgeschickt sei, daß sich der Verwaltungsgerichtshof nicht veranlaßt sieht, in Ansehung des § 24 Abs. 2 dritter Satz EStG 1988 einen Antrag gemäß Art. 140 Abs. 1 B-VG an den Verfassungsgerichtshof zu stellen. Die in der Berichterverfügung vom 7. März 1995 dargestellten möglichen Bedenken gegen die Verfassungsmäßigkeit der genannten Bestimmung teilt der erkennende Senat nicht. Der Verwaltungsgerichtshof hat hinsichtlich § 23a Abs. 2 zweiter Satz EStG 1972 (in der Fassung des Abschnittes I Art. I des 1. AbgÄG 1987, BGBl. Nr. 80) ausdrücklich erklärt, keine Bedenken zu haben (siehe das Erkenntnis vom 12. September 1989, 88/14/0188). In dieser Bestimmung wurde negatives Betriebsvermögen des ausscheidenden Kommanditisten, das er nicht auffüllen mußte, ebenso als Veräußerungsgewinn fingiert wie nunmehr der Betrag des negativen Kapitalkontos in § 24 Abs. 2 dritter Satz EStG 1988. Die sachliche Rechtfertigung für diese Regelung liegt darin begründet, daß die ausscheidenden Gesellschafter die Verluste, die zu dem Negativstand geführt haben, in der Regel steuerlich geltend machen können (vgl. dazu Doralt-Ruppe, Grundriß des österreichischen Steuerrechts I5, 178 und die dort zitierte hg. Rechtsprechung). Auch die - insbesondere zeitliche - Beschränkung der Verlustabzugsmöglichkeit durch § 18 Abs. 6 EStG 1988 macht die Regelung betreffend die Veräußerungsgewinnbesteuerung des ausscheidenden Gesellschafters nicht unsachlich, insbesondere wenn man sich die diesbezügliche Gesamtregelung des EStG 1988 vor Augen hält, die - anders als § 23a EStG 1972 - die Ausgleichsfähigkeit und Abzugsfähigkeit von Verlusten des Kommanditisten auch dann zuläßt, wenn durch sie ein negatives Kapitalkonto entsteht oder sich erhöht. Die in der Berichterverfügung vom 7. März 1995 dargestellten denkbaren Konstellationen, in denen es zu unbilligen Ergebnissen kommen kann, sind - insbesondere unter Berücksichtigung der praktischen Erfahrung mit der Veräußerungsgewinnbesteuerung ausscheidender Kommanditisten, der Möglichkeiten, durch entsprechende Vertragsgestaltung (nur) dem wirtschaftlichen Gewicht einer Einlage entsprechende Verlustzuweisungen zu gestatten und die Gesellschaft durch Kündigung aufzulösen, und schließlich der Bestimmung des § 236 BAO (vgl. diesbezüglich das hg. Erkenntnis vom 23. April 1980, Zl. 3114/79) - als Ausnahmsfälle anzusehen, die die Regelung insgesamt nicht als unsachlich erscheinen lassen.

In seiner Äußerung zur Berichterverfügung vom 7. März 1995 hat der Beschwerdeführer die Gleichheitswidrigkeit des § 24 Abs. 3 dritter Satz EStG 1988 damit zu begründen versucht, daß der Betrag des negativen Kapitalkontos eines Gesellschafters nicht nur durch Verlustzuweisungen, sondern auch durch Entnahmen verursacht sein könne. Im Umfang der Veränderung durch Entnahmen dürfe der Stand des negativen Kapitalkontos nicht der Besteuerung unterliegen.

Mit diesen Ausführungen vermag der Beschwerdeführer keine verfassungsrechtlichen Bedenken zu begründen, weil

ein ausscheidender Gesellschafter, der auf Grund einer Vereinbarung mit den anderen Gesellschaftern ein durch Entnahmen entstandenes negatives Kapitalkonto nicht auffüllen muß, in diesem Ausmaß jedenfalls bereichert ist, sodaß sich die in der Berichterverfügung dargestellte Problematik der Besteuerung eines fiktiven Veräußerungsgewinns gar nicht stellt.

Soweit der Beschwerdeführer unter Bezugnahme auf das Erkenntnis des Verfassungsgerichtshofes vom 11. Dezember 1985, G 139 ff/85, die Auffassung vertritt, § 24 Abs. 2 dritter Satz EStG 1988 sei auch deshalb verfassungswidrig, weil der darin verwendete Begriff des "negativen Kapitalkontos" - anders als der im § 23a EStG 1972 verwendete Begriff des "negativen Betriebsvermögens" - die entscheidenden wirtschaftlichen Verhältnisse nicht adäquat zum Ausdruck bringe, kann der Verwaltungsgerichtshof nicht erkennen, welche erheblichen, zur Unsachlichkeit der Regelung des § 24 Abs. 2 dritter Satz EStG 1988 führenden Unterschiede zwischen den genannten Begriffen bestehen sollen. In diesem Zusammenhang sei angemerkt, daß im Schrifttum die beiden Begriffe als bedeutungsgleich angesehen werden (siehe Quantschnigg, Zur Änderung des § 23a EStG 1972, ÖStZ 1987, Seite 144, und Wiesner, Der Mitunternehmer mit beschränkter Haftung, SWK 1987, A I, Seite 157 ff, insbesondere Seite 161). Der wesentliche Grund für die mit dem genannten Erkenntnis des Verfassungsgerichtshofes erfolgte Aufhebung des § 23a EStG 1972 (in der Fassung des Abgabenänderungsgesetzes 1981, BGBl. Nr. 620) lag darin, daß Verluste des Kommanditisten auch dann nicht zum Tragen kamen, wenn er sie tatsächlich aus eigenen Mitteln abdeckte. Diesen Bedenken wurde mit der Änderung des § 23a EStG 1972 durch Abschnitt I Art. I des 1. AbgÄG 1987, BGBl. Nr. 80, entsprechend Rechnung getragen (vgl. das oben genannte hg. Erkenntnis vom 12. September 1989, sowie Quantschnigg, a.a.O.).

In der Sache selbst wendet sich der Beschwerdeführer in erster Linie gegen die Auffassung der belangten Behörde, § 24 EStG 1988 sei auch dann anzuwenden, wenn das Gesellschaftsverhältnis infolge Konkurses ende. Seiner Ansicht nach findet dieser Fall in keinem der in § 24 Abs. 1 genannten Tatbestände Deckung. Die Auffassung der belangten Behörde, auch bei konkursbedingter Stillegung komme es zu einer Betriebsaufgabe, sei verfehlt. Die von der belangten Behörde zitierte Literaturstelle (Quantschnigg-Schuch, Einkommensteuer-Handbuch, Seite 936) könne sich nicht auf Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes stützen. Die Auffassung der belangten Behörde, auch das "Zerschlagen" eines Betriebes durch den Konkurs sei eine Aufgabe des Betriebes im Sinne des § 24 Abs. 1 Z. 2 EStG 1988, sei auch durch den äußersten möglichen Wortsinn des Begriffes "Aufgabe" nicht mehr gedeckt, weil die Aufgabe nur durch denjenigen erfolgen kann, der den Betrieb besitze. Davon könne aber im Falle der "Zerschlagung" eines Betriebes im Zuge eines Konkursverfahrens nicht die Rede sein. Hätte der Gesetzgeber auch diesen Fall inkludieren wollen, hätte er von "Betriebseinstellung" oder von "Betriebsstillegung" gesprochen. Weiters sei der Auffassung der belangten Behörde entgegenzuhalten, daß ein Kommanditist zur Stellung eines Konkursantrages nicht berechtigt sei, sodaß durch ihn der Willensakt der "Aufgabe" gar nicht gesetzt werden könne. Er habe daher auf die Konkurseröffnung und insbesondere deren Zeitpunkt keinen Einfluß. Er habe auch nicht die Möglichkeit, einen Antrag auf Zwangsausgleich zu stellen.

Mit diesen Ausführungen zeigt der Beschwerdeführer keine Rechtswidrigkeit des angefochtenen Bescheides auf. Entgegen seiner Ansicht spricht nichts gegen die auf die genannte Literaturstelle gestützte Auffassung der belangten Behörde, auch jene Fälle, in denen von außen wirkende Zwangsmaßnahmen - wie hier der Konkurs - dazu führen, daß der Betrieb zu bestehen aufhört, dem Tatbestand des § 24 Abs. 1 Z. 2 EStG 1988 zu unterstellen. Der Wortsinn des Begriffes läßt diese Auslegung zu. Wenn der Beschwerdeführer meint, der Gesetzgeber hätte die Begriffe "Betriebseinstellung" oder "Betriebsstillegung" verwendet, hätte er auch die Zerschlagung eines Betriebes im Zuges eines Konkursverfahrens erfassen wollen, kann ihm nicht gefolgt werden, zumal nicht erkennbar ist, inwiefern diese Begriffe in Ansehung des vom Beschwerdeführer für wesentlich angesehenen willentlichen Handelns des Betriebsinhabers einen anderen Inhalt haben sollen als der in § 24 Abs. 1 Z. 2 EStG 1988 verwendete Begriff der "Aufgabe des Betriebes". Die Auffassung des Beschwerdeführers würde zu einer unsachlichen Differenzierung zwischen jenen Fällen, in denen infolge konkursbedingter Aufgabe des Betriebes ein Gesellschaftsverhältnis beendet wird, und jenen, in denen unter Vermeidung eines Konkursverfahrens, z.B. durch einen außergerichtlichen Ausgleich, der Betrieb aufgegeben wird, unterschieden wird. Nach Auffassung des Beschwerdeführers sollte im ersten Fall keine Veräußerungsgewinnbesteuerung möglich sein, im zweiten Fall aber schon. Dieses unsachliche, Wertungswidersprüche aufweisende Ergebnis würde zudem einen vom Gesetzgeber mit Sicherheit nicht beabsichtigten Anreiz bieten, im Falle wirtschaftlicher Schwierigkeiten die Beendigung des Betriebes im Rahmen eines Konkursverfahrens anzustreben, weil dadurch die Veräußerungsgewinnbesteuerung vermieden würde. Die Tatsache,

daß der Beschwerdeführer als Kommanditist zur Stellung eines Konkursantrages nicht berechtigt war, daher auf den Zeitpunkt der Konkurseröffnung keinen Einfluß hatte und zudem nicht berechtigt war, einen Antrag auf Abschluß eines Zwangsausgleiches zu stellen, ist für die hier zu lösende Frage, ob eine Betriebsaufgabe erfolgt ist, schon deshalb ohne Bedeutung, weil - wie gesagt - die Betriebsaufgabe nicht auf einen Willensentschluß des Betriebsinhabers zurückzuführen sein muß. Ergänzend sei angemerkt, daß die Ausführungen des Beschwerdeführers betreffend die eingeschränkte Rechtsstellung des Kommanditisten darauf hinauslaufen, daß von einer Aufgabe des Betriebes nur dann gesprochen werden könnte, wenn alle als Mitunternehmer anzusehenden Gesellschafter, somit auch alle Kommanditisten, der Aufgabe des Betriebes zugestimmt haben. Diese Rechtsansicht findet aber im Gesetz keinerlei Deckung.

Auf die Richtigkeit der zusätzlichen Überlegungen der belangten Behörde zu § 23a Abs. 2 EStG 1972 und ihre daraus gezogenen Schlußfolgerungen betreffend den Inhalt des § 24 Abs. 1 EStG 1988 brauchte nicht weiter eingegangen zu werden, weil schon nach dem zuvor Gesagten in einem Fall wie dem vorliegenden eine Betriebsaufgabe anzunehmen ist.

Der Beschwerdeführer beruft sich auch im Beschwerdeverfahren darauf, daß er für die zur Zeit seiner Stellung als persönlich haftender Gesellschafter entstandenen Gesellschaftsschulden weiter hafte, sodaß der zur Zeit der Änderung seiner gesellschaftsrechtlichen Stellung (vom persönlich haftenden Gesellschafter zum Kommanditisten) bestehende Stand seines negativen Kapitalkontos nicht herangezogen werden könne.

Diesen Ausführungen ist zu erwidern, daß der Beschwerdeführer im Verwaltungsverfahren nie bestritten hat, den Betrag seines negativen Kapitalkontos nicht auffüllen zu müssen. Im Gegenteil, er hat sogar im Berufungsverfahren durch seinen steuerlichen Vertreter ausdrücklich erklärt, daß gegen die Höhe des ermittelten Veräußerungsgewinns kein Einwand bestehe. Der Beschwerdeführer hat im abgabenbehördlichen Verfahren (und auch in der Beschwerde) nicht behauptet, zur Auffüllung seines negativen Kapitalkontos verpflichtet zu sein, sondern mit seiner Haftung für die in der Zeit seiner Eigenschaft als persönlich haftender Gesellschafter entstandenen Gesellschaftsschulden argumentiert. Er verkennt dabei, daß zwischen seinen Pflichten gegenüber den Mitgesellschaftern einerseits und seinen Pflichten gegenüber gesellschaftsfremden Personen andererseits zu unterscheiden ist. Der Beschwerdeführer konnte auf Grund von Vereinbarungen mit seinen Mitgesellschaftern von der Verpflichtung zur Auffüllung seines negativen Kapitalkontos (in der im Zeitpunkt der Änderung seiner Rechtsstellung vom persönlich haftenden Gesellschafter zum Kommanditisten bestehenden Höhe) befreit werden, obwohl sich dadurch an seiner Haftung gegenüber den Gesellschaftsgläubigern nichts änderte. Die allfällige Heranziehung des Beschwerdeführers auf Grund dieser weiterbestehenden Haftung kann zu nachträglichen Betriebsausgaben im Jahr der Inanspruchnahme führen, hindert aber nicht die Berechtigung der Veräußerungsgewinnbesteuerung im Jahr des Ausscheidens (vgl. dazu das hg. Erkenntnis vom 3. Juni 1992, 87/13/0118). Im Hinblick auf diese Rechtslage ist auch dem unter dem Beschwerdegrund der Rechtswidrigkeit infolge Verletzung von Verfahrensvorschriften erhobenen Vorwurf, die belangte Behörde habe es verabsäumt, die Höhe der offenen Verbindlichkeiten der Gesellschaft aus der Zeit vor der Umwandlung von einer offenen Handelsgesellschaft in eine Kommanditgesellschaft festzustellen, die Berechtigung entzogen, weil dieser Betrag für die von der belangten Behörde zu treffende Entscheidung ohne Bedeutung ist.

Der Beschwerdeführer rügt als Rechtswidrigkeit infolge Verletzung von Verfahrensvorschriften, daß er erstmals im angefochtenen Bescheid damit konfrontiert worden sei, daß die Einstellung des Betriebes der Gesellschaft durch den Masseverwalter und die Veräußerung des Massevermögens als relevanter Zeitpunkt für die Entstehung des Veräußerungsgewinns anzusehen sei. Die belangte Behörde habe keinerlei Feststellungen darüber getroffen, daß die Einstellung des Betriebes im Jahr 1994 erfolgt sei. Bei vollständiger Ermittlung des entscheidungswesentlichen Sachverhaltes hätte die belangte Behörde zum Ergebnis kommen müssen, daß der Betrieb durch den Masseverwalter bereits im Februar 1993 eingestellt und in der Folge damit begonnen worden sei, das Massevermögen zu veräußern. Ein allfälliger Veräußerungsgewinn wäre daher 1993 entstanden.

Diesen Ausführungen ist entgegenzuhalten, daß dem angefochtenen Bescheid nicht zu entnehmen ist, die belangte Behörde habe die Einstellung des Betriebes durch den Masseverwalter (oder den Beginn der Veräußerung des Massevermögens) als maßgebenden Zeitpunkt für die Beendigung des Gesellschaftsverhältnisses und damit das "Ausscheiden" des Beschwerdeführers als maßgebend angesehen. Die belangte Behörde hatte auch keinen Anlaß zu diesbezüglichen Ausführungen, zumal im gesamten Abgabenverfahren nie bestritten wurde, daß der Beschwerdeführer im Jahr 1994 ausgeschieden ist. Im übrigen durfte die belangte Behörde auf Grund der Aktenlage

mit Recht davon ausgehen, daß das Gesellschaftsverhältnis erst 1994 beendet worden und der Beschwerdeführer damit ausgeschieden ist. Die Konkurseröffnung über das Vermögen einer Kommanditgesellschaft führt zwar zufolge § 161 Abs. 2 in Verbindung mit § 131 Z. 3 HGB zur Auflösung der Gesellschaft, nicht aber zur sofortigen Beendigung des Gesellschaftsverhältnisses. Die Gesellschaft besteht vorerst weiter und kann - z.B. im Falle des Abschlusses eines Zwangsausgleiches - ihren Fortbestand sichern. Wird hingegen - wie im vorliegenden Fall - das Massevermögen verwertet und verteilt und dann der Konkurs aufgehoben, kommt es erst dadurch zur (Voll-)Beendigung der Gesellschaft (vgl. dazu Koppensteiner in Straube, HGB I2, § 131 Rz 7 und 12, Torggler-Kucsko in Straube, HGB I2, § 145 Rz 3, und die in diesen Literaturstellen zitierte Rechtsprechung). Da nach der Aktenlage jedenfalls ein wesentlicher Vermögensbestandteil der Gesellschaft (nämlich ein Betriebsgrundstück) im Jänner 1994 veräußert wurde und erst in der Folge die Verteilung des Massevermögens stattgefunden hat und der Konkurs aufgehoben wurde, kam es erst 1994 zur konkursbedingten Beendigung der Gesellschaft.

Aus den dargelegten Erwägungen war die Beschwerde gemäß § 42 Abs. 1 VwGG als unbegründet abzuweisen.

Die Entscheidung über den Aufwandersatz gründet sich auf die §§ 47 ff VwGG in Verbindung mit der Verordnung BGBl. Nr. 416/1994.

European Case Law Identifier (ECLI)

ECLI:AT:VWGH:1996:1994140160.X00

Im RIS seit

07.06.2001

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

© 2026 JUSLINE

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

www.jusline.at