

TE Vwgh Erkenntnis 1995/7/4 95/14/0036

JUSLINE Entscheidung

⌚ Veröffentlicht am 04.07.1995

Index

32/01 Finanzverfahren allgemeines Abgabenrecht;

Norm

BAO §188;

BAO §209 Abs1;

Betreff

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident Dr. Weiss sowie die Hofräte Dr. Karger, Dr. Graf, Mag. Heinzl und Dr. Zorn als Richter, im Beisein des Schriftführers Mag. Rauscher, über die Beschwerde des H in A, vertreten durch Dr. S, Rechtsanwalt, gegen den Bescheid (Berufungsentscheidung) der Finanzlandesdirektion für Oberösterreich, Berufungssenat III, vom 28. Dezember 1994, 13/51/1-BK/Ba-1994, betreffend Einkommensteuer für die Jahre 1982 bis 1984, zu Recht erkannt:

Spruch

Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.

Der Beschwerdeführer hat dem Bund Aufwendungen von 4.565 S binnen zwei Wochen bei sonstiger Exekution zu ersetzen.

Begründung

Der Beschwerdeführer erklärte in den Streitjahren neben anderen Einkünften aus der Beteiligung an der F-KG negative Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung von (jeweils) 97.558 S, 161.377 S und 64.293 S. Im Jahr 1984 erklärte er weiters aus der Beteiligung an der W-KG, Serie 10, negative Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung von 117.692 S.

Das für die Veranlagung des Beschwerdeführers zur Einkommensteuer zuständige Finanzamt Vöcklabruck berücksichtigte die geltend gemachten negativen Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung (jeweils) mit Bescheiden vom 7. November 1983, 27. November 1984 und 6. November 1985.

Gegenüber der F-KG wurden für die Streitjahre folgende Bescheide gemäß § 188 BAO erlassen, in denen der Anteil des Beschwerdeführers an den Einkünften aus Vermietung und Verpachtung gesondert festgestellt wurde:

Finanzamt Jahr Bescheid- Rechtstitel für Anteil des

datum die Erlassung Beschwerde-

des Bescheides führers

Eisenstadt 1982 18.07.1984 § 185 BAO - 97.558 S

Eisenstadt 1982 18.12.1986 § 303 Abs 4 iVm

§ 200 Abs 1 BAO - 97.558 S

Salzburg-Stadt 1982 18.02.1994 § 200 Abs 2 BAO kein Anteil

(Liebhaberei)

Eisenstadt 1983 22.10.1985 § 200 Abs 1 BAO - 161.377 S

Eisenstadt 1983 18.12.1986 § 303 Abs 4 iVm

§ 200 Abs 1 BAO - 161.377 S

Salzburg-Stadt 1983 18.02.1994 § 200 Abs 2 BAO kein Anteil

(Liebhaberei)

Eisenstadt 1984 6.03.1987 § 200 Abs 1 BAO - 64.293 S

Salzburg-Stadt 1984 18.02.1994 § 200 Abs 2 BAO kein Anteil

(Liebhaberei)

Gegenüber der W-KG, Serie 10, erließ das Finanzamt Salzburg-Stadt für das Jahr 1984 am 30. Oktober 1992 einen Bescheid gemäß § 188 BAO, in dem festgestellt wurde, die Beteiligungen an der W-KG, Serie 10, seien steuerlich als Darlehensverhältnisse zu qualifizieren, weswegen dem Beschwerdeführer kein Anteil zuzurechnen sei.

Mit gemäß § 295 Abs 1 BAO geänderten Bescheid für das Jahr 1984 vom 18. Dezember 1992 verringerte das Finanzamt Vöcklabruck die vom Beschwerdeführer erklärten negativen Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung um 117.692 S, wobei es zur Begründung auf das Feststellungsverfahren betreffend die W-KG, Serie 10, verwies. Dieser Bescheid erwuchs (zunächst) in Rechtskraft.

In den gemäß § 295 Abs 1 BAO (neuerlich) geänderten Bescheiden für die Streitjahre vom 22. März 1994 brachte das Finanzamt Vöcklabruck keine negativen Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung mehr zum Ansatz, wobei es zur Begründung auf das zuletzt durchgeführte Feststellungsverfahren (Bescheide vom 18. Februar 1994) betreffend die F-KG verwies.

Mit Berufung wandte der Beschwerdeführer im wesentlichen ein, das Recht, Einkommensteuer für die Streitjahre festzusetzen, sei bereits lange verjährt; es gehe daher nicht an, nach Verstreichen eines Zeitraumes von weit mehr als fünf Jahren seit Erlassung der (ersten) Einkommensteuerbescheide für die Streitjahre neuerlich derartige Bescheide zu erlassen. Auf Grund der Vertragskonstruktion bei der W-KG, Serie 10, wäre überdies zu prüfen, ob nicht Einkünfte aus einer stillen Beteiligung vorlägen.

In einer abweisenden Berufungsvorentscheidung hielt das Finanzamt dem Beschwerdeführer vor, das Finanzamt Salzburg-Stadt habe festgestellt, die Gesellschafter der W-KG, Serie 10, bezügen keine Einkünfte. Vielmehr liege Liebhaberei vor. Einkünfte aus einer stillen Beteiligung seien ebenfalls nicht erzielt worden, weil an der W-KG, Serie 10, mangels Vorliegens eines Gewerbebetriebes keine stille Beteiligung begründet werden könne und sowohl ein gemeinschaftlicher Gesellschaftszweck als auch Mitwirkungs- und Kontrollrechte fehlten. Darüber hinaus käme eine Beurteilung als steuerlich beachtliche echte stille Beteiligung schon deswegen nicht in Betracht, weil auch die Annahme einer derartigen Beteiligungsform nicht zu positiven Ertragsaussichten für die Gesellschafter führen würde. Den Gesellschaftern der W-KG, Serie 10, komme in wirtschaftlicher Betrachtungsweise bloß die Stellung von Darlehensgebern zu. Da der Verlust von darlehensweise hingegebenen Kapital steuerlich unbeachtlich sei, könnten die erklärten negativen Einkünfte aus der Beteiligung an der W-KG, Serie 10, auch nicht als solche aus Kapitalvermögen berücksichtigt werden. Die für die Feststellung der Einkünfte der F-KG zuständigen Finanzämter hätten ständig nach außen wirkende Erhebungen durchgeführt und damit taugliche Unterbrechungshandlungen gesetzt. Überdies seien die Feststellungsbescheide nur vorläufig ergangen. Das Recht, Einkommensteuer für die Streitjahre festzusetzen, sei daher nicht verjährt.

Im Antrag auf Entscheidung über die Berufung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz führte der Beschwerdeführer unter Hinweis auf das hg Erkenntnis vom 18. November 1993, 92/16/0198, aus, rechtswirksame Unterbrechungshandlungen im Sinn des § 209 Abs 1 BAO könnten nur von einem sachlich und örtlich zuständigen

Finanzamt gesetzt werden. Die die Einkünfte der F-KG betreffenden Feststellungen der Finanzämter Eisenstadt und Salzburg-Stadt stellten zwar nach außen wirkende Amtshandlungen dar, seien jedoch im Hinblick auf die Einkommensteuer von örtlich unzuständigen Finanzämtern erlassen worden, weswegen diesen Feststellungbescheiden keine Unterbrechungswirkung in Ansehung der (ersten) vom Finanzamt Vöcklabruck erlassenen Einkommensteuerbescheide für die Streitjahre zukomme.

Mit dem nunmehr angefochtenen Bescheid wies die belangte Behörde die Berufung ab, wobei sie zur Begründung im wesentlichen ausführte, unbestreitten sei, daß zwischen den (ersten) vom Finanzamt Vöcklabruck erlassenen und den gemäß § 295 Abs 1 BAO geänderten Einkommensteuerbescheiden für die Streitjahre ein Zeitraum von mehr als fünf Jahren verstrichen sei. Nichtsdestoweniger sei das Recht, Einkommensteuer für die Streitjahre festzusetzen, nicht verjährt. In Lehre und Rechtsprechung sei unbestreitten, daß nach außen erkennbare Amtshandlungen SACHLICH zuständiger Abgabenbehörden zur Realisierung des Abgabenanspruches die Verjährung unterbrächen. Die von den Finanzämtern Eisenstadt und Salzburg-Stadt als sachlich zuständige Abgabenbehörden erlassenen - zweifellos nach außen erkennbaren - Feststellungbescheide dienten der Realisierung des Abgabenanspruches. Insbesondere sei die Verjährung durch die vom Finanzamt Eisenstadt vorläufig für die Streitjahre erlassenen Feststellungbescheide vom 18. Dezember 1986 und 6. März 1987 unterbrochen worden. Daran vermöge der Hinweis des Beschwerdeführers auf das hg Erkenntnis vom 18. November 1993, 92/16/0198, nichts zu ändern, weil diesem Erkenntnis ein anderer Sachverhalt zugrunde gelegen sei. Was schließlich das Berufungsbegehren, es möge hinsichtlich der Vertragskonstruktion bei der W-KG, Serie 10, geprüft werden, ob nicht Einkünfte aus einer stillen Beteiligung vorlägen, betrifft, sei darüber bereits in der Berufungsvorentscheidung abgesprochen worden. Der Beschwerdeführer habe hiezu weder Einwendungen vorgebracht, noch im Antrag auf Entscheidung über die Berufung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz hiezu etwas ausgeführt. Die belangte Behörde schließe sich daher der in der Berufungsvorentscheidung gegebenen Begründung vollinhaltlich an.

Gegen diesen Bescheid wendet sich die wegen Rechtswidrigkeit des Inhaltes und Rechtswidrigkeit infolge Verletzung von Verfahrensvorschriften erhobene Beschwerde. Der Beschwerdeführer erachtet sich in seinem Recht auf erkläzungsgemäße Veranlagung und Berücksichtigung der Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung aus seinen Beteiligungen an der F-KG sowie an der W-KG, Serie 10, verletzt.

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

Der Verwaltungsgerichtshof hat erwogen:

Zu Unrecht beruft sich der Beschwerdeführer auf das hg Erkenntnis vom 18. November 1993, 92/16/0198, in welchem der Verwaltungsgerichtshof zu beurteilen hatte, ob hinsichtlich der Verjährung des Rechtes zur Festsetzung von Schenkungssteuer aus der Übertragung von GmbH-Anteilen die vom Finanzamt mit allgemeinem Aufgabenkreis (bzw mit erweitertem Aufgabenkreis im Sinn des § 8 AVOG) vorgenommene Feststellung des gemeinen Wertes der Anteile eine Unterbrechungshandlung darstellt. Daß die in diesem Erkenntnis enthaltene Aussage, eine Unterbrechungshandlung müsse von der konkret zur Erhebung der Abgabe (sachlich und örtlich) zuständigen Abgabenbehörde gesetzt werden, auf ein Verfahren nicht anwendbar ist, in welchem die Erlassung von einheitlichen und gesonderten Feststellungbescheiden als Unterbrechungshandlung für die Einkommensteuer strittig ist, weil die einheitliche und gesonderte Feststellung von Einkünften - anders als die Feststellung des gemeinen Wertes für die Schenkungssteuer - eindeutig auf die Realisierung der Einkommensteuer der Beteiligten für das Jahr der Einkünfeststellung ausgerichtet ist, hat der Verwaltungsgerichtshof in seinem Erkenntnis vom 28. Februar 1995, 95/14/0021, auf welches zur Vermeidung von Wiederholungen gemäß § 43 Abs 2 zweiter Satz VwGG verwiesen wird, ausgesprochen.

Die belangte Behörde ist daher nicht rechtswidrig vorgegangen, wenn sie die vom Finanzamt Eisenstadt für die Streitjahre erlassenen Feststellungbescheide vom 18. Dezember 1986 und 6. März 1987 als taugliche Unterbrechungshandlungen im Sinn des § 209 Abs 1 BAO hinsichtlich der vom Finanzamt Vöcklabruck gemäß § 295 Abs 1 BAO erlassenen Einkommensteuerbescheide vom 22. März 1994 angesehen hat.

Der Beschwerdeführer erachtet sich auch in seinem Recht auf Berücksichtigung der erklärten Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung aus seiner Beteiligung an der W-KG, Serie 10, verletzt, führt jedoch hiezu - ebenso wie im Verwaltungsverfahren nach Ergehen der Berufungsvorentscheidung - nichts aus. Da sich der Beschwerdeführer somit

mit der von der belangten Behörde rezipierten Begründung des Finanzamtes hinsichtlich seiner Beteilung an der W-KG, Serie 10, in keiner Weise auseinandergesetzt hat, zeigt er in diesem Punkt keine inhaltliche Rechtswidrigkeit des angefochtenen Bescheides auf.

Als Verletzung von Verfahrensvorschriften rügt der Beschwerdeführer, die belangte Behörde hätte es unterlassen, festzustellen, ob er Partei in den von den Finanzämtern Eisenstadt und Salzburg-Stadt geführten Feststellungsverfahren gewesen sei. Tatsächlich habe er in diesen Verfahren nie mitgewirkt und somit niemals Gelegenheit gehabt, gegen die Feststellungsbescheide Rechtsmittel zu ergreifen. Hätte er diese Möglichkeit gehabt, hätte er die Feststellungsbescheide im Hinblick auf die zu Unrecht angenommene Liebhaberei bekämpfen können. Er hätte insbesondere darlegen können, daß seine Beteiligungen zu Einkünften und nicht zu Liebhaberei geführt hätten.

Abgesehen davon, daß der Beschwerdeführer stets erklärt hat, Gesellschafter der F-KG sowie der W-KG, Serie 10, zu sein, wirken einheitliche Feststellungsbescheide gemäß § 191 Abs 3 lit b BAO gegen alle, denen gemeinschaftliche Einkünfte zufließen. Wirksam werden solche Bescheide den Genannten gegenüber allerdings nur dann, wenn sie ihnen auch zugestellt sind oder - wie im vorliegenden Fall - nach § 101 Abs 3 BAO als zugestellt gelten. Für einheitliche und gesonderte Feststellungen gemäß § 188 BAO sieht § 101 Abs 3 BAO eine Zustellfiktion vor. Danach gelten schriftliche Ausfertigungen, die in einem Feststellungsverfahren an eine Personenvereinigung ohne eigene Rechtspersönlichkeit oder an eine Personengemeinschaft gerichtet sind, mit Zustellung an die nach § 81 BAO vertretungsbefugte Person an alle Mitglieder der Personenvereinigung(-gemeinschaft) als vollzogen, wenn auf diese Rechtsfolge in der Ausfertigung hingewiesen wird. Aus den von der belangten Behörde vorgelegten Verwaltungsakten ergibt sich nicht, daß die Zustellung der Feststellungsbescheide nicht nach den eben dargestellten Bestimmungen erfolgt wäre. Der Vorwurf der Verletzung von Verfahrensvorschriften geht daher ins Leere.

Die Beschwerde erweist sich somit insgesamt als unbegründet und war daher gemäß § 42 Abs 1 VwGG abzuweisen.

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

European Case Law Identifier (ECLI)

ECLI:AT:VWGH:1995:1995140036.X00

Im RIS seit

20.11.2000

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

© 2026 JUSLINE

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

www.jusline.at