



Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat durch den Vorsitzenden Hofrat Mag. Alfred Peschl und die weiteren Mitglieder Dr. Wolfgang Six, Peter Falle und Walter Bilek über die Berufung der A. KG, Adresse, vertreten durch Walpurga Schneider-Kolovratnik, Steuerberater, 1080 Wien, Piaristengasse 18/6, vom 14. August 1995 gegen den Bescheid des Finanzamtes für den 12., 13., 14. und 23. Bezirk vom 11. Juli 1995 betreffend einheitliche und gesonderte Feststellung der Einkünfte gemäß § 188 BAO für das Jahr 1991 nach der am 17. Oktober 2006 in 1030 Wien, Vordere Zollamtsstraße 7, durchgeführten Berufungsverhandlung entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Entscheidungsgründe

Die A. KG (Bw.) wurde zum 1.2.1991 in die A. GmbH gem. Art III Strukturverbesserungsgesetz (StruktVG) eingebracht. Hierbei wurde von der aufnehmenden Gesellschaft (einem xerzeugungsbetrieb) die gemäß § 8 Abs. 2 StruktVG zulässige Möglichkeit gewählt, die im eingebrachten Betrieb befindlichen Wirtschaftsgüter mit dem Teilwert zu bewerten. Eine entsprechende Einbringungsbilanz wurde erstellt.

Die Löschung der Bw. als Kommanditgesellschaft wurde am 4. Juni 1991 im Firmenbuch eingetragen.

Die jeweils zum 31. Jänner bilanzierende Bw. erklärte einen Veräußerungsgewinn in Höhe von ATS 7.439.681,00. In der Einbringungsbilanz wurde angemerkt, dass die Rücklage für den Investitionsfreibetrag 1987/88 trotz Aufwertung nicht aufgelöst worden sei, da alle Wirtschaftsgüter im Betrieb verblieben seien.

Im Rahmen einer abgabenbehördlichen Prüfung wurde unter anderem der in der Einbringungsbilanz ausgewiesene Investitionsfreibetrag in der Höhe von ATS 5.729.172,00 gemäß § 10 Abs. 9 EStG 1988 aufgelöst und der steuerpflichtige Veräußerungsgewinn 1991 - nach Berücksichtigung von Kürzungen - entsprechend erhöht, wonach sich nach Berücksichtigung des Freibetrages gemäß § 24 Abs. 4 EStG 1988 ein steuerpflichtiger Veräußerungsgewinn in Höhe von ATS 10.002.106,00 ergab. Begründet wurde diese Vorgangsweise damit, dass die Einbringung einen Tauschvorgang im Sinne des § 6 Z 14 EStG 1988 darstelle. Der sich aus der Aufwertung ergebende Gewinn sei ein Veräußerungsgewinn gemäß § 24 Abs. 1 EStG 1988 und gemäß § 37 Abs. 2 Z 1 EStG 1988 zu versteuern.

Gegen den unter Zugrundelegung der abgabenbehördlichen Prüfung an die Bw. gerichteten Bescheid vom 11. Juli 1995, mit dem die Einkünfte der Bw. aus Gewerbebetrieb gemäß § 188 BAO mit ATS 20.870.191,00, - darin enthalten Halbsatzeinkünfte gemäß § 37 Abs. 1 EStG in Höhe von ATS 10.002.106,00 - festgesetzt wurden, erhob die Bw. fristgerecht Berufung und führte wie folgt aus:

Während die Bewertung der Steuerpflichtigen anerkannt bzw. einvernehmlich geändert worden sei, sei die Rücklage für den Investitionsfreibetrag 1988 als Tauschvorgang gemäß § 6 EStG 1988 dem Veräußerungsvorgang zugerechnet und als Gewinn mit dem Halftesteuersatz besteuert worden.

Sowohl eine Investitionsrücklage gemäß § 9 EStG 1988 als auch eine Rücklage für den Investitionsfreibetrag gemäß § 10 EStG 1988 würden völlig gleiche, steuerfreie, von Investitionen in gleicher Weise abhängige Rücklagen darstellen. Zur Steuerfreiheit müsse das Unternehmen investieren. Ungleich sei lediglich die Berechnungsart nach Prozentsätzen vom Gewinn, bzw. Prozentsätzen von bereits getätigten Investitionen. In beiden Fällen seien die Rücklagen erst nach Einhaltung bestimmter Termine und Bestimmungen zu verwenden, um letztendlich auf Kapitalkonto verbucht zu werden. Da es sich nach dem Willen des Gesetzgebers um steuerfreie Rücklagen handle, bedeute die Veräußerungsgewinnbesteuerung eine nicht gesetzmäßige Vorgangsweise. Auch die zu einem Tauschvorgang gemäß § 6 EStG 1988 notwendige Gleichwertigkeit bei einem Tausch sei nicht gegeben, denn der Empfänger erhalte Eigenkapital, der Geber hingegen gebe ein durch Steueranfall vermindertes Wirtschaftsgut.

Gegen die Auffassung der Finanzverwaltung, dass die Rücklagen für Investitionsfreibeträge gewinnbringend aufzulösen seien, würden folgende Tatsachen sprechen:

a) Es schieden keine Wirtschaftsgüter aus dem Betriebsvermögen aus, wie dies bei der "Gewinnerhöhung" verlangt werde. Es würde auch dem Sinn des StruktVG widersprechen, welcher in einem Vorgang dieses Gesetzes niemals ein "Ausscheiden" von Wirtschaftsgütern aus einem Betriebsvermögen, sondern vielmehr die Erhaltung von Wirtschaftsgütern in einem

Betriebsvermögen im Wege einer vom Gesetzgeber angeordneten Rechtsnachfolge sehe. Ob die Wirtschaftsgüter aus diesem Anlass aufgewertet würden oder nicht, habe in dieser rechtlichen Beziehung keinerlei Bedeutung. Die aufnehmende Kapitalgesellschaft trete in die Rechtsstellung des Einbringenden ein, das bedeute Weiterbestehen der vierjährigen Behaltefrist und keine gewinnerhöhende Zurechnung.

b) Der Investitionsfreibetrag werde nicht nur als Rücklage verbucht. Es handle sich vielmehr zweifelsfrei um eine Rücklage, da es sich um eine Reserve, also um eine Eigenkapitalvorsorge handle.

c) Ein Tauschvorgang könne wegen Ungleichheit der Bewertung nicht besteuert werden, da die Steuerfreiheit der Rücklage nicht gegeben sei. Außerdem sei der Grundsatz, dass erst nach 4 Jahren Nutzung der Wirtschaftsgüter bzw. Behaltung im Betrieb Steuerfreiheit gegeben ist, nicht befolgt worden.

d) Die Finanzverwaltung habe, wie aus Einzelerledigungen und Kommentaren zu entnehmen sei, diese Auffassung auch geteilt, da zweifelsfrei nur eine formelle Vorgangsweise zur Reihung der Investitionsrücklagen in den § 9 EStG 1988 und der Rücklagen für den Investitionsfreibetrag in den § 10 EStG 1988 geführt hat, da sie rechtlich und betriebswirtschaftlich grundsätzlich identisch seien und nur formale Unterschiede aufwiesen.

e) Eine gewinnerhöhende Einbringung sei wegen der von der übernehmenden Kapitalgesellschaft zur Erfüllung der mit dem Investitionsfreibetrag verbundenen Pflichten nicht möglich, da sie die 4-jährige Behaltefrist übernehme und durch Sanktionen an sie gebunden sei. Die Betriebsprüfung habe diese Behaltefrist gesetzwidrig auf 3 Jahre eingeschränkt. Die Voraussetzungen des § 10 Abs. 3 EStG 1972 oder wie hier § 10 Abs. 1 EStG 1988 würden nicht vorliegen. Eine Gewinnerhöhung sei daher undurchführbar. Da zahlreiche Kommentare und Einzelerledigungen gegen eine Auflösung sprechen würden und die Finanzverwaltung ihre Grundauffassung oder ständige Verwaltungspraxis, auf deren Beständigkeit die Steuerpflichtigen sich zuverlässig stützen müssen, nicht aus formalen Gründen ändern könne, sei eine spätere Änderung dieser Praxis verfahrensrechtlich mehr als bedenklich."

Es werde daher beantragt, die Rücklage für den Investitionsfreibetrag 1988 aus dem Veräußerungsgewinn zu eliminieren und in die Einbringungsbilanz wieder einzustellen.

In ihrer Stellungnahme zur Berufung führte die Betriebsprüfung (Bp.) folgendes aus: Aufgrund der Einbringung des Betriebes seien die in § 8 Abs. 1 StruktVG bezeichneten steuerfrei gebildeten Rücklagen mit den Buchwerten in der Kapitalgesellschaft fortzuführen und somit keiner Nachversteuerung zu unterziehen. Von dieser Regelung seien Investitionsfreibeträge nicht betroffen. Zu dem Argument der Bw., die Bp. habe die Behaltefrist gesetzwidrig auf drei Jahre eingeschränkt werde angemerkt, dass die vom Unternehmen gewählte Einbringungs-

methode eine Betriebsveräußerung darstelle, und somit sämtliche Wirtschaftsgüter aus dem Betriebsvermögen ausscheiden würden. Die in § 10 EStG 1988 geforderte Frist von vier Jahren hätte somit nicht von der Bp. verkürzt werden können, sondern sei vom Unternehmen nicht eingehalten worden.

In ihrer Gegenäußerung zur Stellungnahme der Bp führte die Bw. dazu aus: § 24 EStG 1988 enthalte eine genaue Definition des Begriffes "Veräußerungsgewinn". Sowohl das Steuerobjekt, nämlich der "ganze Betrieb", der "Teilbetrieb" und der "Anteil eines Gesellschafters (Mitunternehmer)" sei dort angeführt, als auch die grundlegende Erklärung der Entstehung eines Veräußerungsgewinnes. Zu einem Veräußerungsgewinn im Sinne dieser gesetzlichen Bestimmung (§ 24 Abs. 2 EStG 1988) sei ein höherer Veräußerungserlös, als der Wert des Betriebsvermögens betrage, notwendig. Ohne Verschiedenheit von Übergabe- und Übernahmewerten gäbe es nach dieser Gesetzesbestimmung keinen Ertrag oder Verlust. Seien diese Werte gleich, d.h. die Übergabe und Übernahme erfolgte mit demselben Betrag, könne ein Veräußerungsgewinn nicht vorliegen. In diesem Falle sei der Investitionsfreibetrag der KG zur Reserve der GmbH geworden. Es erhebe sich die Frage, ob die Vorgangsweise der Finanzverwaltung, also die Besteuerung der "Übergabe des Investitionsfreibetrages" zu gleichen Werten gesetzlich gedeckt bzw. in Bestimmungen aufscheine, welche den genauen Definitionen des Begriffes "Veräußerungsgewinn" im § 24 EStG 1988 Rechnung tragen würde. Eine gesetzliche Bestimmung, welche die "Nachversteuerung" des Investitionsfreibetrages in diesem Zusammenhang rechtfertige, existiere jedoch nicht.

Einbringungsvorgänge gemäß Art. III StruktVG würden grundsätzlich kein Ausscheiden von Wirtschaftsgütern aus dem Betriebsvermögen bedeuten, sondern seien nur als Fortführung des bisherigen wirtschaftlichen Engagements in anderer Rechtsform zu verstehen. Es widerspräche auch dem Sinn dieses Gesetzes, welches die Erhaltung von Wirtschaftsgütern in einem Betriebsvermögen im Wege einer vom Gesetzgeber angeordneten Rechtsfolge vorsehe und niemals ein "Ausscheiden" von Wirtschaftsgütern aus einem Betriebsvermögen.

Mit Berufungsentscheidung vom 28. Mai 1999, GZ. RV/xxx-15/06/96 wurde die Berufung vom Berufungssenat Ia der Finanzlandesdirektion für Wien, Niederösterreich und Burgenland als unbegründet abgewiesen. Die Bw. brachte dagegen eine Beschwerde beim Verwaltungsgerichtshof ein, in der neben inhaltlicher Rechtswidrigkeit der Entscheidung auch die Unzuständigkeit der bescheiderlassenden Behörde infolge unrichtiger Zusammensetzung des entscheidenden Organs geltend gemacht wurde. Weiters wurde die Richtigkeit des Bescheidadressaten (Zustellung an die KG und nicht an die Gesellschafter) in Zweifel gezogen.

Inhaltlich wurde in der Beschwerde nach Darlegung grundsätzlicher Überlegungen und unter Bezugnahme auf Kotrnich, FJ 1981, 175, ausgeführt, dass sich die angefochtene Berufungs-

entscheidung auf das Erkenntnis des VwGH vom 18.12.1996, 94/15/0168 stütze. Die Bw. vertrete aber die Ansicht, dass bei nochmaliger Befassung (*Anm. des Verwaltungsgerichtshofes*) mit diesem Thema ein anderes Ergebnis geboten sei.

Die Bw. weise darauf hin, dass das Wahlrecht nicht der Bw. (ihren Gesellschaftern als Mitunternehmern) sondern einem Dritten zugestanden sei, dass Rechtsfolgen nach der Rechtsansicht dieses Verwaltungsgerichtshoferkenntnisses unabhängig davon eintreten sollten, in welchem Umfang der Dritte sein Wahlrecht ausübe, dass mit der Einbringung des gesamten Vermögens der KG kein Ausscheiden von Wirtschaftsgütern aus einem (eben nicht personenbezogenen) Betriebsvermögen vorliege, und der Investitionsfreibetrag mit eben diesem Betriebsvermögen im engen Zusammenhang stehe, zumal der Steuerpflichtige (Mitunternehmer) den Investitionsfreibetrag nicht per se geltend machen könne, sondern lediglich für die Verwendung in einer inländischen Betriebsstätte und eben diese Betriebsstätte zur Gänze in die GmbH eingebracht worden sei.

Die aufgezeigte Betriebsbezogenheit sollte nach Ansicht der Bw. ausreichend sein und die personenbezogene Beurteilung in den Hintergrund treten lassen. Sinn und Zweck des Investitionsfreibetrages sei es, dass die geplanten Investitionen im Betrieb getätigt würden, wobei die bestimmungsgemäße Verwendung im Betrieb durch vier Jahre sichergestellt werden solle, weshalb ja auch mit dem „Ausscheiden aus dem Betriebsvermögen“ ein sach- und nicht ein personenbezogenes Kriterium zur gewinnerhöhenden Auflösung führe und mit „höherer Gewalt oder behördlichem Eingriff“ gleichfalls ein sachbezogenes Kriterium als Ausnahme von dieser Anordnung vom Gesetzgeber festgelegt worden sei.

Wenn der Gesetzgeber den Investitionsfreibetrag im § 8 Abs. 2 StruktVG nicht erwähne, könne auch aus § 8 Abs. 6 Z 1 StruktVG kein (Gegen)-Argument (gegen diese Auffassung) in Bezug auf den (im Gesetz nicht erwähnten) Investitionsfreibetrag gewonnen werden. Der Gesetzgeber hätte ausdrücklich anordnen müssen, dass eine Einbringung nach Art III StruktVG zu einer nicht bestimmungsgemäßen Verwendung des Investitionsfreibetrages (im Aufwertungsfall) führe.

Mit Erkenntnis vom 29.10.2003, ZI. 99/13/0136 hob der Verwaltungsgerichtshof die angefochtene Berufungsentscheidung wegen Rechtswidrigkeit infolge Unzuständigkeit der belangten Behörde auf.

Mit Schreiben vom 12. Dezember 2003 wurde von der Bw. ein Antrag gemäß § 323 Abs. 12 BAO auf Entscheidung durch den gesamten Berufungssenat gestellt.

Über die Berufung wurde erwogen:

Gemäß § 10 Abs. 9 EStG 1988 ist der Investitionsfreibetrag gewinnerhöhend aufzulösen, wenn Wirtschaftsgüter, für die er gewinnmindernd oder durch bestimmungsgemäße Verwendung einer Investitionsrücklage geltend gemacht worden ist, vor Ablauf der Frist von vier Wirtschaftsjahren aus dem Betriebsvermögen ausscheiden. Die gewinnerhöhende Auflösung hat im Jahr des Ausscheidens zu erfolgen. Im Falle des Ausscheidens eines Wirtschaftsgutes infolge höherer Gewalt oder behördlichen Eingriffs unterbleibt die gewinnerhöhende Auflösung des Investitionsfreibetrages.

Für den Fall, dass Wirtschaftsgüter, für die ein Investitionsfreibetrag gewinnmindernd geltend gemacht wurde, vor Ablauf des fünften auf das Jahr ihrer Anschaffung oder Herstellung folgenden Wirtschaftsjahres aus dem Betriebsvermögen ausscheiden oder in dieser Zeit in eine im Ausland gelegene Betriebsstätte verbracht werden, sah § 10 Abs. 3 EStG 1972 im Anwendungsbereich dieses Gesetzes ebenfalls vor, dass der Gewinn im Jahr des Ausscheidens um den Freibetrag zu erhöhen ist.

Gemäß § 24 Abs. 1 EStG 1988 sind Veräußerungsgewinne Gewinne, die erzielt werden bei

1. der Veräußerung des ganzen Betriebes, eines Teilbetriebes oder eines Anteiles eines Gesellschafters, der als Unternehmer (Mitunternehmer) des Betriebes anzusehen ist
2. der Aufgabe des Betriebes (Teilbetriebes)

Gemäß Abs. 2 leg. cit. ist Veräußerungsgewinn im Sinne des Abs. 1 der Betrag, um den der Veräußerungserlös nach Abzug der Veräußerungskosten den Wert des Betriebsvermögens oder den Wert des Anteils am Betriebsvermögen übersteigt.

Der Verwaltungsgerichtshof hat dazu in einem gleichgelagerten Fall im Erkenntnis vom 18.12.1996, I 94/15/0168 folgendes ausgeführt:

"Der Verwaltungsgerichtshof vertrat in seinem schon mehrfach zitierten Erkenntnis vom 17. Oktober 1991, Zl. 89/13/0255, die Auffassung, der Nachversteuerungstatbestand nach § 10 Abs. 3 EStG 1972 solle analog zur Realisierung stiller Reserven beim Ausscheiden vorzeitig abgeschriebener Wirtschaftsgüter immer dann zum Tragen kommen, wenn die begünstigt angeschafften oder hergestellten Wirtschaftsgüter vor Ablauf der im Gesetz genannten Behaltefrist von fünf Wirtschaftsjahren aus dem Betriebsvermögen ausscheiden. Für die Realisierung stiller Reserven sei es dabei unmaßgeblich, aus welchen Gründen ein Wirtschaftsgut ausscheide. Übertragungsformen wie die im seinerzeitigen Beschwerdefall erfolgte Einbringung eines Einzelunternehmens in eine Kapitalgesellschaft (in Verbindung mit einem Ansatz der eingebrachten Wirtschaftsgüter mit ihren höheren Teilwerten) stellten einen Tausch Betrieb gegen Erhalt von Gesellschaftsrechten und somit einen Veräußerungsvorgang dar. Bei der Übertragung eines Betriebes in der genannten Form gehörten die Wirt-

schaftsgüter nach dem Einbringungsvorgang nicht mehr zum Betriebsvermögen des Steuerpflichtigen, der den Investitionsfreibetrag geltend gemacht habe. Die Veräußerung des Betriebes bedeute also das Ausscheiden der Wirtschaftsgüter aus dem Betriebsvermögen des begünstigten Unternehmers. Daraus folgte für den damaligen Beschwerdefall, dass die Abgabenbehörde den Gewinn des Jahres 1980 zutreffend um die Investitionsfreibeträge erhöht hatte.

Die vorliegende Beschwerde bietet keinen Anlass, von der im eben zitierten hg. Erkenntnis wiedergegebenen und analog auf § 10 Abs. 9 EStG 1988 anwendbaren Rechtsansicht abzugehen. Zwar wird in der in Rede stehenden Gesetzesstelle der Rechtsträger des Betriebsvermögens nicht erwähnt, dieser ist aber im Hinblick darauf, dass ein Betrieb nicht losgelöst von einem Rechtsträger für sich allein bestehen kann, implizit angesprochen. Der Investitionsfreibetrag wird DEM EINKOMMENSTEUERPFLICHTIGEN "für seinen Betrieb" und nicht dem Betrieb gewährt. Infolge dieses Subjektbezuges scheiden daher Wirtschaftsgüter nicht nur dann aus einem Betrieb aus, wenn ihre Zugehörigkeit zu diesem Betrieb gelöst wird, sondern auch dann, wenn sich der Rechtsträger von seinem Betrieb bzw. von den diesen Betrieb ausmachenden Wirtschaftsgütern trennt. Ein Eintreten des Betriebsnachfolgers in die Rechtsstellung des Betriebsvorgängers (der Beschwerdeführerin) sieht § 8 Abs. 6 Z. 1 StruktVG lediglich hinsichtlich der mit den Buchwerten übernommenen Wirtschaftsgüter des Betriebsvermögens, nicht aber bei einer aus welchen Gründen immer erfolgten Aufwertung vor."

Die Bw. bringt einerseits - Kotrnochs Ausführungen übernehmend- vor, grundsätzlich würden Einbringungsvorgänge gemäß Art III StruktVG kein Ausscheiden von Wirtschaftsgütern aus dem Betriebsvermögen bedeuten, sondern seien nur als Fortführung des bisherigen wirtschaftlichen Engagements in anderer Rechtsform zu verstehen. Hier wird auch, abgesehen von der zitierten Judikatur (wonach keine Kontinuität des Betriebes nach dem Einbringungsvorgang gegeben ist) übersehen, dass es sich jedenfalls um eine "Fortführung" durch eine andere (juristische) Person handelt. Andererseits wird von der Bw. auch auf Seite 5 der Verwaltungsgerichtshofbeschwerde argumentiert, man müsste Steuerfolgen, die auf die Ausübung eines Wahlrechtes durch einen anderen (in der Einbringungsbilanz wurde unbestritten eine Aufwertung auf die höheren Teilwerte durchgeführt), nämlich durch die übernehmende Körperschaft zurückzuführen seien, von vornherein mit einer gehörigen Skepsis begegnen und sie, wenn man sie nicht von vornherein als ausgeschlossen erachtet, mit allerhöchster Vorsicht beurteilen.

Soweit sich die Bw. auf die Ausführungen von Kotrnoch in Finanzjournal 1981, 175 zu der Behandlung des Investitionsfreibetrages bei Einbringungen gemäß Art. III StruktVG stützt, so ist - abgesehen davon, dass dort im wesentlichen dargelegt wird weshalb, entgegen der Praxis bei der Auflösung des IFB, dem Sinn und Zweck des StruktVG besser eine zwangsweise

Fortführung entsprechen würde - darauf zu verweisen, dass das vorhin zitierte Erkenntnis, auch auf das Erkenntnis des VwGH vom 17.10.1991, 89/13/0255 verweist, in dem schon inhaltlich auch auf die von Kotrnoch aufgezeigten Bedenken Bezug genommen wurde.

Die in der Beschwerdeschrift vertretene Rechtsposition, wonach der Gesetzgeber hinsichtlich des Investitionsfreibetrages in § 8 Abs. 2 StruktVG eine ausdrückliche Anordnung hätte treffen müssen, ist schon allein aus dem Blickwinkel, dass jedwede Auslegung bzw. Analogie hiemit scheinbar als nicht zulässig erachtet würde, nicht haltbar. In diesem Zusammenhang wird nochmals auf die- in den beiden oben angeführten VwGH Entscheidungen im einzelnen bezeichneten - Literaturzitate sowie auf Doralt in EStG-Kommentar (3. Auflage) zu § 10 EStG 1988 in Tz 25 sowie auf Lang in SWK 1997, S 696 und Bruckner in SWK 1992, A I 177 verwiesen.

Zum Hinweis der Bw. in der Beschwerde vom 15.7.1999, dass der erstinstanzliche Bescheid an die KG gerichtet sei, die bereits seit Jahren im Firmenbuch gelöscht sei und dass die zivilrechtliche Judikatur zum Fortbestand einer gelöschten KG hier allenfalls nicht anwendbar erscheine wird auf die dazu ergangene Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes (siehe VwGH 8.5.2003, 99/15/0184; 17.11.2004, 2000/14/0142 u.a.) wonach Personengesellschaften des Handelsrechts durch die Auflösung und die Löschung ihrer Firma im Firmenbuch die Parteifähigkeit solange nicht verlieren, als ihre Rechtsverhältnisse zu Dritten - dazu zählen auch die Abgabengläubiger - noch nicht vollständig abgewickelt sind (vgl. Ritz, Bundesabgabenordnung 2, Tz. 10 zu § 79; Kotschnigg in UFS Aktuell 2005 S 303f und 341 sowie die dort angeführte Rechtsprechung).

Daher ist die Parteifähigkeit der KG, an die der angefochtene Bescheid zu Recht gerichtet war, im gegenständlichen Verfahren zu bejahen.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, am 23. Oktober 2006