

BESCHLUSS

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin R in der Beschwerdesache X GmbH als RNF der Y GmbH & Co KG, Adr vertreten durch BDO Austria GmbH WP & STB, Am Belvedere 4, 1100 Wien, gegen die Bescheide der belangten Behörde Finanzamt Waldviertel vom 2.7.2012 betreffend Wiederaufnahme des Verfahrens und Feststellung von Einkünften für die Jahre 2008 und 2009 beschlossen:

Die Beschwerde namens der Y GmbH & Co KG vom 21.9.2012 wird als unzulässig zurückgewiesen.

Eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof ist nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) nicht zulässig.

Entscheidungsgründe

Folgender entscheidungswesentlicher Sachverhalt ist anhand der Aktenlage erwiesen:

Komplementär der Y GmbH & Co KG war die Y GmbH. Die Z GmbH hielt treuhändig die Kommanditanteile für 15 Gesellschafter.

Mit Sacheinlagevertrag vom 29.9.2008 brachte die W GmbH und mit Sacheinlageverträgen vom 4.11.2008 brachten die übrigen Kommanditisten der Y GmbH & Co KG ihre Mitunternehmeranteile rückwirkend zum 31.8.2008 in die V AG ein.

Mit Vertrag vom 8.4.2009 trat die V AG den (nunmehr einzigen) Kommanditanteil mit Stichtag 31.5.2009 an die Y GmbH ab. Damit kam es zur Vereinigung aller Anteile in einer Hand und zu einer Gesamtrechtsnachfolge. Eine entsprechende Anzeige langte am 23.6.2009 beim Finanzamt ein.

Am 30.6.2009 erfolgte in diesem Zusammenhang im Firmenbuch die Eintragung der Vermögensübernahme gemäß § 142 UGB durch die Y GmbH sowie der Auflösung und Löschung der Y GmbH & Co KG (FN 111).

Die Y GmbH (FN 222) wurde in der Folge mit Vertrag vom 20.1.2010 als übertragende Gesellschaft mit der X GmbH (FN 333) als übernehmender Gesellschaft verschmolzen.

Unter Verweis auf die Feststellungen einer abgabenbehördlichen Prüfung ergingen an die Y GmbH & Co KG zu Händen des steuerlichen Vertreters am 2.7.2012

Wiederaufnahmebescheide und neue Bescheide über die Feststellung von Einkünften für die Jahre 2008 und 2009.

Der steuerliche Vertreter erhob am 21.9.2012 Berufung gegen die Bescheide betreffend Feststellung von Einkünften gemäß § 188 BAO für die Jahre 2008 und 2009 sowie gegen die entsprechenden Wiederaufnahmebescheide. Mit Vorlagebericht vom 21.11.2013 legte das Finanzamt die Berufung ohne Erlassung einer Beschwerdeverentscheidung dem Unabhängigen Finanzsenat zur Entscheidung vor.

Das Bundesfinanzgericht hat über die gemäß § 323 Abs. 38 BAO als Beschwerde zu erledigende Berufung 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 des Verwaltungsgerichtshofes ist die Personenumschreibung notwendiger Bestandteil eines Bescheidspruchs mit der Wirkung, dass ohne gesetzmäßige Bezeichnung des Adressaten im Bescheidspruch (zu dem auch das Adressfeld zählt) kein individueller Verwaltungsakt gesetzt wird (vgl. VwGH 30.01.2013, 2012/13/0027; VwGH 22.11.2012, 2010/15/0026).

Personengesellschaften verlieren ihre Parteifähigkeit so lange nicht, als zB Feststellungsverfahren anhängig sind. Ein Übergang des Gesellschaftsvermögens nach § 142 UGB bewirkt allerdings die Vollbeendigung der Personengesellschaft, deren Geschäft durch den übernehmenden Rechtsnachfolger ohne Liquidation fortgeführt wird (VwGH 22.11.2012, 2010/15/0026; VwGH 28.06.2012, 2008/15/0332).

Bei einer Vermögensübernahme nach § 142 UGB wird die Gesellschaft ohne Liquidation aufgelöst und erlischt. Das Gesellschaftsvermögen geht im Wege der Gesamtrechtsnachfolge auf den Rechtsnachfolger über. Eine Anwachsung nach § 142 UGB stellt eine zivilrechtliche Gesamtrechtsnachfolge dar (vgl. VwGH 17. 11. 2004, 99/14/0254; *Ritz*, BAO⁶, § 19 Tz 1). Bei der Übernahme des Gesellschaftsvermögens gemäß § 142 UGB tritt der Übernehmer als Gesamtrechtsnachfolger in alle Rechtspositionen der früheren Personengesellschaft ein (VwGH 18.11.1993, 92/16/0109; VwGH 17.11.2004, 99/14/0254; OGH 10.7.2001, 4 Ob 78/01a).

Gemäß § 19 Abs. 1 BAO gehen bei Gesamtrechtsnachfolge die sich aus Abgabenvorschriften ergebenden Rechte und Pflichten des Rechtsvorgängers auf den Rechtsnachfolger über. Gemäß § 19 Abs. 2 BAO gehen mit der Beendigung von Personenvereinigungen (Personengemeinschaften) ohne eigene Rechtspersönlichkeit deren sich aus Abgabenvorschriften ergebende Rechte und Pflichten auf die zuletzt beteiligt gewesenen Gesellschafter über.

Ist eine Personenvereinigung (Personengemeinschaft) ohne eigene Rechtspersönlichkeit im Zeitpunkt, in dem der Feststellungsbescheid ergehen soll, bereits beendet,

so hat gemäß § 191 Abs. 2 BAO der Bescheid an diejenigen zu ergehen, denen gemeinschaftliche Einkünfte zugeflossen sind.

Da ein Feststellungsbescheid nach § 188 BAO den Gesellschaftern der Personengesellschaft gegenüber iSd § 97 Abs. 1 BAO wirksam werden muss, muss er ihnen auch zugestellt sein oder als zugestellt gelten.

Die im § 19 Abs. 1 BAO normierte Gesamtrechtsnachfolge ändert nichts daran, dass kraft der ausdrücklichen und speziellen gesetzlichen Anordnung des § 191 Abs. 2 BAO Feststellungsbescheide nach Beendigung einer Personenvereinigung (Personengemeinschaft) an die an den Gegenstand der Feststellung Beteiligten oder an die Personen, denen gemeinschaftliche Einkünfte zugeflossen sind, zu ergehen haben und gemäß § 191 Abs. 3 BAO diesen Personen gegenüber wirken (vgl. VwGH 21.9.2005, 2005/13/0117).

Die angefochtenen Erledigungen wären an die namentlich anzuführenden ehemaligen Gesellschafter zu richten gewesen und hätten allen Personen zugestellt werden müssen.

Im vorliegenden Fall wurde die Vermögensübernahme gemäß § 142 UGB durch die Y GmbH mit Beschluss des Landesgerichts vom 29.6.2009 bewilligt und am 30.6.2009 im Firmenbuch eingetragen. Das Finanzamt erließ die als Bescheid intendierten Erledigungen vom 2.7.2012 an die "Y GmbH & Co KG". In diesem Zeitpunkt war die Personengesellschaft bereits beendet. In Anbetracht der Rechtslage konnten die Erledigungen des Finanzamtes weder gegenüber dieser nicht mehr existenten KG noch gegenüber den ehemaligen Gesellschaftern der KG, an welche diese Erledigungen nicht gerichtet waren, Rechtswirkungen entfalten und sind daher ins Leere gegangen (vgl. z.B. VwGH 27. 8. 2008, 2006/15/0256).

Den an ein nicht mehr bestehendes Rechtsgebilde gerichteten angefochtenen Erledigungen kommt somit keine Bescheidqualität zu. Die Beschwerde war daher mangels rechtswirksam erlassener Bescheide gemäß § 260 Abs. 1 lit. a BAO als nicht zulässig zurückzuweisen (vgl. VwGH 28.6.2012, 2008/15/0332; Ritz, BAO⁶, § 260 Tz 8).

Festzuhalten ist darüber hinaus zur Wiederaufnahme des Verfahrens, dass die Wiederaufnahme ein durch Bescheid abgeschlossenes Verfahren voraussetzt (§ 303 Abs. 1 BAO). Der erste Feststellungsbescheid für 2008 erging am 17.9.2009, der Berichtigungsbescheid am 2.10.2009. Der erste Feststellungsbescheid für 2009 erging am 14.7.2010. Alle Bescheide waren an die Y GmbH & Co KG gerichtet. Zu den genannten Zeitpunkten war die Y GmbH & Co KG aber ebenfalls bereits vollbeendet. Es sind daher schon die ersten Feststellungsbescheide nicht wirksam geworden, weil sie an eine nicht mehr existente Personengesellschaft gerichtet waren. Die Feststellungsverfahren 2008 und 2009 sind somit keine durch Bescheid abgeschlossene Verfahren und war eine Wiederaufnahme des Verfahrens aus diesem Grund nicht zulässig.

Von der Abhaltung einer mündlichen Verhandlung wurde gemäß § 274 Abs. 3 iVm Abs 5 BAO abgesehen.

Zur Zulässigkeit einer Revision

Gegen diesen Beschluss des Bundesfinanzgerichtes ist die Revision nicht zulässig, da die Entscheidung nicht von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt.

Wien, am 30. Oktober 2019