

BESCHLUSS

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter ***Ri*** in der Beschwerdesache XY-KG, Beschwerden vom 27. Juni 2012, eingebracht von STB, gegen die Bescheide des FA YYY betreffend Wiederaufnahmen der Verfahren (§ 303 BAO) über die Feststellung von Einkünften gemäß § 188 BAO der Jahre 2007 bis 2009 sowie gegen die Sachbescheide über die Feststellung von Einkünften gemäß § 188 BAO der Jahre 2007 bis 2009, alle datierend mit 2.4.2012, Steuernummer ***BF1StNr1***, beschlossen:

Diese Beschwerden, eingebracht im Namen der KG von der ehemaligen steuerlichen Vertretung, werden gemäß § 260 Abs. 1 lit. a BAO als unzulässig zurückgewiesen.

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

Begründung

Die XY- KG (in Folge als KG bezeichnet) und die XY- GmbH (in Folge als GmbH bezeichnet) wurden Außenprüfungen unterzogen (KG: Prüfungsjahre 2008-2009, GmbH: Prüfungsjahre 2010-2011). Die KG baute auf Großbaustellen insbesondere vorgefertigte Fenster ein (Renovierungsarbeiten an bereits bestehenden Bauten). Die KG hatte nur eine beschränkte Anzahl von Arbeitnehmern angemeldet (2007: 5 Dienstnehmer, 2008: 7 Dienstnehmer, 2009: 8 Dienstnehmer) (vgl. BP-Bericht).

Eingangsrechnungen an die KG von mehreren Subunternehmern (Konkurseröffnungen, Löschungen wegen Vermögenslosigkeit, widersprüchliche bzw. auffällige Rechnungen, nicht genügend Personal zum Verleih, Sozialbetrugsfirmen, etc.) über Arbeitskräfteüberlassungen wurden vom Finanzamt (FA) nicht anerkannt. Verfahren wurden § 303 BAO vom FA wiederaufgenommen und neue Sachbescheide erlassen.

Hinsichtlich der einheitlichen und gesonderten Feststellung wird im BP-Bericht angeführt, dass durch die Kürzungen an Fremdleistungen sich höhere Gewinne ergeben, die zu einer entsprechenden Verteilung unter den Beteiligten führen.

Hinsichtlich der Bescheide über Wiederaufnahmen der Verfahren (§ 303 BAO) über die Feststellung von Einkünften gemäß § 188 BAO der Jahre 2007 bis 2009 sowie der Sachbescheide über die Feststellung von Einkünften gemäß § 188 BAO der Jahre 2007 bis 2009, alle datierend mit 2.4.2012, wurde als Bescheidadressat jeweils die KG angeführt. Diese gegenständlichen Bescheide wurden jeweils an die KG z.H. der ehemaligen steuerlichen Vertretung adressiert.

Die ehemalige steuerliche Vertretung brachte Beschwerden gegen die obenstehenden Bescheide ein. Als Steuerpflichtiger in der Beschwerdeschrift wird die KG, mit der konkreten St.Nr. der KG, vertreten durch die gegenständliche steuerliche Vertretung, angeführt.

2010 erfolgte eine Vermögensübernahme gemäß § 142 UGB durch die GmbH. Bei der GmbH wurden seitens des Finanzamtes ähnliche Feststellungen bezüglich von Subunternehmerrechnungen getroffen. Über die GmbH wurde zwischenzeitlich der Konkurs eröffnet.

§ 93 BAO lautet:

(1) Für schriftliche Bescheide gelten außer den ihren Inhalt betreffenden besonderen Vorschriften die Bestimmungen der Abs. 2 bis 6, wenn nicht nach gesetzlicher Anordnung die öffentliche Bekanntmachung oder die Auflegung von Listen genügt.

(2) Jeder Bescheid ist ausdrücklich als solcher zu bezeichnen, er hat den Spruch zu enthalten und in diesem die Person (Personenvereinigung, Personengemeinschaft) zu nennen, an die er ergeht.

(3) Der Bescheid hat ferner zu enthalten

a) eine Begründung, wenn ihm ein Anbringen (§ 85 Abs. 1 oder 3) zugrunde liegt, dem nicht vollinhaltlich Rechnung getragen wird, oder wenn er von Amts wegen erlassen wird;

b) eine Belehrung, ob ein Rechtsmittel zulässig ist, innerhalb welcher Frist und bei welcher Behörde das Rechtsmittel einzubringen ist, ferner, daß das Rechtsmittel begründet werden muß und daß ihm eine aufschiebende Wirkung nicht zukommt (§ 254).

(4) Enthält der Bescheid keine Rechtsmittelbelehrung oder keine Angabe über die Rechtsmittelfrist oder erklärt er zu Unrecht ein Rechtsmittel für unzulässig, so wird die Rechtsmittelfrist nicht in Lauf gesetzt.

(5) Ist in dem Bescheid eine kürzere oder längere als die gesetzliche Frist angegeben, so gilt das innerhalb der gesetzlichen oder der angegebenen längeren Frist eingebrachte Rechtsmittel als rechtzeitig erhoben.

(6) Enthält der Bescheid keine oder eine unrichtige Angabe über die Abgabenbehörde, bei welcher das Rechtsmittel einzubringen ist, so ist das Rechtsmittel richtig eingebracht, wenn es bei der Abgabenbehörde, die den Bescheid ausgefertigt hat, oder bei der angegebenen Abgabenbehörde eingebracht wurde.

§ 19 BAO lautet:

(1) Bei Gesamtrechtsnachfolge gehen die sich aus Abgabenvorschriften ergebenden Rechte und Pflichten des Rechtsvorgängers auf den Rechtsnachfolger über. Für den Umfang der Inanspruchnahme des Rechtsnachfolgers gelten die Bestimmungen des bürgerlichen Rechtes.

(2) Mit der Beendigung von Personenvereinigungen (Personengemeinschaften) ohne eigene Rechtspersönlichkeit gehen deren sich aus Abgabenvorschriften ergebende Rechte und Pflichten auf die zuletzt beteiligt gewesenen Gesellschafter (Mitglieder) über. Hinsichtlich Art und Umfang der Inanspruchnahme der ehemaligen Gesellschafter (Mitglieder) für Abgabenschulden der Personenvereinigung (Personengemeinschaft) tritt hiedurch keine Änderung ein.

Mit Schreiben aus 09/2010 gab die damalige steuerliche Vertretung der KG in Bezug auf die KG dem FA bekannt, dass die GmbH den Betrieb der KG weiterführt und übermittelte dem FA den Einbringungsvertrag. Die steuerliche Vertretung führte an, dass die KG durch die Einbringung aus dem Firmenbuch gelöscht werden wird. Weiters wies die steuerliche Vertretung darauf hin, dass diese auch mit der Vertretung der GmbH beauftragt wurde.

Nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (z.B. VwGH 29.3.2006, 2001/14/0091) bedeutet die bloße Löschung und Auflösung einer Personengesellschaft des Handelsrechts noch nicht deren Vollbeendigung, weshalb die Gesellschaft auch im Abgabenverfahren ihre Angelegenheiten betreffend die Parteifähigkeit beibehält, solange nicht eine Abwicklung ihrer Rechtsverhältnisse u.a. zum Abgabengläubiger erfolgt ist.

Allerdings trifft dies nicht zu, wenn die Personengesellschaft beendet wird und, wie etwa im Fall des § 142 UGB, ein Gesamtrechtsnachfolger vorhanden ist. Eine Geschäftsübernahme gemäß § 142 UGB (sog. Anwachsung) bewirkt die Vollbeendigung der Personengesellschaft, deren Geschäft durch den übernehmenden Gesellschafter ohne Liquidation fortgeführt wird (z.B. VwGH 8.2.2007, 2006/15/0379; VwGH 13.4.2005, 2005/13/0004; VwGH 24.9.2003, 2003/13/0092).

Gemäß § 188 Abs. 1 BAO werden u.a. Einkünfte aus Gewerbebetrieb einheitlich und gesondert festgestellt, wenn an den Einkünften mehrere Personen beteiligt sind. Der

Feststellungsbescheid ergeht gemäß § 191 Abs. 1 lit. c BAO an die Personenvereinigung (Personengemeinschaft) ohne eigene Rechtspersönlichkeit, deren Gesellschaftern (Mitgliedern) gemeinschaftliche Einkünfte zugeflossen sind. Ist eine Personenvereinigung (Personengemeinschaft) ohne eigene Rechtspersönlichkeit in dem Zeitpunkt, in dem der Feststellungsbescheid ergehen soll, bereits beendet, so hat der Bescheid gemäß § 191 Abs. 2 BAO an diejenigen zu ergehen, denen gemeinschaftliche Einkünfte zugeflossen sind. Nach § 93 Abs. 2 BAO ist jeder Bescheid ausdrücklich als solcher zu bezeichnen, er hat den Spruch zu enthalten und in diesem die Person (Personenvereinigung, Personengemeinschaft) zu nennen, an die er ergeht. Die Personenumschreibung ist 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. u.a. VwGH vom 23.01.2019, Ra 2017/13/0033, VwGH 21.9.2005, 2005/13/0117, 0118).

Die XY- KG wurde mit Gesellschaftsvertrag im Jahr 2003 gegründet. Als unbeschränkt haftender Gesellschafter war Herr Gesellschafter¹ und als Kommanditist war Herr Gesellschafter² im Firmenbuch eingetragen. Im Jahr 2010 erfolgte eine Vermögensübernahme gemäß § 142 UGB durch die XY- GmbH (Gesamtrechnachfolger) mit derselben Geschäftsanschrift in Wien (vgl. Firmenbuchauszüge der KG und der GmbH). Mit Eintragung aus 10/2010 wurde die KG im Firmenbuch gelöscht.

Die Bescheide über Wiederaufnahmen der Verfahren (§ 303 BAO) über die Feststellung von Einkünften gemäß § 188 BAO der Jahre 2007 bis 2009 sowie die Sachbescheide über die Feststellung von Einkünften gemäß § 188 BAO der Jahre 2007 bis 2009, alle datierend mit 2.4.2012, hätten somit an beide ehemalige Gesellschafter (den unbeschränkt haftenden Gesellschafter und an den Kommanditisten) zugestellt werden müssen, wobei die Fiktion einer Zustellungsbevollmächtigung nach § 81 Abs. 7 zweiter Satz BAO zu beachten gewesen wäre (vgl. u.a. UFSW vom 5.1.2012, RV/0575-W/11). Das Finanzamt erließ diese Bescheide aber an die KG z.H. der (ehemaligen) steuerlichen Vertretung. 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 (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.

Gem. § 246 Abs 1 BAO ist zur Einbringung einer Bescheidbeschwerde jeder befugt, an den der den Gegenstand der Anfechtung bildende Bescheid ergangen ist. Der Bescheid über die Feststellungen von Einkünften gemäß § 188 BAO erging an die untergegangene Kommanditgesellschaft z.H. der (ehemaligen) steuerlichen Vertretung. Die ehemalige steuerliche Vertretung brachte in Folge Beschwerden gegen diese Bescheide im Namen der KG, unter Anführung der konkreten St.Nr. der KG ein. Die untergegangenen KG konnte die

ehemalige steuerliche Vertretung nicht (mehr) zur Einbringung einer Beschwerde gegen den Bescheid über die Feststellung von Einkünften gemäß § 188 BAO bevollmächtigen. Bei einem nicht mehr existenten Abgabepflichtigen gibt es bereits aus diesem Grunde keine aufrechte Aktivlegitimation mehr.

Anbringen von nicht legitimierten Personen sind zurückzuweisen. Ein Vertreter kann immer nur als Vertreter jener Person angesehen werden, für die er nach außen hin auftritt. Vertritt er dabei eine Person, der im Abgabenverfahren keine Parteistellung zukommt, so wird dieser Legitimationsmangel nicht dadurch zu einem behebbaren Formgebrechen, dass derselbe Vertreter auch zur Vertretung der Partei selbst befugt gewesen wäre. Es liegt kein undeutlicher Inhalt der Erklärung, sondern ein Mangel vor, der das BFG zur Zurückweisung verpflichtet (vgl. 29.10.1980, 2678/79, VwGH 27. 8. 2008, 2006/15/0256).

Die Beschwerden sind daher zurückzuweisen, da die ehemalige Vertreterin im Namen und im Auftrag der nicht mehr existenten Kommanditgesellschaft aufgetreten ist. Der Vertreterin mangelt es an der von ihr in der Beschwerde behaupteten Auftraggeberin. Die Kommanditgesellschaft existierte weder zivil- noch abgabenrechtlich nicht mehr, weshalb sie eine Vollmacht nicht (mehr) erteilt haben konnte.

Die Zurückweisung der Beschwerde hat sich an jene Steuerberatungskanzlei zu richten, die konkret die gegenständlichen Beschwerden im Namen der nicht mehr existierenden KG eingebracht hat. Die Beschwerdeschrift wurde 2012 von einer STB mit der Adresse ADrStB, eingebracht. In einem Schreiben dieser Wirtschaftsprüfung GmbH aus 09/2010 in Bezug auf die vertretene KG wird auf die mit „neu“ bezeichnete Firmenbuchnummer FBneu der Wirtschaftsprüfung GmbH hingewiesen (ident mit der FB-Nr. auf der Beschwerdeschrift der Wirtschaftsprüfung GmbH). Bei dieser laut Firmenbuch im Jahr 2010 neu eingetragenen Wirtschaftsprüfung GmbH wurde 2022 der Firmenwortlaut auf FirmaNeu geändert.

Von der Abhaltung einer mündlichen Verhandlung wurde gemäß § 271 Abs. 5 iVm Abs. 3 BAO abgesehen.

Zur Zulässigkeit einer Revision

Gegen einen Beschluss des Bundesfinanzgerichtes ist die Revision zulässig, wenn sie von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, insbesondere weil das Erkenntnis von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes abweicht, eine solche Rechtsprechung fehlt oder die zu lösende Rechtsfrage in der bisherigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht einheitlich beantwortet wird. Solche Rechtsfragen liegen in der vorliegenden Sache nicht vor. Gegen diesen Beschluss ist gemäß Art. 133 Abs. 4 B-VG eine ordentliche Revision nicht zulässig.

Es ist ständige Judikatur des VwGH, dass bei einer Vermögensübernahme gemäß § 142 UGB eine Vollbeendigung der Personengesellschaft bewirkt wird (Verlust der Parteifähigkeit).

Gemäß Art. 133 Abs. 4 B-VG kommt einer Rechtsfrage unter anderem dann grundsätzliche Bedeutung zu, wenn die Entscheidung des Verwaltungsgerichtes von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes abweicht. Der Verwaltungsgerichtshof ist als Rechtsinstanz tätig, zur Überprüfung der Beweiswürdigung ist er im Allgemeinen nicht berufen (vgl. VwGH 11. 9. 2014, Ra 2014/16/0009 oder VwGH 26. 2. 2014, Ro 2014/02/0039).

Einer Rechtsfrage kann nur dann grundsätzliche Bedeutung zukommen, wenn sie über den konkreten Einzelfall hinaus Bedeutung besitzt (vgl. für viele VwGH 17. 9. 2014, Ra 2014/04/0023; VwGH 11. 9. 2014, Ra 2014/16/0009; VwGH 14. 8. 2014, Ra 2014/01/0101; VwGH 24. 4. 2014, Ra 2014/01/0010; VwGH 24. 6. 2014, Ra 2014/05/0004). Eine einzelfallbezogene Beurteilung, wie in der vorliegenden Sache, ist somit im Allgemeinen nicht revisibel, wenn sie auf einer verfahrensrechtlich einwandfreien Grundlage erfolgte und in vertretbarer Weise im Rahmen der von der Rechtsprechung entwickelten Grundsätze vorgenommen wurde (vgl. VwGH 27. 10. 2014, Ra 2014/04/0022 oder VwGH 25. 4. 2014, Ro 2014/21/0033).

Der bloße Umstand, dass eine Entscheidung des Verwaltungsgerichtshofes zu einem (der Entscheidung des Verwaltungsgerichts zu Grunde liegenden) vergleichbaren Sachverhalt (zu einer bestimmten Rechtsnorm) fehlt, begründet noch keine Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung, soweit das Verwaltungsgericht dabei von den Leitlinien der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht abweicht (vgl. VwGH 1. 9. 2014, Ro 2014/03/0074 oder VwGH 28. 11. 2014, Ra 2014/01/0094). Genügte nämlich für die Zulässigkeit einer Revision bereits das Fehlen höchstgerichtlicher Entscheidung zu einem vergleichbaren Sachverhalt, wäre der Verwaltungsgerichtshof in vielen Fällen zur Entscheidung berufen, obgleich in Wahrheit keine Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung, sondern nur die Einzelfallgerechtigkeit berührende Wertungsfragen aufgeworfen werden (vgl. VwGH 23. 9. 2014, Ro 2014/01/0033 unter Hinweis auf die ständige Judikatur des Obersten Gerichtshofes zu § 502 ZPO, etwa OGH 28. 3. 2007, 6 Ob 68/07d; OGH 5. 8. 2009, 6 Ob 148/09x oder OGH 6. 6. 2013, 5 Ob 97/13w).

Wien, am 30. Mai 2023