



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der A-KEG, Adresse1, vertreten durch Steuerberater, Adresse2, vom 3. November 2005 gegen die Bescheide des Finanzamtes Salzburg-Stadt vom 3. Oktober 2005 betreffend Wiederaufnahme des Verfahrens gemäß § 303 Abs 4 BAO hinsichtlich der Feststellung von Einkünften gemäß § 188 BAO für das Jahr 2001 sowie betreffend die Feststellung von Einkünften gemäß § 188 BAO für das Jahr 2001 entschieden:

Die Berufung wird gemäß § 273 Abs. 1 lit. a BAO als unzulässig eingebracht zurückgewiesen.

Entscheidungsgründe

An der im Jahr 1994 errichteten A-KEG waren im Jahr 2001 B und C als Komplementäre sowie die D als Kommanditist beteiligt. Mit Zusammenschlussvertrag vom 19. 09. 2002 wurde der Betrieb der E übertragen.

Mit Vertrag vom 28. 11. 2003 vereinbarten der Kommanditist der E sowie die Komplementär-GmbH die Einbringung der Kommanditanteile in die verbleibende einzige Gesellschafterin (GmbH). Für diese Einbringung wurden die umgründungssteuerrechtlichen Begünstigungen des Art. III Umgründungssteuergesetz in Anspruch genommen.

Nach der Anmeldung des Einbringungsvertrages beim Firmenbuch am 19. 12. 2003 wurde mit Beschluss vom 12. 3. 2004 die Eintragung der Vermögensübernahme gemäß § 142 HGB durch die GmbH sowie der Firmenlöschung der KEG bewilligt.

Mit den an die KEG gerichteten Bescheiden vom 3. 10. 2005 nahm das Finanzamt das Verfahren gem. § 303 Abs. 4 BAO hinsichtlich der Feststellung von Einkünften gem. § 188 BAO wieder auf und erließ einen Feststellungsbescheid für das Jahr 2001. Dagegen erhob der steuerliche Vertreter am 3. 11. 2005 im Namen der KEG Berufung, welche das Finanzamt mit Berufungsvorentscheidung vom 5. 12. 2005 abwies. Am 22. 12. 2005 stellte der steuerliche Vertreter im Namen der KEG den Antrag auf Entscheidung über die Berufung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz.

Über die Berufung wurde erwogen:

Bei einer Übernahme nach § 142 HGB durch den verbleibenden Gesellschafter erlischt die Gesellschaft ohne Liquidation. Das Gesellschaftsvermögen geht im Wege der Gesamtrechtsnachfolge auf den verbliebenen Gesellschafter über. Eine Anwachsung nach § 142 HGB stellt eine zivilrechtliche Gesamtrechtsnachfolge dar (vgl. VwGH 17. 11. 2004, 99/14/0254; Koppensteiner in Straube, HGB I 3, § 142, Rz 10; Ritz, BAO³, § 19, Tz 1). Bei der Geschäftsübernahme nach § 142 UGB tritt der verbleibende (übernehmende) Gesellschafter 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). Sämtliche Bescheide - auch für Zeiträume vor der Vermögensübernahme und liquidationslosen Vollbeendigung der bisherigen Gesellschaft - können grundsätzlich nur mehr an diesen Gesellschafter als Rechtsnachfolger der Personengesellschaft adressiert werden

Gemäß § 19 Abs. 1 BAO gehen bei Gesamtrechtsnachfolge die sich aus Abgabenvorschriften ergebenden Rechte und Pflichten des Rechtsvorgängers auf den Rechtsnachfolger über. Da eine Übernahme nach § 142 HGB sowohl zivilrechtlich als auch steuerlich eine Gesamtrechtsnachfolge bewirkt, haben bescheidmäßige Erledigungen (auch für vorangegangene Zeiträume) ausschließlich an den Rechtsnachfolger zu ergehen (vgl. nochmals VwGH 17. 11. 2004, 99/14/0254, UFS 9. 5. 2005, RV/0029-G/05; UFS 24. 1. 2005, RV/1486-L/02).

Soweit allerdings noch Feststellungsverfahren (§ 188 BAO) für frühere Zeiträume durchzuführen sind (offene Veranlagungen, Rechtsmittel, Abänderungen, zB auf Grund einer Wiederaufnahme des Verfahrens), sind diese Feststellungsbescheide gemäß § 191 Abs. 2 BAO an die - bisher, je nach noch nicht rechtskräftig abgeschlossenem Feststellungszeitraum - beteiligten ehemaligen Gesellschafter zu richten, denen die gemeinschaftlichen Einkünfte zugeflossen sind (VwGH 21.9.2005, 2005/13/0117). Diese Gesellschafter müssen im Bescheidspruch namentlich angeführt werden. Somit wäre zum Beispiel ein Feststellungsbescheid

"An die X-GmbH und Y als ehemalige Gesellschafter der Z-KEG"

zu richten. Die alleinige Bezeichnung der Gesellschaft als bisheriges Rechtssubjekt reicht nicht (VwGH 17.11.2004, 99/14/0254; VwGH 21.9.2005, 2005/13/0117).

Im Berufungsfall wurde die Vermögensübernahme gemäß § 142 HGB durch die GmbH am 13. 4. 2004 in das Firmenbuch eingetragen. Mit diesem Zeitpunkt trat auch die GmbH als Rechtsnachfolgerin der KEG in deren Rechte und Pflichten ein. Das Finanzamt erließ die als Bescheid intendierte Erledigung vom 3. 10. 2005 an die KEG. Diese Erledigung des Finanzamtes konnte weder gegenüber der nicht mehr existenten KEG, an welche sie gerichtet war, noch gegenüber den ehemaligen Gesellschaftern der KEG, an welche diese Erledigung nicht gerichtet war, Rechtswirkungen entfalten und ist daher ins Leere gegangen (vgl. etwa VwGH 27. 8. 2008, 2006/15/0256).

Da der Erledigung des Finanzamtes somit kein Bescheidcharakter zukam, war die dagegen erhobene Berufung gemäß § 273 Abs. 1 lit. a BAO als unzulässig zurückzuweisen (vgl. Ritz, a. a. O., § 273, Tz 2).

Somit war wie im Spruch angeführt zu entscheiden.

Salzburg, am 13. November 2009