

BESCHLUSS

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter Dr. R in der Beschwerdesache A-OG, Adresse, vertreten durch WT B, gegen den am 4. November 2010 ausgefertigten Bescheid des Finanzamtes C über die Feststellung von Einkünften gemäß § 188 BAO für das Jahr 2009 beschlossen:

- I. Die Beschwerde wird gemäß § 278 Abs. 1 BAO als unzulässig zurückgewiesen.
- II. Gegen dieses Erkenntnis ist eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof nach Art. 133 Abs. 9 B-VG iVm Art. 133 Abs. 4 B-VG nicht zulässig.

Entscheidungsgründe

I. Verfahrensgang

1. Die Abgabenbehörde hat mit dem am 4. November 2010 ausgefertigten Bescheid gemäß § 188 BAO die Einkünfte der Beschwerdeführerin im Jahr 2009 mit 34.761,84 € festgestellt und auf die Gesellschafter verteilt. Dabei wurde, abweichend von den erklärten Einkünften, der Verlust in Höhe von -24.851,24 € aus einem Wechsel der Gewinnermittlungsart nur mit -3.550,18 € berücksichtigt. Aufgrund der Einbringung des Betriebes in eine Kapitalgesellschaft sei nur ein Siebentel zu berücksichtigen, die restlichen sechs Siebentel beträfen die Kapitalgesellschaft.
2. Dagegen richtet sich die mit Schreiben vom 5. November 2010 eingereichte Berufung, mit der Abzug des gesamten Übergangsverlustes begehrt wird. Offensichtlich habe die Behörde ihre Rechtsansicht auf Rz 820 der Umgründungssteuerrichtlinien gestützt, die diese Vorgangsweise bei Betriebseinbringungen vorsehe. Tatsächlich habe es sich aber um Mitunternehmeranteileinbringungen gehandelt, wofür nach Rz 970 der Umgründungssteuerrichtlinien die Verteilung des Übergangsverlustes klar ausgeschlossen sei. Außerdem resultiere der Verlust vorwiegend aus fremden Vorauszahlungen, die dem Jahr 2010 zuzuordnen wären.
3. Mit der am 21. Jänner 2011 ausgefertigten Berufungsvorentscheidung wies die Abgabenbehörde die Berufung als unbegründet ab. Auch bei der Einbringung von Mitunternehmeranteilen sei die in Rz 820 der Umgründungssteuerrichtlinien vertretene

Rechtsansicht anzuwenden, sodass nur ein Siebentel des Übergangsverlustes beim einbringenden Mitunternehmer zu berücksichtigen sei, die restlichen sechs Siebentel betreffen die Erfolgsermittlung der übernehmenden Körperschaft.

4. Mit Schreiben vom 5. Februar 2011 wurde der Antrag auf Entscheidung durch den Unabhängigen Finanzsenat gestellt. Mit einem Betrag von 23.040,00 € resultiere der Übergangsverlust hauptsächlich aus der mit Beginn des Jahres 2010 fälligen Wartungsgebühr für das Jahr 2010, welche die Kundin bereits am 20. Dezember 2009 überwiesen habe. Nach § 19 EStG 1988 müssten regelmäßig wiederkehrende Einnahmen und Ausgaben wirtschaftlich zugeordnet werden, sodass der ursprünglich in der Einnahmen-Ausgaben-Rechnung enthaltene Betrag aus dem laufenden Ergebnis des Jahres 2009 auszuscheiden sei.

5. Die Abgabenbehörde hat mit Bericht vom 30. Dezember 2015 die Beschwerde dem Bundesfinanzgericht zur Entscheidung vorgelegt.

II. Sachverhalt

Folgender Sachverhalt ist für das Bundesfinanzgericht entscheidungswesentlich und erwiesen:

Der angefochtene Bescheid ist an die *A-OG, zH D, Adresse*, ergangen. Die *A-OG* war eine unter FN 000000x im Firmenbuch eingetragene Offene Gesellschaft. Unbeschränkt haftende Gesellschafter waren D und E. Mit Vertrag vom 28. September 2010 haben die Gesellschafter die Geschäftsanteile (Mitunternehmeranteile) an dieser offenen Gesellschaft auf Grundlage der dem Vertrag angeschlossenen Einbringungsbilanzen zum 31. Dezember 2009 mit Wirkung auf den Ablauf dieses Stichtages in die *F-GmbH* unter Fortführung der steuerlichen Buchwerte gemäß § 16 Abs. 1 UmgrStG eingebracht. Die *A-OG* ist in Folge der Vermögensübernahme gemäß § 142 UGB durch die *F-GmbH* aufgelöst und gelöscht. Der Antrag auf Löschung langte am 29. September 2010 beim Firmenbuchgericht ein, die Löschung wurde am 14. Oktober 2010 vom Landesgericht C eingetragen.

III. Beweiswürdigung

Der unter Punkt II. dargestellte Sachverhalt ist anhand der Aktenlage erwiesen, insbesondere durch den Auszug aus dem Firmenbuch, den Einbringungsvertrag vom 28. September 2009 samt angeschlossenen Einbringungsbilanzen zum 31. Dezember 2009, den Antrag auf Löschung vom 29. September 2010 an das Firmenbuchgericht sowie der Eintragung der Löschung durch das Landesgericht C am 14. Oktober 2010 unter FN 000000x.

IV. Rechtliche Beurteilung

1. Ein Übergang des Gesellschaftsvermögens nach § 142 UGB bewirkt die Vollbeendigung der Personengesellschaft (VwGH 22.11.2012, 2010/15/0026; VwGH 28.06.2012, 2008/15/0332).
2. Nach ständiger Rechtsprechung 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 (VwGH 30.01.2013, 2012/13/0027; VwGH 22.11.2012, 2010/15/0026). 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 (VwGH 30.01.2013, 2012/13/0027; VwGH 06.04.1994, 91/13/0234; VwGH 12.12.2007, 2005/15/0040).
3. Die Wirkung eines Feststellungsbescheides nach § 188 BAO tritt nur beim kumulativen Vorliegen folgender Voraussetzungen ein (VwGH 30.01.2013, 2012/13/0027; VwGH 20.12.2012, 2010/15/0029):
 1. der Bescheid muss in seinem Spruch seinen Adressaten gesetzmäßig bezeichnen (§ 191 Abs. 1 lit. c BAO bzw § 191 Abs. 2 BAO iVm § 93 Abs. 2 BAO) und
 2. der Bescheid muss seinem Adressaten zugestellt sein oder kraft Zustellfiktion ihm gegenüber als zugestellt gelten (§ 97 Abs. 1 BAO iVm § 101 Abs. 3 und 4 BAO).

Das Fehlen auch nur einer dieser Voraussetzungen steht der Wirksamkeit einer behördlichen Erledigung als Bescheid entgegen.

4. Im Beschwerdefall war die Personengesellschaft, welche die Beschwerde erhoben hatte, im Zeitpunkt des Ergehens des angefochtenen, am 4. November 2010 ausgefertigten, Bescheides bereits beendet (Löschung am 14. Oktober 2010, siehe Punkt II. und III). Damit wäre aber die Erledigung der Beschwerde im Sinne des § 191 Abs. 2 BAO (dem Gebot der Einheitlichkeit für Grundlagenbescheide nach § 188 BAO entsprechend) an alle ehemals Beteiligten zu richten gewesen, denen Einkünfte zugeflossen sind (VwGH 30.01.2013; 2012/13/0027; VwGH 25.01.2006, 2005/13/0174; VwGH 21.09. 2005, 2005/13/0117). Der an die erloschene Personengesellschaft gerichtete Bescheid erlangte damit wegen fehlender gesetzmäßiger Bezeichnung des Bescheidadressaten keine Rechtswirksamkeit. Die Beschwerde war daher gemäß § 278 Abs. 1 BAO als unzulässig zurückzuweisen.

V. Zulässigkeit einer Revision

Gegen ein Erkenntnis 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. Die Rechtsfragen hinsichtlich der Voraussetzungen für die Wirksamkeit eines Bescheides hat der Verwaltungsgerichtshof mit der unter Punkt IV. zitierten Judikatur ausreichend geklärt. Die ordentliche Revision an den Verwaltungsgerichtshof ist demzufolge nicht zulässig. Zur außerordentlichen Revision an den Verwaltungsgerichtshof siehe nachstehende Rechtsbelehrung.

Innsbruck, am 13. April 2017