



Bescheid

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw., vertreten durch die Khüny & Bliem Steuerberatungsgesellschaft KG, vom 8. November 2009 gegen den Bescheid des Finanzamtes Innsbruck vom 3. November 2009 betreffend Umsatzsteuer für das Jahr 2004 entschieden:

Die Berufung wird gemäß § 273 Abs. 1 lit. a der Bundesabgabenordnung (BAO), BGBl. Nr. 1961/194 idgF, als unzulässig zurückgewiesen.

Begründung

Nach einer Außenprüfung, umfassend das Jahr 2004, erließ das Finanzamt - nach Wiederaufnahme des Verfahrens gemäß § 303 Abs. 4 BAO von Amts wegen - am 3. November 2009 einen neuen Sachbescheid betreffend Umsatzsteuer für das Jahr 2004. Dabei wurde das PKW-Auslandsleasing der Eigenverbrauchsbesteuerung unterzogen. Der Verfahrens- und Sachbescheid wurden an die „X-KG“ gerichtet.

Am 8. November 2009 erhob die „X-KG“ fristgerecht Berufung gegen den Bescheid betreffend Umsatzsteuer für das Jahr 2004. Es wurde eingewendet, dass die Eigenverbrauchsbesteuerung nach § 1 Abs. 1 Z 2 lit. d UStG 1994 (PKW-Auslandsleasing) in der befristeten und ab 29. März 2003 anwendbaren Fassung des BGBl. I Nr. 10/2003 (entspricht § 1 Abs. 1 Z 2 lit. b UStG 1994 in der befristeten und ab 1. Jänner 2004 anwendbaren Fassung des BGBl. I Nr. 134/2003) dem Gemeinschaftsrecht widerspreche und mangels Deckung durch die 6. MwSt-Richtlinie zu unterbleiben habe. Diesbezüglich wurde auf das Erkenntnis des Verwal-

tungsgerichtshofes vom 2. September 2009, Zl. 2008/15/0109, verwiesen, womit die Richtlinienwidrigkeit festgestellt worden sei.

Mit der - wiederum an die „X-KG“ gerichteten - Berufungsvorentscheidung vom 26. Juli 2011 wurde der Berufung vom 8. November 2009 teilweise Folge gegeben. Die tatsächliche Verwendung von im Ausland geleasten PKW und Kombis für Zwecke außerhalb des Unternehmens (gänzliche oder teilweise Privatnutzung durch Unternehmer oder sein Personal) sei ab dem Jahr 2004 bis einschließlich 2009 als fiktive Dienstleistung gemäß § 3a Abs. 1a Z 1 UStG 1994 zu besteuern. Demnach seien die Leasingkosten im Ausmaß ihrer tatsächlich nichtunternehmerischen Verwendung (für private Zwecke des Unternehmers oder für den Bedarf seines Personals) der „*Eigenverbrauchsbesteuerung*“ zu unterziehen.

Am 3. August 2011 stellte die „X-KG“ fristgerecht den Antrag auf Entscheidung über die Berufung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz. Die Vorschreibung von Umsatzsteuer für den Eigenverbrauch von im Ausland geleasten PKW widerspreche dem Gesetzeswortlaut. Diesbezüglich wurde auf Tumpel/Aigner, „*Eigenverbrauch beim PKW-Auslandsleasing durch Privatnutzung im Inland vor 2010?*“, SWK-Heft Nr. 14/2011, 622, verwiesen.

Über die Berufung wurde erwogen:

Unter Bezugnahme auf den Umgründungsplan vom 25. November 2004 haben AB seine Beteiligung als persönlich haftender Gesellschafter an der X-Kommanditgesellschaft und BC ihre Kommanditbeteiligung an der X-Kommanditgesellschaft mit Einbringungsvertrag vom 25. November 2004 in die X-GmbH gemäß Artikel III UmgrStG gegen Gewährung von neuen Anteilen an der X-GmbH, unter Inanspruchnahme sämtlicher Begünstigungen und Befreiungen des UmgrStG, rückwirkend auf der Grundlage der Einbringungsbilanz zum 31. März 2004, eingegangen. Aufgrund dieser Einbringungen hat die X-GmbH als Folge des Ausscheidens aller Gesellschafter aus der X-Kommanditgesellschaft das gesamte Vermögen der X-Kommanditgesellschaft, sohin ihren gesamten Betrieb, ohne Liquidation, samt allen Aktiven und Passiven, sowie der Betriebsliegenschaften gemäß § 142 HGB im Wege der Gesamtrechtsnachfolge übernommen. Die X-Kommanditgesellschaft wurde in der Folge aufgelöst und gelöscht, die Auflösung und Löschung wurden am 10. Februar 2005 im Firmenbuch des Landesgerichtes Z eingetragen.

Die mit Einbringungsvertrag vom 25. November 2004 erfolgte Übernahme des Vermögens der X-Kommanditgesellschaft durch die X-GmbH gemäß § 142 HGB stellt eine Form der Gesamtrechtsnachfolge dar (vgl. Ritz, BAO⁴, § 19 Tz 1; vgl. auch VwGH 18.11.1993, 92/16/0109; VwGH 19.1.1994, 93/16/0139; VwGH 21.12.2000, 2000/16/0563). Bei der Gesamtrechtsnach-

folge gehen die sich aus Abgabenvorschriften ergebenden Rechte und Pflichten des Rechtsvorgängers gemäß § 19 Abs. 1 BAO auf den Rechtsnachfolger über. Für den Umfang der Inanspruchnahme des Rechtsnachfolgers gelten die Bestimmungen des bürgerlichen Rechtes. Eine Geschäftsübernahme gemäß § 142 HGB bewirkt die Vollbeendigung der Personengesellschaft, deren Geschäft durch den übernehmenden Gesellschafter ohne Liquidation fortgeführt wird (vgl. etwa VwGH 19.1.1994, 93/16/0139; VwGH 30.1.2003, 2002/15/0191; VwGH 24.9.2003, 2003/13/0092; VwGH 13.4.2005, 2005/13/0004, 0005, 0008, 0009).

Gemäß § 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.

Gemäß § 273 Abs. 1 lit. a BAO hat die Abgabenbehörde eine Berufung durch Bescheid zurückzuweisen, wenn die Berufung nicht zulässig ist. Liegen die Voraussetzungen für eine Zurückweisung vor, so ist diese Erledigungsart zwingend. Für ein Ermessen der Abgabenbehörde bleibt diesfalls kein Raum (vgl. Stoll, BAO-Kommentar, 2678).

Die Auflösung und Löschung der X-Kommanditgesellschaft aufgrund der durch die X-GmbH erfolgten Übernahme des Vermögens gemäß § 142 HGB wurde am 10. Februar 2005 in das Firmenbuch eingetragen. Der vom Finanzamt danach erlassene angefochtene Bescheid vom 3. November 2009 betreffend Umsatzsteuer für das Jahr 2004 erging ungeachtet der abgabenrechtlichen und zivilrechtlichen Gesamtrechtsnachfolge an die „X-KG“. Im Hinblick auf den materiellen Bescheidadressaten, dh. jener Personen, die dem Inhalt des Bescheides nach angesprochen waren, wurde damit unzweifelhaft die seit dem 10. Februar 2005 aufgelöste und infolge Gesamtrechtsnachfolge nicht mehr existierende X-Kommanditgesellschaft angesprochen. Der angefochtene Bescheid ging somit ins Leere (vgl. Stoll, BAO-Kommentar, 1015). Ist sohin der angefochtene Bescheid nicht wirksam erlassen worden, so musste die gegen diesen Bescheid eingebrachte Berufung als unzulässig zurückgewiesen werden.

Innsbruck, am 17. Juni 2013