



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat durch die Vorsitzende Mag. Dr. Hedwig Bavenek-Weber und die weiteren Mitglieder ADir. Reg.Rat Magdalena Edler, KR Annemarie Mölzer und Dr. Otto Farny über die Berufung der Bw., Adresse, vertreten durch Mag. Eckhardt Buchprüfungs - und SteuerberatungsgesmbH, 7033 Pötsching, Hauptstraße 58, vom 8. November 2004 gegen den Bescheid des Finanzamtes Neunkirchen Wr. Neustadt vom 22. Oktober 2004 betreffend Festsetzung des Dienstgeberbeitrages zum Ausgleichsfonds für Familienbeihilfe und des Zuschlages zum Dienstgeberbeitrag für den Zeitraum 1. Jänner 1999 bis 31. Dezember 2003 nach der am 7. Juni 2011 in 1030 Wien, Vordere Zollamtsstraße 7, durchgeführten Berufungsverhandlung **beschlossen**:

Die Berufung wird als unzulässig zurückgewiesen.

Entscheidungsgründe

Bei der Berufungswerberin (in Folge: Bw.) hat eine Lohnsteuerprüfung für den oben angeführten Zeitraum stattgefunden. Im Bericht vom 22. Oktober 2004 über das Ergebnis der Außenprüfung wurde vom Prüfungsorgan festgehalten, dass die mit Schreiben vom 4. Februar 2002 beantragte Rückzahlung von Dienstgeberbeiträgen und Zuschlägen zum Dienstgeberbeitrag für nicht ausbezahlte Geschäftsführerbezüge des A nicht erfolgen konnte, da die Zahlungsunfähigkeit von der Bw. trotz Aufforderung nicht nachgewiesen wurde. Außerdem hat das Prüfungsorgan festgestellt, dass von der Bw. ab dem Kalenderjahr 2000 für die Geschäftsführerbezüge des B kein Dienstgeberbeitrag und kein Zuschlag zum

Dienstgeberbeitrag abgeführt worden war. Vom Prüfungsorgan wurde eine Neuberechnung vorgenommen.

Das Finanzamt hat sich den Prüfungsfeststellungen angeschlossen und die Nachforderungsbeträge der Bw. mit Abgaben – und Haftungsbescheid zur Zahlung vorgeschrieben. Der Bescheid war an die Bw., Adresse zu Händen des steuerlichen Vertreters gerichtet.

Gegen diesen Bescheid hat der steuerliche Vertreter der Bw. Berufung erhoben. In der Begründung wurde im Wesentlichen ausgeführt, dass wegen Überschuldung und Zahlungsunfähigkeit der Bw. im Kalenderjahr 1999 dem Geschäftsführer A die Bezüge nicht zugeflossen seien. Mit Berufungsvorentscheidung hat das Finanzamt die Berufung als unbegründet abgewiesen.

Vom steuerlichen Vertreter wurde ein Vorlageantrag eingebracht. Im Vorlageantrag wurde der Antrag auf mündliche Verhandlung und Entscheidung durch den Berufungssenat gestellt.

Über die Berufung wurde erwogen:

Auf Grund der vorliegenden Unterlagen wird folgender Sachverhalt als erwiesen angenommen und der Entscheidung zu Grunde gelegt:

Die Lohnsteuerprüfung hat bei der Bw. am 7. Juli 2004 begonnen und wurde laut Bericht gemäß § 150 BAO am 22. Oktober 2004 abgeschlossen. Mit Bescheid vom 22. Oktober 2004 wurden der Dienstgeberbeitrag und der Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag für den Prüfungszeitraum festgesetzt. Im Adressfeld des Bescheides wurde als Bescheidadressat vom Finanzamt angeführt:

Bw .

Adresse

zHdn Mag. Eckhardt Buchprüfungs und SteuerberatungsgesmbH

7033 Pötttsching, Hauptstraße 58

Vom Unabhängigen Finanzsenat wurde für die Bw. eine Firmenbuchabfrage durchgeführt. Aus diesem Firmenbuchauszug geht hervor, dass eine Umwandlung gemäß § 5 Umwandlungsgesetz (UmwG) unter gleichzeitiger Errichtung einer Personengesellschaft erfolgt ist. Der Umwandlungsplan und der Generalversammlungsbeschluss sind mit 23. September 2004 datiert. Der Antrag auf Löschung ist beim Landesgericht X am 24. September 2004 eingelangt. Die Eintragung in das Firmenbuch erfolgte am 8. Oktober 2004.

Rechtliche Würdigung:

In § 1 Umwandlungsgesetz ist angeführt: Kapitalgesellschaften können nach Maßgabe der folgenden Bestimmungen unter Ausschluss der Abwicklung durch Übertragung des Unternehmens im Wege der Gesamtrechtsnachfolge auf einen Gesellschafter oder in eine OHG, KG oder eingetragene Erwerbsgesellschaft (Nachfolgerechtsträger) umgewandelt werden.

§ 5 Abs. 1 Umwandlungsgesetz normiert die Umwandlung unter gleichzeitiger Errichtung einer Personengesellschaft: Die Hauptversammlung (Generalversammlung) einer Kapitalgesellschaft kann die Errichtung einer OHG, einer KG oder einer eingetragenen Erwerbsgesellschaft und zugleich die Übertragung des Vermögens der Kapitalgesellschaft auf die OHG, KG oder eingetragene Erwerbsgesellschaft beschließen.

Das Umwandlungsgesetz regelt also zwei Formen der übertragenden Umwandlung: Die verschmelzende Umwandlung (dh. die Umwandlung durch Übertragung des Unternehmens auf den Hauptgesellschafter) und die errichtende Umwandlung (dh. die Umwandlung unter gleichzeitiger Errichtung einer Personengesellschaft). Voraussetzung ist in beiden Fällen die Existenz einer Kapitalgesellschaft, deren Unternehmen auf einen bereits existierenden Hauptgesellschafter oder auf eine neu zu errichtende Personengesellschaft in Form der OHG, KG oder EEG übertragen wird.

Rechtsfolge einer Umwandlung nach dem Umwandlungsgesetz ist (ebenso wie bei den Vermögensübergängen im Rahmen einer Verschmelzung und Spaltung) die Gesamtrechtsnachfolge gemäß § 19 BAO (vgl. Ritz, Kommentar³, BAO, § 19 Rz 1). Diese steuerliche Gesamtrechtsnachfolge ist von jenen Umgründungsfällen (Einbringung, Zusammenschluss, Realteilung) zu unterscheiden, die nur eine zivilrechtliche Einzelrechtsnachfolge (und bilanzsteuerrechtliche Gesamtrechtsnachfolge) begründen, aber nicht unter § 19 BAO fallen.

Die übernehmende Firma tritt materiell und verfahrensrechtlich in die Rechte und Pflichten der übertragenden Körperschaft ein. Der Eintritt des Rechtsnachfolgers bedarf keines gesonderten Übertragungsaktes und erfolgt im Fall der Verschmelzung, Umwandlung und Spaltung im Zeitpunkt der Eintragung der Umgründung im Firmenbuch (s. dazu GeS 2004, 15, Pkt. 1.2; lt. § 5 Abs. 4 UmwG hat der Vorstand bzw. die Geschäftsführung der umzuwandelnden Kapitalgesellschaft und die Gesellschafter der zu errichtenden Personengesellschaft die Umwandlung sowie die Errichtung der Personengesellschaft zur Eintragung beim Firmenbuch anzumelden).

Nach ständiger Rechtsprechung des VwGH ist die GmbH ab dem Zeitpunkt der Umwandlung nicht mehr Subjekt abgabenrechtlicher Rechte und Pflichten und kann folglich auch nicht mehr Adressat eines abgabenrechtlichen Bescheides sein. Wird daher ein Bescheid an eine GmbH gerichtet, die zum Zeitpunkt der Bescheiderlassung (durch Eintragung des

Nachfolgeunternehmers) bereits im Firmenbuch gelöscht ist, handelt es sich um einen Nichtbescheid, weil der behördliche Akt ins Leere gegangen ist (vgl. VwGH 18.10.1999, 99/17/0217).

Die Firmenbucheintragung der verschmelzenden Umwandlung der Bw. auf die Y KEG. erfolgte am 8. Oktober 2004. Mit diesem Tag ist die Bw. erloschen.

Der Abgaben – und Haftungsbescheid vom 22. Oktober 2004 für den Zeitraum 1. Jänner 1999 bis 31. Dezember 2003 ist daher vom Finanzamt an ein nicht mehr existierendes Rechtssubjekt gerichtet worden. Dieser Bescheid ist ins Leere gegangen und hat keine Rechtswirkungen entfaltet.

Gemäß § 273 Abs. 1 BAO hat die Abgabenbehörde eine Berufung durch Bescheid zurückzuweisen, wenn die Berufung nicht zulässig ist.

Eine Berufung ist insbesondere unzulässig, wenn ein Bescheid nicht wirksam geworden ist, weil er an eine nicht mehr bestehende juristische Person gerichtet ist (vgl. Ritz, Kommentar³, BAO § 273 Tz. 6).

Abgesehen von den vorstehend angeführten, eine Unzulässigkeit der Berufung hervorrufenden Umständen erweist sich die Berufung aber schon deshalb als unzulässig, weil die Bw. im Zeitpunkt der Einbringung der Berufung als Rechtsperson nicht mehr existent war, folglich auch nicht mehr Subjekt abgabenrechtlicher Rechte sein konnte, weshalb ihr eine Berechtigung zur Einbringung einer Berufung nicht zukam (vgl. VwGH 5.12.1991, 91/17/0090, wo der VwGH die Säumnisbeschwerde einer im Zeitpunkt der Beschwerdeerhebung als Rechtsperson nicht mehr existenten GmbH mangels Berechtigung zu ihrer Erhebung zurückwies).

Gemäß § 19 Abs. 1 BAO gehen bei Gesamtrechtsnachfolge die sich aus Abgabenvorschriften ergebenden Rechte und Pflichten des Rechtsvorgängers auf den Rechtsnachfolger über. Nach eingetretener Gesamtrechtsnachfolge können Bescheide nur mehr gegenüber dem Rechtsnachfolger erlassen werden (vgl. VwGH 7.8.1992, 89/14/0218 und VwGH 14.1.1986, 85/14/0166).

Der gegenständliche Zurückweisungsbescheid war daher an den Gesamtrechtsnachfolger der Bw. an die Y KG zu richten.

Gemäß § 284 Abs. 1 Z 1 BAO hat über die Berufung eine mündliche Verhandlung stattzufinden, wenn es in der Berufung (§ 250 BAO), im Vorlageantrag (§ 276 Abs. 2 BAO) oder in der Beitrittserklärung (§ 258 Abs. 1 BAO) beantragt wird. Gemäß Abs. 3 leg. cit. kann der Berufungssenat ungeachtet eines Antrages (Abs. 1 Z 1) ua. dann von einer mündlichen Verhandlung absehen, wenn die Berufung zurückzuweisen ist.

§ 284 Abs. 3 BAO gestattet das Unterbleiben beantragter mündlicher Verhandlungen. Die Durchführung liegt auch bei Vorliegen der Voraussetzungen dieser Bestimmung im Ermessen

(vgl. Ritz, Kommentar³, BAO, § 284, Tz 13). Ermessensentscheidungen sind nach Billigkeit und Zweckmäßigkeit unter Berücksichtigung aller in Betracht kommenden Umstände zu treffen.

Im Vorlageantrag wurde von der Bw. die mündliche Senatsverhandlung beantragt. Mangels Bescheidadressatenqualifikation liegt in der Erledigung des Finanzamtes ein Nichtbescheid vor. Die Berufung gegen ein "rechtliches Nichts" führt zu deren Zurückweisung und verhindert das Eingehen in der Sache selbst.

Das Absehen von der beantragten mündlichen Verhandlung ist angemessen sowohl in Bezug auf die berechtigten Interessen der Partei als auch in Bezug auf das öffentliche Interesse, insbesondere an der Einbringung der Abgaben, da die Beurteilung der Bescheidadressatenqualifikation im gegenständlichen Fall keine noch aufzuklärende Sachverhalts-, sondern eine reine Rechtsfrage über die nach der bereits vorliegenden Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes (VwGH vom 28. April 2000, 99/12/0352, vom 31. Mai 1994, 91/14/0140) nicht anders entschieden werden konnte, ist. Das Unterbleiben der beantragten mündlichen Verhandlung verletzt kein Parteiengehör, denn diese Entscheidung konnte nur im Sinne der Gleichheit der Rechtsanwendung und insbesondere der formalen Rechtsrichtigkeit getroffen werden. Darüber hinaus sind noch die Beschleunigung des Verfahrens, sowie die Kostenminimierung für die Ausübung des Ermessens ins Treffen zu führen.

Da der angefochtene Bescheid vom Finanzamt - wie aus den oben stehenden Ausführungen hervorgeht - an ein nicht mehr existierendes Rechtssubjekt gerichtet war und ihm deshalb kein Bescheidcharakter zukommt, kann er nicht mit Berufung bekämpft werden. Folglich ist die gegenständliche Berufung gegen den o.a. Bescheid als unzulässig zurückzuweisen. Es war daher wie im Spruch zu entscheiden.

Wien, am 7. Juni 2011