

## **IM NAMEN DER REPUBLIK**

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin in der Beschwerdesache des Beschwerdeführers als Rechtsnachfolger gemäß § 19 Abs. 2 BAO der Kommanditgesellschaft, über die Maßnahmenbeschwerde gemäß § 283 BAO vom 22.02.2019 wegen behaupteter Ausübung unmittelbarer verwaltungsbehördlicher Befehls- und Zwangsgewalt des Finanzamtes in Form von Prüfungshandlungen im Sinne des § 147 Abs. 1 BAO zu Recht erkannt:

Die Beschwerde wird gemäß § 283 Abs. 4 lit. c BAO als unbegründet abgewiesen.

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

## **Entscheidungsgründe**

Beim Bundesfinanzgericht langte am 26.02.2019 eine als Maßnahmenbeschwerde nach § 283 BAO bezeichnete Eingabe vom 22.02.2019 betreffend eine Ltd. & Co. KG (=KG) ein.

Der Beschwerdeführer (=Bf.) war der letzte Kommanditist der KG.

Laut Beschluss Landesgerichtes vom xx/07/2017, geschäftszahl, wurde hinsichtlich der KG die Nichteröffnung eines Insolvenzverfahrens mangels kostendeckenden Vermögens beschlossen. Gleichzeitig wurde die Zahlungsunfähigkeit der KG festgestellt.

Am xx/12/2017 wurde im Firmenbuch infolge des rechtskräftigen Beschlusses der Nichteröffnung eines Insolvenzverfahrens mangels kostendeckenden Vermögens und Zahlungsunfähigkeit die Auflösung der KG eingetragen.

Als Liquidatoren wurden der Bf. und die Ltd. bestellt.

Am xx/03/2018 wurde die KG schließlich gemäß § 10 Abs. 2 FBG mangels Tätigkeit gelöscht.

Die letzte Komplementärin der KG, die englische LTD, wurde am xx/04/2018 im englischen Gesellschaftsregister gelöscht.

Mit der Maßnahmenbeschwerde werden die Durchführung einer Außenprüfung und Erhebungen bei der KG gerügt.

Der Bf. bezieht sich in der Beschwerde auf Rechtsprechung des Bundesfinanzgerichtes, wonach nach der Löschung einer Gesellschaft im Firmenbuch und deren Vollbeendigung Ermittlungen zur Abgabenerhebung unzulässig *seien*.

Dem Bf. als ehemaligen organschaftlichen Vertreter einer bereits gelöschten Gesellschaft fehle daher die gesetzliche Aktivlegitimation in abgabenrechtlichen Angelegenheiten für das gelöschte Steuersubjekt tätig zu werden.

Weiters stünden ihm die von der Abgabenbehörde verlangten Bücher und Schriften der KG nicht mehr zur Verfügung.

Die Prüfungshandlungen der Abgabenbehörde bei der KG stellten nach Ansicht des Bf. rechtswidrige Verwaltungsakte im Sinne des § 283 BAO bei einer bereits gelöschten Gesellschaft dar.

*Der Bf. beantragte folglich, die Durchführung einer Außenprüfung bzw. Ermittlungshandlungen bei der KG für rechtswidrig zu erklären.*

## **Rechtslage**

*§ 79 Bundesabgabenordnung (BAO):*

Für die Rechts- und Handlungsfähigkeit gelten die Bestimmungen des bürgerlichen Rechtes. § 2 Zivilprozessordnung ist sinngemäß anzuwenden.

*§ 19 Abs. 2 BAO*

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.

*§ 91 Abs. 1-6 BAO*

(1) Abgabenrechtliche Pflichten einer Personenvereinigung (Personengemeinschaft) ohne eigene Rechtspersönlichkeit sind von den zur Führung der Geschäfte bestellten Personen und, wenn solche nicht vorhanden sind, von den Gesellschaftern (Mitgliedern) zu erfüllen.

(2) Kommen zur Erfüllung der im Abs. 1 umschriebenen Pflichten mehrere Personen in Betracht, so haben diese hierfür eine Person aus ihrer Mitte oder einen gemeinsamen Bevollmächtigten der Abgabenbehörde gegenüber als vertretungsbefugte Person namhaft zu machen; diese Person gilt solange als zur Empfangnahme von Schriftstücken der Abgabenbehörde ermächtigt, als nicht eine andere Person als Zustellungsbevollmächtigter namhaft gemacht wird. Solange und soweit eine Namhaftmachung im Sinn des ersten Satzes nicht erfolgt, kann die Abgabenbehörde eine der zur Erfüllung der im Abs. 1 umschriebenen Pflichten in Betracht kommenden mehreren Personen als Vertreter mit Wirkung für die Gesamtheit bestellen. Die übrigen Personen, die im Inland Wohnsitz, Geschäftsleitung oder Sitz haben, sind hievon zu verständigen.

(3) Sobald und soweit die Voraussetzungen für die Bestellung eines Vertreters durch die Abgabenbehörde nachträglich weggefallen sind, ist die Bestellung zu widerrufen. Ein Widerruf hat auch dann zu erfolgen, wenn aus wichtigen Gründen eine andere in Betracht kommende Person von der Abgabenbehörde als Vertreter bestellt werden soll.

(4) Für Personen, denen gemäß Abs. 1 oder 2 die Erfüllung abgabenrechtlicher Pflichten von Personenvereinigungen (Personengemeinschaften) ohne eigene Rechtspersönlichkeit obliegt, gilt § 80 Abs. 1 sinngemäß.

(5) Die sich auf Grund der Abs. 1, 2 oder 4 ergebenden Pflichten und Befugnisse werden durch den Eintritt eines neuen Gesellschafters (Mitglieds) in die Personenvereinigung (Personengemeinschaft) nicht berührt.

(6) In den Fällen des. § 19 Abs. 2 sind die Abs. 1, 2 und 4 auf die zuletzt beteiligt gewesenen Gesellschafter (Mitglieder) sinngemäß anzuwenden. Die bei Beendigung der Personenvereinigung (Personengemeinschaft) bestehende Vertretungsbefugnis bleibt, sofern dem nicht andere Rechtsvorschriften entgegenstehen, insoweit und solange aufrecht, als nicht von einem der zuletzt beteiligt gewesenen Gesellschafter (Mitglieder) oder der vertretungsbefugten Person dagegen Widerspruch erhoben wird.

#### **§ 283 Abs. 1 BAO**

Gegen die Ausübung unmittelbarer verwaltungsbehördlicher Befehls- und Zwangsgewalt durch Abgabenbehörden kann wegen Rechtswidrigkeit Beschwerde (Maßnahmenbeschwerde) erheben, wer durch sie in seinen Rechten verletzt zu sein behauptet.

### **Erwägungen des Bundesfinanzgerichtes**

Unbestritten war die KG eine Personengesellschaft (§ 161 ff UGB) des Unternehmensrechtes, die im Firmenbuch gelöscht wurde.

Dem Bf. ist beizupflichten, dass die KG nach zivilrechtlichen Kriterien bereits beendet wurde.

Die beiden letzten Gesellschafter der KG waren die gelöschte englische Ltd. (Komplementärin) und der Bf. (Kommanditist), diese waren auch letzten Vertreter (Liquidatoren) der KG.

§ 19 Abs. 2 BAO, der sich ua. auf die Personengesellschaften des Unternehmensrechtes wie eine KG bezieht, regelt, dass Rechte und Pflichten, die vor Beendigung der Gesellschaft dieser gesetzlich zustanden und gesetzlich auferlegt waren, *selbsttätig* (gesamtrechtsnachfolgeähnlich) auf die Gesellschafter/Mitglieder übergehen.

Die Verfahrensschritte, die abstrakt im Verhältnis zur Personengesellschaft bestanden haben, können also in der gleichen Art gegenüber den Gesellschaftern aktualisiert werden. Es bleiben aber auch die sich aus § 81 ergebenden Pflichten der (früheren)

Gesellschafter über den Bestand der Gesellschaft hinaus bestehen (vgl. *Stoll*, BAO Kommentar S 199; *Ritz*, BAO Kommentar; 6. Auflage, § 19 Tz 15).

Auf der Grundlage des. § 19 Abs. 2 können vor allem den früheren Mitgliedern Pflichten auferlegt werden, die von der Gesellschaft wahrzunehmen gewesen wären, die zu erfüllen sie aber verabsäumt haben (Erklärungs-, Anzeige-, Offenlegungs-, Berichtigungs- und Auskunftspflichten). Ebenso haben sie etwa bestimmte (gesetzlich vorgesehene) behördliche Tätigkeiten, die gegen die Gesellschaft zu richten gewesen wären, in ihrem Bereich zu dulden, hierbei Hilfe zu leisten, bei behördlichen Prüfungsmaßnahmen angemessen mitzuwirken oder in ihrer Gewahrsame befindliche Bücher, Aufzeichnungen, etc. Unterlagen vorzulegen.

**Mit § 19 Abs. 2 korrespondiert § 81 Abs. 6 BAO.**

Dadurch wird insbesondere erreicht, dass die Abgabenbehörden weiterhin entsprechende Ansprechpartner (Vertreter der aufgelösten Personenvereinigung) vorfinden (vgl. *Stoll*, a.a.O., Seite 199).

Der Bf. geht davon aus, dass es dem Finanzamt verwehrt sei, abgabenbehördliche Prüfungshandlungen bzw. Erhebungen betreffend die gelöschte KG zu führen.

Hier irrt der Bf., denn die Finanzbehörde ist durchaus berechtigt auch hinsichtlich bereits beendeter Gesellschaften Ermittlungen durchzuführen.

Wie im § 19 Abs. 2 BAO geregelt, gehen die Rechte und Pflichten einer Personengesellschaft im Abgabenverfahren auf die Gesellschafter über.

Gerade diese Regelung zeigt das *Fortleben der Rechte und Pflichten bei den Gesellschaftern der KG* auf und belegt, dass Prüfungsmaßnahmen zur Erforschung der abgabenrechtlich relevanten Verhältnisse nach Löschung der KG durchaus zulässig sind. Einzig verbliebener letzter Gesellschafter der KG ist der Bf.

Der Bf. als Rechtsnachfolger im Sinne des. § 19 Abs. 2 BAO der KG ist daher nicht nur legitimiert, sondern vielmehr verpflichtet, im Abgabenverfahren für die KG tätig zu werden und die angeforderten Bücher und Unterlagen herauszugeben.

*Im Übrigen stellen die gerügten Aktivitäten der Abgabenbehörde per se keine Ausübung unmittelbarer verwaltungsbehördlicher Befehls- und Zwangsgewalt dar.*

„Eine Ausübung unmittelbarer verwaltungsbehördlicher Befehls- und Zwangsgewalt liegt dann vor, wenn Verwaltungsorgane im Rahmen der Hoheitsverwaltung einseitig gegen individuell bestimmte Adressaten einen Befehl erteilen oder Zwang ausüben und damit unmittelbar – dh ohne vorangegangenen Bescheid – in subjektive Rechte des Betroffenen eingreifen. Das ist im Allgemeinen dann der Fall, wenn physischer Zwang ausgeübt wird oder die unmittelbare Ausübung physischen Zwanges bei Nichtbefolgung eines Befehls droht. Es muss ein Verhalten vorliegen, das als ‚Zwangsgewalt‘, zumindest aber als – spezifisch verstandene – Ausübung von ‚Befehlsgewalt‘ gedeutet werden kann. Als unverzichtbares Merkmal eines Verwaltungsaktes in der Form eines Befehls gilt, dass dem Befehlsadressaten eine bei Nichtbefolgung unverzüglich einsetzende physische Sanktion angedroht wird. Liegt ein ausdrücklicher Befolgungsanspruch nicht vor, so kommt es darauf an, ob bei objektiver Betrachtungsweise aus dem Blickwinkel des Betroffenen

bei Beurteilung des behördlichen Vorgehens in seiner Gesamtheit der Eindruck entstehen musste, dass bei Nichtbefolgung der behördlichen Anordnung mit ihrer unmittelbaren zwangsweisen Durchsetzung zu rechnen ist“ (VwGH 27. 2. 2013, 2012/17/0430).

Im gegenständlichen Beschwerdefall werden die Durchführung einer Außenprüfung bzw. Erhebungen bei einer gelöschten KG und die Aufforderung an den Bf. zur Herausgabe der Bücher der KG gerügt.

Diesen Amtshandlungen fehlt es. aber an einem Anfechtungsgegenstand, welcher als physische "Zwangsgewalt" (wie Festnahme, Beschlagnahme, Vollstreckungshandlungen ohne vorhergehenden Vollstreckungsauftrag, Hausdurchsuchung, Personendurchsuchung etc.), zumindest aber als Ausübung von "Befehlsgewalt", gedeutet werden könnte.

*Die Beschwerde war daher als unbegründet abzuweisen.*

### **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.

Im Beschwerdefall ist es unmittelbarer Folge der gesetzlichen Regelung, dass die letzten Gesellschafter einer Kommanditgesellschaft die Rechtsnachfolge der KG in Abgabenangelegenheiten antreten.

Auch die Zulässigkeit von Amtshandlungen, mit denen die letzten Gesellschafter bzw. Vertreter der KG in Anspruch genommen werden, wie bspw. eine Außenprüfung, ist Folge des eindeutigen Gesetzeswortlautes (§ 19 Abs. 2 und § 81 Abs. 6 BAO). Ein Interpretationsspielraum liegt nicht vor. Danach liegt keine ungelöste Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung vor, weshalb die Revision nicht zulässig ist.

Graz, am 19. März 2019