

GZ. RV/1693-W/03

Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw., vertreten durch Ernst Triska, Wirtschaftstreuhand-Gesellschaft m.b.H., gegen die Bescheide des Finanzamtes Scheibbs betreffend Wiederaufnahme des Verfahrens hinsichtlich Körperschaftsteuer für das Jahr 2000 und Körperschaftsteuer für das Jahr 2000 entschieden:

Die Berufung wird als unzulässig zurückgewiesen.

Rechtsbelehrung

Gegen diese Entscheidung ist gemäß § 291 der Bundesabgabenordnung (BAO) ein ordentliches Rechtsmittel nicht zulässig. Es steht Ihnen jedoch das Recht zu, innerhalb von sechs Wochen nach Zustellung dieser Entscheidung eine Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof oder den Verfassungsgerichtshof zu erheben. Die Beschwerde an den Verfassungsgerichtshof muss - abgesehen von den gesetzlich bestimmten Ausnahmen - von einem Rechtsanwalt unterschrieben sein. Die Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof muss - abgesehen von den gesetzlich bestimmten Ausnahmen - von einem Rechtsanwalt oder einem Wirtschaftsprüfer unterschrieben sein.

Gemäß § 292 BAO steht der Amtspartei (§ 276 Abs. 7 BAO) das Recht zu, gegen diese Entscheidung innerhalb von sechs Wochen nach Zustellung (Kenntnisnahme) Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof zu erheben.

Entscheidungsgründe

Die Bw. GmbH wurde laut Notariatsakt vom 2. Oktober 2000 und dem am selben Tag gefassten Generalversammlungsbeschluss gemäß §§ 2 ff. UmwG verschmelzend auf deren

Alleingesellschafter Johann T. sen. umgewandelt (Bl. 12 ff. Arbeitsbogen der BP). Die entsprechende Eintragung ins Firmenbuch erfolgte am 22. November 2000.

Mit Bescheid vom 18. Dezember 2001 wurde die Bw. erklärungsgemäß zur Körperschaftsteuer für das Jahr 2000 veranlagt. Adressat dieses Bescheides ist die Bw.

Im Gefolge einer im Jahr 2003 bei der Bw. durchgeföhrten abgabenbehördlichen Prüfung wurde das Verfahren hinsichtlich Körperschaftsteuer für das Jahr 2000 wieder aufgenommen und ein neuer Körperschaftsteuerbescheid für das Jahr 2000 erlassen. Die Bescheide sind mit 3. Juli 2003 datiert und weisen die Bw. GmbH als Bescheidadressaten aus (Bl. 49,50/2000 K-Akt).

Die gegenständliche Berufung (Bl. 52/2000 K-Akt) richtet sich gegen die Versagung der Begünstigungen des Art. II UmgrStG (lt. Tz. 25 BP-Bericht).

Über die Berufung wurde erwogen:

Gemäß § 1 UmwG können Kapitalgesellschaften unter Ausschluss der Abwicklung durch Übertragung des Unternehmens im Wege der Gesamtrechtsnachfolge auf einen Gesellschafter oder in eine OHG, KG oder EEG (Nachfolgerechtsträger) umgewandelt werden. Gemäß § 2 Abs. 2 Z 1 und 2 UmwG geht mit der Eintragung einer verschmelzenden Umwandlung bei der übertragenden Gesellschaft das Vermögen der Kapitalgesellschaft einschließlich der Schulden auf den Hauptgesellschafter über und erlischt die Kapitalgesellschaft, einer besonderen Löschung bedarf es nicht.

Der Nachfolgerechtsträger tritt sohin als Gesamtrechtsnachfolger in die Rechtsstellung der umgewandelten Kapitalgesellschaft ein.

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. GmbH auf deren Alleingesellschafter Johann T. sen. erfolgte am 22. November 2000. Mit diesem Tag ist die Bw. GmbH erloschen.

Bereits der am 18. Dezember 2001 ergangene Körperschaftsteuerbescheid für das Jahr 2000 wurde daher an ein nicht mehr existierendes Rechtssubjekt gerichtet. Dieser Bescheid ist ins Leere gegangen und hat keine Rechtswirkungen entfaltet.

Auch die angefochtenen, mit 3. Juli 2003 datierten Bescheide sind an die Bw. und damit an ein nicht mehr existierendes Rechtssubjekt ergangen, auch diese Bescheide sind Nichtbescheide und vermögen keine Rechtswirkungen zu entfalten.

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, Bundesabgabenordnung, Kommentar², § 273 Tz. 6).

Abgesehen von den vorstehend angeführten, eine Unzulässigkeit der Berufung hervorruhenden Umständen erweist sich die Berufung aber schon deshalb als unzulässig, weil die Bw. GmbH 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. GmbH, Johann T. sen., zu richten.

Aus verfahrensökonomischen Gründen wird auf Folgendes hingewiesen:

Im BP-Bericht wird unter "D. Wiederaufnahme des Verfahrens" die Wiederaufnahme hinsichtlich Körperschaftsteuer für das Jahr 2000 mit den unter Tz. 19 – 22 BP-Bericht getroffenen Feststellungen begründet. Diese, mit der gegenständlichen Berufung nicht bekämpften Feststellungen betreffen Erhöhungen des körperschaftsteuerpflichtigen Gewinnes auf Grund grifweiser Umsatzzurechnungen und nicht abzugsfähiger Aufwendungen.

Die unter Tz. 25 zur Frage des Vorliegens der Voraussetzungen des Art. II UmgrStG getroffenen Feststellungen des Prüfers haben die Höhe des körperschaftsteuerpflichtigen Gewinnes nicht berührt, da ein Liquidationsgewinn nach Ansicht des Prüfers nicht zu ermitteln war.

Die Ausführungen in Tz. 25 des BP-Berichts bildeten daher weder einen Wiederaufnahmegrund noch ergaben sich daraus nachteilige körperschaftsteuerliche Folgen. Hinsichtlich Körperschaftsteuer für das Jahr 2000 führte daher die Versagung der Begünstigungen des Art. II UmgrStG zu keiner Beschwer der Bw. GmbH.

Wien, 26. April 2004