



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der GesamtNFBw., vertreten durch Eurax Wirtschaftsprüfungs- und Steuerberatungs GmbH, 1090 Wien, Nussdorferstrasse 10-12/4, gegen die Bescheide des Finanzamtes Wien 1/23 vom 12. Mai 2005 betreffend Vorschreibung des Dienstgeberbeitrages zum Ausgleichsfonds für Familienbeihilfen und des Zuschlages zum Dienstgeberbeitrag zum Ausgleichsfonds für Familienbeihilfen für den Zeitraum 1. Jänner 2003 bis 30. April 2004 entschieden:

Die Berufung wird als unzulässig zurückgewiesen.

Entscheidungsgründe

In der Sache selbst geht es darum, ob die Gesellschaft in Österreich für einen ihrer Dienstnehmer, der für 60 Monate bei einer tschechischen Unternehmung, die mit der Gesellschaft in Österreich in einer Gruppe verbunden ist, beschäftigt war, dienstgeberbeitragspflichtig ist oder nicht.

Im zweitinstanzlichen Verfahren stellte sich heraus, dass die Bw. im Jahr 2004 nach dem Umwandlungsgesetz vom Hauptgesellschafter übernommen worden war. Gegenstand der Berufungsentscheidung ist nun, dass die Berufung der bereits „erloschenen“ GmbH gegen einen „Nichtbescheid“ zu deren Zurückweisung führt und ein Eingehen in der Dienstgeberbeitragsangelegenheit selbst verhindert.

Im Zuge einer bei der Bw., der Berufungswerberin, durchgeführten Lohnsteuerprüfung, die laut den Beilagen zum Prüfbericht die Kalenderjahre 1.1.2000 bis 31.12.2003 zum Gegenstand

hatte, stellte das Prüfungsorgan u.a. wie in der Beilage zu den Bescheiden 2003 und 1-4/2004 vom 12.5.2005 enthalten, fest, dass die Bezüge des nach Tschechien entsendeten Dienstnehmers Herrn A, nicht in die DB- und DZ-Bemessungsgrundlage einbezogen worden waren.

Das Finanzamt schloss sich der Rechtsauffassung des Prüfungsorgans an und setzte der Bw. für den Zeitraum 1-12/2003 und 1-4/2004 mit Bescheiden vom 12.5.2005 4.007,46 Euro an Dienstgeberbeitrag zum Ausgleichsfonds für Familienbeihilfen und 357,52 Euro Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag für das Jahr 2003, sowie Dienstgeberbeitrag 1.092,91 Euro und Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag 97,15 für 1-4/2004 fest

Die Bescheide waren an die Bw. gerichtet.

Gegen diese Bescheide hat der steuerliche Vertreter der Bw. Berufung erhoben. In der Begründung wurde im Wesentlichen ausgeführt, dass wegen der organisatorischen Eingliederung des Herrn A in die tschechische Unternehmung keine Dienstgeberbeitragspflicht der Bw. in Österreich bestünde. Mit Berufungsvorentscheidung hat das Finanzamt die Berufung als unbegründet abgewiesen.

Über die Berufung wurde erwogen:

1. Sachverhalt

Der Prüfungs- und Nachschauauftrag bei der Bw. ist mit 19.1.2005 datiert. Die Lohnsteuerprüfung hat bei der Bw. am 19.1.2005 begonnen und wurde laut Bericht gemäß § 149 Abs. 1 BAO am 10.5.2005 die Schlussbesprechung durchgeführt. Mit Bescheiden vom 12. Mai 2005 wurden der Dienstgeberbeitrag und der Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag für den Zeitraum 1-12/2003 und 1-4/2004 festgesetzt. Im Adressfeld des Bescheides wurde als Bescheidadressat vom Finanzamt angeführt: Bw..

Der Unabhängige Finanzsenat führte für die Bw. eine Firmenbuchabfrage durch. Aus diesem Firmenbuchauszug geht hervor, dass eine Umwandlung gemäß §§ 2 ff Umwandlungsgesetz (UmwG) durch Übertragung des Unternehmens auf den Gesellschafter Gesamtrechtsnachfolger der Bw. erfolgt ist. Der Umwandlungsplan und der Generalversammlungsbeschluss sind mit 10. September 2004 datiert. Der Antrag auf Löschung ist beim Handelsgericht Wien am 21. September 2004 eingelangt. Die Eintragung in das Firmenbuch erfolgte am 8. Oktober 2004.

2. Rechtliche Würdigung

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

Gemäß § 19 Abs. 1 BAO gehen bei Gesamtrechtsnachfolge die sich aus Abgabenvorschriften ergebenden Rechte und Pflichten des Rechtsvorgängers auf den Rechtsnachfolger über.

Nach § 1 Umwandlungsgesetz BGBl. 304/1996 idF vor BGBl. I 120/2005 können Kapitalgesellschaften 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.

§ 2 UmwG hat die Umwandlung durch Übertragung des Unternehmens auf den Hauptgesellschafter zum Inhalt. Mit der Eintragung der Umwandlung bei der übertragenden Gesellschaft treten folgende Rechtswirkungen ein: Das Vermögen der Kapitalgesellschaft geht auf den Hauptgesellschafter über, die Kapitalgesellschaft erlischt, einer besonderen Löschung bedarf es nicht.

Gemäß § 3 UmwG haben der Vorstand (Geschäftsführer) der Kapitalgesellschaft und der Hauptgesellschafter die Umwandlung zur Eintragung im Firmenbuch anzumelden.

Rechtsfolge einer Umwandlung nach dem Umwandlungsgesetz ist, ebenso wie bei den Vermögensübergängen im Rahmen einer Verschmelzung und Spaltung, die Gesamtrechtsnachfolge gemäß § 19 BAO (*Ritz*, BAO⁴, § 19 Tz 1). Allen diesen Umgründungsvorgängen ist gemeinsam, dass es bereits zivilrechtlich zur Gesamtrechtsnachfolge hinsichtlich des übertragenen Vermögens kommt. Damit sind die Voraussetzungen für die Anwendbarkeit von § 19 Abs. 1 BAO erfüllt und es tritt (hier) der übernehmende Hauptgesellschafter materiell und verfahrensrechtlich in die Rechte und Pflichten der übertragenden Körperschaft ein. Der Eintritt des Rechtsnachfolgers bedarf keines gesonderten Übertragungsaktes und erfolgt zum Zeitpunkt der zivilrechtlichen Gesamtrechtsnachfolge. Ab Eintragung der Umgründung (hier: Umwandlung) im Firmenbuch ändert sich der Bescheidadressat und eine Zustellung an die bereits erloschene Gesellschaft entfaltet nach herrschender Judikatur keinerlei Rechtswirkungen und geht „ins Leere“. (*Althuber/Mang*, Bescheidwirkungen bei Umgründungen von Kapitalgesellschaften, GeS 2004, 16-17).

3. Unzulässigkeit der Berufung gegen einen Nichtbescheid

Die Firmenbucheintragung der verschmelzenden Umwandlung der Bw. auf den Hauptgesellschafter erfolgte am 8. Oktober 2004. Mit diesem Tag ist die Bw. erloschen. Der

Abgaben - und Haftungsbescheid vom 12. Mai 2005 für den Zeitraum 1. Jänner 2003 bis 31. Dezember 2003 und der Bescheid vom 12. Mai 2005 für den Zeitraum 1. Jänner 2004 bis 30. April 2004 sind daher vom Finanzamt an ein nicht mehr existierendes Rechtssubjekt gerichtet worden.

Wird 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 (VwGH 19.6.1989, 88/15/0160; VwGH 18.10.1999, 99/17/0217; *Kotschnigg*, Der Bescheidadressat im Abgabenverfahren, ÖStZ 1994, 318). Wenn ein Bescheid nicht wirksam geworden ist, weil er an eine nicht mehr existente juristische Person gerichtet ist, ist die gegen diese Erledigung eingebrachte Berufung als unzulässig zurückzuweisen (*Ritz*, BAO⁴, § 273 Tz 6; VwGH 31.5.1994, 91/14/0140).

Die Berufung gegen ein „rechtliches Nichts“ führt zu deren Zurückweisung und verhindert ein Eingehen in der Sache selbst, hier: ob eine Verpflichtung zur Entrichtung des Dienstgeberbeitrages für den für 60 Monate im Ausland tätigen Dienstnehmer der Bw. besteht oder nicht.

4. Unzulässigkeit der Berufung von nicht mehr existenter Rechtsperson

Die Bw. war im Zeitpunkt der Einbringung der Berufung als Rechtsperson nicht mehr existent. Da die Bw. auch nicht mehr Subjekt abgabenrechtlicher Rechte sein konnte, kam ihr eine Berechtigung zur Einbringung einer Berufung nicht zu, was ebenfalls zur Zurückweisung ihrer Berufung führte (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).

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). Diese zurückweisende Berufungsentscheidung war daher an den Gesamtrechtsnachfolger der Bw., an die GesamtNFBw. zu richten.

5. Zusammenfassung

An eine durch verschmelzende Umwandlung auf den Hauptgesellschafter erloschene GmbH adressierte Bescheide sind „Nichtbescheide“, die nicht mit Berufung bekämpft werden können. Die Bw. hatte zur Einbringung der Berufung auch keine Berechtigung mehr, da sie in diesem Zeitpunkt als Rechtsperson bereits erloschen war. Die Berufung der bereits „erloschenen“ GmbH gegen einen „Nichtbescheid“ führte zu deren Zurückweisung und verhinderte ein Eingehen in der Dienstgeberbeitragsangelegenheit selbst.

Aus allen diesen Gründen war die Berufung als unzulässig zurückzuweisen.

Wien, am 6. Februar 2012