

BESCHLUSS

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter Mag. Albert Salzmann in der Beschwerdesache "ELP-OEG" in 5020 Salzburg, vertreten durch die STB in Salzburg, gegen die Bescheide des FA Salzburg-Stadt vom 7.3.2006 betreffend Wiederaufnahme des Verfahrens gem. § 303 Abs. 4 BAO hinsichtlich Feststellung von Einkünften für 2000 und 2001 sowie gegen die Bescheide des FA Salzburg-Stadt vom 7.3.2006 betreffend Feststellung von Einkünften gem. § 188 BAO für 2000 und 2001 beschlossen:

Die Beschwerde vom 7.4.2006 wird als unzulässig zurückgewiesen.

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

Entscheidungsgründe

Sachverhalt:

Mit Gesellschaftsvertrag vom 20.9.1994 schlossen sich E und L zur EL-OEG zusammen. Mit Zusammenschlussvertrag vom 25.7.2000 schlossen sich – unter Anwendung des Art. IV UmgrStG – die EL-OEG und H zur „ELP-OEG“ zusammen.

Mit Vertrag vom 20.6.2002 vereinbarten die Gesellschafter der „ELP-OEG“ die Einbringung ihrer Mitunternehmeranteile in die „A-GmbH“ (FN XXX). Für diese Einbringung wurden die umgründungssteuerrechtlichen Begünstigungen des Art. III UmgrStG in Anspruch genommen.

Ebenfalls am 20.6.2002 wurde ein Antrag auf Löschung der „ELP-OEG“ sowie auf Vermögensübernahme gem. § 142 HGB (nunmehr UGB) durch die „A-GmbH“ verfasst, welcher am 14.10.2002 beim Firmenbuch des Landesgerichtes Salzburg eingebracht wurde.

Mit Beschluss vom 17.12.2002 wurde vom Landesgericht Salzburg die Eintragung der Vermögensübernahme gem. § 142 HGB (nunmehr UGB) durch die „A-GmbH“ sowie die Löschung im Firmenbuch antragsgemäß bewilligt. Der Firmenbucheintrag vom 17.12.2002 lautet:

*„Vermögensübernahme gemäß § 142 HGB durch
A-GmbH (FN XXX)
Die Gesellschaft ist aufgelöst und gelöscht.“*

Mit den an die „ELP-OEG“ gerichteten Bescheiden vom 7.3.2006 nahm das Finanzamt Salzburg-Stadt das Verfahren gem. § 303 Abs. 4 BAO hinsichtlich der Feststellung von Einkünften gem. § 188 BAO wieder auf und erließ neue Feststellungsbescheide für die Jahre 2000 und 2001. Mit Schreiben vom 24.3.2006 erhob der steuerliche Vertreter der „ELP-OEG“ gegen diese Bescheide (Wiederaufnahmebescheide 2000 und 2001 sowie Bescheide über die Feststellung von Einkünften gem. § 188 BAO für 2000 und 2001) Beschwerde. Am 4.5.2006 legte das Finanzamt Salzburg-Stadt die gegenständliche Beschwerde ohne Erlassung einer Beschwerdeverentscheidung dem Bundesfinanzgericht zur Entscheidung vor.

Mit Schreiben vom 30.8.2014, eingelangt am 3.9.2014, wurden vom steuerlichen Vertreter der Beschwerdeführerin die Anträge auf Durchführung einer mündlichen Verhandlung sowie auf Entscheidung durch den gesamten Senat zurückgezogen.

Rechtsgrundlagen und Erwägungen:

Die bloße Auflösung und Löschung einer OEG bedeutet noch nicht deren Vollbeendigung, weshalb eine OEG, solange nicht eine Abwicklung ihrer Rechtsverhältnisse u.a. zum Abgabengläubiger erfolgt ist, auch im Abgabenvorfahren ihre Angelegenheiten betreffend die Parteifähigkeit beibehält. Allerdings trifft dies nicht zu, wenn die OEG beendet wird und ein Gesamtrechtsnachfolger vorhanden ist, wie es etwa bei einer Vermögensübernahme nach § 142 UGB nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes der Fall ist (vgl. VwGH 8.2.2007, 2006/15/0379 und VwGH 28.6.2012, 2008/15/0332).

Eine Geschäftsübernahme gem. § 142 UGB bewirkt die Vollbeendigung der Personengesellschaft, deren Geschäft durch den übernehmenden Rechtsnachfolger ohne Liquidation fortgeführt wird (VwGH 30.1.2003, 2002/15/0191; VwGH 24.9.2003, 2003/13/0092; VwGH 13.4.2005, 2005/13/0004, 0005, 0008 und 0009; VwGH 21.9.2005, 2005/13/0117 und 0118; VwGH 28.6.2012, 2008/15/0332).

Gem. § 93 Abs. 2 BAO ist jeder Bescheid ausdrücklich als solcher zu bezeichnen, hat den Spruch zu enthalten und in diesem die Person (Personenvereinigung, Personengemeinschaft) zu nennen, an die er ergeht. Nach ständiger Rechtsprechung ist die Personenumschreibung notwendiger Bestandteil eines Bescheidspruchs mit der Wirkung, dass ohne gesetzmäßige Bezeichnung des Adressaten im Bescheidspruch (zu

dem auch das Adressfeld zählt) kein individueller Verwaltungsakt gesetzt wird (vgl. VwGH 30.1.2003, 2002/15/0191; VwGH 24.9.2003, 2003/13/0092).

Bei einer Vermögensübernahme nach § 142 UGB wird die Gesellschaft ohne Liquidation aufgelöst und erlischt. Das Gesellschaftsvermögen geht im Wege der Gesamtrechtsnachfolge auf den Rechtsnachfolger über. Eine Anwachsung nach § 142 UGB stellt eine zivilrechtliche Gesamtrechtsnachfolge dar (vgl. VwGH 17. 11. 2004, 99/14/0254; Ritz, BAO⁵, § 19, Tz 1). Bei der Übernahme des Gesellschaftsvermögens gem. § 142 UGB tritt der Übernehmer als Gesamtrechtsnachfolger in alle Rechtspositionen der früheren Personengesellschaft ein (VwGH 18.11.1993, 92/16/0109; VwGH 17.11.2004, 99/14/0254; OGH 10.7.2001, 4 Ob 78/01a). Sämtliche Bescheide - auch für Zeiträume vor der Vermögensübernahme und liquidationslosen Vollbeendigung der bisherigen Gesellschaft - können grundsätzlich nur mehr an den Rechtsnachfolger der Personengesellschaft gerichtet werden.

Gem. § 19 Abs. 1 BAO gehen bei Gesamtrechtsnachfolge die sich aus Abgabenvorschriften ergebenden Rechte und Pflichten des Rechtsvorgängers auf den Rechtsnachfolger über. Da eine Übernahme nach § 142 UGB sowohl zivilrechtlich als auch steuerrechtlich eine Gesamtrechtsnachfolge bewirkt, haben bescheidmäßige Erledigungen (auch für vorangegangene Zeiträume) ausschließlich an den Rechtsnachfolger zu ergehen (vgl. VwGH 17. 11. 2004, 99/14/0254, UFS 9. 5. 2005, RV/0029-G/05; UFS 24. 1. 2005, RV/1486-L/02; UFS 13.11.2009, RV/0004-S/06).

Soweit allerdings noch Feststellungsverfahren (§ 188 BAO) für frühere Zeiträume durchzuführen sind (offene Veranlagungen, Rechtsmittel, Abänderungen, z.B. auf Grund einer Wiederaufnahme des Verfahrens), sind diese Feststellungsbescheide gem. § 191 Abs. 2 BAO an die ehemals beteiligten Gesellschafter zu richten, denen die gemeinschaftlichen Einkünfte zugeflossen sind (VwGH 21.9.2005, 2005/13/0117). Diese Gesellschafter müssen im Bescheidspruch namentlich angeführt werden. Somit wären die streitgegenständlichen Wiederaufnahme- und Feststellungsbescheide wie folgt zu adressieren gewesen:

An E, L und H als ehemalige Gesellschafter der „ELP-OEG“

Die alleinige Bezeichnung der Gesellschaft als bisheriges Rechtssubjekt reicht nicht (VwGH 17.11.2004, 99/14/0254; VwGH 21.9.2005, 2005/13/0117).

Im Beschwerdefall wurde die Vermögensübernahme gem. § 142 UGB durch die „A-GmbH“ mit Beschluss des Landesgerichtes Salzburg vom 17.12.2002 bewilligt und mit gleichem Datum im Firmenbuch eingetragen. Spätestens zu diesem Zeitpunkt trat die „A-GmbH“ als Rechtsnachfolgerin der „ELP-OEG“ in deren Rechte und Pflichten ein. Das Finanzamt Salzburg-Stadt erließ die als Bescheid intendierten Erledigungen vom 7.3.2006 an die „ELP-OEG“. Diese Erledigung des Finanzamtes Salzburg-Stadt konnte weder gegenüber der nicht mehr existenten OEG, an welche sie gerichtet war, noch gegenüber den ehemaligen Gesellschaftern der OEG, an welche diese Erledigung nicht gerichtet war,

Rechtswirkungen entfalten und ist daher ins Leere gegangen (vgl. z.B. VwGH 27. 8. 2008, 2006/15/0256).

Den an ein nicht mehr bestehendes Rechtsgebilde gerichteten angefochtenen Erledigungen kommt somit keine Bescheidqualität zu. Die Beschwerde war daher mangels Vorliegens rechtswirksam erlassener Bescheide gemäß § 260 Abs. 1 lit. a iVm § 278 BAO als nicht zulässig zurückzuweisen (vgl. VwGH 28.6.2012, 2008/15/0332; Ritz, BAO⁵, § 260, Tz 8).

Begründung Revision:

Gegen diese Entscheidung ist gem. Art. 133 Abs. 4 B-VG eine ordentliche Revision nicht zulässig, da das Erkenntnis nicht von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, insbesondere weil das Erkenntnis nicht 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.

Salzburg-Aigen, am 3. September 2014