



Bescheid

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw., vertreten durch die Hoffmann & Dipl.-Vw. Urlasberger Wirtschaftstreuhand GmbH, vom 6. Februar 2006 gegen den Bescheid des Finanzamtes Innsbruck vom 11. Jänner 2006 betreffend Zurückweisung einer Berufung (§ 273 BAO) gegen die Bescheide betreffend Wiederaufnahme des Verfahrens gemäß § 303 Abs. 4 BAO hinsichtlich der Umsatzsteuer für die Jahre 1997 bis 1999 und Feststellung von Einkünften gemäß § 188 BAO für die Jahre 1997 bis 1999 entschieden:

Die Berufung wird gemäß § 273 Abs. 1 lit. a der Bundesabgabenordnung (BAO), BGBl. Nr. 1961/194 idgF, als unzulässig zurückgewiesen.

Begründung

Nach einer Außenprüfung, umfassend die Jahre 1997 bis 1999, erließ das Finanzamt – nach Wiederaufnahme des Verfahrens gemäß § 303 Abs. 4 BAO von Amts wegen – am 5. Oktober 2005 neue Sachbescheide betreffend Umsatzsteuer und Feststellung von Einkünften gemäß § 188 BAO für die Jahre 1997 bis 1999. Die gesonderten Bescheidbegründungen (ebenfalls vom 5. Oktober 2005), die das Finanzamt getrennt für die Wiederaufnahms- und Sachbescheide erteilte, wurden der OHG am 11. Oktober 2005 zu Handen der mit Zustellvollmacht ausgestatteten steuerlichen Vertreterin zugestellt.

Am 7. November 2005 stellte die OHG fristgerecht den „*Antrag auf Verlängerung der Rechtsmittelfrist hinsichtlich der Umsatzsteuerbescheide 1997 bis 1999 sowie der Bescheide über die einheitliche und gesonderte Feststellung von Einkünften, ebenfalls für die Kalenderjahre 1997 bis 1999*“. Da die komplizierte Rechtsmaterie eine längere Berufungsfrist notwendig mache, werde ersucht, diese um einen Monat (bis zum 7. Dezember 2005) zu

erstrecken. Mit Bescheid vom 8. November 2005 wurden der Antrag betreffend „*Verlängerung der Rechtsmittelfrist hinsichtlich der Umsatzsteuerbescheide sowie der Bescheide über die einheitliche und gesonderte Feststellung von Einkünften, jeweils für die Jahre 1997 bis 1999*“ vom Finanzamt „*teilweise abgewiesen*“ und die Rechtsmittelfrist lediglich bis zum 18.

November 2005 verlängert. Die Zustellung dieses Bescheides erfolgte am 15. November 2005.

Am 15. November 2005 erhab die OHG gegen den am 8. November 2005 ausgefertigten Bescheid betreffend Verlängerung der Rechtsmittelfrist fristgerecht Berufung. Da das Fristverlängerungsansuchen völlig unbegründet abgewiesen worden sei und Rechtsentwicklungen am Finanzamt vorbeigegangen seien, ohne von diesem bemerkt zu werden, werde nochmals der Antrag gestellt, die Rechtsmittelfrist bis zum 7. Dezember 2005 zu verlängern. Außerdem sei die gewährte Frist jedenfalls zu kurz bemessen, weil § 134 BAO das Setzen einer Nachfrist von einer Woche vorsehe.

Ungeachtet der Tatsache, dass gegen nur das Verfahren betreffende Verfügungen ein abgesondertes Rechtsmittel nicht zulässig ist (vgl. § 244 iVm § 110 Abs. 3 BAO), erließ das Finanzamt am 18. November 2005 eine Berufsvorentscheidung, mit der der Berufung vom 15. November 2005 gegen den Bescheid betreffend Verlängerung der Rechtsmittelfrist stattgegeben wurde. Die „*Frist zur Einbringung der Berufung gegen die Umsatzsteuerbescheide und die Bescheide über die einheitliche und gesonderte Feststellung von Einkünften, jeweils für die Jahre 1997 bis 1999*“ wurde letztmalig bis 7. Dezember 2005 verlängert.

Losgelöst vom Rechtsmittelverfahren betreffend die Verlängerung der Rechtsmittelfrist erhab die OHG bereits am 18. November 2005 Berufung gegen die Bescheide betreffend Wiederaufnahme des Verfahrens hinsichtlich der Umsatzsteuer und Feststellung von Einkünften gemäß § 188 BAO für die Jahre 1997 bis 1999 sowie gegen die Sachbescheide betreffend Umsatzsteuer und Feststellung von Einkünften gemäß § 188 BAO für die Jahre 1997 bis 1999, alle mit Ausfertigungsdatum 5. Oktober 2005. Eine ausführliche Begründung zu dieser Berufung werde nachgereicht.

Mit Schreiben vom 7. Dezember 2005 reichte die OHG eine „*Ergänzung zur Berufung vom 18. November 2005 betreffend die Wiederaufnahme des Verfahrens für die Umsatzsteuer 1997 bis 1999 sowie die einheitliche und gesonderte Feststellung von Einkünften gemäß § 188 BAO für die Kalenderjahre 1997 bis 1999*“ ein. Ergänzend wurde klargestellt, dass sich die Berufung gegen die Wiederaufnahme des Verfahrens und – „*sollte dieser Berufung nicht stattgegeben werden*“ – gegen die Sachbescheide selbst richte.

Am 11. Jänner 2006 erließ das Finanzamt einen an die „OHG“ gerichteten Zurückweisungsbescheid, mit dem die Berufung vom „*7. Dezember 2005*“ gegen die

Bescheide „über die Wiederaufnahme des Verfahrens für die Umsatzsteuer 1997 bis 1999 sowie die einheitliche und gesonderte Feststellung von Einkünften gemäß § 188 BAO für die Jahre 1997 bis 1999“ gemäß § 273 Abs. 1 BAO als verspätet zurückgewiesen wurde. Die Berufungsfrist sei bereits am 11. November 2005 abgelaufen. Der Antrag vom 7. November 2005 auf Verlängerung der Rechtsmittelfrist habe sich ausdrücklich nur auf die Umsatzsteuerbescheide und die Bescheide über die einheitliche und gesonderte Feststellung von Einkünften (Sachbescheide), jeweils für die Kalenderjahre 1997 bis 1999, bezogen. Hinsichtlich der Wiederaufnahmsbescheide sei kein Antrag auf Verlängerung der Rechtsmittelfrist gestellt worden, weshalb die Rechtsmittelfrist diesbezüglich bereits am 11. November 2005 geendet habe.

Am 6. Februar 2006 erhab die „OHG“ fristgerecht Berufung gegen den Zurückweisungsbescheid vom 11. Jänner 2006. Es wurde ersucht, den Antrag vom 7. November 2005 auf Verlängerung der Rechtsmittelfrist sowohl hinsichtlich der Wiederaufnahme des Verfahrens, als auch hinsichtlich der Sachbescheide selbst zu akzeptieren. Eine rein auf die Sachbescheide bezogene Interpretation lasse der Fristverlängerungsantrag vom 7. November 2005 nicht zu. Es seien in diesem Antrag explizit die Bescheide vom 5. Oktober 2005 ohne jegliche Einschränkung angeführt worden. Es stelle sich daher mehr als „Spitzfindigkeit“ heraus, wenn nunmehr die Rechtsmittelfristverlängerung nur gegen die Sachbescheide, nicht jedoch gegen die Bescheide über die Wiederaufnahme des Verfahrens gewertet werde. Da primär dem Prinzip der Rechtsrichtigkeit gefolgt werden soll, könne diese Interpretation des Finanzamtes nicht den Grundprinzipien der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes entsprechen.

Die Berufung vom 6. Februar 2006 wurde ohne Erlassung einer Berufungsvereinstscheidung unmittelbar der Abgabenbehörde zweiter Instanz zur Entscheidung vorgelegt.

Über die Berufung wurde erwogen:

Die OHG wurde mit Gesellschaftsvertrag vom 1. August 1993 gegründet und am 7. September 1993 unter der FN X im Firmenbuch des Landesgerichtes I eingetragen. Persönlich haftende Gesellschafter waren die beiden (damaligen) Ehegatten G und MS. Mit Abtretungsvertrag vom 22. November 2005 trat GS seinen gesamten OHG-Geschäftsanteil an der OHG mit Wirkung vom 30. September 2005 an MS ab, die den Geschäftsanteil „im Wege der Akkreszenz nach § 142 HGB unter Ausschluss der Liquidation mit allen Aktiven und Passiven und unter Fortführung als protokolliertes Einzelunternehmen, SM, AV“ in ihr Eigentum übernahm. Die OHG wurde in Folge der Abtretung des Geschäftsanteiles an MS aufgelöst, die Auflösung wurde am 10. Jänner 2006 im Firmenbuch des Landesgerichtes I eingetragen.

Die mit Abtretungsvertrag vom 22. November 2005 erfolgte Übernahme des Geschäftsanteiles gemäß § 142 HGB durch MS stellt eine Form der Gesamtrechtsnachfolge dar (vgl. Ritz, Bundesabgabenordnung, Kommentar, 3. Auflage, § 19 Tz 1; vgl. auch VwGH 18.11.1993, 92/16/0109; VwGH 19.1.1994, 93/16/0139; VwGH 21.12.2000, 2000/16/0563). Bei der Gesamtrechtsnachfolge gehen die sich aus Abgabenvorschriften ergebenden Rechte und Pflichten des Rechtsvorgängers gemäß § 19 Abs. 1 BAO auf den Rechtsnachfolger über. Für den Umfang der Inanspruchnahme des Rechtsnachfolgers gelten die Bestimmungen des bürgerlichen Rechtes. Eine Geschäftsübernahme gemäß § 142 HGB bewirkt die Vollbeendigung der Personengesellschaft, deren Geschäft durch den übernehmenden Gesellschafter ohne Liquidation fortgeführt wird (vgl. etwa VwGH 19.1.1994, 93/16/0139; VwGH 30.1.2003, 2002/15/0191; VwGH 24.9.2003, 2003/13/0092; VwGH 13.4.2005, 2005/13/0004, 0005, 0008, 0009).

Gemäß § 93 Abs. 2 BAO ist jeder Bescheid ausdrücklich als solcher zu bezeichnen, er hat den Spruch zu enthalten und in diesem die Person (Personenvereinigung, Personengemeinschaft) zu nennen, an die er ergeht. Bescheide betreffend die einheitliche und gesonderte Feststellung von Einkünften gemäß § 188 BAO haben nach § 191 Abs. 1 lit. c leg.cit. an die Personenvereinigung (Personengemeinschaft) ohne eigene Rechtspersönlichkeit, deren Gesellschaftern (Mitgliedern) gemeinschaftliche Einkünfte zugeflossen sind, zu ergehen. Ist eine Personenvereinigung (Personengemeinschaft) ohne eigene Rechtspersönlichkeit in dem Zeitpunkt, in dem der Feststellungsbescheid ergehen soll, bereits beendet, so hat der Bescheid gemäß § 191 Abs. 2 BAO an diejenigen zu ergehen, denen in den Fällen des Abs. 1 lit. c leg.cit. gemeinschaftliche Einkünfte zugeflossen sind.

Gemäß § 273 Abs. 1 lit. a BAO hat die Abgabenbehörde eine Berufung durch Bescheid zurückzuweisen, wenn die Berufung nicht zulässig ist. Liegen die Voraussetzungen für eine Zurückweisung vor, so ist diese Erledigungsart zwingend. Für ein Ermessen der Abgabenbehörde bleibt diesfalls kein Raum (vgl. Stoll, BAO-Kommentar, 2678).

Die Auflösung der OHG aufgrund der bei MS erfolgten Übernahme (Anwachsung) des Geschäftsanteiles gemäß § 142 HGB wurde am 10. Jänner 2006 in das Firmenbuch eingetragen. Der vom Finanzamt danach erlassene angefochtene Zurückweisungsbescheid vom 11. Jänner 2006 erging ungeachtet der abgabenrechtlichen und zivilrechtlichen Gesamtrechtsnachfolge an die „OHG“. Im Hinblick auf den materiellen Bescheidadressaten, dh. jener Personen, die dem Inhalt des Bescheides nach angesprochen waren, wurde damit unzweifelhaft die seit dem 10. Jänner 2006 aufgelöste und infolge Gesamtrechtsnachfolge nicht mehr existierende „OHG“ angesprochen. Der angefochtene Bescheid ging somit ins Leere (vgl. Stoll, BAO-Kommentar, 1015). Ist sohin der angefochtene Bescheid nicht wirksam

erlassen worden, so musste die gegen diesen Bescheid eingebrachte Berufung als unzulässig zurückgewiesen werden.

Innsbruck, am 8. Jänner 2007