



UNABHÄNGIGER
FINANZSENAT

Außenstelle Wien
Senat 3

GZ. RV/1538-W/08

Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der X GesmbH, BB, vertreten durch Heinz Langer SteuerberatungsGmbH, 1020 Wien, Praterstraße 15/I/24, vom 31. Jänner 2008 gegen den Bescheid des Finanzamtes Wien 6/7/15 vom 14. November 2007 betreffend Körperschaftsteuer 2006 entschieden:

Die Berufung wird als unzulässig zurückgewiesen.

Entscheidungsgründe

Die X GesmbH (Berufungswerberin, Bw.) wurde mit Stichtag 31.03.2006 auf den Alleingesellschafter Herrn NN gemäß Art. II UmgrStG umgewandelt. Die Übertragung des Verlustvortrages in Höhe von € 638.134,54 wurde im Rahmen der Veranlagung der Körperschaftsteuer 2006 mit Bescheid vom 14. November 2007 seitens des Finanzamtes Wien 6/7/15 (FA) im Ausmaß von € 534.541,98 nicht anerkannt. Hiezu führt das FA in der Bescheidbegründung aus:

Mit Stichtag 31.3.2006 wurde die X GmbH gem. Art II UmgrStG auf den Alleingesellschafter NN umgewandelt. Einschließlich der Veranlagung 2006 entstanden bei der X GmbH vortragsfähige Verluste in Höhe von € 638.134,54,-. Diese können auf Grund der unten angeführten Gründe nicht auf den Alleingesellschafter NN übertragen werden. Noch nicht verrechnete Verluste gehen im Rahmen der Umwandlung nur dann auf die Rechtsnachfolger über, wenn das übertragende Vermögen mit dem Vermögen im Zeitpunkt der Verlustentstehung vergleichbar ist, gem § 10 Z1 lit a iVm § 4Z1 lit c UmgrStG. Die Vergleichbarkeit ist nicht mehr gegeben wenn maßgebende Parameter (Umsatz,

Bilanzsumme etc.) um mehr als 75% absinken. Ein Vergleich dieser Parameter ergab, dass diese Umwandlungsstichtag um mehr als 75% abgesunken sind.

In der rechtzeitig eingebrachten Berufung wird eingewendet, dass in der Bescheidbegründung lediglich Richtlinienzitate enthalten wären, aber keine konkreten Ausführungen zur Vergleichbarkeit (des Vermögens) gemacht worden seien. Es sei darzustellen welche Verluste welcher Jahre von der Nichtvergleichbarkeit betroffen wären.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 7.4.2008 gab das FA dem Berufungsbegehren teilweise Folge, kürzte den Verlustvortrag um € 534.541,98 auf € 103.592,56 und begründet, dass sich die Verrechnungskontenverbindlichkeit des Gesellschafters im Rahmen der Umwandlung in Höhe von € 534.541,98 aufgelöst habe und daher in conclusio (gemeint möglicherweise Confusio) keinen Bestand mehr habe. Die Verbindlichkeit werde mangels Werthaltigkeit daher zum Umwandlungsstichtag gewinnerhöhend aufgelöst und reduziere daher den Verlustvortrag.

Im Vorlageantrag wendet die Bw. ein, dass sich das FA offensichtlich auf § 8 (1) KStG in der Fassung des Budgetbegleitgesetztes 2007 BGBl. 1/2007 beziehe, wobei diese Bestimmung erst ab dem 24. Mai 2007 maßgeblich sei. Die Bw. führt ferner aus, dass sich die Verrechnungskontenverbindlichkeiten nicht in sich aufgelöst habe. Da im Zuge der Umwandlung von der Bilanzierung im Rahmen der GmbH zur Einnahmen-Ausgaben-Rechnung beim nachfolgenden Einzelunternehmen übergegangen worden sei, habe die Verbindlichkeit, die man bei der GmbH schon als verdeckte Einlage hätte qualifizieren müssen, beim nachfolgenden Einzelunternehmen im Kapitalkonto Platz gefunden.

Über die Berufung wurde erwogen:

Die X GesmbH wurde unstrittig zum Stichtag 31.März 2006 gem. Art II UmgrStG verschmelzend auf den Alleingesellschafter umgewandelt. Die Umwandlung wurde vom zuständigen Firmenbuchgericht am 21.Juli 2006 eingetragen und die Firma gelöscht. Durch die Löschung im Firmenbuch ging das Rechtssubjekt X GesmbH unter.

Am 14.November 2007 erließ das FA den bekämpften Körperschaftsteuerbescheid 2006, welcher als Bescheidadressaten die mittlerweile untergegangenen X GesmbH ausweist. Der Bescheid richtet sich somit an ein nicht existentes Rechtssubjekt.

Erledigungen einer Abgabenbehörde sind gem. § 92 Abs. 1 lit. a BAO als Bescheide zu erlassen, wenn sie für einzelne Personen Rechte oder Pflichten begründen, abändern oder aufheben.

Gemäß § 93 Abs. 2 BAO ist ein Bescheid als solcher zu bezeichnen, er hat den Spruch zu enthalten und in **diesem die Person** (Personenvereinigung, Personengemeinschaft) zu

nennen, an die er ergeht. Die mit der "Personumschreibung" getroffene Wahl des Normadressaten ist wesentlicher Bestandteil jedes Bescheides; die Benennung jener Person, der gegenüber die Behörde die in Betracht kommende Angelegenheit des Verwaltungsrechts in förmlicher Weise gestalten will, ist notwendiges Inhaltserfordernis des individuellen Verwaltungsaktes und damit konstituierendes Bescheidmerkmal (Stoll, BAO-Kommentar, 961, VwGH 6. 4.1994, 91/13/0234; 17.12.1998, 98/15/0086).

Gegen **Bescheide** die Abgabenbehörden in erster Instanz erlassen, sind gemäß § 243 BAO Berufungen zulässig. Gemäß § 273 Abs. 1 lit. a BAO hat die Abgabenbehörde eine Berufung durch Bescheid zurückzuweisen, wenn die Berufung nicht zulässig ist.

Ergeht ein Abgabenbescheid an eine nicht (mehr) existente juristische Person fehlt ein wesentlicher Spruchbestandteil, weshalb der Bescheid keine Rechtswirkungen entfalten und keine Bescheidqualität (VwGH 28.2.2007, 2004/13/0152, 0153, 0154) erlangen kann. Gegen derartige Schreiben der Abgabenbehörde erster Instanz gerichtete Berufungen richten sich nicht gegen Bescheide iSd. § 93 BAO iVm. § 243 BAO und sind daher als unzulässig zurückzuweisen (VwGH 17. 10. 1989, 88/14/0183; 21. 7. 1993, 91/13/0162; 5. 2. 1992, 90/13/0041).

Wien, am 28. Juli 2008