Urteil vom 30. Oktober 2024, IV R 4/23

Bekanntgabe eines Gewinnfeststellungsbescheids im Fall einer nicht mehr existenten Personengesellschaft

ECLI:DE:BFH:2024:U.301024.IVR4.23.0

BFH IV. Senat

AO § 119 Abs 1, AO § 125 Abs 1, AO § 183 Abs 1 S 1, AOEG 1977 Art 97 § 39 Abs 3

vorgehend FG München, 17. März 2022, Az: 11 K 1936/21

Leitsätze

1. NV: Ein Gewinnfeststellungsbescheid richtet sich --ungeachtet dessen, ob im Zeitpunkt seines Erlasses die Personengesellschaft noch besteht oder bereits vollbeendet ist-- seinem Inhalt nach stets gegen die Gesellschafter (Mitunternehmer). Für die Wirksamkeit eines solchen Bescheids kommt es (nur) darauf an, dass sich aus seinem gesamten Inhalt ergibt, für welche Personen der Gewinn festgestellt wird und wie hoch der Gewinnanteil der einzelnen Gesellschafter ist (Bestätigung der Rechtsprechung).

2. NV: Der Umstand, dass eine nicht mehr existente Personengesellschaft in das Adressfeld des Bescheids aufgenommen wird, steht einer wirksamen Benennung der Inhaltsadressaten nicht entgegen, wenn sich aus dem Bescheid die weiteren Angaben über die Gesellschafter entnehmen lassen (Bestätigung der Rechtsprechung).

Tenor

Auf die Revision des Beklagten wird das Urteil des Finanzgerichts München vom 17.03.2022 - 11 K 1936/21 aufgehoben.

Die Klage wird abgewiesen.

Die Kosten des gesamten Verfahrens hat der Kläger zu tragen.

Tatbestand

I.

1 Streitig ist die Wirksamkeit eines Bescheids über die gesonderte und einheitliche Feststellung von Besteuerungsgrundlagen (Gewinnfeststellungsbescheid) für das Jahr 2013 (Streitjahr), der nach Vollbeendigung der Personengesellschaft ergangen ist.

2 Die Gewinnfeststellung betrifft die B GmbH & Co. KG (B KG). Komplementärin der Gesellschaft war die B GmbH. Einziger Kommanditist war der Kläger und Revisionsbeklagte (Kläger). Die B KG erzielte Einkünfte aus Gewerbebetrieb. Der Kläger war im Oktober 1999 als Empfangsbevollmächtigter der B KG im Feststellungsverfahren benannt worden. Er war zugleich alleiniger einzelvertretungsberechtigter Geschäftsführer der B GmbH.

3 Durch notariellen Einbringungs- und Abtretungsvertrag vom xx.12.2016 übertrug der Kläger seine Kommanditbeteiligung an der B KG sowie seinen Geschäftsanteil an der B GmbH gegen Gewährung von Gesellschaftsrechten auf die O GmbH & Co. KG (O KG). Infolge des anschließenden Ausscheidens der B GmbH übernahm die O KG als einzige verbliebene Gesellschafterin das Vermögen der B KG im Wege der Anwachsung mit allen Aktiven und Passiven ohne Liquidation zum 31.12.2016. Die B KG wurde Anfang Januar 2017 im Handelsregister gelöscht.

4 Am 30.01.2017 ging der vom Kläger übersandte notarielle Einbringungs- und Abtretungsvertrag beim Beklagten

und Revisionskläger (Finanzamt --FA--) ein. Am 17.10.2017 stellte der Kläger als Geschäftsführer der O KG den Antrag auf Ansatz des eingebrachten Betriebsvermögens mit dem Buchwert nach § 24 Abs. 2 Satz 2 des Umwandlungssteuergesetzes.

5 Auf der Grundlage der Ergebnisse einer steuerlichen Außenprüfung wurde am 26.01.2018 ein geänderter Gewinnfeststellungsbescheid für 2013 betreffend die B KG erlassen, der an den Kläger bekanntgegeben wurde. Die Einkünfte wurden auf die B GmbH und den Kläger verteilt. Unterhalb des Adressfeldes wurde die B KG genannt. Der Bescheid enthielt den Hinweis, dass er an den Kläger als Empfangsbevollmächtigten mit Wirkung für und gegen alle Feststellungsbeteiligten ergehe.

6 Dagegen legte die B KG Einspruch ein, den das FA mit Einspruchsentscheidung vom 20.11.2018 als unbegründet zurückwies. Die dagegen gerichtete Klage der B KG wies das Finanzgericht (FG) mit Urteil vom 10.10.2019 - 11 K 3049/18 als unzulässig ab, da die B KG infolge ihrer Vollbeendigung nicht mehr beteiligtenfähig sei.

7 Mit Schreiben vom 29.04.2020 wurde im Namen der "[B KG], bez. [O KG]" ein Antrag auf Feststellung der Nichtigkeit des Gewinnfeststellungsbescheids für 2013 vom 26.01.2018 gestellt. Zur Begründung wurde vorgetragen, dass der Bescheid nichtig sei, weil er gegenüber einer zum Zeitpunkt der Bekanntgabe nicht mehr existenten Firma erlassen worden sei. Das FA lehnte den Antrag mit Bescheid vom 15.05.2020 mit der Begründung ab, § 125 Abs. 5 i.V.m. Abs. 1 der Abgabenordnung (AO) sei nicht anwendbar, da der Feststellungsbescheid inhaltlich hinreichend bestimmt gewesen sei.

8 Dagegen legten sowohl der Kläger als auch die O KG Einsprüche ein, die --nach Verbindung-- mit Einspruchsentscheidung vom 06.08.2021 als unbegründet zurückgewiesen wurden.

9 Auf die nachfolgende Klage des Klägers und der O KG, mit der diese die Feststellung der Nichtigkeit des Gewinnfeststellungsbescheids, hilfsweise der hierzu ergangenen Einspruchsentscheidung vom 20.11.2018 begehrten, stellte das FG gegenüber dem Kläger fest, dass der Gewinnfeststellungsbescheid für 2013 betreffend die B KG "in Gestalt der Einspruchsentscheidung" nichtig sei. Die Klage der O KG wurde als unzulässig abgewiesen, da die O KG nicht klagebefugt sei.

10 Der Gewinnfeststellungsbescheid für 2013 sei nichtig (§ 125 Abs. 1 AO). Er weise als Inhaltsadressatin die B KG aus. Bei Aufnahme der Gesellschaft statt der Gesellschafter in das Adressfeld sei die Angabe der Gesellschaft als Sammel- oder Kurzbezeichnung für die Gesellschafter zu verstehen, wenn sich der Kreis der Gesellschafter --wie im Streitfall-- aus dem weiteren Inhalt des Bescheids erschließen lasse. Jedoch richte sich der Bescheid gegen ein nicht mehr existentes Steuersubjekt (Urteil des Bundesfinanzhofs --BFH-- vom 23.09.1999 - IV R 59/98, BFHE 190, 19, BStBl II 2000, 170), da die B KG als übertragende Rechtsträgerin infolge der Einbringung mit notariellem Einbringungs- und Abtretungsvertrag vom xx.12.2016 nach § 2 Nr. 1 des Umwandlungsgesetzes (UmwG) im Wege der Verschmelzung durch Aufnahme gemäß § 20 Abs. 1 Nr. 2 Satz 1 UmwG mit der Eintragung der Verschmelzung ins Handelsregister erloschen sei (vgl. BFH-Urteil vom 08.09.2011 - IV R 43/07). Der Bescheid könne auch nicht dahin ausgelegt werden, dass er sich statt an die erloschene B KG an die O KG als Inhaltsadressatin richte. Es fehle an einer objektiven Mehrdeutigkeit, da die B KG eindeutig als Inhaltsadressatin bezeichnet worden sei. Es liege ein --nicht heilbarer-- Adressierungsmangel vor.

11 Die seit Oktober 1999 bestehende Empfangsvollmacht des Klägers sei mit Schreiben vom 17.10.2017 (Mitteilung über die Einbringung des Mitunternehmeranteils) konkludent widerrufen worden. Letztlich könne dies aber dahinstehen. Selbst im Fall eines fehlerhaft bekanntgegebenen Bescheids sei der Bekanntgabemangel geheilt worden, als der Bescheid zumindest an den Kläger als Bekanntgabeempfänger weitergeleitet worden sei.

12 Dagegen richtet sich die Revision, mit der das FA die Verletzung materiellen Bundesrechts (§ 125 Abs. 1 AO) rügt. Der Gewinnfeststellungsbescheid für 2013 sei hinreichend bestimmt (§ 119 Abs. 1 AO) und nicht nichtig. Die angegriffene Entscheidung stehe im Widerspruch zur ständigen Rechtsprechung des BFH. Danach richte sich ein Gewinnfeststellungsbescheid nicht gegen die Gesellschaft, sondern gegen die Gesellschafter. Weder im Fall einer existenten noch im Fall einer erloschenen Gesellschaft könne die Bezeichnung der Gesellschaft im Anschriftenfeld schädlich sein. Die Angabe einer nicht mehr existenten Gesellschaft stelle keine (nicht heilbare) Bezeichnung eines falschen Steuerschuldners dar. Demgegenüber sei das FG zwar zutreffend davon ausgegangen, dass die Gesellschafter der B KG sämtlich namentlich aufgeführt und als Gesellschafter genannt seien und sich als Adressaten aus dem für die Verteilung des Gewinns vorgesehenen Teil des Gewinnfeststellungsbescheids ergäben. Gleichwohl stelle es auf die Firmenbezeichnung "B KG" ab und bestimme ausschließlich anhand dieser

Firmenbezeichnung den Inhaltsadressaten des Gewinnfeststellungsbescheids, mit der Folge, dass der an ein nicht mehr existentes Steuersubjekt als Inhaltsadressat gerichtete Feststellungsbescheid nichtig sei.

13 Auch die von der Vorinstanz genannten BFH-Urteile vom 08.09.2011 - IV R 43/07 und vom 23.09.1999 - IV R 59/98 (BFHE 190, 19, BStBl II 2000, 170) stützten ihre Entscheidung nicht. In beiden Fällen sei es nicht zum Erlöschen der Personengesellschaft selbst gekommen, sondern zum Erlöschen der Gesellschafter.

14 Die inhaltliche Bestimmtheit des Gewinnfeststellungsbescheids vom 26.01.2018 habe in Gestalt der Einspruchsentscheidung vom 20.11.2018 fortgewirkt.

15 Soweit das FG von einer wirksamen Bekanntgabe des Gewinnfeststellungsbescheids an den Kläger ausgehe, könne dem nur im Ergebnis zugestimmt werden. Der Bescheid sei gegenüber allen Feststellungsbeteiligten wirksam bekanntgegeben worden, indem er dem Kläger als Empfangsbevollmächtigtem (§ 183 Abs. 1 Satz 1 AO in der Fassung vor der Änderung durch das Kreditzweitmarktförderungsgesetz vom 22.12.2023, BGBl. 2023 I Nr. 411 --AO a.F.--) übermittelt worden sei. Mangels Widerrufs habe die Empfangsvollmacht gemäß § 183 Abs. 3 Satz 1 AO a.F. trotz Beendigung der Gesellschaft fortgegolten.

16 Mit seiner Würdigung, das Schreiben des Klägers in seiner Eigenschaft als Geschäftsführer der O KG vom 17.10.2017 sei im Hinblick auf § 183 Abs. 3 Satz 2 AO a.F. auslegungsbedürftig, verletze das FG ebenfalls Bundesrecht. Das Schreiben enthalte ausschließlich einen ertragsteuerlichen Antrag für die O KG. Weder aus dem Schreiben noch aus den Umständen ergebe sich, dass sich der Kläger zu der Empfangsvollmacht für die B KG habe äußern wollen. Abgesehen davon scheide eine Umdeutung schon deshalb aus, weil sich eine solche nur auf den Inhalt einer Erklärung, nicht aber auf die Person des Erklärenden beziehen könne. Der Antrag vom 17.10.2017 sei von der O KG gestellt worden, die weder Bevollmächtigte noch Vollmachtgeberin der ursprünglichen Empfangsvollmacht gewesen sei, so dass sie diese auch nicht (konkludent) habe widerrufen können. Jedenfalls sei mit der Übermittlung des Gewinnfeststellungsbescheids an den Kläger eine Einzelbekanntgabe an ihn im Sinne des § 183 Abs. 2 Satz 1 und 2 AO a.F. bewirkt worden, welche bei Fehlen eines Empfangsbevollmächtigten im Sinne des § 183 Abs. 1 Satz 1 AO a.F. vorgeschrieben sei.

17 Das FA beantragt sinngemäß,
das Urteil des FG München vom 17.03.2022 - 11 K 1936/21 aufzuheben, soweit es den Kläger betrifft, und die Klage insgesamt abzuweisen.

18 Der Kläger beantragt,
die Revision als unbegründet zurückzuweisen.

19 Das FG gehe zu Recht von einem --zur Nichtigkeit führenden-- nicht heilbaren Adressierungsmangel aus. Der Gewinnfeststellungsbescheid weise ein nicht mehr existentes Steuersubjekt aus. Mit Eintritt der Rechtsnachfolge sei der Rechtsnachfolger Inhalts- und Bekanntgabeadressat des Gewinnfeststellungsbescheids und trete als Feststellungsbeteiligter vollumfänglich in die Rechtsposition des Rechtsvorgängers ein.

20 Soweit sich das FA gegen die Auslegung des Schreibens der O KG vom 17.10.2017 durch das FG wende, sei darauf hinzuweisen, dass es sich um eine Tatsachenwürdigung handele, die revisionsrechtlich nur daraufhin überprüft werden könne, ob sie dem Grunde nach zulässig und in verfahrensfehlerfreier Weise zustande gekommen sei und nicht gegen rechtliche Vorgaben, Denkgesetze oder allgemeine Erfahrungssätze verstoße. Das FG habe aber weder gegen Auslegungsgrundsätze noch gegen Denkgesetze oder allgemeine Erfahrungssätze verstoßen. Es habe rechtsfehlerfrei davon ausgehen können, dass die Empfangsvollmacht des Klägers für die B KG konkludent widerrufen worden sei.

21 Selbst wenn man davon ausginge, dass der Gewinnfeststellungsbescheid vom 26.01.2018 wirksam bekanntgegeben worden sei, wäre jedenfalls die Einspruchsentscheidung vom 20.11.2018 unwirksam, weil sie sich an ein nicht mehr existentes Steuersubjekt richte. Zu Unrecht gehe das FA davon aus, dass die Einspruchsentscheidung wirksam an den Verfahrensbevollmächtigten bekanntgegeben worden sei, da sich die inhaltliche Bestimmtheit des Feststellungsbescheids im Sinne des § 119 AO in der Einspruchsentscheidung fortsetze. Diese Auffassung entbehre einer rechtlichen Grundlage. Die Einspruchsentscheidung müsse inhaltlich hinreichend bestimmt sein (§ 119 Abs. 1 AO). Der Verfahrensbevollmächtigte sei nur der Empfänger, Inhaltsadressatin sei die B KG, im Rubrum seien weder der Kläger noch die Komplementär-GmbH genannt. Da die Einspruchsentscheidung somit einem nicht mehr existenten Inhaltsadressaten bekanntgegeben worden sei, liege ein Adressierungsmangel vor, der zur Nichtigkeit führe.

Entscheidungsgründe

II.

22 Gegenstand des Klage- und Revisionsverfahrens ist die Nichtigkeitsfeststellung im Sinne des § 41 Abs. 1 Alternative 2 der Finanzgerichtsordnung (FGO; dazu 1.). Die Revision ist begründet. Das FG ist zu Unrecht davon ausgegangen, dass ein Gewinnfeststellungsbescheid, der sich an eine vollbeendete Personengesellschaft richtet, stets nichtig ist; sein Urteil kann daher keinen Bestand haben (dazu 2.). Die Sache ist spruchreif, so dass der Senat in der Sache selbst entscheiden kann (§ 126 Abs. 3 Satz 1 Nr. 1 FGO). Die Klage des Klägers ist unbegründet (dazu 3.).

23 1. Gegenstand des Klage- und Revisionsverfahrens ist die vom Kläger begehrte Feststellung der Nichtigkeit des Gewinnfeststellungsbescheids für 2013 vom 26.01.2018 und der dazu ergangenen Einspruchsentscheidung vom 20.11.2018. Gegen die Zulässigkeit der vom Kläger erhobenen Feststellungsklage im Sinne des § 41 Abs. 1 Alternative 2 FGO bestehen keine Bedenken. Die O KG, deren Klage vom FG als unzulässig abgewiesen worden ist, ist am Revisionsverfahren nicht mehr beteiligt.

24 2. Das FG ist zu Unrecht davon ausgegangen, dass ein Gewinnfeststellungsbescheid, der sich an eine vollbeendete Personengesellschaft richtet, stets nichtig ist. Sein Urteil kann daher keinen Bestand haben.

25 a) Ein Verwaltungsakt muss gemäß § 119 Abs. 1 AO inhaltlich hinreichend bestimmt sein. Nach § 125 Abs. 1 AO ist ein Verwaltungsakt nichtig (und damit gemäß § 124 Abs. 3 AO unwirksam), soweit er an einem besonders schwerwiegenden Fehler leidet und dies bei verständiger Würdigung aller in Betracht kommenden Umstände offenkundig ist. Ein Verwaltungsakt leidet an schweren und offenkundigen Mängeln und ist deshalb nichtig, wenn er inhaltlich nicht so bestimmt ist, dass ihm hinreichend sicher entnommen werden kann, was von wem verlangt wird. Konstituierender Bestandteil jedes Verwaltungsakts ist daher die Angabe des Inhaltsadressaten, also desjenigen, dem gegenüber der Einzelfall geregelt werden soll (vgl. nur BFH-Urteil vom 15.04.2010 - IV R 67/07, Rz 18).

26 aa) Nach § 179 Abs. 2 Satz 1 AO richtet sich ein Feststellungsbescheid gegen den Steuerpflichtigen, dem der Gegenstand der Feststellung bei der Besteuerung zuzurechnen ist. Die gesonderte Feststellung wird gegenüber mehreren Beteiligten einheitlich vorgenommen, wenn dies gesetzlich bestimmt oder der Gegenstand der Feststellung mehreren Personen zuzurechnen ist (§ 179 Abs. 2 Satz 2 AO). Gemäß § 180 Abs. 1 Satz 1 Nr. 2 Buchst. a AO werden die einkommensteuerpflichtigen und körperschaftsteuerpflichtigen Einkünfte und mit ihnen im Zusammenhang stehende andere Besteuerungsgrundlagen gesondert festgestellt, wenn an den Einkünften --wie hier-- mehrere Personen beteiligt sind und die Einkünfte diesen steuerlich zuzurechnen sind.

27 bb) Nach der Rechtsprechung des BFH richtet sich ein Gewinnfeststellungsbescheid --ungeachtet dessen, ob im Zeitpunkt seines Erlasses die Personengesellschaft noch besteht oder bereits erloschen ist-- seinem Inhalt nach stets gegen die Gesellschafter (Mitunternehmer). Für die Wirksamkeit eines solchen Bescheids kommt es (nur) darauf an, dass sich aus seinem gesamten Inhalt ergibt, für welche Personen der Gewinn festgestellt wird und wie hoch der Gewinnanteil der einzelnen Gesellschafter ist. Demgemäß steht selbst der Umstand, dass eine nicht mehr existente Personengesellschaft in das Adressfeld des Bescheids aufgenommen wird, einer wirksamen Benennung der Inhaltsadressaten nicht entgegen, wenn sich aus dem Bescheid die weiteren Angaben über die Gesellschafter entnehmen lassen. Die Angabe der Gesellschaft ist lediglich als Sammelbezeichnung für die Gesellschafter zu sehen und bedeutet nicht etwa die Bezeichnung eines falschen Steuerschuldners. Entscheidend ist nur, dass aus dem Gesamtinhalt des Bescheids klar und eindeutig erkennbar ist, für welche Personen und in welcher Höhe die Besteuerungsgrundlagen festgestellt werden (vgl. nur BFH-Urteile vom 12.08.1976 - IV R 105/75, BFHE 120, 129, BStBl II 1977, 221, unter 3. [Rz 19]; vom 27.04.1978 - IV R 187/74, BFHE 126, 114, BStBl II 1979, 89, unter 2. [Rz 34]; vom 08.04.1986 - VIII R 343/82, BFH/NV 1986, 647, unter 1.a [Rz 15]; vom 25.07.2019 - IV R 61/16, BFHE 265, 285, Rz 27; BFH-Beschluss vom 01.09.2008 - IV B 12/08, BFH/NV 2008, 2039, unter II.3. [Rz 9 f.]).

28 Insofern unterscheidet sich die Rechtslage bei der gesonderten und einheitlichen Feststellung von Besteuerungsgrundlagen insbesondere von der Situation bei der Festsetzung des Gewerbesteuermessbetrags. Ein an eine nicht mehr existente Personengesellschaft gerichteter Gewerbesteuermessbescheid ist unwirksam (vgl. nur BFH-Urteil vom 15.04.2010 - IV R 67/07, Rz 16). Denn Steuerschuldner (§ 5 Abs. 1 Satz 3 des Gewerbesteuergesetzes) und Inhaltsadressat ist die Personengesellschaft. Im Fall der Gesamtrechtsnachfolge geht die Steuerschuldnerschaft auf den Rechtsnachfolger über (BFH-Urteile vom 20.09.2018 - IV R 39/11, BFHE 262, 393, BStBl II 2019, 131, Rz 19; vom 23.02.2023 - IV R 37/18, BFHE 280, 300, BStBl II 2023, 917, Rz 27).

29 b) Das FG hat seiner Entscheidung jedenfalls im Ergebnis andere Rechtsgrundsätze zugrunde gelegt. Sein Urteil kann daher keinen Bestand haben und ist aufzuheben.

30 aa) Die Vorinstanz ist von der Nichtigkeit des Gewinnfeststellungsbescheids ausgegangen und hat dabei maßgeblich darauf abgestellt, dass die B KG vollbeendet ist. Zwar ergäben sich die Gesellschafter eindeutig als Adressaten des Bescheids aus dem für die Verteilung des Gewinns vorgesehenen Teil des Gewinnfeststellungsbescheids. Dennoch richte sich der Bescheid an ein nicht mehr existentes Steuersubjekt (B KG) --nicht an seine Rechtsnachfolgerin (O KG)-- und sei daher unwirksam. Denn die B KG sei "als übertragender Rechtsträger infolge der Einbringung ... nach § 2 Satz 1 Nr. 1 UmwG im Wege der Verschmelzung durch Aufnahme gemäß § 20 Abs. 1 Nr. 2 Satz 1 UmwG mit der Eintragung der Verschmelzung ins Handelsregister erloschen" (S. 9 des angefochtenen Urteils). Der Bescheid sei insofern auch keiner Auslegung zugänglich. Es handele sich um einen nicht heilbaren Adressierungsmangel (S. 10 des angefochtenen Urteils).

31 bb) Dies erweist sich als rechtsfehlerhaft.

32 aaa) Dabei kommt es zwar nicht darauf an, dass die B KG --entgegen der Annahme des FG-- nicht im Wege der Verschmelzung zur Aufnahme (§ 2 Nr. 1 UmwG) mit der Eintragung der Verschmelzung ins Handelsregister erloschen ist (§ 20 Abs. 1 Nr. 2 Satz 1 UmwG). Vielmehr ist es durch den --der Einbringung des Mitunternehmeranteils des Klägers in die O KG nachfolgenden-- Austritt der Komplementär-GmbH von Gesetzes wegen zur Anwachsung des Vermögens der B KG bei der O KG als einzig verbliebener Gesellschafterin gekommen.

33 bbb) Allerdings ist die Vorentscheidung mit der zuvor dargestellten BFH-Rechtsprechung zur Wirksamkeit von Gewinnfeststellungsbescheiden nicht in Einklang zu bringen. Danach steht der Umstand, dass eine nicht mehr existente Personengesellschaft in das Adressfeld des Gewinnfeststellungsbescheids aufgenommen wird, einer wirksamen Benennung der Inhaltsadressaten gerade nicht entgegen, wenn sich aus dem Bescheid --wie hier-- die weiteren Angaben über die Gesellschafter entnehmen lassen. Die Benennung der Gesellschaft ist lediglich als Sammelbezeichnung für die Gesellschafter zu verstehen, nicht aber als Bezeichnung des (falschen) Steuerschuldners.

34 ccc) Zu Unrecht beruft sich die Vorinstanz auf das BFH-Urteil vom 23.09.1999 - IV R 59/98 (BFHE 190, 19, BStBl II 2000, 170). Dieses bezieht sich auf einen verstorbenen Feststellungsbeteiligten, nicht auf eine nicht mehr existente Personengesellschaft. Entsprechendes gilt für das BFH-Urteil vom 08.09.2011 - IV R 43/07, das die Verschmelzung des Gesellschafters auf einen anderen Rechtsträger betrifft.

35 3. Die Sache ist spruchreif, so dass der Senat in der Sache selbst entscheiden kann (§ 126 Abs. 3 Satz 1 Nr. 1 FGO).

36 a) Der Gewinnfeststellungsbescheid für 2013 ist dem Kläger wirksam bekanntgegeben worden.

37 aa) Der Kläger ist gemeinsamer Empfangsbevollmächtigter im Sinne des § 183 Abs. 1 Satz 1 AO a.F., die im Streitfall weiterhin zur Anwendung gelangt (vgl. Art. 97 § 39 Abs. 3 des Einführungsgesetzes zur Abgabenordnung). Dem Kläger konnten daher Feststellungsbescheide --trotz Vollbeendigung der Personengesellschaft-- auch mit Wirkung für andere Beteiligte bekanntgegeben werden, soweit und solange diese Beteiligten oder der Empfangsbevollmächtigte nicht widersprochen haben (§ 183 Abs. 3 Satz 1 AO a.F.). Trotz Vollbeendigung der Gesellschaft bedarf es keiner Einzelbekanntgabe des Feststellungsbescheids an die früheren Gesellschafter, wenn diese einen gemeinsamen Empfangsbevollmächtigten bestellt haben und die Bescheide diesem bekanntgegeben werden (vgl. BFH-Urteil vom 31.08.1999 - VIII R 21/98, BFH/NV 2000, 555, unter 2.a [Rz 16]).

38 bb) Ob das FG zu Recht von einem Widerruf der auch bei Auflösung der Gesellschaft zunächst fortwirkenden Empfangsvollmacht (§ 183 Abs. 3 Satz 2 AO a.F.; vgl. dazu BFH-Beschluss vom 05.05.2011 - X B 139/10, Rz 18) durch das Schreiben vom 17.10.2017 ausgegangen oder der BFH daran jedenfalls gebunden ist (§ 118 Abs. 2 FGO), kann dahinstehen. Auch ein etwaiger Bekanntgabefehler (Bekanntgabe an den Empfangsbevollmächtigten trotz Widerrufs der Vollmacht) wäre jedenfalls dadurch geheilt worden, dass der Feststellungsbescheid an den Kläger als ehemaligen Kommanditisten der KG und damit "wirklichen Empfänger" gelangt ist (vgl. BFH-Urteil vom 31.08.1999 - VIII R 21/98, BFH/NV 2000, 555, unter 2.b [Rz 18]; Brandis in Tipke/Kruse, § 183 a.F. AO Rz 29). Jedenfalls durch den tatsächlichen Zugang des Bescheids ist es damit zu einer wirksamen Bekanntgabe gegenüber dem Kläger gekommen.

39 b) Der die vollbeendete B KG betreffende Gewinnfeststellungsbescheid für 2013 vom 26.01.2018 ist nicht nichtig. Vielmehr ergeben sich aus der Aufteilung der Besteuerungsgrundlagen im Gewinnfeststellungsbescheid die

Feststellungsbeteiligten --die Komplementär-GmbH und der Kläger als Kommanditist-- sowie deren Gewinnanteile. Dass das Vermögen der im Gewinnfeststellungsbescheid aufgeführten B KG der O KG angewachsen und die B KG im Handelsregister gelöscht worden ist, ist ohne Bedeutung. Die auf die Feststellung der Nichtigkeit des Gewinnfeststellungsbescheids gerichtete Klage des Klägers ist als unbegründet abzuweisen.

40 c) Soweit die Klage mit dem Hilfsantrag auf die Feststellung der Nichtigkeit der Einspruchsentscheidung vom 20.11.2018 zielt, gilt nichts anderes. Die Einspruchsentscheidung ist den Prozessbevollmächtigten des Klägers wirksam bekanntgegeben worden (§ 122 Abs. 1 Satz 3 AO). Inhaltsadressaten sind --wie beim angefochtenen Gewinnfeststellungsbescheid für 2013-- die in den Entscheidungsgründen (zusammen mit den auf sie entfallenden Einkünften) aufgeführten ehemaligen Gesellschafter der B KG.

41 4. Der Senat erachtet es als zweckmäßig, durch Gerichtsbescheid zu entscheiden (§ 121 Satz 1 i.V.m. § 90a Abs. 1 FGO).

42 5. Die Kostenentscheidung beruht auf § 135 Abs. 1 FGO.

Quelle: www.bundesfinanzhof.de