

By PwC Deutschland | 17 May 2021

Bekanntgabe der Prüfungsanordnung bei KG auch gegenüber Kommanditisten erforderlich

Stellt das Finanzamt bei einer Kommanditgesellschaft im Rahmen einer Außenprüfung fest, dass es sich bei den bisher festgestellten Einkünften aus Vermietung und Verpachtung nicht um solche aus Gewerbebetrieb handelt, entfaltet die Prüfungsanordnung (für die Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung betreffende Feststellungen) gegenüber den Kommanditisten keine den Ablauf der Feststellungsfrist hemmende Wirkung, wenn sie nur der KG bekannt gegeben worden ist.

Sachverhalt

In einem aktuellen Urteil hat der BFH zur Frage der Wirkung einer Prüfungsanordnung gegenüber dem Gesamtrechtsnachfolger einer Kommanditgesellschaft (KG) bei ungewisser gewerblicher Tätigkeit des Rechtsvorgängers Stellung genommen. Die Beteiligten waren sich uneins darüber, ob für das Streitjahr 2008 Feststellungsverjährung eingetreten ist. Die Kläger waren im Streitjahr (2008) als Kommanditisten an der KG beteiligt. Die KG ist 2013 zwischenzeitlich in die X GmbH (Beigeladene) formwechselnd umgewandelt worden. Geschäftsgegenstand der KG war die Verwaltung eigenen Vermögens, insbesondere der Erwerb, die Vermietung und Veräußerung von Grundbesitz. Das Finanzamt ordnete eine Außenprüfung an. Prüfungsgegenstand war u.a. die gesonderte und einheitliche Feststellung von Besteuerungsgrundlagen für 2008. Die Prüfungsanordnung war auf § 193 Abs. 1 der Abgabenordnung (AO) gestützt („Außenprüfung bei gewerblich tätigen Steuerpflichtigen“) und an die Beigeladene "als Gesamtrechtsnachfolgerin der ... GmbH & Co. KG" gerichtet. Die Klage war erfolgreich. Das Finanzgericht entschied, dass der Ablauf der Feststellungsfrist wirksam gehemmt gewesen sei.

Entscheidung des BFH

Der BFH vertritt eine andere Auffassung und hat der Revision stattgegeben. Der Ablauf der Feststellungsfrist war nicht gehemmt. Der Eintritt der Hemmung nach § 171 Abs. 4 AO ist davon abhängig, dass die Außenprüfung aufgrund einer **wirksamen Prüfungsanordnung** (§ 196 AO) durchgeführt wird. Nach § 193 Abs. 1 AO ist eine Außenprüfung u.a. zulässig bei Steuerpflichtigen, die einen gewerblichen Betrieb unterhalten. Sie ist auch zulässig, wenn erst festgestellt werden soll, ob der Steuerpflichtige einen gewerblichen Betrieb unterhält.

Zwar war die auf § 193 Abs. 1 AO gestützte Prüfungsanordnung, soweit sie sich u.a. auf die gesonderte und einheitliche Feststellung der Besteuerungsgrundlagen für 2008 bezog, in sachlicher Hinsicht nicht beschränkt. In persönlicher Hinsicht war die Hemmungswirkung jedoch auf die KG bzw. deren rechtlich identische Nachfolgerin beschränkt. Den Klägern gegenüber trat dagegen die Hemmungswirkung nicht ein, da ihnen die Prüfungsanordnung nicht als Inhaltsadressaten bekannt gegeben worden ist. Ihnen gegenüber entfaltet die Prüfungsanordnung mithin von vornherein keine Wirkung. Sie konnte deshalb für die Kläger auch nicht den Lauf der Verjährungsfrist hemmen.

Anders wäre dies nur, wenn und soweit die Außenprüfung ergeben hätte, dass die KG im Streitjahr gewerbliche Einkünfte erzielte. Insoweit wäre die Verjährung auch bei den Gesellschaftern gehemmt gewesen und hätte das Finanzamt die Prüfungsergebnisse mit Wirkung für und gegen die Gesellschafter umsetzen können. Auf die fehlende Bekanntgabe der Prüfungsanordnung bei den Klägern wäre es dann nicht angekommen, so der BFH abschließend, denn insoweit hätte die Bekanntgabe gegenüber der Gesellschaft als (alleinigem) Prüfungssubjekt genügt.

Fundstelle

BFH-Urteil vom 27. Oktober 2020 (**IX R 16/19**), veröffentlicht am 14. Mai 2021.

Keywords

Einkommensteuerrecht, Personengesellschaften, Prüfungsanordnung, Verjährungshemmung