

BESCHLUSS

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter Dr. Rudolf Wanke als Vorsitzenden, den Richter Mag. Markus Knechtll LL.M. als beisitzenden Richter, Kommerzialrat Ing. Friedrich Nagl als fachkundigen Laienrichter und Mag. Johannes Denk als fachkundigen Laienrichter, in nichtöffentlicher Sitzung am 26. 11. 2019 über die als Beschwerde weiterwirkende Berufung der ***[1]*** Transport GmbH, zuletzt ***[2]***, Berufung eingebracht durch Mag. Gerhard-Josef Seidl, Rechtsanwalt, Verteidiger in Strafsachen, 1030 Wien, Radetzkystraße 6/15, vom 7. 1. 2013 gegen folgende Bescheide des Finanzamtes Waldviertel, 3580 Horn, Schloßplatz 1, alle zur Steuernummer 23 ***[3]***, Steuernummer nunmehr 08 ***[4]***,

A. vom 26. 11. 2012 betreffend

1. Haftung für Kapitalertragsteuer 1-12/2011
2. Haftung für Kapitalertragsteuer 1-4/2012

B. vom 30. 11. 2012 betreffend

1. Wiederaufnahme des Verfahrens betreffend Umsatzsteuer 2011
 2. Wiederaufnahme des Verfahrens betreffend Körperschaftsteuer 2011
 3. Umsatzsteuerbescheid für das Jahr 2011
 4. Umsatzsteuerfestsetzungsbescheid für 1/2012
 5. Umsatzsteuerfestsetzungsbescheid für 4/2012
 6. Umsatzsteuerfestsetzungsbescheid für 5/2012
 7. Umsatzsteuerfestsetzungsbescheid für 6/2012
 8. Umsatzsteuerfestsetzungsbescheid für 7/2012
 9. Körperschaftsteuerbescheid für das Jahr 2011
 10. Bescheid betreffend Vorauszahlungen an Körperschaftsteuer für 2013 und Folgejahre
- den Beschluss gefasst:

I. Das Beschwerdeverfahren wird eingestellt.

II. Gegen diesen Beschluss ist gemäß Art. 133 Abs. 9 B-VG i. V. m. Art. 133 Abs. 4 B-VG und § 25a VwGG eine (ordentliche) Revision nicht zulässig.

Entscheidungsgründe

Als Beschwerde weiterwirkende Berufung

Das Finanzamt Waldviertel erließ im Anschluss an eine Außenprüfung gegenüber der ***[1]*** Transport GmbH, damals mit Sitz in ***[5]***, unter anderem folgende Bescheide:

A. vom 26. 11. 2012 betreffend

1. Haftung für Kapitalertragsteuer 1-12/2011
2. Haftung für Kapitalertragsteuer 1-4/2012

B. vom 30. 11. 2012 betreffend

1. Wiederaufnahme des Verfahrens betreffend Umsatzsteuer 2011
2. Wiederaufnahme des Verfahrens betreffend Körperschaftsteuer 2011
3. Umsatzsteuerbescheid für das Jahr 2011
4. Umsatzsteuerfestsetzungsbescheid für 1/2012
5. Umsatzsteuerfestsetzungsbescheid für 4/2012
6. Umsatzsteuerfestsetzungsbescheid für 5/2012
7. Umsatzsteuerfestsetzungsbescheid für 6/2012
8. Umsatzsteuerfestsetzungsbescheid für 7/2012
9. Körperschaftsteuerbescheid für das Jahr 2011
10. Bescheid betreffend Vorauszahlungen an Körperschaftsteuer für 2013 und Folgejahre

Gegen diese Bescheide wurde jeweils am 7. 1. 2013 Berufung erhoben.

Streitpunkte waren im Wesentlichen die Ordnungsmäßigkeit der Buchführung infolge Mängeln der Grundaufzeichnungen, eine hieraus resultierende Schätzung der Umsätze und Gewinne aus Taxifahrten und Mietwagenfahrten gemäß § 184 BAO, das Vorliegen verdeckter Ausschüttungen sowie die Vortragsfähigkeit von Verlusten.

Nach Einholung zweier Stellungnahmen des Prüfers und zweier Stellungnahmen des rechtsfreundlichen Vertreters wurden die Beschwerden am 3. 5. 2013 dem damaligen Unabhängigen Finanzsenat als Abgabenbehörde zweiter Instanz ohne Erlassung einer Berufungsvorentscheidung zur Entscheidung vorgelegt.

Nichterledigung durch den UFS

Die Berufung wurde vom Unabhängigen Finanzsenat nicht erledigt. Gemäß § 323 Abs 38 BAO sind die am 31. 12. 2013 bei dem Unabhängigen Finanzsenat als Abgabenbehörde zweiter Instanz anhängigen Berufungen und Devolutionsanträge vom Bundesfinanzgericht als Beschwerden im Sinn des Art. 130 Abs. 1 B-VG zu erledigen. Solche Verfahren betreffende Anbringen wirken mit 1. 1. 2014 auch gegenüber dem Bundesfinanzgericht.

Löschung im Firmenbuch

Mit Beschluss des Landesgerichts Klagenfurt vom März 2015 wurde das Konkursverfahren über die Gesellschaft eröffnet, die Gesellschaft war infolge dessen aufgelöst.

Der Konkurs wurde im Juli 2019 nach Schlussverteilung aufgehoben.

Mit im Oktober 2019 im Firmenbuch eingetragenen Beschluss des Landesgerichts Klagenfurt wurde die Firma gemäß § 40 FBG gelöscht.

Das zuletzt zuständig gewesene Finanzamt informierte das Bundesfinanzgericht hierüber im Oktober 2019.

Abgabekonto

Auf dem Abgabekonto der Bf haftet ein Rückstand aus. Die beschwerdeverfangenen Abgaben wurden nicht entrichtet, sondern deren Einhebung gemäß § 212a BAO ausgesetzt.

Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

Rechtsgrundlagen

§ 79 BAO lautet:

§ 79. Für die Rechts- und Handlungsfähigkeit gelten die Bestimmungen des bürgerlichen Rechtes. § 2 Zivilprozeßordnung ist sinngemäß anzuwenden.

§ 80 BAO lautet:

2. Vertreter.

§ 80. (1) Die zur Vertretung juristischer Personen berufenen Personen und die gesetzlichen Vertreter natürlicher Personen haben alle Pflichten zu erfüllen, die den von ihnen Vertretenen obliegen, und sind befugt, die diesen zustehenden Rechte wahrzunehmen. Sie haben insbesondere dafür zu sorgen, daß die Abgaben aus den Mitteln, die sie verwalten, entrichtet werden.

(2) Steht eine Vermögensverwaltung anderen Personen als den Eigentümern des Vermögens oder deren gesetzlichen Vertretern zu, so haben die Vermögensverwalter, soweit ihre Verwaltung reicht, die im Abs. 1 bezeichneten Pflichten und Befugnisse.

(3) Vertreter (Abs. 1) der aufgelösten Gesellschaft mit beschränkter Haftung nach Beendigung der Liquidation ist, wer nach § 93 Abs. 3 GmbHG zur Aufbewahrung der Bücher und Schriften der aufgelösten Gesellschaft verpflichtet ist oder zuletzt verpflichtet war.

§ 39 FBG lautet:

*Auflösung zufolge Nichteröffnung oder Aufhebung des
Insolvenzverfahrens mangels kostendeckenden Vermögens*

§ 39. (1) Jede in das Firmenbuch einzutragende Gesellschaft ist außer den in anderen Gesetzen genannten Fällen mit der Rechtskraft des Beschlusses aufgelöst, durch den das Insolvenzverfahren mangels kostendeckenden Vermögens nicht eröffnet oder aufgehoben wird.

(2) Die Auflösung ist von Amts wegen in das Firmenbuch einzutragen.

§ 40 FBG lautet idF BGBl I 120/2005:

Vermögenslosigkeit

§ 40. (1) Eine Kapitalgesellschaft, die kein Vermögen besitzt, kann auf Antrag der nach dem Sitz der Gesellschaft zuständigen gesetzlichen Interessenvertretung oder der Steuerbehörde oder von Amts wegen gelöscht werden; mit der Löschung gilt die Gesellschaft als aufgelöst. Eine Abwicklung findet nicht statt. Sofern das Vorhandensein von Vermögen nicht offenkundig ist, gilt eine Kapitalgesellschaft bis zum Beweis des Gegenteils auch dann als vermögenslos, wenn sie trotz Aufforderung durch das Gericht die Jahresabschlüsse und gegebenenfalls die Lageberichte (§§ 277 ff UGB) von zwei aufeinanderfolgenden Geschäftsjahren nicht vollständig vorlegt. (2) Vor der Löschung sind die nach dem Sitz der Gesellschaft zuständige gesetzliche Interessenvertretung und die Steuerbehörde zu hören, sofern diese nicht ohnehin selbst Antragsteller waren. Äußern sich diese Stellen binnen vier Wochen nicht, so gilt ihre Zustimmung als gegeben. (3) Gerichte und Steuerbehörden haben einander die erbetenen für die Vollziehung dieses Bundesgesetzes erforderlichen Auskünfte zu erteilen. (4) Stellt sich nach der Löschung das Vorhandensein von Vermögen heraus, das der Verteilung unterliegt, so findet die Abwicklung statt. Die Abwickler sind auf Antrag eines Beteiligten vom Gericht zu ernennen.

Rechtliche Erwägungen

Die Auflösung und Löschung einer im Firmenbuch eingetragenen juristischen Person hat bloß deklaratorischen Charakter (VwGH 17. 5. 2004, 2003/17/0134) und beendet die Rechtsfähigkeit nicht, solange Vermögen vorhanden ist (vgl. OGH 19. 6. 2006, 8 ObA 46/06g) und Rechtsverhältnisse zu Dritten nicht vollständig abgewickelt sind (vgl. *Ritz*, BAO⁶, § 79, Tz 10, 11; VwGH 21. 9. 2005, 2001/13/0059; VwGH 11. 11. 2008, 2006/13/0187). Die Aufhebung des Konkurses nach Verteilung des Massevermögens ist ein Indiz dafür, dass die GmbH vermögenslos ist (OGH 19. 5. 2010, 6 Ob 88/10z).

Die Rechts- und Parteifähigkeit einer GmbH bleibt daher auch nach ihrer Löschung im Firmenbuch solange erhalten, als noch Abwicklungsbedarf besteht, was dann der Fall ist, wenn die Abgabenfestsetzung etwa durch Anrechnung von Steuervorauszahlungen, Abzugsteuern oder Vorsteuern zu einem Aktivvermögen der gelöschten Gesellschaft führen kann. In einem Verfahren, das eine bereits entrichtete Abgabe zum Gegenstand hatte und die bereits gelöschte Gesellschaft einen möglichen Rückforderungsanspruch und somit eine etwaige Forderung hatte, kam ihr in diesem Verfahren - trotz bereits erfolgter Löschung im Firmenbuch - Parteifähigkeit zu (VwGH 1. 3. 2018, Ra 2015/16/0074). An eine im Firmenbuch bereits gelöschte GmbH gerichtete Bescheide ergehen daher im Fall eines bestehenden Abwicklungsbedarfs grundsätzlich rechtswirksam (vgl. VwGH 26. 2. 2003, 98/17/0185; VwGH 28. 6. 2007, 2006/16/0220; VwGH 24. 2. 2011, 2007/15/0112; VwGH 28. 10. 2014, Ro 2014/13/0035).

Bis zur Vollbeendigung braucht die aufgelöste Gesellschaft - so wie bisher - einen gesetzlichen oder gewillkürten Vertreter. Grundsätzlich fungiert der vormalige Geschäftsführer als "geborener Liquidator" (vgl. VwGH 23. 6. 1993, 91/15/0157; VwGH 17. 12. 1993, 92/15/0121; UFS 17. 12. 2008, RV/0527-K/06; UFS 12. 3. 2009, RV/0292-K/07).

Der Auflösung folgt i. d. R. die Liquidation oder Abwicklung (§ 89 GmbHG). Während dieser Zeit wird eine Kapitalgesellschaft durch die im Firmenbuch eingetragenen Liquidatoren oder Abwickler (§ 93 GmbHG) vertreten.

Nach Beendigung der Liquidation und Entlastung der Liquidatoren erfolgt die Löschung im Firmenbuch (§ 93 GmbHG). Mit ihr endet auch das Liquidatorenamt. Sollten in weiterer Folge noch Bescheide an die im Firmenbuch gelöschte Gesellschaft erlassen werden, regelt § 80 Abs. 3 BAO, dass Zustellungsvertreter einer gelöschten GmbH nach Beendigung der Liquidation ist, wer gemäß § 93 Abs. 3 GmbHG auf die Dauer von sieben Jahren zur Aufbewahrung der Bücher und Schriften der aufgelösten Gesellschaft verpflichtet ist oder zuletzt verpflichtet war. Bei diesem "Verwahrer", der in Ermangelung einer Bestimmung des Gesellschaftsvertrages oder eines Gesellschafterbeschlusses durch das Gericht bestimmt wird, kann es sich um einen Gesellschafter oder um eine dritte Person handeln.

Keine Liquidation findet hingegen im Falle der Eröffnung eines Insolvenzverfahrens über das Vermögen einer Gesellschaft und im Falle der Löschung einer Gesellschaft wegen Vermögenslosigkeit gem § 40 Abs. 1 FBG statt (vgl. *Haberer/Zehetner in Straube/Ratka/Rauter*, WK GmbHG § 89 Rz 11 f).

Die Vertretungsregelung des § 80 Abs. 3 BAO erfasst nur jene Fälle, in denen eine Liquidation (§ 89 GmbHG) stattgefunden hat. Nicht erfasst sind Fälle, in denen eine Kapitalgesellschaft gemäß § 40 Abs. 1 FBG wegen Vermögenslosigkeit durch das Gericht gelöscht wird oder eine Gesellschaft gemäß § 39 Abs. 1 FBG bei Konkursabweisung mangels eines zur Deckung der Verfahrenskosten ausreichenden Vermögens (§ 71b IO) als aufgelöst gilt und daher mangels Vermögens von Amts wegen zu löschen ist (vgl. BFG 29. 1. 2019, RV/7102903/2013).

Die Löschung gemäß § 40 Abs. 1 FBG sowie die im Firmenbuch gemäß § 39 Abs. 2 FBG einzutragende Auflösung gelten zwar nur als deklarativ und führen grundsätzlich nicht zur Vollbeendigung der Gesellschaft (vgl. dazu auch OGH 12. 7. 2005, 5 Ob 58/05y). Jedoch ist mit der nur deklarativ wirkenden Löschung der Gesellschaft im Firmenbuch nach der Rechtsprechung des OGH konstitutiv auch der Wegfall der organschaftlichen Vertretung der Gesellschaft verbunden, sodass in diesem Fall an eine im Firmenbuch gelöschte juristische Person mangels Handlungsfähigkeit keine Bescheide mehr wirksam erlassen werden können (vgl. *Knechtl/Mitterlehner/Panholzer*, Die Kapitalgesellschaft in der Steuererklärung 2018, 31 m. w. N.). Eine Zustellung etwa an den früheren Geschäftsführer wäre unwirksam (BFG 24. 9. 2018, RV/5100245/2013; BFG 29. 1. 2019, RV/7102903/2013 u. a.).

Mit der Konkurseröffnung ist die zuvor von der Beschwerdeführerin erteilte Vollmacht an eine Wirtschaftstreuhandgesellschaft gemäß § 1024 ABGB kraft Gesetzes erloschen. Die Vollmacht erlischt endgültig, sie lebt auch nicht mit Aufhebung der Insolvenz wieder auf (vgl. etwa *Perner in Kletečka/Schauer*, ABGB-ON^{1.02} § 1024 Rz 1f m. w. N.).

Da weder der frühere Masseverwalter noch eine steuerliche Vertreterin die Beschwerdeführerin vertritt und eine andere Person, der eine Erledigung für die Beschwerdeführerin zugestellt werden kann, soweit ersichtlich nicht besteht, kann eine Erledigung durch das Bundesfinanzgericht im gegenständlichen Verfahren ohne Kuratorbestellung für die gelöschte GmbH nicht mehr zugestellt werden. Eine Kuratorenbestellung setzt ein zwar handlungsunfähiges, jedoch existentes Steuersubjekt voraus. Sofern kein Abwicklungsbedarf besteht, liegt gar kein Rechtssubjekt mehr vor. Mangels Abwicklungsbedarf besteht auch keine Parteifähigkeit mehr.

Da die streitgegenständlichen Abgabennachforderungen bislang nicht entrichtet, sondern gemäß § 212a BAO ausgesetzt wurden, führte selbst eine vollinhaltliche Stattgabe der Beschwerde zu keinem Aktivvermögen der gelöschten GmbH. Weder diese noch in weiterer Folge deren Gläubiger könnten ein Abgabenguthaben lukrieren. Somit liegt im gegenständlichen Fall eine Vollbeendigung der gelöschten GmbH vor (vgl. VwGH 28. 10. 2014, Ro 2014/13/0035). Eine Veranlassung zur Bestellung eines Kurators gemäß § 82

Abs. 1 BAO liegt daher nicht vor (vgl. VwGH 28. 10. 2014, Ro 2014/13/0035 mit Verweis auf *Stoll*, BAO-Kommentar, 809; BFG 29. 1. 2019, RV/7102903/2013).

Das Beschwerdeverfahren ist somit durch das Verwaltungsgericht mittels Beschluss einzustellen (VwGH 28. 10. 2014, Ro 2014/13/0035).

Dieser Beschluss ist - wie beantragt (§ 272 Abs. 2 Z 1 lit. a BAO) - durch den Senat zu treffen.

Revisionsnichtzulassung

Gegen einen Beschluss des Bundesfinanzgerichtes ist die Revision zulässig, wenn sie von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, insbesondere weil der Beschluss 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.

Das Bundesfinanzgericht folgt der im Beschluss zitierten Judikatur des VwGH (siehe insbesondere VwGH 28. 10. 2014, Ro 2014/13/0035). Das Bundesfinanzgericht ist von dieser Judikatur nicht abgewichen. Eine Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung liegt daher im gegenständlichen Fall nicht vor. Eine (ordentliche) Revision ist somit nicht zulässig.

Wien, am 26. November 2019