

BESCHLUSS

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter ***R*** in den Beschwerdesachen ***Bf1***, ***Adr.Bf1***, vertreten durch ***M***, ***Adr.Bf1***, als Liquidator, dieser vertreten durch ***RA***, zu den Beschwerden

a) vom 24.10.2017 gegen den Bescheid des Zollamtes Linz Wels vom 14.09.2017,
Zl. ***Bescheid1***

b) vom 24.10.2017 gegen den Bescheid des Zollamtes Linz Wels vom 05.10.2017,
Zl. ***Bescheid2***

c) vom 06.11.2017 gegen den Bescheid des Zollamtes Linz Wels vom 25.10.2017,
Zl. ***Bescheid3***,

betreffend Festsetzung einer Zwangsstrafe beschlossen:

I. Die zu den drei eben erwähnten Bescheiden ergangenen drei Vorlageanträge der ***Bf1*** vom 07.05.2018 werden gemäß § 278 Abs. 1 lit. a iVm. [§ 264 Abs. 4 lit. e BAO](#) als nicht zulässig zurückgewiesen.

II. Gegen diesen Beschluss ist eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof nach [Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz](#) (B-VG) nicht zulässig.

Begründung

I. Verfahrensgang und Sachverhalt

Mit Bescheid vom 14.09.2017, Zl. ***Bescheid1***, setzte das Zollamt Linz Wels der nunmehrigen Beschwerdeführerin (Bf.), der ***Bf1***, ***Adr.Bf1***, im Grunde des § 111 BAO eine Zwangsstrafe in der Höhe von € 200,00 fest.

Gegen diesen Bescheid richtet sich die vorliegende Beschwerde des Herrn ***M***, ***Adr.Bf1***, vom 24.10.2017, die dieser ausdrücklich als vom Gericht bestellter Liquidator der ***Bf1*** eingebracht hat.

Das Zollamt Linz Wels wertete diese Eingabe nicht als Beschwerde der Bf. sondern rechnete den Schriftsatz Herrn ***M*** persönlich zu. Mit der an Herrn ***M*** gerichteten Beschwerde vorentscheidung vom 04.04.2018, Zl. ***BVE1***, wies das Zollamt daher die Beschwerde mangels Aktivlegitimation des Einschreiters gem. [§ 262 BAO](#) zurück.

Mit Bescheid vom 05.10.2017, Zl. ***Bescheid2***, setzte das Zollamt Linz Wels der Bf. im Grunde des [§ 111 BAO](#) eine Zwangsstrafe in der Höhe von € 800,00 fest.

Gegen diesen Bescheid richtet sich die vorliegende Beschwerde des Herrn ***M***, ***Adr.Bf1***, vom 24.10.2017, die dieser ausdrücklich als vom Gericht bestellter Liquidator der ***Bf1*** eingebracht hat.

Das Zollamt Linz Wels wertete diese Eingabe nicht als Beschwerde der Bf. sondern rechnete den Schriftsatz Herrn ***M*** persönlich zu. Mit der an Herrn ***M*** gerichteten Beschwerde vorentscheidung vom 04.04.2018, Zl. ***BVE2***, wies das Zollamt daher die Beschwerde mangels Aktivlegitimation des Einschreiters gem. [§ 262 BAO](#) zurück.

Mit Bescheid vom 25.10.2017, Zl. ***Bescheid3***, setzte das Zollamt Linz Wels der Bf. im Grunde des [§ 111 BAO](#) eine Zwangsstrafe in der Höhe von € 1.500,00 fest.

Gegen diesen Bescheid richtet sich die vorliegende Beschwerde des Herrn ***M***, ***Adr.Bf1***, vom 06.11.2017, die dieser ausdrücklich als vom Gericht bestellter Liquidator der ***Bf1*** eingebracht hat.

Das Zollamt Linz Wels wertete diese Eingabe nicht als Beschwerde der Bf. sondern rechnete den Schriftsatz Herrn ***M*** persönlich zu. Mit der an Herrn ***M*** gerichteten Beschwerde vorentscheidung vom 04.04.2018, Zl. ***BVE3***, wies das Zollamt daher die Beschwerde mangels Aktivlegitimation des Einschreiters gem. [§ 262 BAO](#) zurück.

Herr ***M*** als Liquidator für die ***Bf1*** stellte daraufhin mit Schriftsatz vom 07.05.2018 zu allen drei vorbezeichneten Beschwerdesachen jeweils einen Vorlageantrag.

Aus dem Inhalt der Beschwerden ergebe sich eindeutig, dass er die Beschwerden „als vom Gericht bestellter Liquidator der ***Bf1***“ eingebracht habe. Er habe auch auf die Auflösung [der GmbH] durch den Beschluss des Landesgerichtes ***NN*** hingewiesen, der ihn als Liquidator legitimiere.

Es sei daher verfehlt und nicht haltbar, den Beschwerden einen anderen Sinn beizumessen, als den, dass er als Liquidator für die genannte GmbH eingeschritten sei.

Geschäftsführer seien nach dem Regime des UGB, des GmbH-Gesetzes und verwandter Bestimmungen dazu berufen, die GmbH bzw. die Gesellschaft nach außen zu vertreten. Dies gelte auch im Falle der Liquidation.

Selbst wenn man davon ausgehen sollte, dass es sich hier tatsächlich um einen formalen Mangel handle, erweisen sich die Bescheide als rechtlich verfehlt, zumal die Behörde ihrer Manuduktionspflicht nicht nachgekommen sei.

Im Rahmen einer telefonischen Rücksprache am 03.11.2020 bestätigte das Zollamt Linz Wels, dass die festgesetzten Strafen mittlerweile gelöscht worden seien.

II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

1. Beweiswürdigung

Die Beweiserhebung seitens des Bundesfinanzgerichtes erfolgte durch Einsichtnahme in die vom Zollamt Linz Wels elektronisch vorgelegten Verwaltungsakte.

Daraus ergibt sich der oben wiedergegebene Sachverhalt und der geschilderte Verfahrensgang.

2. Rechtliche Beurteilung

2.1. Zu Spruchpunkt I. (Zurückweisung)

Rechtslage

Die Bundesabgabenordnung bestimmt in der entscheidungsmaßgeblichen Fassung u.a.:

§ 83 (1) Die Parteien und ihre gesetzlichen Vertreter können sich, sofern nicht ihr persönliches Erscheinen ausdrücklich gefordert wird, durch natürliche voll handlungsfähige Personen, juristische Personen oder eingetragene Personengesellschaften vertreten lassen, die sich durch eine schriftliche Vollmacht auszuweisen haben.

(2) Inhalt und Umfang der Vertretungsbefugnis des Bevollmächtigten richten sich nach der Vollmacht; hierüber sowie über den Bestand der Vertretungsbefugnis auftauchende Zweifel sind nach den Vorschriften des bürgerlichen Rechtes zu beurteilen. Die Abgabenbehörde hat die Behebung etwaiger Mängel unter sinngemäßer Anwendung der Bestimmungen des § 85 Abs. 2 von Amts wegen zu veranlassen.

§ 93 (2) Jeder Bescheid ist ausdrücklich als solcher zu bezeichnen, er hat den Spruch zu enthalten und in diesem die Person (Personenvereinigung, Personengemeinschaft) zu nennen, an die er ergeht.

§ 262 (1) Über Bescheidbeschwerden ist nach Durchführung der etwa noch erforderlichen Ermittlungen von der Abgabenbehörde, die den angefochtenen Bescheid erlassen hat, mit als Beschwerde vorentscheidung zu bezeichnendem Bescheid abzusprechen.

(2) Die Erlassung einer Beschwerde vorentscheidung hat zu unterbleiben,

- a) wenn dies in der Bescheidbeschwerde beantragt wird und
- b) wenn die Abgabenbehörde die Bescheidbeschwerde innerhalb von drei Monaten ab ihrem Einlangen dem Verwaltungsgericht vorlegt.

(3) Wird in der Bescheidbeschwerde lediglich die Gesetzwidrigkeit von Verordnungen, die Verfassungswidrigkeit von Gesetzen oder die Rechtswidrigkeit von Staatsverträgen behauptet, so ist keine Beschwerdeentscheidung zu erlassen, sondern die Bescheidbeschwerde unverzüglich dem Verwaltungsgericht vorzulegen.

§ 264 (1) Gegen eine Beschwerdeentscheidung kann innerhalb eines Monats ab Bekanntgabe (§ 97) der Antrag auf Entscheidung über die Bescheidbeschwerde durch das Verwaltungsgericht gestellt werden (Vorlageantrag). Der Vorlageantrag hat die Bezeichnung der Beschwerdeentscheidung zu enthalten.

(2) Zur Einbringung eines Vorlageantrages ist befugt

- a) der Beschwerdeführer, ferner
- b) jeder, dem gegenüber die Beschwerdeentscheidung wirkt.

(3) Wird ein Vorlageantrag rechtzeitig eingebracht, so gilt die Bescheidbeschwerde von der Einbringung des Antrages an wiederum als unerledigt. Die Wirksamkeit der Beschwerdeentscheidung wird durch den Vorlageantrag nicht berührt. Bei Zurücknahme des Antrages gilt die Bescheidbeschwerde wieder als durch die Beschwerdeentscheidung erledigt; dies gilt, wenn solche Anträge von mehreren hiezu Befugten gestellt wurden, nur für den Fall der Zurücknahme aller dieser Anträge.

(4) Für Vorlageanträge sind sinngemäß anzuwenden:

- a) § 93 Abs. 4 und 5 sowie § 245 Abs. 1 zweiter Satz und Abs. 2 bis 5 (Frist),
- b) § 93 Abs. 6 und § 249 Abs. 1 (Einbringung),
- c) § 255 (Verzicht),
- d) § 256 (Zurücknahme),
- e) § 260 Abs. 1 (Unzulässigkeit, nicht fristgerechte Einbringung),
- f) § 274 Abs. 3 Z 1 und 2 sowie Abs. 5 (Unterbleiben einer mündlichen Verhandlung).

(5) Die Zurückweisung nicht zulässiger oder nicht fristgerecht eingebrachter Vorlageanträge obliegt dem Verwaltungsgericht.

(6) Erfolgt die Vorlage der Bescheidbeschwerde an das Verwaltungsgericht nicht innerhalb von zwei Monaten ab Einbringung des Vorlageantrages bzw. in den Fällen des § 262 Abs. 3 und 4 (Unterbleiben einer Beschwerdeentscheidung) ab Einbringung der Bescheidbeschwerde, so kann die Partei (§ 78) beim Verwaltungsgericht eine Vorlageerinnerung einbringen. Diese wirkt wie eine Vorlage der Beschwerde. Sie hat die Bezeichnung des angefochtenen Bescheides, der Beschwerdeentscheidung und des Vorlageantrages zu enthalten.

(7) Durch die Aufhebung einer Beschwerdeentscheidung scheidet der Vorlageantrag aus dem Rechtsbestand aus.

§ 265 (1) Die Abgabenbehörde hat die Bescheidbeschwerde, über die keine Beschwerdeentscheidung zu erlassen ist oder über die infolge eines Vorlageantrages vom Verwaltungsgericht zu entscheiden ist, nach Durchführung der etwa noch erforderlichen Ermittlungen ohne unnötigen Aufschub dem Verwaltungsgericht vorzulegen.

§ 269 (1) Im Beschwerdeverfahren haben die Verwaltungsgerichte die Obliegenheiten und Befugnisse, die den Abgabenbehörden auferlegt und eingeräumt sind. Dies gilt nicht für:

- a) § 245 Abs. 3 (Verlängerung der Beschwerdefrist),
- b) §§ 262 und 263 (Erlassung einer Beschwerdeentscheidung),
- c) §§ 278 Abs. 3 und 279 Abs. 3 (Bindung an die für den aufhebenden Beschluss bzw. für das Erkenntnis maßgebliche Rechtsanschauung).

§ 85a ZollR-DG bestimmt:

Für das Rechtsbehelfsverfahren im Sinn des [Art. 243 ZK](#) kommen im Geltungsbereich des § 2 Abs. 1 und 2 nachfolgende besondere Regelungen zur Anwendung.

...

§ 85d ZollR-DG

Die Regelungen des § 262 Abs. 2 bis 4 BAO sind nicht anzuwenden.

Erwägungen

Zunächst ist darauf hinzuweisen, dass im Streitfall streng zu trennen ist, zwischen der natürlichen Person ***M*** auf der einen Seite und der ***Bf1*** als juristische Person andererseits. Beide sind unabhängig voneinander jeder für sich Träger von Rechten und Pflichten und als solche zweifellos verschiedene Rechtspersonen.

Dem vorliegenden Firmenbuchauszug ist zu FN ***1*** zu entnehmen, dass das Landesgericht ***NN*** betreffend die ***Bf1***, ***Adr.Bf1***, mit Beschluss vom ***TT.MM***.***JJJ***, ***2***, eine Konkursabweisung mangels kostendeckenden Vermögens ausgesprochen hat.

Außerdem ist dem Auszug zu entnehmen, dass die Gesellschaft infolge rechtskräftiger Nichteröffnung eines Insolvenzverfahrens mangels kostendeckenden Vermögens und Zahlungsunfähigkeit aufgelöst worden ist (eingetragen am ***TTMMJJ***).

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 (OGH 19.6.2006, [8 ObA 46/06g](#)) und Rechtsverhältnisse zu Dritten nicht vollständig abgewickelt - also z.B. Abgaben noch festzusetzen - sind (Ritz, BAO6, § 79, Tz 10, 11; VwGH 21.9.2005, [2001/13/0059](#); 11.11.2009, [2006/13/0187](#)).

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 Abgabenverbindlichkeiten einer solchen Gesellschaft bescheidmäßig festzusetzen sind. An eine im Firmenbuch bereits gelöschte GmbH gerichtete Bescheide ergehen daher grundsätzlich rechtswirksam (VwGH 28.6.2007, [2006/16/0220](#)).

Bis zur Vollbeendigung braucht die aufgelöste Gesellschaft - so wie bisher - einen gesetzlichen oder gewillkürten Vertreter. In der Zeit zwischen Auflösung und Vollbeendigung (vollständige Abwicklung aller Rechtsverhältnisse) fungiert grundsätzlich der vormalige Geschäftsführer als "geborener Liquidator" (VwGH 23.6.1993, [91/15/0157](#); 17.12.1993, [92/15/0121](#); UFS 17.12.2008, [RV/0527-K/06](#); UFS 12.3.2009, [RV/0292-K/07](#); UFS 23.5.2011, [RV/2748-W/09](#)). An ihn können an die Gesellschaft adressierte Erledigungen bis zur Bestellung eines Liquidators noch zugestellt werden.

Der Auflösung folgt i.d.R. die Liquidation oder Abwicklung (§ 89 GmbHG). Während dieser Zeit wird eine Kapitalgesellschaft gemäß § 93 GmbHG durch die im Firmenbuch eingetragenen Liquidatoren oder Abwickler vertreten. Nach Beendigung der Liquidation und Entlastung der Liquidatoren erfolgt die Löschung im Firmenbuch. 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 zur Aufbewahrung der Bücher und Schriften der aufgelösten Gesellschaft verpflichtet ist oder zuletzt verpflichtet war. Die Vertreterstellung des Verwahrers betrifft insbesondere Außenprüfungen (§ 147 Abs. 1) sowie offene Rechtsmittelverfahren (vgl. Ritz BAO6, Rz. 10 ff, zu [§ 80 BAO](#)). Die Vertretungsregelung des [§ 80 Abs. 3 BAO](#) erfasst nur jene Fälle, in denen eine Liquidation nach § 89 GmbHG stattgefunden hat.

Im vorliegenden Fall hat das Zollamt die drei angefochtenen Bescheide über die Verhängung von Zwangsstrafen an die ***Bf1*** gerichtet. Die Zustellung dieser drei Bescheide erfolgte offensichtlich an Herrn ***M***, als dem „geborenen Liquidator“ iSd eben zitierten Rechtsprechung, der im Firmenbuch auch als Geschäftsführer eingetragen ist.

In allen drei verfahrensgegenständlichen Rechtsmitteln gegen die erwähnten drei Bescheide hat Herr ***M*** ausdrücklich erklärt, als vom Gericht bestellter Liquidator der ***Bf1*** Beschwerde zu erheben.

Angesichts dieser unmissverständlichen Feststellung kann nach der Überzeugung des Bundesfinanzgerichtes kein ernsthafter Zweifel daran bestehen, dass Herr ***M*** die Beschwerden nicht im eigenen Namen, sondern im Namen der ***Bf1*** erhoben hat. Die Bf. ist somit im Recht, wenn sie in den Vorlageanträgen darauf hinweist, dass diese Gesellschaft die Beschwerden eingebracht hat.

Das Zollamt Linz Wels war bei diesem Sachverhalt verpflichtet, die Beschwerdevereinscheidungen an die ***Bf1*** zu richten, wenn sie auch allenfalls an Herrn ***M*** in seiner Eigenschaft als Liquidator der GmbH zuzustellen waren.

Die drei in Rede stehenden Beschwerdevereinscheidungen sind jedoch ausdrücklich an Herrn ***M*** gerichtet. Allen drei Erledigungen ist unmissverständlich zu entnehmen, dass sie nicht für die ***Bf1*** bestimmt waren. Sowohl der Spruch als auch das Adressfeld dieser drei Bescheide enthalten keinerlei Hinweise darauf, dass Herr ***M*** dort in seiner Funktion als Liquidator bzw. Vertreter der Gesellschaft genannt ist. Damit steht fest, dass alle drei genannten Beschwerdevereinscheidungen an Herrn ***M*** als natürliche Person ergangen sind, für den sie ihrem Inhalt nach auch bestimmt waren.

An die Bf., die – vertreten durch den Liquidator – alle drei angefochtenen Bescheide in Beschwerde gezogen hat, ist somit bislang entgegen den Bestimmungen des [§ 262 BAO](#) iVm [§ 85b](#) und [§ 85 d ZollR-DG](#) keine Beschwerdevereinscheidung ergangen.

Ein Vorlageantrag setzt die Erlassung einer Beschwerdevereinscheidung voraus. Vorher gestellte Vorlageanträge sind mit Beschluss als unzulässig zurückzuweisen (vgl. z.B. BFG 03.11.2015, [RV/7102328/2015](#)). Nach [§ 264 Abs. 5 BAO](#) obliegt die Zurückweisung nicht zulässiger oder nicht fristgerecht eingebrachter Vorlageanträge dem Verwaltungsgericht.

Die aufgezeigte Unzulässigkeit könnte nach Ansicht des Bundesfinanzgerichtes selbst dadurch nicht saniert werden, dass die belangte Behörde nun die verpflichtenden Beschwerdevereinscheidungen (nachträglich) erlässt. Denn die drei Vorlageanträge wären zutreffendenfalls dennoch als zu früh gestellt wegen Unzulässigkeit zurückzuweisen (vgl. BFG 26.3.2018, [RV/6100337/2017](#) sowie BFG 25.9.2018, [RV/7100861/2014](#)).

Bemerkt wird, dass dem Bundesfinanzgericht eine Berichtigung des Bescheidadressaten in den drei Beschwerdeentscheidungen verwehrt ist, zumal für eine derartige Maßnahme nach ständiger Judikatur immer dann kein Raum besteht, wenn dadurch das jeweilige Rechtssubjekt des Verfahrens ausgetauscht werden sollte (siehe dazu zB VwGH 08.09.2010, [2008/16/0120](#) und VwGH 28.06.2007, [2006/16/0199](#) mwN).

Die drei Vorlageanträge der beschwerdeführenden Gesellschaft waren daher ohne näheres Eingehen auf das Beschwerdevorbringen als unzulässig zurückzuweisen.

Hinweis

Die vorliegende Zurückweisung stellt keine Entscheidung in der Sache dar. Nach (erstmaliger) Erlassung einer Beschwerdeentscheidung an die beschwerdeführende Gesellschaft kann innerhalb der dafür vorgesehenen Frist ein (neuer) Vorlageantrag gestellt werden (vgl. abermals BFG 25.9.2018, [RV/7100861/2014](#) sowie BFG 25.04.2019, [RV/7101021/2016](#)).

2.2. Zu Spruchpunkt II (Zulässigkeit einer Revision)

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

Dies trifft nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht zu, wenn die in Betracht kommenden Normen klar und eindeutig sind (vgl. VwGH 06.04.2016, [Ro 2016/16/0006](#) mit weiteren Nachweisen).

Im gegenständlichen Fall ist das Vorliegen einer Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung zu verneinen, weil sich die maßgebliche Rechtslage unmittelbar und klar aus dem Gesetz ergibt bzw. die zu lösenden Rechtsfragen bereits durch die oben zitierte Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes geklärt sind.

Es musste daher der Revisionsausschluss zum Tragen kommen.

Wien, am 10. November 2020