

BESCHLUSS

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin Mag. Ilse Rauhofer in der Beschwerdesache der BF GmbH betreffend Beschwerde vom 4. Dezember 2019 gegen den endgültigen Bescheid des Finanzamtes für Gebühren, Verkehrsteuern und Glücksspiel vom 25. Juli 2016, zugestellt am 31. Oktober 2019 betreffend Bestandvertragsgebühr zu ErfNr***1*** Steuernummer ***1*** über die am 9. Dezember 2019 von der ***RA*** Rechtsanwalt GmbH namens der X GmbH in Liqu., Adr, eingebrachte Beitrittserklärung beschlossen:

Die Beitrittserklärung wird gemäß § 258 Abs. 2 lit. b iVm § 2a und § 269 Abs. 1BAO zurückgewiesen.

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

Begründung

I. Verfahrensablauf

1. Gebührenanzeige durch die Vermieterin 19.12.2013

Am 19. Dezember 2013 wurde dem (damaligen) Finanzamt für Gebühren und Verkehrssteuern Wien, (nunmehr Finanzamt für Gebühren, Verkehrssteuern und Glücksspiel, kurz FA) ein zwischen der X *** GmbH (kurz X) als Vermieterin und der BF GmbH (kurz Bf.) als Mieterin abgeschlossener Mietvertrag angezeigt, der beim FA unter ErfNr***1*** erfasst wurde.

2. vorläufiger Gebührenbescheid 19.2.2014

Mit Bescheid vom 19. Februar 2014 setzte das Finanzamt für den gegenständlichen Bestandvertrag gemäß § 200 Abs. 1 BAO iVm § 33 TP 5 Abs. 1 Z 1 GebG vorläufige eine Gebühr ausgehend von einer Bemessungsgrundlage von € 5.344.876,08 mit € 53.448,76 gegenüber der Bf. fest.

3. Ermittlungen über die Höhe des Entgelts

Über Vorhalt des FA vom 9. März 2016 übermittelte die Bf. am 22. März 2016 eine Aufstellung über die Höhe des Mietzinses, Nebenkosten und Kosten für die Betriebshaftpflichtversicherung im Zeitraum 01/2013 - 03/2016.

Am 2. Juni 2016 richtete das FA einen weiteren Vorhalt an die Bf., der mit Schriftsatz vom 23. Juni 2016 durch die Wirtschaftsprüfungs- und Steuerberater Gesellschaft Y GmbH (kurz WT GmbH) „*im Namen und im Auftrag*“ der Bf. beantwortet wurde.

4. Endgültiger Bescheid 25.7.2016

Am 25. Juli 2016 richtete das FA einen direkt an die Bf. adressierten Bescheid und setzte die Gebühr ausgehend von einer Bemessungsgrundlage von € 36.703.959,98 endgültig mit € 367.039,60 gegenüber der Mieterin fest.

Die Zustellung dieser Erledigung erfolgte am 29. Juli 2016 direkt an die Bf. an deren Geschäftsanschrift in Deutschland. Die Erledigung ist zunächst nicht im Original an die WT GmbH weitergeleitet worden (Anmerkung: die Erledigung langte erst am 31. Oktober 2019 im Original bei der WT GmbH ein).

5. Beschwerde 29.8.2016 und Beitrittserklärung 1.9.2016

Am 29. August 2016 wurde von der Bf. eine Beschwerde gegen den endgültigen Bescheid vom 25.7.2016 eingebracht, zu der die X mit Schriftsatz vom 1. September 2016 beigetreten ist.

6. Verfahren BFG RV/7100256/2017 und RV/7100257/2017 - Zurückweisungsbeschlüsse vom 16.10.2019

6.1. BFG 16.10.2019, RV/7100256/2017 - Zurückweisung der Beschwerde

Nach Durchführung eines Vorhalteverfahrens über eine mögliche Heilung des Zustellmangels wies das BFG mit Beschluss vom 16. Oktober 2019, RV/7100256/2017 die Beschwerde der Bf. zurück.

Die gegen den Zurückweisungsbeschluss des BFG 16.10.2019 RV/7100256/2017 (Zurückweisung der Beschwerde) eingebrachte ordentliche Revision wies der VwGH mit Beschluss vom 9.4.2020, Ro 2020/16/0004 zurück.

6.2. BFG 16.10.2019, RV/7100257/2017 - Zurückweisung der Beitrittserklärung

Nach dem Abfragen im Firmenbuch zu FN***** ergeben haben, dass die X am TT:MM: 2017 nach beendeter Liquidation im Firmenbuch gelöscht wurde, teilte das BFG mit Vorhalt vom 9. September 2019 dem rechtsfreundlichen Vertreter der X mit, dass von einem Verlust der Rechts- und Handlungsfähigkeit der X ausgegangen werde und daher keine weiteren Erledigungen gegenüber der X mehr ergehen werden.

Das Finanzamt teilte mit Schreiben vom 9. Oktober 2019 dazu mit, keine Stellungnahme abzugeben.

Am 10. Oktober 2019 wurde namens der X durch die ***RA*** Rechtsanwalt GmbH eine Stellungnahme eingebracht in der ua. vorgebracht wurde, dass die X trotz Löschung im Firmenbuch weiterhin parteifähig sei, da im gegenständlichen Verfahren ihr gegenüber Abgabenverbindlichkeiten (bzw. deren Haftung dafür) festgesetzt werden könnten. Die X habe auch nach ihrer Löschung im Firmenbuch weiterhin ein rechtliches Interesse, dass festgestellt werde, dass eine über den vorläufigen Gebührenbescheid vom 19.02.2014 hinausgehende Gebühr nicht vorgeschrieben bzw. eingehoben werde. Es würde auch den Grundsatz des rechtlichen Gehörs verletzen, wenn sich eine der beiden Vertragsparteien des Mietvertrages nach ihrer Löschung im Firmenbuch gegen unberechtigte Gebühren und Abgabenbescheide nicht mehr zur Wehr setzen könnte. Die X bestehe hinsichtlich dieser Frage jedenfalls auf die Erlassung und Zustellung einer formellen Erledigung, um diese Rechtsfrage auch an den VwGH herantragen zu können (bzw. eine allenfalls negative Entscheidung des BFG bekämpfen zu können).

Mit Beschluss vom 16. Oktober 2019, RV/7100257/2017 wies das BFG gemäß § 258 lit. b iVm § 2a und § 269 Abs. 1 BAO die Beitrittserklärung der X zurück.

Zur Begründung verwies das BFG zunächst darauf, dass die als Bescheid intendierte Erledigung nie im Original bei der Vertreterin der Beschwerdeführerin eingelangt sei. Allein durch die Einbringung eines Rechtsmittels durch den Vertreter werde der Zustellmangel nicht saniert (keine „Heilung durch Einlassung“). Die Erledigung des Finanzamtes vom 25. Juli 2016 habe daher mangels Wirksamkeit keine Bescheidqualität und sei daher dagegen keine Bescheidbeschwerde zulässig. Da die Bescheidbeschwerde der Mieterin unzulässig sei, sei auch die Beitrittserklärung der Revisionswerberin unzulässig.

Dazu komme noch, dass das Verwaltungsgericht von der Sach- und Rechtslage im Zeitpunkt seiner Entscheidung auszugehen habe. Die Revisionswerberin sei nach Durchführung eines Abwicklungsverfahrens am TT:MM: 2017 im Firmenbuch gelöscht worden. Der Verlust der Rechts- und Handlungsfähigkeit im Sinn des § 79 BAO bewirke, dass die Revisionswerberin keine Prozesshandlungen mehr setzen könne und dass ihr gegenüber keine rechtswirksamen Erledigungen mehr erlassen werden könnten, weil die mit der „Personenumschreibung“

getroffene Wahl des Normadressaten wesentlicher Bestandteil jedes Bescheides sei. Eine Inanspruchnahme der Revisionswerberin durch Erlassung eines Abgabenbescheides dieser gegenüber sei somit mangels Parteifähigkeit nicht mehr möglich und sie komme für die gegenständliche Abgabenschuld nicht mehr als Gesamtschuldnerin in Betracht. Da eine wirksame Erlassung eines Zurückweisungsbeschlusses gegenüber der Revisionswerberin nicht möglich sei, werde der gegenständliche Beschluss nur der Amtspartei zugestellt. Der bisherige rechtsfreundliche Vertreter der Revisionswerberin werde lediglich durch Übermittlung einer Ausfertigung dieses Beschlusses darüber informiert, dass keine formelle Erledigung gegenüber der Revisionswerberin ergehe.

Die Behandlung der namens der X gegen den Zurückweisungsbeschluss des BFG 16.10.2019 RV/7100257/2017 (Zurückweisung der Beitrittserklärung) eingebrachte Beschwerde lehnte der VfGH mit Beschluss vom 8.6.2020, E 4349/2019 ab.

Mit Beschluss vom 13.10.2020, Ra 2020/16/0148 wies der VwGH die gegen den Zurückweisungsbeschluss des BFG 16.10.2019 RV/7100257/2017 (Zurückweisung der Beitrittserklärung) namens der X eingebrachte außerordentliche Revision zurück. Zur Begründung führte der VwGH aus wie folgt:

„Die Zulässigkeit einer Revision setzt neben einer Rechtsfrage grundsätzlicher Bedeutung im Sinn des Art. 133 Abs. 4 B-VG voraus, dass die Revision von der Lösung dieser geltend gemachten Rechtsfrage „abhängt“, davon kann aber nur dann ausgegangen werden, wenn auch die Relevanz der Rechtsfrage für den Verfahrensausgang begründet wird (VwGH 25.4.2016, Ra 2016/16/0015).

Im vorliegenden Revisionsfall hat das Verwaltungsgericht die Beitrittserklärung der Revisionswerberin schon deshalb für unzulässig erachtet, weil die Bescheidbeschwerde der Mieterin - mangels Zustellung der Erledigung vom 25. Juli 2016 - unzulässig sei. Die vorliegende Revision der Beitrittswerberin zieht weder die dieser Beurteilung zugrunde liegenden Feststellungen noch die rechtlichen Schlussfolgerungen in Zweifel; solche fanden zudem bereits im eingangs zitierten Beschluss vom 9. April 2020 eine Bestätigung.

Damit hängt das Schicksal der vorliegenden Revision nicht von der Beantwortung der relevierten Rechtsfrage einer möglichen fortdauernden Parteifähigkeit ab, weshalb sich die in der Revision für deren Zulässigkeit erhobene Rechtsfrage als nicht relevant erweist.“

7. (neue) Beschwerde der Bf. vom 27.11.2019 nach Wirksamwerden des Bescheides am 31.10.2019

Am 27.11.2019 brachte die Bf. (erneut) Beschwerde gegen den endgültigen Bescheid vom 25.7.2016 ein, wobei in der Beschwerde einleitend festgehalten wurde, dass der Bescheid am 31.10.2019 im Original beim steuerlichen Vertreter der Bf. eingelangt und damit wirksam zugestellt wurde.

8. (neue) Beitrittserklärung namens der X vom 9.12.2019

Am 9.12.2019 brachte die ***RA*** Rechtsanwalt GmbH namens der X eine Beitrittserklärung zur (neuen) Beschwerde der BF GmbH ein. Die Beitrittserklärung enthält keine Ausführungen zur Frage der Parteifähigkeit der X.

10. Beschwerdeverentscheidungen vom 10.7.2020

Am 10. Juli 2020 erließ das FA eine abweisende Beschwerdeverentscheidung, wobei eine Ausfertigung der BVE der Bf. zu Händen ihres rechtsfreundlichen Vertreters und eine Ausfertigung an die „X *** GmbH in Liquidation“ zu Händen der ***RA*** Rechtsanwalt GmbH zugestellt wurde.

11. Vorlageanträge

Am 4. August 2020 brachte die ***RA*** Rechtsanwalt GmbH namens der X einen mit 30. Juli 2020 datierten Vorlageantrag beim Finanzamt ein.

Mit Schriftsatz vom 5. August 2020 beantragte die Bf. die Vorlage der Beschwerde ans Bundesfinanzgericht.

12. Vorlage ans BFG

Mit Vorlageberichten vom 14. August 2020 wurde sowohl die Beschwerde der Bf. vom 27. November 2019 als auch die namens der X eingebrachte Beitrittserklärung vom 9. Dezember 2019 dem BFG zur Entscheidung vorgelegt. Vom Finanzamt wurde keine Stellungnahme zur Frage der Parteifähigkeit der X abgegeben.

13. Beweisaufnahme durch das BFG

Vom BFG wurde Beweis erhoben durch Einsicht in die vom Finanzamt elektronisch vorgelegten Teile des Bemessungsaktes ErfNr***1*** sowie in die Vorakte des BFG RV/7100256/2017 und RV/7100257/2017 und ergibt sich daraus der oben dargestellte Verfahrensablauf.

Durch die zu FN***** erfolgte Firmenbuchabfrage ist die auch vom (ehemaligen) rechtsfreundlichen Vertreter der X nicht bestrittene Tatsache aktenkundig, dass die X am TT:MM: 2017 nach beendeter Liquidation im Firmenbuch gelöscht wurde. Es liegt kein Hinweis dafür vor, dass nachträglich noch Vermögen hervorgekommen wäre. Ein diesbezügliches Vorbringen wurde auch vom (früheren) Vertreter der X nicht erstattet, weshalb bei der rechtlichen Beurteilung davon ausgegangen wird, dass die X über keinerlei Vermögen mehr verfügt.

II. Rechtslage und Erwägungen

§ 257 Abs. 1 BAO bestimmt:

"Einer Bescheidbeschwerde, über die noch nicht rechtskräftig entschieden wurde, kann beitreten, wer nach Abgabenvorschriften für die den Gegenstand des angefochtenen Bescheides bildende Abgabe als Gesamtschuldner oder als Haftungspflichtiger in Betracht kommt. "

§ 258 BAO bestimmt:

„(1) Der Beitritt ist bei der Abgabenbehörde, die den angefochtenen Bescheid erlassen hat, schriftlich oder mündlich zu erklären.

(2) Die Abgabenbehörde (Abs. 1) hat eine Beitrittserklärung durch Bescheid zurückzuweisen,

a) wenn im Zeitpunkt des Einlangens der Beitrittserklärung die Entscheidung über die Bescheidbeschwerde bereits rechtskräftig ist,

b) wenn sie von jemandem abgegeben wurde, der zum Beitritt nicht befugt ist. In diesem Fall darf das Erkenntnis (§ 279) erst nach Rechtskraft des Zurückweisungsbescheides ergehen. "

Auch das Bundesfinanzgericht hat die Frage der Beitrittsberechtigung zu prüfen (vgl. Fischerlehner, Das neue Abgabenverfahren, Anm. 2 zu § 258 BAO). Hierzu gehört auch die allfällige Zurückweisung einer Beitrittserklärung (vgl. BFG 07.01.2015, RV/7103799/2014).

§ 79 Bundesabgabenordnung (BAO) lautet:

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

Die Löschung einer GmbH im Firmenbuch bewirkt grundsätzlich den Verlust der Rechtsfähigkeit (Parteifähigkeit) der Gesellschaft, sofern nicht hervorkommt, dass noch Vermögen zu verteilen ist.

Nach der Judikatur des OGH ist bis zum Beweis des Gegenteils anzunehmen, dass eine im Firmenbuch gelöschte Kapitalgesellschaft vermögenslos und damit nicht (mehr) parteifähig ist (OGH 22.4.2014, 7 Ob 55/14k).

Der VwGH hat in diesem Zusammenhang im Erkenntnis vom 28.10.2014, VwGH Ro 2014/13/0035, klargestellt, dass seine Aussagen, dass ein Abwicklungsbedarf bestehen kann, wenn nach Löschung im Firmenbuch noch Abgabenverbindlichkeiten festzusetzen sind (etwa Beschluss vom 20. September 1995, 95/13/0068) sich nicht auf den Fall bezieht, wenn die Abgabenfestsetzung in keiner denkbaren Konstellation - etwa durch Anrechnung von Steuervorauszahlungen, Abzugssteuern - zu einem Aktivvermögen der gelöschten Gesellschaft führen kann.

Die X wurde nach Durchführung eines Abwicklungsverfahrens am TT:MM: 2017 im Firmenbuch gelöscht.

Das Beschwerdeverfahren betrifft die Festsetzung der Gebühr gegenüber der BF GmbH als einen von zwei Gesamtschuldnern der Rechtsgeschäftsgebühr. Selbst eine gänzliche Aufhebung des gegenüber der BF GmbH erlassenen Abgabenbescheides könnte nur zu einer Gutschrift zu Gunsten der BF GmbH führen. Der Ausgang dieses Beschwerdeverfahrens kann aber keine Abgabengutschrift zu Gunsten der X bewirken und hat dieses Beschwerdeverfahren daher keine Auswirkung auf die Parteifähigkeit der X.

Weiters verlangt § 257 Abs. 1 BAO, dass der Beitretende als Gesamtschuldner oder Haftender in Betracht kommt.

Der Verlust der Rechts- und Handlungsfähigkeit im Sinne des § 79 BAO bewirkt einerseits, dass die X keine Prozesshandlungen mehr setzen kann und andererseits, dass ihr gegenüber keine rechtswirksamen Erledigungen mehr erlassen werden können, weil die mit der "Personenumschreibung" getroffene Wahl des Normadressaten wesentlicher Bestandteil jedes Bescheides ist (vgl. dazu VwGH 21.10.1999, 99/15/0121).

Eine Inanspruchnahme der X durch Erlassung eines Abgabenbescheides gegenüber der X ist somit mangels Parteifähigkeit nicht mehr möglich und kommt sie daher für die gegenständliche Abgabenschuld nicht mehr als Gesamtschuldner in Betracht.

Da eine wirksame Erlassung eines Zurückweisungsbeschlusses gegenüber der X nicht möglich ist, wird der gegenständliche Beschluss nur der Amtspartei zugestellt.

Der bisherige rechtsfreundliche Vertreter der X, die ***RA*** Rechtsanwalt GmbH, der die Beitrittserklärung vom 9. Dezember 2019 namens der X abgegeben hat, wird lediglich durch Übermittlung einer Ausfertigung dieses Beschlusses darüber informiert, dass keine formelle Erledigung gegenüber der X ergeht.

Zum Argument des Rechtsschutzes wird noch bemerkt, dass die Frage, ob noch unerledigte Anbringen einer rechts- und handlungsfähigen Person vorliegen, in einem Säumnisbeschwerdeverfahren (bei Anbringen an die Abgabenbehörde) bzw. durch einen Antrag auf Fristsetzung (bei Verletzung der Entscheidungspflicht iSd § 291 BAO durch das Verwaltungsgericht) geklärt werden können.

III. 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.

Durch die oben zitierte Judikatur ist bereits hinreichend geklärt, dass eine nicht mehr existierende juristische Person nicht mehr handlungs- und prozessfähig ist. Auch ihre ehemaligen Vertreter sind nicht antragslegitimiert. Eine ungelöste Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung liegt daher nicht vor.

Wien, am 7. Dezember 2020