

BESCHLUSS

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter Ri. in der Beschwerdesache N.N.GmbH, Adr.Bf., betreffend Beschwerde vom 22. Jänner 2015 gegen die Bescheide des Finanzamtes Graz-Stadt (nunmehr Finanzamt Österreich, Dienststelle Graz-Stadt) vom 19. Dezember 2014 betreffend *Körperschaftsteuer 2010 bis einschließlich 2012*, und Festsetzung von *Anspruchszinsen 2010 bis einschließlich 2012*, Steuernummer xxx, beschlossen:

Die Beschwerde wird als gegenstandslos geworden erklärt. Das Beschwerdeverfahren wird eingestellt.

Eine ordentliche Revision an den Verwaltungsgerichtshof ist nach Art. 133 Abs. 4 iVm Abs. 9 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) nicht zulässig.

Begründung

Die N.N.-GmbH (in der Folge: Bf.) war laut historischen Firmenbuchauszug eine mit Erklärung vom 18. Mai 2006 errichtete, im Firmenbuch zu FNr. yyy erfasste, Gesellschaft mit beschränkter Haftung. Als Geschäftszweig wurde "Innenausbau" angeführt. Seit 02. Oktober 2007 war Herr Z.Z., geb. am xxx, als Geschäftsführer und alleiniger Gesellschafter der Bf. im Firmenbuch eingetragen.

Bei der (früheren) Bf. fand eine die Jahre 2010 bis 2012 betreffende Außenprüfung – Gegenstand: Umsatzsteuer und Körperschaftsteuer – statt. Von Seiten des Außenprüfungsorgans wurden im wesentlichen diverse Fremdleistungen nicht bzw. nicht im vollen Ausmaß als Betriebsausgaben anerkannt.

Die belangte Behörde nahm unter Zugrundelegung dieser Feststellungen des Prüfers mit Bescheiden vom 19. Dezember 2014 die Verfahren Körperschaftsteuer 2010 bis 2012 wieder auf und setzte mit den Sachbescheiden vom selben Tag die Körperschaftsteuer für die Jahre 2010 bis 2012 wie folgt neu fest:

Körperschaftsteuer 2010: 31.117,01 Euro (bisher 4.315,61 Euro, Abgabennachforderung: 26.801,40 Euro),

Körperschaftsteuer 2011: 29.863,00 Euro (bisher 1.747,00 Euro, Abgabennachforderung: 28.116,00 Euro),
Körperschaftsteuer 2012: 39.008,00 Euro (bisher 1.749,00 Euro, Abgabennachforderung: 37.259,00 Euro),
gesamt somit 99.988,01 Euro (bisher gesamt 7.811,61 Euro, Abgabennachforderung gesamt: 92.176,40 Euro).

Weiters wurden Bescheide über die Festsetzung von Anspruchszinsen für die Jahre 2010 bis 2012 iHv. 1.873,34 Euro (2010) iHv. 1.267,12 Euro (2011) und iHv. 866,05 Euro (2012), erlassen (Anspruchszinsen gesamt: 4.006,60 Euro).

Aufgrund der von der ehemaligen Bf. durch ihre steuerliche Vertretung eingebrachten Beschwerde vom 22. Jänner 2015 wurden Betriebsausgaben teilweise berücksichtigt und erließ die belangte Behörde mit 20. Juli 2015 abändernde Beschwerdeentscheidungen.

Die Körperschaftsteuer wurde entsprechend neu festgesetzt:

Körperschaftsteuer 2010: Anerkennung von Betriebsausgaben iHv. 4.174,82 Euro. Nach BVE festgesetzte Körperschaftsteuer: 26.942,19 Euro (nach Außenprüfung 31.117,01 Euro, Abgabengutschrift gerundet: 4.175,00 Euro),

Körperschaftsteuer 2011: Anerkennung von Betriebsausgaben iHv. 1.155,00 Euro. Nach BVE festgesetzte Körperschaftsteuer: 28.708,00 Euro (nach Außenprüfung 29.863,00 Euro, Abgabengutschrift gerundet: 1.155,00 Euro),

Körperschaftsteuer 2012: Anerkennung von Betriebsausgaben iHv. 1.425,00 Euro. Nach BVE festgesetzte Körperschaftsteuer: 37.583,00 Euro (nach Außenprüfung 39.008,00 Euro, Abgabengutschrift gerundet: 1.425,00 Euro),

gesamt somit nach den Beschwerdeentscheidungen 93.233,19 Euro (nach Außenprüfung 99.988,01 Euro, Abgabengutschrift gesamt gerundet: 6.755,00 Euro).

Die anerkannten Betriebsausgaben für die Jahre 2010 und 2011 wurden gem. § 205 BAO verzinst und ergab sich in den weiteren Bescheiden über die Festsetzung von Anspruchszinsen Gutschriften iHv. 291,81 Euro (2010) und 52,06 Euro (2011).

Die ehemalige Bf. brachte durch ihre steuerliche Vertretung am 20. August 2015 den Vorlageantrag gem. § 264 BAO ein.

Mit weiterer Eingabe vom 20. August 2015 wurde die Aussetzung der Einhebung gem. § 212a BAO btr. Körperschaftsteuer 2010 iHv. 25.192,19 Euro, 2011 iHv. 26.958,00 Euro und 2012 iHv. 35.833,00 Euro, gesamt somit 87.983,19 Euro, beantragt (siehe BFG-Akt OZ 23), welche von der belangten Behörde in beantragter Höhe mit Bescheid vom 02. September 2015 bewilligt wurde (siehe BFG-Akt OZ 28).

Die belangte Behörde legte die Beschwerde dem Bundesfinanzgericht am 04. März 2016 vor.

Mit Beschluss des Landesgerichts für Zivilrechtssachen (ZRS) Graz vom xx 2016 wurde der Konkurs über die Gesellschaft eröffnet und die Gesellschaft als aufgelöst erklärt. Mit weiterem

Beschluss des Landesgerichts für ZRS Graz vom yy 2016 wurde der Konkurs nach der Schlussverteilung aufgehoben. Ausweislich des Firmenbuches wurde am zz 2017 die amtswegige Löschung wegen Vermögenslosigkeit gemäß § 40 FBG verfügt wurde (siehe BFG-Akt OZ 24).

Gemäß § 40 Abs. 1 FBG kann eine Kapitalgesellschaft, die kein Vermögen besitzt, 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.

Wird eine GmbH nach dem Firmenbuchgesetz infolge rechtskräftiger Abweisung eines Antrages auf Konkurseröffnung mangels kostendeckenden Vermögens oder wegen Vermögenslosigkeit im Firmenbuch gelöscht, so ist ihre Rechtspersönlichkeit beendet, sofern und solange kein Aktivvermögen vorhanden ist (zum Amtslöschungsgesetz: VwGH 12.05.1998, 98/08/0013).

Die Löschung einer GmbH im Firmenbuch wirkt insofern nur deklarativ, als sie nicht zum Verlust der Parteifähigkeit führt, solange Vermögen vorhanden ist. Der Fortbestand der Rechtssubjektivität einer wegen Vermögenslosigkeit von Amts wegen gelöschten GmbH ist zu bejahen, solange noch ein Abwicklungsbedarf besteht, was dann der Fall ist, wenn Abgabenverbindlichkeiten einer solchen Gesellschaft bescheidmäßig festzusetzen sind. Für das Rechtsmittelverfahren ist zu prüfen, ob sich auf Grund des Rechtsstreits nachträglich ein abwickelbares Vermögen ergeben könnte, sodass die Rechtspersönlichkeit insoweit als fortdauernd anzusehen wäre. Sind keine Zahlungen auf die strittige Abgabenschuld erfolgt, besteht somit keine Aussicht auf einen Rückzahlungsanspruch, und wurde das Vorliegen eines anderweitigen Vermögens und damit Abwicklungsbedarfes nicht behauptet, kann nicht davon ausgegangen werden, dass die Rechtspersönlichkeit fortbesteht (vgl. VwGH 28.10.2014, Ro 2014/13/0035, mwA).

Nach herrschenden Lehre und Rechtsprechung führt die Löschung einer Gesellschaft nach § 40 FBG mit konstitutiver Wirkung auch zum Wegfall der organschaftlichen Vertretung der bisherigen Geschäftsführer oder Liquidatoren, selbst wenn die Gesellschaft trotz Löschung noch fortbesteht, weil etwa noch Aktivvermögen vorhanden ist (vgl. OGH 04.11.2019, 3 Ob 111/19y, mwA).

Aufgrund der Löschung im Firmenbuch gemäß § 40 FBG ist daher grundsätzlich davon auszugehen, dass die Rechtspersönlichkeit der Bf. untergegangen ist. Nach der zitierten Judikatur des Verwaltungsgerichtshofs ist aber der Fortbestand der Rechtssubjektivität einer

wegen Vermögenslosigkeit von Amts wegen gelöschten GmbH zu bejahen, solange noch ein Abwicklungsbedarf besteht (nochmals VwGH 28.10.2014, Ro 2014/13/0035, mwA).

Im gegenständlichen Fall ist daher zu prüfen ob ein solcher Abwicklungsbedarf besteht, insbes., ob sich auf Grund des Rechtsstreits nachträglich ein abwickelbares Vermögen ergeben könnte.

Folgende Abgabennachforderungen haben sich im Beschwerdeverfahren nach der Außenprüfung laut Körperschaftsteuerbescheide vom 19. Dezember 2014 ergeben (BFG Akt OZ 3-5):

Körperschaftsteuer 2010:	31.117,01 Euro (bisher 4.315,61 Euro),
Körperschaftsteuer 2011:	29.863,00 Euro (bisher 1.747,00 Euro),
Körperschaftsteuer 2012:	39.008,00 Euro (bisher 1.749,00 Euro).
Gesamt	99.988,01 Euro

Aufgrund der abändernden Beschwerdeentscheidungen vom 20. Juli 2015 wurden die Abgabennachforderung verringert (BFG-Akt OZ 7-9):

Körperschaftsteuer 2010:	26.942,19 Euro (bisher 31.117,01 Euro),
Körperschaftsteuer 2011:	28.708,00 Euro (bisher 29.863,00 Euro),
Körperschaftsteuer 2012:	37.583,00 Euro (bisher 39.008,00 Euro).
Gesamt	93.233,19 Euro

Wie sich aus dem Antrag auf Aussetzung vom 20. August 2015, dem Bescheid der belangten Behörde über die Bewilligung einer Aussetzung der Einhebung vom 02. September 2015, sowie aus Abfragen im Abgabensinformationssystem der Finanzverwaltung und über Daten des Steuerkontos der Bf. in FinanzOnline ergibt (BFG-Akt OZ 30 und 31), wurde für die Körperschaftsteuer 2010 bis 2012 für den Betrag iHv. 87.983,19 Euro gem. § 212a BAO die Einhebung ausgesetzt.

Weiters ist aus dem Abgabensinformationssystem der Finanzverwaltung ersichtlich, dass für den Betrag iHv. 167.912,14 Euro gem. § 231 BAO die Einbringung ausgesetzt wurde. Nach Rückfrage des Bundesfinanzgerichts beim zuständigen Abgabensicherungsteam des Finanzamts Österreich (Dienststelle Graz-Stadt) handelt es sich um die kontenmäßige Absonderung der Insolvenzforderungen vom Abgabenskonto. Laut beigelegter Aufstellung setzt sich diese Summe aus Umsatzsteuer 2015, 02/2016, 03/2016, Körperschaftsteuer 2015, Lohnsteuer 2009-2011, 01-04/2016 DB, DZ 2009-2015, DZ 01-04/2016 und Aussetzungszinsen 2016 zusammen (BFG-Akt OZ 22 und 31).

Gemäß § 212a Abs. 1 BAO ist die Einhebung einer Abgabe, deren Höhe unmittelbar oder mittelbar von der Erledigung einer Bescheidbeschwerde abhängt, auf Antrag des Abgabepflichtigen von der Abgabenbehörde insoweit auszusetzen, als eine Nachforderung unmittelbar oder mittelbar auf einen Bescheid, der von einem Anbringen abweicht, oder auf einen Bescheid, dem kein Anbringen zugrunde liegt, zurückzuführen ist, höchstens jedoch im

Ausmaß der sich bei einer dem Begehren des Abgabepflichtigen Rechnung tragenden Beschwerdeerledigung ergebenden Herabsetzung der Abgabenschuld. Dies gilt sinngemäß, wenn mit einer Bescheidbeschwerde die Inanspruchnahme für eine Abgabe angefochten wird.

Zufolge § 231 Abs. 1 BAO kann die Einbringung fälliger Abgaben ausgesetzt werden, wenn Einbringungsmaßnahmen erfolglos versucht worden sind oder wegen Aussichtslosigkeit zunächst unterlassen werden, aber die Möglichkeit besteht, daß sie zu einem späteren Zeitpunkt zum Erfolg führen können. Das gleiche gilt, wenn der für die Einbringung erforderliche Verwaltungsaufwand außer Verhältnis zu dem einzubringenden Betrag stehen würde.

§ 212a BAO regelt die Aussetzung der Einhebung einer Abgabe, deren Höhe unmittelbar oder mittelbar von der Erledigung einer Bescheidbeschwerde abhängt. Gemäß § 212a Abs. 5 BAO besteht die Wirkung einer Aussetzung der Einhebung in einem Zahlungsaufschub.

§ 231 BAO ist eine behördeninterne, verwaltungsorganisatorische Maßnahme, durch die rechtlich vollstreckbare, aber gegenwärtig und in unmittelbarer Zukunft („zunächst“) faktisch nicht vollziehbare Abgabenansprüche aus Zweckmäßigkeitsgründen (Ersparnis der Einbringungskosten bei sich fruchtlos erweisenden Exekutionen) nicht verfolgt werden (*Rzeszut/Turpin* in Unger/Tanzer/Rzeszut, BAO: Stoll Kommentar 2022, § 231 BAO, Rz 1).

Während die Aussetzung der Einhebung ergebnishaft die aufschiebende Wirkung eines Rechtsmittels gegen eine Abgabenfestsetzung substituiert, bedeutet die Aussetzung der Einbringung einen vorläufigen Vollstreckungsverzicht auf eine festgesetzte (zumeist bereits rechtskräftige, jedenfalls fällige) Abgabe. Trotz Aussetzung der Einbringung bleibt der Abgabenanspruch als fälliger und vollstreckbarer Anspruch bestehen (*Rzeszut/Turpin* a.a.O., § 231 BAO, Rz 3 und 5).

Im konkreten Fall bestünde ein Abwicklungsbedarf sohin nur dann, wenn die für die Löschung gemäß § 40 FBG erforderliche Voraussetzung der Vermögenslosigkeit nicht erfüllt wäre oder die Entscheidung des Bundesfinanzgerichtes in der verfahrensgegenständlichen Beschwerdesache direkt oder indirekt ein abwickelbares Aktivvermögen der gelöschten Gesellschaft betreffe. Beides trifft im Beschwerdefall Fall nicht zu. Der Abgabenrückstand beträgt 87.983,19 Euro (Aussetzung der Einhebung) und 167.912,14 Euro (Aussetzung der Einbringung), gesamt somit 255.895,33 Euro. Da die streitgegenständlichen Abgabennachforderungen Körperschaftsteuer 2010 bis 2012 iHv. gesamt 93.233,19 Euro bislang nicht entrichtet, sondern gemäß § 212a BAO ausgesetzt wurden, würde selbst eine vollinhaltliche Stattgabe der Beschwerde zu keinem Aktivvermögen der gelöschten GmbH führen, da neben der noch verbliebenden Körperschaftsschuld 2010-2012 der fällige und vollstreckbare Betrag iHv. 167.912,04 Euro, welcher gem. § 231 BAO ausgesetzt wurde, besteht.

Das Vorliegen eines anderweitigen Vermögens und eines sich daraus ergebenden

Abwicklungsbedarfes kann im Hinblick auf das Ergebnis des Insolvenzverfahrens ausgeschlossen werden.

Indem die Rechtspersönlichkeit der Bf. durch die Auflösung und Löschung im Firmenbuch beendet worden ist und mangels Abwicklungsbedarfs auch über die Auflösung und Löschung hinausgehend kein Fortbestand der Rechtssubjektivität gegeben war, liegt eine Vollbeendigung der gelöschten GmbH im Sinn der höchstgerichtlichen Judikatur vor (vgl. VwGH 28.10.2014, Ro 2014/13/0035).

Da das Verfahren nach dem "Wegfall der Rechtspersönlichkeit" der Bf. nicht fortgeführt werden kann, ist es nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofs (VwGH 28.10.2014, Ro 2014/13/0035) in sinngemäßer Anwendung des § 33 Abs. 1 VwGG wegen Gegenstandslosigkeit der Beschwerde mit Beschluss im Sinne des § 278 BAO einzustellen.

Zur im Vorlageantrag beantragten Senatsentscheidung und der mündliche Verhandlung ist auszuführen:

Gemäß § 272 Abs. 2 Z 1 lit. b BAO obliegt die Entscheidung dem Senat, wenn dies im Vorlageantrag beantragt wird.

Obliegt die Entscheidung über Beschwerden dem Senat, so können gemäß § 272 Abs. 4 BAO die dem Verwaltungsgericht gemäß § 269 eingeräumten Rechte zunächst vom Berichterstatter ausgeübt werden. Diesem obliegen auch zunächst die Erlassung von Mängelbehebungsaufträgen (§ 85 Abs. 2) und von Aufträgen gemäß § 86a Abs. 1 sowie Zurückweisungen (§ 260), Zurücknahmeerklärungen (§ 85 Abs. 2, § 86a Abs. 1), Gegenstandsloserklärungen (§ 256 Abs. 3, § 261), Verfügungen der Aussetzung der Entscheidung (§ 271 Abs. 1) und Beschlüsse gemäß § 300 Abs. 1 lit. b.

Nach § 274 Abs. 1 Z 1 lit. b BAO hat über die Beschwerde eine mündliche Verhandlung stattzufinden, wenn es im Vorlageantrag beantragt wird.

Gemäß § 274 Abs. 3 Z 1 und 2 BAO kann ungeachtet eines Antrages von einer mündlichen Verhandlung absehen werden, wenn die Beschwerde als unzulässig oder nicht rechtzeitig eingebracht zurückzuweisen ist (§ 260) bzw. als zurückgenommen (§ 85 Abs. 2, § 86a Abs. 1) oder als gegenstandslos (§ 256 Abs. 3, § 261) zu erklären ist.

Obliegt die Entscheidung über die Beschwerde dem Einzelrichter und hat nach Abs. 1 eine mündliche Verhandlung stattzufinden, so ist Abs. 3 sinngemäß anzuwenden (vgl. § 274 Abs. 5 BAO)

Da im Beschwerdefall eine Gegenstandsloserklärung auszusprechen war, obliegt diese gemäß § 272 Abs. 4 BAO dem Berichterstatter und war gemäß § 274 Abs. 3 Z 2 iVm Abs. 5 BAO von der Durchführung einer mündlichen Verhandlung abzusehen.

Eine Zustellung dieses Beschlusses an die Bf. hat im Hinblick auf den Wegfall der Rechtspersönlichkeit der Bf. zu unterbleiben. Zur Bestellung eines Kurators gemäß § 82 Abs. 2 BAO besteht in einem solchen Fall kein Anlass (VwGH 28.10.2014, Ro 2014/13/0035). Auch

eine Zustellung etwa an den früheren Geschäftsführer wäre unwirksam (vgl. OGH 28.06.2007, 3 Ob 113/07z).

Die Einstellung erfolgt daher mit an die Amtspartei zu richtendem und zuzustellendem Beschluss (vgl. *Ritz/Koran*, BAO⁷, § 278, Rz 1a).

Zur Unzulässigkeit 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 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.

Da die im vorliegenden Beschwerdefall relevanten Rechtsfragen, wann vom Vorliegen der Vollbeendigung einer amtswegig gelöschten GmbH auszugehen ist und ob bei Wegfall der Rechtspersönlichkeit einer juristischen Person ein anhängiges Verfahren fortgeführt werden kann durch die zitierte Rechtsprechung geklärt ist (VwGH vom 28.10.2014, Ro 2014/13/0035), war auszusprechen, dass die (ordentliche) Revision nicht zulässig ist.

Graz, am 28. November 2022