

BESCHLUSS

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter ***R*** über die von der ***XXX Steuerberatung KG***, ***Adresse***, im Namen der ***A GmbH***, vormalige Geschäftsanschrift ***Adresse***, eingebrachte Beschwerde vom 12.8.2022 gegen den Bescheid des Finanzamtes Österreich vom 12.7.2022 betreffend Festsetzung einer Zwangsstrafe in Höhe von 4.000,00 Euro gemäß § 16 WiReG iVm § 111 BAO beschlossen:

- I. Die Beschwerde wird gemäß § 260 Abs 1 lit a 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

1. Verfahrensgang/festgestellter Sachverhalt:

Die ***A GmbH*** (in der Folge „Gesellschaft“) wurde mit Erklärung über die Errichtung der Gesellschaft vom ***tt.mm.2019*** errichtet und am ***tt.mm.2019*** im Firmenbuch eingetragen. Alleingesellschafterin war ab Ende 2019 die ***B GmbH*** (in der Folge „Alleingesellschafterin“).

Mit Gesellschafterbeschluss der Alleingesellschafterin vom ***tt.mm.2021*** wurde die Auflösung und Liquidation der Gesellschaft, die Abberufung von ***XY*** als Geschäftsführer der Gesellschaft sowie die Bestellung von ***XY*** zum Liquidator der Gesellschaft beschlossen.

Die diesbezüglichen Eintragungen im Firmenbuch erfolgten am ***tt.mm.2021***.

Mit dem hier angefochtenen Bescheid vom 12.7.2022 setzte das Finanzamt gegenüber der Gesellschaft, die sich zu diesem Zeitpunkt (nach wie vor) im Liquidationsstadium befand, unter Hinweis darauf, dass die Meldung gemäß § 5 WiReG nicht durchgeführt worden sei, eine (vorher angedrohte) Zwangsstrafe in Höhe von 4.000,00 Euro fest.

Mit Gesellschafterbeschluss der Alleingesellschafterin vom 4.8.2022 wurde der Bericht des Liquidators über die Beendigung der Liquidation der Gesellschaft genehmigend zur Kenntnis genommen, dem Liquidator die Entlastung erteilt, und ***XY*** zum Verwahrer der Bücher und Schriften der Gesellschaft für die gesetzlich vorgeschriebene Dauer bestellt.

Dieser Gesellschafterbeschluss wurde am 4.8.2022 gemeinsam mit dem Belegblatt der Wiener Zeitung über die Veröffentlichung des Gläubigeraufrufes und der steuerlichen Unbedenklichkeitsbescheinigung des Finanzamtes dem Landesgericht ***LG*** übermittelt. Zudem wurde beantragt, folgende Eintragungen im Firmenbuch vorzunehmen:

„***A GmbH in Liqu.***“

„Löschung infolge beendeter Liquidation“

Am 6.8.2022 nahm das Landesgericht ***LG*** die beantragten Eintragungen im Firmenbuch vor.

Die Gesellschaft ist seit ihrer Löschung im Firmenbuch infolge beendeter Liquidation vermögenslos.

Mit Schreiben vom 12.8.2022 erhob die ***XXX Steuerberatung KG*** namens der (im Firmenbuch gelöschten) Gesellschaft Beschwerde gegen den an die Gesellschaft ergangenen Zwangsstrafen-Bescheid vom 12.7.2022. Begründend wurde im Wesentlichen ausgeführt, das Finanzamt habe bei der Erlassung dieses Bescheides, der am 14.7.2022 zugestellt worden sei, das ihm eingeräumte Ermessen nicht gehörig geübt. Die Gesellschaft habe sich bereits seit vielen Monaten in Liquidation befunden und keine Geschäftstätigkeit mehr ausgeübt. Man sei daher der Meinung gewesen, keine Meldung mehr vornehmen zu müssen. Die Gesellschaft sei mittlerweile im Firmenbuch gelöscht worden.

Mit an die ***XXX Steuerberatung KG*** gerichteter und dieser zugestellter Beschwerdevereinscheidung vom 2.9.2022 wies das Finanzamt die Beschwerde als unzulässig zurück. Die Begründung lautet wörtlich wie folgt:

„(...)“

*Die ***A GmbH*** wurde laut Firmenbuch am ***tt.mm.2021*** aufgelöst. Der Auflösung folgte die Liquidation. Die Gesellschaft wurde schließlich am 06.08.2022 infolge beendeter Liquidation im Firmenbuch gelöscht.*

Die Auflösung und Löschung einer im Firmenbuch eingetragenen juristischen Person oder Personengesellschaft hat bloß deklaratorischen Charakter (zB VwGH 17.5.2004, 2003/17/0134) und beendet die Rechtsfähigkeit nicht, so lange Vermögen vorhanden ist (OGH 19.6.2006, 8 ObA46/06g) und Rechtsverhältnisse zu Dritten nicht vollständig abgewickelt also zB Abgaben

noch festzusetzen sind (Ritz, BAO⁵, § 79 Tz 10, 11 mwN). 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. Im Firmenbuch eingetragene Personengesellschaften und juristische Personen verlieren somit ihre Rechtsfähigkeit ungeachtet einer früheren Entprotokollierung erst mit ihrer Vollbeendigung, dh. nach Abwicklung aller Rechtsverhältnisse (zB VwGH 20.11.1996, 95/15/0179).

*Da bei der ***A GmbH*** kein Aktivvermögen mehr vorhanden ist und auch keine Abgaben mehr bescheidmäßig festzusetzen sind, hat die Rechtspersönlichkeit mit der Löschung im Firmenbuch am 06.08.2022 geendet. Sie gilt somit mangels Abwicklungsbedarfs als vollbeendet und ist daher nicht mehr parteifähig. Da die (Zustellungs-)Vertreterstellung desjenigen, der nach § 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, gem. § 80 Abs. 3 BAO nur für eine aufgelöste, aber noch nicht beendete (somit noch parteifähige) GmbH gilt, ist die ***A GmbH*** auch nicht mehr handlungsfähig (vgl. Ritz, BAO⁷, § 80 Rz 13).*

Wird eine juristische Person, die keinen Rechtsnachfolger hat, aufgelöst, hört sie auf, als Steuersubjekt zu existieren. Wer kein Steuersubjekt ist, ist nicht legitimiert, in einem Beschwerdeverfahren einzuschreiten (BFG vom 02.12.2019, RV/7102655/2016).

Gemäß § 260 Abs. 1 BAO ist eine Bescheidbeschwerde mit Beschwerdevorentscheidung oder mit Beschluss zurückzuweisen, wenn sie nicht zulässig ist oder nicht fristgerecht eingebracht wurde.

*Da die ***XXX Steuerberatung KG*** im Namen eines nicht mehr rechtlich existenten Steuersubjektes eingeschritten ist, war die verfahrensgegenständliche Beschwerde gem. § 260 Abs. 1 lit a BAO gegenüber dem Einschreiter mangels Aktivlegitimation als unzulässig zurückzuweisen.*

(...)“

Nach rechtzeitiger Erhebung eines Vorlageantrages legte das Finanzamt den Beschwerdeakt dem Bundesfinanzgericht zur Entscheidung vor. Im Vorlagebericht vom 4.1.2023 wurde unter Wiedergabe der Ausführungen in der Beschwerdevorentscheidung die Zurückweisung der Beschwerde beantragt. In eventu wurde die Abweisung der Beschwerde beantragt.

Die beschwerdegegenständliche Zwangsstrafe in Höhe von 4.000,00 Euro wurde nicht entrichtet. Das Abgabenkonto der Gesellschaft weist einen Rückstand von 5.080,00 Euro auf. Dieser Rückstand resultiert ua aus der beschwerdegegenständlichen Zwangsstrafe.

2. Beweiswürdigung:

Die Feststellungen zur Errichtung der Gesellschaft, zur Auflösung und Liquidation der Gesellschaft sowie zur Löschung der Gesellschaft im Firmenbuch infolge beendeter Liquidation gründen sich auf eine Abfrage des Firmenbuches einschließlich der dort archivierten Urkunden (Gesellschafterbeschlüsse, Firmenbuch-Anträge, etc). Die dort hinterlegten Daten decken sich mit den Ausführungen des Finanzamtes in der Beschwerdeentscheidung und im Vorlagebericht. Dem Beschwerdevorbringen ist nichts Anderslautendes zu entnehmen.

Die Feststellung, dass die Gesellschaft seit ihrer Löschung im Firmenbuch infolge beendeter Liquidation vermögenslos ist, beruht auf Folgendem: Das Finanzamt wies sowohl in der Beschwerdeentscheidung als auch im Vorlagebericht darauf hin, dass die Gesellschaft über kein Aktivvermögen mehr verfüge. Diesen Ausführungen des Finanzamtes in der Beschwerdeentscheidung und im Vorlagebericht, denen Vorhaltscharakter zukommt (vgl bereits *Stoll*, BAO 2713 samt Judikaturnachweisen und zB VwGH 16.10.2014, Ra 2014/16/0026; siehe auch BFG 13.10.2021, RV/7106102/2019), wurde weder im Vorlageantrag noch im verwaltungsgerichtlichen Verfahren entgegengetreten. Auch sonst finden sich in den vorgelegten Akten keinerlei Hinweise auf noch vorhandenes Aktivvermögen der Gesellschaft. Eine Einsichtnahme in den elektronischen Finanzamtsakt hat zudem ergeben, dass das Abgabenkonto der Gesellschaft einen Rückstand von 5.080,00 Euro aufweist. Da bis zum Beweis des Gegenteils davon auszugehen ist, dass eine im Firmenbuch gelöschte Kapitalgesellschaft vermögenslos ist (jüngst etwa OGH 26.2.2020, 9ObA137/19s, zu einer infolge beendeter Liquidation im Firmenbuch gelöschten GmbH), und gegenständlich keinerlei Anhaltspunkte für noch vorhandenes Aktivvermögen vorliegen, geht das Bundesfinanzgericht davon aus, dass die Gesellschaft seit ihrer Löschung im Firmenbuch infolge beendeter Liquidation vermögenslos ist.

Die übrigen Feststellungen ergeben sich aus den vorgelegten Akten und sind unstrittig.

3. Rechtliche Beurteilung:

3.1. Zu Spruchpunkt I. (Zurückweisung):

Nach der Rechtsprechung des OGH verliert eine Kapitalgesellschaft ihre Parteifähigkeit mit ihrer Vollbeendigung, die ihre Vermögenslosigkeit und (kumulativ) ihre Löschung im Firmenbuch voraussetzt. Die Löschung im Firmenbuch – sei es zufolge Nichteröffnung oder Aufhebung des Insolvenzverfahrens mangels kostendeckenden Vermögens gemäß § 39 FBG, sei es aufgrund von Vermögenslosigkeit gemäß § 40 FBG, sei es nach Beendigung einer Liquidation gemäß § 93 GmbHG – wirkt insofern nur deklarativ, als eine gelöschte Gesellschaft fortbesteht, solange sie noch über Aktivvermögen verfügt. Bis zum Beweis des Gegenteils ist

davon auszugehen, dass eine im Firmenbuch gelöschte Kapitalgesellschaft vermögenslos ist (jüngst etwa OGH 26.2.2020, 9ObA137/19s, zu einer infolge beendeter Liquidation im Firmenbuch gelöschten GmbH).

Auch der VwGH vertritt in ständiger Rechtsprechung die Ansicht, dass die Löschung einer GmbH im Firmenbuch insofern nur deklarativ wirkt, als sie nicht zum Verlust der Parteifähigkeit führt, solange Vermögen vorhanden ist (vgl etwa VwGH 28.10.2014, Ro 2014/13/0035; VwGH 19.4.2017, Ra 2017/17/0147; VwGH 1.3.2018, Ra 2015/16/0074).

In seinem Erkenntnis vom 28.10.2014, Ro 2014/13/0035, das den Fall der Löschung einer GmbH im Firmenbuch aufgrund von Vermögenslosigkeit gemäß § 40 FBG betraf, hielt der VwGH darüber hinaus ua Folgendes fest:

„Es trifft auch zu, dass der Verwaltungsgerichtshof den Fortbestand der Rechtssubjektivität einer wegen Vermögenslosigkeit von Amts wegen gelöschten GmbH bejaht hat, "solange noch ein Abwicklungsbedarf besteht, was dann der Fall ist, wenn Abgabenverbindlichkeiten einer solchen Gesellschaft bescheidmäßig festzusetzen sind" (vgl. den hg. Beschluss vom 20. September 1995, 95/13/0068; die Aussage bezog sich nicht auf die Erledigung eines Berufungsverfahrens). Die dabei zunächst nicht angesprochene Frage, ob dies auch gilt, wenn "die Abgabenfestsetzung in keiner denkbaren Konstellation - etwa durch Anrechnung von Steuervorauszahlungen, Abzugsteuern oder Vorsteuern - zu einem Aktivvermögen der gelöschten Gesellschaft führen kann", ließ der Verwaltungsgerichtshof im Beschluss vom 29. März 2007, 2006/15/0027, ausdrücklich offen.“

In der zitierten Entscheidung hielt der VwGH schließlich fest, dass bei unbestrittener Vermögenslosigkeit der Gesellschaft zu prüfen sei, ob im Hinblick auf eine eingebrachte Beschwerde noch Abwicklungsbedarf bestehe. Davon sei – so der VwGH – dann auszugehen, wenn das beim Bundesfinanzgericht anhängige Verfahren direkt oder indirekt ein abwickelbares Aktivvermögen der gelöschten GmbH betreffe.

Diese Grundsätze griff der VwGH auch in seinem Erkenntnis vom 1.3.2018, Ra 2015/16/0074 auf, indem er wie folgt ausführte:

„Soweit in der Revisionsbeantwortung seitens der belangten Behörde die mangelnde Parteifähigkeit der Revisionswerberin gerügt wird, ist vorab auszuführen, dass die Löschung einer GmbH aus dem Firmenbuch nur deklarativ wirkt und nicht zum Verlust der Parteifähigkeit führt, solange noch Vermögen vorhanden ist (vgl. VwGH 19.04.2017, Ra 2017/17/0147, und VwGH 28.10.2014, Ro 2014/13/0035). Da die Revisionswerberin aufgrund der in diesem Verfahren strittigen und bereits entrichteten Ergänzungsabgabe zur Wasseranschlussabgabe einen möglichen Rückforderungsanspruch und somit eine etwaige Forderung hat, kommt ihr in diesem Verfahren - trotz bereits erfolgter Löschung im Firmenbuch - Parteifähigkeit zu.“

Im vorliegenden Fall ist die Gesellschaft seit ihrer am 6.8.2022 erfolgten Löschung im Firmenbuch infolge beendeter Liquidation vermögenslos. Da die beschwerdegegenständliche Zwangsstrafe nicht entrichtet wurde, besteht auch keine Aussicht darauf, dass bei einem Ausgang des Beschwerdeverfahrens zugunsten der gelöschten Gesellschaft ein Rückzahlungsanspruch – und damit ein abwickelbares Aktivvermögen – entstünde. Damit ist die Rechtspersönlichkeit der Gesellschaft erloschen. Diese Vollbeendigung der Gesellschaft trat bereits mit der nach beendeter Liquidation erfolgten Löschung im Firmenbuch ein, da die Gesellschaft bereits damals vermögenslos war.

Hinzuweisen ist weiters darauf, dass die Regelung des § 80 Abs 3 BAO, wonach Vertreter einer aufgelösten GmbH nach Beendigung der Liquidation derjenige ist, der nach § 93 Abs 3 GmbHG zur Aufbewahrung der Bücher und Schriften der aufgelösten Gesellschaft verpflichtet ist oder zuletzt verpflichtet war, nur für eine noch parteifähige GmbH gilt (vgl *Ritz/Koran*, BAO⁷ § 80 Tz 13). Da die hier gegenständliche Gesellschaft aufgrund ihrer Vollbeendigung nicht mehr parteifähig ist, kommt die Regelung des § 80 Abs 3 BAO nicht zur Anwendung.

Die mit 12.8.2022 datierte Beschwerde wurde von der ***XXX Steuerberatung KG*** im Namen der zu diesem Zeitpunkt bereits vollbeendigten und damit rechtlich nicht mehr existenten Gesellschaft eingebracht. Ein Vollmachtsverhältnis konnte zu diesem Zeitpunkt aufgrund der Vollbeendigung der Gesellschaft nicht (mehr) bestehen (siehe auch § 1023 ABGB). Die in diesem Fall der ***XXX Steuerberatung KG*** als Einschreiterin zuzurechnende Beschwerde (vgl sinngemäß VwGH 10.3.2022, Ra 2020/15/0042 mit der Maßgabe, dass im hier gegenständlichen Fall eine Vollmacht aufgrund der Vollbeendigung der Gesellschaft nicht [mehr] besteht und folglich auch nicht nachgewiesen werden kann) gegen den an die Gesellschaft gerichteten Zwangsstrafen-Bescheid vom 12.7.2022 (zu diesem Zeitpunkt befand sich die Gesellschaft noch im Liquidationsstadium und war ihre Rechtspersönlichkeit folglich noch aufrecht) war daher gemäß § 260 Abs 1 lit a BAO mit an die ***XXX Steuerberatung KG*** als Einschreiterin gerichtetem Beschluss wegen fehlender Legitimation als unzulässig zurückzuweisen.

Von der beantragten mündlichen Verhandlung war gemäß § 274 Abs 3 Z 1 BAO iVm § 274 Abs 5 BAO abzusehen, weil die Beschwerde als unzulässig zurückzuweisen war und weder die Wahrung des Parteienghört noch andere Gründe eine solche Verhandlung notwendig machten.

3.2. Zu Spruchpunkt II. (Unzulässigkeit der 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.

Mit der vorliegenden Entscheidung folgt das Bundesfinanzgericht der oben zitierten Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes, weswegen die Revision nicht zuzulassen war.

Graz, am 13. März 2023