

BESCHLUSS

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin ***Ri*** in der Beschwerdesache ***Bf1***, ***Bf1-Adr***, vertreten durch Grant Thornton Austria GmbH Wirtschaftsprüfungs- und Steuer-beratungsgesellschaft, Handelskai 92/Gate 2/Top 7A, 1200 Wien, betreffend Beschwerde vom 01.08.2008 gegen die Bescheide über die Wiederaufnahme des Verfahrens hinsichtlich der Umsatzsteuer der Jahre 2000 bis 2003 und gegen die Umsatzsteuerbescheide der Jahre 2000 bis 2005, jeweils vom 30.06.2008 sowie betreffend die Beschwerde vom 08.08.2008 gegen die Haftungs- und Abgabenbescheide hinsichtlich Kapitalertragsteuer der Jahre 2000 bis 2004, jeweils vom 13.06.2008 zu Steuernummer ***BF1StNr1*** beschlossen:

I. Das Beschwerdeverfahren wird eingestellt.

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

Begründung

Verfahrensgang:

Bei der Beschwerdeführerin (Bf.) fand eine Betriebsprüfung gemäß § 150 BAO für den Zeitraum 1999 bis 2003 betreffend Umsatzsteuer, Kammerumlage und Körperschaftsteuer statt. Aufgrund der Ergebnisse der Außenprüfung wurden die Bescheide über die Wiederaufnahme des Verfahrens gemäß § 303 BAO betreffend Umsatzsteuer 2000 bis 2003 und die Umsatzsteuerbescheide 2000 bis 2003 sowie aufgrund eines Schätzungsauftrages die Umsatzsteuerbescheide 2004 und 2005 jeweils vom 30.06.2008 erlassen. Am 13.06.2008 wurden die Abgaben- und Haftungsbescheide hinsichtlich der Kapitalertragssteuer 2000 bis 2004 erlassen.

Am 01.08.2008 wurde gegen die Wiederaufnahmebescheide hinsichtlich der Umsatzsteuer für die Jahre 2000 bis 2003 sowie gegen die Umsatzsteuerbescheide für die Jahre 2000 bis 2005 das Rechtsmittel der Berufung (nunmehr Beschwerde) erhoben. Eine detaillierte Begründung vom 24.08.2008 wurde am 27.10.2008 nachgereicht. In der Zwischenzeit wurde ein Mängelbehebungsauftrag erlassen. In Folge wurde mit Bescheid ein Fristverlängerungsantrag

für die Mängelbehebungsfrist abgewiesen und mit gleichen Tag die Zurücknahme der Berufung erklärt. Dieser Bescheid wurde mit Berufungsentscheidung des UFS vom 11.03.2011 zu GZ RV/3862-W/10 aufgehoben. Damit war die Berufung wieder unerledigt.

Die Berufung (nunmehr Beschwerde) vom 08.08.2008 hinsichtlich der Abgaben- und Haftungsbescheide hinsichtlich der Kapitalertragsteuer 2000 bis 2004 wurde mit Bescheid vom 07.07.2010 zurückgewiesen, da die Bescheide keinen Bescheidcharakter aufwiesen. Die Buchung am Abgabekonto wurde am 07.07.2010 storniert. Gegen diesen Bescheid wurde kein Rechtsmittel erhoben.

Mit 12.01.2015 wurde eine Beschwerde vorentscheidung betreffend die – wieder unerledigte - Beschwerde vom 01.08.2008 gegen die Wiederaufnahme des Verfahrens bezüglich Umsatzsteuer 2000 bis 2003 sowie gegen die Umsatzsteuerbescheide 2000 bis 2005, weiters betreffend die Beschwerde vom 08.08.2008 bezüglich der Abgaben- und Haftungsbescheide betreffend Kapitalertragsteuer 2000 bis 2004 erlassen. Die Beschwerden wurden als unbegründet abgewiesen.

Am 16.02.2015 wurde ein Vorlageantrag hinsichtlich der Berufung (nunmehr Beschwerde) vom 01.08.2008 gestellt. Hinsichtlich der Haftung für die Kapitalertragsteuer 2000 bis 2004 wurde ein Antrag auf Feststellung, dass jene Bescheide nicht mehr im Rechtsbestand sind, gestellt.

GF1, der ehemalige Geschäftsführer der Beschwerdeführerin, wurde zur Haftung gemäß § 9 BAO ua hinsichtlich Umsatzsteuer 2003 herangezogen. Die Haftung für diese Abgabe wurde im hg Verfahren zu RV/7100467/2016 rechtskräftig bestätigt. Am 19.06.2015 wurde das Beschwerderecht gemäß § 248 BAO ausgeübt und der der Haftung zu Grunde liegenden Umsatzsteuerbescheid 2003 vom 30.06.2008 angefochten.

GF2, ebenfalls ein ehemaliger Geschäftsführer der Beschwerdeführerin, wurde zur Haftung gemäß § 9 BAO ua hinsichtlich Umsatzsteuer 2003 und 2004 herangezogen. Die Haftung für diese Abgaben wurde im hg Verfahren zu RV/7100468/2016 ebenfalls rechtskräftig bestätigt. Am 19.06.2015 wurde das Beschwerderecht gemäß § 248 BAO ausgeübt und die der Haftung zu Grunde liegenden Umsatzsteuerbescheide 2003 und 2004 vom 30.06.2008 angefochten.

Über die Beschwerdeführerin, ***Bf1***, wurde mit Beschluss des Handelsgerichtes Wien AZ das Konkursverfahren eröffnet. Mit Beschluss vom 29.12.2017 wurde der Konkurs nach Verteilung einer Quote von 0,02% an die Gläubiger aufgehoben. Die amtswegige Löschung im Firmenbuch gemäß § 40 FBG erfolge am 11.08.2018.

Über die Beschwerde wurde erwogen:

Rechtliche Grundlagen:

§ 40 Abs 1 FBG lautet:

Eine Kapitalgesellschaft, die kein Vermögen besitzt, kann auf Antrag der nach dem Sitz der Gesellschaft zuständigen gesetzlichen Interessenvertretung oder eines Finanzamtes 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 die Jahresabschlüsse und gegebenenfalls die Lageberichte (§§ 277 ff UGB) von zwei aufeinanderfolgenden Geschäftsjahren nicht vollzählig zum Firmenbuch eingereicht hat und seit dem Zeitpunkt, zu dem der Jahresabschluss für das zweite Geschäftsjahr einzureichen gewesen wäre, mindestens sechs Monate vergangen sind.

§ 79 BAO lautet:

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

§ 80 BAO lautet:

(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.

§ 82 BAO lautet:

(1) Soll gegen eine nicht voll handlungsfähige Person, die eines gesetzlichen Vertreters entbehrt, oder gegen eine Person, deren Aufenthalt unbekannt ist, eine Amtshandlung vorgenommen werden, so kann die Abgabenbehörde, wenn die Wichtigkeit der Sache es erfordert, auf Kosten des zu Vertretenden die Betrauung eines gesetzlichen Vertreters (§ 1034 ABGB) beim zuständigen Gericht (§ 109 Jurisdiktionsnorm) beantragen.

(2) Ist zweifelhaft, wer zur Vertretung einer Verlassenschaft befugt ist, oder wer beim Wegfall einer juristischen Person oder eines dieser ähnlichen Gebildes oder eines sonst verbleibenden Vermögens vertretungsbefugt ist, gilt Abs. 1 sinngemäß.

§ 248 BAO lautet:

Der nach Abgabenvorschriften Haftungspflichtige kann unbeschadet der Einbringung einer Bescheidbeschwerde gegen seine Heranziehung zur Haftung (Haftungsbescheid, § 224 Abs. 1) innerhalb der für die Einbringung der Bescheidbeschwerde gegen den Haftungsbescheid offenstehenden Frist auch gegen den Bescheid über den Abgabenanspruch Bescheidbeschwerde einbringen. Beantragt der Haftungspflichtige die Mitteilung des ihm noch nicht zur Kenntnis gebrachten Abgabenanspruches, so gilt § 245 Abs. 2, 4 und 5 sinngemäß.

§ 267 BAO lautet:

Ist ein Bescheid von mehreren Beschwerdeführern angefochten oder sind gegen einen Bescheid mehrere Bescheidbeschwerden eingebracht, so sind diese Beschwerden zu einem gemeinsamen Verfahren zu verbinden. Ist auch nur über eine solcher Beschwerden nach § 272 Abs. 2 von einem Senat zu entscheiden, so obliegt diesem Senat auch die Entscheidung über die anderen Beschwerden.

Rechtlich folgt:

Die Auflösung und Löschung einer im Firmenbuch eingetragenen juristischen Person hat lediglich deklaratorischen Charakter (vgl. VwGH vom 17.05.2004, 2003/17/0134; VwGH vom 28.06.2007, 2006/16/0220). Die Rechtsfähigkeit wird nicht beendet, solange Vermögen vorhanden ist (vgl. OGH 19.06.2006, 8 Ob A 46/06g) und Rechtsverhältnisse zu Dritten nicht vollständig abgewickelt - also zB Abgaben noch festzusetzen - sind (vgl. Ritz/Koran, BAO⁷, § 79, Rz 11).

Es ist jedoch mit der nur deklarativ wirkenden Löschung gemäß § 40 FBG der Gesellschaft im Firmenbuch, nach der Rechtsprechung des OGH, konstitutiv auch der Wegfall der organschaftlichen Vertretung der Gesellschaft verbunden (vgl. OGH 20.05.1999, 6 Ob 330/98t; OGH 28.06.2007, 3 Ob 113/07z). In so einem Fall können an eine im Firmenbuch gelöschte juristische Person mangels Handlungsfähigkeit keine Bescheide mehr wirksam erlassen werden. Eine Zustellung etwa an den früheren Geschäftsführer wäre unwirksam (vgl. OGH 28.06.2007, 3 Ob 113/07z; UFS 25.07.2007, RV/0792-W/05; UFS 23.05.2011, RV/2748-W/09; UFS 13.04.2012, RV/1078-W/05 u. a. m.). Ebenso erloschen sind sämtliche Vollmachten (s. dazu Rubin in Kletečka/Schauer, ABGB, § 1023 Rz 1; UFS 22.08.2012, RV/1847-W/12).

Auch die Vertreterregel des § 80 Abs. 3 BAO ist in diesem Fall nicht anwendbar, weil diese nur jene Fälle erfasst, in denen eine Liquidation (§ 89 GmbHG) stattgefunden hat. Nicht erfasst sind Fälle, in denen keine Liquidation stattgefunden hat und die Kapitalgesellschaft gemäß § 40 Abs. 1 FBG wegen Vermögenslosigkeit durch das Gericht gelöscht wird (Ritz/Koran, BAO⁷ § 80 Rz 15).

Der Löschung im Firmenbuch kann durch das für die Abgabenerhebung zuständige Finanzamt gemäß § 160 Abs. 3 BAO die Zustimmung versagt werden (Löschungssperre).

Das Finanzamt kann sich auch gegen eine vom Firmenbuchgericht beabsichtigte amtswegige Löschung aussprechen (§ 40 Abs. 2 FBG).

Zwar wurden die streitgegenständlichen Abgaben teilweise entrichtet, mit einer vollinhaltlichen Stattgabe wäre im Falle einer Sachentscheidung jedenfalls nicht zu rechnen und es würde kein Aktivvermögen der gelöschten GmbH mehr entstehen. Weder die GmbH noch in weiterer Folge deren Gläubiger könnten ein Abgabenguthaben lukrieren. Somit liegt im gegenständlichen Fall eine Vollbeendigung der gelöschten GmbH vor, da kein Abwicklungsbedarf mehr gegeben ist (vgl. VwGH 28.10.2014, Ro 2014/13/0035). Als Folge fehlt es der Beschwerdeführerin neben der Handlungsfähigkeit auch an ihrer Rechtsfähigkeit, sodass ihr keine Bescheide wirksam zugestellt werden können.

Eine Zustellung etwa an den früheren Geschäftsführer wäre unwirksam (vgl. OGH 28.06.2007, 3 Ob 113/07z; UFS 25.07.2007, RV/0792-W/05; UFS 23.05.2011, RV/2748-W/09; UFS 13.04.2012, RV/1078-W/05 u. a. m.).

Mit der Konkurseröffnung ist die zuvor von der Beschwerdeführerin an einen steuerlichen Vertreter erteilte Vollmacht 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 1.01 § 1024 Rz 1 m. w. N.).

Da der frühere Masseverwalter die Beschwerdeführerin ebenso wie der frühere steuerliche Vertreter nicht mehr vertritt, kann eine Erledigung durch das Bundesfinanzgericht im gegenständlichen Verfahren ohne Kuratorbestellung für die gelöschte GmbH nicht mehr zugestellt werden. Eine andere Person, der ein Bescheid in diesem Beschwerdeverfahren hätte zugestellt werden können, war - wie oben ausgeführt - somit nicht mehr vorhanden. Auch eine Veranlassung zur Bestellung eines Kurators gemäß § 82 Abs. 1 BAO ist im gegenständlichen Verfahren nicht zweckmäßig. Eine von der Abgabenbehörde zu beantragende Kuratorbestellung setzt ein handlungsunfähiges, aber existentes Steuersubjekt voraus. Hieran mangelt es aber im gegenständlichen Fall, da in Bezug auf die gelöschte GmbH kein Abwicklungsbedarf - und damit keine Parteifähigkeit mehr - besteht. Als Folge der Vermögenslosigkeit müsste überdies der Abgabengläubiger diese Kosten tragen (vgl. Christoph Ritz und Birgitt U. Koran, SWK 14-15/2015, 706).

Die Beschwerden gemäß § 248 BAO der haftenden, ehemaligen Geschäftsführer hinsichtlich Umsatzsteuer für die Jahre 2003 und 2004 sind bis dato unerledigt. Eine Zustellung und Bescheiderlassung kann betreffend diese Beschwerden noch erfolgen und würde grundsätzlich auch gegen die Beschwerdeführerin wirken. Aus verwaltungsökonomischen Gründen ist daher selbst für den Fall, dass noch Abwicklungsbedarf bestehen würde von einer Kuratorbestellung gemäß § 82 Abs. 1 BAO abzusehen. Im Verfahren der persönlich haftenden, ehemaligen

Geschäftsführer kann rechtswirksam über den Abgabenanspruch entschieden werden. Eine Zustellung in den Beschwerdeverfahren der Haftenden kann somit rechtsgültig erfolgen.

Ist ein Bescheid von mehreren Beschwerdeführern angefochten oder sind gegen einen Bescheid mehrere Bescheidbeschwerden eingebracht, so sind diese Beschwerden gemäß § 267 BAO zu einem gemeinsamen Verfahren zu verbinden. Die Verbindung mehrerer Beschwerden zu einem gemeinsamen Verfahren soll unterschiedliche Sachentscheidungen in ein und derselben Rechtssache verhindern. Dies setzt voraus, dass ein Bescheid mit mehreren (zulässigen und fristgerecht eingebrachten) Bescheidbeschwerden angefochten ist. Die Bestimmung ist beispielsweise anwendbar, wenn [...] nicht nur der mit Haftungsbescheid in Anspruch Genommene den Bescheid über den Abgabenanspruch (§ 248) angefochten hat, sondern auch der Primärschuldner eine Bescheidbeschwerde gegen diesen Bescheid eingebracht hat (zB Ritz/Koran, Finanzverwaltungsgerichtsbarkeit, 231). (vgl. Ritz/Koran, BAO⁷, § 267, Rz 1-3).

Das Beschwerderecht gegen den Bescheid über den Abgabenanspruch steht dem Haftungspflichtigen auch dann zu, wenn der betreffende Bescheid vom Erstschuldner bereits mit Beschwerde angefochten wurde und diesbezüglich bereits über die Beschwerde entschieden wurde (mit Beschwerdevorentscheidung oder Erkenntnis, vgl AB 456 BlgNR 11. GP, 16; Stoll, BAO, 2550 f; Ellinger/Sutter/Urtz, BAO³, § 248 Anm 4; VwGH 20.1.2005, 2004/14/0105; VwGH 28.5.2021, Ra 2019/13/0060). Diesfalls gilt somit dem Haftungspflichtigen gegenüber die Beschwerdevorentscheidung bzw das Erkenntnis als (erstinstanzlicher) Bescheid (vgl VwGH 31.3.2011, 2010/15/0150; Ellinger/Sutter/Urtz, BAO³, § 248 Anm 4).

Im gegenständlichen Verfahren liegt einerseits eine Beschwerde der Beschwerdeführerin (Primärschuldnerin) gegen die Umsatzsteuerbescheide 2001, 2002 vor. Andererseits sind auf Grund der rechtskräftig bestätigten Haftungen die ehemaligen Geschäftsführer aktivlegitimiert und haben Beschwerde gegen die Bescheide über den Abgabenanspruch (Umsatzsteuerbescheide 2001, 2002) erhoben. Eine Verbindung der Beschwerdeverfahren gemäß § 267 BAO hat dennoch aus folgenden Gründen nicht zu erfolgen:

Im Beschwerdeverfahren der Primärschuldnerin wurde eine Beschwerdevorentscheidung erlassen und ein Vorlageantrag eingebracht. Das Bundesfinanzgericht ist damit gemäß § 264 BAO zur Behandlung der Beschwerde zuständig. Es kann jedoch kein Erkenntnis rechtswirksam zugestellt werden, da kein handlungsfähiges Rechtssubjekt mehr vorliegt. Im Verfahren der ehemaligen Geschäftsführer ist bisher keine Beschwerdevorentscheidung hinsichtlich der angefochtenen Abgabenbescheide ergangen. Die Zuständigkeit des Bundesfinanzgerichtes für ein Beschwerdeverfahren setzt, abgesehen von den hier nicht vorliegenden Fällen einer Direktvorlage der Beschwerde gemäß § 262 Abs. 2 bis 4 BAO, zwingend die Erlassung einer Beschwerdevorentscheidung voraus. Es mangelt somit an der Zuständigkeit des Bundesfinanzgerichtes für die Erledigung der Beschwerde der Haftungspflichtigen, da in diesen

Verfahren noch keine Beschwerdeentscheidung erlassen und kein Vorlageantrag gestellt wurde. Würde das Bundesfinanzgericht dennoch mit Erkenntnis im nach § 267 BAO verbundenen Verfahren entscheiden, so würde den ehemaligen Geschäftsführern eine zwingende Rechtsschutzmöglichkeit, nämlich die Erlassung einer Beschwerdeentscheidung durch die Abgabenbehörden, genommen werden. Denn selbst wenn im Beschwerdeverfahren der Primärschuldnerin bereits ein gesondertes Erkenntnis erlassen worden wäre, so hätte dieses als fiktiver Erstbescheid mit Bescheidbeschwerde der Haftenden bekämpft werden können. In weiterer Folge wäre wiederum mit Beschwerdeentscheidung über die Beschwerde der Haftenden zu entscheiden gewesen. Eine Verbindung der Beschwerdeverfahren der Primärschuldnerin und der persönlich Haftenden ist zusammenfassend wegen der unterschiedlichen Verfahrensstände, der fehlenden Zustellmöglichkeit bei der Beschwerdeführerin und der Gefahr der Verwehrung von zwingenden Rechtsschutzmöglichkeiten der Haftenden nicht vorzunehmen.

Aufgrund des Fehlens der Rechts- und Handlungsfähigkeit der Beschwerdeführerin konnte eine Entscheidung des Bundesfinanzgerichtes nicht mehr zugestellt werden.

Das Beschwerdeverfahren ist daher einzustellen (vgl. zB BFG 28.04.2014, RV/7103101/2012; BFG 27.01.2015, RV/7200072/2009; BFG 04.08.2015, RV/4100345/2012). Diese Einstellung durch das Verwaltungsgericht hat mittels Beschluss zu erfolgen (vgl. VwGH 28.10.2014, 2014/13/0035).

Gemäß § 274 Abs. 3 Z 2 iVm Abs. 5 BAO kann im Falle der Einstellung des Beschwerdeverfahrens von einer beantragten mündlichen Verhandlung abgesehen werden. Das Absehen von der beantragten mündlichen Verhandlung liegt im Ermessen und ist verfahrensökonomisch zweckmäßig. Eine Unbilligkeit des Absehens von der mündlichen Verhandlung ist nicht erkennbar. Daher wird das Ermessen dahingehend geübt, dass von der mündlichen Verhandlung abgesehen wird.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

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.

Dieser Beschluss ergibt sich schon aus der Anwendung des Gesetzestextes. Ebenso liegt keine Abweichung von der höchstgerichtlichen Judikatur vor. Aus diesem Grund war die Revision nicht zuzulassen.

Wien, am 24. Mai 2023