

BESCHLUSS

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter Dr. Rudolf Wanke im Beschwerdeverfahren betreffend die Beschwerde der ***1*** GmbH, vormals ***2***, ***3***, für Zustellungen maßgebliche Geschäftsanschrift unbekannt, gemäß § 40 FBG infolge Vermögenslosigkeit Firma im Firmenbuch gelöscht, vormals vertreten durch Hochstöger Nowotny Wohlmacher Rechtsanwälte OG, 4020 Linz, Breitwiesergutstraße 10, vom 26. November 2020 gegen den Bescheid des Magistrats der Stadt Wien, Magistratsabteilung 6, Referat Landes- und Gemeindeabgaben, 1010 Wien, Ebendorferstraße 2, vom 4. November 2020, MA6/ARL – ***4***/2018-10, mit welchem

A.

1. gemäß § 1 Wiener Glückspielautomatenabgabegesetz, LGBL. für Wien Nr. 56/2005, in geltenden Fassung, für das Halten von fünf Glückspielautomaten mit virtuellem Walzenspiel im Betrieb in 1100 Wien, Gudrunstraße 171 für Dezember 2017 eine Glückspielautomatenabgabe im Betrag von 7.000,00 Euro vorgeschrieben wurde,

2. gemäß § 217 Abs. 1 und 2 BAO wegen nicht fristgerechter Entrichtung der Glückspielautomatenabgabe ein Säumniszuschlag von 140,00 Euro auferlegt wurde,

B.

1. gemäß § 1 Wiener Glückspielautomatenabgabegesetz, LGBL. für Wien Nr. 56/2005, in geltenden Fassung, für das Halten von Glückspielautomaten mit virtuellem Walzenspiel im Betrieb in 1100 Wien, Gudrunstraße 171 für Dezember 2017 folgende Glückspielautomatenabgabe Euro vorgeschrieben wurde:

Zeitraum	Type	Anzahl	Betrag in Euro
Jänner 2018 bis April 2018	Glücksspielautomat mit virtuellem Walzenspiel	5	28.000,00
Mai 2018	Glücksspielautomat mit virtuellem Walzenspiel	6	8.400,00
Juni 2018 bis September 2018	Glücksspielautomat mit virtuellem Walzenspiel	4	22.400,00
Oktober 2018	Glücksspielautomat mit virtuellem Walzenspiel	6	8.400,00
Summe:			67.200,00

2. gemäß § 217 Abs. 1 und 2 BAO wegen nicht fristgerechter Entrichtung der Glücksspielautomatenabgabe ein Säumniszuschlag von 1.344,00 Euro auferlegt wurde,

beschlossen:

I. Das Beschwerdeverfahren wird eingestellt.

II. Gegen diesen Beschluss ist gemäß Art. 133 Abs. 9 B-VG i. V. m. Art. 133 Abs. 4 B-VG und § 25a VwGG eine (ordentliche) Revision nicht zulässig.

Begründung

Verfahrensgang

Der Magistrat der Stadt Wien erließ gegenüber der Beschwerdeführerin (Bf) ***1*** GmbH mit Datum 4. November 2020 nach Durchführung eines Ermittlungsverfahrens einen Bescheid, mit welchem

A.

1. gemäß § 1 Wiener Glücksspielautomatenabgabegesetz, LGBl. für Wien Nr. 56/2005, in geltenden Fassung, für das Halten von fünf Glücksspielautomaten mit virtuellem Walzenspiel im Betrieb in 1100 Wien, Gudrunstraße 171 für Dezember 2017 eine Glücksspielautomatenabgabe im Betrag von 7.000,00 Euro vorgeschrieben wurde,

2. gemäß § 217 Abs. 1 und 2 BAO wegen nicht fristgerechter Entrichtung der Glückspielautomatenabgabe ein Säumniszuschlag von 140,00 Euro auferlegt wurde,

B.

1. gemäß § 1 Wiener Glückspielautomatenabgabegesetz, LGBL. für Wien Nr. 56/2005, in geltenden Fassung, für das Halten von Glückspielautomaten mit virtuellem Walzenspiel im Betrieb in 1100 Wien, Gudrunstraße 171 für Dezember 2017 folgende Glückspielautomatenabgabe Euro vorgeschrieben wurde:

Zeitraum	Type	Anzahl	Betrag in Euro
Jänner 2018 bis April 2018	Glücksspielautomat mit virtuellem Walzenspiel	5	28.000,00
Mai 2018	Glücksspielautomat mit virtuellem Walzenspiel	6	8.400,00
Juni 2018 bis September 2018	Glücksspielautomat mit virtuellem Walzenspiel	4	22.400,00
Oktober 2018	Glücksspielautomat mit virtuellem Walzenspiel	6	8.400,00
Summe:			67.200,00

2. gemäß § 217 Abs. 1 und 2 BAO wegen nicht fristgerechter Entrichtung der Glückspielautomatenabgabe ein Säumniszuschlag von 1.344,00 Euro auferlegt wurde.

Gegen diesen Bescheid wurde mit Schriftsatz vom 26. November 2020 Beschwerde mit der Begründung erhoben, dass das gegenständliche Lokal untervermietet gewesen und die Bf daher nicht als Abgabepflichtige anzusehen sei. Eine mündliche Verhandlung wurde beantragt.

Mit Beschwerdeverentscheidung vom 7. Jänner 2021 wurde die Beschwerde von der belangten Behörde als unbegründet abgewiesen, da der Nachweis der Untervermietung, zu welchem die Bf im Beschwerdeverfahren aufgefordert wurde, nicht erbracht worden sei.

Mit Schriftsatz vom 13. Jänner 2021 wurde Vorlageantrag gestellt, ohne auf die Argumentation in der Beschwerdeverentscheidung einzugehen oder Nachweise vorzulegen.

Mit Bericht vom 19. Jänner 2021 wurde die Beschwerde von der belangten Behörde dem Bundesfinanzgericht zur Entscheidung vorgelegt.

Auflösung der Gesellschaft und Löschung im Firmenbuch

Mit Beschluss des Landesgerichts Linz vom Dezember 2021 wurde das Konkursverfahren über die Bf ***1*** GmbH eröffnet, die Gesellschaft war infolge dessen aufgelöst.

Bereits zuvor, im Oktober 2021, wurde in das Firmenbuch gemäß § 8 Abs. 1 SBBG eingetragen, dass die Bf als Scheinunternehmen gelte.

Der Konkurs wurde im Juni 2022 nach Schlussverteilung aufgehoben.

Mit im September 2022 im Firmenbuch eingetragenen Beschluss des Landesgerichts Linz wurde die Firma gemäß § 40 FBG gelöscht.

Sämtliche vorgeschriebenen Abgaben noch offen

Über Anfrage des Bundesfinanzgerichts teilte der Magistrat der Stadt Wien am 14. April 2023 diesem unter Beifügung eines Screenshots des diesbezüglichen Abgabekontos mit, dass bisher zu dem angefochtenen Bescheid keine Zahlungen geleistet worden seien. Sämtliche der im Bescheidspruch genannten Abgaben/Steuern und Säumniszuschläge seien noch offen.

Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

Rechtsgrundlagen

§ 1 Wiener Glücksspielautomatenabgabegesetz lautet:

§ 1. Für das Halten von Spielapparaten, durch deren Betätigung ein Gewinn in Geld oder Geldeswert (so zB Jeton- oder Warengewinn) erzielt werden kann und für die keine Bewilligung oder Konzession nach den §§ 5, 14 oder 21 Glücksspielgesetz, BGBl. Nr. 620/1989, in der Fassung BGBl. I Nr. 111/2010, erteilt wurde, ist eine Steuer zu entrichten. Die Steuer beträgt je Apparat und begonnenem Kalendermonat 1.400 €. Die Steuerpflicht besteht unabhängig davon, ob die Entscheidung über das Spielergebnis durch den Apparat selbst, zentralseitig oder auf eine sonstige Art und Weise herbeigeführt wird.

§ 135 BAO lautet:

§ 135. Abgabepflichtigen, die die Frist zur Einreichung einer Abgabenerklärung nicht wahren, kann die Abgabenbehörde einen Zuschlag bis zu 10 Prozent der festgesetzten Abgabe (Verspätungszuschlag) auferlegen, wenn die Verspätung nicht entschuldbar ist; solange die Voraussetzungen für die Selbstberechnung einer Abgabe durch den Abgabepflichtigen ohne abgabenbehördliche Festsetzung gegeben sind, tritt an die Stelle des festgesetzten Betrages der selbst berechnete Betrag. Dies gilt sinngemäß, wenn nach den Abgabenvorschriften die Selbstberechnung einer Abgabe einem abgabenrechtlich Haftungspflichtigen obliegt. Verspätungszuschläge, die den Betrag von 50 Euro nicht erreichen, sind nicht festzusetzen.

§ 217 Abs. 1 und 2 BAO lautet:

§ 217. (1) Wird eine Abgabe, ausgenommen Nebengebühren (§ 3 Abs. 2 lit. d), nicht spätestens am Fälligkeitstag entrichtet, so sind nach Maßgabe der folgenden Bestimmungen Säumniszuschläge zu entrichten.

(2) Der erste Säumniszuschlag beträgt 2% des nicht zeitgerecht entrichteten Abgabebetrages.

§ 79 BAO lautet:

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

§ 80 BAO lautet:

2. Vertreter.

§ 80. (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.

§ 8 SBBG lautet:

§ 8. (1) Scheinunternehmen ist ein Unternehmen, das vorrangig darauf ausgerichtet ist,

1. Lohnabgaben, Beiträge zur Sozialversicherung, Zuschläge nach dem BUAG oder Entgeltansprüche von Arbeitnehmer/inne/n zu verkürzen, oder

2. Personen zur Sozialversicherung anzumelden, um Versicherungs-, Sozial- oder sonstige Transferleistungen zu beziehen, obwohl diese keine unselbstständige Erwerbstätigkeit aufnehmen.

(2) Ein Verdacht auf Vorliegen eines Scheinunternehmens ist gegeben, wenn die Anhaltspunkte bei einer Gesamtbetrachtung ihrem Gewicht, ihrer Bedeutung und ihrem wahren wirtschaftlichen Gehalt nach berechnete Zweifel begründen, ob

1. *die Anmeldung zur Sozialversicherung oder die Meldung bei der Bauarbeiter-Urlaubs- und Abfertigungskasse vom Vorsatz getragen ist, die in Folge der Anmeldung oder Meldung auflaufenden Lohn- und Sozialabgaben oder Zuschläge nach dem BUAG zur Gänze zu entrichten, oder*

2. *die Anmeldung zur Sozialversicherung vom Vorsatz getragen ist, dass die angemeldeten Personen eine unselbstständige Erwerbstätigkeit aufnehmen.*

Das Amt für Betrugsbekämpfung hat die Ermittlungen hinsichtlich des Verdachtes auf Vorliegen eines Scheinunternehmens im Sinne dieser Bestimmung durchzuführen.

(3) Anhaltspunkte für einen Verdacht auf Vorliegen eines Scheinunternehmens sind insbesondere:

1. *Auffälligkeiten im Rahmen einer Risiko- und Auffälligkeitsanalyse nach § 42b ASVG oder vergleichbaren Instrumenten,*

2. *Unauffindbarkeit von für das Unternehmen tätigen Personen, die dem angegebenen Geschäftszweig entsprechen, an der der Bundesfinanzverwaltung oder dem Träger der Krankenversicherung nach dem ASVG zuletzt bekannt gegebenen Adresse oder der im Firmenbuch eingetragenen Geschäftsanschrift,*

3. *Unmöglichkeit des Herstellens eines persönlichen Kontakts zu dem/der Rechtsträger/in oder dessen/deren organschaftlichen Vertretern/Vertreterin über die im Firmenbuch eingetragene Geschäftsanschrift oder die der Bundesfinanzverwaltung oder dem Träger der Krankenversicherung nach dem ASVG zuletzt bekannte Adresse,*

4. *Verwendung falscher oder verfälschter Urkunden oder Beweismittel durch die dem Unternehmen zuzurechnenden Personen,*

5. *Nichtvorhandensein von dem angegebenen Geschäftszweig angemessenen Betriebsmitteln oder Betriebsvermögen,*

6. *Vorliegen nicht bloß geringer Rückstände an Sozialversicherungsbeiträgen im Zeitpunkt einer Anmeldung des/der Dienstnehmers/Dienstnehmerin zur Sozialversicherung.*

(4) Für die Feststellung der Scheinunternehmerschaft ist das Amt für Betrugsbekämpfung zuständig, welches bei Verdacht auf Vorliegen eines Scheinunternehmens diesen dessen Rechtsträger/in schriftlich mitzuteilen hat. Zum Zwecke der Klärung des Sachverhalts nach § 7 Abs. 1a Insolvenz-Entgeltsicherungsgesetz (IESG), BGBl. Nr. 324/1977, hat das Amt für Betrugsbekämpfung die IEF-Service GmbH über das Bestehen eines Verdachts im Sinne des ersten Satzes schriftlich zu informieren.

(5) Die Zustellung dieser Mitteilung hat nach dem 3. Abschnitt des Zustellgesetzes (ZustG), BGBl. Nr. 200/1982, elektronisch ohne Zustellnachweis zu erfolgen. Dabei gelten § 35 Abs. 6 zweiter Satz ZustG, § 35 Abs. 7 und, soweit er sich auf eine elektronische Zustelladresse bezieht, § 37 ZustG nicht.

(6) Ist die elektronische Zustellung nicht möglich, hat die physische Zustellung an die der Abgabenbehörde zuletzt bekannt gegebene Adresse und an eine allfällig im Firmenbuch eingetragene Geschäftsanschrift, die als Abgabestelle im Sinne des § 2 Z 4 ZustG gelten, ohne Zustellnachweis zu erfolgen. Die physische Zustellung wird auch dann bewirkt, wenn die Voraussetzungen des ZustG in Bezug auf die Anwesenheit des/der Empfängers/Empfängerin oder eines/einer Vertreters/Vertreterin nicht vorliegen oder das Dokument – insbesondere wegen Unauffindbarkeit des/der Empfängers/Empfängerin – nicht in eine für die Abgabestelle bestimmte Abgabereinrichtung eingelegt oder an der Abgabestelle zurückgelassen werden konnte. Bei Zustellung durch einen Zustelldienst oder ein Organ einer Gemeinde gilt die Zustellung am dritten Werktag nach Übergabe an den Zustelldienst oder die Gemeinde als bewirkt. § 26 Abs. 2 zweiter Satz ZustG ist nicht anzuwenden.

(7) Gegen den mitgeteilten Verdacht kann binnen einer Woche ab Zustellung Widerspruch beim Amt für Betrugsbekämpfung erhoben werden. Der Widerspruch kann nur durch persönliche Vorsprache des/der Rechtsträgers/Rechtsträgerin oder dessen/deren organschaftlichen Vertreters/Vertreterin erfolgen.

(8) Wird kein Widerspruch erhoben, hat das Amt für Betrugsbekämpfung mit Bescheid festzustellen, dass das Unternehmen, hinsichtlich dessen ein Verdacht nach Abs. 2 vorliegt, als Scheinunternehmen gilt. Für die Zustellung dieses Bescheids gelten die Abs. 5 und 6. Der rechtskräftige Bescheid ist allen Kooperationsstellen, der Gewerbebehörde und dem Auftragnehmerkataster Österreich zu übermitteln; dasselbe gilt für allfällige spätere Änderungen betreffend die Feststellung als Scheinunternehmen.

(9) Wird Widerspruch erhoben, hat das Amt für Betrugsbekämpfung nach Durchführung eines Ermittlungsverfahrens mit Bescheid festzustellen, dass das Unternehmen, hinsichtlich dessen ein Verdacht nach Abs. 2 vorliegt, als Scheinunternehmen gilt, oder das Verfahren einzustellen. Die Feststellung als Scheinunternehmen gilt als wichtiger Grund im Sinne des § 102 der Bundesabgabenordnung (BAO), BGBl. Nr. 194/1961. Für die Zustellung dieses Bescheids gilt die der Bundesfinanzverwaltung zuletzt bekannt gegebene Adresse als Abgabestelle im Sinne des § 2 Z 4 ZustG. Die physische Zustellung wird auch dann bewirkt, wenn die Voraussetzungen des ZustG in Bezug auf die Anwesenheit des/der Empfängers/Empfängerin oder eines/einer Vertreters/Vertreterin nicht vorliegen oder die schriftliche Verständigung von der Hinterlegung – insbesondere wegen Unauffindbarkeit des/der Empfängers/Empfängerin – nicht in eine für die Abgabestelle bestimmte Abgabereinrichtung eingelegt, an der Abgabestelle zurückgelassen oder an der Eingangstüre angebracht werden konnte. Der rechtskräftige Bescheid oder das

Erkenntnis des Verwaltungsgerichts ist allen Kooperationsstellen, der Gewerbebehörde und dem Auftragnehmerkataster Österreich zu übermitteln; dasselbe gilt für allfällige spätere Änderungen betreffend die Feststellung als Scheinunternehmen.

(10) Das Bundesministerium für Finanzen hat eine Liste der rechtskräftig festgestellten Scheinunternehmen im Internet zu veröffentlichen (Identität, Firmenbuchnummer und Geschäftsanschrift des Scheinunternehmens). Veröffentlichungen, die sich auf natürliche Personen beziehen, sind nach Ablauf von fünf Jahren nach der Veröffentlichung zu löschen.

(11) Handelt es sich beim Scheinunternehmen um einen im Firmenbuch eingetragene/n Rechtsträger/in, so ist der rechtskräftige Bescheid oder das Erkenntnis des Verwaltungsgerichts vom Amt für Betrugsbekämpfung auch dem zuständigen Firmenbuchgericht zu übermitteln; dasselbe gilt für allfällige spätere Änderungen betreffend die Feststellung als Scheinunternehmen. Das Gericht hat aufgrund einer solchen Mitteilung von Amts wegen die Eintragung gemäß § 3 Abs. 1 Z 15a des Firmenbuchgesetzes (FBG), BGBl. Nr. 10/1991, vorzunehmen oder zu löschen. Handelt es sich beim Scheinunternehmen um eine Kapitalgesellschaft, so hat das Amt für Betrugsbekämpfung beim zuständigen Firmenbuchgericht gegebenenfalls auch einen Antrag auf Löschung der Gesellschaft wegen Vermögenslosigkeit gemäß § 40 FBG zu stellen.

(12) Auf das Verfahren sind die Vorschriften der BAO sinngemäß mit den vorgenannten und folgenden Besonderheiten anzuwenden:

1. Für die Mitteilung nach Abs. 4 gilt § 93 Abs. 3 bis 6 BAO sinngemäß. Weiters ist darauf hinzuweisen, dass im Falle der Erhebung des Widerspruchs das ordentliche Verfahren eingeleitet wird.

2. Die Frist für die Einbringung einer Beschwerde nach § 243 BAO beträgt eine Woche. § 245 Abs. 3 BAO gilt nicht.

3. Die Frist für den Antrag auf Wiedereinsetzung nach § 308 Abs. 3 BAO beträgt zwei Wochen. Soweit die Frist zur Erhebung des Widerspruchs gegen den mitgeteilten Verdacht nach Abs. 7 versäumt wurde, hat die persönliche Vorsprache innerhalb der Frist für den Antrag auf Wiedereinsetzung zu erfolgen. Die Frist nach § 309 BAO beträgt sechs Wochen.

4. Gegen Bescheide nach den Abs. 8 und 9 sind Beschwerden an das Bundesfinanzgericht zulässig. Die Beschwerde ist beim Amt für Betrugsbekämpfung einzubringen.

§ 9 SBBG lautet:

§ 9. Ab der rechtskräftigen Feststellung des Scheinunternehmens haftet der/die Auftrag gebende Unternehmer/in, wenn er/sie zum Zeitpunkt der Auftragserteilung wusste oder wissen

musste, dass es sich beim Auftrag nehmenden Unternehmen um ein Scheinunternehmen nach § 8 handelt, zusätzlich zum Scheinunternehmen als Bürg/e/in und Zahler/in nach § 1357 des Allgemeinen Bürgerlichen Gesetzbuches (ABGB), JGS Nr. 946/1811, für Ansprüche auf das gesetzliche, durch Verordnung festgelegte oder kollektivvertragliche Entgelt für Arbeitsleistungen im Rahmen der Beauftragung der beim Scheinunternehmen beschäftigten Arbeitnehmer/innen.

§ 39 FBG lautet:

Auflösung zufolge Nichteröffnung oder Aufhebung des Insolvenzverfahrens mangels kostendeckenden Vermögens

§ 39. (1) Jede in das Firmenbuch einzutragende Gesellschaft ist außer den in anderen Gesetzen genannten Fällen mit der Rechtskraft des Beschlusses aufgelöst, durch den das Insolvenzverfahren mangels kostendeckenden Vermögens nicht eröffnet oder aufgehoben wird.

(2) Die Auflösung ist von Amts wegen in das Firmenbuch einzutragen.

§ 40 FBG lautet idF BGBl I 120/2005:

Vermögenslosigkeit

§ 40. (1) Eine Kapitalgesellschaft, die kein Vermögen besitzt, kann 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.

(2) Vor der Löschung sind die nach dem Sitz der Gesellschaft zuständige gesetzliche Interessenvertretung und die Steuerbehörde zu hören, sofern diese nicht ohnehin selbst Antragsteller waren. Äußern sich diese Stellen binnen vier Wochen nicht, so gilt ihre Zustimmung als gegeben.

(3) Gerichte und Steuerbehörden haben einander die erbetenen für die Vollziehung dieses Bundesgesetzes erforderlichen Auskünfte zu erteilen.

(4) Stellt sich nach der Löschung das Vorhandensein von Vermögen heraus, das der Verteilung unterliegt, so findet die Abwicklung statt. Die Abwickler sind auf Antrag eines Beteiligten vom Gericht zu ernennen.

Rechtliche Erwägungen

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 Aktivvermögen vorhanden ist (ständige Rechtsprechung des Obersten Gerichtshofs, z. B. OGH 22. 2. 1990, 7 Ob 539/90, zuletzt OGH 25. 1. 2023, 6 Ob 244/22h) und Rechtsverhältnisse zu Dritten nicht vollständig abgewickelt sind (vgl. *Ritz/Koran*, BAO 7. A., § 79, Tz 10, 11; VwGH 21. 9. 2005, 2001/13/0059; VwGH 11. 11. 2008, 2006/13/0187).

Die Rechts- und Parteifähigkeit einer Gesellschaft mit beschränkter Haftung bleibt daher auch nach ihrer Löschung im Firmenbuch solange erhalten, als noch Abwicklungsbedarf besteht (vgl. *Fischerlehner in Fischerlehner/Brennsteiner*, Abgabenverfahren I, 3. A., § 79 Anm 4), was dann der Fall ist, wenn eine Abgabenfestsetzung etwa durch Anrechnung von bereits entrichteten Steuervorauszahlungen, Abzugssteuern oder Vorsteuern in einem Abgaben- oder Beschwerdeverfahren zu einem Aktivvermögen der gelöschten Gesellschaft führen kann. Abwicklungsbedarf und somit Parteifähigkeit besteht trotz bereits erfolgter Löschung im Firmenbuch ferner, wenn eine Abgabe bereits entrichtet wurde und in einem Abgaben- oder Beschwerdeverfahren ein möglicher Rückforderungsanspruch und somit eine etwaige Forderung geltend gemacht wird (vgl. VwGH 24. 2. 2011, 2007/15/0112; VwGH 1. 3. 2018, Ra 2015/16/0074). An eine im Firmenbuch bereits gelöschte GmbH gerichtete Bescheide können daher im Fall eines bestehenden Abwicklungsbedarfs grundsätzlich rechtswirksam ergehen (vgl. VwGH 26. 2. 2003, 98/17/0185; VwGH 28. 6. 2007, 2006/16/0220; VwGH 24. 2. 2011, 2007/15/0112; VwGH 28. 10. 2014, Ro 2014/13/0035).

Bis zur Vollbeendigung braucht die aufgelöste Gesellschaft einen gesetzlichen oder gewillkürten Vertreter. Grundsätzlich fungiert der vormalige Geschäftsführer als "geborener Liquidator" (vgl. VwGH 23. 6. 1993, 91/15/0157; VwGH 17. 12. 1993, 92/15/0121).

Der Auflösung folgt i. d. R. die Liquidation oder Abwicklung (§ 89 GmbHG). Während dieser Zeit wird eine Kapitalgesellschaft durch die im Firmenbuch eingetragenen Liquidatoren oder Abwickler (§ 93 GmbHG) vertreten.

Nach Beendigung der Liquidation und Entlastung der Liquidatoren erfolgt die Löschung im Firmenbuch (§ 93 GmbHG). 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 auf die Dauer von sieben Jahren zur Aufbewahrung der Bücher und Schriften der aufgelösten Gesellschaft verpflichtet ist oder zuletzt verpflichtet war. Bei diesem "Verwahrer", der in Ermangelung einer Bestimmung des Gesellschaftsvertrages oder eines Gesellschafterbeschlusses durch das Gericht bestimmt wird, kann es sich um einen Gesellschafter oder um eine dritte Person handeln.

Keine Liquidation findet hingegen im Falle der Eröffnung eines Insolvenzverfahrens über das Vermögen einer Gesellschaft und im Falle der Löschung einer Gesellschaft wegen Vermögenslosigkeit gem § 40 Abs. 1 FBG statt (vgl. *Haberer/Zehetner in Straube/Ratka/Rauter, WK GmbHG § 89 Rz 11 f*).

Die Vertretungsregelung des § 80 Abs. 3 BAO erfasst nur jene Fälle, in denen eine Liquidation (§ 89 GmbHG) stattgefunden hat. Nicht erfasst sind Fälle, in denen eine Kapitalgesellschaft gemäß § 40 Abs. 1 FBG wegen Vermögenslosigkeit durch das Gericht gelöscht wird oder eine Gesellschaft gemäß § 39 Abs. 1 FBG bei Konkursabweisung mangels eines zur Deckung der Verfahrenskosten ausreichenden Vermögens (§ 71b IO) als aufgelöst gilt und daher mangels Vermögens von Amts wegen zu löschen ist (vgl. BFG 29. 1. 2019, RV/7102903/2013).

Die Löschung gemäß § 40 Abs. 1 FBG sowie die im Firmenbuch gemäß § 39 Abs. 2 FBG einzutragende Auflösung gelten zwar nur als deklarativ und führen grundsätzlich nicht zur Vollbeendigung der Gesellschaft (vgl. dazu auch OGH 12.7.2005, 5 Ob 58/05y).

Jedoch ist mit der nur deklarativ wirkenden Löschung der Gesellschaft im Firmenbuch nach der Rechtsprechung des OGH konstitutiv auch der Wegfall der organschaftlichen Vertretung der Gesellschaft durch die bisherigen Geschäftsführer oder Liquidatoren verbunden, selbst wenn die Gesellschaft noch fortbesteht, weil etwa noch Aktivvermögen vorhanden ist (ständige Rechtsprechung des OGH, z. B. OGH 4. 11. 2019, 3 Ob 111/19y, zuletzt OGH 25. 1. 2023, 6 Ob 244/22h). Das bedeutet, dass in diesem Fall an eine im Firmenbuch gelöschte juristische Person mangels Handlungsfähigkeit keine Bescheide mehr wirksam erlassen werden können (vgl. *Knechtl/Mitterlehner/Panholzer, Die Kapitalgesellschaft in der Steuererklärung 2018*, 31 m. w. N.). Eine Zustellung etwa an den früheren Geschäftsführer wäre unwirksam (vgl. OGH 28. 6. 2007, 3 Ob 113/07z; BFG 24. 9. 2018, RV/5100245/2013 u.a.).

Mit der Konkurseröffnung ist die zuvor von der Beschwerdeführerin erteilte Vollmacht an einen Rechtsanwalt bzw. an eine Rechtsanwaltsgesellschaft 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*^{1.02} § 1024 Rz 1f m. w. N.).

Da weder der frühere Masseverwalter noch die rechtsfreundliche Vertretung die Beschwerdeführerin vertritt und eine andere Person, der eine Erledigung für die Beschwerdeführerin zugestellt werden kann, soweit ersichtlich nicht besteht, kann eine Erledigung durch das Bundesfinanzgericht im gegenständlichen Verfahren ohne Kuratorbestellung für die gelöschte GmbH nicht mehr zugestellt werden, wenn diese als Steuersubjekt noch existieren sollte (vgl. etwa BFG 5. 1. 2023, RV/7102872/2022 m. w. N.).

Eine Kuratorenbestellung setzt ein zwar handlungsunfähiges, jedoch existentes Steuersubjekt voraus. Sofern kein Abwicklungsbedarf besteht, liegt aber gar kein Rechtssubjekt mehr vor. Mangels Abwicklungsbedarf besteht auch keine Parteifähigkeit mehr. Zur Bestellung eines

Kurators gemäß § 82 Abs. 2 BAO besteht in einem solchen Fall kein Anlass (vgl. VwGH 28. 10. 2014, Ro 2014/13/0035).

Die Aufhebung des Konkurses nach Verteilung des Massevermögens ist ein Indiz dafür, dass die GmbH vermögenslos ist (OGH 19. 5. 2010, 6 Ob 88/10z). Die amtswegige Löschung nach § 40 FBG hat das Vorliegen von Vermögenslosigkeit der Gesellschaft zur Voraussetzung. Die gegenständliche Abgabe samt Nebenansprüchen ist daher uneinbringlich (vgl. nochmals VwGH 17. 5. 2004, 2003/17/0134).

Wurde eine Abgabe bereits entrichtet, stellt ein möglicher Rückforderungsanspruch ein Aktivvermögen der gelöschten GmbH dar, weswegen diesfalls Parteifähigkeit weiter bestünde. Die Parteifähigkeit setzt freilich Aktivvermögen voraus (vgl. VwGH 28. 10. 2014, Ro 2014/13/0035; VwGH 19. 4. 2017, Ra 2017/17/0066; VwGH 19. 4. 2017, Ra 2017/17/0147; VwGH 1. 3. 2018, Ra 2015/16/0074).

Da die streitgegenständlichen Abgabennachforderungen bislang nicht entrichtet wurden, führte selbst eine vollinhaltliche Stattgabe der Beschwerde zu keinem Aktivvermögen der gelöschten GmbH. Weder diese noch in weiterer Folge deren Gläubiger könnten ein Abgabenguthaben lukrieren. Somit liegt im gegenständlichen Fall eine Vollbeendigung der gelöschten GmbH vor (vgl. VwGH 28. 10. 2014, Ro 2014/13/0035). Eine Veranlassung zur Bestellung eines Kurators gemäß § 82 Abs. 1 BAO liegt daher nicht vor (vgl. VwGH 28. 10. 2014, Ro 2014/13/0035 mit Verweis auf *Stoll*, BAO-Kommentar, 809; BFG 29. 1. 2019, RV/7102903/2013).

Das Beschwerdeverfahren ist somit durch das Verwaltungsgericht mittels Beschluss einzustellen (VwGH 28. 10. 2014, Ro 2014/13/0035). Auch wenn in den Bestimmungen der Bundesabgabenordnung die "Einstellung des Beschwerdeverfahrens mit Beschluss" nicht ausdrücklich vorgesehen ist, entspricht dies jenen Fällen des § 33 Abs. 1 VwGG, in denen es zum "Wegfall der Rechtspersönlichkeit" der beschwerdeführenden Partei kommt (vgl. BFG 13. 10. 2022, RV/7103174/2017; BFG 20. 9. 2022, RV/5100334/2016 m. w. N.). Eine Revisionslegitimation eines zur Haftung in Anspruch Genommenen besteht nicht (vgl. VwGH 19. 4. 2017, Ra 2017/17/0147).

Gemäß § 274 Abs. 1 Z 1 lit. a BAO hat über die Beschwerde eine mündliche Verhandlung stattzufinden, wenn es in der Beschwerde beantragt wird. Gemäß § 274 Abs. 3 Z 1 und 2 BAO i. V. m. § 274 Abs. 5 BAO kann im Fall einer Formalentscheidung ungeachtet eines Antrages von einer mündlichen Verhandlung absehen werden. Von der Durchführung einer mündlichen Verhandlung war daher abzusehen (vgl. BFG 28. 11. 2022, RV/2100299/2016; BFG 20. 9. 2022, RV/5100334/2016 u.a.).

Revisionsnichtzulassung

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.

Das Bundesfinanzgericht folgt der im Beschluss zitierten Judikatur des VwGH (siehe insbesondere VwGH 28. 10. 2014, Ro 2014/13/0035). Das Bundesfinanzgericht ist von dieser Judikatur nicht abgewichen. Eine Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung liegt daher im gegenständlichen Fall nicht vor. Eine (ordentliche) Revision ist somit nicht zulässig.

Wien, am 24. Mai 2023