

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter R in der Beschwerdesache ***Bf1***, ***Bf1-Adr*** vertreten durch X, ***Bf1-Adr*** über die Beschwerde vom 23. September 2020, gegen die Bescheide des Finanzamtes Wien 2/20/21/22 vom 25. August 2020, betreffend Umsatz- und Körperschaftsteuer für die Jahre 2013 bis 2018, Steuernummer ***BF1StNr1***

zu Recht erkannt:

I. Der Beschwerde gegen den Körperschaftsteuerbescheid 2018 wird gemäß § 279 BAO Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird abgeändert.

beschlossen:

II. Die Beschwerde gegen die Körperschaftsteuerbescheide 2013 bis 2017 sowie die Umsatzsteuerbescheide 2013 bis 2018 wird gemäß § 278 BAO i.V.m. § 261 BAO als gegenstandslos erklärt.

Die Bemessungsgrundlagen und die Höhe der festgesetzten Abgabe sind dem Ende der Entscheidungsgründe zu entnehmen und bilden einen Bestandteil des Spruches dieses Erkenntnisses.

III. Gegen dieses Erkenntnis ist eine ordentliche Revision an den Verwaltungsgerichtshof nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) nicht zulässig.

Entscheidungsgründe

Die Beschwerdeführerin (in der Folge Bf.) wurde einer abgabenrechtlichen Prüfung für die Jahre 2013 bis 2017 unterzogen.

Alleiniger Gesellschafter-Geschäftsführer der Bf. war V, der 2018 verstarb.

Die Bf. wurde von X auf Grundlage einer am 13. April 2011 erstellten Vollmacht weitergeführt, nach der er den Gesellschafter-Geschäftsführer als Bevollmächtigter bei sämtlichen unternehmerischen, gerichtlichen und behördlichen Belangen ohne Einschränkungen und Befristung vertreten kann und alle in diesem Zusammenhang erforderlichen und zweckmäßigen Handlungen setzen darf.

Die Vollmacht erlischt nicht mit dem Ableben von V.

Die Ap. stellte fest, dass der Betriebsgegenstand der Bf. zunächst im Betrieb eines Kosmetiksalons (in Adr2) bestand. Nach Einbrüchen im Jahr 2008 sei das Geschäftslokal im Jahr 2009/2010 verkauft worden. Ab diesem Zeitpunkt habe keine Möglichkeit einer Produktpräsentation bestanden. Das Warenlager (dabei handle es sich schwerpunktmäßig um Kosmetikprodukte mit kurzem Verfallsdatum (6 Monate) sowie Verpackungsmaterial im Wert von ca. € 10.000,-) sei nicht mit dem Geschäftslokal veräußert worden.

Die im Prüfungszeitraum erzielten Umsätze zwischen jährlich € 0,- und € 320,- wurden ebenso dargestellt wie die geltend gemachten Vorsteuerbeträge zwischen € 374,74 und € 1.137,20.

Die geltend gemachten, meist im einstelligen Eurobereich liegenden Verluste seien durch Afa, Beratungsleistungen von X bzw. Abschreibungen auf das Warenlager bzw. von Forderungen zu Stande gekommen.

Die Ap. erläuterte, dass die Bf. nicht mehr am wirtschaftlichen Verkehr teilnahm und nur deshalb weiterbetrieben wurde, damit X die Verluste aus der Mitunternehmerschaft in seiner Einkommensteuererklärung geltend machen konnte.

Das Unternehmen existiere nur mehr auf dem Papier.

Die Verluste der Gesellschaft wurden ebenso wenig anerkannt wie die beantragten Vorsteuerbeträge, die Umsätze der Jahre 2013 bis 2015 würden dagegen Kraft Rechnung geschuldet.

Die Umsatz- und Körperschaftsteuerbescheide der Jahre 2013 bis 2017 wurden im wiederaufgenommenen Verfahren entsprechend den Feststellungen der Ap. erlassen.

Für das Jahr 2018 ergingen Erstbescheide. Die Körperschaftsteuer wurde mit Einkünften i.H.v. € 0,- (und festgesetzter Mindestkörperschaftsteuer i.H.v. € 1.750,-) erlassen, der Umsatzsteuerbescheid mit Umsätzen bzw. Vorsteuern i.H.v. jeweils € 0,- festgesetzt.

Die Bf. brachte mit Schreiben vom 21. September 2020 (Eingang 23. September 2020) u.a. Beschwerde gegen die Umsatz- und Körperschaftsteuer 2013 bis 2018 ein.

Am 8. März 2021 erging ein Mängelbehebungsauftrag der Behörde, mit der die Bf. aufgefordert wurde, die Beschwerde entsprechend der Bestimmung des § 250 BAO näher zu begründen.

Mit Eingabe vom 29. März 2021 erklärte die Bf., es sei fraglich, ob die angefochtenen Bescheide überhaupt wirksam ergangen seien, nachdem der Gesellschafter-Geschäftsführer V 2018 verstorben sei und die GmbH seitdem ohne vertretungsbefugtes Organ agiere. Bei der Feststellung, wonach das Unternehmen nicht mehr am wirtschaftlichen Verkehr teilnehmen würde, handle es sich um eine bloße Behauptung der Prüferseite. Fest stehe, dass noch immer ein gewisser Abwicklungsbedarf bestehe. Einer GmbH könne für Besteuerungszwecke nicht die Nichtexistenz unterstellt werden.

Am 4. Oktober 2021 ergingen in Bezug auf die bekämpften Bescheide betreffend Körperschaftsteuer inhaltlich idente Beschwerdeentscheidungen, wobei die Behörde nunmehr vom Vorliegen einer Liebhabereitätigkeit i.S.d. § 1 Abs. 1 LVO ausging. Die Umsatzsteuerbescheide wurden abgeändert und erklärungsgemäß festgesetzt. Die Umsatz- und Körperschaftsteuerbescheide für die Jahre 2013 bis 2017 enthalten den Hinweis: *„Die (zusätzliche) Begründung zu diesem Bescheid geht Ihnen gesondert zu.“* wobei festzustellen war, dass gesonderte Begründungen von Seiten der Abgabenbehörde nicht ergangen sind. Der Umsatz- bzw. Körperschaftsteuerbescheid 2018 wird mit dem Hinweis auf die abgabenbehördliche Prüfung der Jahre 2013 bis 2017 begründet, deren Feststellungen der Veranlagung 2018 zu Grunde gelegt wurden. Dabei wurde der Umsatzsteuerbescheid 2018 erklärungsgemäß festgesetzt.

Im Vorlageantrag vom 3. November 2021 erklärt die Bf., dass die Beschwerdeentscheidungen Nichtbescheide darstellen würden, da nicht erkennbar sei, in welcher Weise entschieden worden sei. Lediglich am Ende werde angedeutet, dass der Einspruch teilweise erfolgreich geblieben sei. Ein fehlender Spruchbestandteil könne nicht nachgeholt werden.

Die Beschwerde wurde dem BFG mit Vorlagebericht vom 11. Jänner 2022 vorgelegt.

Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

§ 93 Abs. 1 bis 3 BAO lautet:

(1) Für schriftliche Bescheide gelten außer den ihren Inhalt betreffenden besonderen

Vorschriften die Bestimmungen der Abs. 2 bis 6, wenn nicht nach gesetzlicher Anordnung die öffentliche Bekanntmachung oder die Auflegung von Listen genügt.

(2) Jeder Bescheid ist ausdrücklich als solcher zu bezeichnen, er hat den Spruch zu enthalten und in diesem die Person (Personenvereinigung, Personengemeinschaft) zu nennen, an die er ergeht.

(3) Der Bescheid hat ferner zu enthalten

a) eine Begründung, wenn ihm ein Anbringen (§ 85 Abs. 1 oder 3) zugrunde liegt, dem nicht vollinhaltlich Rechnung getragen wird, oder wenn er von Amts wegen erlassen wird;

b) eine Belehrung, ob ein Rechtsmittel zulässig ist, innerhalb welcher Frist und bei welcher Behörde das Rechtsmittel einzubringen ist, ferner, daß das Rechtsmittel begründet werden muß und daß ihm eine aufschiebende Wirkung nicht zukommt (§ 254).

§ 96 BAO lautet:

(1) Alle schriftlichen Ausfertigungen der Abgabenbehörden müssen die Bezeichnung der Behörde enthalten sowie mit Datum und mit der Unterschrift dessen versehen sein, der die Erledigung genehmigt hat. An die Stelle der Unterschrift des Genehmigenden kann, soweit nicht in Abgabenvorschriften die eigenhändige Unterfertigung angeordnet ist, die Beglaubigung treten, dass die Ausfertigung mit der genehmigten Erledigung des betreffenden Geschäftsstückes übereinstimmt und das Geschäftsstück die eigenhändig beigesetzte Genehmigung aufweist.

(2) Ausfertigungen, die mittels automationsunterstützter Datenverarbeitung erstellt werden, wozu jedenfalls auch Ausfertigungen in Form von mit einer Amtssignatur gemäß § 19 E-Government-Gesetz versehenen elektronischen Dokumenten zählen, bedürfen weder einer Unterschrift noch einer Beglaubigung und gelten, wenn sie weder eine Unterschrift noch eine Beglaubigung aufweisen, als durch den Leiter der auf der Ausfertigung bezeichneten Abgabenbehörde genehmigt. Ausfertigungen in Form von Ausdrucken von mit einer Amtssignatur versehenen elektronischen Dokumenten oder von Kopien solcher Ausdrücke brauchen keine weiteren Voraussetzungen erfüllen.

§ 198 BAO lautet:

(1) Soweit in Abgabenvorschriften nicht anderes vorgeschrieben ist, hat die Abgabenbehörde die Abgaben durch Abgabenbescheide festzusetzen.

(2) Abgabenbescheide haben im Spruch die Art und Höhe der Abgaben, den Zeitpunkt ihrer Fälligkeit und die Grundlagen der Abgabenfestsetzung (Bemessungsgrundlagen) zu enthalten. Führen Abgabenbescheide zu keiner Nachforderung, so ist eine Angabe über die Fälligkeit der festgesetzten Abgabenschuldigkeiten entbehrlich. Ist die Fälligkeit einer Abgabenschuldigkeit bereits vor deren Festsetzung eingetreten, so erübrigt sich, wenn auf diesen Umstand hingewiesen wird, eine nähere Angabe über den Zeitpunkt der Fälligkeit der festgesetzten Abgabenschuldigkeit.

§ 261 lautet:

(1) Die Bescheidbeschwerde ist mit Beschwerdeverentscheidung (§ 262) oder mit Beschluss (§ 278) als gegenstandslos zu erklären, wenn dem Beschwerdebegehren Rechnung getragen wird

a) in einem an die Stelle des angefochtenen Bescheides tretenden Bescheid oder

b) in einem den angefochtenen Bescheid abändernden oder aufhebenden Bescheid.

(2) Wird einer Bescheidbeschwerde gegen einen gemäß § 299 Abs. 1 oder § 300 Abs. 1 aufhebenden Bescheid oder gegen einen die Wiederaufnahme des Verfahrens bewilligenden oder verfügenden Bescheid (§ 307 Abs. 1) entsprochen, so ist eine gegen den aufgehobenen Bescheid ersetzenden Bescheid (§ 299 Abs. 2 bzw. § 300 Abs. 3) oder eine gegen die Sachentscheidung (§ 307 Abs. 1) gerichtete Bescheidbeschwerde mit Beschwerdeverentscheidung (§ 262) oder mit Beschluss (§ 278) als gegenstandslos zu erklären.

I. Wirksamkeit der behördlichen Erledigungen

a) Zustellungsmangel infolge des verstorbenen Geschäftsführers

Die bekämpften Bescheide sind an die Bf. als juristische Person gerichtet.

Die Bf. sieht einen (möglichen) Zustellungsmangel in dem Umstand, dass der Gf. zu diesem Zeitpunkt verstorben und die Gesellschaft ohne vertretungsbefugtes Organ agierte.

Der im Verfahren nach dem Tod des Geschäftsführers für die Bf. einschreitende X legte der Ap. eine Vollmacht des Gf. vor, die über dessen Tod hinausgeht. Offenbar kam es erst im Jahr 2021 zu einer Meldung dieses Umstandes an das Firmenbuch und der Bevollmächtigte wurde als neuer Geschäftsführer der Bf. am 7. Mai 2021 im Firmenbuch erfasst.

Es genügt darauf hinzuweisen, dass gemäß § 1022 ABGB eine Vollmacht zwar i.d.R. durch den Tod des Vollmachtgebers erlischt, die Bestimmung aber dispositives Recht darstellt und eine Vollmacht so gestaltet werden kann, dass sie über den Tod des Vollmachtgebers hinaus fort dauert (vgl. Ritz, BAO⁶, § 83 Rz. 21).

Davon abgesehen, lag schon aufgrund des Umstandes, dass in an eine juristische Person gerichteten Schriftstücken die juristische Person als Empfänger zu bezeichnen ist (vgl. VwGH 24. August 2006, 2005/17/0281), kein Zustellungsmangel vor.

b) fehlender Spruch

Soweit die Bf. in ihrem Vorlageantrag geltend macht, dass die Beschwerdeverentscheidungen Nichtbescheide darstellen würden, da nicht erkennbar wäre, in welcher Weise entschieden worden sei ist dem entgegenzuhalten, dass die in §§ 93 und 198 normierten Inhaltserfordernisse für schriftliche Bescheide in dem bekämpften Bescheid bzw. der Beschwerdeverentscheidung eingehalten wurden.

Zur fehlenden Begründung ist darauf zu verweisen, dass eine solche zwar eine Verletzung der Verfahrensvorschriften darstellt, jedoch der Annahme einer Erledigung nicht entgegensteht (vgl. Ritz, BAO⁶, § 93 Rz. 27 m.V.a. VwGH 17. August 1998, 97/17/0401).

Gemäß § 198 BAO hat der Spruch eines Abgabenbescheides

- die Art und Höhe der Abgaben,
- den Zeitpunkt ihrer Fälligkeit

und die Grundlagen der Abgabenfestsetzung (Bemessungsgrundlagen) zu enthalten.

Den bekämpften Abgabenbescheiden sind die in der BAO normierten Inhaltserfordernisse für den Spruch (mit Ausnahme der fehlenden Begründung) zu entnehmen.

Umsatzsteuer 2013-2018

Der Beschwerde gegen die Umsatzsteuerbescheide der Jahre 2013 bis 2018 wurde von Seiten der Behörde mit Beschwerdevorentscheidungen statt gegeben.

Die Beschwerde gegen die Wiederaufnahmebescheide zu den Umsatzsteuerbescheiden wurde, da der Vorlageantrag gemäß § 260 Abs. 1 lit. a BAO als unzulässig zu erachten war und mit Beschluss des BFG vom 10. Oktober 2023, Gz. RV/7102994/2023 zurückgewiesen.

Die Beschwerde gegen die Umsatzsteuerbescheide der Jahre 2013 bis 2018 war somit gemäß § 261 Abs. 1 BAO als gegenstandslos zu erklären.

Körperschaftsteuer 2013-2017

Der Beschwerde gegen die Wiederaufnahmebescheide betreffend Körperschaftsteuer 2013 bis 2017 wurde im Erkenntnis des BFG vom 10. Oktober 2023, Gz. RV/7102994/2023 statt gegeben und die Wiederaufnahmebescheide aufgehoben.

Da der Beschwerde gegen die Wiederaufnahmebescheide 2013 bis 2017 stattgegeben wurde, war die Beschwerde gegen die Körperschaftsteuerbescheide gemäß § 261 Abs. 2 BAO als gegenstandslos zu erklären.

Körperschaftsteuer 2018

Im Ap.-Bericht erläutert die Behörde die Kostenstruktur der Bf., wonach die im Prüfungszeitraum erzielten, geringfügigen Verluste durch Afa, Beratungsleistungen des nunmehrigen Geschäftsführers sowie Abschreibungen des aufgrund des Verfallsdatums nicht mehr werthaltigen Warenlagers (Kosmetikartikel) bzw. von Forderungen zustande kamen. Die Ap. geht ersichtlich von einer Beendigung der wirtschaftlichen Tätigkeit schon vor Beginn des Prüfungszeitraums (2013) aus, nachdem sie die Einkünfte aus Gewerbebetrieb mit jährlich € 0,- festgesetzt hat.

In der Beschwerdevorentscheidung erläutert die Behörde, dass sie, u.a. aufgrund des Umstandes, dass die Bf. nur in den Jahren 2013 bis 2015 geringste Umsätze, u. zw. aus dem Verkauf von Verpackungsmaterial i.H.v. € 320,-, € 235,- bzw. € 210,- erzielt hat und von Seiten der Bf. keine Stellungnahme abgegeben wurde, ob und warum ein Abwicklungsbedarf der Gesellschaft besteht, nunmehr von Liebhaberei i.S.d. § 1 Abs. 1 LVO ausgeht, weshalb die Verluste nicht anzuerkennen sind.

Nach Durchführung einer von der Behörde angestellten Kriterienprüfung (§ 2 LVO) erklärt das Finanzamt mit Schreiben vom 31. Juli 2023 gegenüber dem BFG, dass bislang lediglich Verluste

erzielt wurden, die ihre Ursache in der Einstellung der Geschäftstätigkeit hatten, ein marktgerechtes Verhalten nicht erkennbar sei, nachdem die Erlöse ausschließlich aus dem Verkauf von Verpackungsmaterial stammen würden und keine strukturverbessernden Maßnahmen unternommen wurden, die darauf gerichtet waren, die Betätigung gewinnbringend zu gestalten.

Dass der Bf. die von ihr vorgenommene Kriterienprüfung zur Stellungnahme vorgehalten worden wäre, ist nicht ersichtlich. Das BFG geht davon aus, dass die Behörde eine solche erst über dessen Aufforderung angestellt hat.

Dazu ist zu bemerken, dass die Darstellung der Einstellung der Geschäftstätigkeit im Spannungsverhältnis mit dem Umstand, dass die Verluste z.T. aus Beratungsleistungen des späteren Geschäftsführers X herrühren, steht, die gegen eine vollständige Einstellung sprechen, steht.

Anhaltspunkte, worin die Beratungsleistungen bestanden und die geeignet sind, die rechtliche Würdigung der Behörde zu stützen, finden sich im Ap.-Bericht nicht.

Wenn diese weiters erläutert, dass sich durch die Tätigkeit der Bf. lediglich Verluste ergaben, trifft dies bezogen auf das Jahr 2018 nicht zu. Die Bf. erklärt in diesem Jahr einen Gewinn i.H.v. € 4.836,18, was in Kumulation mit den Verlusten des Prüfungszeitraums (2013 bis 2017) einen Gesamtgewinn i.H.v. € 3.770,39 ergibt.

Eine gänzliche Einstellung des wirtschaftlichen Verkehrs, wie von der Ap. vermutet, ist für das BFG für die berufsverfangenen Jahre nicht ersichtlich, wobei auch auf die für diesen Fall inkonsistente Behandlung der Behörde, die in den Jahren 2020 und 2021 die Körperschaftsteuererklärungen der Bf. (mit Ergebnissen aus dem Betrieb) unverändert übernommen und entsprechende Bescheide erlassen hat, hinzuweisen ist.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Die Bemessungsgrundlagen und die Höhe der Abgabe beträgt:

Körperschaftsteuer	2018
	€
Einkünfte aus Gewerbebetrieb	4.836,18
Gesamtbetrag der Einkünfte	<u>4.836,18</u>
Verlustabzug	<u>-4.836,18</u>
Einkommen	0,00
Gem. § 22 KStG 25% von 0,-	0,00

Differenz zur Mindestkörperschaftsteuer	1.750,00
--	----------

festgesetzte Körperschaftsteuer	1.750,00
---------------------------------	----------

Zu Spruchpunkt III. (Revision)

Gegen ein Erkenntnis 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. Da in dem gegenständlichen Erkenntnis keine Rechtsfragen von grundsätzlicher Bedeutung angesprochen werden, ist eine Revision als nicht zulässig zu erklären.

Wien, am 11. Oktober 2023