

BESCHLUSS

Das Bundesfinanzgericht beschließt durch den Richter Mag. David Hell LL.B. LL.M. in der Beschwerdesache ***Bf1***, letzte Geschäftsanschrift ***Bf1-Adr***, betreffend Beschwerde vom 6. März 2017 gegen die Bescheide des Finanzamtes Gänserndorf Mistelbach vom 20. Februar 2017 betreffend Festsetzung von Umsatzsteuer für die Zeiträume 08-12/2015 und 02-07/2016, Steuernummer ***BF1StNr1***:

I. Das Beschwerdeverfahren wird **eingestellt**.

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

Begründung

1. Verfahrensgang und Parteivorbringen

Mit Bescheiden des Finanzamtes Gänserndorf Mistelbach vom 20.2.2017 wurde gegenüber der beschwerdeführenden GmbH (Bf.) nach Durchführung einer Umsatzsteuer-Sonderprüfung eine Umsatzsteuernachforderung in Höhe von 45.137,47 € vorgeschrieben. Begründend führte die Abgabenbehörde aus, die Vorsteuern aus Eingangsrechnungen zweier näher bezeichneter Unternehmen seien nicht abzugsfähig, da aufgrund verschiedener Mängel und aufgrund des Umstandes, dass beide Unternehmen in der Scheinfirmen-Liste des BMF aufscheinen würden, davon auszugehen sei, dass es sich dabei um Scheinrechnungen handle.

Gegen diese Bescheide wurde fristgerecht mit Eingabe vom 6.3.2017 Beschwerde erhoben. Darin führt die Bf. zusammengefasst aus, es handle sich nicht um Scheinrechnungen, vielmehr seien die den Rechnungen zugrundeliegenden Leistungen tatsächlich erbracht worden. Beide Unternehmen seien zudem erst nach der gegenständlichen Leistungserbringung in die Liste der Scheinunternehmen aufgenommen worden.

Mit Beschwerdevorentscheidungen vom 13.7.2028 wies die Abgabenbehörde die Beschwerde als unbegründet ab, wobei sie begründend zusammengefasst ausführte, jedes in die Liste der Scheinunternehmen des BMF aufgenommene Unternehmen stelle aufgrund des einer solchen

Feststellung notwendigerweise vorgelagerten Ermittlungsverfahrens zwingend bereits vor der Aufnahme in diese Liste ein Scheinunternehmen dar. Im gegenständlichen Fall würden zahlreiche (in der Beschwerdeentscheidung näher ausgeführten) Ungereimtheiten darauf hinweisen, dass die Unternehmen, welche die gegenständlichen Rechnungen ausstellten, die ihnen zugrundeliegenden Leistungen gar nicht erbracht haben konnte.

Am 10.8.2018 beantragte die Bf. fristgerecht die Vorlage der Beschwerde an das Bundesfinanzgericht, ohne weiteres Vorbringen zu erstatten. Daraufhin legte die belangte Behörde die Beschwerde samt Akt und Vorlagebericht am 30.8.2018 dem Bundesfinanzgericht vor.

Im Zuge der Finanzorganisationsreform trat mit 1.1.2021 das Finanzamt Österreich an die Stelle der bescheiderlassenden Behörde. Mit Verfügung des Geschäftsverteilungsausschusses des Bundesfinanzgerichts vom 28.2.2023 wurde die gegenständliche Rechtssache der mit 1.1.2023 neu besetzten Gerichtsabteilung 4013 zugewiesen.

2. Sachverhalt

Mit Beschluss des Handelsgerichtes Wien vom ***Konkursdatum***, Gz. ***GZ***, wurde auf Antrag der Abgabenbehörde über die Bf. das Konkursverfahren eröffnet. Mit Beschluss des Handelsgerichtes Wien vom ***Aufhebungsdatum*** wurde der Konkurs nach Verteilung an die Massegläubiger aufgehoben, wobei selbst die Massegläubiger nur anteilig befriedigt wurden. Die im Firmenbuch angeführte Geschäftsanschrift bzw. Adresse des Gesellschafter-Geschäftsführers existiert nicht, für die Masseverwalterin war er auch anderweitig nicht erreichbar.

Seit der Einreichung des Jahresabschlusses zum 31.12.2017 am 26.9.2018 hat die Bf. keine Jahresabschlüsse beim Firmenbuch mehr eingereicht. Am Abgabenkonto der Bf. besteht im Zeitpunkt der Entscheidung des Gerichts (22.9.2023) ein fälliger Abgabenrückstand in Höhe von 8.524,79 € zuzüglich eines Betrages von 150.051,02 €, dessen Einbringung gemäß § 231 BAO ausgesetzt wurde. In letzterem Betrag ist auch die gegenständliche Abgabennachforderung in Höhe von 45.137,47 € enthalten, die nie entrichtet wurde.

Mit Beschluss des Handelsgerichtes Wien vom 22.9.2023 wurde die Bf. gemäß § 40 Abs. 1 FBG wegen Vermögenslosigkeit gelöscht.

3. Beweiswürdigung

Die getroffenen Feststellungen ergeben sich unmittelbar aus den im Veranlagungsakt erliegenden Auszügen aus der Ediktsdatei sowie dem Ersten Bericht der Masseverwalterin, der amtswegigen Einsichtnahme in das Firmenbuch (FN ***FN***) durch das erkennende Gericht und dem Abgabenkonto, in welches das erkennende Gericht ebenfalls von Amts wegen Einsicht nahm. Widersprüchliche Beweisergebnisse liegen nicht vor.

4. Rechtliche Beurteilung

4.1. Zur Einstellung des Verfahrens

Die Auflösung und Löschung einer im Firmenbuch eingetragenen juristischen Person hat bloß deklarativen 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; 25.1.2023, 6 Ob 244/22h) und Rechtsverhältnisse zu Dritten nicht vollständig abgewickelt sind (vgl. *Ritz/Koran*, BAO⁷, § 79, Tz 10 f; VwGH 21.9.2005, 2001/13/0059; 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 I³, § 79 Anm 4), was dann der Fall ist, wenn eine Abgabenfestsetzung etwa durch Anrechnung von bereits entrichteten Steuervorauszahlungen, Abzugsteuern 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 (VwGH 24.2.2011, 2007/15/0112; 1.3.2018, Ra 2015/16/0074). An eine im Firmenbuch bereits gelöschte GmbH gerichtete Bescheide können daher bei bestehendem Abwicklungsbedarf grundsätzlich rechtswirksam ergehen (VwGH 26.2.2003, 98/17/0185; 28.6.2007, 2006/16/0220; 24.2.2011, 2007/15/0112; 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“ (VwGH 23.6.1993, 91/15/0157; VwGH 17.12.1993, 92/15/0121).

Der Auflösung folgt in der Regel 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 gemäß § 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; 25.1.2023, 6 Ob 244/22h). Demnach können in diesem Fall an eine im Firmenbuch gelöschte juristische Person mangels Handlungsfähigkeit keine Bescheide mehr wirksam erlassen werden (vgl. *Knechtl/Mitterlehner/Panholzer, Die Kapitalgesellschaft in der Steuererklärung 2018*, 31 mit weiteren Nachweisen). 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).

Mit der Konkurseröffnung ist die zuvor von der Bf. erteilte Vollmacht an einen Rechtsanwalt 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 mit weiteren Nachweisen).

Da somit weder die frühere Masseverwalterin noch die rechtsfreundliche Vertretung die Bf. vertritt und eine andere Person, der eine Erledigung für die Bf. zugestellt werden kann, soweit ersichtlich nicht besteht, kann eine Erledigung durch das erkennende Gericht im gegenständlichen Verfahren ohne Kuratorbestellung für die gelöschte GmbH nicht mehr zugestellt werden, selbst wenn diese als Steuersubjekt noch existieren sollte (vgl. etwa BFG 5.1.2023, RV/7102872/2022 mit weiteren Nachweisen).

Eine Kuratorbestellung 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 (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 weiterbestünde. Die Parteifähigkeit setzt freilich Aktivvermögen voraus (VwGH 28.10.2014, Ro 2014/13/0035; 19.4.2017, Ra 2017/17/0066; 19.4.2017, Ra 2017/17/0147; 1.3.2018, Ra 2015/16/0074).

Da die streitgegenständlichen Abgabennachforderungen bislang nicht entrichtet wurden, würde selbst eine vollinhaltliche Stattgabe der Beschwerde zu keinem Aktivvermögen der gelöschten GmbH führen. 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). Es besteht daher keine Veranlassung zur Bestellung eines Kurators gemäß § 82 Abs. 1 BAO (VwGH 28.10.2014, Ro 2014/13/0035 mit Verweis auf *Stoll*, BAO, 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; 20.9.2022, RV/5100334/2016 mit weiteren Nachweisen).

4.2. 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.

Die vorliegende Entscheidung folgt der zitierten Judikatur des VwGH (insbesondere VwGH 28.10.2014, Ro 2014/13/0035). Eine Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung liegt daher

nicht vor, weshalb die Revision nicht zuzulassen war. Es wird darauf hingewiesen, dass gemäß der höchstgerichtlichen Judikatur auch keine Revisionslegitimation eines allfälligen zur Haftung in Anspruch Genommenen besteht (VwGH 19.4.2017, Ra 2017/17/0147).

Innsbruck, am 22. September 2023