

BESCHLUSS

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin R in der Beschwerdesache Bf in Liqu., Gasse gegen den Bescheid des FA Neunkirchen Wr. Neustadt betreffend die Festsetzung des Dienstgeberbeitrages (DB) 2006 vom 28. Oktober 2008 beschlossen:

Das Beschwerdeverfahren wird eingestellt.

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

Entscheidungsgründe

Im Zuge einer Lohnabgabenprüfung hat das Finanzamt Haftungs- und Abgabenbescheide betreffend die Nachforderung von Lohnsteuer, Dienstgeberbeitrag zum Ausgleichsfonds für Familienbeihilfe und Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag für die Jahre 2005 bis 2007 mit Datum vom 28.10.2008 erlassen.

In den gegen die Bescheide über die Festsetzung des Dienstgeberbeitrages zum Ausgleichsfonds für Familienbeihilfe für die Jahre 2006 bis 2007 von der Bf (Beschwerdeführerin) am 11.11.2008 erhobenen Berufungen wurde ausgeführt, dass die Bemessungsgrundlage für den DB 2006 und 2007 vom Finanzamt geschätzt worden sei, weil keine Buchhaltungsunterlagen vorgelegt worden seien. Dem Prüfer seien sehr wohl Buchhaltungsunterlagen vorgelegt worden. Die Bauleistungen seien von Subfirmen durchgeführt worden. Die Berufungen wurden von Mag unterzeichnet.

Mit Vorhalt vom 27. November 2008 wurde die Bf. auf den am 20.3.2008 erfolgten Wechsel in der Geschäftsführung von K auf Mag hingewiesen. Wegen eines nicht aktenkundigen Identitätsnachweises der neuen Geschäftsführung sei zu überprüfen, ob die Berufungen von einer dafür berechtigten Person eingebracht worden sei. Es erging daher die Aufforderung, einen Lichtbildausweis (Reisepass) und das Unterschriftenprobenblatt vorzulegen. Für den Fall der nicht persönlichen Vorsprache wurde die Beschwerdeführerin ersucht, diese Unterlagen notariell beglaubigt zu übersenden. Nach amtlichen Feststellungen befinde sich am Ort der ausgewiesenen Geschäftsleitung lediglich ein Briefkasten und ein Warenlager. Es würden dort keine Geschäftsunterlagen

aufbewahrt werden. Darüberhinaus seien an dieser Adresse keine für die Firma tätigen Personen anzutreffen. Um Bekanntgabe des tatsächlichen Ortes der Geschäftsleitung wurde ersucht.

Mangels Erbringung der angeforderten Nachweise wurden vom Finanzamt am 26.2.2009 Zurückweisungsbescheide gegen die Bescheide betreffend die Festsetzung des Dienstgeberbeitrages 2006 und 2007 erlassen.

In der gegen den Bescheid betreffend die Festsetzung des Dienstgeberbeitrages **2006** rechtzeitig eingebrachten Berufung wurde eingewendet, dass Mag seit 14.3.2008 im Firmenbuch als handelsrechtliche Geschäftsführerin eingetragen sei. Dem Finanzamt sei die Änderung bekannt gegeben worden. Durch die Firmenbucheintragung sei der Berechtigungsnachweis zur Vertretung der Beschwerdeführerin fristgerecht erbracht worden. Ein Firmenbuchauszug, das Unterschriftsprobenblatt sowie eine Kopie des Reisepasses von Mag wurde vorgelegt. Die Aufhebung des Zurückweisungsbescheides und die Wiederaufnahme des Verfahrens wurde beantragt.

Mit BVE vom 26. Mai 2009 wurde die Berufung mit der Begründung, der Aufforderung, einen notariell beglaubigten Identitätsnachweis für die neue Geschäftsführerin zu erbringen, nicht nachgekommen zu sein, als unbegründet abgewiesen.

Aus dem Firmenbuch geht folgende Sachlage hervor:

Mit Beschluss des LG Wiener Neustadt vom 26. November 2012 wurde die Einleitung eines Insolvenzverfahrens der GmbH mangels Kostendeckung. Am 16.10.2013 erfolgte die amtswegige Löschung der Bf. gemäß § 40 FBG. Als letzter handelsrechtlicher Geschäftsführerin scheint Mag auf.

Rechtlich folgt hieraus:

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 Vermögen vorhanden ist (OGH 19.6.2006, 8 ObA 46/06g) und Rechtsverhältnisse zu Dritten nicht vollständig abgewickelt - also zB Abgaben noch festzusetzen - sind (Ritz, BAO³, § 79, Tz 10, 11; VwGH 21.9.2005, 2001/13/0059; 11.11.2009, 2006/13/0187).

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. An eine im Firmenbuch bereits gelöschte GmbH gerichtete Bescheide ergehen daher grundsätzlich rechtswirksam (VwGH 28.6.2007, 2006/16/0220).

Bis zur Vollbeendigung braucht die aufgelöste Gesellschaft - so wie bisher - einen gesetzlichen oder gewillkürten Vertreter. In der Zeit zwischen Auflösung und Vollbeendigung (vollständige Abwicklung aller Rechtsverhältnisse) fungiert grundsätzlich der vormalige Geschäftsführer als "geborener Liquidator" (VwGH 23.6.1993, 91/15/0157; 17.12.1993, 92/15/0121; UFS 17.12.2008, RV/0527-K/06; UFS 12.3.2009, RV/0292-

K/07; UFS 23.5.2011, RV/2748-W/09). An ihn können an die Gesellschaft adressierte Erledigungen bis zur Bestellung eines Liquidators noch zugestellt werden.

Der Auflösung folgt i.d.R. die Liquidation oder Abwicklung (§ 89 GmbHG). Während dieser Zeit wird eine Kapitalgesellschaft gemäß § 93 GmbHG durch die im Firmenbuch eingetragenen Liquidatoren oder Abwickler vertreten. Nach Beendigung der Liquidation und Entlastung der Liquidatoren erfolgt die Löschung im Firmenbuch. 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 im Falle des Konkurses einer Gesellschaft statt (vgl. Haberer/Zehetner in Straube (Hrsg), GmbHG § 89 Rz 11).

Die Vertretungsregelung des § 80 Abs. 3 BAO erfasst nur jene Fälle, in denen eine Liquidation nach § 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 als aufgelöst gilt und daher mangels Vermögens von Amts wegen zu löschen ist.

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 gem § 40 Abs. 2 FBG gegen eine vom Firmenbuchgericht beabsichtigte amtswegige Löschung aussprechen. 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 (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 verbunden (OGH 20.5.1999, 6 Ob 330/98t; 28.6.2007, 3 Ob 113/07z), sodass in diesem Fall an eine im Firmenbuch gelöschte juristische Person mangels Handlungsfähigkeit keine Bescheide mehr wirksam erlassen werden können. Eine Zustellung etwa an den früheren Geschäftsführer wäre unwirksam (OGH 28.6.2007, 3 Ob 113/07z).

Der Verwaltungsgerichtshof hob unter Hinweis auf Literatur hervor, mit der Löschung verliere die Gesellschaft ihre organschaftliche Vertretung. Die Funktion der Liquidatoren sei erloschen und ihre Legitimation lebe von selbst für keine Rechtshandlung (Erkenntnis vom 28.10.2014, 2014/13/0035).

Eine Entscheidung über die Beschwerde kann durch das Gericht im gegenständlichen Verfahren daher nicht mehr zugestellt werden. Der steuerliche Vertreter, der namens der Beschwerdeführerin den Vorlageantrag eingebracht hatte, vertritt die gelöschte GmbH nach Löschung derselben nicht mehr. Eine andere Person, der ein Beschluss oder Erkenntnis in diesem Rechtsmittelverfahren zugestellt werden kann, besteht auf Grund der vorstehenden Ausführungen nicht.

Eine Veranlassung zur Bestellung eines Kurators gemäß § 82 Abs.1 BAO liegt nicht vor. Weder ist die Sache "wichtig" i.S.d. Bestimmung, noch kann die gelöschte GmbH die Kosten eines Kurators tragen. Streitgegenständlich sind Abgabennachforderungen von insgesamt EUR 244,59. Da diese Abgabenforderungen bislang nicht entrichtet wurden, kann im Fall der Stattgabe der Beschwerde die gelöschte GmbH (bzw. in weiterer Folge deren Gläubiger) kein Abgabenguthaben lukrieren. Andererseits kann im Fall der Abweisung der Beschwerde das Finanzamt die dann rechtskräftige Forderung gegenüber der gelöschten GmbH mangels Vermögens nicht durchsetzen.

In dem eine Umsatz- und Körperschaftsteuer betreffende Beschwerde eines (während des Berufungsverfahrens) aufgelösten Vereins zurückweisenden Beschluss vom 24. Februar 2011, 2007/15/0112, sprach der Verwaltungsgerichtshof aus, es sei "zu prüfen, ob sich auf Grund des vorliegenden Rechtsstreits nachträglich ein abwickelbares Vermögen des Beschwerdeführers ergeben könnte, sodass die Rechtspersönlichkeit des Vereins insoweit als fortdauernd anzusehen wäre". Da im Beschwerdefall keine Zahlungen auf die strittige Abgabenschuld erfolgt seien, somit keine Aussicht auf einen Rückzahlungsanspruch bestehe und das Vorliegen eines anderweitigen Vermögens "und damit Abwicklungsbedarfes" nicht behauptet werde, könne nicht davon ausgegangen werden, dass die Rechtspersönlichkeit des aufgelösten Vereines fortbestehe.

Gemäß § 206 Abs. 1 lit. b BAO kann die Abgabenbehörde von der Festsetzung von Abgaben ganz oder teilweise Abstand nehmen, soweit im Einzelfall auf Grund der der Abgabenbehörde zur Verfügung stehenden Unterlagen und der durchgeführten Erhebungen mit Bestimmtheit anzunehmen ist, dass der Abgabensanspruch gegenüber dem Abgabenschuldner nicht durchsetzbar sein wird. Gemäß § 206 Abs.2 BAO berührt die Abstandnahme nicht die Befugnis zur Geltendmachung diesbezüglicher Haftungen.

Die Löschung einer GmbH im Firmenbuch wirkt nach der Judikatur des VwGH (2014/13/0035 vom 28.10.2014) insofern nur deklarativ, als sie nicht zum Verlust der Parteifähigkeit führt, solange Vermögen vorhanden ist (vgl. dazu die Nachweise bei Ritz, BAO5, § 79 Tz 11; ebenso etwa auch die Entscheidung des OGH vom 22. April 2014, 7 Ob 55/14k, GES 2014/6, 283, wonach die Vermögenslosigkeit der aus diesem Grund gelöschten GmbH aber "bis zum Beweis des Gegenteils ... anzunehmen" sei). 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 Beschluss vom 20. September 1995, 95/13/0068).

Auch für den vorliegenden Fall kommt es nach dem Erkenntnis des VwGH vom 28.10.2014, 2014/13/0035 darauf an, ob unter der Annahme, die für die Löschung gemäß § 40 Firmenbuchgesetz erforderliche Voraussetzung der Vermögenslosigkeit ist im Übrigen gegeben gewesen, im Hinblick auf die von der Bf. zuvor erhobene, gemäß § 323 Abs. 38 BAO als Beschwerde geltende Berufung noch Abwicklungsbedarf bestand.

Wegen der fehlenden Möglichkeit eine Rechtsmittelentscheidung der Bf. zuzustellen, kann eine solche durch das Gericht auch nicht wirksam erlassen werden. Das Beschwerdeverfahren ist daher einzustellen. Dieser Beschluss ergeht daher nur an das Finanzamt.

Zulässigkeit 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. Mit Erkenntnis vom 28.10.2014, 2014/13/2014 hat der VwGH ausgesprochen, dass bei Wegfall der Rechtspersönlichkeit eine Zustellung im Hinblick auf das Erlöschen der Parteifähigkeit unterbleiben kann.

Graz, am 29. Juni 2015