

## BESCHLUSS

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter Ri in der Beschwerdesache **N.N.**, Adresse1, über die Maßnahmenbeschwerde gemäß § 283 Abs. 1 Bundesabgabenordnung (BAO) vom 22. Februar 2019 wegen behaupteter *Ausübung unmittelbarer verwaltungsbehördlicher Befehls- und Zwangsgewalt* des Finanzamtes Graz Stadt betr. Z.Z.GmbH, zuletzt Adresse2, in Form von Prüfungshandlungen im Sinne des § 147 Abs. 1 BAO beschlossen:

Die Maßnahmenbeschwerde wird gemäß § 283 Abs. 4 lit. a BAO als unzulässig zurückgewiesen.

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

## Entscheidungsgründe

Beim Bundesfinanzgericht langte am 25.02.2019 eine mit 22.02.2019 datierte als Maßnahmenbeschwerde nach § 283 bezeichnete Eingabe betreffend die Z.Z.GmbH ein. Der Einschreiter, eine natürlich Person, war alleinbefugter organschaftlicher Vertreter der Z.Z.GmbH. Alleingesellschafterin der GmbH war zuletzt die R.R. LTD., die bereits am 18 August 2015 im englischen Gesellschaftsregister gelöscht worden war.

Die Z.Z.GmbH war am 15.09.2015 gemäß § 40 Firmenbuchgesetz (FBG) im Firmenbuch infolge Vermögenslosigkeit amtswegig gelöscht worden.

Der mit der Maßnahmenbeschwerde angefochtene Verwaltungsakt wurde wie folgt bezeichnet:

*Lfd. „Betriebsprüfungen“ 2011 – 2016 „und Erhebungen“ von Abgaben; Laut Auskunft von Herrn AB vom 31.01.2019 beim Finanzamt Graz-Stadt unter „ABP xx“ im „FIS“ Finanzinformationssystem erfasst (vgl. Beilage./A).*

Bei der „Beilage ./A“ handelt es sich um zwei Auszüge aus dem elektronischen Abgabeninformationssystem des Bundesministeriums für Finanzen (Hardcopy) betreffend die

- a) Y.Z.AG, FN xxx, und
- b) X.Y.GmbH, FN yyy.

Diese Ausdrucke beinhalten primär Umsatzsteuerdaten der genannten Steuersubjekte. Auf beiden Ausdrucken scheint der Vermerk „BP in Prüfung 2011-2016 ABP xx“ auf.

Laut Einschreiter seien ihm diese beiden Ausdrucke am 24.01.2019 und 31.01.2019 von Organen des Finanzamtes ausgehändigt worden.

Weiters hätten ihm Organe des Finanzamtes zur Wahrung des Parteiengehörs als ehemaliger Geschäftsführer verschiedener bereits gelöschter Gesellschaften Tabellen und Beilagen mit von den Betriebsprüfern festgestellten steuerlichen Bemessungsgrundlage (Beilage./B) überreicht.

In der Beilage ./B findet sich neben einem Bescheid zur Aufforderung von Abgabenerklärungen und einer Benachrichtigung btr. KÖSt-Vorauszahlungsteilbetrag eine Tabelle mit Umsatzsteuerdaten. Laut dieser Tabelle handelt es sich um Zahllasten und Gutschriften laut Erklärung/Umsatzsteuervoranmeldung. Alle Unterlagen sind an die Firma W.W.GmbH adressiert, deren Geschäftsführer der Einschreiter war. Alle genannten Gesellschaften wurden im Firmenbuch bereits vor Einbringung der Maßnahmenbeschwerde von Amts wegen auf Grund von Vermögenslosigkeit gelöscht.

Der Einschreiter bezieht sich in der Beschwerde auf die Rechtsprechung des Bundesfinanzgerichtes, wonach nach der Löschung einer Gesellschaft im Firmenbuch Ermittlungen zur Abgabenerhebung unzulässig seien.

Dem Einschreiter als ehemaligen organschaftlichen Vertreter einer bereits gelöschten Gesellschaft fehle daher die gesetzliche Aktivlegitimation in abgabenrechtlichen Angelegenheiten für das gelöschte Steuersubjekt tätig zu werden.

Das Finanzamt führe ohne Prüfungsauftrag Erhebungen bzw. eine Außenprüfung bei der bereits gelöschten GmbH durch. Dies sei ein rechtswidriger Verwaltungsakt im Sinne des § 283 BAO.

Mit der vorliegenden Maßnahmenbeschwerde begeht der Einschreiter die Erhebungen des Finanzamtes für rechtswidrig zu erklären.

#### **Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:**

Gemäß § 283 Abs. 1 BAO kann gegen die Ausübung unmittelbarer verwaltungsbehördlicher Befehls- und Zwangsgewalt durch Abgabenbehörden wegen Rechtswidrigkeit Beschwerde (Maßnahmenbeschwerde) erheben, wer durch sie in seinen Rechten verletzt zu sein behauptet.

Der Einschreiter geht davon aus, dass das Finanzamt bei der GmbH Prüfungshandlungen im Sinne des § 147 Abs. 1 BAO ohne entsprechenden Prüfungsauftrag (§ 148 Abs. 2 BAO) setze.

Diese Prüfungshandlungen seien mangels Prüfungsauftrag als rechtswidriger Verwaltungsakt bei einem bereits gelöschten Steuersubjekt und somit als Maßnahme gemäß § 283 BAO anzusehen.

Nach § 79 BAO gelten für die Rechts- und Handlungsfähigkeit die Bestimmungen des bürgerlichen Rechts. Zur Handlungsfähigkeit von Kapitalgesellschaften zählt auch die

Geschäftsfähigkeit, die Fähigkeit, sich selbst durch eigenes rechtsgeschäftliches Handeln zu berechtigen und zu verpflichten.

Eine Gesellschaft mit beschränkter Haftung ist als juristische Person zwar rechtsfähig (*Aicher* in Rummel/Lukas, ABGB<sup>4</sup>, § 26 Rz 24), kann jedoch nur durch ihre hiezu befugten (berufenen oder bestellten) Organe (Vertreter) rechtswirksam handeln (vgl. *Ellinger/Iro/Kramer/Sutter/Urtz*, BAO<sup>3</sup> § 79 Anm. 11). Die Gesellschaft muss einen oder mehrere Geschäftsführer haben. Zu Geschäftsführern können nur physische, handlungsfähige Personen bestellt werden. Die Bestellung erfolgt durch Beschluss der Gesellschafter (§ 15 Abs. 1 GmbHG).

Ohne vertretungsbefugte Organe ist eine GmbH nicht handlungsfähig.

Die Z.Z.GmbH wurde am 15.09.2015 im österreichischen Firmenbuch gemäß § 40 FBG gelöscht.

Die Auflösung und Löschung einer im Firmenbuch eingetragenen juristischen Person hat bloß deklaratorischen Charakter und beendet die Rechtsfähigkeit nicht, solange Vermögen vorhanden ist (OGH 19.06.2006, 8 ObA 46/06g) und Rechtsverhältnisse zu Dritten nicht vollständig abgewickelt sind (vgl. *Ritz*, BAO<sup>6</sup>, § 79, Tz 11 und die dort angeführte höchstgerichtliche Judikatur). Bis zur Vollbeendigung braucht die aufgelöste Gesellschaft einen gesetzlichen oder gewillkürten Vertreter. Grundsätzlich fungiert der vormalige Geschäftsführer als „geborener Liquidator“ (vgl. zB VwGH 23.06.1993, 91/15/0157).

Der Auflösung folgt i.d.R. die Liquidation oder Abwicklung (§ 89 GmbHG). Nach Beendigung der Liquidation und Entlastung der Liquidatoren erfolgt die Löschung im Firmenbuch. Sollte nach Beendigung der Liquidation an die im Firmenbuch gelöschte GmbH eine Zustellung zu erfolgen haben, normiert § 80 Abs 3 BAO, dass Vertreter einer aufgelösten GmbH 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.

Diese Vertretungsregelung erfasst aber 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.

Mit der Löschung gemäß § 40 Abs. 1 FBG ist nach der Rechtsprechung des OGH auch der Wegfall der organschaftlichen Vertretung der Gesellschaft verbunden (OGH 20.05.1999, 6 Ob 330/98t; OGH 28.06.2007, 3 Ob 113/07z).

Somit liegt im gegenständlichen Fall eine Vollbeendigung der gelöschten GmbH vor. Damit ist auch die Funktion des Einschreiters als organschaftlicher Vertreter der GmbH erloschen.

Gemäß § 260 Abs. 1 lit. a BAO ist eine Beschwerde zurückzuweisen, wenn sie nicht zulässig ist. Eine Beschwerde ist zB bei mangelnder Aktivlegitimation des Einschreiters unzulässig (vgl. *Ritz*, a. a. O., § 260 Tz 5).

Die Löschung der GmbH im Firmenbuch ist unstrittig, womit auch die organschaftliche Vertretung des Einschreiters für die GmbH weggefallen ist. Der Einschreiter ist folglich nicht befugt, etwaige Amtshandlungen betreffend die gelöschte, ehemals von ihm vertretene, GmbH mit einer Maßnahmenbeschwerde zu bekämpfen.

Da dem Einschreiter als ehemaligem Geschäftsführer der gelöschten GmbH die Legitimation, für die GmbH eine Maßnahmenbeschwerde einzubringen, fehlt, war die Beschwerde als unzulässig zurückzuweisen.

Im Übrigen wird darauf verwiesen, dass im gegenständlichen Fall - neben der mangelnden Legitimation - auch die weiteren Voraussetzungen für eine Maßnahmenbeschwerde fehlen würden.

Die Rechtsprechung definiert die Ausübung unmittelbarer verwaltungsbehördlicher Befehls- und Zwangsgewalt folgendermaßen:

„Eine Ausübung unmittelbarer verwaltungsbehördlicher Befehls- und Zwangsgewalt liegt dann vor, wenn Verwaltungsorgane im Rahmen der Hoheitsverwaltung einseitig gegen individuell bestimmte Adressaten einen Befehl erteilen oder Zwang ausüben und damit unmittelbar – dh ohne vorangegangenen Bescheid – in subjektive Rechte des Betroffenen eingreifen. Das ist im Allgemeinen dann der Fall, wenn physischer Zwang ausgeübt wird oder die unmittelbare Ausübung physischen Zwanges bei Nichtbefolgung eines Befehls droht. Es muss ein Verhalten vorliegen, das als ‚Zwangsgewalt‘, zumindest aber als – spezifisch verstandene – Ausübung von ‚Befehlsgewalt‘ gedeutet werden kann. Als unverzichtbares Merkmal eines Verwaltungsaktes in der Form eines Befehls gilt, dass dem Befehlsadressaten eine bei Nichtbefolgung unverzüglich einsetzende physische Sanktion angedroht wird. Liegt ein ausdrücklicher Befolgsanspruch nicht vor, so kommt es darauf an, ob bei objektiver Betrachtungsweise aus dem Blickwinkel des Betroffenen bei Beurteilung des behördlichen Vorgehens in seiner Gesamtheit der Eindruck entstehen musste, dass bei Nichtbefolgung der behördlichen Anordnung mit ihrer unmittelbaren zwangsweisen Durchsetzung zu rechnen ist“ (VwGH 27.2.2013, 2012/17/0430).

Im gegenständlichen Beschwerdefall wird die Durchführung einer Außenprüfung bzw. von Erhebungen und die Einvernahme als Auskunftsperson gerügt. Diesen Amtshandlungen fehlt es aber an einem Anfechtungsgegenstand, welcher als physische "Zwangsgewalt" (wie Festnahme, Beschlagnahme, Betreten eines Hauses und Nachschau in einigen Zimmern, Vollstreckungshandlungen ohne vorhergehenden Vollstreckungsauftrag, Hausdurchsuchung, Personendurchsuchung), zumindest aber als Ausübung von "Befehlsgewalt", gedeutet werden könnte.

## **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.

Die Unzulässigkeit des Einschreitens im Fall der fehlenden Vertretereigenschaft hinreichend geklärt. Eine ungeklärte Rechtsfrage liegt folglich nicht vor, weshalb die Revision unzulässig ist.

Es liegt daher keine Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung vor.

Graz, am 20. März 2019