

BESCHLUSS

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter X in der Beschwerdesache Bf. Graz gegen den Bescheid des Finanzamtes Graz-Stadt vom 27.11.2014 betreffend Umsatzsteuer 2013 beschlossen:

Die Beschwerde wird gegenstandslos erklärt und das Beschwerdeverfahren eingestellt.

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

Entscheidungsgründe

Im angefochtenen Bescheid wurde die Umsatzsteuer für das Jahr 2013 im Schätzungswege festgesetzt, weil die Beschwerdeführerin keine Steuererklärungen abgegeben hatte. Die daraufhin am 29.1.2015 überreichte Beschwerde wurde mit Beschwerdevorentscheidung vom 1.6.2015 gemäß § 260 BAO zurückgewiesen, weil der Bescheid am 27.11.2014 elektronisch in die Databox zugestellt worden und die später erfolgte Einsichtnahme für den Lauf der Beschwerdefrist nicht entscheidend sei.

Diese Zurückweisung wurde am 8.6.2015 mit einem Vorlageantrag an das Bundesfinanzgericht bekämpft.

In der weiteren Folge wurde der angefochtene Bescheid vom Finanzamt durch einen auf § 299 BAO gestützten Bescheid aufgehoben und im neuen Sachbescheid auf das Ergebnis der abgabenbehördlichen Prüfung verwiesen.

Mit Schreiben vom 28.10.2015 wurde u.a. der Vorlageantrag vom 8.6.2015 vom Geschäftsführer der Bf. zurückgezogen.

Laut Firmenbuch des Landesgerichtes wurde am 2.4.2015 ein Sanierungsverfahren ohne Eigenverwaltung des Schuldners eröffnet, das in der weiteren Folge auf ein Konkursverfahren geändert wurde. Mit einem weiteren Beschluss des Insolvenzgerichtes vom 8.1.2016 wurde der Konkurs nach Schlussverteilung aufgehoben. Am 19.3.2016

erfolgte die Eintragung der amtswegigen Löschung gemäß § 40 FBG infolge Vermögenslosigkeit.

In ihrer Äußerung vom 23.2.2016 vertrat die belangte Behörde unter Hinweis auf das VwGH-Erkenntnis vom 26.2.2014, 2009/13/0112, dass auch durch die Löschung nach § 40 FBG die Gesellschaft noch fortbestehe, wenn ein Abwicklungsbedarf vorhanden wäre, was der VwGH in dem Moment der noch festzusetzenden Abgaben zu erblicken scheine. Eine zusätzliche Voraussetzung eines Aktivvermögens – wie sie der OGH vertrete – sei nicht gefordert, solange noch Bescheide zu ergehen hätten, weshalb die Bf. noch als Bescheidadressat in Frage kommen könne. Durch den Wegfall der organschaftlichen Vertreter sei die Bf. jedoch handlungsunfähig. Dies führe jedoch nicht zum Erlöschen einer (Zustell-) Vollmacht. Die Bestellung eines Zustellkurators werde nicht möglich sein, weil das Firmenbuchgericht bei einer gelöschten Gesellschaft voraussichtlich keinen solchen bestellen werde.

In der weiteren Folge wurde vom Landesgericht mit Beschluss vom 8.6.2016 über Antrag des ehemaligen Geschäftsführers auf Bestellung eines Notgeschäftsführers oder Liquidators der mittlerweile gemäß § 40 FBG wegen Vermögenslosigkeit gelöschten Bf. ein Rechtsanwalt zum Nachtragsliquidator bestellt.

Am 19.7.2016 teilte der zum Nachliquidator bestellte Rechtsanwalt dem Finanzamt mit, die Bf. verfüge über keinerlei Vermögen und die Liquidation sei beendet. Mit E-Mail vom 24.8.2016 gab er weiters bekannt, dass er seine Abberufung als Nachtragsliquidator beantragt hätte.

In einer weiteren Äußerung verwies die belangte Behörde darauf, die Bf. verfüge über kein Vermögen und die Nachtragsliquidation sei beendet worden. Der Nachtragsliquidator habe ebenso die Zustellungsvollmacht widerrufen, was das Erlöschen der Vollmacht zur Folge habe. Weiters vertrat sie die Rechtsansicht, die Bf. sei durch den Wegfall der organschaftlichen Vertreter handlungsunfähig. Bestehe aber eine aufrechte Zustellvollmacht, erlösche diese nicht „nur“, weil die GmbH handlungsunfähig sei (vgl. Ritz, BAO, § 83, Tz. 23). Es könnten daher in einem solchen Fall noch Bescheide an die GmbH adressiert und an den Zustellungsbevollmächtigten zugestellt werden. Bestehe jedoch keine aufrechte Zustellungsvollmacht, könne diese seitens der organschaftlichen Vertreter nicht mehr eingeräumt werden. Für solche Fälle sehe § 82 BAO die Bestellung eines Kurators vor (Ritz, BAO, § 82, Tz. 6). Nach Ansicht der belangten Behörde verfüge die Bf. nach Mitteilung der Beendigung der Nachtragsliquidation und dem Widerruf der seinerzeitigen Zustellungsvollmacht (ehemaligen Geschäftsführers) über keinen aufrechten Zustellungsbevollmächtigten, weshalb Zustellungen an die Bf. nicht mehr möglich und die Beschwerdeverfahren nicht mehr zu Ende zu führen seien.

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 noch Vermögen vorhanden ist (OGH 19.6.2006, 8 ObA 46/06g) und Rechtsverhältnisse zu Dritten nicht vollständig abgewickelt – also

z.B. Abgaben noch festzusetzen - sind (Ritz, BAO⁵, § 79, Tz 11; VwGH 21.9.2005, 2001/13/0059; VwGH 11.11.2008, 2006/13/0187).

Die Rechts- und Parteifähigkeit einer GmbH bleibt daher auch nach ihrer Löschung im Firmenbuch solange erhalten, als noch Abwicklungsbedarf besteht.

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; VwGH 17.12.1993, 92/15/0121). An ihn können an die Gesellschaft adressierte Erledigungen bis zur Bestellung eines Liquidators noch zugestellt werden. Nach Beendigung der Liquidation und Entlastung der Liquidatoren erfolgt die Löschung im Firmenbuch (§ 157 UGB, § 93 GmbHG). Mit ihr endet auch das Liquidatorenamt.

Keine Liquidation findet im Falle des Konkurses einer Gesellschaft statt (*Haberer/Zehetner in: Straube (Hrsg), GmbHG § 89 Rz 11*). Die Vertretungsregelung des § 80 Abs. 3 BAO erfasst allerdings nur jene Fälle, in denen eine Liquidation (§ 89 GmbHG) stattgefunden hat. Nicht erfasst sind daher 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.

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 verbunden (OGH 20.5.1999, 6 Ob 330/98t; OGH 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). Eine Entscheidung über die Beschwerden kann im gegenständlichen Verfahren daher nicht mehr zugestellt werden. Eine Kuratorenbestellung setzt ein zwar handlungsunfähiges, aber noch existentes Steuersubjekt voraus.

Hieran mangelt es aber im gegenständlichen Fall, da in Bezug auf die gelöschte GmbH kein Abwicklungsbedarf und damit keine Parteifähigkeit mehr besteht: 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. Eine Veranlassung zur Bestellung eines Kurators gemäß § 82

Abs. 1 BAO besteht daher nicht. Im Übrigen ist unklar, aus welchem Vermögen die zu vertretende GmbH die Kosten der Kuratorenbestellung bestreiten sollte.

Anders als die belangte Behörde - dass nicht etwa der Fortbestand der GmbH deshalb zu verneinen sei, weil man ihr nicht mehr zustellen könne – vermeint, kann bereits im Hinblick auf das Erlöschen der Parteifähigkeit eine Zustellung unterbleiben. Der Hinweis auf das Erkenntnis des VwGH vom 26.2.2014, 2009/13/0112, wonach im Falle noch festzusetzender Abgaben die Rechtsfähigkeit noch gegeben sei, wird im Erkenntnis vom 28.10.2014, Ro 2014/13/0035 in der Weise relativiert, weil der VwGH diesen Fall mit Erkenntnis entschied, ohne die erst im Jänner 2014 erfolgte Löschung zum „Anlass für Ermittlungen“ zu nehmen.

Zulässigkeit einer Revision

Eine Revision nach Art. 133 Abs. 4 iVm Abs. 9 B-VG ist zulässig, wenn ein Beschluss von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, insbesondere weil der Beschluss nicht 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 gegenständliche Entscheidung folgt der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (VwGH 28.10.2014, Ro 2014/13/0035). Daher ist die ordentliche Revision nicht zulässig, weil keine ungeklärte Rechtsfrage vorliegt.

Graz, am 21. September 2016