

BESCHLUSS

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin R in der Beschwerdesache Bf., Adresse gegen den Bescheid des FA Wien 1/23 vom 22.10.2009, betreffend Haftungsbescheide Lohnsteuer gemäß § 82 EStG 1988, Festsetzungsbescheide Dienstgeberbeitrag (DB) und Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag (DZ) sowie Säumniszuschläge jeweils für 2004 bis 2006 beschlossen:

Das Beschwerdeverfahren wird eingestellt.

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

Entscheidungsgründe

Die Bf. (Bf.) wurde für den Zeitraum 2002 bis 2006 einer gemeinsamen Prüfung aller Lohnabgaben (GPLA) unterzogen. Mit Haftungs- und Abgabenbescheiden vom 22.10.2009 schrieb das Finanzamt Wien 1/23 (FA) für die geprüften Kalenderjahre 2004 bis 2006 Lohnsteuer gem. § 82 sowie Dienstgeberbeiträge und Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag im Gesamtbetrag von € 362.147,20 vor und begründete diese Vorschreibung für das BFG nicht nachvollziehbar in einem als Bescheidbegründung zu wertenden Bericht. Nach rechtzeitig eingebrachter Berufung führte das FA ergänzende Ermittlungshandlungen durch, welche letztlich in einer teilweise stattgebenden Beschwerdevorentscheidung hinsichtlich Haftung für Lohnsteuer gem. § 82 EStG und Abweisung der Berufung gegen die Festsetzung von DB und DZ mündete. Im Vorlageantrag wurden seitens der Bf. weitere Argumente vorgebracht aus welchen letztlich ersichtlich ist, dass die Ermittlungshandlungen des FA zum strittigen Sachverhalt auch im Rahmen der Beschwerdevorentscheidung nicht ausreichend waren.

Mit Schreiben vom 22. April 2014 teilte die ehemalige steuerliche Vertretung der Bf. nach Zustellung der Ladung zur mündlichen Verhandlung dem Gericht mit, dass die Bf. infolge

Nichteröffnung eines Insolvenzverfahrens mangels kostendeckenden Vermögens von amtswegen gelöscht worden war.

Aus dem Firmenbuch konnte folgende Sachlage erkannt werden: Mit Beschluss des Handelsgerichtes Wien vom 10.7.2013 wurde die Einleitung eines Insolvenzverfahrens mangels kostendeckenden Vermögens abgelehnt. Am 5.4.2014, Geschäftsfall Nummer, erfolgte die amtswegige Löschung der Bf. gemäß § 40 FBG. Als letzter handelsrechtlicher Geschäftsführer scheint Herr NN 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. s 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).

Eine Entscheidung über die Beschwerde kann durch das Gericht im gegenständlichen Verfahren daher nicht mehr zugestellt werden. Der steuerliche Vertreter, der namens der Bf. die Beschwerde 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 etwas über € 360.000,00. 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 der Sache selbst ist darauf hinzuweisen, dass die vom FA durchgeführten Ermittlungshandlungen hinsichtlich des Vorbringens der Bf. zum Vorliegen unterschiedlichster Projekte als nicht ausreichend einzustufen sind. Nach Ansicht des Gerichtes wären zu jedem Projekt Zeugen zu vernehmen gewesen, wie die Arbeitsbedingungen in den jeweiligen Projekten ausgestaltet waren. Die Sache selbst war daher nach Ansicht des Gerichts nicht entscheidungsreif und wäre gem. § 278 Abs. 1 BAO aufzuheben und zurückzuverweisen gewesen.

Gemäß § 248 BAO kann der nach Abgabenvorschriften Haftungspflichtige unbeschadet der Einbringung einer Beschwerde gegen seine Heranziehung zur Haftung (Haftungsbescheid, § 224 Abs. 1 BAO) innerhalb der für die Einbringung der Beschwerde gegen den Haftungsbescheid offenstehenden Frist auch gegen den Bescheid über den Abgabenanspruch Beschwerde erheben. Die Bekanntgabe des Abgabenanspruchs an den Haftungspflichtigen hat anlässlich der Geltendmachung der Haftung durch Zusendung einer Ausfertigung des maßgeblichen Bescheides zu erfolgen (vgl. Ellinger/Iro/Kramer/Sutter/Urtz, BAO3 § 248 Anm. 1). Da Gegenstand dieses Berufungsverfahren nicht eine Berufung eines zur Haftung Herangezogenen ist, kommt eine auch eine Zustellung an den allenfalls Haftungspflichtigen nicht in Betracht.

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 die Amtspartei.

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 durchgeföhrten Erhebungen mit Bestimmtheit anzunehmen ist, dass der Abgabenanspruch gegenüber dem Abgabenschuldner nicht durchsetzbar sein wird. Gemäß § 206 Abs.2 BAO die Abstandnahme nicht Befugnis zur Geltendmachung diesbezüglicher Haftungen berührt.

Eine Revision ist 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 Rechtssprechung des Verwaltungsgerichtshofes abweicht, eine solche Rechtsprechung fehlt oder die zu lösende Rechtsfrage in der bisherigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht einheitlich beantwortet wird. Grundsätzlich ist festzuhalten, dass eine einhellige Rechtsprechung der Höchstgerichte betreffend der Rechtsfolgen der Löschung einer Kapitalgesellschaft im Firmenbuch besteht. In der Judikatur des VwGH findet sich aber soweit erkennbar bislang keine Aussage dazu, wie durch das BFG vorzugehen ist, wenn eine das Rechtsmittelverfahren abschließende Entscheidung wegen Untergang einer Partei nicht mehr wirksam erlassen werden kann. Auf die diesbezüglich einschlägigen Entscheidungen des UFS wird verwiesen (siehe oben).

Wien, am 28. April 2014