

BESCHLUSS

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter Dr. Rudolf Wanke als Vorsitzenden, den Richter Mag. Markus Knechtll LL.M. als beisitzenden Richter, Kommerzialrat Ing. Friedrich Nagl als fachkundigen Laienrichter und Mag. Johannes Denk als fachkundigen Laienrichter, in nichtöffentlicher Sitzung am 28.1.2019 über die Beschwerde der Bf, Adr, vertreten durch Easytax Steuerberatungskanzlei, Veithgasse 6, 1030 Wien, vom 31.10.2012, gegen folgende Bescheide des Finanzamtes Wien 2/20/21/22 vom 28.9.2012, alle zur Steuernummer 12-1**/**** betreffend Haftungs- und Abgabenbescheid für Kapitalertragsteuer und Säumniszuschlag 2009

den Beschluss gefasst:

- I. Das Beschwerdeverfahren wird eingestellt.
- II. Gegen diesen Beschluss ist gemäß Art. 133 Abs. 9 B-VG in Verbindung mit § 25a VwGG eine Revision nicht zulässig.

Entscheidungsgründe

Verfahrensablauf / Sachverhaltsdarstellung

Das Finanzamt Wien 2/20/21/22 (belangte Behörde) führte im Jahr 2012 bei der Beschwerdeführerin eine Außenprüfung durch. Prüfungsgegenstand waren Umsatzsteuer, Kapitalertragsteuer und Körperschaftsteuer der Jahre 2006-2009. Die Schlussbesprechung hat am 8.5.2012 stattgefunden; der Bericht über das Ergebnis der Außenprüfung datiert vom 29.5.2012. Im Anschluss daran erließ die belangte Behörde mit 28.9.2012 datierte Wiederaufnahme- und neue Sachbescheide betreffend

-) Umsatzsteuer 2006
-) Körperschaftsteuer 2006
-) Körperschaftsteuer 2007
-) Körperschaftsteuer 2008
-) Umsatzsteuer 2009
-) Körperschaftsteuer 2009
-) Haftungs- und Abgabenbescheid betreffend Kapitalertragsteuer und dazugehörigen Säumniszuschlag für 2009 datiert mit 29.5.2012 und

-) Umsatzsteuerbescheid 2010.

Mit Faxnachricht vom 31.10.2012 langten von der damaligen steuerlichen Vertreterin folgende Berufungen ein, in denen die Entscheidung durch den gesamten Senat und die Durchführung einer mündlichen Verhandlung beantragt wurde, wobei die Begründung jeweils nachgereicht werden sollte:

- Berufung gegen den Haftungs- und Abgabenbescheid betr. Kapitalertragsteuer und Säumniszuschlag
- Berufung gegen den Wiederaufnahmebescheid betreffend Körperschaftsteuerbescheid 2006
- Berufung gegen den Wiederaufnahmebescheid betreffend Körperschaftsteuerbescheid 2007
- Berufung gegen den Wiederaufnahmebescheid betreffend Körperschaftsteuerbescheid 2008
- Berufung gegen den Wiederaufnahmebescheid betreffend Körperschaftsteuerbescheid 2009
- Berufung gegen den Wiederaufnahmebescheid betreffend Umsatzsteuer für 2006
- Berufung gegen den Wiederaufnahmebescheid betreffend Umsatzsteuer für 2009
- Berufung gegen Umsatzsteuer für 2010.

Gleichzeitig wurde die Aussetzung der Einhebung der Kapitalertragsteuer in Höhe von € 1.861, des Säumniszuschlages in Höhe von € 37,22, der Körperschaftsteuernachforderung 2009 in Höhe von € 6.584,14, der Umsatzsteuernachforderung 2006 in Höhe von € 14.200 und der Umsatzsteuernachforderung 2009 in Höhe von € 6.390,64 begehrt.

Am 3.12.2012 langte per E-Mail bei der belangten Behörde die Berufungsbegründung zu folgenden Bescheiden ein:

-) Haftungs- und Abgabenbescheid betr. Kapitalertragsteuer und Säumniszuschlag 2009
-) Wiederaufnahmebescheid betreffend Körperschaftsteuer 2006
-) Wiederaufnahmebescheid betreffend Körperschaftsteuer 2007
-) Wiederaufnahmebescheid betreffend Körperschaftsteuer 2008
-) Wiederaufnahmebescheid betreffend Körperschaftsteuer 2009
-) Umsatzsteuerbescheid 2006
-) Umsatzsteuerbescheid 2009
-) Umsatzsteuerbescheid 2010
-) Festsetzung von ersten Säumniszuschlägen betreffend Umsatzsteuerbescheid 2006 und 2009 vom 9.10.2012
-) Bescheid über die Festsetzung von Anspruchszinsen 2009 vom 28.9.2012.

Mit Bescheid über die Bewilligung der Aussetzung der Einhebung vom 13.12.2012 wurde den Aussetzungsbegehren entsprochen.

Vorlagebericht

Mit Vorlagebericht vom 6.11.2013 wurden die Berufungen dem Unabhängigen Finanzsenat ohne Erlassung von Berufungsvorentscheidungen vorgelegt und vom Finanzamt als belangter Behörde im Vorlagebericht angeführt, dass die Berufungen gegen Wiederaufnahmebescheide betreffend Körperschaftsteuer 2006-2009 offensichtlich gegen die Sachbescheide gerichtet sind.

Mit Verfügung des Geschäftsverteilungsausschusses des Bundesfinanzgerichts vom 21.2.2018 wurde die gegenständliche Beschwerde der Gerichtsabteilung 1059 zugewiesen.

Beschluss vom 7.1.2019

Mit Beschluss des Bundesfinanzgerichts vom 7.1.2019 wurde einerseits der belangten Behörde und andererseits dem Finanzamt Wien 3/6/7/11/15 Schwechat Gerasdorf als seit August 2013 - wegen einer Verlegung der Geschäftsanschrift - zuständiger Abgabenbehörde mitgeteilt, dass am Datum¹ der Konkurs über das Vermögen der Rechtsmittelwerberin eröffnet wurde und am Datum³ die Rechtsmittelwerberin wegen Vermögenslosigkeit (nach Konkursaufhebung) im Firmenbuch gelöscht wurde. An beide Abgabenbehörden wurde die Frage gerichtet, ob nach deren Ansicht die Rechtsmittelwerberin noch über Vermögen verfügt, sodass kein Verlust der Parteifähigkeit eingetreten wäre.

Mit E-Mail vom 16.1.2019 hat das Finanzamt Wien 3/6/7/11/15 Schwechat Gerasdorf, das zuvor mit dem Finanzamt Wien 2/20/21/22 Rücksprache gehalten hat, mitgeteilt, dass nach deren Ansicht die Firma Bf über kein Vermögen mehr verfügt. Zusätzlich hat auch das Finanzamt Wien 2/20/21/22 dem Bundesfinanzgericht mitgeteilt, dass es von der Vermögenslosigkeit der Rechtsmittelwerberin ausgeht.

Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

Die Berufung wurde vom Unabhängigen Finanzsenat nicht erledigt. Gemäß § 323 Abs 38 BAO sind die am 31. Dezember 2013 bei dem Unabhängigen Finanzsenat als Abgabenbehörde zweiter Instanz anhängigen Berufungen und Devolutionsanträge vom Bundesfinanzgericht als Beschwerden im Sinn des Art 130 Abs 1 B-VG zu erledigen. Solche Verfahren betreffende Anbringen wirken mit 1. Jänner 2014 auch gegenüber dem Bundesfinanzgericht.

Sachverhalt

Die Beschwerdeführerin hat mit Fax vom 31.10.2012 gegen folgende Bescheide eine Beschwerde (damals: Berufung) eingebracht, die dem Bundesfinanzgericht mit Vorlagebericht vom 6.11.2013 zur Entscheidung vorgelegt wurden:

-) Haftungs- und Abgabenbescheid betr. Kapitalertragsteuer und Säumniszuschlag 2009
-) Wiederaufnahmebescheid betreffend Körperschaftsteuer 2006
-) Wiederaufnahmebescheid betreffend Körperschaftsteuer 2007
-) Wiederaufnahmebescheid betreffend Körperschaftsteuer 2008
-) Wiederaufnahmebescheid betreffend Körperschaftsteuer 2009
-) Wiederaufnahmebescheid betreffend Umsatzsteuerbescheid 2006
-) Wiederaufnahmebescheid betreffend Umsatzsteuerbescheid 2009
-) Umsatzsteuerbescheid 2010

Mit Bescheid vom 13.12.2012 wurde die Bewilligung einer Aussetzung der Einhebung hinsichtlich

- Kapitalertragsteuer 2009
- Umsatzsteuer 2006
- Umsatzsteuer 2009
- Körperschaftsteuer 2009

antragsgemäß verfügt.

Mit Beschluss des Handelsgerichts Wien vom Datum¹ zur Geschäftszahl 38 GZ wurde der Konkurs über das Vermögen der Rechtsmittelwerberin eröffnet. Mit Schreiben vom 7.4.2015 hat das - in der Zwischenzeit zuständig gewordene - Finanzamt Wien 3/6/7/11/15 Schwechat Gerasdorf eine Abgabennachforderung in Höhe von € 2.996,03 auf Grund eines Rückstandsausweises vom 7.4.2015 als Insolvenzforderung angemeldet. Die berufungs- bzw. beschwerdegegenständlichen ausgesetzten Abgaben sind in diesem Rückstandsausweis nicht enthalten.

Mit Beschluss des Handelsgerichts Wien vom Datum² wurde der Konkurs nach Verteilung an die Massegläubiger aufgehoben. Am Datum³ wurde die Löschung der Vermögenslosigkeit gemäß § 40 FBG im Firmenbuch (FN Nr.*) eingetragen.

Beweiswürdigung

Die Sachverhaltsfeststellungen ergeben sich aus den vorgelegten Verwaltungsakten, aus dem elektronisch geführten Einbringungsakt des Finanzamtes Wien 3/6/7/11/15 Schwechat Gerasdorf und hinsichtlich der Löschung wegen Vermögenslosigkeit aus den Eintragungen im Firmenbuch, in das Einsicht genommen wurde. Darüber hinaus hat auch das Finanzamt Wien 3/6/7/11/15 Schwechat Gerasdorf als zuletzt sachlich und örtlich

zuständiges Finanzamt mit E-Mail vom 16.1.2019 bekannt gegeben, dass nach Ansicht der zuletzt zuständig gewesenen Abgabenbehörde kein Aktivvermögen mehr bestehe. Aus diesem E-Mail ist auch erkennbar, dass das Finanzamt Wien 3/6/7/11/15 Schwechat Gerasdorf zuvor mit der belangten Behörde Rücksprache gehalten hat, die belangte Behörde über die Meinung des Finanzamt Wien 3/6/7/11/15 Schwechat Gerasdorf, dass die Beschwerdeführerin vermögenslos ist, informiert hat und um Zustimmung ersucht hat, diese Meinung an das Bundesfinanzgericht weiterzugeben; die belangte Behörde hat ihre Zustimmung erteilt.

Darüber hinaus hat auch das Finanzamt 2/20/21/22 mit E-Mail vom 18.1.2019 mitgeteilt, dass es von einer Vermögenslosigkeit ausgeht.

Rechtsgrundlagen

§ 79 BAO lautet:

§ 79. Für die Rechts- und Handlungsfähigkeit gelten die Bestimmungen des bürgerlichen Rechtes. § 2 Zivilprozeßordnung ist sinngemäß anzuwenden.

§ 80 BAO lautet:

2. Vertreter.

§ 80. (1) Die zur Vertretung juristischer Personen berufenen Personen und die gesetzlichen Vertreter natürlicher Personen haben alle Pflichten zu erfüllen, die den von ihnen Vertretenen obliegen, und sind befugt, die diesen zustehenden Rechte wahrzunehmen. Sie haben insbesondere dafür zu sorgen, daß die Abgaben aus den Mitteln, die sie verwalten, entrichtet werden.

(2) Steht eine Vermögensverwaltung anderen Personen als den Eigentümern des Vermögens oder deren gesetzlichen Vertretern zu, so haben die Vermögensverwalter, soweit ihre Verwaltung reicht, die im Abs. 1 bezeichneten Pflichten und Befugnisse.

(3) Vertreter (Abs. 1) der aufgelösten Gesellschaft mit beschränkter Haftung 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.

§ 39 FBG lautet:

Auflösung zufolge Nichteröffnung oder Aufhebung des Insolvenzverfahrens mangels kostendeckenden Vermögens

§ 39. (1) Jede in das Firmenbuch einzutragende Gesellschaft ist außer den in anderen Gesetzen genannten Fällen mit der Rechtskraft des Beschlusses aufgelöst, durch den das Insolvenzverfahren mangels kostendeckenden Vermögens nicht eröffnet oder aufgehoben wird.

(2) Die Auflösung ist von Amts wegen in das Firmenbuch einzutragen.

§ 40 FBG lautet idF BGBl I 120/2005:

Vermögenslosigkeit

§ 40. (1) Eine Kapitalgesellschaft, die kein Vermögen besitzt, kann auf Antrag der nach dem Sitz der Gesellschaft zuständigen gesetzlichen Interessenvertretung oder der Steuerbehörde oder von Amts wegen gelöscht werden; mit der Löschung gilt die Gesellschaft als aufgelöst. Eine Abwicklung findet nicht statt. Sofern das Vorhandensein von Vermögen nicht offenkundig ist, gilt eine Kapitalgesellschaft bis zum Beweis des Gegenteils auch dann als vermögenslos, wenn sie trotz Aufforderung durch das Gericht die Jahresabschlüsse und gegebenenfalls die Lageberichte (§§ 277 ff UGB) von zwei aufeinanderfolgenden Geschäftsjahren nicht vollständig vorlegt. (2) Vor der Löschung sind die nach dem Sitz der Gesellschaft zuständige gesetzliche Interessenvertretung und die Steuerbehörde zu hören, sofern diese nicht ohnehin selbst Antragsteller waren. Äußern sich diese Stellen binnen vier Wochen nicht, so gilt ihre Zustimmung als gegeben. (3) Gerichte und Steuerbehörden haben einander die erbetenen für die Vollziehung dieses Bundesgesetzes erforderlichen Auskünfte zu erteilen. (4) Stellt sich nach der Löschung das Vorhandensein von Vermögen heraus, das der Verteilung unterliegt, so findet die Abwicklung statt. Die Abwickler sind auf Antrag eines Beteiligten vom Gericht zu ernennen.

Rechtliche Erwägungen

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 (vgl. OGH 19.6.2006, 8 ObA 46/06g) und Rechtsverhältnisse zu Dritten nicht vollständig abgewickelt sind (vgl. *Ritz*, BAO⁶, § 79, Tz 10, 11; VwGH 21.9.2005, 2001/13/0059; VwGH 11.11.2008, 2006/13/0187). 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 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 die Abgabenfestsetzung etwa durch Anrechnung von Steuervorauszahlungen, Abzugsteuern oder Vorsteuern zu einem Aktivvermögen der gelöschten Gesellschaft führen kann. In einem Verfahren, das eine bereits entrichtete Ergänzungsabgabe zur Wasseranschlussabgabe zum Gegenstand hatte und die bereits gelöschte Gesellschaft einen möglichen Rückforderungsanspruch und somit eine etwaige Forderung hatte, kam ihr in diesem Verfahren - trotz bereits erfolgter Löschung im Firmenbuch - Parteifähigkeit zu (VwGH 1.3.2018, Ra 2015/16/0074). An eine im Firmenbuch bereits gelöschte GmbH gerichtete Bescheide ergehen daher im Fall eines bestehenden Abwicklungsbedarfs grundsätzlich rechtswirksam (vgl. VwGH 26.2.2003, 98/17/0185;

VwGH 28.6.2007, 2006/16/0220; VwGH 24.2.2011, 2007/15/0112; VwGH 28.10.2014, Ro 2014/13/0035).

Bis zur Vollbeendigung braucht die aufgelöste Gesellschaft - so wie bisher - einen gesetzlichen oder gewillkürten Vertreter. Grundsätzlich fungiert der vormalige Geschäftsführer als "geborener Liquidator" (vgl. VwGH 23.6.1993, 91/15/0157; VwGH 17.12.1993, 92/15/0121; UFS 17.12.2008, RV/0527-K/06; UFS 12.3.2009, RV/0292-K/07).

Der Auflösung folgt idR 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 gem § 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.

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, sodass in diesem Fall an eine im Firmenbuch gelöschte juristische Person mangels Handlungsfähigkeit keine Bescheide mehr wirksam erlassen werden können (vgl. *Knechtl/Mitterlehner/Panholzer*, Die Kapitalgesellschaft in der Steuererklärung 2017, 31 mwN). Eine Zustellung etwa an den früheren Geschäftsführer wäre unwirksam (BFG 24.9.2018, RV/5100245/2013 mwN).

Mit der Konkurseröffnung ist die zuvor von der Beschwerdeführerin erteilte Vollmacht an eine Wirtschaftstreuhandgesellschaft 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 mwN).

Da weder die frühere Masseverwalterin noch eine steuerliche Vertreterin die Beschwerdeführerin vertritt und eine andere Person, der eine Erledigung für die Beschwerdeführerin zugestellt werden kann, soweit ersichtlich nicht besteht, kann eine Erledigung durch das Bundesfinanzgericht im gegenständlichen Verfahren ohne Kuratorbestellung für die gelöschte GmbH nicht mehr zugestellt werden. Eine Kuratorenbestellung setzt ein zwar handlungsunfähiges, jedoch existentes Steuersubjekt voraus. Sofern kein Abwicklungsbedarf besteht, liegt gar kein Rechtssubjekt mehr vor. Mangels Abwicklungsbedarf besteht auch keine Parteifähigkeit mehr.

Da die streitgegenständlichen Abgabennachforderungen bislang nicht entrichtet, sondern gemäß § 212a BAO ausgesetzt 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 (vgl. VwGH 28.10.2014, Ro 2014/13/0035). Eine Veranlassung zur Bestellung eines Kurators gemäß § 82 Abs. 1 BAO liegt daher nicht vor (vgl. VwGH 28.10.2014, Ro 2014/13/0035 mit Verweis auf *Stoll*, BAO-Kommentar, 809).

Das Beschwerdeverfahren ist daher durch das Verwaltungsgericht mittels Beschluss einzustellen (VwGH 28.10.2014, Ro 2014/13/0035).

Dieser Beschluss ist - wie beantragt (§ 272 Abs. 2 Z 1 lit. a BAO) - durch den Senat zu treffen.

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 rechtliche Beurteilung des festgestellten Sachverhalts erfolgte unter Berücksichtigung der im Erkenntnis zitierten Judikatur des VwGH und des BFG (siehe insbesondere VwGH 28.10.2014, Ro 2014/13/0035). Das Bundesfinanzgericht ist von dieser Judikatur nicht abgewichen. Eine Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung liegt daher im gegenständlichen Fall nicht vor. Eine Revision ist somit nicht zulässig.

Wien, am 29. Jänner 2019