



Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw, gegen den Bescheid des Finanzamtes Baden Mödling betreffend Zurückweisung eines Antrags auf Wiederaufnahme des Umsatzsteuerverfahrens 2001 der M-GmbH, St.Nr. xxx, entschieden:

Die Berufung wird als unzulässig zurückgewiesen.

Entscheidungsgründe

Über das Vermögen der M-GmbH, T., wurde am 21. Juni 2001 der Anschlusskonkurs eröffnet. Mit Gerichtsbeschluss vom 16. Juli 2002 wurde der Konkurs nach Verteilung gemäß § 139 KO aufgehoben. Am 6. Dezember 2002 wurde die Firma gemäß § 40 FBG gelöscht.

Am 28. November 2002 erging an die M-GmbH der Umsatzsteuerbescheid für das Jahr 2001.

Am 28. September 2005 brachte die G-AG Steuerberatungsgesellschaft (im Folgenden G) „auftrags und in Vollmacht“ der „M-GmbH in Konkurs“ beim Finanzamt einen Antrag auf Wiederaufnahme des Umsatzsteuerverfahrens 2001 ein.

Der Antrag zitiert zunächst ein an die M-GmbH, z.H. der G, gerichtetes Schreiben des Finanzamtes vom 6. September 2005. Darin wies das Finanzamt darauf hin, dass der seinerzeitige Geschäftsführer infolge der Löschung gemäß § 40 FBG seiner Funktion enthoben sei. Die Firma sei daher derzeit nicht handlungsfähig, weshalb auch die Bevollmächtigung eines abgabenrechtlichen Vertreters nicht möglich sei.

Dazu wird im Wiederaufnahmsantrag, nach Aufzählung der in der Vergangenheit gesetzten Verfahrensschritte - Umsatzsteuerbescheid 2001 vom 28. November 2002, dagegen erhobene Berufung vom 11. Feber 2003, Berufungsvorentscheidung vom 12. Jänner 2005,

Vorlageantrag vom 14. März 2005, weitere Berufungsvorentscheidung und Berichtigungsantrag – die Ansicht vertreten, dass die M-GmbH mit der Löschung aus dem Firmenbuch nicht ihre steuerliche Existenz verloren habe. Für die M-GmbH sei am 28. Juli 2005 eine berichtigte, ein gegenüber der bisherigen Abgabensfestsetzung erhebliches Guthaben ausweisende Umsatzsteuerjahreserklärung abgegeben worden, da der Masseverwalter Belege bzw. Unterlagen erst im Jahr 2005, und zwar am 14. Juni, der ehemaligen Abgabepflichtigen zur Verfügung gestellt habe und erst aus diesen Belegen die effektiven Umsätze des Jahres 2001 hätten ermittelt werden können. Der Wiederaufnahmsantrag sei daher rechtzeitig, im Hinblick auf die erst nach mehrmaliger Aufforderung erfolgte Belegvorlage durch den Masseverwalter fehle grobes Verschulden.

Mit Bescheid vom 10. Oktober 2005 trug das Finanzamt der G auf, ihre Bevollmächtigung urkundlich nachzuweisen. Das Finanzamt führte dazu aus, dass die M-GmbH nach Beendigung eines Konkursverfahrens am 6. Dezember 2002 gemäß § 40 FBG amtswegig gelöscht worden sei. Gemäß § 1024 ABGB erlösche eine Vollmacht durch Konkurseröffnung des Vollmachtgebers und lebe durch Aufhebung des Konkurses nicht wieder auf. Da die M-GmbH infolge ihrer Löschung nicht mehr handlungsfähig sei, bestünden Zweifel am Bestand einer aufrechten Vollmacht.

Mit Schreiben vom 27. Oktober 2005 überreichte die G dem Finanzamt eine Vollmachtsurkunde. Die mit 25. September 2002 datierte Vollmachtsurkunde nennt in der Überschrift als Vollmachtgeber „M-GmbH“. Die Urkunde ist mit der firmenmäßigen Fertigung der G als Bevollmächtigter sowie der Unterschrift des ehemaligen Geschäftsführers der M-GmbH, GM, als Vollmachtgeber versehen.

Das Finanzamt wies den Wiederaufnahmsantrag mit dem an GM, z.H. G, adressierten Bescheid vom 2. November 2005 zurück. Die Eingabe sei nicht zulässig, weil GM als ehemaliger Geschäftsführer der gelöschten M-GmbH nicht legitimiert sei, für diese einen Antrag zu stellen. Die Geschäftsführerfunktion sei erloschen; bei Hervorkommen von Vermögen der GmbH müsse für diese erst ein Liquidator oder Kurator bestellt werden.

Gegen diesen Bescheid richtet sich die gegenständliche, nach einer von der G auftrags und in Vollmacht der „M-GmbH in Konkurs“ beantragten Fristverlängerung eingebrachte Berufung, in welcher die G auftrags und in Vollmacht sowohl des GM als auch der ehemaligen M-GmbH den Antrag stellt, den Zurückweisungsbescheid aufzuheben und die Wiederaufnahme durchzuführen.

In der Begründung wird vorgebracht, dass die in der Vergangenheit nach der Löschung gesetzten Verfahrensschritte bestätigten, dass die M-GmbH weiterhin steuerlich existent sei. Da auch einem von der G im Namen der Gesellschaft eingebrachten Berichtigungsantrag vom

14. März 2005 entsprochen worden sei, sehe sich die G legitimiert, auch einen Wiederaufnahmsantrag einzubringen.

Eine Nachtragsliquidation sei nicht erforderlich, weil nicht nachträglich neues Vermögen hervorgekommen, sondern eine Berichtigung der zum Ausgleichszeitpunkt gelegten Rechnungen erfolgt sei, da der Masseverwalter Vereinbarungen mit Kunden abgeschlossen habe, auf Grund derer die Kundenforderungen reduziert worden seien und es daher zu verringerten Umsatzsteuerzahllasten komme.

Über die Berufung wurde erwogen:

1. Gemäß § 79 BAO gelten für die Rechts- und Handlungsfähigkeit die Bestimmungen des bürgerlichen Rechts.

Eine GmbH ist als juristische Person zwar rechtsfähig, sie ist jedoch selbst nicht in der Lage, Rechtsgeschäfte abzuschließen oder andere Rechtshandlungen vorzunehmen. Für die GmbH handeln die Geschäftsführer als deren gesellschaftliche Organe. Ohne vertretungsbefugte Organe ist eine GmbH daher nicht handlungsfähig (Reich-Rohrwig, Das österreichische GmbH-Recht², S 193; Kostner-Umfahr, GmbH Handbuch⁵, S. 83 Rummel, ABGB, § 26 Rz 25).

Da die Löschung einer GmbH im Firmenbuch bloß deklarativen Charakter hat, beeinträchtigt die Löschung die Rechtsfähigkeit der Gesellschaft so lange nicht, als noch Vermögen vorhanden ist und die Rechtsbeziehungen zu Dritten noch nicht abgewickelt sind (vgl. Ritz, BAO Kommentar³, § 79 Tz 11 und die dort zitierte Judikatur).

Die GmbH ist daher auch noch imstande, allfällige Ansprüche geltend zu machen. Durch den Geschäftsführer kann dies nach Rechtskraft des Löschungsbeschlusses allerdings nicht geschehen, weil sein Amt endet; mit der Löschung der GmbH erlischt die Befugnis des ehemaligen Geschäftsführers, eine solche Rechtsperson zu vertreten (Koppensteiner, GmbH-Gesetz, Kommentar², S. 698; VwGH 26.2.1992, 92/14/0001).

Für den vorliegenden Fall folgt daraus, dass mit der Löschung der M-GmbH am 6. Dezember 2002 deren Vollbeendigung im Hinblick auf das behauptete Vorhandensein von Ansprüchen gegenüber dem Fiskus zwar noch nicht eingetreten sein mag, es hat aber jedenfalls die Vertretungsbefugnis deren einzigen Geschäftsführers, GM, geendet. Um allenfalls noch vorhandenes Aktivvermögen geltend machen zu können, bedürfte es zur Vertretung der M-GmbH der Bestellung eines Nachtragsliquidators. Zu einer solchen Bestellung ist es bislang nicht gekommen. Die M-GmbH ist daher seit der Löschung nicht mehr handlungsfähig.

GM als ehemaligem Geschäftsführer der gelöschten M-GmbH fehlt damit in jedem Fall die Legitimation, für die M-GmbH einen Wiederaufnahmsantrag zu stellen oder einen Bevollmächtigten mit der Stellung eines solchen Antrags zu betrauen.

2. Der vom Finanzamt zurückgewiesene Wiederaufnahmsantrag vom 28. September 2005 wurde von der G, einer Wirtschaftstreuhandgesellschaft, „auftrags und in Vollmacht“ der M-GmbH gestellt. Bei Wirtschaftstreuhandern ersetzt die Berufung auf die Bevollmächtigung an sich deren urkundlichen Nachweis. Bestehen aber – etwa aus der Aktenlage – konkrete Zweifel, ob der betreffende Parteienvertreter tatsächlich bevollmächtigt ist, so hat die Abgabenbehörde von Amts wegen entsprechende Ermittlungen vorzunehmen (Ritz, BAO Kommentar³, § 83 Tz 12).

Konkrete Zweifel darüber, ob am 28. September 2005 tatsächlich eine Bevollmächtigung für die G bestanden hat, mussten im vorliegenden Fall deshalb aufkommen, weil die der G früher erteilte Vollmacht - aktenkundig ist eine Vollmacht vom 15. September 2000 - mit der Eröffnung des Konkurses über das Vermögen der M-GmbH am 21. Juni 2001 erloschen, diese nach Aufhebung des Konkurses am 16. Juli 2002 nicht wieder aufgelebt ist (Ritz, BAO Kommentar³, § 83 Tz 21) und die M-GmbH in der Folge am 6. Dezember 2002 von Amts wegen gelöscht wurde, diese folglich ab diesem Zeitpunkt kein handlungsfähiger Vertragspartner war und somit der G nicht mehr Vollmacht einräumen konnte.

Die von der G über Aufforderung des Finanzamtes, eine Bevollmächtigung urkundlich nachzuweisen, am 28. Oktober 2005 vorgelegte Vollmachtsurkunde trägt zwar mit 25. September 2002 ein Ausstellungsdatum, das zwischen Konkursaufhebung und Löschung liegt, zu einem Nachweis dafür, dass in dem zwischen Konkursaufhebung und Löschung gelegenen Zeitraum zwischen der M-GmbH und der G ein gültiges Vollmachtsverhältnis zustandegekommen ist, reicht diese Urkunde im Hinblick darauf, dass sie lediglich von GM als Vollmachtgeber ohne Firmenzusatz und ohne jeden Hinweis auf eine Funktion als Organ der M-GmbH unterfertigt wurde, jedoch nicht aus.

3. Selbst wenn davon auszugehen wäre, dass die Urkunde vom 25. September 2002 eine wirksame Vollmachtserteilung der – zu diesem Zeitpunkt durch ihren damaligen Geschäftsführer noch handlungsfähigen – M-GmbH an die G beinhaltet, könnte diese Vollmacht die G aus den im Folgenden darzulegenden Gründen jedenfalls nicht mehr dazu berechtigen, im Jahr 2005 beim Finanzamt einen Wiederaufnahmsantrag namens der M-GmbH zu stellen.

Die M-GmbH ist seit ihrer Löschung am 6. Dezember 2002 nicht mehr handlungsfähig. Der Eintritt der Handlungsunfähigkeit führt nach der Rechtsprechung des OGH (vgl. Ritz, BAO Kommentar, § 83 Tz 23) nicht zum Erlöschen einer ehemals wirksam erteilten Vollmacht. Im Urteil vom 3. Oktober 2006, 5 Ob 115/06g, hat der OGH diese Aussage auch in Bezug auf den Verlust der Handlungsfähigkeit einer (ebenfalls mit dem Status einer juristischen Person versehenen) Eigentümergemeinschaft im Sinne des WEG wegen Abberufung deren Verwalters

ohne Bestellung eines neuen Verwalsters getroffen. Auch der Verwaltungsgerichtshof hat mit Erkenntnis vom 26.6.2002, 2000/04/0071, ausgesprochen, dass der Verlust der Handlungsfähigkeit eines Beschwerdeführers das mit seinem Rechtsvertreter gültig zu Stande gekommene Vollmachtsverhältnis nicht berührt.

Stoll, BAO Kommentar S. 827, geht dagegen von einem Erlöschen der Vollmacht auch bei Verlust der Geschäftsfähigkeit des Vollmachtgebers aus und nimmt nur eine dem Verfahrensstand nach Rechnung tragende Fortsetzungspflicht in Bezug auf unaufschiebbare Vertreterhandlungen an.

Das zitierte Erkenntnis des VwGH betraf die Berechtigung zur Einbringung einer Beschwerde auf Grund einer dem einschreitenden Rechtsanwalt noch vor Eintritt der Handlungsunfähigkeit erteilten Vollmacht, das zitierte OGH Urteil die Erteilung einer Vollmacht zur Klagsanhebung an einen Anwalt durch den später abberufenen Hausverwalter. Diese Entscheidungen bezogen sich daher auf geschlossene Rechtssachen, nämlich die Ausführung einer bestimmten, durch die zum Zeitpunkt der noch bestehenden Handlungsfähigkeit erteilte Vollmacht gedeckten Vertreterhandlung. Im Sinne der Meinung Stolls bestand eine dem Verfahrensstand entsprechende Fortsetzungspflicht.

Im vorliegenden Fall geht es nicht darum, eine geschlossene Rechtssache zu Ende zu bringen, sondern darum, Jahre nach Eintritt der Handlungsunfähigkeit im Wege einer Wiederaufnahme ein neues Verfahren zu beginnen.

Die von der G vorgelegte Vollmacht vom September 2005 lautet auf die Vertretung in allen steuerlichen, wirtschaftlichen und sonstigen Angelegenheiten gegenüber den zuständigen Behörden und berechtigt insbesondere zu sämtlichen in Abgabenvorschriften vorgesehenen Handlungen. Diese auf die Vertretung gegenüber Abgabenbehörden schlechthin lautende Vollmacht erstreckt sich somit auch auf eine allfällige künftige Einbringung von Wiederaufnahmsanträgen.

Im Allgemeinen gilt, dass eine „Generalvollmacht“ für alle künftig anfallenden Verfahren nicht wirksam erteilt werden kann, es sei denn, dass die Partei ihren Willen, sich auch in allen weiteren Rechtssachen eben dieses Vertreters zu bedienen, unmissverständlich zum Ausdruck gebracht hat. In Abgabenverfahren kann die Voraussetzung für die Gültigkeit der unbeschränkt gefassten Vollmacht dadurch als erfüllt betrachtet werden, dass die Vertreterhandlungen und das erkennbare Rechnen der Partei mit dem laufenden Einschreiten des Vertreters das Fortbestehen und Weiterwirken der Vollmacht für alle Verfahrensabläufe vor derselben Behörde deutlich zu erkennen geben (Stoll, BAO Kommentar, S. 821, 822).

Da die M-GmbH seit der Löschung über keine Organe mehr verfügt, die das von der G Unternommene für, wie in der vorgelegten Vollmacht umschrieben, genehm und als von der

M-GmbH selbst geschehen halten könnten, kann ab dem Zeitpunkt der Löschung von einem erkennbaren Rechnen der Partei mit dem laufenden Einschreiten des Vertreters nicht mehr gesprochen werden. Ab der Löschung können daher die Voraussetzungen für das Weiterwirken der unbeschränkt gefassten Vollmacht jedenfalls hinsichtlich erst später zu beginnender Verfahren nicht mehr erfüllt sein. Eine der G vor der Löschung der M-GmbH erteilte Vollmacht kann diese folglich nicht mehr dazu berechtigen, für die M-GmbH Jahre nach deren Löschung einen Antrag auf Wiederaufnahme eines abgeschlossenen Verfahrens zu stellen.

4. Es bleibt damit festzustellen, dass die G keine Vollmacht hatte, im September 2005 die Wiederaufnahme des die M-GmbH betreffenden Umsatzsteuerverfahrens zu beantragen. Der Umstand, dass das Finanzamt davor von der G namens der M-GmbH gesetzte Verfahrensschritte gebilligt hatte, steht dieser Feststellung nicht entgegen. Die G ist damit in einer sie nicht betreffenden Abgabensache eingeschritten.

Auf Grund der fehlenden Bevollmächtigung war die G auch nicht legitimiert, im Namen der M-GmbH Berufung zu erheben. Die Berufung war daher der G zuzurechnen und mangels Parteistellung im Verfahren als unzulässig zurückzuweisen (vgl. VwGH 13.12.2000, 2000/03/0336).

Wien, am 27. Februar 2007