

## BESCHLUSS

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin Richterin in der Beschwerdesache des Einschreiters, betreffend die gelöschte GesmbH, über die Maßnahmenbeschwerde nach § 283 BAO vom 22.02.2019 wegen behaupteter Ausübung unmittelbarer verwaltungsbehördlicher Befehls- und Zwangsgewalt Finanzamtes in Form

- a) eines Bescheides vom 22.01.2019 über die Androhung einer Zwangsstrafe gemäß § 111 Abs. 2 BAO betreffend die Einreichung der Körperschaft- und der Umsatzsteuererklärung 2017;
- b) Benachrichtigung vom 16.01.2019 über die Vorauszahlung der Körperschaftsteuervorauszahlung 01-03/2019;
- c) Prüfungshandlungen im Sinne des § 147 Abs. 1 BAO und abgabenbehördlichen Erhebungen

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 22.06.2019 eine als *Maßnahmenbeschwerde nach § 283 BAO* bezeichnete Eingabe betreffend eine Gesellschaft mit beschränkter Haftung (=GmbH) ein.

Die GmbH war gemäß § 10 Abs. 2 FBG am **12.06.2018** von Amts wegen gelöscht worden. Der Einschreiter (=ES), eine natürliche Person, war laut Firmenbuch bis zur Löschung einziger organschaftlicher Vertreter der GmbH.

Alleingesellschafterin der GmbH war eine englische Gesellschaft (LTD), die schon zuvor am **24.04.2018** im englischen Gesellschaftsregister gelöscht worden war.

Mit der Maßnahmenbeschwerde wurden folgende Aktivitäten des Finanzamtes bekämpft:

- a) *Bescheid* vom 22.01.2019 gerichtet an die GmbH zu Handen des ES, mit dem die GmbH unter Androhung einer Zwangsstrafe aufgefordert wurde, die Körperschaftsteuer- und die Umsatzsteuererklärung 2017 einzureichen.
- b) *Benachrichtigung* vom 16.01.2019 gerichtet an die GmbH zu Handen des ES, dass die Vorauszahlung an Körperschaftsteuer für 01-03/2019 in Höhe von 125 Euro am 15.02.2019 fällig wird.
- c) *Außenprüfung und Erhebungen* bei der GmbH durch Organe des Finanzamtes für den Zeitraum 2011-2016

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

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

Das Finanzamt führe Erhebungen bzw. eine Außenprüfung bei der bereits gelöschten GmbH durch.

Das Finanzamt setze damit rechtswidrige Verwaltungsakte im Sinne des § 283 BAO.

Mit der vorliegenden Maßnahmenbeschwerde begeht der ES:

- a) die Androhung einer Zwangsstrafe betreffend die Einreichung der genannten Abgabenerklärungen 2017
- b) die Benachrichtigung über die Vorschreibung der Vorauszahlungen an Körperschaftsteuer 01-03/2019
- c) die Außenprüfung und die Erhebungen des Finanzamtes bei der GmbH *für rechtswidrig zu erklären*.

## **Rechtslage**

*Die im Beschwerdefall maßgeblichen gesetzlichen Bestimmungen lauten:*

**§ 79 Bundesabgabenordnung (BAO):**

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

**§ 80 Abs. 3 BAO**

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.

**§ 260 Abs. 1 BAO**

Die Bescheidbeschwerde ist mit Beschwerdevorentscheidung (§ 262) oder mit Beschluss (§ 278) zurückzuweisen, wenn sie

- a) nicht zulässig ist oder .....

## § 283 Abs. 1 BAO

Gegen die Ausübung unmittelbarer verwaltungsbehördlicher Befehls- und Zwangsgewalt durch Abgabenbehörden kann wegen Rechtswidrigkeit Beschwerde (Maßnahmenbeschwerde) erheben, wer durch sie in seinen Rechten verletzt zu sein behauptet.

---

- (4) Der angefochtene Verwaltungsakt ist vom Verwaltungsgericht mit Erkenntnis für rechtswidrig zu erklären, wenn die Maßnahmenbeschwerde nicht mit Beschluss bzw. mit Erkenntnis
- a) als nicht zulässig oder nicht fristgerecht eingebracht zurückzuwiesen ist (§ 260)

## Erwägungen des Bundesfinanzgerichtes

ad a), b) c)

*Zu allen drei Beschwerdepunkten wir ausgeführt:*

Unbestritten wurde die GmbH vor *Einbringung* der vorliegenden Maßnahmenbeschwerde mangels werbender Tätigkeit und liquidationsfähigen Vermögens im Firmenbuch gemäß § 10 Abs. 2 FBG gelöscht.

§ 10 Abs. 2 FBG sieht vor, dass das Firmenbuchgericht Eintragungen löschen kann, die wegen Mangels einer wesentlichen Voraussetzung unzulässig waren oder sind (Koppensteiner/Rüffler, GmbH-Gesetz, 3. Auflage, § 84, Tz 15). Eine Eintragung ist insbesondere dann wegen Mangels einer wesentlichen Voraussetzung unzulässig, wenn sie sachlich unrichtig ist – zB.: wenn die Firma erloschen, der Geschäftsführer abberufen, der Gesellschafter der OG/KG ausgeschieden, der eingetragene GmbH-Gesellschafter den Geschäftsanteil nicht wirksam erworben hat, die Prokura nicht wirksam erteilt ist – oder wenn (andere) gesetzliche Erfordernisse für die Eintragung fehlen, deren Mangel die Beseitigung im öffentlichen Interesse oder im Interesse der Beteiligten geboten erscheinen lässt (Zib in Zib/Dellinger, Unternehmensgesetzbuch: Kommentar, Tz 7 zu § 10 FBG Änderungen [Löschen]).

Ist eine aufgelöste GmbH, AG oder Genossenschaft vermögenslos - zB bei Ablehnung der Konkursöffnung mangels Vermögens (§ 39 FBG) oder wegen Vollabwicklung -, so kann ihre Löschung nach § 10 Abs. 2 oder nach § 40 FBG erfolgen (Zib, a.a.O, Tz 45 zu § 10 FBG).

Im gegenständlichen Fall wurde die Löschung vom Firmenbuchgericht nach § 10 Abs. 2 FBG vorgenommen. Es liegt somit eine Vollbeendigung der gelöschten GmbH vor. Damit ist auch die Funktion des ES 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*, BAO Kommentar, 6. Auflage, § 260 Tz 5).

Die Löschung der GmbH im Firmenbuch ist unstrittig, womit auch die organschaftliche Vertretung des ES für die GmbH weggefallen ist.

Nach der Rechtsprechung des OGH ist mit der Löschung der *GmbH konstitutiv auch der Wegfall der organschaftlichen Vertretung der Gesellschaft verbunden* (vgl. 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. Auch eine Zustellung etwa an den früheren Geschäftsführer ist unwirksam (vgl. OGH 28.6.2007, 3 Ob 113/07z).

*Ohne vertretungsbefugte Organe ist eine GmbH nicht handlungsfähig.*

Der ES ist folglich nicht befugt, Bescheide oder etwaige Amtshandlungen betreffend die gelöschte, ehemals von ihm vertretene GmbH mit einer Maßnahmenbeschwerde zu bekämpfen.

Da dem ES als ehemaligem Geschäftsführer der gelöschten GmbH die Legitimation, für die GmbH eine Maßnahmenbeschwerde einzubringen, fehlt, war die Beschwerde in allen drei Punkten (a.], b.] und c.]) als *unzulässig zurückzuweisen*.

**Damit ist über die Beschwerde aber bereits entschieden:**

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

Dazu wird ausgeführt:

ad a)

Der Bescheid konnte auf Grund der fehlenden Handlungsfähigkeit der GmbH nicht wirksam zugestellt werden (siehe oben: OGH 28.6.2007, 3 Ob 113/07z). Er ist daher mangels Wirksamkeit auch nicht beschwerdefähig.

Abgesehen davon stellt der gerügte Bescheid über die Androhung einer Zwangsstrafe keine Maßnahme im Sinne des § 283 Abs. 1 BAO dar. Eine Maßnahme zeichnet sich gerade durch Anordnung von Befehlen oder Ausübung von Zwang ohne Grundlage eines Bescheides aus. Die Beschwerde nach § 283 BAO ist kein Instrument zur Bekämpfung vermeintlich rechtswidriger Bescheide.

Die Beschwerde wäre in diesem Punkt unabhängig von der mangelnden Aktivlegitimation des ES auch inhaltlich abzuweisen.

ad b)

Die Benachrichtigung über die zu entrichtende Körperschaftsteuervorauszahlung ist eine schlichte sanktionslose Information, welcher kein Befehl oder Zwang innewohnt und die auch nicht wirksam zugestellt wurde. Es liegt folglich keine Maßnahme nach § 283 BAO vor, weshalb auch hier die Beschwerde inhaltlich ins Leere geht.

ad c)

Der ES geht davon aus, dass Prüfungshandlungen betreffend die Gebarung der gelöschten GmbH infolge deren Löschung unzulässig seien.

Dem ist zu widersprechen. Prüfungshandlungen bei einer gelöschten GmbH sind durchaus zulässig, allerdings fehlt es an einem Vertretungsorgan.

*Weiters ist auszuführen:*

„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 werden Prüfungshandlungen und Erhebungen betreffend die gelöschte GmbH gerügt. Diesen Amtshandlungen fehlt es aber an einem Anfechtungsgegenstand, welcher als physische "Zwangsgewalt" (wie Festnahme, Beschlagnahme, 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 ist hinreichend geklärt. Eine ungeklärte Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung liegt folglich nicht vor, die Revision ist daher nicht zulässig.

