



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der HF., S-Stadt, eingebracht im Namen der I-GmbH., W-Stadt, vom 25. Februar 2011 gegen den Bescheid des Finanzamtes Salzburg-Stadt vom 27. Dezember 2010 betreffend Aussetzungsantrag gemäß § 212a BAO entschieden:

Die Berufung wird gemäß § 273 Abs. 1 der Bundesabgabenordnung (BAO), BGBl Nr. 1961/194 idgF, als unzulässig **zurückgewiesen**.

Entscheidungsgründe

Die I-GmbH wurde laut Eintragung im Firmenbuch seit April 2002 von der vormaligen Geschäftsführerin HF. als Liquidator vertreten, nachdem zuvor eine Konkursabweisung mangels Vermögens stattgefunden hatte. Mit Gerichtsbeschluss vom 13. Jänner 2004 erfolgte eine neuerliche Konkursabweisung mangels Vermögens und in der Folge die amtswegige Löschung gemäß § 40 Firmenbuchgesetz (FBG) wegen Vermögenslosigkeit (eingetragen im Firmenbuch am 6.1.2005).

Im Zuge einer Außenprüfung bei der I-S-GmbH kam es zur Erlassung eines Prüfungsauftrages auch für die I-GmbH und zur Durchführung einer Außenprüfung. Als Ergebnis erließ das Finanzamt Salzburg Stadt am 11. und 13. August 2010 Bescheide betreffend die Wiederaufnahme des Verfahrens hinsichtlich Umsatzsteuer und Körperschaftsteuer für 2000 und 2001, die Umsatzsteuer sowie die Körperschaftsteuer und die Anspruchszinsen für 2000 und 2001, den Verspätungszuschlag für 2000 und die Haftung für Kapitalertragsteuer für 2000

und 2001. Die Bescheide wurden adressiert jeweils an die I-GmbH , p.A. Frau HF. mit deren Wohnanschrift.

Gegen die genannten Bescheide brachte die Z-GmbH „im Namen und im Auftrag unserer Klientin I-GmbH „ fristgerecht Berufung ein. Mit den (beiden) Berufungsschriftsätzen waren Anträge auf Aussetzung der Einhebung der strittigen Abgabebeträge verbunden. Diese Aussetzungsanträge enthielten keine nähere Begründung und keine Darstellung der auszusetzenden Beträge. Beantragt wurde die Aussetzung von € 325.064,18 bzw. von € 147.817,54.

Mit Bescheid vom 27. Dezember 2010 hat das Finanzamt die Aussetzungsanträge nach § 212a Abs. 3 BAO zurückgewiesen, weil die Anträge keine ziffernmäßige Darstellung, sondern nur aussaldierte Aussetzungsbeträge enthielten.

Dagegen hat HF. mit Schriftsatz vom 25. Februar 2001 berufen und erneut die Aussetzung sämtlicher strittiger Beträge beantragt.

Das Finanzamt verzichtete auf die Erlassung einer Berufungsvorentscheidung und legte die Berufung dem Unabhängigen Finanzsenat zur Entscheidung vor.

Über die Berufung wurde erwogen:

Vorab ist Folgendes festzustellen:

Laut Abfrage in der Datenbank des Finanzamtes erteilte die I-GmbH am 22. September 2010 die Vollmacht zur steuerlichen Vertretung an die Z-GmbH, wobei diese Vollmacht nach Auskunft durch die Steuerberatungskanzlei von den beiden ehemaligen Geschäftsführern der Gesellschaft, Herrn und Frau x, unterschrieben wurde.

Daraus folgt in rechtlicher Hinsicht:

Die Auflösung und Löschung einer im Firmenbuch eingetragenen juristischen Person hat bloß deklaratorischen Charakter (vgl. 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 – also zB. Abgaben noch festzusetzen sind (vgl. Ritz BAO³, § 79, TZ 10,11; 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, 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“ (vg. 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). An ihn können an die Gesellschaft adressierte Erledigungen bis zur Bestellung eines Liquidators noch zugestellt werden.

Der Auflösung folgt in der Regel die Liquidation oder Abwicklung (§ 89 GmbHG). Während dieser Zeit wird die 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 (§ 157 UGB, § 93 GmbHG). Mit ihr endet auch das Liquidatorenamt.

Sollten in weiterer Folge noch Bescheide an die im Firmenbuch gelöschte Gesellschaft erlassen werden, so regelt § 80 Abs. 3 BAO die Vertretung der aufgelöste GmbH. Diese Vertretungsregelung erfasst allerdings nur jene Fälle, in denen eine Liquidation stattgefunden hat. Nicht erfasst sind Fälle, in denen eine Kapitalgesellschaft gem. § 40 Abs. 1 FBG wegen Vermögenslosigkeit durch das Gericht gelöscht wird oder eine Gesellschaft gem. § 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 gem. § 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 (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. Eine Zustellung etwa an den früheren Geschäftsführer wäre unwirksam (vgl. OGH 28.6.2007, 3 Ob 113/07z; siehe dazu auch UFS 25.7.2007, RV/0792-W/05; 23.5.2011, RV/2748-W/09).

Daraus ergibt sich im Gegenstandsfall, dass die I-GmbH nicht mehr befähigt war, der einschreitenden Steuerberatungs GmbH rechtswirksam Vollmacht zu erteilen. Die ehemaligen Geschäftsführer sind keine Organe der I-GmbH mehr und nicht (mehr) zur Vertretung der gelöschten GmbH befugt. Sie konnten demzufolge die Z-GmbH nicht mit der Vertretung der gelöschten GmbH bevollmächtigen. Damit fehlt der einschreitenden Steuerberatungs GmbH

die Aktivlegitimation zur Einbringung der Berufung namens der I-GmbH, sodass die Berufung gegen die Abgabenbescheide als unzulässig zurückzuweisen war. Dies hat der UFS Salzburg mit Berufungsentscheidung vom 20. Oktober 2011, RV/0464-S/11, ausgesprochen.

Nichts Anderes kann für die Berufung gegen den Zurückweisungsbescheid betreffend den Aussetzungsantrag gelten. Wenn mit der Löschung der Gesellschaft im Firmenbuch der Wegfall der organschaftlichen Vertretung verbunden ist, fehlt der einschreitenden (ehemaligen) Geschäftsführerin die Aktivlegitimation zur Einbringung der Berufung. Damit ist die gesetzliche Voraussetzung des § 273 Abs. 1 BAO erfüllt und die Berufung als unzulässig zurückzuweisen.

Aus dem vorhin Gesagten folgt aber auch, dass der angefochtene Bescheid (wie im übrigen auch die zugrunde liegenden Abgabenbescheide) mangels Zustellung rechtlich nicht existent geworden sind. Berufungen gegen Schriftstücke ohne Bescheidcharakter sind ebenfalls als unzulässig zurückzuweisen (VwGH 15.2.2006, 2005/13/0179; 27.4.1995, 93/17/0075).

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Salzburg, am 21. November 2011