



Beschluss

Der Unabhängige Finanzsenat hat im Berufungsverfahren der Bw., vom 23. Dezember 2004 gegen den Bescheid des Finanzamtes A, vertreten durch B, vom 11. November 2004 betreffend Festsetzung einer Investitionszuwachsprämie gemäß § 108e EStG 1988 für das Jahr 2003 beschlossen:

Das Berufungsverfahren wird eingestellt.

Über das Vermögen der Bw., einer GmbH, wurde mit Beschluss des Landesgerichtes C, Zl. D, am 6. Mai 2008 der Konkurs eröffnet (es bestand Masseunzulänglichkeit, S 77 UFS-Akt) und die Gesellschaft in Folge des Konkurses aufgelöst.

Mit Beschluss des Landesgerichtes C vom 28. September 2010 wurde der Konkurs nach Schlussverteilung aufgehoben; die Masseverwalter E bzw. F vertreten die GmbH somit nicht mehr (Lösung ins Firmenbuch eingetragen am 16. November 2010). Die Gesellschaft wurde gemäß § 40 FBG infolge Vermögenslosigkeit von Amts wegen gelöscht (Eintragung ins Firmenbuch am 6. Mai 2011).

Rechtlich folgt hieraus (vgl. UFS 23.5.2011, RV/2748-W/09):

Die Auflösung und Lösung 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 - also zB Abgaben noch festzusetzen - sind (vgl. *Ritz*, BAO⁴, § 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 (vgl. 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" (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). An ihn können an die Gesellschaft adressierte Erledigungen bis zur Bestellung eines Liquidators noch zugestellt werden.

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 (§ 157 UGB, § 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 im Falle des Konkurses einer Gesellschaft statt (vgl. Haberer/Zehetner in Straube (Hrsg), GmbHG, § 89 Rz 11).

Die Vertretungsregelung des § 80 Abs. 3 BAO erfasst allerdings 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.

Der Löschung im Firmenbuch kann durch das für die Abgabenerhebung zuständige Finanzamt gemäß § 160 Abs. 3 BAO die Zustimmung versagt werden (Lösungssperre). Das Finanzamt kann sich auch gegen eine vom Firmenbuchgericht beabsichtigte amtswegige Löschung aussprechen (§ 40 Abs. 2 FBG).

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 (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).*

Da die Masseverwalter der Bw. diese nicht mehr vertreten (die Bw. ist im Firmenbuch gelöscht) und eine andere Person, der ein Bescheid in diesem Berufungsverfahren zugestellt werden kann, soweit ersichtlich nicht besteht, kann eine Berufungserledigung durch die Berufungsbehörde im gegenständlichen Verfahren nicht mehr zugestellt werden (da Gegenstand dieses Berufungsverfahrens nicht eine Berufung eines zur Haftung Herangezogenen ist, kommt auch eine Zustellung an einen Haftungspflichtigen nicht in Betracht).

Eine Veranlassung zur Bestellung eines Kurators gemäß § 82 Abs. 1 BAO liegt nicht vor:

Weder ist die Sache "wichtig" iSd Bestimmung, noch kann die gelöschte GmbH die Kosten eines Kurators tragen (demzufolge wäre die - kostenpflichtige - Bestellung eines Kurators lediglich mit zusätzlichem (va. finanziellem) Aufwand für das Finanzamt verbunden). *Da die streitgegenständlichen Abgabennachforderungen bislang nicht entrichtet wurden, kann im Fall der Stattgabe der Berufung die gelöschte GmbH (bzw. in weiterer Folge deren Gläubiger) kein Abgabenguthaben lukrieren, sodass schon deswegen kein Anlass für einen Antrag auf Bestellung eines Kurators bei Gericht besteht. Andererseits kann im Fall der Abweisung der Berufung das Finanzamt die dann rechtskräftige Forderung gegenüber der gelöschten GmbH mangels Vermögens auch nicht durchsetzen (anzumerken ist, dass auf dem Abgabenkonto der gelöschten Gesellschaft außer dem streitgegenständlichen Abgabenbetrag noch ein fälliger Rückstand von 11.944,80 € ausgewiesen ist, der bisher nicht eingebbracht wurde).*

Gemäß § 248 BAO kann der nach Abgabenvorschriften Haftungspflichtige unbeschadet der Einbringung einer Berufung gegen seine Heranziehung zur Haftung (Haftungsbescheid, § 224

Abs. 1 BAO) innerhalb der für die Einbringung der Berufung gegen den Haftungsbescheid offenstehenden Frist auch gegen den Bescheid über den Abgabenanspruch berufen.

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 Berufungsverfahrens nicht eine Berufung eines zur Haftung Herangezogenen ist, kommt auch eine Zustellung an einen Haftungspflichtigen nicht in Betracht (siehe oben).

Gemäß § 206 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 durchgeführten Erhebungen mit Bestimmtheit anzunehmen ist, dass der Abgabenanspruch nicht durchsetzbar sein wird.

Bei Prüfung der Voraussetzungen des § 206 lit. b BAO ist auch auf die allenfalls mögliche Einbringlichkeit bei etwaigen Haftungspflichtigen Bedacht zu nehmen (vgl. *Ellinger/Iro/Kramer/Sutter/Urtz*, BAO³, § 206 Anm. 11).

Ist eine erfolgreiche Inanspruchnahme des Geschäftsführers als potenziell Haftungspflichtiger nicht zu erwarten, ist gemäß § 206 lit. b BAO vorzugehen (vgl. UFS 30.11.2010, RV/0556-S/07).

Im vorstehenden Fall kann nicht ausgeschlossen werden, dass der Abgabenanspruch im Wege der Haftung durchsetzbar ist, sodass von der Abgabenfestsetzung *nicht* Abstand zu nehmen ist.

Da allerdings eine Berufungsentscheidung der Partei (§ 78 BAO) nicht mehr zugestellt werden kann, kann eine solche durch die Berufungsbehörde auch nicht erlassen werden.

Das Berufungsverfahren war daher einzustellen; der Beschluss ergibt nur an die Amtspartei (§ 276 Abs. 7 BAO).

Rechtsbelehrung:

Gegen diesen Beschluss ist kein ordentliches Rechtsmittel zulässig.

Wien, am 13. April 2012