

BESCHLUSS

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin Dr. Maria-Luise Wohlmayr in der Beschwerdesache XYGmbH, Adr., (Beschwerden vom 29. Oktober 2010 bzw. vom 11. September 2012) gegen die Bescheide des Finanzamtes Salzburg – Stadt, Aignerstraße 10, 5020 Salzburg, vertreten durch Dr. Susanne Fischer vom 19. Juli 2010 bzw. vom 11. Juli 2012 betreffend

- Wiederaufnahme des Verfahrens hinsichtlich Körperschaftsteuer 2001 – 2006
- Körperschaftsteuer 2001 – 2010
- Verspätungszuschlag Körperschaftsteuer 2001
- Körperschaftsteuervorauszahlung 2010
- Wiederaufnahme des Verfahrens hinsichtlich Umsatzsteuer 2001 – 2006
- Umsatzsteuer 2001 – 2007 und 2010
- Festsetzung der Umsatzsteuer für 5/2008 und 1-6/2009
- Verspätungszuschlag Umsatzsteuer 2001 und 2002
- Haftung für Kapitalertragsteuer 2001 - 2010

beschlossen:

Das Beschwerdeverfahren wird eingestellt.

Eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof ist gemäß Art. 133 Abs 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) nicht zulässig.

Entscheidungsgründe

A. Sachverhalt

Bei der Beschwerdeführerin (Bf.) fand über die Jahre 2000 – 2007 eine Außenprüfung statt, der eine Anschlussprüfung über die Jahre 2008 und 2009 folgte. Als Resultat dieser Außenprüfungen erließ das Finanzamt für diese Jahre, teilweise nach Wiederaufnahme der entsprechenden Verfahren, Abgabenbescheide betreffend Umsatzsteuer, Körperschaftsteuer und Haftung für Kapitalertragsteuer sowie diverse Nebengebührenbescheide. Mit diesen Bescheiden wurden Abgaben in Höhe von etwa EUR 950.000 festgesetzt und dem Abgabenkonto angelastet. Die GmbH entrichtete die vorgeschriebenen Abgaben nicht.

Gegen sämtliche Bescheide wurden Beschwerden erhoben, über die das Finanzamt zum Teil mit Beschwerdevorentscheidungen entschied. In diesen Fällen beantragte die Bf. die Vorlage der Beschwerden an den damaligen Unabhängigen Finanzsenat, in den anderen Fällen legte das Finanzamt die Beschwerden direkt dem UFS vor. Sämtliche Vorlagen langten beim UFS am 29. Jänner 2013 ein. In den Beschwerdeschriften bzw. in einem in Erfüllung eines Mängelbehebungsauftrages des Finanzamtes erstatteten Schriftsatz legte der steuerliche Vertreter der Bf. hinsichtlich der Umsatzsteuer und der Körperschaftsteuer der Jahre 2001 – 2010 die Abgabenbeträge dar, die nach Auffassung der Bf. zu Recht vorgeschrieben wurden, und bekämpfte (lediglich) die darüber hinausgehenden Vorschreibungen des Finanzamtes. Die solcherart einbekannten Abgaben betragen allein die Umsatzsteuer betreffend EUR 489.957,25.

Bereits während der ersten Außenprüfung erließ das Finanzamt Sicherstellungsaufträge gegenüber der Bf. sowie Haftungsbescheide gegenüber deren Geschäftsführer. Darauf basierend pfändete das Finanzamt Forderungen der Bf. gegenüber diversen Kunden. Aus diesen Forderungspfändungen gingen nach der Aktenlage Zahlungen von rund EUR 206.000 ein, die dem Abgabenkonto der Bf. gutgeschrieben wurden. Es bestand aber weiterhin ein hoher Rückstand auf dem Abgabenkonto, der (überwiegend) aus den in Beschwerde gezogenen Bescheiden resultierte.

Mit Beschluss des zuständigen Landesgerichtes vom 24.6.2014 wurde über die Bf. ein Sanierungsverfahren eröffnet, das im September 2014 als Konkursverfahren fortgeführt wurde. Am 9.7.2015 hob das Gericht den Konkurs nach Schlussverteilung auf.

Mit nachweislich zugestelltem Beschluss vom 5.8.2015 teilte das Landesgericht dem Finanzamt die beabsichtigte Löschung der Gesellschaft mit und räumte eine Frist von vier Wochen zur Gegenäußerung ein. Da innerhalb der angegebenen Frist eine Äußerung des Finanzamtes nicht erfolgte, ordnete das Landesgericht am 23.9.2015 die amtswegige Löschung der Firma gemäß § 40 FBG infolge Vermögenslosigkeit an.

B. Rechtliche Ausführungen:

Die Löschung einer im Firmenbuch eingetragenen juristischen Person hat bloß deklarativen Charakter (VwGH 17.5.2004, 2003/17/0134) und beendet die Rechtsfähigkeit nicht, solange Vermögen vorhanden ist (OGH 24.3.1987, 2 Ob 610/86) und Rechtsverhältnisse zu Dritten nicht vollständig abgewickelt sind (siehe *Ritz*, BAO⁵, § 79, Tz 11; VwGH 21.9.2005, 2001/13/0059; 11.11.2009, 2006/13/0187; 22.11.2012, 2010/15/0026).

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" (VwGH 23.6.1993, 91/15/0157; 17.12.1993, 92/15/0121; UFS 17.12.2008, RV/0527-K/06; UFS 12.3.2009, RV/0292-K/07; UFS 23.5.2011, RV/2748-W/09). An ihn können an die Gesellschaft adressierte Erledigungen bis zur Bestellung eines Liquidators noch zugestellt werden.

Der Auflösung folgt i.d.R. die Liquidation oder Abwicklung (§ 89 GmbHG). Während dieser Zeit wird eine Kapitalgesellschaft gemäß § 93 GmbHG durch die im Firmenbuch eingetragenen Liquidatoren oder Abwickler vertreten. Nach Beendigung der Liquidation und Entlastung der Liquidatoren erfolgt die Löschung im Firmenbuch. 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 nur jene Fälle, in denen eine Liquidation nach § 89 GmbHG stattgefunden hat. Nicht erfasst sind Fälle, in denen – wie im gegenständlichen Fall – 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 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 (Löschungssperre). Das Finanzamt kann sich auch gemäß § 40 Abs 2 FBG gegen eine vom Firmenbuchgericht beabsichtigte amtswegige Löschung aussprechen. Gegenständlich informierte das Firmenbuchgericht mit nachweislich zugestelltem Beschluss vom 5.8.2015 das Finanzamt über die beabsichtigte Löschung der beschwerdeführenden Gesellschaft, räumte dem Finanzamt eine Frist von vier Wochen zur Gegenäußerung ein und wies ausdrücklich darauf hin, dass bei Nichtäußerung binnen der angegebenen Frist angenommen werde, dass keine Einwendungen entgegenstehen. Nach der Aktenlage erstattete das Finanzamt keine Gegenäußerung.

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 (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 (OGH 20.5.1999, 6 Ob 330/98t; 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 (OGH 28.6.2007, 3 Ob 113/07z).

Eine Entscheidung über die Beschwerden kann durch das BFG im gegenständlichen Verfahren daher nicht mehr zugestellt werden. Der steuerliche Vertreter, der namens der Bf. die Beschwerde eingebracht hatte, vertritt die gelöschte GmbH nach Löschung derselben nicht mehr. Eine andere Person, der ein Beschluss oder Erkenntnis in diesem Rechtsmittelverfahren zugestellt werden kann, besteht auf Grund der vorstehenden Ausführungen nicht.

Nach Auffassung des BFG liegt eine Veranlassung zur Bestellung eines Kurators gemäß § 82 Abs 2 BAO nicht vor, und zwar aus folgenden Gründen:

In seinem Erkenntnis vom 28.10.2014, Ro 2014/13/0035 zitierte der VwGH einleitend seinen Beschluss vom 20.9.1995, 95/13/0068, in dem er aussprach, dass der Fortbestand der Rechtssubjektivität einer wegen Vermögenslosigkeit von Amts wegen gelöschten GmbH bejaht werde, „solange noch ein Abwicklungsbedarf besteht, was dann der Fall ist, wenn Abgabenverbindlichkeiten einer solchen Gesellschaft bescheidmäßig festzusetzen sind“. Der VwGH merkte ausdrücklich an, dass sich diese Aussage nicht auf die Erledigung eines Berufungsverfahrens bezog.

Weiters verwies er auf seine Entscheidung vom 24.2.2011, wonach zu prüfen ist, ob sich auf Grund des vorliegenden Rechtsstreits nachträglich ein abwickelbares Vermögen der Beschwerdeführerin ergeben könnte, sodass die Rechtspersönlichkeit der Körperschaft insoweit als fortdauernd anzusehen wäre (VwGH 24.2.2011, 2007/15/0112).

Bei Prüfung dieser Frage gelangte das BFG zur Überzeugung, dass das gegenständliche Rechtsmittelverfahren zu keinem abwickelbaren Aktivvermögen der Gesellschaft führen kann. Die Bf. entrichtete die mittels bekämpften Bescheiden vorgeschriebenen Abgaben nicht. Allerdings schrieb das Finanzamt dem Abgabenkonto der Bf. Eingänge aus Forderungspfändungen in Höhe von etwa EUR 206.000 gut. Demgegenüber betragen jedoch allein die von der Bf. selbst eingestandenen Umsatzsteuerschulden knapp EUR 490.000. Daraus wird deutlich, dass selbst dann, wenn dem Beschwerdevorbringen der Bf. Berechtigung zukäme und den Beschwerden vollinhaltlich stattzugeben wäre, ein rückzahlbares Abgabenguthaben nicht entstehen könnte. Andererseits kann im Fall der Abweisung der Beschwerden das Finanzamt die dann rechtskräftige Forderung gegenüber der gelöschten GmbH mangels Vermögens nicht durchsetzen.

Demnach ist von der Vollbeendigung der GmbH auszugehen. Nach der Rechtsprechung des VwGH 28.10.2014, Ro 2014/13/0035 besteht in einem solchen Fall zur Bestellung eines Kurators gemäß § 82 Abs 2 BAO kein Anlass. Mit diesem Erkenntnis bestätigte der Verwaltungsgerichtshof auch die in der BAO nicht ausdrücklich vorgesehene Vorgangsweise der Einstellung des Beschwerdeverfahrens mit Beschluss und dessen Zustellung lediglich an die Amtspartei als rechtskonform.

Abschließend wird auf die Ausführungen des VwGH im zuletzt genannten Erkenntnis hingewiesen, wonach die Rechtsfähigkeit einer gelöschten GmbH in keinem Zusammenhang mit einem Haftungsverfahren gegen den Geschäftsführer steht. Wenn der Erstschuldner nicht mehr existiert, kann der Haftende von vornherein und allein zur Leistung herangezogen werden (VwGH 28.10.2014, Ro 2014/13/0035).

Wegen der fehlenden Möglichkeit eine Rechtsmittelentscheidung der Bf. zuzustellen, kann eine solche durch das BFG auch nicht wirksam erlassen werden. Das Beschwerdeverfahren ist daher einzustellen und der Beschluss nur an die Amtspartei zuzustellen.

C. Zulässigkeit einer Revision

Eine Revision ist nach Art 133 Abs 4 iVm Abs 9 B-VG zulässig, wenn ein Beschluss 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.

Zu den gegenständlichen Rechtsfragen existiert eindeutige Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes, auf die sich der gegenständliche Beschluss stützt (siehe **Pkt. B**). Aus diesem Grund ist die Revision nicht zuzulassen.

Aus den angeführten Gründen war somit spruchgemäß zu entscheiden.

Salzburg-Aigen, am 20. September 2016