

BESCHLUSS

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Vorsitzenden und die weiteren Senatsmitglieder im Beisein der Schriftführerin in der Beschwerdesache GT-A, Adresse-A, als ehemalige Alleingesellschafterin der GM-B (gelöscht) vertreten durch Vertreter-C, Adresse-C, gegen die Bescheide des FA Wien 1/23 vom 15. und 17. April 2013, betreffend Gruppenfeststellungsbescheid 2008, Körperschaftsteuer 2008, Körperschaftsteuer 2009 und Körperschaftsteuer 2010 in der Sitzung am 11. März 2015 beschlossen:

Die Beschwerden werden als unzulässig zurückgewiesen.

Eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof ist nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) unzulässig.

Entscheidungsgründe

Die GT-A ist Gruppenträgerin einer Unternehmensgruppe gemäß § 9 KStG 1988.

Die GM-B wurde am 15. April 2008 gegründet und war seit der Veranlagung 2008 Mitglied der A-Steuergruppe (Gruppenfeststellungsbescheid 2008 vom 20. September 2009).

Am 7. März 2011 wurde mit Generalversammlungsbeschluss die Liquidation der GM-B beschlossen und Frau D. zur Liquidatorin bestellt. Die GM-B trat ab diesem Zeitpunkt in das Stadium der Liquidation. Auf den 29. Juni 2011 wurde eine Liquidationsbilanz aufgestellt, in der das Abwicklungsvermögen ausgewiesen wurde. Beim Finanzamt Wien 1/23, als zuständigem Betriebsfinanzamt, wurde in weiterer Folge die Erteilung einer Unbedenklichkeitsbescheinigung gemäß § 160 Abs 3 BAO beantragt und dazu dem Finanzamt die Liquidationsbilanz zum 29. Juni 2011 übermittelt. Die Unbedenklichkeitsbescheinigung wurde vom Finanzamt am 16. November 2011 erteilt.

Daraufhin wurde beim Firmenbuchgericht die Löschung der liquidierten GM-B beantragt. Die Löschung der Gesellschaft im Firmenbuch erfolgte am 13. Dezember 2011.

In weiterer Folge gelangte das Finanzamt zur Auffassung, dass infolge Liquidation und nachfolgender Löschung der GM-B im Firmenbuch diese die Mindestzugehörigkeitsdauer

zur A-Steuergruppe von drei vollen Kalenderjahren gemäß § 9 Abs 10 3. TS KStG 1988 nicht erfüllt habe.

Es wurden daraufhin ein neuer Gruppenfeststellungsbescheid 2008, in dem das rückwirkende Ausscheiden der Gesellschaft aus der A-Steuergruppe festgestellt wurde, sowie Körperschaftsteuerbescheide betreffend die Jahre 2008 bis 2010 erlassen.

Diese Bescheide wurden mit Datum 17. Jänner bzw. 24. Februar 2012 automationsunterstützt erstellt.

Die Bescheide ergingen zunächst unrichtigerweise an die zu diesem Zeitpunkt bereits im Firmenbuch gelöschte " *GM-B in Liquidation*" zu *Handen* des damaligen steuerlichen Vertreters.

Eine zweite Versendung der Bescheide erfolgte an Frau D. als Verwahrerin der Bücher der im Firmenbuch gelöschten GM-B und wurde vom Finanzamt in weiterer Folge wiederum als nicht wirksam beurteilt.

Die aufgrund einer dritten Versendung mit Datum 15. bzw. 17. April 2013 nunmehr beschwerdeanhängigen Bescheide sind an die GM-B z.H. D. gerichtet.

Mit Anbringen vom 24. Juni 2013 erhob die Vertreter-C "*namens und auftrags der o.a. mittlerweile gelöschten GM-B bzw. der GT-A, Adresse-A, als ehemalige Alleingesellschafterin*" Berufungen (diese gelten gemäß § 323 Abs. 37 BAO nunmehr als Beschwerden) und beantragte die Bescheide vom 15. und 17. April 2013 wegen materieller Rechtswidrigkeit ersatzlos aufzuheben.

Das Bundesfinanzgericht legt seiner Entscheidung folgenden Sachverhalt zugrunde:

Bei den zugestellten Bescheiden handelt es sich um Ausfertigungen der ursprünglich automationsunterstützt erstellten Bescheide vom 17. Jänner und 24. Februar 2012, wobei u.a. der ursprüngliche Bescheidadressat und das ursprüngliche Datum durchgestrichen wurden und händisch der neue Bescheidadressat sowie das Datum 15. bzw. 17. April 2013 hinzugefügt wurden. Die Bescheide weisen trotz der vorgenommenen Änderungen keine Unterschrift des Genehmigenden oder eine Beglaubigung auf.

Die GM-B war im Zeitpunkt der Zustellung der Bescheide vollbeendet. Mangels vorhandenen Vermögens besteht kein weiterer Abwicklungsbedarf.

Diese Feststellungen ergeben sich aus den vorgelegten Finanzamtsakten, dem Vorbringen in der Beschwerde und aus den zusätzlich von der Vertreter-C übermittelten Kopien der zugestellten Bescheide.

Über die Beschwerden wurde erwogen:

Gemäß § 260 Abs. 1 BAO ist die Bescheidbeschwerde mit Beschwerdevorentscheidung (§ 262) oder mit Beschluss (§ 278) zurückzuweisen, wenn sie

a) nicht zulässig ist oder

b) nicht fristgerecht eingebracht wurde.

1. Nachträgliche Veränderung von mittels automationsunterstützter Datenverarbeitung erstellter Bescheide:

Gem. § 92 BAO bedürfen Bescheide der Schriftform. Sie müssen unter anderem die Bezeichnung der Behörde enthalten und mit dem Datum und der Unterschrift dessen versehen sein, der die Erledigung genehmigt hat (§ 96 erster Satz BAO).

Ausfertigungen, die mittels automationsunterstützter Datenverarbeitung erstellt werden, bedürfen weder einer Unterschrift noch einer Beglaubigung und gelten als durch den Leiter der auf der Ausfertigung bezeichneten Abgabenbehörde genehmigt (§ 96 letzter Satz BAO).

Die im konkreten Fall bekämpften Schriftstücke wurden ursprünglich von der BRZ GmbH im Namen des Finanzamtes erstellt, was durch § 96 letzter Satz BAO gedeckt wäre und das Finanzamt von der Notwendigkeit befreien würde, einen solchen Bescheid zusätzlich durch ein dazu befugtes Organ unterschreiben zu lassen. Dies entspricht dem Zweck des § 96 BAO, der eine ökonomische Ausfertigung von Bescheiden im Massenverfahren ermöglichen soll.

Voraussetzung für die in § 96 letzter Satz BAO vorgesehene Genehmigungsfiktion ist aber, dass die Ausfertigungen ausschließlich mit automationsunterstützter Datenverarbeitung erstellt wurden. Lehre und Rechtsprechung (vgl. *Ritz*, BAO⁵, Tz 8 zu § 96 und *Stoll*, Bundesabgabenordnung Kommentar, 999 mwN) stimmen nämlich darin überein, dass die Ausnahme des § 96 letzter Satz BAO dann nicht mehr zum Tragen kommt, wenn die Ausfertigung nur teilweise automationsunterstützt hergestellt worden ist. Wurde sie später noch verändert, ist eine Unterschrift zwingend erforderlich, wobei es egal ist, ob die nachfolgende Adaptierung per Hand oder EDV-unterstützt erfolgte (siehe UFS RV/0368-S/09).

Im konkreten Fall wurden die beschwerdegegenständlichen Bescheide vor deren Versendung noch durch Mitarbeiter des Finanzamtes händisch verändert. Damit können sie aber nicht als automationsunterstützt im Sinne dieser Bestimmung gelten und hätten unterfertigt werden müssen, um die Wirkungen eines Bescheides entfalten zu können. Da dies nicht geschehen ist, liegen keine Bescheide vor (vgl. VwGH 20.04.1998, 97/17/0131).

Die Beschwerden gegen diese Bescheide sind daher als unzulässig zurückzuweisen.

2. Keine rechtswirksame Zustellung infolge Vollbeendigung der GM-B

Die Löschung einer GmbH im Firmenbuch bewirkt grundsätzlich den Verlust der Rechtsfähigkeit (Parteifähigkeit) der Gesellschaft, sofern nicht hervorkommt, dass noch Vermögen zu verteilen ist.

Nach der Judikatur des OGH ist bis zum Beweis des Gegenteils anzunehmen, dass eine im Firmenbuch gelöschte Kapitalgesellschaft vermögenslos und damit nicht (mehr) parteifähig ist (OGH vom 22. April 2014, 7 Ob 55/14k).

Gegenständlich wurde die GM-B nach Durchführung eines Abwicklungsverfahrens und Ausstellung einer Unbedenklichkeitsbescheinigung gemäß § 160 Abs 3 BAO durch das Finanzamt im Firmenbuch gelöscht.

Der VwGH hat in diesem Zusammenhang im Erkenntnis vom 28.10.2014, VwGH 2014/13/0035, klargestellt, dass seine Aussagen, dass ein Abwicklungsbedarf bestehen kann, wenn nach Löschung im Firmenbuch noch Abgabenverbindlichkeiten festzusetzen sind (etwa Beschluss vom 20. September 1995, 95/13/0068) sich nicht auf den Fall bezieht, wenn die Abgabenfestsetzung in keiner denkbaren Konstellation - etwa durch Anrechnung von Steuervorauszahlungen, Abzugssteuern - zu einem Aktivvermögen der gelöschten Gesellschaft führen kann.

Da es im gegenständlichen Fall zu keiner Abgabengutschrift kommen kann, wären die Beschwerden der Einschreiterin auch mangels wirksamer Erlassung von Bescheiden gegenüber der GM-B zurückzuweisen gewesen.

Gemäß § 274 Abs. 3 Z 1 BAO wurde von der Durchführung der beantragten mündlichen Verhandlung abgesehen, weil die Beschwerden als unzulässig zurückzuweisen waren.

Zulässigkeit einer Revision

Gemäß Art. 133 Abs. 4 B VG ist gegen ein Erkenntnis des Verwaltungsgerichtes die *Revision* zulässig, wenn das Erkenntnis von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, insbesondere weil das Erkenntnis 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.

Zum Erfordernis einer Unterschrift auf einem Bescheid besteht eine eindeutige Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes (siehe etwa VwGH 20.04.1998, 97/17/0131).

Zur Frage, der Rechtsfähigkeit einer im Firmenbuch gelöschten GmbH existiert eine eindeutige Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (siehe Erkenntnis vom 28.10.2014, 2014/13/0035).

Die Revision war daher spruchgemäß nicht zuzulassen.

Wien, am 17. März 2015

