

BESCHLUSS

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter Mag. Markus Knechtl LL.M. in der Beschwerdesache Bf, Adr, vertreten durch Stb, gegen die Bescheide des Finanzamtes Wien 4/5/10 betreffend

1. Umsatzsteuer 2008 vom 23.5.2013
 2. Umsatzsteuer 2009 vom 24.1.2011
 3. Umsatzsteuer 2010 vom 21.9.2011
 4. Körperschaftsteuer 2008 vom 23.5.2013
 5. Körperschaftsteuer 2009 vom 23.5.2013
 6. Körperschaftsteuer 2010 vom 23.5.2013
 7. Kapitalertragsteuer-Haftungsbescheid 2008 vom 22.5.2013
 8. Kapitalertragsteuer-Haftungsbescheid 2009 vom 22.5.2013
 9. Kapitalertragsteuer-Haftungsbescheid 2010 vom 22.5.2013
- beschlossen:
- I. Das Beschwerdeverfahren wird eingestellt.
 - II. Gegen diesen Beschluss ist gemäß Art. 133 Abs. 9 B-VG in Verbindung mit § 25a VwGG eine Revision nicht zulässig.

Entscheidungsgründe

Verfahrensablauf

Am 17.9.2009 langten beim Finanzamt Baden Mödling die Umsatzsteuererklärung und Körperschaftsteuererklärung 2008 ein, die zu erklärungskonformen Veranlagungen vom 18.9.2009 führten.

Am 21.1.2011 langten beim Finanzamt Baden Mödling die Umsatzsteuererklärung und Körperschaftsteuererklärung 2009 ein, die zu erklärungskonformen Veranlagungen vom 24.1.2011 führten.

Am 20.9.2011 langten beim Finanzamt Baden Mödling die Umsatzsteuererklärung und Körperschaftsteuererklärung 2010 ein, die zu erklärungskonformen Veranlagungen vom 21.9.2011 führten.

Im Juni 2012 trat das Finanzamt Baden Mödling den Steuerakt an das Finanzamt Wien 4/5/10 (belangte Behörde) ab.

Im April 2013 schloss die belangte Behörde eine Außenprüfung bei der Beschwerdeführerin ab. Im Bericht über die Außenprüfung vom 9.4.2013 traf der Prüfer Feststellungen zur Umsatzsteuer 2008, zur Körperschaftsteuer 2008-2010 und zur Kapitalertragsteuer für 2008-2010. Am 22.5.2013 erließ die belangte Behörde an die Beschwerdeführerin gerichtete Kapitalertragsteuer-Haftungsbescheide für die Jahre 2008-2010. Am 23.5.2013 nahm die belangte Behörde die Körperschaftsteuerverfahren 2008-2010 sowie das Umsatzsteuerverfahren 2008 wieder auf und erließ neue Sachbescheide.

Am 27.6.2013 er hob die Beschwerdeführerin gegen die Umsatzsteuer-, Körperschaftsteuer- und Kapitalertragsteuerbescheide 2008-2010 das Rechtsmittel der Berufung und führte als Begründung an, dass die in den Rechnungen der Subunternehmen angeführten Leistungen sehr wohl für das Unternehmen Bf getätig wurden und dass es für diesen Umstand auch Zeugen geben würde, die auch namentlich genannt wurden.

Beschwerdevorentscheidung

Die belangte Behörde hat die Berufung, sofern sie sich gegen die Körperschaftsteuerbescheide 2008-2010, die Kapitalertragsteuerbescheide 2008-2010 und den Umsatzsteuerbescheid 2008 richtet, mit Beschwerdevorentscheidung vom 27.2.2014 als unbegründet abgewiesen und in der Bescheidbegründung angeführt, dass die Beschwerdeführerin einer Aufforderung zur Empfängernennung gem. § 162 BAO nicht ordnungsgemäß nachgekommen sei, Fragen der belangten Behörde nicht oder nur unzureichend beantwortet wurden und das Abfragen von UID-Nummern sowie Gewerbeberechtigungen nicht ausreichend sei, um die Zahlungen an die Subunternehmer anzuerkennen.

Die Beschwerde gegen den Umsatzsteuerbescheid 2008 wurde abgewiesen, weil die im Zuge der Außenprüfung überprüften Rechnungen nicht den Inhalteserfordernissen des § 11 UStG entsprochen haben und weil die belangte Behörde zur Auffassung gelangt war, dass die Rechnungsaussteller überhaupt keine Leistung erbracht hätten.

Sofern sich die Beschwerde gegen die Umsatzsteuerbescheide 2009 und 2010 richtet, wurde die Beschwerde als verspätet zurückgewiesen, zumal die Bescheide bereits im Jahr 2011 ergangen sind und durch die Außenprüfung keine Änderung vorgenommen wurde.

Vorlageantrag

Am 7.4.2014 langte bei der belangten Behörde ein Vorlageantrag ein, in dem ausgeführt wurde, dass mit Beschwerdevorentscheidung vom 27.2.2014 die Beschwerde vom 27.6.2013 "zum Umsatzsteuerbescheid 2008, 2009, 2010", zu den Kapitalertragsteuerbescheiden 2008-2010 und den Körperschaftsteuerbescheiden 2008-2010 als unbegründet abgewiesen wurde. Es wurde um Vorladung der bereits in der Beschwerde namhaft gemachten Personen unter Angabe deren Anschriften ersucht. Zusätzlich wurde noch die Aussetzung der Einhebung "aller im Zusammenhang mit diesem Vorlageantrag stehenden Beträgen" ersucht.

Vorlagebericht

Im Anschluss daran wurden die Beschwerdeakten dem Bundesfinanzgericht vorgelegt und vom Finanzamt als belanger Behörde als Stellungnahme im Vorlagebericht nochmals die Begründung der abweisenden bzw zurückweisenden Beschwerdevorentscheidungen angeführt.

Mit Verfügung des Geschäftsverteilungsausschusses des Bundesfinanzgerichts vom 21.2.2018 wurde die gegenständliche Beschwerde der Gerichtsabteilung 1059 zugewiesen.

Beschluss vom 8.5.2019

Mit Beschluss vom 8.5.2019 hat das Bundesfinanzgericht die belangte Behörde aufgefordert, mitzuteilen, ob nach ihrer Ansicht die Rechtsmittelwerberin noch über Vermögen verfügt, sodass kein Verlust der Parteifähigkeit eingetreten wäre.

Am 27.5.2019 gab die belangte Behörde bekannt, dass ein Außendienstorgan versucht hatte, die Beschwerdeführerin anzutreffen. Die Erhebungen ergaben jedoch, dass an der Geschäftsanschrift das gesamt EG (auch Top 3) mit Pension AB beschriftet wäre und im völlig überfüllten Postkasten wurden Sendungen für verschiedene juristische und natürliche Personen festgestellt, allerdings nicht zur Beschwerdeführerin. Laut einem Passanten gab es früher an dieser Adresse eine Baufirma, allerdings kann man jetzt Ferienwohnungen mieten.

Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

Sachverhalt

Die belangte Behörde führte im Jahr 2013 eine Außenprüfung bei der Beschwerdeführerin durch und erließ im Anschluss Bescheide, um das Ergebnis der Außenprüfung bescheidmäßig umzusetzen. Die Beschwerdeführerin, die im Baugewerbe tätig war, hat mit Beschwerde (damals noch: Berufung) vom 25.6.2013 ein Rechtsmittel gegen die

-) Umsatzsteuerbescheide 2008-2010,
-) Körperschaftsteuerbescheide 2008-2010 und
-) Kapitalertragsteuerbescheide 2008-2010

erhoben.

Mit Beschwerdevorentscheidung vom 27.2.2014 wurde die Beschwerde abgewiesen bzw. hinsichtlich Umsatzsteuer 2009-2010 als verspätet zurückgewiesen. Im dagegen eingebrochenen Vorlageantrag wurde das Beschwerdevorbringen nur wiederholt. Auf die Argumente in den Beschwerdevorentscheidungen wurde nicht eingegangen.

Die angefochtenen Kapitalertragsteuerbescheide 2008-2010, der Körperschaftsteuerbescheid 2009 und der Umsatzsteuerbescheid 2008 führten zu Abgabennachforderungen. Mit den Körperschaftsteuerbescheiden 2008 und 2010 wurde lediglich die Mindestkörperschaftsteuer vorgeschrieben. Die Umsatzsteuerbescheide 2009 und 2010 ergingen erklärungskonform und wurden im Anschluss an die im Jahr 2013 abgeschlossene Außenprüfung nicht wieder aufgenommen.

Die Einhebung der Abgabennachforderungen aus den Kapitalertragsteuerbescheiden 2008-2010, dem Umsatzsteuerbescheid 2008 und dem Körperschaftsteuerbescheid 2009 wurden mit Bescheiden vom 16.9.2013 und 10.6.2014 ausgesetzt.

Mit Beschluss des Handelsgerichts Wien vom Datum1 zur GZ GZ_HG wurde über das Vermögen der Beschwerdeführerin das Konkursverfahren eröffnet. Mit Beschluss vom Datum2 wurde das Unternehmen geschlossen. Die belangte Behörde hat auf Grund eines Rückstandsausweises vom 2.2.2016 Abgabenforderungen in Höhe von € 4.779.429,09 im Insolvenzverfahren angemeldet. Die berufungs- bzw. beschwerdegegenständlichen ausgesetzten Abgaben sind in diesem Rückstandsausweis nicht enthalten. Im Insolvenzverfahren wurden € 5.254.887,03 an Insolvenzforderungen anerkannt.

Mit Beschluss des Handelsgerichts Wien vom Datum3 wurde der Konkurs nach Verteilung an die Massegläubiger aufgehoben. Am 24.06.2017 wurde die Löschung wegen Vermögenslosigkeit gemäß § 40 FBG im Firmenbuch (FN Nr) eingetragen.

Die Beschwerdeführerin konnte von der belangten Behörde nicht mehr angetroffen werden.

Beweiswürdigung

Die Sachverhaltsfeststellungen ergeben sich aus den vorgelegten Verwaltungsakten, aus dem elektronisch geführten Einhebungs- und Einbringungsakt des Finanzamtes Wien 4/5/10, in dem sich auch der Schlussbericht des Masseverwalters befindet. Aus diesem Schlussbericht vom 29.2.2016 geht hervor, dass es dem Masseverwalter nicht möglich war, mit der Beschwerdeführerin Kontakt aufzunehmen und dass insgesamt € 5.254.887,03 an Insolvenzforderungen anerkannt wurden. Ebenfalls im Schlussbericht hat der Masseverwalter festgehalten, dass an die Insolvenzgläubiger keine Quote ausbezahlt wurde.

Aus dem Gewerbeinformationssystem ist ersichtlich, dass der Beschwerdeführerin die Gewerbeberechtigung für das reglementierte Gewerbe "Baumeister" am 26.2.2016 entzogen wurde.

Die Feststellung hinsichtlich der Löschung wegen Vermögenslosigkeit ergibt sich aus den Eintragungen im Firmenbuch, in das Einsicht genommen wurde.

Darüber hinaus hat auch die belangte Behörde am 27.5.2019 mitgeteilt, dass sie die Beschwerdeführerin an der ihr bekannten Adresse nicht mehr antreffen konnte.

Rechtsgrundlagen

§ 79 BAO lautet:

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

§ 80 BAO lautet:

2. Vertreter.

§ 80. (1) Die zur Vertretung juristischer Personen berufenen Personen und die gesetzlichen Vertreter natürlicher Personen haben alle Pflichten zu erfüllen, die den von ihnen Vertretenen obliegen, und sind befugt, die diesen zustehenden Rechte wahrzunehmen. Sie haben insbesondere dafür zu sorgen, daß die Abgaben aus den Mitteln, die sie verwalten, entrichtet werden.

(2) Steht eine Vermögensverwaltung anderen Personen als den Eigentümern des Vermögens oder deren gesetzlichen Vertretern zu, so haben die Vermögensverwalter, soweit ihre Verwaltung reicht, die im Abs. 1 bezeichneten Pflichten und Befugnisse.

(3) 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.

§ 39 FBG lautet:

*Auflösung zufolge Nichteröffnung oder Aufhebung des
Insolvenzverfahrens mangels kostendeckenden Vermögens*

§ 39. (1) Jede in das Firmenbuch einzutragende Gesellschaft ist außer den in anderen Gesetzen genannten Fällen mit der Rechtskraft des Beschlusses aufgelöst, durch den das Insolvenzverfahren mangels kostendeckenden Vermögens nicht eröffnet oder aufgehoben wird.

(2) Die Auflösung ist von Amts wegen in das Firmenbuch einzutragen.

§ 40 FBG lautet idF BGBI I 120/2005:

Vermögenslosigkeit

§ 40. (1) Eine Kapitalgesellschaft, die kein Vermögen besitzt, kann auf Antrag der nach dem Sitz der Gesellschaft zuständigen gesetzlichen Interessenvertretung oder der Steuerbehörde oder von Amts wegen gelöscht werden; mit der Löschung gilt die Gesellschaft als aufgelöst. Eine Abwicklung findet nicht statt. Sofern das Vorhandensein von Vermögen nicht offenkundig ist, gilt eine Kapitalgesellschaft bis zum Beweis des Gegenteils auch dann als vermögenslos, wenn sie trotz Aufforderung durch das Gericht die Jahresabschlüsse und gegebenenfalls die Lageberichte (§§ 277 ff UGB) von zwei aufeinanderfolgenden Geschäftsjahren nicht vollständig vorlegt. (2) Vor der Löschung sind die nach dem Sitz der Gesellschaft zuständige gesetzliche Interessenvertretung und die Steuerbehörde zu hören, sofern diese nicht ohnehin selbst Antragsteller waren. Äußern sich diese Stellen binnen vier Wochen nicht, so gilt ihre Zustimmung als gegeben. (3) Gerichte und Steuerbehörden haben einander die erbetenen für die Vollziehung dieses Bundesgesetzes erforderlichen Auskünfte zu erteilen. (4) Stellt sich nach der Löschung das Vorhandensein von Vermögen heraus, das der Verteilung unterliegt, so findet die Abwicklung statt. Die Abwickler sind auf Antrag eines Beteiligten vom Gericht zu ernennen.

Rechtliche Erwägungen

Die Auflösung und Löschung einer im Firmenbuch eingetragenen juristischen Person hat bloß deklaratorischen Charakter (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 (vgl. Ritz, BAO⁶, § 79, Tz 10, 11; VwGH 21.9.2005, 2001/13/0059; VwGH 11.11.2008, 2006/13/0187). Die Aufhebung des Konkurses nach Verteilung des Massevermögens ist ein Indiz dafür, dass die GmbH vermögenslos ist (OGH 19.5.2010, 6 Ob 88/10z).

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 die Abgabenfestsetzung etwa durch Anrechnung von Steuervorauszahlungen,

Abzugsteuern oder Vorsteuern zu einem Aktivvermögen der gelöschten Gesellschaft führen kann. In einem Verfahren, das eine bereits entrichtete Ergänzungsabgabe zur Wasseranschlussabgabe zum Gegenstand hatte und die bereits gelöschte Gesellschaft einen möglichen Rückforderungsanspruch und somit eine etwaige Forderung hatte, kam ihr in diesem Verfahren - trotz bereits erfolgter Löschung im Firmenbuch - Parteifähigkeit zu (VwGH 1.3.2018, Ra 2015/16/0074). An eine im Firmenbuch bereits gelöschte GmbH gerichtete Bescheide ergehen daher im Fall eines bestehenden Abwicklungsbedarfs grundsätzlich rechtswirksam (vgl. VwGH 26.2.2003, 98/17/0185; VwGH 28.6.2007, 2006/16/0220; VwGH 24.2.2011, 2007/15/0112; VwGH 28.10.2014, Ro 2014/13/0035).

Bis zur Vollbeendigung braucht die aufgelöste Gesellschaft - so wie bisher - einen gesetzlichen oder gewillkürten Vertreter. Grundsätzlich fungiert 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).

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 (§ 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 hingegen im Falle der Eröffnung eines Insolvenzverfahrens über das Vermögen einer Gesellschaft und im Falle der Löschung einer Gesellschaft wegen Vermögenslosigkeit gem § 40 Abs. 1 FBG statt (vgl. *Haberer/Zehetner in Straube/Ratka/Rauter, WK GmbHG § 89 Rz 11 f.*)

Die Vertretungsregelung des § 80 Abs. 3 BAO erfasst 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.

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, sodass in diesem Fall an eine im Firmenbuch gelöschte juristische Person mangels Handlungsfähigkeit keine Bescheide mehr wirksam erlassen werden können (vgl *Knechtl/Mitterlehner/Panholzer*, Die Kapitalgesellschaft in der Steuererklärung 2017, 31 mwN). Eine Zustellung etwa an den früheren Geschäftsführer wäre unwirksam (BFG 24.9.2018, RV/5100245/2013 mwN).

Mit der Konkurseröffnung ist die zuvor von der Beschwerdeführerin erteilte Vollmacht an eine Wirtschaftstreuhandgesellschaft gemäß § 1024 ABGB kraft Gesetzes erloschen. Die Vollmacht erlischt endgültig, sie lebt auch nicht mit Aufhebung der Insolvenz wieder auf (vgl. etwa *Perner* in *Kletečka/Schauer*, ABGB-ON^{1.02} § 1024 Rz 1f mwN).

Da weder der frühere Masseverwalter noch eine steuerliche Vertretung die Beschwerdeführerin vertritt und eine andere Person, der eine Erledigung für die Beschwerdeführerin zugestellt werden kann - soweit ersichtlich - nicht besteht, kann eine Erledigung durch das Bundesfinanzgericht im gegenständlichen Verfahren ohne Kuratorbestellung für die gelöschte GmbH nicht mehr zugestellt werden. Eine Kuratorenbestellung setzt ein zwar handlungsunfähiges, jedoch existentes Steuersubjekt voraus. Sofern kein Abwicklungsbedarf besteht, liegt gar kein Rechtssubjekt mehr vor. Mangels Abwicklungsbedarf besteht auch keine Parteifähigkeit mehr.

Da die streitgegenständlichen Abgabennachforderungen bislang nicht entrichtet, sondern gemäß § 212a BAO ausgesetzt wurden, führt selbst eine vollinhaltliche Stattgabe der Beschwerde zu keinem Aktivvermögen der gelöschten GmbH. Weder diese noch in weiterer Folge deren Gläubiger könnten ein Abgabenguthaben lukrieren. Somit liegt im gegenständlichen Fall eine Vollbeendigung der gelöschten GmbH vor (vgl. VwGH 28.10.2014, Ro 2014/13/0035). Eine Veranlassung zur Bestellung eines Kurators gemäß § 82 Abs. 1 BAO liegt daher nicht vor (vgl. VwGH 28.10.2014, Ro 2014/13/0035 mit Verweis auf *Stoll*, BAO-Kommentar, 809).

Das Beschwerdeverfahren ist daher durch das Verwaltungsgericht mittels Beschluss einzustellen (VwGH 28.10.2014, Ro 2014/13/0035).

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 rechtliche Beurteilung des festgestellten Sachverhalts erfolgte unter Berücksichtigung der im Erkenntnis zitierten Judikatur des VwGH und des BFG

(siehe insbesondere VwGH 28.10.2014, Ro 2014/13/0035). Das Bundesfinanzgericht ist von dieser Judikatur nicht abgewichen. Eine Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung liegt daher im gegenständlichen Fall nicht vor. Eine Revision ist somit nicht zulässig.

Wien, am 31. Mai 2019