

## BESCHLUSS

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter Dr. Martin C. WITTMANN in der Beschwerdesache \*\*\*6\*\*\* in Li qu., zuletzt \*\*\*7\*\*\*, 8020 Graz, zuletzt vertreten durch Dr. \*\*\*1\*\*\*, \*\*\*2\*\*\*, 8010 Graz, betreffend Beschwerde vom 13. Dezember 2020 gegen die Bescheide des Finanzamtes Graz-Stadt (nunmehr Finanzamt Österreich) jeweils vom 17. November 2020 betreffend Körperschaftsteuer 2017 und Körperschaftsteuer 2018, Steuernummer \*\*\*BF1StNr1\*\*\*, eschlossen:

Die Beschwerde wird als gegenstandslos geworden erklärt.

Das Beschwerdeverfahren wird eingestellt.

Gegen diesen Beschluss ist eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) nicht zulässig.

## Begründung

Die ehemalige Beschwerdeführerin (im folgenden kurz Bf genannt) war eine im Firmenbuch (im Folgenden FB) unter FN \*\*\*3\*\*\* eingetragene GmbH. Die Vollmacht der stV umfasste auch die Zustellvollmacht.

Bei der Bf fand eine die Jahre 2016 bis 2018 betreffende **Außenprüfung** btr KöSt und USt 2016 bis 2018 und Nachschauauftrag btr USt 2019 statt. Am 15.9.2020 fand die Schlussbesprechung statt. Der Abschlussbericht ist mit 27.10.2020 datiert.

Aufgrund der vom Prüfer getroffenen Feststellungen setzte die belangte Behörde mit Sachbescheiden jeweils vom **17.11.2020** die **KöSt 2017** und **2018** iHd gem § 24 Abs 4 Z 1 KStG gesetzlich normierten Mindest-KöSt (im Folgenden MiKö) fest.

Die Bf brachte durch ihre ehemalige stV mit Anbringen vom **13.12.2020** **Beschwerde** gegen die Bescheide ein.

Nach Vorhalteverfahren zwischen der belangten Behörde und der stV erließ die belangte Behörde mit **12.7.2021** die abweisenden **Beschwerdevorentscheidungen** btr die Beschwerde vom 13.12.2020.

Die Bf brachte durch ihre ehemalige stV am **21.7.2021** den Antrag, die Beschwerde dem BFG zur Entscheidung gem § 264 BAO vorzulegen (**Vorlageantrag**), ein.

Die belangte Behörde legte die Bescheidbeschwerde gem § 265 Abs 1 BAO dem **BFG** am **15.11.2021 vor**.

Mit Beschluss des Landesgerichtes für Zivilrechtssachen Graz, ins FB eingetragen am **19.12.2023**, zur FB-Sache FN \*\*\*3\*\*\*, Geschäftsfall \*\*\*5\*\*\*, wurde die amtswegige **Löschung** wegen Vermögenslosigkeit gem § 40 FBG verfügt (FB-Auszug, Beschluss LGZ Graz).

Nach Durchsicht des Verwaltungsaktes und Einsicht in das FB wurde das Finanzamt mit **Beschluss** vom **29.2.2024** aufgefordert, mitzuteilen, ob und in welcher Höhe die Aussetzung der Einhebung bewilligt wurde, wie das Abgabenkonto aushaftet, ob Zahlungen auf die strittige Abgabenschuld erfolgt sind, sodass für die Bf eine Aussicht auf einen Rückzahlungsanspruch besteht, etc. Weiters sollte bekanntgegeben werden, ob die Bf über ein Aktivvermögen verfüge bzw ob sich nach Ansicht des Finanzamtes im Falle einer Stattgabe der Beschwerde ein Aktivvermögen der Gesellschaft ergeben könnte, sodass kein Verlust der Parteifähigkeit eingetreten sei.

Nach **Auskunft** des **Finanzamtes** vom **6.3.2024** wurde keine Aussetzung der Einhebung bewilligt. Das Abgabenkonto haftet aktuell mit 0,- Euro aus. Der letzte im FB vorgelegte Jahresabschluss zum Stichtag 31.12.2021 weist ein Aktivvermögen iHv insgesamt 4.908,47 Euro aus, wovon 2.829,52 Euro auf Sachanlagen und 2.078,95 Euro auf Forderungen und sonstige Vermögensgegenstände entfällt. Mit Beschluss vom 24.5.2022 teilte das LGZ Graz die Nichteröffnung des Insolvenzverfahrens mangels kostendeckenden Vermögens und damit die Zahlungsunfähigkeit der Bf mit. Aus der Aktenlage geht daher nicht hervor, dass die Bf über ein Aktivvermögen verfügt. Die MiKö 2017 und 2018 iHv jeweils 1.750 Euro wurde in den Jahren 2017 und 2018 laufend unterjährig entrichtet.

*„Berechnung der Körperschaftsteuer 2017 und 2018:*

**KöSt 2017:**

*Laut Sachbescheid vom 17.11.2020 im Zuge der BP wurde die KöSt ebenso iHv 1.750 Euro festgesetzt:*

Gesamtbetrag der Einkünfte                      18.961,50

Verlustvortragsgrenze § 2 (2b)                      14.221,13

*Abgezogene Verluste* -14.221,13

*Einkommen* 4.740,37

**KöSt 2018:**

*Laut Sachbescheid vom 17.11.2020 im Zuge der BP wurde die KöSt ebenso iHv 1.750 Euro festgesetzt:*

*Gesamtbetrag der Einkünfte* -45.016,67

*Einkommen* -45.016,67“

Aus der Aufstellung geht hervor, dass sich **selbst** bei **voller Stattgabe** der Beschwerde keine Gutschrift ergeben würde, die zu einem Aktivvermögen/verwertbaren Vermögen der Bf führt.

Gem **§ 40 Abs 1 FBG** kann eine Kapitalgesellschaft, die kein Vermögen besitzt, 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.

Wird eine GmbH nach dem FBG infolge rechtskräftiger Abweisung eines Antrages auf Konkursöffnung mangels kostendeckenden Vermögens oder wegen Vermögenslosigkeit im Firmenbuch gelöscht, so ist ihre **Rechtspersönlichkeit beendet**, sofern und **solange kein Aktivvermögen** vorhanden ist (zB VwGH 30.5.2023, Ra 2023/16/0047).

Die Löschung einer GmbH im FB wirkt insofern nur deklarativ (zB VwGH 30.5.2023, Ra 2023/16/0047; 16.09.2022, Ra 2019/05/0308), als sie nicht zum Verlust der Parteifähigkeit führt, solange Vermögen vorhanden ist (vgl OGH 19.6.2006, 8 ObA 46/06g). Der Fortbestand der Rechtssubjektivität einer wegen Vermögenslosigkeit von Amts wegen gelöschten GmbH ist zu bejahen, solange noch ein Abwicklungsbedarf besteht, was dann der Fall ist, wenn Abgabenverbindlichkeiten einer solchen Gesellschaft bescheidmäßig festzusetzen sind. Für das Rechtsmittelverfahren ist zu prüfen, ob sich auf Grund des Rechtsstreits **nachträglich** ein **abwickelbares Vermögen** ergeben könnte, sodass die Rechtspersönlichkeit insoweit als fortdauernd anzusehen wäre. Sind keine Zahlungen auf die strittige Abgabenschuld erfolgt, besteht somit keine Aussicht auf einen Rückzahlungsanspruch und wurde das Vorliegen eines anderweitigen Vermögens und damit Abwicklungsbedarfes nicht behauptet, kann nicht davon ausgegangen werden, dass die Rechtspersönlichkeit fortbesteht (vgl VwGH 28.10.2014, Ro 2014/13/0035, mwN).

Nach herrschender Lehre und Rsp führt die Löschung einer Gesellschaft nach § 40 FBG mit **konstitutiver** Wirkung auch zum **Wegfall** der **organschaftlichen Vertretung** der Gesellschaft durch die bisherigen Geschäftsführer oder Liquidatoren, selbst wenn die Gesellschaft trotz Löschung noch fortbesteht, weil etwa noch Aktivvermögen vorhanden ist (vgl OGH 25.1.2023, 6 Ob 244/22 h; OGH 4.11.2019, 3 Ob 111/19y, mwN).

Aufgrund der Löschung im FB gem § 40 FBG ist daher grundsätzlich davon auszugehen, dass die Rechtspersönlichkeit der Bf untergegangen ist. Nach der zitierten VwGH-Jud ist aber der Fortbestand der Rechtssubjektivität einer wegen Vermögenslosigkeit von Amts wegen gelöschten GmbH zu bejahen, solange noch ein Abwicklungsbedarf besteht (VwGH 30.5.2023, Ra 2023/16/0047, mwN). Ob noch Abwicklungsbedarf besteht, ergibt sich aus dem Umstand, ob bei sonstiger Vermögenslosigkeit die Abgabefestsetzung in irgendeiner denkbaren Konstellation – etwa durch Anrechnung von Steuervorauszahlungen, Abzugsteuern oder Vorsteuern – zu einem Aktivvermögen der gelöschten Gesellschaft führen kann (vgl VwGH 30.5.2023, Ra 2023/16/0047).

Aus diesem Grund ist zu **prüfen**, ob sich auf Grund der vorliegenden Beschwerde **nachträglich** ein **abwickelbares Vermögen** der Bf ergeben könnte, sodass deren Rechtspersönlichkeit insoweit als fortdauernd anzusehen wäre (vgl VwGH 30.5.2023, Ra 2023/16/0047 sowie VwGH 28.10.2014, Ro 2014/13/0035).

Wie sich aus Abfragen im Abgabensinformationssystem der Finanzverwaltung, über Daten des Steuerkontos der Bf in FinanzOnline sowie aus der Auskunft der belangten Behörde vom 6.3.2024 ergibt, würde selbst bei vollinhaltlicher Stattgabe der Beschwerde keine Gutschrift resultieren, die nachträglich zu einem Aktivvermögen der Bf führen würde.

Das **Abgabenkonto** der Bf stellt sich mit Stichtag 15.3.2024 mit 0,- Euro dar.

Im konkreten Fall bestünde ein Abwicklungsbedarf sohin nur dann, wenn die für die Löschung gem § 40 FBG erforderliche Voraussetzung der Vermögenslosigkeit nicht erfüllt wäre oder die Entscheidung des BFG in der verfahrensggst Beschwerdesache direkt oder indirekt ein abwickelbares Aktivvermögen der gelöschten Gesellschaft betreffe. Beides trifft im Beschwerdefall nicht zu.

Daher kann sich – selbst bei einer **Stattgabe** der Beschwerde – auch nachträglich kein verwertbares Vermögen ergeben. Andererseits ist im Fall einer **Abweisung** der Beschwerde die dann rechtskräftige Abgabeforderung gegenüber der gelöschten Gesellschaft mangels Vermögen **nicht einbringlich**.

Das Vorliegen eines **anderweitigen Vermögens** und eines sich daraus ergebenden Abwicklungsbedarfes kann im Hinblick auf die FB-Löschung wegen Vermögenslosigkeit **ausgeschlossen** werden.

Indem die Rechtspersönlichkeit der Bf durch die Löschung im FB aufgelöst und beendet worden ist und mangels Abwicklungsbedarfs auch über die Löschung hinausgehend kein Fortbestand der Rechtssubjektivität gegeben war, liegt eine **Vollbeendigung** der gelöschten GmbH iSd höchstgerichtlichen Jud vor (vgl VwGH 30.5.2023, Ra 2023/16/0047, mwN).

Auch die **Vertretungsregel** des **§ 80 Abs 3 BAO** ist in diesem Fall **nicht anwendbar**, weil diese nur jene Fälle erfasst, in denen eine Liquidation (§ 89 GmbHG) stattgefunden hat. Nicht erfasst sind Fälle, in denen eine Gesellschaft gem § 39 Abs 1 FBG bei Abweisung des Insolvenzverfahrens mangels eines zur Deckung der Verfahrenskosten ausreichenden Vermögens (§ 71b IO) als aufgelöst gilt und daher mangels Vermögens von Amts wegen zu löschen ist oder – wie in concreto – eine Kapitalgesellschaft gem § 40 Abs 1 FBG wegen Vermögenslosigkeit durch das Gericht gelöscht wird (zB BFG 23.1.2024, RV/7103280/2018; *Ritz/Koran*, BAO<sup>7</sup>, § 80, Rz 15).

Hinsichtlich der noch in den EDV-Datenbanken der Finanzverwaltung angemerkten **Zustellvollmacht** der ehemaligen stV ist auszuführen:

Nach § 83 Abs 1 BAO können sich Parteien durch natürliche oder juristische Personen vertreten lassen. Gem § 83 Abs 2 BAO richten sich Inhalt und Umfang der Vertretungsbefugnis des Bevollmächtigten nach der Vollmacht, für welche die Vorschriften des bürgerlichen Rechtes zu beachten sind. Laut § 1022 Satz 1 ABGB wird in der Regel die Vollmacht sowohl durch den Tod des Gewaltgebers als des Gewalthabers aufgehoben. Zufolge § 1023 ABGB werden die von einem Körper (Gemeinschaft) ausgestellten und übernommenen Vollmachten durch die Erlöschung der Gemeinschaft aufgehoben.

Nach der st VwGH-Jud sind Vollmachten und Zustellungsbevollmächtigungen grundsätzlich so lange zu beachten, als der Behörde bzw dem BFG nicht der Widerruf, die Kündigung (vgl VwGH 24.01.1997, 96/19/2111; VwGH 22.09.1998, 98/05/0123) bzw die einvernehmliche Aufhebung (vgl VwGH 22.11.1990, 90/09/0007; *Riesz in Frauenberger-Pfeiler/Raschauer/Sander/Wessely*, Österreichisches Zustellrecht<sup>3</sup>, 2023, § 9, Rz 31) bekannt wird. Das **Erlöschen** der **Bevollmächtigung** durch Tod oder Eröffnung des Insolvenzverfahrens (§§ 1022 bis 1024 ABGB) wirkt aber auch der Abgabenbehörde bzw dem BFG gegenüber, **selbst wenn** sie hievon **nichts erfährt** (vgl *Ritz/Koran*, BAO<sup>7</sup>, ZustG, § 9, Rz 22).

Die Vollbeendigung einer juristischen Person hat in Bezug auf Vollmacht und Auftrag dieselbe Wirkung wie der Tod einer natürlichen Person (*Apathy/Burtscher in Schwimann/Kodek*, ABGB Praxiskommentar<sup>5</sup>, 2022, § 1023, Rz 1). Dies ergibt sich aus § 1023 ABGB, da bei Untergang einer juristischen Person deren Rechtsbeziehungen wegen Wegfalls des Zurechnungssubjekts zwangsläufig erlöschen (vgl *Rubin in Kletečka/Schauer*, ABGB-ON1.03, § 1023, Rz 1). Dieses Erlöschen des Vollmachtsverhältnisses (einschließlich einer Zustellvollmacht) wirkt – wie

bereits ausgeführt – gegenüber der Behörde bzw dem BFG unabhängig vom Kenntnisstand (*Ritz/Koran*, BAO<sup>7</sup>, § 83, Rz 24). Mit der Vollbeendigung der juristischen Person endet die Vertretungsbefugnis ihrer Organe, also der statutarischen Vertreter, aber auch der sonst bestellten Vertreter (vgl *Strasser in Rummel*, ABGB<sup>3</sup>, § 1026, Rz 29).

**Selbst** im Fall, dass nach der Vollmachtsurkunde die Vollmacht **über den Tod hinaus** gelten sollte, ist im Beschwerdefall das Vollmachtsverhältnis aus folgendem Grund erloschen:

Da § 1023 ABGB vom historischen Gesetzgeber als Parallelnorm zu § 1022 ABGB, der Regelung für den Tod natürlicher Personen, gedacht war, wird die analoge Anwendung von § 1022 Satz 2 ABGB (Fortbestand von Auftrag/Vollmacht) auf juristische Personen bejaht. Dies setzt jedoch Gesamtrechtsnachfolge voraus, etwa durch Verschmelzung, Spaltung, Einbringung oder Anwachsung gem § 142 UGB (vgl OGH 25.6.2014, 2 Ob 233/13y mit Verweis auf *Rubin in Kletečka/Schauer*, ABGB-ON1.03, § 1023, Rz 3).

In casu liegt eine Gesamtrechtsnachfolge nicht vor, und ist durch die Vollbeendigung der ehemaligen Bf infolge Löschung im FB auch das Vollmachtsverhältnis (einschließlich der Zustellvollmacht) zwangsläufig erloschen.

Da das **Beschwerdeverfahren** nach dem „**Wegfall der Rechtspersönlichkeit**“ der Bf **nicht fortgeführt** werden kann, ist es nach der Rsp des VwGH (VwGH 20.9.2023, Ro 2023/13/0015) in sinngemäßer Anwendung des § 33 Abs 1 VwGG wegen Gegenstandslosigkeit der Beschwerde mit Beschluss (§ 278 BAO) **einzustellen**.

§ 278 Abs 1 BAO sieht vor, dass in den Fällen, in denen eine Beschwerde zurückgenommen wurde (§ 256 Abs 3 BAO) oder dem Beschwerdebegehren Rechnung getragen wurde (§ 261 Abs 1 BAO), die Bescheidbeschwerde mit Beschluss des Verwaltungsgerichtes als gegenstandslos zu erklären ist. Dies entspricht den Fällen des schon erwähnten § 33 Abs 1 VwGG und damit der Vorschrift, die nach der VwGH-Rsp **sinngemäß** anzuwenden ist, wenn es zu einem „Wegfall der Rechtspersönlichkeit“ der beschwerdeführenden (revisionswerbenden) Partei kommt. Dass die zitierten Bestimmungen der BAO nur die „Gegenstandsloserklärung“ der Bescheidbeschwerde vorsehen, wohingegen die Beschwerde (Revision) nach § 33 Abs 1 VwGG „als gegenstandslos geworden zu erklären und das Verfahren einzustellen“ ist, macht im Ergebnis **keinen Unterschied** (vgl 20.9.2023, Ro 2023/13/0015, mwN).

Zur beantragten **Senatsentscheidung** und der **mündlichen Verhandlung** ist auszuführen:

Gem § 272 Abs 2 Z 1 lit b BAO obliegt die Entscheidung dem **Senat**, wenn dies im Vorlageantrag beantragt wird. Obliegt die Entscheidung über Beschwerden dem Senat, so können gem § 272

Abs 4 BAO die dem Verwaltungsgericht gem § 269 leg cit eingeräumten Rechte zunächst vom Berichterstatter ausgeübt werden. Diesem obliegen auch zunächst die Erlassung von Mängelbehebungsaufträgen (§ 85 Abs 2) und von Aufträgen gem § 86a Abs 1 sowie Zurückweisungen (§ 260), Zurücknahmeerklärungen (§ 85 Abs 2, § 86a Abs 1), Gegenstandsloserklärungen (§ 256 Abs 3, § 261), Verfügungen der Aussetzung der Entscheidung (§ 271 Abs 1) und Beschlüsse gem § 300 Abs 1 lit b leg cit.

Nach § 274 Abs 1 Z 1 lit b BAO hat über die Beschwerde eine **mündliche Verhandlung** stattzufinden, wenn es im Vorlageantrag beantragt wird. Gem § 274 Abs 3 Z 1 und 2 leg cit kann ungeachtet eines Antrages von einer mündlichen Verhandlung abgesehen werden, wenn die Beschwerde als unzulässig oder nicht rechtzeitig eingebracht zurückzuweisen ist (§ 260) bzw als zurückgenommen (§ 85 Abs 2, § 86a Abs 1) oder als gegenstandslos (§ 256 Abs 3, § 261) zu erklären ist. Obliegt die Entscheidung über die Beschwerde dem Einzelrichter und hat nach Abs 1 eine mündliche Verhandlung stattzufinden, so ist Abs 3 sinngemäß anzuwenden (vgl § 274 Abs 5 BAO). Zur beantragten mündlichen Verhandlung bleibt festzuhalten, dass deren Durchführung **mangels vertretungsbefugter Personen** der gelöschten Gesellschaft nicht denkbar ist und weder die Wahrung des Parteiengehörs noch andere Gründe eine solche Verhandlung notwendig machen. Im Übrigen hätte durch das Absehen von der beantragten mündlichen Verhandlung die ehemalige Bf nicht in ihren Interessen beeinträchtigt sein können, weil die Bf die strittige Abgabenschuld endgültig nicht entrichtet hat und somit keine Beschwer vorliegt. Ein Absehen von der mündlichen Verhandlung in Fällen einer Formalerledigung, in der die Sach- und Rechtslage klar ist, entspricht bereits aus Kostengründen den öffentlichen Interessen (Zweckmäßigkeit).

Da im Beschwerdefall eine Gegenstandsloserklärung auszusprechen war, obliegt diese gem § 272 Abs 4 BAO dem **Berichterstatter** und war gem § 274 Abs 3 Z 2 iVm Abs 5 BAO von der Durchführung einer mündlichen Verhandlung abzusehen.

Eine **Zustellung** dieses Beschlusses **an** die **Bf** hat im Hinblick auf den Wegfall ihrer Rechtspersönlichkeit zu **unterbleiben**. Zur Bestellung eines gesetzlichen Vertreters (§ 1034 ABGB, früher: Kurator) gem § 82 Abs 2 BAO besteht in einem solchen Fall kein Anlass (VwGH 28.10.2014, Ro 2014/13/0035). Eine solche Bestellung setzt ein zwar handlungsunfähiges, jedoch existentes Steuersubjekt voraus. Sofern kein Abwicklungsbedarf besteht, liegt aber gar kein Rechtssubjekt mehr vor. Mangels Abwicklungsbedarf besteht auch keine Parteifähigkeit mehr. Auch eine Zustellung etwa an den früheren Geschäftsführer oder Liquidator wäre unwirksam (vgl OGH 28.6.2007, 3 Ob 113/07z; BFG 23.1.2024, RV/7103280/2018; 31.8.2023, RV/7103606/2020, uvm).

Die Einstellung erfolgt daher mit an die **Amtspartei** zu richtendem und zuzustellendem Beschluss (vgl *Ritz/Koran*, BAO<sup>7</sup>, § 278, Rz 1a).

### **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 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.

Da die im vorliegenden Beschwerdefall relevanten Rechtsfragen, wann vom Vorliegen der Vollbeendigung einer amtswegig gelöschten GmbH auszugehen ist und ob bei Wegfall der Rechtspersönlichkeit einer juristischen Person ein anhängiges Verfahren fortgeführt werden kann, durch die zitierte Rsp geklärt ist (vgl insb VwGH 30.5.2023, Ra 2023/16/0047), war auszusprechen, dass die Revision nicht zulässig ist.

Graz, am 27. März 2024