

# Unbedenklichkeitsbescheinigung zur Löschung einer Privatstiftung im Firmenbuch

1. Einer bereits aufgelösten, vermögenslosen Privatstiftung mit Abgabenschulden wird keine Unbedenklichkeitsbescheinigung ausgestellt. §§ 160, 284 BAO  
VwGH 19.12.2018,  
Ro 2017/15/0014
2. siehe bereits BFG 02.12.2015, RV/5100487/2015.

## Spruch

Die Revision wird zurückgewiesen.

Die Revisionswerberin hat dem Bund Aufwendungen in der Höhe von EUR 553,20 binnen zwei Wochen bei sonstiger Exekution zu ersetzen.

## Begründung

1 Revisionswerberin ist eine Privatstiftung, deren Auflösung am 20. November 2012 in das Firmenbuch eingetragen wurde.

2 Mit Anbringen vom 29. Juli 2014 beantragte die Revisionswerberin die Erteilung der für die Löschung im Firmenbuch notwendigen Unbedenklichkeitsbescheinigung. Das Finanzamt wies den Antrag mit Bescheid vom 6. August 2014 mit der Begründung ab, dass der Löschung aufgrund eines Rückstandes auf dem Abgabenkonto der Revisionswerberin steuerliche Bedenken entgegenstünden.

3 Die Revisionswerberin erhob Beschwerde und führte begründend aus, dass die Abwicklung der aufgelösten Stiftung abgeschlossen sei und die Revisionswerberin nunmehr vermögenslos sei. Alle rechtskräftig vorgeschriebenen Abgaben seien entrichtet worden. Die Privatstiftung bestehe seit 31. Jänner 2014 nicht mehr, sodass der Körperschaftsteuerbescheid 2011 vom 30. Juni 2014, der zu dem offenen Rückstand auf dem Abgabenkonto geführt habe, ins Leere gegangen sei. Es bestehe somit kein Rückstand auf dem Abgabenkonto, welches daher zu schließen sei.

4 Die Beschwerde wurde mit Beschwerdevorentscheidung vom 21. Oktober 2014 vom Finanzamt als unbegründet abgewiesen und aufgrund des Vorlageantrags der Revisionswerberin dem Bundesfinanzgericht zur Entscheidung vorgelegt.

5 Mit dem nunmehr angefochtenen Erkenntnis wies auch das Bundesfinanzgericht die Beschwerde als unbegründet ab. Es führte aus, dass die Steuersubjekteigenschaft einer Privatstiftung grundsätzlich mit dem Ende der Rechtspersönlichkeit, d.h. mit der Löschung im Firmenbuch, ende. Das Ende der Steuerpflicht gehe jedoch über die zivilrechtliche Beurteilung hinaus und trete erst mit der Vollbeendigung, d.h. mit der Beendigung des Abwicklungsverfahrens, ein.

6 Die Auflösung der revisionswerbenden Stiftung sei am 9. November 2012 vom Stiftungsvorstand beschlossen und am 20. November 2012 ins Firmenbuch eingetragen worden. Am 31. Jänner 2014 sei das verbliebene Vermögen auf die Letztbegünstigte der Stiftung übertragen worden. Die Löschung im Firmenbuch sei bisher nicht erfolgt. Die Stiftung habe vorgebracht, dass sie mit 31. Jänner 2014 endgültig untergegangen sei, weil sie ab diesem Zeitpunkt vermögenslos sei. Die Rechtspersönlichkeit einer Stiftung ende jedoch nicht mit dem Wegfall des Vermögens. Sie bleibe solange aufrecht, bis alle noch aufrechten Verhältnisse beendet seien. Da noch Rückstände auf dem Abgabenkonto in Höhe von 1.050.981,10 EUR bestünden, sei noch ein Abwicklungsbedarf gegeben. Dass im Zeitpunkt der (erstmaligen) Einbringung eines Antrages auf Ausstellung einer Unbedenklichkeitsbescheinigung kein Abgabenrückstand vorgelegen habe und auch noch keine abgabenbehördliche Prüfung anhängig gewesen sei, sei nicht entscheidend, weil allein maßgeblich sei, dass derzeit ein Rechtsmittelverfahren betreffend Körperschaftsteuer 2011 anhängig sei und in diesem Zusammenhang noch Abgabenschuldigkeiten der Revisionswerberin aushafteten.

7 Die Unbedenklichkeitsbescheinigung sei kein Bescheid, sondern bloß eine der Rechtskraft nicht fähige öffentliche Urkunde, mit der dem Firmenbuchgericht mitgeteilt werde, dass der Eintragung der Löschung keine Bedenken der Abgabenbehörde entgegenstünden. Die Ausstellung einer Unbedenklichkeitsbescheinigung setze keinen Antrag voraus. § 160 Abs. 4 BAO setze nur die Entrichtung oder Besicherung der maßgebenden Abgaben voraus. Wenn diese Voraussetzungen nicht gegeben seien und die Abgabenforderung nicht gefährdet sei, liege es im Ermessen der Abgabenbehörde, eine Unbedenklichkeitsbescheinigung auszustellen. Die behauptete Uneinbringlichkeit der Abgabenforderung stehe der Ausstellung der Unbedenklichkeitsbescheinigung entgegen, da die Abgabenforderung offenbar gefährdet sei.

8 Werde die Unbedenklichkeitsentscheidung trotz entsprechenden Anbringens nicht ausgestellt, habe nach überwiegender Literaturmeinung die Verweigerung der Ausstellung mit Bescheid zu erfolgen. Nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes sei ein solches Anbringen jedoch zurückzuweisen, weil ein bescheidmäßiger Abspruch darüber Rechtskraft in der Sache schaffen würde (Hinweis auf VwGH 15.11.1990, 89/16/0211). Da der Partei in einer solchen Konstellation gegen die Untätigkeit der Behörde die Erhebung einer Säumnisbeschwerde nicht zustünde, würde jedoch - wenn man ein Anbringen auf Ausstellung einer Unbedenklichkeitsbescheinigung nicht zuließe - eine Rechtsschutzlücke entstehen. Das Bundesfinanzgericht habe sich aus diesen Überlegungen auf eine inhaltliche Auseinandersetzung mit dem Beschwerdebegehren eingelassen.

9 Die ordentliche Revision an den Verwaltungsgerichtshof sei zulässig, weil sich das angefochtene Erkenntnis inhaltlich mit dem Antrag auf Erteilung einer Unbedenklichkeitsbescheinigung auseinandersetze und damit von der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes abweiche (Hinweis auf VwGH 15.11.1990, 89/16/0211).

10 Die Revisionswerberin wandte sich gegen dieses Erkenntnis zunächst an den Verfassungsgerichtshof, der die Behandlung der Beschwerde mit Beschluss vom 24. November 2016, E 131/2016-17, ablehnte und sie dem Verwaltungsgerichtshof zur Entscheidung abtrat.

11 In der Folge erhob die Revisionswerberin Revision an den Verwaltungsgerichtshof, in der darauf hingewiesen wurde, dass das Bundesfinanzgericht die ordentliche Revision zugelassen habe. Der Verwaltungsgerichtshof möge in der Sache selbst entscheiden und dem Antrag der Revisionswerberin auf Ausstellung einer Unbedenklichkeitsbescheinigung Folge geben oder in eventu das angefochtene Erkenntnis wegen Rechtswidrigkeit des Inhaltes aufheben.

12 Nach Art. 133 Abs. 4 B-VG ist gegen ein Erkenntnis des Verwaltungsgerichtes 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.

13 Nach § 34 Abs. 1 VwGG sind Revisionen, die sich wegen Nichtvorliegens der Voraussetzungen des Art. 133 Abs. 4 B-VG nicht zur Behandlung eignen, ohne weiteres Verfahren in nichtöffentlicher Sitzung mit Beschluss zurückzuweisen.

14 Nach § 34 Abs. 1a VwGG ist der Verwaltungsgerichtshof bei der Beurteilung der Zulässigkeit der Revision gemäß Art. 133 Abs. 4 B-VG an den Ausspruch des Verwaltungsgerichtes gemäß § 25a Abs. 1 VwGG nicht gebunden.

15 Das Bundesfinanzgericht hat die Revision zugelassen, weil es der Ansicht war, dass das angefochtene Erkenntnis von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes abweiche, indem es inhaltlich über das Anbringen auf Erteilung einer Unbedenklichkeitsbescheinigung abspreche.

16 Nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes hat der Revisionswerber auch in einer ordentlichen Revision von sich aus die maßgeblichen Gründe für die Zulässigkeit der Revision darzulegen, sofern er der Ansicht ist, dass die Begründung des Verwaltungsgerichtes für die Zulässigkeit der Revision nicht ausreicht oder er andere Rechtsfragen grundsätzlicher Bedeutung für relevant erachtet. Auf eine Rechtsfrage, die das Verwaltungsgericht bei der Zulassung der Revision als grundsätzlich erachtet hat, ist vom Verwaltungsgerichtshof nicht einzugehen, wenn diese Rechtsfrage in der Revision nicht angesprochen wird (vgl. VwGH 28.1.2016, Ro 2015/16/0039).

17 In der vorliegenden Revision verweist die Revisionswerberin lediglich darauf, dass das Verwaltungsgericht die ordentliche Revision für zulässig erklärt habe und führt von sich aus keinen (weiteren) Grund für die Zulässigkeit der Revision an. Die Revision wendet sich in den Revisionsgründen nicht gegen die Lösung der vom Verwaltungsgericht als grundsätzlich erachteten Rechtsfrage. Sie macht in den Revisionsgründen vielmehr - jedoch nicht als grundsätzliche Rechtsfrage im Sinn von Art. 133 Abs. 4 B-VG - geltend, dass das Finanzamt mit der Entscheidung über die Erteilung der Unbedenklichkeitsbescheinigung zu Unrecht bis zum Abschluss der abgabenbehördlichen Prüfung zugewartet habe. Auch hätte der Körperschaftsteuerbescheid 2011 vom 30. Juni 2014 gar nicht ergehen dürfen, weil dem Finanzamt bereits bei der Bescheiderlassung bekannt gewesen sei, dass die Revisionswerberin vermögenslos ist, was zu einer Abstandnahme von der Abgabefestsetzung gemäß § 206 BAO hätte führen müssen.

18 Da die Revision zu der vom Verwaltungsgericht als grundsätzlich erachteten Rechtsfrage keinerlei Ausführungen enthält und sie auch nicht gesondert darlegt, dass die Lösung des Falles von einer anderen solchen Rechtsfrage abhängt, eignet sie sich wegen Nichtvorliegens der Voraussetzungen des Art. 133 Abs. 4 B-VG nicht zur Behandlung. Sie war daher gemäß § 34 Abs. 1 und 3 VwGG zurückzuweisen (vgl. VwGH 20.5.2015, Ro 2014/10/0086).

19 Die Kostenentscheidung gründet sich auf die §§ 47 ff VwGG in Verbindung mit der VwGH-Aufwandersatzverordnung 2014.

Wien, am 19. Dezember 2018