

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin Mag. Ulrike Nussbaumer LL.M. M.B.L. in der Beschwerdesache der ***Bf1***, letzte Geschäftsanschrift in ***Bf1-Adr***, ursprünglich vertreten durch Dr. Branko Perč, Rechtsanwalt in xxxx A, 10.-Oktober Strasse 13, nunmehr vertreten durch denselben als vom Bezirksgericht A bestellten Kurator der ***Bf1***, nach Durchführung einer mündlichen Verhandlung am 19.12.2022, über

- I. die Beschwerde vom 11. August 2020 gegen den Bescheid des Finanzamtes Österreich vom 09.07.2020 die **Berichtigung** der Festsetzung von Selbstberechnungsabgaben (DB und DZ 2012-2015) gemäß § 293 BAO (Steuernummer ***BF1StNr1***) beschlossen:

Die Beschwerde wird gemäß § 256 Abs. 3 BAO als gegenstandslos erklärt. Das Beschwerdeverfahren wird eingestellt.

- II. die Beschwerde vom 04. Juli 2018 gegen den Bescheid des Finanzamtes Österreich vom 04.06.2018 die **Festsetzung von Selbstberechnungsabgaben** (DB und DZ) 2012-2015 betreffend zu Recht erkannt:

1. Die Beschwerde die Festsetzung von Selbstberechnungsabgaben (DB und DZ) das Jahr **2012** betreffend wird gemäß § 279 BAO **zurückgewiesen**.
2. Der Beschwerde die Festsetzung von Selbstberechnungsabgaben (DB und DZ) die Jahre **2013-2015** betreffend wird gemäß § 279 BAO **teilweise Folge** gegeben. Der Dienstgeberbeitrag bzw. der Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag werden wie folgt festgesetzt:

[...]

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

Entscheidungsgründe

I. Verfahrensgang

Zwischen den Streitteilen ist die Frage der Rechtmäßigkeit der (Nicht-)Festsetzung von Selbstberechnungsabgaben, sowie die Berichtigung des diesbezüglichen Bescheides, strittig.

Mit Schreiben vom **06.02.2018** stellte der (vormalige) steuerliche Vertreter der Bf. den „*Antrag auf Stornierung von DB und DZ*“ für die Jahre 2012-2015, dies unter Hinweis auf den Bescheid der Kärntner Gebietskrankenkasse (in der Folge kurz: KGKK) vom Jänner 2016 (AZ: GPLA xxxxx), in dem gemäß § 410 Abs. 1 Z 2 ASVG ausgesprochen wurde, dass die im Anhang I dieses Bescheides genannten Personen in den dort angeführten Zeiträumen nicht der Voll- und Arbeitslosenversicherungspflicht unterliegen.

Am **19.02.2018** langte ein weiterer, mit 15.02.2018 datierender Antrag des (vormaligen) Rechtsfreundes und nunmehrigen Kurators der Bf. ein, mit dem die Rücküberweisung der im Zeitraum 2012 bis 2015 zu Unrecht bezahlten Steuern und Abgaben (Lohnsteuer iHv € 6.117,54, DB iHv € 31.448,67 und DZ iHv € 2.812,86, insgesamt sohin € 40.379,07) für die im zuvor genannten Bescheid der KGKK genannten Arbeitnehmer begehrt wurde.

In der Folge führte die belangte Behörde am (vormaligen) Sitz der Bf. im Inland eine Außenprüfung gemäß §§ 147ff BAO ua die vorgenannten Abgaben betreffend durch; mit verfahrensleitender Verfügung vom **14.03.2018** wurde die Bf. unter Hinweis auf den Antrag vom 06.02.2018 aufgefordert, diverse Unterlagen (Lohnkonten, Saldenlisten, Bilanzen, Dienst-/Werkverträge, Rechnungen zu Fremdleistungen udgl) bis 16.04.2018 vorzulegen. Am letzten Tag der Frist wurde vom (ehemaligen) Rechtsfreund die Erstreckung derselben um weitere drei Monate ersucht, dies unter Hinweis darauf, dass sich der vormalige Steuerberater der Bf. weigern würde, die notwendigen Unterlagen herauszugeben, sodass ein Verfahren auf Herausgabe eingeleitet werden müsse.

Die belangte Behörde wies am **04.06.2018** den Antrag der Bf. „*vom 06.02.2018, eingebracht am 09.02.2018 betreffend Stornierung von Dienstgeberbeiträgen und Zuschlägen zum Dienstgeberbeitrag 2015-2017*“ ab. Dagegen richtet sich die mit **04.07.2018** datierende Beschwerde in der einerseits moniert wurde, dass entgegen dem am 06.02.2018 gestellten Antrag nicht (auch) über die Jahre 2012 bis 2014 und andererseits nicht über den Antrag vom 15.02.2018 (Rückzahlungsbegehren) abgesprochen worden sei.

Mit weiterem Vorhalt vom **11.10.2018** wurde die Bf. bis 31.10.2018 aufgefordert, zweifelsfrei nachzuweisen, dass die für die Jahre 2012-2015 bekannt gegebenen und abgeführten Dienstgeberbeiträge genau jene Arbeitnehmer betroffen haben, die vom Bescheid der KGKK umfasst sind; am **30.10.2018** übergab der (vormalige) steuerliche Vertreter zwei Ordner mit Lohnverrechnungsunterlagen. Eine Durchsicht derselben ergab diverse Unstimmigkeiten,

weshalb die belangte Behörde die Bf. mit Mail vom **06.11.2018** darüber in Kenntnis setzte, dass der Sachverhalt im Zuge der bereits begonnenen Außenprüfung zu klären sein werde; in einem wurde die Bf. erneut um Vorlage der mit Vorhalt vom 14.03.2018 angeforderten Urkunden ersucht.

Sowohl am **13.11.** als auch **15.11.2019** fand unter Teilnahme des (ehemaligen) steuerlichen Vertreters eine Schlussbesprechung statt, wobei die Bf. dabei – da die vorgelegten Unterlagen nicht den gesetzlichen Vorgaben entsprachen – erneut um Vorlage der am 14.03.2018 angeforderten Unterlagen bis 22.11.2018 aufgefordert wurde. Im Bericht über das Ergebnis der Außenprüfung vom **13.12.2019** wurden keine Feststellungen getroffen, dies ua unter Hinweis auf die spärlich vorhandenen Urkunden.

Datierend mit **15.01.2019** wurde der Antrag der Bf. vom 15.02.2018 betreffend die Rückzahlung von Lohnsteuer für den Zeitraum 2012 bis 2015 abgewiesen, der zwischenzeitlich in Rechtskraft erwachsen ist. Mit gleichem Datum erließ die belangte Behörde einen Bescheid gemäß § 293b BAO, mit dem der Bescheid vom 04.06.2018 bezüglich des Zeitraumes von 2015-2017 auf 2012-2015 berichtigt wurde. Der dagegen erhobenen Beschwerde vom **20.02.2019** wurde mit Beschwerdeverentscheidung vom **08.07.2020** Folge gegeben und der angefochtene Bescheid (ersatzlos) aufgehoben.

Am xx.xx.xxxx wurde die Bf. im Firmenbuch von Amts wegen wegen Vermögenslosigkeit gelöscht.

Am **09.07.2020** berichtigte die belangte Behörde den Bescheid vom 04.06.2018 gemäß § 293 BAO dahingehend, als der Spruch richtigerweise auf den Zeitraum 2012-2015 (und nicht 2015-2017) lauten müsse. Auch dagegen erhob die Bf. am **11.08.2020** das Rechtsmittel der Beschwerde und monierte darin einerseits das Nichtvorliegen der gesetzlichen Voraussetzungen für eine Berichtigung; andererseits wurden die Anträge auf Berichtigung und Rückzahlung der für den Zeitraum 2012-2015 zu Unrecht entrichteten Beträge an DB und DZ vom 06.02.2018 und 15.02.2018 wiederholt.

Mit (gesonderten) Beschwerdeverentscheidungen je vom **28.09.2020** wurde einerseits die Beschwerde gegen den Bescheid vom 04.06.2018 betreffend die Nichtfestsetzung von DB und DZ, als auch andererseits jene gegen die Berichtigung gemäß § 293 BAO als unbegründet abgewiesen.

Am **27.10.2020** stellte der (vormalige) rechtsfreundliche Vertreter in Bezug auf die vorgenannten Beschwerdeverentscheidungen den Antrag, die Beschwerden dem Verwaltungsgericht zur Entscheidung vorzulegen.

Die belangte Behörde legte zwar am **23.02.2021** sowohl die Beschwerde gegen die Nichtfestsetzung vom 04.07.2018 als auch jene gegen die Berichtigung vom 11.08.2020 als

auch den Vorlageantrag betreffend die Berichtigung dem Bundesfinanzgericht zur Entscheidung vor; nicht enthalten war aber ein Vorlageantrag die Rückerstattung der strittigen Abgaben betreffend. Im Vorlagebericht wird ebenso ausschließlich auf einen Vorlagebericht vom 27.10.2020 im Zusammenhang mit der BVE vom 28.09.2020 die Berichtigung betreffend eingegangen.

Am **20.09.2022** teilte die belangte Behörde mit, dass bei ihr ausschließlich ein Vorlageantrag betreffend den Berichtigungsbescheid vorläge, sowie wörtlich weiter, dass *„darüber hinaus von der Bf. keine weitere Vorlage an das BFG beantragt“* worden sei.

Mit Beschluss des Bezirksgerichtes A vom **26.09.2022** wurde – aufgrund einer entsprechenden Antragstellung durch das BFG - der vormalige Rechtsfreund der Bf. gemäß § 82 Abs. 1 BAO iVm § 109 Abs 2 JN zum Kurator der Bf. bestellt.

Am **17.10.2022** brachte der Bf. – unter Vorlage der entsprechenden Anträge samt Übermittlungsbestätigungen in Kopie – vor, dass sowohl gegen den Berichtigungsbescheid als auch den die Nichtfestsetzung von Selbstberechnungsabgaben betreffenden, ein Vorlageantrag je am 27.10.2020 per E-Fax an die belangte Behörde übermittelt worden sei.

Nach Vorhalt dieser Ermittlungsergebnisse an die belangte Behörde und gleichzeitiger Aufforderung verschiedene Fragen im Zusammenhang mit der behaupteten Faxübermittlung zu beantworten, führte diese mit Schriftsatz vom **25.10.2022** aus, dass eben nur ein Vorlageantrag am 27.10.2020, nämlich jener den Berichtigungsbescheid betreffend, bei der „ho. Dienststelle“ eingelangt sei. Da es bei dieser auch kein herkömmliches Fax-Gerät mehr gäbe, lägen auch entsprechende Protokollverläufe nicht mehr vor. Ein – vom BFG gefordertes – Faxprotokoll (bzw. Nachweis von Störungen daran) könne von der Dienststelle nicht vorgelegt werden, da diese Sendungen bundesweit beim CC Scan in einer anderen Dienststelle einlangen würden. Im Übrigen habe der Bf. als Einschreiter das Risiko des rechtzeitigen Einbringens zu tragen, ein OK-Vermerk am Telefax reiche dafür nicht aus.

Am **21.11.2022** leitete die belangte Behörde dem Gericht den Bericht der BRZ GmbH vom 07.11.2022 weiter, aus dem hervorgeht, dass am 27.10.2020 zwei Übertragungen von der Faxnummer des (vormaligen) Rechtsfreundes an sie erfolgt sind.

Im Zuge der von Amts wegen durchgeführten mündlichen Verhandlung vom **19.12.2022** legte die belangte Behörde aus verfahrensökonomischen Gründen dem Gericht auch den Vorlageantrag vom 27.10.2020 die Festsetzung von Selbstberechnungsabgaben betreffend vor; weiters zog der Kurator seine Beschwerden datierend mit 11.08.2020 gegen den Berichtigungsbescheid vom 09.07.2020 zurück. Die Verhandlung endete mit Verkündung des Beschlusses, dass die Entscheidung der schriftlichen Ausfertigung vorbehalten bleibe.

II. Sachverhalt

Die Bf. wurde mit Erklärung über die Errichtung der Gesellschaft vom xx.xx.xxxx gegründet und unter der FN xxxxxxxx sowie dem Sitz in der politischen Gemeinde A und dem Geschäftszweig „Metallbau“ ins Firmenbuch eingetragen; mit Beschluss des Landesgerichtes Klagenfurt als Firmenbuchgericht erfolgte mit Wirksamkeit zum xx.xx.xxxx gemäß § 40 FBG deren amtswegige Löschung.

Mit Antrag vom 06.02.2018 begehrte die Bf. durch ihren vormaligen Steuerberater die Stornierung der Dienstgeberbeiträge und Zuschläge zu den Dienstgeberbeiträgen für die Jahre 2012-2015, dies rücksichtlich der Entscheidung der KGKK vom Jänner 2016. Der nunmehrige Kurator beantragte am 15.02.2018 darüber hinaus ua die Rückzahlung der ziffernmäßig genannten und seiner Ansicht nach zu Unrecht bezahlten Steuern und Abgaben, so auch die Dienstgeberbeiträge und Zuschläge zu den Dienstgeberbeiträgen den Zeitraum 2012-2015 betreffend.

Am **04.06.2018** wies die belangte Behörde den Antrag vom 06.02.2018 *„betreffend Stornierung von Dienstgeberbeiträgen und Zuschlägen zum Dienstgeberbeitrag 2015-2017“* ab, der zu Händen des vormaligen steuerlichen Vertreters zugestellt wurde.

Dagegen erhob die Bf. durch ihren Rechtsfreund am **04.07.2018** das Rechtsmittel der Beschwerde und monierte darin ua, dass über die Jahre „2015 bis 2017“ nicht aber auch über die Jahre „2012, 2013 und 2014“ abgesprochen worden sei.

Mit Erledigung vom **09.07.2020** erfolgte eine Berichtigung des oa Bescheides, nämlich hinsichtlich des Entscheidungszeitraumes: Dieser wurde von *2015 bis 2017* auf *2012 bis 2015* richtiggestellt und zu Händen des rechtsfreundlichen Vertreters und nunmehrigen Kurators zugestellt. Auch dagegen brachte die Bf. am **11.08.2020** durch ihren Rechtsanwalt eine Beschwerde ein, in der ua moniert wurde, dass kein einer einfachen Berichtigung zugänglicher Schreib- oder Rechenfehler vorläge; weiters wurde der Antrag auf Rückzahlung der für den Zeitraum 2012-2015 ihrer Ansicht nach zu Unrecht entrichteten strittigen Abgaben wiederholt.

Mit (gesonderten) Beschwerdevorentscheidungen je datierend mit **28.09.2020** (je zuhänden des rechtsfreundlichen Vertreters zugestellt) wurde sowohl die Beschwerde gegen den Bescheid vom 04.06.2018 als auch jene gegen die Berichtigung vom 09.07.2020 als unbegründet abgewiesen.

Am **27.10.2020** langten bei der belangten Behörde zwei Schriftsätze ein, nämlich einerseits der Antrag auf Vorlage der Beschwerde gegen die (Nicht-) Festsetzung von Selbstberechnungsabgaben vom 04.06.2018 und andererseits jener die Berichtigung vom 09.07.2020 betreffend.

Auf dem Abgabenkonto der Bf. haftet derzeit ein Saldo in Höhe von € xxxxxxxx (der sich aus Körperschaftsteuer, Umsatzsteuer und diversen Säumniszuschlägen, nicht aber DB und DZ zusammensetzt) unberichtigt aus; im Jahr 2013 wurden auf diesem Konto an DB € 8.121,59 bzw. DZ € 898,80, im Jahr 2014 an DB € 10.590,31 bzw. DZ € 898,70 und im Jahr 2015 an DB € 4.275,90 bzw. DZ € 357,94 gebucht und von der Bf. bis zumindest September 2016 auch zur Gänze zur Einzahlung gebracht.

In den Streitjahren hatte die Bf. im Bundesgebiet nachfolgende Dienstnehmer beschäftigt, denen nachfolgende Arbeitslöhne (KZ 210) zugeflossen sind:

[...]

Es kann nicht festgestellt werden, dass im Streitzeitraum noch weitere Dienstnehmer/Innen im Inland beschäftigt waren.

III. Beweiswürdigung

Der vorstehende Sachverhalt basiert auf nachfolgender Beweiswürdigung:

Die Feststellungen zur Bf. gründen auf einer Einsicht des erkennenden Gerichtes in das offene Firmenbuch. Der Gang des Verfahrens vor der belangten Behörde geht unzweifelhaft aus dem vorgelegten Verwaltungsakt hervor und ist zwischen den Parteien auch unstrittig.

Dass bei der belangten Behörde am 27.10.2020 zwei Vorlageanträge eingelangt sind, geht für das Gericht aus der diesbezüglichen Auskunft der BRZ GmbH vom 23.11.2022 (ON 22) hervor; demnach sind an besagtem Tag zwei E-Faxe mit je 2 Seiten an die belangte Behörde übermittelt worden; dass dabei ein und derselbe Schriftsatz zweimal übermittelt worden wäre, kann aus den vorliegenden Unterlagen nicht abgelesen werden. Auch die belangte Behörde konnte keinerlei Nachweis dafür erbringen, dass der Vorlageantrag bezüglich der Festsetzung des DB und DZ nicht bei ihr eingelangt wäre. Schließlich wurde der strittige Vorlageantrag im Zuge der mündlichen Verhandlung ohnedies dem BFG zur Entscheidung vorgelegt.

Die Höhe der Abgabenschuldigkeit bzw. jene der auf dem Steuerkonto der Bf. gebuchten DB und DZ-Beträge wurden der von der belangten Behörde am 15.09.2022 übermittelten Aufgliederung entnommen bzw. gründen auf den Ausführungen der Teamleiterin der Abgabensicherung im Zuge der mündlichen Verhandlung (VH-Protokoll, S. 3f). Dass ab September 2016 keinerlei Beiträge mehr aus dem Titel des DB oder DZ für die Streitjahre 2012-2015 unberichtigt aushafteten, führte die Teamleiterin in der Verhandlung mehrfach ins Treffen (VH-Protokoll, S. 2 und 3).

Die Feststellungen zu den im Bundesgebiet beschäftigten Dienstnehmern und deren Jahresbruttoeinkommen basieren auf einer Einsicht des Gerichtes in die jeweiligen Veranlagungsakten der MitarbeiterInnen bzw. einer Abfrage beim Dachverband der

österreichischen Sozialversicherungsträger, welche Unterlagen den Parteien in der mündlichen Verhandlung auch ausgehändigt wurden. Deren Inhalt wurde von den Streitparteien weder substantiell bestritten, noch war dieser vom Gericht anzuzweifeln.

IV. Rechtliche Beurteilung

1.1. Allgemeines

Gemäß § 323 b Abs. 1 BAO idF BGBl. I 2020/99 tritt das Finanzamt Österreich am 01.01.2021 an die Stelle des jeweils am 31.12.2020 zuständig gewesenen Finanzamtes. Partei des Verfahrens ist nunmehr das Finanzamt Österreich als belangte Behörde, deren Bezeichnung war somit im Spruch entsprechend richtig zu stellen.

Eingangs gilt es zu prüfen, ob und wenn ja welchen Einfluss die Löschung der Bf. gemäß § 40 FBG per xx.xx.xxxx auf das gegenständliche Verfahren hat: Gemäß § 79 BAO gelten für die Rechts- und Handlungsfähigkeit die Bestimmungen des bürgerlichen Rechts. Nach der einhelligen Lehre und Judikatur hat die Auflösung und Löschung einer im Firmenbuch eingetragenen juristischen Person jedoch bloß deklaratorischen Charakter (VwGH 17.05.2004, 2003/17/0134) und beendet die Rechtsfähigkeit nicht, solange Vermögen vorhanden ist (OGH 19. 6. 2006, 8 Ob A 46/06g) und Rechtsverhältnisse zu Dritten nicht vollständig abgewickelt sind (*Ritz*, BAO⁶ § 79 Tz 10, 11; VwGH 11. 11. 2008, 2006/13/0187). Die Rechts- und Parteifähigkeit einer GmbH bleibt daher 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. An eine im Firmenbuch bereits gelöschte GmbH gerichtete Bescheide ergehen daher im Fall eines bestehenden Abwicklungsbedarfs grundsätzlich rechtswirksam (VwGH 28. 10. 2014, Ro 2014/13/0035). Diese gesetzlichen und judikativen Prämissen vorausgeschickt, zeigt sich sohin für den hier zu entscheidenden Fall folgendes Bild: Dem berechtigten Bescheid liegt das Begehren auf Festsetzung von DB und DZ zugrunde; wie Ermittlungen des BFG zu Tage gebracht haben, haftet auf dem Abgabenkonto der Bf. derzeit ein Saldo in Höhe von € xxxxxxx (der sich aus Körperschaftsteuer, Umsatzsteuer und diversen Säumniszuschlägen, nicht aber DB und DZ zusammensetzt) aus, bzw. hat die Bf. im Zeitraum vom 2012 bis September 2016 insgesamt € 33.785,42 an DB und DZ an die belangte Behörde bezahlt. Da – wie das Ermittlungsergebnis gezeigt hat – DB und DZ in der zuvor genannten Höhe tatsächlich bezahlt wurde, würde eine vollinhaltliche Stattgabe der Beschwerden somit zu einem Aktivvermögen der Bf. führen. Sowohl sie selbst als auch in weiterer Folge deren Gläubiger könnten ein Abgabenguthaben lukrieren. Da Aktivvermögen somit nicht auszuschließen ist, ist die Bf. somit trotz der gemäß § 40 Abs. 1 FBG durchgeführten Löschung im Firmenbuch nicht als vollbeendet anzusehen (vgl. dazu auch VwGH 28. 10. 2014, Ro 2014/13/0035). Sie ist sohin weiterhin auch rechtsfähig iSd eingangs

zitierten Norm des § 79 BAO, sie ist sohin als Trägerin von Rechten und Pflichten weiterhin Partei des gegenständlichen Verfahrens.

Anders verhält es sich jedoch mit der Handlungsfähigkeit der Bf., somit der Fähigkeit durch eigenes Verhalten Rechte und Pflichten zu begründen: Nach der Rechtsprechung des OGH ist mit der Löschung der Gesellschaft im Firmenbuch konstitutiv der Wegfall der organschaftlichen Vertretung der Gesellschaft verbunden (OGH 20.05.19999, 6 Ob 330/98t; 28.06.2007, 3 Ob 113/07z). Als Zwischenergebnis ist sohin einerseits festzuhalten, dass die Vertretungsbefugnis des vormaligen Geschäftsführers, sowie der Prokuristin mit der Löschung der Gesellschaft weggefallen ist, sowie andererseits, dass die Bf. ab dem xx.xx.xxxx zwar rechts- aber nicht mehr handlungsfähig war.

Eine Vertretung der Bf. gemäß § 80 Abs 3 BAO durch denjenigen, der nach § 93 Abs 3 GmbHG zur Aufbewahrung der Bücher und Schriften der aufgelösten Gesellschaft verpflichtet ist oder zuletzt verpflichtet war, kommt im Streitfall nicht in Betracht, da die Vertretungsregelung des § 80 Abs 3 BAO nur jene Fälle umfasst, in denen eine Liquidation stattgefunden hat. Nicht erfasst sind Fälle, in denen eine GmbH gemäß § 40 Abs 1 FBG wegen Vermögenslosigkeit durch das Gericht gelöscht wird oder eine GmbH gemäß § 39 Abs 1 FBG mit der Rechtskraft des Beschlusses, durch den das Insolvenzverfahren mangels kostendeckenden Vermögens (§ 71b IO) eröffnet oder aufgehoben wird, als aufgelöst gilt und daher mangels Vermögens von Amts wegen zu löschen ist (*Ritz*, aaO, § 80 Tz 15 mwN). Somit ist gegenständlich ein Anwendungsfall des § 82 BAO gegeben, der normiert, dass dann, wenn gegen eine nicht voll handlungsfähige Person, die eines gesetzlichen Vertreters entbehrt, eine Amtshandlung vorgenommen werden soll, die Abgabenbehörde (und nach § 2a BAO auch das Verwaltungsgericht), wenn die Wichtigkeit der Sache es erfordert, auf Kosten des zu Vertretenden die Betrauung einer Person mit der Obsorge oder die Bestellung eines Sachwalters oder Kurators beim zuständigen Gericht (§ 109 Jurisdiktionsnorm) beantragen kann. Aufgrund der diesbezüglichen Antragstellung des BFG wurde der vormalige Rechtsfreund mit Beschluss des BG A vom 26.09.2022 zum Kurator bestellt.

Da – wie bereits vorhin ausgeführt – nach der derzeitigen Aktenlage nicht von einer Vollbeendigung der Bf. infolge Löschung gemäß § 40 FBG auszugehen ist, konnten auch nach dem 09.07.2020 an sie gerichtete Erledigungen ergehen. Es stellt sich – zumal sowohl der angefochtene Bescheid selbst, als auch die BVE zu Handen des Rechtsfreundes erlassen wurden, bzw. Letzterer die Beschwerde und den Vorlageantrag jeweils nach dem xx.xx.xxxx verfasste - aber in diesem Zusammenhang die weitere Frage, ob und wenn ja welchen Einfluss der konstitutive Wegfall der organschaftlichen Vertretung auf das Vollmachtverhältnis zwischen der Bf. und dem rechtfreundlichen Vertreter hatte. Bereits vor der amtswegigen Löschung zeigte der nunmehrige Kurator mit Schriftsatz vom 15.02.2018 unter Berufung auf § 8 RAO das Vertretungsverhältnis an und wiederholte diese im Schreiben vom 16.04.2018. Es bestand sohin bereits vor dem xx.xx.xxxx ein Vollmachtsverhältnis in der gegenständlichen

Angelegenheit zwischen dem Bf. und dem (ehemaligen) Rechtsberater. Nun sieht zwar § 1023 ABGB vor, dass „die von einem Körper (Gemeinschaft) ausgestellten und übernommenen Vollmachten durch die Erlöschung der Gemeinschaft aufgehoben“ werden, die Löschung einer Firma im Firmenbuch ist jedoch nach der einhelligen Judikatur und Lehre nicht dem Erlöschen der Rechtspersönlichkeit einer juristischen Person iSd leg. cit. gleichzusetzen; die Vollmacht bleibt im Falle der Löschung – aber nicht Vollbeendigung – weiter aufrecht (*Strasser in Rummel*, ABGB³ § 1026 ABGB mwN), sodass die Zustellungen aber auch Schriftsätze an bzw. des (ehemaligen) rechtsfreundlichen Beraters Rechtswirkungen entfalten konnten.

1.2. Zu Spruchpunkt I. (Gegenstandsloserklärung)

Gemäß § 256 Abs. 3 BAO ist eine Beschwerde vom Verwaltungsgericht mit Beschluss (§ 278 BAO) als gegenstandslos zu erklären, wenn sie zurückgenommen wird. Da die Bf. im Zuge der mündlichen Verhandlung vom 19.12.2022 die Beschwerde vom 11.08.2020 gegen die Berichtigung des Bescheides vom 04.06.2018, datierend mit 09.07.2020, zurückgezogen hat, war diese sohin als gegenstandslos zu erklären.

1.3. Zu Spruchpunkt II. (Abweisung 2012/teilw. Stattgabe 2013-2015)

a. Rechtsgrundlagen:

Ordnen die Abgabenvorschriften die Selbstberechnung einer Abgabe durch den Abgabepflichtigen an oder gestatten sie dies, so kann gemäß § 201 Abs. 1 BAO nach Maßgabe des § 201 Abs. 2 BAO und muss nach Maßgabe des § 201 Abs. 3 BAO auf Antrag des Abgabepflichtigen oder von Amts wegen eine erstmalige Festsetzung der Abgabe mit Abgabenbescheid erfolgen, wenn der Abgabepflichtige, obwohl er dazu verpflichtet ist, keinen selbst berechneten Betrag der Abgabenbehörde bekannt gibt oder wenn sich die bekanntgegebene Selbstberechnung als nicht richtig erweist. Nach Abs. 2 Z 3 leg. cit. kann die Festsetzung erfolgen, wenn kein selbstberechneter Betrag bekannt gegeben wird oder wenn bei sinngemäßer Anwendung des § 303 BAO die Voraussetzungen für eine Wiederaufnahme des Verfahrens vorliegen würden. § 303 BAO nennt als Voraussetzung für eine Wiederaufnahme des Verfahrens ua, dass Tatsachen oder Beweismittel im abgeschlossenen Verfahren neu hervorgekommen sind, und die Kenntnis dieser Umstände allein oder in Verbindung mit dem sonstigen Ergebnis des Verfahrens einen im Spruch anderslautenden Bescheid herbeigeführt hätte.

Nach § 41 Abs. 1 FLAG haben den Dienstgeberbeitrag alle Dienstgeber zu entrichten, die im Bundesgebiet Dienstnehmer beschäftigen. Gemäß Abs. 3 leg. cit. ist der Beitrag des Dienstgebers von der Summe der Arbeitslöhne zu berechnen, die jeweils in einem Kalendermonat an die im Abs. 1 genannten Dienstnehmer gewährt worden sind, gleichgültig, ob die Arbeitslöhne beim Empfänger der Einkommensteuer unterliegen oder

nicht (Beitragsgrundlage). Der DB beträgt der Beitrag 4,5 v.H. der Beitragsgrundlage. Die Regelungen des Zuschlages zum Dienstgeberbeitrag (DZ), welcher von der in § 41 FLAG 1967 festgelegten Bemessungsgrundlage zu erheben ist und 0,41% beträgt, finden sich in § 122 Abs. 7 und 8 des Wirtschaftskammergesetzes 1998 (WKG).

Selbstbemessungsabgaben sind Abgaben, bei denen der Abgabenschuldner (Eigenschuldner) oder der Abfuhrpflichtige (Haftungspflichtige) die Abgaben selbst zu berechnen und zu entrichten haben, ohne dass vorherige abgabenbehördliche Tätigkeiten (wie zB eine bescheidmäßige Festsetzung) abgewartet werden müssen. Als Zwischenergebnis ist sohin festzuhalten, dass sowohl der DB als auch der DZ sog. „angeordnete“ Selbstberechnungen im Sinne des § 201 BAO vorsehen (*Ritz*, BAO⁶-Kommentar, Rz 4 zu § 201).

Die erstmalige Festsetzung dieser Abgaben erfolgt entweder – wie aus § 201 Abs. 1 BAO ersichtlich – von Amts wegen oder auf Antrag. Die Bf. stellte einen derartigen Antrag am 6.2.2018 bzw. 15.02.2018 und stützte ihr Begehren jeweils darauf, dass mit Bescheid der Kärntner Gebietskrankenkasse, die Feststellung getroffen wurde, dass für die im Anhang I genannten Personen aufgrund einer nicht nachweisbaren Tätigkeit der Bf. in Österreich im Streitzeitraum, keine Voll- und Arbeitslosenversicherungspflicht im Inland besteht. Nach den Bescheidgründen besteht eine faktische Geschäftstätigkeit der Bf. nur über die Kovis d.o.o. in Slowenien. Die Bf. übt hingegen an der im Firmenbuch angegebenen Adresse faktisch keine Geschäftstätigkeit aus. Es werden vielmehr – so im Bescheid weiter – die von der slowenischen Kovis d.o.o. in Slowenien bearbeiteten Metallwaren mit den firmeneigenen Fahrzeugen der slowenischen Firma zu den Abnehmern in einen anderen Unionsstaat bzw. einen Drittstaat weitertransportiert. An der österreichischen Firmenadresse wird weder produziert noch der Vertrieb abgewickelt, noch besteht eine ins Wirtschaftsleben integrierte Infrastruktur als unabdingbare Basis eines geregelten Betriebsablaufes. Die in der Anlage zum Bescheid angeführten Arbeitnehmer verrichten in Österreich keine Tätigkeit.

Die Bf. stützt ihre verfahrenseinleitenden Anträge sohin unmissverständlich auf den Tatbestand des § 201 Abs. 2 Z 3 BAO und behauptet das Hervorkommen neuer Tatsachen und Beweismittel im Sinne des § 303 BAO, worauf die nachfolgenden Rechtsausführungen basieren.

b. Zurückweisung 2012:

Abgabenfestsetzungen können grundsätzlich nur vor dem Ablauf der Bemessungsverjährungsfrist erfolgen. Diese beträgt für die verfahrensgegenständlichen Abgaben fünf Jahre (§ 207 Abs. 2 BAO) und beginnt nach § 208 Abs. 1 lit. a BAO mit Ablauf des Jahres, in dem der Abgabenanspruch entstanden ist. Ausnahmen hiervon können sich

ua aus § 201 ergeben und besteht eine solche ua dann, wenn der betreffende Antrag auf Festsetzung innerhalb der Frist des § 304 BAO eingebracht wird (*Ritz, aaO, Rz 40f*).

§ 304 BAO idgF nach dem JStG 2018, BGBl. I 2018/62, lautet: "*Nach Eintritt der Verjährung ist eine Wiederaufnahme des Verfahrens nur zulässig, wenn sie*

a) vor Eintritt der Verjährungsfrist beantragt wird, oder

b) innerhalb von drei Jahren ab Eintritt der Rechtskraft des das Verfahren abschließenden Bescheides beantragt oder durchgeführt wird."

Die Neufassung des § 304 BAO (die Vorgängerbestimmung idF BGBl. I 14/2013 wurde vom Verfassungsgerichtshof aufgehoben) trat gemäß § 323 Abs. 56 BAO mit 1. Jänner 2019 in Kraft. Als verfahrensrechtliche Norm ist sie grundsätzlich ab ihrem Inkrafttreten anwendbar und daher auch im gegenständlichen Fall beachtlich (VwGH 30.4.2003, 2002/16/0076).

Für die ältesten beschwerdegegenständlichen DBs und DZs, nämlich jene des Jahres 2012, hat nach all dem Vorgesagten die Verjährung mit Ablauf des 31.12.2012 begonnen und hat am 31.12.2017 geendet. Der Erstantrag auf Festsetzung datiert jedoch mit 06.02.2018 und ist somit erst nach Eintritt der Verjährung bei der belangten Behörde eingelangt; somit steht der begehrten Festsetzung im Jahr 2012 die Verjährung entgegen. Die Rechtsansicht der Bf., wonach die Verjährungsfrist erst mit Zustellung des Bescheides der KGKK zu laufen begonnen habe, findet im Gesetz keine Deckung.

Da ein nicht fristgerecht eingebrachter Antrag zurückzuweisen ist (*Ritz, aaO, Rz 29*), war spruchgemäß zu entscheiden.

c. Teilstattgabe 2013-2015:

Zwischen den Parteien völlig unstrittig ist das Faktum, dass es sich beim Bescheid der Kärntner Gebietskrankenkasse vom Jänner 2016 um eine neu hervorgekommene Tatsache oder ein Beweismittel iSd § 201 Abs. 2 Z 3 BAO handelt.

Auf § 201 Abs. 2 Z 3 BAO gestützte Festsetzungen liegen stets im Ermessen, dies unabhängig davon, ob sie auf Antrag oder von Amts wegen erfolgen können (*Ritz, aaO, Tz 37 und 38*). Das Ermessen ist dabei iSd abgabenrechtlichen Vorschriften nach Billigkeit und Zweckmäßigkeit zu treffen (§ 20 BAO). Dem Gesetzesbegriff "Billigkeit" ist dabei die Bedeutung "berechtigte Interessen der Partei", dem Gesetzesbegriff "Zweckmäßigkeit" die Bedeutung "öffentliches Interesse an der Einbringung der Abgabe" beizumessen (VwGH 17.05.2004, 2003/17/0132).

Festgestelltmaßen waren im Streitzeitraum nur zwei Personen im Bundesgebiet für die Bf. tätig; tatsächlich verbucht wurden jedoch in den Streitjahren – wie festgestellt - auch Beträge an DB und DZ für offenbar die im Anhang I zum Bescheid der KGKK genannten Mitarbeiter der

Bf. in nicht unbeträchtlichem Umfang. In Anbetracht der Tatsache, dass die Bemessungsgrundlagen für die von der Bf. in den Streitjahren verbuchten (und bezahlten) Beträge für DB und DZ nicht als geringfügig zu beurteilen sind, war den Begehren der Bf. somit zumindest dem Grunde nach zu entsprechen.

Der Höhe nach hat sich das Gericht für ein Vorgehen nach § 184 BAO entschlossen: Demnach kann die Abgabenbehörde (und gemäß § 2a BAO auch das Gericht) die Grundlagen für die Abgabenerhebung schätzen, wenn sie diese nicht ermitteln oder berechnen kann. Nachdem die Bf. keine nachvollziehbaren Lohnunterlagen vorlegen konnte, waren die Bemessungsgrundlagen somit zu schätzen. Ziel der Schätzung ist, den wahren Besteuerungsgrundlagen möglichst nahe zu kommen. Jeder Schätzung ist eine gewisse Ungenauigkeit immanent. Wer zur Schätzung Anlass gibt und bei der Ermittlung der materiellen Wahrheit nicht entsprechend mitwirkt, muss die mit jeder Schätzung verbundene Ungewissheit hinnehmen. Die Wahl der Schätzungsmethode steht der Abgabenbehörde bzw. dem Gericht grundsätzlich frei. Es ist jene Methode (allenfalls mehrere Methoden kombiniert) zu wählen, die im Einzelfall zur Erreichung des Zieles, den tatsächlichen Gegebenheiten (der tatsächlichen Besteuerungsgrundlage) möglichst nahe zu kommen, am geeignetsten erscheint. Dies vorausgeschickt wurden der Berechnung die – den jeweiligen Veranlagungsakten – entnommenen Jahresbruttobezüge der in den Streitjahren im Inland für die Bf. tätigen MitarbeiterInnen zugrunde gelegt, zumal diese Beträge der materiellen Wahrheit wohl am nächsten kommen (dies rücksichtlich des Faktums, dass der Berechnung des DB und DZ die Summe der Arbeitslöhne zugrunde zu legen sind, die jeweils in einem Kalendermonat gewährt worden sind). Die Bemessungsgrundlagen wurden im Übrigen von den Streitparteien ohnedies im Zuge der mündlichen Verhandlung außer Streit gestellt.

Folglich waren der DB und der DZ unter Zugrundelegung der geschätzten Bemessungsgrundlagen spruchgemäß erstmals festzusetzen.

1.4. Zu Spruchpunkt III. (Revision)

Gegen ein Erkenntnis 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. Eine derartige Rechtsfrage liegt gegenständlich nicht vor; das Gericht hat sich im Rahmen der rechtlichen Beurteilung von der ohnedies zitierten höchstgerichtlichen Judikatur leiten lassen, weshalb die ordentliche Revision nicht zuzulassen war.

