

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch R in der Beschwerdesache A, vertreten durch Kaubek und Partner Wirtschaftstreuhand/Steuerberatungsgesellschaft, Hauptplatz 26, 2700 Wiener Neustadt über die Beschwerde vom 10.03.2014 gegen den Bescheid der belangten Behörde Finanzamt Neunkirchen Wr. Neustadt vom 13.02.2014, betreffend Abweisung eines Antrages auf Abänderung, Zurücknahme und Aufhebung des Haftungsbescheides vom 3.1.2012 und die Beschwerde vom 10.3.2014 gegen den Bescheid vom 13.2.2014 betreffend Abweisung des Antrages auf Wiederaufnahme des Verfahrens betreffend den Haftungsbescheid vom 3.1.2012 zu Recht erkannt:

Die Beschwerden werden gemäß § 279 BAO als unbegründet abgewiesen.

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

Entscheidungsgründe

Am 1.2.2013 wurde ein Antrag auf Aufhebung eines Bescheides, Abänderung / Zurücknahme/Wiederaufnahme des Verfahrens eingebracht und dazu ausgeführt:

"Ich stelle hiermit den Antrag an die Abgabenbehörde erster Instanz den im Rubrum angeführten Bescheid der Abgabenbehörde erster Instanz wegen erwiesenen nicht richtigen Spruches aufzuheben.

Der Antrag wird wie folgt begründet:

Frau CA wurde vom Finanzamt Neunkirchen Wr. Neustadt mit Haftungsbescheid zur Steuernummer StNr. vom 20.10.2010 resp. 31.1.2012 als Haftungspflichtige für die aushaftenden Abgabenschuldigkeiten der Firma K.GmbH im Ausmaß von € 36.927,95 in Anspruch genommen.

Die Haftung werde hinsichtlich folgender Abgabenschuldigkeiten geltend gemacht:
Pauschal „lt. Beilage"

Es steht fest, dass für die im Jahre 2009 von der Finanzbehörde bemessenen und geschätzten strittigen Abgabenschuldigkeiten ein RECHTSMITTELVERFAHREN anhängig war.

Mit Eröffnung des Konkursverfahrens im Jahre 2009 war die K.GmbH gerichtlich nicht mehr handlungsfähig und handlungsbefugt.

Vertreter nach Insolvenzordnung war der vom Landesgericht Wr. Neustadt eingesetzte Masseverwalter.

Mit Datum vom 08.01.2010 erliess das Finanzamt Neunkirchen Wr. Neustadt zu St. Nr. StNr. den rechtswidrigen Bescheid 2007 und erklärte die Berufung der K.GmbH vom 20.10.2009 als gegenstandslos.

Es erfolgte keine Zustellung dieses rechtswidrigen Aktes an den vom Landesgericht Wr. Neustadt eingesetzten Vertreter der K.GmbH.

Die K.GmbH konnte aufgrund des rechtswidrigen Verhaltens der Abgabebehörde kein Rechtsmittel ergreifen.

In Kenntnis dieses rechtswidrigen Aktes verfasste die Abgabenbehörde den im Rubrum angeführten und befochtenen Haftungsbescheid.

Die Abgabeforderungen setzen sich aus von der Abgabenbehörde willkürlich geschätzten Forderungen, aus rechtswidrigen Akten und Verweigerung von Rechtsmittel zusammen.

Hätte die Abgabenbehörde das von der K.GmbH am 20.10.2009 beantragte Berufungsverfahren mit all der gebührenden Sorgfalt und ohne Setzen von Willkürakten durchgeführt, so wäre sie zu dem Schluss gekommen, dass keine Abgabenschuldigkeiten bestünden!

Es wird der ANTRAG gestellt die Bescheide des Finanzamtes Neunkirchen Wr. Neustadt vom 2.7.2009 und 8. Jänner 2010 aufzuheben.

Es ergeht der ANTRAG an die Abgabenbehörde erster Instanz auf Aufhebung des umseitig angeführten Bescheides, da der Spruch des Bescheides sich als nicht richtig erweist.

Mit dem aufhebenden Bescheid ist der den aufgehobenen Bescheid ersetzende Bescheid, mit welchem die Wiederaufnahme und Abschluss des am 20.10.2007 beantragten Berufungsverfahrens zugrunde zu legen ist, zu verbinden.

Der ANTRAG auf Wiederaufnahme des Verfahrens ist dadurch begründet, dass Tatsachen/Beweismittel neu hervorgekommen sind und dass der Bescheid von Vorfragen abhängig war und nachträglich über eine solche Vorfrage von der hiefür zuständigen Behörde in wesentlichen Punkten anders entschieden wurde und die Kenntnis dieser Umstände allein oder in Verbindung mit dem sonstigen Ergebnis des Verfahrens einen im Spruch anders lautenden Bescheid herbeigeführt hätte.

Der ANTRAG auf Abänderung / Zurücknahme und Aufhebung des befochtenen Bescheides ist damit begründet, dass die in dem Bescheid unterlaufenen Rechenfehler und andere offenbar auf einem ähnlichen Versehen beruhenden tatsächlichen Unrichtigkeiten zu berichtigen sind.

Die im Haftungsbescheid angeführte Haftungssumme in der Höhe von € 36.927,95 ist falsch und wäre von Amts wegen zu berichtigen.

Gegebenenfalls wird hiermit der ANTRAG auf Berichtigung gestellt.

Die richtige Haftungssumme ergibt sich aus der Summierung der Forderungen / Guthaben bei der hiermit beantragten Aufhebung der Bescheide des Finanzamtes Neunkirchen Wr. Neustadt vom 2.7.2009 und 8. Jänner 2010.

Der Haftungsbescheid ist von einem Feststellungsbescheid abzuleiten, somit ist er ohne Rücksicht darauf, ob Rechtskraft eingetreten ist, im Fall der nachträglichen Abänderung, Aufhebung oder Erlassung des Feststellungsbescheides von Amts wegen durch einen neuen Bescheid zu ersetzen, oder wenn die Voraussetzungen für die Erlassung des abgeleiteten Bescheides nicht mehr vorliegen, aufzuheben.

Die Änderung / Zurücknahme des Bescheides durch die Abgabenbehörde ist durchzuführen, weil sich die tatsächlichen Verhältnisse geändert haben, die für die Erlassung des Bescheides maßgebend gewesen sind und weil das Vorhandensein dieser Verhältnisse auf Grund unrichtiger oder irreführender Angaben zu Unrecht angenommen worden sind.

Der Haftungsbescheid ist ohne Rücksicht darauf, ob die Rechtskraft eingetreten ist, auch ansonsten zu ändern oder aufzuheben, wenn der Spruch dieses Bescheides anders hätte lauten müssen oder dieser Bescheid nicht hätte ergehen dürfen, wäre bei seiner Erlassung ein anderer Bescheid bereits abgeändert, aufgehoben oder erlassen gewesen."

Mit Bescheid vom 13.2.2014 wurde der Antrag vom 1.2.2013, betreffend Antrag Abänderung, Zurücknahme und Aufhebung des befochtenen Bescheides abgewiesen:

"Begründung:

Der Antrag auf Abänderung, Zurücknahme und Aufhebung des befochtenen Bescheides wurde damit begründet, dass die in dem Bescheid unterlaufenen Rechenfehler und andere offenbar auf einem ähnlichen Versehen beruhenden tatsächlichen Unrichtigkeiten zu berichtigen sind.

Ein konkreter Sachverhalt für den Antrag wurde nicht angeführt. Es wird vorgebracht, dass die Haftungssumme von € 36.927,95 falsch sei und sich die richtige Haftungssumme aus der Summierung der Forderung/Guthaben bei der beantragten Aufhebung der Bescheide vom 2.7.2009 und 8.1.2010 ergebe.

Mangels Vorliegen von abgeänderten oder aufgehobenen Bescheiden war dem Antrag nicht stattzugeben.

Da sich die tatsächlichen Verhältnisse nicht geändert haben, ist eine Änderung/ Zurücknahme des Haftungsbescheides ebenfalls nicht möglich."

Weiters erging ein Bescheid vom 13.2.2014 mit dem der Antrag vom 1.2.2013, betreffend Wiederaufnahme des Verfahrens abgewiesen wurde:

"Begründung:

Der Antrag auf Wiederaufnahme des Verfahrens wurde damit begründet, dass Tatsachen/Beweismittel neu hervorgekommen wären und dass der Bescheid von Vorfragen abhängig war und nachträglich über eine solche Vorfrage von der hierfür zuständigen Behörde in wesentlichen Punkten anders entschieden wurde und die Kenntnis dieser Umstände allein oder in Verbindung mit dem sonstigen Ergebnis des Verfahrens einen im Spruch anders lautenden Bescheid herbeigeführt hätte.

Ein konkreter Sachverhalt für einen Antrag auf Wiederaufnahme des Verfahrens wurde nicht angeführt. Im Schreiben vom 1.2.2013 wurden mehrere Anträge gestellt.

Im Vorbringen konnte nicht erkannt werden, welche Tatsachen oder Beweismittel neu hervorgekommen wären und dass der Bescheid von Vorfragen abhängig gewesen wäre. Hinzuweisen ist, dass vom Landesgericht Wr. Neustadt mit Beschluss vom Datum 1 das Konkursverfahren über die K.GmbH eröffnet und Dr.S. zum Masseverwalter bestellt wurde. Die von Ihnen ins Treffen geführten Bescheide wurden bereits vor dem Datum 1 an den damals ausgewiesenen Bevollmächtigten zugestellt und sind in Rechtskraft erwachsen."

Am 10.3.2014 wurde gegen den Bescheid vom 13.2.2014 Beschwerde erhoben.

"Mit Eingabe vom 01.02.2013 wurde der Antrag an die Abgabenbehörde erster Instanz gestellt, den Haftungsbescheid des Finanzamtes Neunkirchen Wr. Neustadt vom 31.1.2012, FA-Nr. 33 Steuernummer StNr., wegen erwiesenen nicht richtigem Spruches aufzuheben; in eventu abzuändern resp. zurückzunehmen.

Am 16.12.2013 wurde der Antrag auf Entscheidung durch die Abgabebehörde zweiter Instanz gemäß § 311 BAO gestellt.

Daraufhin erließ das Finanzamt Neunkirchen Wr. Neustadt den nunmehr bekämpften Bescheid am 13.2.2014 und wies den Antrag auf Abänderung, Zurücknahme und Aufhebung des befochtenen Bescheides mit der Begründung ab, dass der Antrag auf Abänderung, *Zurücknahme und Aufhebung des befochtenen* Bescheides damit begründet wurde, dass die in dem Bescheid unterlaufenen Rechenfehler und andere offenbar auf einem ähnlichen Versehen beruhenden tatsächlichen Unrichtigkeiten zu berichtigen sind.

Ein konkreter Sachverhalt für einen Antrag wurde nicht angeführt. Es wird vorgebracht, dass die Haftungssumme von € 36.927,95 falsch sei und sich die richtige Haftungssumme aus der Summierung der Forderung/Guthaben bei der beantragten Aufhebung der Bescheide vom 2.7.2009 und 8.1.2010 ergibt.

Mangels Vorliegen von abgeänderten oder aufgehobenen Bescheiden war dem Antrag nicht stattzugeben. Da sich die tatsächlichen Verhältnisse nicht geändert haben, ist eine Änderung/Zurücknahme des Haftungsbescheides ebenfalls nicht möglich.

Die Behörde hat es sich leicht gemacht den Antrag mit der Begründung abzuweisen, sie erkenne im Vorbringen keine Anführung eines konkreten Sachverhaltes. Dem Bescheid fehlt offensichtlich ganz oder teilweise eine Begründung. Die Mitteilung der ganz oder teilweise fehlenden Begründung wird beantragt.

Es wurde darauf hingewiesen, dass die rechtswidrigen Bescheide vom 2.7.2009 und 8.1.2010 bestritten wurden. Das Zustandekommen der nichtigen Bescheide wäre als Vorfrage abzuklären gewesen. Im Jahre 2009 wurden Sollumsätze in der Umsatzsteuer gemeldet. Die Umsätze konnten nicht eingebracht werden. Die erforderliche Berichtigung der Umsatzsteuer wurde nicht durchgeführt.

Nachdem die Abgabenbehörde säumig war hierüber zu entscheiden, wurde mit Antrag vom 12.12.2013 die Vorlage des Abrechnungsbescheides nach § 216 BAO gefordert.

Nicht nur dieser Tatbestand der Berichtigung der UST 2009 wäre zu prüfen, ebenso wurde die Unzulässigkeit der Verrechnung gemäß § 19 und 20 behauptet.

Weiters besteht der Verdacht, dass die Finanzverwaltung die Zahlungen aus dem Insolvenzverfahren und aus dem Insolvenz-Ausfallgeld-Fonds nicht oder nicht richtig verbucht hat.

Zuschläge sind ohne entsprechenden Beleg verbucht worden.

Nach Einsichtnahme in die Akte zur Erlassung der rechtswidrigen Feststellungsbescheide und rechtskräftigem Abschluss des Verfahrens nach § 216 BAO, wird eine abschließende Äußerung in gegenständlicher Sache erfolgen.

Der Abgabenbehörde wird angezeigt, dass dies hiermit als Fristverlängerungsantrag zu bewerten wäre.

Der auf die Eingabe basierenden Berufung wäre stattzugeben, weil die haftungsgegenständliche Abgabenschuld nach Erlassung des erstinstanzlichen Haftungsbescheides durch E.A. beglichen wurde.

Es kommt der Grundsatz der Akzessorietät von Haftungen zum Tragen, der es generell nicht zulässt, eine Haftung für eine nicht mehr bestehende Abgabenschuld konstitutiv auszusprechen.

Der befochtene Haftungsbescheid ist rechtswidrig, da die Forderung, für die gehaftet werden soll, nicht mehr dem Rechtsbestand angehört (VwGH 21.9.1990, 87/17/0223). Die Geltendmachung abgabenrechtlicher Haftungen setzt voraus, dass eine Abgabenschuld entstanden ist und noch nicht durch Entrichtung erloschen ist (VwGH 30.3.2009, 99/16/0141).

Es wird beantragt, wegen erwiesener Rechtswidrigkeit des befochtenen Bescheides, antragsgemäß die Wiederaufnahme und Aufhebung durchzuführen."

Mit weiterer Beschwerde vom 10.3.2014 wurde Folgendes vorgebracht:

"Mit Eingabe vom 01.02.2013 wurde der Antrag an die Abgabenbehörde erster Instanz gestellt, den Haftungsbescheid des Finanzamtes Neunkirchen Wr. Neustadt vom 31.1.2012 , FA-Nr. 33 Steuernummer StNr., wegen erwiesenen nicht richtigem Spruches aufzuheben und das Verfahren hierüber wieder zu eröffnen .

Am 16.12.2013 wurde der Antrag auf Entscheidung durch die Abgabebehörde zweiter Instanz gemäß § 311 BAO gestellt.

Daraufhin erließ das Finanzamt Neunkirchen Wr. Neustadt den nunmehr bekämpften Bescheid am 13.2.2014 und wies den Antrag auf Wiederaufnahme des Verfahrens mit der Begründung ab, dass der Antrag auf Wiederaufnahme der Verfahrens damit begründet wurde, dass Tatsachen/Beweismittel neu hervorgekommen wären und dass der Bescheid von Vorfragen abhängig war und nachträglich über eine solche Vorfrage von der hierfür zuständigen Behörde in wesentlichen Punkten anders entschieden wurde und die Kenntnis dieser Umstände allein oder in Verbindung mit dem sonstigen Ergebnis des Verfahrens einen im Spruch anders lautenden Bescheid herbeigeführt hätte.

Ein konkreter Sachverhalt für einen Antrag auf Wiederaufnahme des Verfahrens wurde nicht angeführt. Im Schreiben vom 1.2.2013 wurden mehrere Anträge gestellt. Im Vorbringen konnte nicht erkannt werden, welche Tatsachen oder Beweismittel neu hervorgekommen wären und dass der Bescheid von Vorfragen abhängig gewesen wäre. Hinzuweisen ist, dass vom Landesgericht Wr. Neustadt mit Beschluss vom Datum 1 das Konkursverfahren über die K.GmbH eröffnet und Dr.S. zum Masseverwalter bestellt wurde. Die von Ihnen ins Treffen geführten Bescheide wurden bereits vor dem Datum 1 an den damals ausgewiesenen Bevollmächtigten zugestellt und sind in Rechtskraft erwachsen. Die Behörde hat es sich leicht gemacht den Antrag mit der Begründung abzuweisen, sie erkenne im Vorbringen nicht welche Tatsachen oder Beweismittel neu hervorgekommen wären. Sie hat keinen Sachverhalt, der als erwiesen anzunehmen wäre, angeführt. Dem Bescheid fehlt offensichtlich ganz oder teilweise eine Begründung. Die Mitteilung der ganz oder teilweise fehlenden Begründung wird beantragt.

Es wurde darauf hingewiesen, dass die rechtswidrigen Bescheide vom 2.7.2009 und 8.1.2010 bestritten wurden. Das Zustandekommen der nichtigen Bescheide wäre als Vorfrage abzuklären gewesen. Es wird darauf hingewiesen, dass die Haftungspflichtige die Berufungsbefugnis auf den, gegen sie wirkenden Bescheid über den Abgabenanspruch wahrgenommen hat.

Im Jahre 2009 wurden Sollumsätze in der Umsatzsteuer gemeldet. Die Umsätze konnten nicht eingebracht werden. Die erforderliche Berichtigung der Umsatzsteuer wurde nicht durchgeführt.

Nachdem die Abgabenbehörde säumig war hierüber zu entscheiden, wurde mit Antrag vom 12.12.2013 die Vorlage des Abrechnungsbescheides nach § 216 BAO gefordert.

Nicht nur dieser Tatbestand der Berichtigung der UST 2009 wäre zu prüfen, ebenso wurde die Unzulässigkeit der Verrechnung gemäß § 19 und 20 IO behauptet. Weiters besteht der Verdacht, dass die Finanzverwaltung die Zahlungen aus dem Insolvenzverfahren und aus dem Insolvenz-Ausfallgeld-Fonds nicht oder nicht richtig verbucht hat.

Zuschläge sind ohne entsprechenden Beleg verbucht worden.

Nach Einsichtnahme in die Akte zur Erlassung der rechtswidrigen Feststellungsbescheide und rechtskräftigem Abschluss des Verfahrens nach § 216 BAO, wird eine abschließende Äußerung in gegenständlicher Sache erfolgen.

Der Abgabenbehörde wird angezeigt, dass dies hiermit als Fristverlängerungsantrag zu bewerten wäre.

Der auf die Eingabe basierenden Berufung wäre stattzugeben, weil die haftungsgegenständliche Abgabenschuld nach Erlassung des erstinstanzlichen Haftungsbescheides durch E.A. beglichen wurde.

Es kommt der Grundsatz der Akzessorietät von Haftungen zum Tragen, der es generell nicht zulässt, eine Haftung für eine nicht mehr bestehende Abgabenschuld konstitutiv auszusprechen.

Der befochtene Haftungsbescheid ist rechtswidrig, da die Forderung, für die gehaftet werden soll, nicht mehr dem Rechtsbestand angehört (VwGH 21.9.1990, 87/17/0223). Die Geltendmachung abgabenrechtlicher Haftungen setzt voraus, dass eine Abgabenschuld entstanden ist und noch nicht durch Entrichtung erloschen ist (VwGH 30.3.2009, 99/16/0141).

Es wird beantragt, wegen erwiesener Rechtswidrigkeit des befochtenen Bescheides, antragsgemäß die Wiederaufnahme und Aufhebung durchzuführen."

Am 10.2.2105 erging folgende Beschwerdeverentscheidung:

"Es ergeht die Beschwerdeverentscheidung betreffend die Beschwerde vom 10.03.2014 gegen den Abweisungsbescheid vom 13.2.2014 betreffend Antrag auf Abänderung, Zurücknahme und Aufhebung vom 1.2.2013 (Haftungssache Fa. K.GmbH).

Ihre Beschwerde vom 10.03.2014 wird als unbegründet abgewiesen.

Begründung:

Die Gründe für die Abweisung des Antrages wurden in der Begründung des Abweisungsbescheides klar dargelegt.

Es wird festgestellt, dass die Bescheide vom 2.7.2009 und 8.1.2010 rechtskräftige Bescheide darstellen und nicht rechtswidrig sind.

Aus der Sicht des gef. Finanzamtes ist der Fall entscheidungsreif, ein weiteres Zuwarten auf ergänzende Ausführungen ist entbehrlich.

Der Einwand, dass die haftungsgegenständlichen Abgabenschuldigkeiten bereits durch Herrn E.A. entrichtet worden wären, geht ins Leere, zumal durch die Aufhebung des dem Herrn E.A. zugrunde liegenden Haftungsbescheides der Tilgungstatbestand nicht eingetreten ist."

Weiters erging am 10.2.2015 die weitere Beschwerdeverentscheidung betreffend die Beschwerde vom 10.03.2014 gegen den Abweisungsbescheid vom

13.2.2014 betreffend Antrag auf Wiederaufnahme des Verfahrens vom 1.2.2013 (Haftungssache Fa. K.GmbH).

Die Beschwerde wurde auf Grund des § 263 Bundesabgabenordnung (BAO) als unbegründet abgewiesen:

"Begründung:

Die Gründe für die Abweisung des Antrages wurden in der Begründung des Abweisungsbescheides klar dargelegt.

Es wird festgestellt, dass die Bescheide vom 2.7.2009 und 8.1.2010 rechtskräftige Bescheide darstellen und nicht rechtswidrig sind.

Aus der Sicht des gef. Finanzamtes ist der Fall entscheidungsreif, ein weiteres Zuwarten auf ergänzende Ausführungen ist entbehrlich.

Der Einwand, dass die haftungsgegenständlichen Abgabenschuldigkeiten bereits durch Herrn E.A. entrichtet worden wären, geht ins Leere, zumal durch die Aufhebung des dem Herrn E.A. zugrunde liegenden Haftungsbescheides der Tilgungstatbestand nicht eingetreten ist."

Am 9.3.2015 wurde ein Vorlageantrag betreffend Abweisung des Wiederaufnahmeantrages eingebracht:

"1. Gegenstand der Beschwerde

Gegen die Beschwerdeentscheidung des Finanzamtes Neunkirchen Wr. Neustadt vom 10.02.2015 zu Abgabenkontonummer 33 - StNr., zugestellt am 12.02.2015. stelle ich gem. § 264, binnen offener Frist innerhalb eines Monats ab Bekanntgabe, nachfolgenden A n t r a g auf Entscheidung über die Bescheidbeschwerde durch das Bundesfinanzgericht

2. Sachverhalt

Mit Eingabe vom 01.02.2013 wurde der Antrag an die Abgabenbehörde erster Instanz gestellt, den Haftungsbescheid des Finanzamtes Neunkirchen Wr. Neustadt vom 31.1.2012, FA-Nr. 33 Steuernummer StNr., wegen erwiesenem nicht richtigem Spruch aufzuheben und das Verfahren hierüber wieder zu eröffnen. Es erfolgte zu keiner Zeit die Bekanntgabe des Abgabenanspruches an die Beschwerdeführerin durch die notwendige Zusendung einer Ablichtung der Durchschrift des/der Abgabenbescheids/s .

Am 16.12.2013 wurde der Antrag auf Entscheidung durch die Abgabebehörde zweiter Instanz gemäß § 311 - BAO gestellt.

Der Antrag auf Wiederaufnahme der Verfahrens wurde damit begründet, dass Tatsachen/ Beweismittel neu hervorgekommen wären und dass der Bescheid von Vorfragen abhängig war und nachträglich über eine solche Vorfrage von der hiefür zuständigen Behörde in wesentlichen Punkten anders entschieden wurde und die Kenntnis dieser Umstände allein oder in Verbindung mit dem sonstigen Ergebnis des Verfahrens einen im Spruch anders lautenden Bescheid herbeigeführt hätte.

Das Finanzamt Neunkirchen Wr. Neustadt erließ den bekämpften Bescheid am 13.2.2014 und wies den Antrag auf Wiederaufnahme des Verfahrens ab.

Mit 10.03.2014 wurde Bescheidbeschwerde eingebracht.

Die Behörde hat es sich leicht gemacht den Antrag mit der Begründung abzuweisen, sie erkenne im Vorbringen nicht welche Tatsachen oder Beweismittel neu hervorgekommen wären. Sie hat keinen Sachverhalt, der als erwiesen anzunehmen wäre, angeführt. Dem Bescheid fehlt offensichtlich ganz oder teilweise eine Begründung. Die Mitteilung der ganz oder teilweise fehlenden Begründung wurde beantragt.

Es wurde darauf hingewiesen, dass es sich bei den Bescheiden vom 2.7.2009 und 8.1.2010 um „Nichtbescheide“ handelt. Das Zustandekommen der nichtigen Bescheide wäre als Vorfrage abzuklären gewesen.

Im Jahre 2009 wurden Sollumsätze in der Umsatzsteuer gemeldet. Die Umsätze konnten nicht eingebracht werden. Die erforderliche Berichtigung der Umsatzsteuer wurde nicht durchgeführt.

Nachdem die Abgabenbehörde säumig war hierüber zu entscheiden, wurde mit Antrag vom 12.12.2013 die Vorlage des Abrechnungsbescheides nach § 216 BAO gefordert. Nicht nur dieser Tatbestand der Berichtigung der USt 2009 wäre zu prüfen, ebenso wurde die Unzulässigkeit der Verrechnung gemäß § 19 und § 20 IO behauptet.

Weiters besteht der Verdacht, dass die Finanzverwaltung die Zahlungen aus dem Insolvenzverfahren und aus dem Insolvenz Ausfallgeld-Fonds nicht oder nicht richtig verbucht hat.

Zuschläge sind ohne entsprechenden Beleg verbucht werden.

Weiters wurde bekanntgegeben, dass nach Einsichtnahme in die Akte zur Erlassung der rechtswidrigen Feststellungsbescheide und rechtskräftigem Abschluss des Verfahrens nach § 216 BAO, eine abschließende Äußerung in gegenständlicher Sache erfolgen werde.

Der Abgabenbehörde wurde angezeigt, dies hiermit als Fristverlängerungsantrag zu bewerten.

Der auf die Eingabe basierenden Beschwerde wäre stattzugeben, weil die haftungsgegenständliche Abgabenschuld nach Erlassung des erstinstanzlichen Haftungsbescheides durch den Erstabgabepflichtigen beglichen wurde. Es kommt der Grundsatz der Akzessorietät von Haftungen zum Tragen, der es generell nicht zulässt, eine Haftung für eine nicht mehr bestehende Abgabenschuld konstitutiv auszusprechen.

Der befochtene Haftungsbescheid ist rechtswidrig, da die Forderung, für die gehaftet werden soll, nicht mehr dem Rechtsbestand angehört (VwGH 21.9.1990, 87/17/0223). Die Geltendmachung abgabenrechtlicher Haftungen setzt voraus, dass eine Abgabenschuld entstanden ist und noch nicht durch Entrichtung erloschen ist (vgl. das Erkenntnis des VwGH vom 30.3.2009, 99/15/0141).

Es wurde beantragt, weil Tatsachen und Beweismittel im abgeschlossenen Verfahren neu hervorgekommen sind, antragsgemäß die Wiederaufnahme durchzuführen.

3. Zulässigkeit der Beschwerde

3.1 Zur Zuständigkeit des Verwaltungsgerichtes

Gegen Beschwerden, die Abgabenbehörden erlassen, sind Beschwerde (Bescheidbeschwerden) an die Verwaltungsgerichte gem. § 243 BAO zulässig, soweit in den Abgabenvorschriften nicht anderes bestimmt ist.

Gegen eine Beschwerdeverentscheidung kann innerhalb eines Monats nach Bekanntgabe der Antrag auf Entscheidung über die Bescheidbeschwerde durch das Verwaltungsgericht gestellt werden (Vorlageantrag § 264 BAO) .

3.2. Zur Legitimation zur Erhebung der Beschwerde

Die Beschwerdewerberin ist durch die Bescheide des Finanzamtes Neunkirchen Wr. Neustadt vom 13.02.2014 und die Beschwerdeverentscheidung vom 10.02.2015, beide zu gleicher Zahl 33 - StNr., in ihren einfachgesetzlich gewährleisteten Rechten verletzt.

Die Bescheidbeschwerde wurde gem. § 249 (1) BAO bei der Abgabenbehörde eingebracht, die den angefochtenen Bescheid erlassen hat.

Zur Einbringung eines Vorlageantrages ist die Beschwerdeführerin gem. § 262 (2) BAO befugt.

3.3. Zur Rechtzeitigkeit der Beschwerde

Das Finanzamt Neunkirchen Wr. Neustadt, stellte an den bevollmächtigten Vertreter die Beschwerdeverentscheidung vom 10.02.2015 am 12.02.2015 zu.

Der vorliegende Vorlageantrag ist daher rechtzeitig.

3.4. Entscheidung über die Wiederaufnahme

Die Entscheidung über die Wiederaufnahme steht der Abgabenbehörde zu, die für die Erlassung des nach § 307 (1) BAO aufzuhebenden Bescheides zuständig war oder vor Übergang der Zuständigkeit als Folge einer Bescheidbeschwerde oder einer Säumnisbeschwerde zuständig gewesen wäre. Ist die diesbezügliche Zuständigkeit auf eine andere Abgabenbehörde übergegangen, so steht die Entscheidung der zuletzt zuständigen Abgabenbehörde zu. siehe BAO § 205

Der Wiederaufnahmeantrag entspricht den im § 303 BAO umschriebenen Voraussetzungen. Die Abgabenbehörde hat dies geprüft und ohne Feststellung von inhaltlicher Mängel eine Entscheidung getroffen.

Entspricht der Wiederaufnahmsantrag nicht den im § 303a BAO umschriebenen Voraussetzungen, so ist, ebenso wie bei Formgebrechen oder dem Fehlen einer Unterschrift auf Grund des § 85 Abs. 2 BAO zwingend ein Mängelhehebungsverfahren einzuleiten (Ellinger-Iro-Kramer-Suttar-Urtz, BAO, § 303 a. Tz Anm. 1; UFSI 19.3.2008, RV/0045-I/07, UFSW 17. 10. 2006, RV/0442-W/06 u.a.). Hierbei hat die Abgabenbehörde dem Antragsteller die Behebung der inhaltlichen Mängel eines Antrages auf Wiederaufnahme des Verfahrens mit dem Hinweis aufzutragen, dass der Antrag nach fruchtlosem Ablauf einer gleichzeitig zu bestimmenden Frist als zurückgenommen gilt. Die Erlassung eines solchen Mängelbehebungsauftrages liegt nicht im Ermessen der

Behörde. Die im § 303 a BAO geforderten Inhaltserfordernisse sollen der Behörde eine meritorische Entscheidung über den Antrag ermöglichen. Ergeht trotz solcher inhaltlicher Mängel vor deren Behebung eine meritorische Entscheidung ist sie rechtswidrig (VwGH 2.3.2006, 2005/15/0126).

Dem Grundsatz der „Billigkeit“ wäre nachzukommen. Billigkeit bedeutet, dass die Behörde berechnigte Interessen der Partei angemessen berücksichtigen muss (vgl zB VwGH 14.3.1990, 89/13/0115, oder VWGH 21.9.1990, 89/17/0050).

Der Wiederaufnahme des Verfahrens wäre folglich stattzugeben.

4. Beschwerdepunkt

Die Beschwerdewerberin erachtet sich durch den angefochtenen Bescheid in ihrem einfachgesetzlich gewährleisteten subjektiven Recht auf Unterbleiben nicht gesetzeskonformer Abgabenvorschriften, insbes. in ihrem Recht auf „Fassung eines inhaltlich richtigen Bescheides“ verletzt, wobei der angefochtene Bescheid über die Abweisung des Antrages auf Wiederaufnahme sowohl mit inhaltlicher Rechtswidrigkeit und als auch mit Rechtswidrigkeit infolge Verletzung von Verfahrensvorschriften belastet ist.

Der abweisende Bescheid wird seinem gesamten Umfang nach angefochten und die Wiederaufnahme des eingangs erwähnten Verfahrens begehrt.

5. Beschwerdegründe

5.1. Rechtswidrigkeit des Inhalts

Es bestehen zwischen der Beschwerdewerberin und der Abgabenbehörde Meinungsverschiedenheiten, ob und inwieweit eine Zahlungsverpflichtung durch Erfüllung eines bestimmten Tilgungstatbestandes erloschen ist. Hierüber hat die Abgabenbehörde gem. § 216 BAO mit Abrechnungsbescheid zu entscheiden. Der diesbezügliche Antrag wurde am 12.12.2013 gestellt. Fragen der Abgabenverrechnung durch die Abgabenbehörde sind nur in einem allenfalls vorangehenden Verfahren nach § 216 BAO mittels Erlassung eines Abrechnungsbescheides zu klären.

Es geht bei dieser Bestimmung nicht nur um das Erlöschen einer Zahlungsverpflichtung durch Erfüllung. Es kann auch die Prüfung und die Darstellung der Ergebnisse verlangt werden, ob die rechnungsmäßige Anlastung der Abgabenfestsetzung (nicht aber die Abgabenfestsetzung selbst) und die entsprechenden Gutschriften bei verminderten, Festsetzungen kassenmäßig ihren richtigen Ausdruck gefunden haben. Mit dem Abrechnungsbescheid ist über umstrittene abgabenbehördliche Gebärungsakte schlechthin zu entscheiden. vgl. dazu Stoll, a.a.O., 2314, und das Erkenntnis des VwGH vom 12.11.1997, 96/16/0285

Ausgehend von dieser Rechtslage wäre im Abrechnungsbescheid ua. (siehe Seite 3) auch auf die kassenmäßige Vollziehung der offenkundig zu einer Gutschrift führenden stattgebenden, rechtskräftigen und nicht widerrufenen Bescheides des Finanzamtes Neunkirchen Wr. Neustadt vom 10.12.2013 zu 33 - StNr. Bedacht zu nehmen. Denn in dortiger Bescheidbegründung wurde rechtskräftig angeführt, dass „Infolge Bezahlung des

gegenständlichen Haftungsbetrages durch den Haftungspflichtigen E.A. Haftungsbetrag weder ausgesetzt noch eingehoben werden kann“.

Nachdem dem Abrechnungsbescheid ein rechtskräftiger Bescheid vom 10.12.2013 vorangeht, so ist die Behörde nach Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes daran gebunden und hat sich in der Entscheidung grundsätzlich daran zu halten.

Die Abgabenbehörde kann sich im Abrechnungsbescheid hinsichtlich bescheidmässig festgesetzter Abgaben nur auf rechtskräftige Bescheide stützen, ohne dabei das rechtmäßige Zustandekommen oder das rechtmäßige Bestehen dieser Bescheide überprüfen zu dürfen, vgl. das Erkenntnis des VwGH vom 23.01.1995, 93/14/0059. Warum der angesprochene Bescheid, zu diesen Ausführungen kam, ist bei dem auf die Rechtmäßigkeit der Buchungsvorgänge beschränkten Inhalt eines Abrechnungsbescheides nicht von Relevanz.

Es kommt der Grundsatz der Akzessorietät von Haftungen zum Tragen, der es generell nicht zulässt, eine Haftung für eine nicht mehr bestehende Abgabenschuld konstitutiv auszusprechen. Im auszustellenden Abrechnungsbescheid ist darzulegen, dass die Forderung, für die gehaftet werden soll, nicht mehr dem Rechtsbestand angehört, vgl. das Erkenntnis des VwGH vom 21.09.1990. 87/17/0223

Die Geltendmachung abgabenrechtlicher Haftungen setzt voraus, dass eine Abgabenschuld entstanden ist und noch nicht durch Entrichtung erloschen ist, vgl. das Erkenntnis des VwGH v. 30.3.2009, 99/16/0141

Das Verfahren zur Legung eines richtigen Abrechnungsbescheides nach § 216 BAO ist noch offen. Der Ausgang desselben ist bestimmend für die Zahlungsverpflichtung der Beschwerdeführerin und wäre von der Abgabenbehörde als „Vorfrage“ abzuklären.

Da dies die Abgabenbehörde I. Instanz offensichtlich verkannt hat, ist der angefochtene Bescheid wegen Rechtswidrigkeit seines Inhaltes aufzuheben.

5.2. Rechtswidrigkeit infolge Verletzung von Verfahrensvorschriften

Die Abgabenbehörde hat bei Erlassung des angefochtenen Bescheides Verfahrensvorschriften außer Acht gelassen, bei deren Einhaltung sie zu einem anders lautenden - für die Beschwerdewerberin günstigeren - Bescheid hätte kommen können.

5.2.1. Ergänzungsbedürftigkeit des Sachverhaltes und wesentliche Verfahrensmängel

Das Erlöschen einer Zahlungsverpflichtung durch Erfüllung eines Tilgungstatbestandes wurde durch die Beschwerdeführerin auch schon im Abgabenabrechnungsverfahren behauptet und ua. wie folgt konkretisiert.

Die Bekanntgabe des Abgabenanspruches an die Beschwerdeführerin erfolgte nicht durch die notwendige Zusendung einer Ablichtung der Durchschrift der Abgabenbescheide.

Weder beim Haftungsbescheid, befochtenen abweisenden Bescheid noch beim Abrechnungsbescheid werden die zugrundeliegenden Abgabenbescheide vorgelegt.

Es betrifft dies:

Bescheid über UST 08-12/2009 über € 4.579,77

Jahresumsatzsteuerbescheid 2007 über EUR 10.606,77

Jahreslohnsteuerbescheid 2007 über EUR 2.403,65

Jahreskörperschaftsteuerbescheid 2007 über EUR 3.145,65

Jahresbescheid über Dienstgeberbeitrag 2007 über EUR 4.184,05

Jahresbescheid über Dienstgeberbeitrag 2008 über EUR 143,99

Jahresb. über Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag 2007 über EUR 390,51

Jahresb. über Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag 2008 über EUR 10,55

Bescheid über Verspätungszuschlag 05/09 über EUR 464,25

Bescheid über Anspruchszinsen 2007 über EUR 105,55

Bescheid über Pfändungsgebühr 2009 über EUR 465,02

Bescheid über Pfändungsgebühr 2009 über EUR 6,40

Bescheid über Säumniszuschlag 1 2004 über EUR 520,00

Bescheid über Säumniszuschlag 1 2005 über EUR 80,00

Bescheid über Säumniszuschlag 1 2007 über EUR 83,60

Bescheid über Säumniszuschlag 1 2008 über EUR 213,74

Bescheid über Säumniszuschlag 1 2009 über EUR 116,05.

Bescheid über Säumniszuschlag 2 2004 über EUR 260,00

Bescheid über Säumniszuschlag 2 2008 über EUR 105,87

Bescheid über Säumniszuschlag 3 2004 über EUR 260,00

Bescheid über Säumniszuschlag 3 2008 über EUR 106,87

Es sind die obangeführten, hinsichtlich mit Bescheid festgesetzten Abgaben, Verspätungszuschläge und Säumniszuschläge zu stornieren und auf NULL zu stellen. Dies deshalb, weil nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes, vgl. das Erkenntnis des VwGH vom 24.02.2010, 2005/13/0145, infolge unvollständiger Information ein Mangel des Verfahrens vorliegt, der im Verfahren über die Berufung gegen den Haftungsbescheid nicht sanierbar ist, wenn der zur Haftung Herangezogene nicht rechtzeitig darüber aufgeklärt wird, dass die Abgaben schon bescheidmäßig festgesetzt werden.

Gemäß § 235 (1) BAO verjährt den Recht eine fällige Abgabe einzuheben und zwangsweise einzubringen binnen fünf Jahren nach Ablauf des Kalenderjahres, in welchem die Abgabe fällig geworden ist.

Das Recht eine Abgabe festzusetzen beträgt gem. § 207 (2) BAO bei allen übrigen Abgaben fünf Jahre.

Die erstmalige Festsetzung erfolgte mit Haftungsbescheid vom 31.01.2012.

Die Säumniszuschläge 1, 2 und 3 für die Jahre 2004 und 2005 sind bereits verjährt und dürfen nicht ausgeworfen werden.

In der Beschwerde vom 10.03.2014, nach Hinweis auf das Verfahren nach § 216 BAO, welches als „Vorfrage von der Abgabebchörde abzuklären wäre“ wurde nach Einsichtnahme in die Akte und rechtskräftigem Abschluss des Verfahrens nach § 216 BAO angekündigt, eine abschließende Äußerung in der gegenständlichen Sache durchzuführen.

Eindeutig wurde ein Fristverlängerungsantrag gem. § 245 (3) BAO gestellt! Durch diesen Antrag wurde der Lauf der Beschwerdefrist gehemmt.

In Kenntnis der Hemmung der Beschwerdefrist nach § 245 (3) BAO hat die Abgabenbehörde widerrechtlich und ohne Gewährung von Parteiengehör und Gelegenheit zur Wahrung ihrer Parteienrechte, den als Gegenstand dieses Vorlageantrages vorliegende Beschwerdeentscheidung erlassen.

Bei einem Antrag gemäß § 245 Abs. 2 BAO handelt es sich um ein Anbringen zur Geltendmachung von Rechten im Sinne des § 95 Abs. 1 BAO.

Das Institut des § 245 (3) bezweckt die endgültige Klarstellung des Inhaltes der Entscheidung und damit der Ausgangsbasis für Rechtsmittel.

Die Beschwerdeführerin hatte von dieser Möglichkeit Gebrauch gemacht und dies durch Anträge vom 10.03.2014 solcherart zum Ausdruck gebracht, dass die von ihr überreichte Rechtsmittelschrift noch nicht vollständig sei und sie sich also weiteres Vorbringen als Teil der Rechtsmittelschrift, nach Maßgabe der Erledigung ihres Ergänzungsantrages, vorbehält. Der Vortrag weiterer Beschwerdeinhalte nach Erledigung des Antrages und innerhalb der noch offenen restlichen Beschwerdefrist bedeutet daher lediglich die Fertigstellung einer begonnenen Beschwerdeschrift iSd ständigen Rechtssprechung des VwGH.

5. Wiederaufnahme

Der Antrag auf Wiederaufnahme des durch Bescheid geschlossenen Verfahrens wurde am 01.02.2013 gestellt. Der Antrag wurde dadurch begründet, dass Tatsachen/ Beweismittel neu hervorgekommen sind und dass der Bescheid von Vorfragen abhängig war und nachträglich über eine solche „Vorfrage“ von der hierfür zuständigen Behörde in wesentlichen Punkten anders entschieden wurde und die Kenntnis dieser Umstände allein oder in Verbindung mit dem sonstigen Ergebnis des Verfahrens einen im Spruch anders lautenden Bescheid herbeigeführt hätte. Es handelt sich hier um solche Tatsachen oder Beweismittel, die beim Abschluss des wiederaufzunehmenden Verfahrens schon vorhanden waren, jedoch mangels Kenntniserlangung durch die Abgabenbehörde oder die Partei nicht berücksichtigt werden konnten.

Als „Vorfrage“ steht noch immer die Verpflichtung der Abgabenbehörde im Raume - das Zustandekommen der „Nichtbescheide vom 2.7.09, resp. 08.01.2010“ abzuhandeln,

- der Haftenden über den Abgabenanspruch Kenntnis zu verschaffen (vgl. das Erkenntnis des VwGH vom 2.7.2002, 95/14/0076), welches zweckmäßigerweise durch Zusendung einer Ausfertigung oder Ablichtung des an den Erstschuldner gerichteten Abgabenbescheides zu erfolgen hätte,
- den Grundsatz der Akzessorietät von Haftungen walten zu lassen, ausgelöst durch die Zahlungen eines anderen Haftungspflichtigen sowie
- das Ergebnis des Abrechnungsbescheidverfahrens nach § 216 BAO, in welchem über die Meinungsverschiedenheiten zwischen der Beschwerdewerberin und der Abgabenbehörde, ob und inwieweit eine Zahlungsverpflichtung durch Erfüllung eines

bestimmten Tilgungstatbestandes erloschen ist, aufzuarbeiten, und, ob die Verjährung zur sachlichen Unzuständigkeit der Behörde führte (vgl. das Erkenntnis des VwGH vom 23.2.1987, 85/15/0131) und somit einen Wiederaufnahmegrund auslöst.

Mangels Kenntnis der Bescheide über den Haftungsanspruch konnte seinerzeit nicht ersehen werden, dass „Nichtbescheide“ erlassen wurden und bereits Verjährung der Festsetzung einer Abgabe bei Ausstellung des Haftungsbescheides eingetreten war.

Mit rechtskräftigem und nicht widerrufenem Bescheid des Finanzamtes Neunkirchen Wr. Neustadt vom 10.12.2015 zu 33 - StNr. ergibt sich eine juristische Diskrepanz. Denn in dortiger Bescheidbegründung wurde rechtskräftig angeführt, dass „Infolge Bezahlung des gegenständlichen Haftungsbetrages durch den Haftungspflichtigen E.A.

Haftungsbetrag weder ausgesetzt noch eingehoben werden kann“.

Diese Diskrepanz, lässt sich durch die beantragte Wiederaufnahme des eingangs erwähnten Verfahrens rechtsverbindlich aufklären.

Wenn das Finanzamt dann in weiterer Folge keine (zulässige) Berichtigung des Bescheides nach § 293 BAO vorgenommen hat und stattdessen das Ergebnis einer zwischenzeitlich abgeführten abgabenbehördlichen Prüfung in die Verwaltungshandlungen mit einbezieht, so ist dies aus Zweckmäßigkeitsüberlegungen nicht zu beanstanden (vgl Ritz, BAO 4. § 303 T2 56: Liegen neben die Wiederaufnahme des Verfahrens rechtfertigenden Wiederaufnahmegründen auch Unrichtigkeiten iSd § 295 b vor, so wird idR der Verfügung der Wiederaufnahme der Vorzug zu geben sein, da im neuen Sachbescheid alle Unrichtigkeiten beseitigbar sind. Gleiches gilt nach der Überschrift auch für Unrichtigkeiten iSd § 293 BAO. Demnach gebietet die Zweckmäßigkeit es geradezu, dass die Abgabenbehörde, welche bereits in Kenntnis eines nach § 293 BAO berichtigungsfähigen Fehlers ist und somit ohnehin einen neuen Sachbescheid erlassen muss, auch bei nur geringfügigen - auf Wiederaufnahmegründen beruhenden - steuerlichen Auswirkungen eine Wiederaufnahme des Verfahrens vornimmt und dabei alle bekannten und neu hervorgetretenen Umstände zur Erreichung eines "vollkommen richtigen" Bescheidinhaltes berücksichtigt.

Der Konkursantrag der K.GmbH wurde am DatumX , nach Räumung des Geschäftslokals, gestellt. Ab diesem Zeitpunkt war diese Gesellschaft nicht mehr handlungsfähig, als auch von ihr erteilte Steuervollmachten nicht mehr rechtsgültig. Mangels Handlungsfähigkeit und mangels Zustelladresse (K.GmbH war ab DatumX keine Abgabestelle im Sinne des § 2 z 5 ZustG mehr) war nur mehr Dr., welcher die Masseabwicklung einleitete und durchführte, für die GmbH

handlungsfähig. Es hat sich nachträglich herausgestellt, dass die Abgabenbehörde, in Kenntnis des Konkursverfahrens, am 8.1.2010 „Nichtbescheide“ erließ und an die K.GmbH richtete.

Diese „Nichtbescheide“ sind weder der K.GmbH, respektive ihrem Vertreter Dr., noch dem vom Gericht eingesetzten Masseverwalter Dr.S. zugegangen.

Die Wiederaufnahme des eingangs erwähnten Verfahrens ist zur Wahrung der Rechtsansprüche durchzuführen.

In der Beschwerde gegen diesen Bescheid werden dessen inhaltliche Rechtswidrigkeit sowie Rechtswidrigkeit infolge Verletzung von Verfahrensvorschriften geltend gemacht. Die Beschwerdewerberin erachtet sich in ihrem Recht auf materielle Behandlung ihrer Beschwerde unter Berücksichtigung aller Ausführungen verletzt.

Wiederaufnahmen des Verfahrens gem. § 303 BAO liegen im Ermessen der Abgabenbehörde, wobei wie nach der Rechtsprechung der Höchstgerichte für die Ermessensübung primär dem Prinzip der Rechtsrichtigkeit gegenüber dem Prinzip der Rechtsbeständigkeit der Verzug einzuräumen ist. Da die steuerlichen Folgen der vorliegenden Unrichtigkeit, der Nichtberücksichtigung der von rechtskräftigen Bescheiden, deren Berichtigung zu Abgabennachforderungen nicht bloß geringfügig sind, wird die Wiederaufnahme des Verfahrens durchzuführen sein. Die Zweckmäßigkeit der Wiederaufnahme der Verfahren ergibt sich aus dem Ziel der gesetzlichen Norm des § 303 BAO, welches die Herbeiführung eines der Gleichmäßigkeit der Besteuerung entsprechenden Ergebnisses ist.

Da in gegenständlichem Fall Zweckmäßigkeitsüberlegungen klar und eindeutig für eine Wiederaufnahme des Verfahrens sprechen und Billigkeitsgründe der Wiederaufnahme nicht entgegenstehen, wäre dem Antrag auf Wiederaufnahme des Verfahrens nachzukommen.

Aus den angeführten Gründen richtet die Beschwerdeführerin an das BFG den Antrag

1. den angefochtenen Bescheid wegen Rechtswidrigkeit seines Inhaltes in eventu wegen Verletzung von Verfahrensvorschriften und zwar weil der Sachverhalt in einem wesentlichen Punkt der Ergänzung bedarf und weil Verfahrensvorschriften außer Acht gelassen wurden, bei deren Einhaltung die Behörde zu einem anderen Ergebnis hätte kommen können, seinem gesamten Umfang nach aufzuheben und der beantragten Wiederaufnahme des Verfahrens stattzugeben.

Mit Schriftsatz vom 10.3.2015 wurde weiters die Vorlage der Beschwerde betreffend Antrag auf Abänderung, Zurücknahme und Aufhebung beantragt.

Die Bf. wiederholte im Wesentlichen die vorstehenden Ausführungen im Vorlageantrag betreffend Wiederaufnahme und brachte ergänzend zur Rechtswidrigkeit infolge Verletzung von Verfahrensvorschriften wegen Ergänzungsbedürftigkeit des Sachverhaltes und wesentlicher Verfahrensmängel (*Punkt 5.2.1.*) vor:

Nach ständiger Rechtsprechung des VwGH führe die Verjährung zur sachlichen Unzuständigkeit der Behörde und löse somit einen Wiederaufnahmegrund aus. Aus diesem Grunde sei in einem parallel laufenden Verfahren die Wiederaufnahme des Verfahrens beantragt.

Die als Bescheid vom 2.7.2009 respektive 8.1.2010 bezeichneten Dokumente stellten einen nichtigen Verwaltungsakt (Nichtbescheid) dar und entfalteten als solcher keine Rechtswirkungen.

Da die in der Bescheidsbegründung angegebenen Nichtbescheide keine taugliche Grundlage für die Ausstellung des unzulässigen Haftungsbescheides vom 31.1.2012 darstellten, wäre dieser selbst abzuändern, zurückzunehmen und aufzuheben.

Der Haftungsbescheid vom 31.1.2012 leite sich von den „Nichtbescheiden vom 2.7.2009 respektive 8.1.2010“ ab. Der Spruch des Haftungsbescheides sei ohne Rücksicht darauf, ob die Rechtskraft eingetreten sei, abzuändern oder aufzuheben. Denn der Spruch dieses Bescheides hätte anders lauten müssen oder dieser Bescheid hätte nicht ergehen dürfen, wären bei seiner Erlassung die angeführten Nichtbescheide bereits abgeändert oder aufgehoben gewesen.

Die Abänderung, Zurücknahme und Aufhebung des Haftungsverfahrens sei zur Wahrung der Rechtsansprüche durchzuführen.

Eine Bescheidbeschwerde, die gegen einen nach § 295 Abs. 1 BAO geänderten Bescheid eingebracht worden sei, dem kein rechtswirksam erlassener Grundlagenbescheid (Nichtbescheid) zugrunde liege, stelle nach herrschender Ansicht einen Anwendungsfall einer Aufhebung iSd § 279 Abs. 1 BAO dar (*Ritz*, BAO⁵, § 279 Tz 6 mit Verweis auf VwGH 24.11.1998, 93/14/2013; UFS 10.3.2011, RV/0064-W/06).

Nach § 302 Abs. 1 BAO sei die Abänderung, Zurücknahme und Aufhebung von Bescheiden nach § 295 BAO nur bis zum Ablauf der Verjährungsfrist zulässig. Die Verjährungssperre nach § 209a Abs. 2 BAO (wonach die Verjährung auch solchen Abgabenfestsetzungen nicht entgegenstehe, die von der Erledigung eines Grundlagenbescheides abhängig seien) komme nach der Rechtsprechung in Fällen, in denen die Zurückweisung einer Beschwerde gegen einen Feststellungsbescheid erfolge, weil dieser einen Nichtbescheid darstelle, nicht zur Anwendung (VwGH 30.5.2012, 2008/13/0074 und 2008/13/0084).

Bescheidbeschwerden gegen abgeleitete Abgabenfestsetzungsbescheide, die sich gegen die getroffenen Feststellungen im Grundlagenbescheid richteten, seien daher nach ständiger Judikatur nicht als unbegründet abzuweisen, wenn der Grundlagenbescheid (im gegenständlichen Fall „Nichtbescheide vom 2.7.2009 respektive 8.1.2010“) dem Bescheidadressaten des abgeleiteten Bescheides gegenüber nicht wirksam geworden sei (*Ritz*, BAO⁵, § 252 Tz 3 mit Verweis auf VwGH 22.3.1982, 82/14/0210).

In der Beschwerde gegen diesen Bescheid würden dessen inhaltliche Rechtswidrigkeit sowie Rechtswidrigkeit infolge Verletzung von Verfahrensvorschriften geltend gemacht. Die Bf. erachte sich in ihrem Recht auf materielle Behandlung ihrer Beschwerde unter Berücksichtigung aller Ausführungen verletzt.

Anträge:

Aus den angeführten Gründen richte die Bf. an das Bundesfinanzgericht den Antrag, den angefochtenen Bescheid wegen Rechtswidrigkeit seines Inhaltes, in eventu wegen Verletzung von Verfahrensvorschriften, weil der Sachverhalt in einem wesentlichen Punkt der Ergänzung bedürfe und weil Verfahrensvorschriften außer Acht gelassen worden seien, bei deren Einhaltung die Behörde zu einem anderen Ergebnis hätte kommen können, seinem gesamten Umfang nach aufzuheben und der beantragten Abänderung, Zurücknahme und Aufhebung des Verfahrens stattzugeben.

Der eingebrachten Beschwerde wäre daher Folge zu geben und der angefochtene Haftungsbescheid vom 31.1.2012 gemäß § 279 BAO aufzuheben.

In eventu werde die Berichtigung nach § 293b BAO beantragt.

Die gegenständlichen Beschwerden wurden der erkennenden Richterin mit Beschluss des Geschäftsverteilungsausschusses vom 20.3.2018 im Zuge einer Umverteilung eines Altaktenpaketes zur Erledigung übertragen.

Über die Beschwerden wurden erwogen:

Gemäß § 303 Abs. 1 BAO kann ein durch Bescheid abgeschlossenes Verfahren auf Antrag einer Partei oder von Amts wegen wiederaufgenommen werden, wenn

a) der Bescheid durch eine gerichtlich strafbare Tat herbeigeführt oder sonst wie erschlichen worden ist, oder

b) Tatsachen oder Beweismittel im abgeschlossenen Verfahren neu hervorgekommen sind, oder

c) der Bescheid von Vorfragen (§ 116) abhängig war und nachträglich über die Vorfrage von der Verwaltungsbehörde bzw. dem Gericht in wesentlichen Punkten anders entschieden worden ist,

und die Kenntnis dieser Umstände allein oder in Verbindung mit dem sonstigen Ergebnis des Verfahrens einen im Spruch anders lautenden Bescheid herbeigeführt hätte.

Abs. 2: Der Wiederaufnahmsantrag hat zu enthalten:

a) die Bezeichnung des Verfahrens, dessen Wiederaufnahme beantragt wird;

b) die Bezeichnung der Umstände (Abs. 1), auf die der Antrag gestützt wird.

Abs. 3: Der Bundesminister für Finanzen wird ermächtigt, durch Verordnung die für die Ermessensübung bedeutsamen Umstände zu bestimmen.

Gemäß § 293 BAO kann die Abgabenbehörde auf Antrag einer Partei (§ 78) oder von Amts wegen in einem Bescheid unterlaufene Schreib- und Rechenfehler oder andere offenbar auf einem ähnlichen Versehen beruhende tatsächliche oder ausschließlich auf dem Einsatz einer automationsunterstützten Datenverarbeitungsanlage beruhende Unrichtigkeiten berichtigen.

Gemäß § 293b BAO kann die Abgabenbehörde auf Antrag einer Partei (§ 78) oder von Amts wegen einen Bescheid insoweit berichtigen, als seine Rechtswidrigkeit auf der Übernahme offensichtlicher Unrichtigkeiten aus Abgabenerklärungen beruht.

Gemäß § 299 Abs. 1 BAO kann die Abgabenbehörde auf Antrag der Partei oder von Amts wegen einen Bescheid der Abgabenbehörde aufheben, wenn der Spruch des Bescheides sich als nicht richtig erweist. Der Antrag hat zu enthalten:

- a) die Bezeichnung des aufzuhebenden Bescheides;*
- b) die Gründe, auf die sich die behauptete Unrichtigkeit stützt.*

Abs. 2: Mit dem aufhebenden Bescheid ist der den aufgehobenen Bescheid ersetzende Bescheid zu verbinden. Dies gilt nur, wenn dieselbe Abgabenbehörde zur Erlassung beider Bescheide zuständig ist.

Abs. 3: Durch die Aufhebung des aufhebenden Bescheides (Abs. 1) tritt das Verfahren in die Lage zurück, in der es sich vor der Aufhebung (Abs. 1) befunden hat.

Die Bf. wurde mit Bescheid vom 31.1.2012 gemäß §§ 9, 80 BAO für offene Abgabenschuldigkeiten der K. GmbH in Höhe von € 36.927,95 zur Haftung herangezogen.

Der Bescheid wurde mit RSb- Brief versendet, der nach erfolglosem Zustellversuch an der Zustelladresse beim Postamt hinterlegt wurde. Der Beginn der Abholfrist war der 2.2.2012.

Am 1.3.2012 übermittelte die Bf. mit Mail eine mit 29.2.2012 datierte Berufung gegen den Haftungsbescheid.

Das Original der Berufung hat den 5.3.2012 als Postaufgabetag.

Die gegen den Bescheid eingebrachte Berufung wurde mit Bescheid vom 6.3.2012 zurückgewiesen. Die Zurückweisung erwuchs nach Berufungsentscheidung des Unabhängigen Finanzsenates zu RV/3180-W/12 vom 31.1.2013 in Rechtskraft.

Zu RV/530-W/2013 wurde ein Devolutionsverfahren zur Abweisung eines Antrages auf Aufhebung nach § 299 BAO des Zurückweisungsbescheides zur Berufung geführt.

Die Beschwerde gegen die Abweisung eines Antrages nach § 299 BAO auf Aufhebung des Zurückweisungsbescheides wurde zu RV/710261/2014 mit Erkenntnis des BFG v. 20.5.2014 abgewiesen.

Zu RS/7100015/14 erging am 20.3.2014 ein Beschluss des BFG über die Einstellung des Säumnisbeschwerdeverfahrens, da die Abgabenbehörde über die nunmehr wiederum verfahrensgegenständlichen Anträge auf Aufhebung/Zurücknahme eines Bescheides und Wiederaufnahme des Verfahrens bescheidmäßig abgesprochen hat.

Am 28.1.2016 erging zu RV/7102694/2015 ein Erkenntnis des BFG im Zusammenhang mit der Haftungsinanspruchnahme des weiteren handelsrechtlichen Geschäftsführers der K.GmbH E.A..

Er fungierte ab 3.7.2003 bis zur Konkurseröffnung am Datum 1 als handelsrechtlicher Geschäftsführer, die Bf. ab 11. Juni 2007.

Weiters erging am 28.1.2016 zu RV/710269/2015 ein Erkenntnis des BFG zu einem Rückzahlungsantrag von E.A. als haftender Geschäftsführer der K.GmbH. Aus diesem Erkenntnis ergibt sich das der Haftungsbetrag von € 65.546,59 zur Gänze einbringlich gemacht werden konnte.

Dies ist auch auf dem Abgabenkonto der Gesellschaft ersichtlich.

Die Abgabenschuldigkeiten für die die Bf. zur Haftung herangezogen wurden, haften demnach in Folge Entrichtung durch den weiteren zur Haftung herangezogenen Geschäftsführer nicht mehr aus.

Personen, die nach den Abgabenvorschriften für eine Abgabe haften, werden durch Geltendmachung der Haftung zu Solidarschuldnern, d.h., dass sich die Zahlung eines Gesamtschuldners auf die Schuld des anderen auswirkt.

Die Haftungsinanspruchnahme der Bf. kann daher nicht mehr schlagend werden.

Im Erkenntnis zu RV/710269/2015 wird zur Abweisung der Beschwerde gegen die Haftungsinanspruchnahme von E.A. ausgeführt (Die Wiedergabe erfolgt nur in dem Umfang, in dem sie verfahrensgegenständlich begründungsrelevant ist):

"Die Erlassung eines Abrechnungsbescheides stellt keine Vorfrage im Haftungsverfahren dar.

Dies ergibt sich u.a. aus dem Erkenntnis des VwGH vom 24.2.2010, 2007/13/0093, zu einer Haftungsinanspruchnahme:

„Wenn der Beschwerdeführer in der Beschwerde geltend macht, die belangte Behörde habe sich mit dem Berufungsvorbringen zu der Aufstellung über die Buchungen auf dem Abgabenkonto nach der Ausgleichseröffnung nicht ausreichend auseinander gesetzt (aus diesem Vorbringen hätte sich zusammen mit der diesbezüglichen Beilage ergeben, "dass in dem maßgeblichen Zeitraum nicht nur keine Abgabenverbindlichkeiten entstanden sind, sondern ein Saldo zu Gunsten der Gesellschaft bestand"), macht er ebenfalls keine Rechtswidrigkeit des angefochtenen Bescheides einsichtig. Meinungsverschiedenheiten zwischen dem Haftenden und der Abgabenbehörde über die Gebarung auf dem Abgabenkonto sind nicht im Haftungsverfahren, sondern in einem über Antrag auszulösenden Verfahren zur Erlassung eines Abrechnungsbescheides gemäß § 216 BAO auszutragen (vgl. z.B. das hg. Erkenntnis vom 28. September 2004, 2001/14/0176).“

Im Übrigen erging der Abrechnungsbescheid am 10.2.2015, der diesbezügliche RSb-Brief wurde nachweislich am 12.2.2015 vom steuerlichen Vertreter übernommen.

Ein Verfahrensmangel liegt nicht vor.

Zur Beschwerde nach § 248 BAO:

Bringt der Haftungspflichtige sowohl gegen den Haftungsbescheid als auch gegen den maßgeblichen Bescheid über den Abgabenanspruch Bescheidbeschwerden ein, so sind diese Beschwerden nicht gemäß § 267 BAO zu einem gemeinsamen Verfahren zu verbinden. Vielmehr ist zunächst nur über die Beschwerde gegen die Geltendmachung der

Haftung zu entscheiden, da sich erst aus dieser Entscheidung ergibt, ob eine Legitimation zur Beschwerde gegen den Abgabensanspruch überhaupt besteht (VwGH 25.6.1990, 89/15/0067).

Gemäß § 9 Abs. 1 BAO haften die in den §§ 80 ff BAO bezeichneten Vertreter neben den durch sie vertretenen Abgabepflichtigen für die diese treffenden Abgaben insoweit, als die Abgaben infolge schuldhafter Verletzung der den Vertretern auferlegten Pflichten nicht eingebracht werden können.

Nach § 80 Abs. 1 BAO haben die zur Vertretung juristischer Personen berufenen Personen und die gesetzlichen Vertreter natürlicher Personen 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.

Gemäß § 279 Abs. 1 BAO hat außer in den Fällen des § 278 das Verwaltungsgericht immer in der Sache selbst mit Erkenntnis zu entscheiden. Es ist berechtigt, sowohl im Spruch als auch hinsichtlich der Begründung seine Anschauung an die Stelle jener der Abgabenbehörde zu setzen und demgemäß den angefochtenen Bescheid nach jeder Richtung abzuändern, aufzuheben oder die Bescheidbeschwerde als unbegründet abzuweisen.

Das BFG ist demnach nach § 279 BAO berechtigt, sowohl im Spruch als auch hinsichtlich der Begründung seine Anschauungen an die Stelle jener der Abgabenbehörde zu setzen und damit auch allfällige Begründungsmängel eines Bescheides durch Begründungsergänzung zu beheben (siehe auch Reeger-Stoll, BAO 5, S 137).

Voraussetzung für die Geltendmachung einer Haftung nach § 9 BAO sind eine Abgabensforderung gegen den Vertretenen, die objektive Uneinbringlichkeit der betreffenden Abgaben im Zeitpunkt der Inanspruchnahme des Haftenden (VwGH 03.07.1996, 96/13/0025), die Stellung als Vertreter, eine Pflichtverletzung des Vertreters, dessen Verschulden an der Pflichtverletzung und die Ursächlichkeit der Pflichtverletzung für die Uneinbringlichkeit (VwGH 10.11.1993, 91/13/0181).

Zum Einwand der Verjährung:

Gemäß § 238 Abs 1 BAO verjährt das Recht, eine fällige Abgabe einzuheben und zwangsweise einzubringen, binnen fünf Jahren nach Ablauf des Kalenderjahres, in welchem die Abgabe fällig geworden ist, keinesfalls jedoch früher als das Recht zur Festsetzung der Abgabe. Nach dem zweiten Absatz dieses Paragraphen wird die Verjährung fälliger Abgaben durch jede zur Durchsetzung des Anspruches unternommene, nach außen erkennbare Amtshandlung, wie durch Mahnung, durch Vollstreckungsmaßnahmen, durch Bewilligung einer Zahlungserleichterung oder durch Erlassung eines Bescheides gemäß §§ 201 und 202 unterbrochen, wobei mit Ablauf des Jahres, in welchem die Unterbrechung eingetreten ist, die Verjährungsfrist neu zu laufen beginnt.

Gemäß § 224 Abs. 1 BAO werden die in Abgabenvorschriften geregelten persönlichen Haftungen durch Erlassung von Haftungsbescheiden geltend gemacht. In diesen ist der Haftungspflichtige unter Hinweis auf die gesetzliche Vorschrift, die seine Haftungspflicht begründet, aufzufordern, die Abgabenschuld, für die er haftet, binnen einer Frist von einem Monat zu entrichten.

Abs. 2: Die Bestimmungen des Einkommensteuerrechtes über die Geltendmachung der Haftung für Steuerabzugsbeträge bleiben unberührt.

Abs. 3: Die erstmalige Geltendmachung eines Abgabeananspruches anlässlich der Erlassung eines Haftungsbescheides gemäß Abs. 1 ist nach Eintritt der Verjährung des Rechtes zur Festsetzung der Abgabe nicht mehr zulässig.

Gemäß § 7 Abs. 1 BAO werden Personen, die nach Abgabenvorschriften für eine Abgabe haften, durch Geltendmachung dieser Haftung (§ 224 Abs. 1) zu Gesamtschuldnern.

Der Bf. erachtet die Geltendmachung der Haftung schon aus dem Grunde der Verjährung als unzulässig.

Die Haftung ist eine Einhebungsmaßnahme, Festsetzungsverjährung ist nur dann zu prüfen ist, wenn eine Abgabe erstmals mit einem Haftungsbescheid geltend gemacht wurde.

Mit der Bezugnahme auf § 224 Abs. 3 BAO übersieht der Bf., dass diese Bestimmung auf den Beschwerdefall deshalb unanwendbar ist, weil die Abgabeanprüche verfahrensgegenständlich nicht durch die Erlassung des bekämpften Haftungsbescheides erstmals geltend gemacht worden sind.

Gemäß § 198 Abs.1 BAO gilt: Soweit in Abgabenvorschriften nicht anderes vorgeschrieben ist, hat die Abgabenbehörde die Abgaben durch Abgabenbescheide festzusetzen.

Geltend gemacht wurden die bescheidmäßig festzusetzenden Abgabeanprüche bereits durch die nach § 198 Abs.1 BAO gegenüber der Gesellschaft innerhalb der Frist des § 224 Abs. 3 BAO erlassenen Abgabenbescheide.

Fehl gehen dementsprechend die Beschwerdeausführungen, soweit sie den Eintritt von Bemessungsverjährung darzustellen versuchen, weil die Abgabenbehörde das diesbezüglich in § 207 Abs. 1 BAO der Verjährung unterliegende Recht vor der Erlassung des nunmehr streitverfangenen Haftungsbescheides ausgeübt hat. Fraglich konnte im Beschwerdefall nur sein, ob der Zulässigkeit der Erlassung eines Haftungsbescheides an den Bf. der Eintritt der Einhebungsverjährung nach § 238 BAO entgegenstand.

Nach der systematischen Anordnung dieser Norm innerhalb des mit "Einhebung der Abgaben" überschriebenen 6. Abschnittes der Bundesabgabenordnung handelt es sich bei der kraft dieser Vorschrift (nur) durch Bescheiderlassung wirksam erfolgten Geltendmachung einer Haftung um eine Maßnahme der Einhebung der Abgaben (vgl Stoll, BAO-Kommentar, 2358, sowie Ritz, Bundesabgabenordnung, Kommentar, TZ 4 zu § 224 BAO und die dort angeführte Judikatur).

Der Jahresumsatzsteuerbescheid 2007 (Fälligkeitstag 15.2.2008) erging am 3. April 2009.
Der Bescheid über die Festsetzung der Umsatzsteuervorauszahlungen 08-12/2009 erging am 16. März 2010.

Der Körperschaftsteuerbescheid 2007 erging am 9. Oktober 2009, die Körperschaftsteuer war am 16.11.2009 fällig.

Der Bescheid über die Festsetzung der Anspruchszinsen 2007, fällig am 16.11.2009, erging am 9. 10.2009.

Der Haftungsbescheid für die Lohnsteuer 2007, die Bescheide über die Festsetzung des Dienstgeberbeitrages, des Zuschlages zum DB 2007, 2008 ergingen am 2.7.2009, somit innerhalb von fünf Jahren nach Entstehung des Abgabenanspruches.

Mit diesem Bescheid wurde die Einhebungsverjährung unterbrochen.

Der Bescheid über die Festsetzung eines ersten Säumniszuschlages in Höhe von € 83,68 (Fälligkeitstag 10.8.2009) erging am 2.7.2009, Die Bescheide über die Festsetzung von ersten Säumniszuschlägen in Höhe von 520,00, 80,00 und 213,74 (Fälligkeitstag 20.5.2009) datieren vom 9. April 2009, die Bescheide über die Festsetzung von zweiten Säumniszuschlägen in Höhe von € 260,00 und € 106,87 (Fälligkeitstag 16.10.2009) vom 9. September 2009 und die Bescheide über die Festsetzung von dritten Säumniszuschlägen in Höhe von € 260,00 und € 106,87 (16.2.2004) vom 9. Dezember 2009.

Mit Ablauf des Jahres 2009 begann gemäß § 238 Abs. 1 BAO hinsichtlich der genannten Abgabenschuldigkeiten die Verjährungsfrist des § 238 BAO zu laufen, bzw. neu zu laufen, der Haftungsbescheid vom 25.2.2014 wurde daher innerhalb der Verjährungsfrist erlassen.

Hinsichtlich jener Abgaben, deren Anspruch im Jahr 2009 entstanden ist (z.B U 2-6/09, Lohnabgaben 04-12/09) wurde die Haftung innerhalb der Fünfjahresfrist geltend gemacht, sodass auch hier keine Einhebungsverjährung eingetreten ist.

Offene Abgabenschuldigkeiten und Entrichtungsverpflichtungen:

Selbstberechnungsabgaben:

Gemäß § 21 Abs. 1 UStG hat der Unternehmer spätestens am 15. Tag (Fälligkeitstag) des auf einen Kalendermonat (Voranmeldungszeitraum) zweitfolgenden Kalendermonates eine Voranmeldung bei dem für die Einhebung der Umsatzsteuer zuständigen Finanzamt einzureichen, in der er die für den Voranmeldungszeitraum zu entrichtende Steuer (Vorauszahlung) oder den auf den Voranmeldungszeitraum entfallenden Überschuss unter entsprechender Anwendung des § 20 Abs. 1 und 2 und des § 16 selbst zu berechnen hat. Die Voranmeldung gilt als Steuererklärung. Als Voranmeldung gilt auch eine berichtigte Voranmeldung, sofern sie bis zu dem im ersten Satz angegebenen Tag eingereicht wird. Der Unternehmer hat eine sich ergebende Vorauszahlung spätestens am Fälligkeitstag zu entrichten.

Die Umsatzsteuervorauszahlungen für 12/2008, 2/2009, 3/2009, 5/2009, 6/2009 wurden bei Fälligkeit lediglich gemeldet jedoch nicht, bzw. nur teilweise entrichtet.

Soferne sich der Bf. bezüglich der Umsatzsteuer auf § 201 BAO bezieht, scheint er dabei zu übersehen, dass § 21 UStG als speziellere Vorschrift Vorrang gegenüber § 201 BAO hat und § 21 Abs. 3 zweiter Satz normiert, dass eine Festsetzung des Voranmeldungsbeitrages nur solange erfolgen kann, als nicht ein den Voranmeldungszeitraum beinhaltender Veranlagungsbescheid erlassen wurde.

Dies gereicht jedoch nicht zum Nachteil des zur Haftung herangezogenen Geschäftsführers, denn geht einem Haftungsbescheid ein Abgabenbescheid voran, so ist die Behörde daran gebunden und hat sich in der Entscheidung über die Heranziehung zur Haftung grundsätzlich an diesen Abgabenbescheid zu halten. Durch § 248 BAO ist dem Haftenden ein Rechtszug gegen den Abgabenbescheid eingeräumt. Geht der Entscheidung über die Heranziehung zur Haftung - wie im vorliegenden Fall bezüglich der Umsatzsteuervoranmeldungen - kein Abgabenbescheid voran, so gibt es eine solche Bindung nicht (vgl. z.B. VwGH 29.3.2007, 2007/15/0005).

Nach der Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes wird durch die Selbstbemessung die Rechtswirkung der Abgabenfestsetzung geschaffen (VwGH 26.4.2007, 2006/14/0039), weshalb ein Bescheid nur dann zu erlassen ist, wenn sich die gemeldeten Selbstbemessungsabgaben als unrichtig erweisen. Da die Selbstbemessungsabgaben (siehe oben) gemäß der Meldung verbucht wurden, liegen dazu keine Bescheide vor, die dem Haftungsbescheid hätten beigelegt werden können.

Dass die gemeldete Umsatzsteuer unrichtig sei, wurde lediglich auf Seite 24 der Stellungnahme vom 20.11.2015 behauptet, ohne dies näher zu konkretisieren und entsprechende Beweise für die Behauptung vorzulegen. Mangels Konkretisierung war von der Richtigkeit der Höhe der gemeldeten Umsatzsteuervorauszahlungen auszugehen.

Für den Zeitraum 8-12/2009 wurde eine Umsatzsteuernachschau abgehalten und eine Schätzung wegen Nichtabgabe von Umsatzsteuervoranmeldungen vorgenommen. Die Gesamtnachforderung betrug € 4.579,77.

Ein auf den Monat 12/2009 entfallender Teilbetrag war jedoch erst am 15.2.2010, somit nach Konkurseröffnung fällig. Die Abgabenbehörde hat daher lediglich den rechnerisch anteilig auf den Zeitraum 8-11/2009 entfallenden Anteil des Nachforderungsbetrags, eine konkrete Zuordnung von Geschäftsfällen war mangels Buchhaltungsunterlagen dazu nicht möglich, der Haftungsinanspruchnahme zu Grunde gelegt.

Der Bescheid über die Festsetzung der Umsatzsteuervorauszahlungen 08-12/2009 vom 16.3.2010 war bereits an den Masseverwalter richten.

Gemäß § 79 Abs. 1 EStG hat der Arbeitgeber die gesamte Lohnsteuer, die in einem Kalendermonat einzubehalten war, spätestens am 15. Tag nach Ablauf des Kalendermonates in einem Betrag an das Finanzamt der Betriebsstätte abzuführen. Die Lohnsteuer von Bezügen (Löhnen), die regelmäßig wiederkehrend bis zum 15. Tag eines

Kalendermonats für den vorangegangenen Kalendermonat ausbezahlt werden, gilt als Lohnsteuer, die im vorangegangenen Kalendermonat einzubehalten war.

Hinsichtlich der Lohnabgaben 2007 und 2008 fand eine Lohnsteuerprüfung statt. Der Niederschrift über die Schlussbesprechung gemäß § 149 Abs. 1 BAO vom 30.6.2009 ist zu entnehmen, dass die Nachforderung an Lohnsteuer 2007, den Dienstgeberbeiträgen und Zuschlägen zu den DB 2007 und 2008 Abfuhrdifferenzen zugrunde liegen.

Die Dienstgeberbeiträge und Zuschläge zu den DB für die Monate 04/09-12/09 wurden von der GmbH selbst gemeldet, jedoch nicht entrichtet.

Die Körperschaftsteuervorauszahlungen für 4-6/2009, 7-9/2009 und 10-12/2009 waren im Sinne des § 24 Abs. 3 Z 1 Körperschaftsteuergesetz in Verbindung mit § 45 Abs.2 EStG zu den Fälligkeitstagen (15.5.2009, 15.8.2009 und 15.11.2009) zu entrichten.

Bescheidmässig festgesetzte Abgaben:

Den Umsatzsteuerbescheiden für die Jahre 2003, 2004 und 2007 liegt die Niederschrift über die Schlussbesprechung gem. § 149 Abs. 1 BAO und der Bericht über das Ergebnis der Außenprüfung vom 30.3.2009 zu Grunde.

Diesem Bericht ist zu entnehmen:

„ Tz 5 Schätzung 2007

Für das Jahr 2007 wurden bisher keine Steuererklärungen vorgelegt, es liegt bereits ein Schätzungsauftrag vor.

Die vorgelegten Aufzeichnungen weisen diverse Mängel auf und entsprechen somit nicht einer ordnungsmäßigen Buchhaltung.

Die Besteuerungsgrundlagen wurden unter Berücksichtigung der vorgelegten Saldenlisten und Umsatzsteuervoranmeldungsdaten im Schätzungswege ermittelt. Im Zeitraum 3-10/2007 wurden weder Umsatzsteuerzahlungen geleistet, noch UVA abgegeben.

Die Veranlagung zur USt und zur KSt erfolgte im Zuge des Nachschauverfahrens.“

Der Körperschaftsteuerbescheid 2007 vom 9. Oktober 2007 ist ein Bescheid gemäß § 295 Abs. 1 BAO zum Bescheid vom 3.4.2009. Gemäß der Begründung zu diesem Bescheid erfolgte die Änderung gemäß § 295 BAO aufgrund der bescheidmässigen Feststellungen des Finanzamtes Wien 1/23 zu StNr. StNr1.

Gemäß § 7 Abs. 2 BAO erstrecken sich persönliche Haftungen auch auf Nebenansprüche (Säumniszuschläge, Auslagenersätze, Pfändungsgebühren, Verspätungszuschlag, Anspruchszinsen).

Diese Nebengebühren waren wie folgt fällig und wurden bei Fälligkeit nicht entrichtet.

Verspätungszuschlag 05/09 in Höhe von € 464,25, fällig am 28.9.2009

Anspruchszinsen 2007 in Höhe von € 464,25, fällig am 16.11.2009

Pfändungsgebühren 2009 in Höhe von € 19,51, fällig am 9.6.2009

Pfändungsgebühren 2009 in Höhe von € 445,51, fällig am 27.7.2009

Auslagenersatz 2009 in Höhe von € 0,55, fällig am 19.6.2009

Auslagenersatz 2009 in Höhe von € 5,85, fällig am 27.7.2009

Säumniszuschlag¹ 2004 in Höhe von € 520,00, fällig am 20.5.2009

Säumniszuschlag¹ 2005 in Höhe von € 80,00, fällig am 20.5.2009

Säumniszuschlag¹ 2007 in Höhe von € 83,68, fällig am 10.8.2009

Säumniszuschlag 1 2008 in Höhe von € 213,74, fällig am 20.5.2009

Säumniszuschlag 1 2009 in Höhe von € 116,06, fällig am 16.10.2009

Säumniszuschlag 2 2004 in Höhe von € 260,00, fällig am 16.10.2009

Säumniszuschlag 2 2008 in Höhe von € 106,87, fällig am 16.10.2009

Säumniszuschlag 3 2004 in Höhe von € 260,00, fällig am 18.1.2010

Säumniszuschlag 3 2008 in Höhe von € 106,87, fällig am 18.1.2010

Einwand: keine Bekanntgabe des Abgabenanspruches:

Mit Erkenntnis vom 24.2.2010, 2005/13/0145, hat der VwGH dargetan, dass in dem Fall, dass der zur Haftung Herangezogene nicht rechtzeitig darüber aufgeklärt wird, dass die Abgaben schon bescheidmässig festgesetzt wurden, infolge unvollständiger Information ein nicht sanierbarer Mangel vorliegt. Diesem Erkenntnis lag folgender Sachverhalt zu Grunde: Der Abgabenbescheid wurde nach Beendigung der Geschäftsführertätigkeit des Haftungspflichtigen erlassen, sodass dieser keine Kenntnis über die erfolgte Bescheiderlassung haben konnte.

Im Gegensatz dazu sind im vorliegenden Fall die Abgabenbescheide - mit Ausnahme des Bescheides über die Festsetzung von Umsatzsteuer 08-12/2009 vom 16.3.2010, der allerdings unbestritten dem Haftungsbescheid beigelegt wurde - noch während der handelsrechtlichen Geschäftsführung des Bf. ergangen, weswegen er selbst dafür Sorge zu tragen hatte, dass ihm der Inhalt der rechtswirksam an die Primärschuldnerin ergangenen Bescheide bekannt wird.

Das genannte Erkenntnis des VwGH ist daher verfahrensgegenständlich nicht anzuwenden, da diesem ein anderer Sachverhalt zugrunde liegt. Demgemäß war die Beilegung der Abgabenbescheide zum Haftungsbescheid eine Serviceleistung des Finanzamtes. Sollte ein Bescheid nicht angeschlossen gewesen sein, bewirkt dies keinen Mangel.

Auf Seite 2f des Vorlageantrages gesteht der Bf. selbst zu, dass dem Haftungsbescheid die Bescheide betreffend Umsatzsteuer 2003 vom 30. März 2009, Umsatzsteuer 2004 vom 31. März 2009, Umsatzsteuer 2007 vom 3. April 2009, Körperschaftsteuer 2007 vom 9. Oktober 2009, Lohnsteuer-Haftungsbescheid für 2007 vom 2. Juli 2009, die Festsetzung des DB und DZ 2007 und 2008, Anspruchszinsen 2007 vom 9. Oktober 2009, Festsetzung von ersten Säumniszuschlägen betreffend Umsatzsteuer 2003, 2004

und 2007 (€ 520,00, € 80,00, € 213,74 und € 116,06 vom 9. April 2009, Festsetzung von zweiten Säumniszuschlägen (€ 260,00 und € 106,87 vom 9. September 2009 und Festsetzung von dritten Säumniszuschlägen (€ 260,00 und € 106,87) vom 9. Dezember 2009 beigelegt waren.

Nicht beigelegt war dem Haftungsbescheid der Bescheid über die Verhängung eines Verspätungszuschlages 05/09. Nachdem das Finanzamt diesen Bescheid trotz Aufforderung dem Bundesfinanzgericht nicht vorgelegt hat, war der Beschwerde in diesem Punkt stattzugeben, da nicht geprüft werden konnte, ob der Bescheid rechtswirksam ergangen ist.

Zum Einwand, dass ein Umsatzsteuerbescheid 2003 in Höhe von € 25.843,94 nicht beigelegt worden sei, ist festzustellen, dass der Umsatzsteuerbescheid 2003 mit einer Nachforderung von € 26.000,00 dem Haftungsbescheid, wie der Bf. auf Seite 2 des Vorlageantrages selbst zugesteht, beigelegt war.

Nach der Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes wird durch die Selbstbemessung die Rechtswirkung der Abgabefestsetzung geschaffen (VwGH 26.4.2007, 2006/14/0039), weshalb ein Bescheid nur dann zu erlassen ist, wenn sich die gemeldeten Selbstbemessungsabgaben als unrichtig erweisen. Da die Selbstbemessungsabgaben (siehe oben) gemäß der Meldung verbucht wurden, liegen dazu keine Bescheide vor, die dem Haftungsbescheid hätten beigelegt werden können.

Der Betrag von € 26.000,00 wurde durch teilweise Tilgung (Konkursquote in Höhe von € 156,06) auf € 25.843,94 reduziert. Da eine Haftungsinanspruchnahme nur im Umfang der von der Primärschuldnerin nicht entrichteten Abgaben zu erfolgen hat, hat das Finanzamt den Bf. richtigerweise nur im Ausmaß des aushaftenden Restbetrages zur Haftung herangezogen.

Der Umsatzsteuerfestsetzungsbescheid 08-12/2009 war, wie der Bf. auf Seite 2 des Vorlageantrages bestätigt, dem Haftungsbescheid beigelegt.

Nicht nachvollzogen werden kann das Vorbringen, dass die Bescheide über die Festsetzung von ersten Säumniszuschlägen 2004, 2005 2008 (€ 520,00, € 80,00, € 213,74 und € 116,06 vom 9. April 2009, Festsetzung von zweiten Säumniszuschlägen (€ 260,00 und € 106,87 vom 9. September 2009 und Festsetzung von dritten Säumniszuschlägen (€ 260,00 und € 106,87) vom 9. Dezember 2009 dem Haftungsbescheid nicht beigelegt gewesen sein sollten, steht dazu doch das Vorbringen auf Seite 10 des Vorlageantrages im Widerspruch zu Seite 3, wo der Erhalt der Bescheide bestätigt wird.

Der Bescheid über die Festsetzung des Dienstgeberbeitrages für das Jahr 2007, dessen Erhalt der Bf. auf Seite 3 des Vorlageantrages zugesteht, enthält auch die Festsetzung des ersten Säumniszuschlages in Höhe von 83,68, woraus folgt, dass der Bf. auch diesbezüglich in Kenntnis gesetzt wurde.

Einwand Nichtbescheid (Gegenstandsloserklärung der Berufung gegen den Körperschaftsteuerbescheid 2007)

Der Bf. vermeint, der Bescheid vom 8.1.2010 sei ein Nichtbescheid, da er nach der Stellung des Konkursantrages an den steuerlichen Vertreter zugestellt wurde.

Gemäß § 83 Abs. 2 BAO richten sich Inhalt und Umfang der Vertretungsbefugnis nach den Bestimmungen der Vollmacht; hierüber auftauchende Zweifel sind nach den Vorschriften des bürgerlichen Rechts zu beurteilen. Die Behörde hat die Behebung etwaiger Mängel unter sinngemäßer Anwendung des § 13 Abs. 3 von Amts wegen zu veranlassen.

Hierzu sieht § 1024 ABGB vor, dass dann, wenn der Machtgeber in Konkurs verfällt, alle Handlungen, die der Gewalthaber nach Kundmachung des Konkurses im Namen des Konkurschuldners unternommen hat, ohne Rechtskraft sind. Ebenso erklärt die Verhängung des Konkurses über das Vermögen des Machthabers schon an und für sich die erteilte Vollmacht für aufgehoben. Aus diesen Bestimmungen, die insoweit keine anderen Rechtsfolgen als der in der Beschwerde zitierte § 26 KO anordnen, folgt grundsätzlich, dass eine Bevollmächtigung mit der Eröffnung des Konkurses über das Vermögen des Vollmachtgebers ex lege erlischt (vgl. den Beschluss des VwGH vom 23.2.1994, ZI. 93/09/0331, sowie das Erkenntnis des VwGH vom 29.11.2000, ZI. 99/09/0112, jeweils mit weiteren Nachweisen der Vorjudikatur).

Die Vollmacht des damaligen steuerlichen Vertreters war demnach bis zur Konkurseröffnung - dem Zeitpunkt der Antragstellung auf Konkurseröffnung kommt eben insoweit keine Bedeutung zu - aufrecht, daher ist die Zustellung der Gegenstandsloserklärung an ihn ordnungsgemäß erfolgt.

Ein Zustellmangel liegt nicht vor.

Abgesehen davon ist der Einwand, dass dieser Bescheid nicht ordnungsgemäß zugestellt wurde für dieses Verfahren ohne Bedeutung, da die Geltendmachung der Haftung nicht die Rechtskraft des der Haftung zugrundeliegenden Abgabefestsetzungsbescheides zur Voraussetzung hat und dem Bf. in jedem Fall (unabhängig davon, ob der Grundlagenbescheid in Rechtskraft erwachsen ist oder nicht) das Recht auf Einbringung einer Beschwerde gemäß § 248 BAO hat.

Vorbringen: Umsatzsteuerjahresbescheide 2008 und 2009 und der Jahreskörperschaftsteuerbescheid 2009 wurden nicht vorgelegt:

Diese Bescheide sind nicht Gegenstand des Haftungsverfahrens. Es ist damit bedeutungslos, ob diese der Primärschuldnerin zugestellt wurden.

Im Übrigen brachte das Finanzamt mit der Ausführung, dass die Bescheide mit Null ergangen seien, lediglich zum Ausdruck, dass die Veranlagung zu keiner Nachforderung gegenüber den Voranmeldungen führte.

Zum Vorbringen ein Bescheid über KÖSt- Vorauszahlung 4-12/2009 sei nicht beigelegt:

Es gibt keinen Bescheid über Körperschaftsteuervorauszahlungen für einen Zeitraum 4-12/2009.

Der Bf. gesteht zu, dass der Körperschaftsteuervorauszahlungsbescheid 2005 vom 7. Juni 2005 dem Haftungsbescheid angeschlossen war.

Diesem Bescheid ist zu entnehmen, dass bis zur Zustellung eines neuen Bescheides die festgesetzten Vorauszahlungen mit je einem Viertel jeweils am 15.2., 15.5., 15.8. und 15.11 fällig sind. Da in der Folge kein neuer Körperschaftsteuervorauszahlungsbescheid ergangen ist, ist der Bescheid vom 7. Juni 2005 Grundlage für die Körperschaftsteuervorauszahlungen 4-6, 7-9, 10-12/2009."

Mit der Geltendmachung der Haftung (Erlassung des *Haftung*sbescheides) entsteht daher ein Gesamtschuldverhältnis mit dem Abgabepflichtigen (Hauptschuldner).

Die Haftungsschuld ist ihrem bloß sichernden Charakter zufolge in ihrem Bestand von der Existenz der Hauptschuld abhängig (Akzessorietät der *Haftung*). Ist die Hauptschuld erloschen, kann eine Haftung für diese nicht geltend gemacht werden. Die *Haftung* besteht daher nur im Ausmaß der Leistungsverpflichtung des Hauptschuldners.

Eine Verminderung des Abgabeananspruches nach Rechtskraft des Haftungsbescheides bewirkt daher auch eine Verminderung des Haftungsbetrages, ohne dass eine Änderung des Haftungsbescheides zu erfolgen hätte (siehe dazu die Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes, wonach sich eine Minderung des Abgabeananspruches, der durch Abgabenbescheid festzustellen ist, nach der (zusammengefassten) Verbuchung und Verrechnung unmittelbar auf die Höhe des Haftungsbetrages auswirkt (Erkenntnis vom 09.04.1986, 84/13/0102).

Die Zahlung der offenen Abgabenschuldigkeiten durch den zweiten Haftenden stellt somit keinen Grund für eine Wiederaufnahme des Verfahrens zur Haftungsinanspruchnahme der Bf. dar.

Die Beschwerden sind nach Wegfall einer Zahlungsverpflichtung nicht mehr von rechtlichem Interesse getragen, daher waren sie somit spruchgemäß abzuweisen.

Zulässigkeit einer 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 solche Rechtsfrage liegt verfahrensgegenständlich nicht vor.

