

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin R. in der Beschwerdesache Bf., A-1, vertreten durch Rechtsanwalt Mag. Harald Redl, Lagerstraße 2a, 2460 Bruckneudorf, über die Beschwerde vom 10. Juni 2020 gegen den Bescheid des Magistrats der Stadt Wien Referat Landes- und Gemeindeabgaben vom 12. Mai 2020, GZ N-1, betreffend Wiederaufnahme des Haftungsverfahrens gemäß § 303 BAO zu Recht erkannt:

- I. Die Beschwerde wird gemäß § 279 BAO als unbegründet abgewiesen.
- II. Gegen dieses Erkenntnis ist eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) nicht zulässig.

Entscheidungsgründe

I. Verfahrensgang

In der Beschwerde vom 10.07.2019 gegen den angefochtenen Bescheid des Magistrates der Stadt Wien MA6 betreffend Abweisung des Antrages auf Aufhebung des Haftungsbescheides gemäß § 299 BAO (siehe RV/7400017/2021) beantragte der Beschwerdeführer (Bf.) die Wiederaufnahme des Haftungsverfahrens. Zur Begründung verwies er auf die Begründung der Beschwerde betreffend Antrag auf Aufhebung:

Der Sachverhalt stelle sich so dar, dass er vom D-3 bis D-4 in Haft gewesen sei. Er sei nach fünf Herzinfarkten und einem Schlaganfall aus der Haft entlassen worden und seitdem als Schwerstbehinderter haftunfähig. Er beziehe Pflegegeldstufe 3.

Zum gegenständlichen Antrag vom 03.01.2018 habe er keine Kenntnis über die Vorschreibung gehabt, da eine Zustellung an ihn nicht erfolgt sei.

Der Bf. habe nach der unmittelbar vor dem Antrag erfolgten Information des Gerichtsvollziehers die belangte Behörde telefonisch kontaktiert. Dabei seien ihm erstmals die

zu beeinspruchenden Haftungsbescheide genannt worden, woraufhin er auf Geheiß der belangten Behörde einen Antrag auf Aufhebung der Haftungsbescheide für Kommunalsteuer beantragt habe.

Grundlage der Kommunalsteuer sei rechtlich der Einkommensteuerbescheid bzw. der Steuerbescheid gewesen. Da dieser ersatzlos aufgehoben worden sei, bestehe keine Rechtsgrundlage für eine Haftung aus dem Titel der Kommunalsteuer.

Da die Gesellschaft keine Außenstände mehr habe, wäre einerseits eine Aufhebung auf Basis des § 299 BAO zwingend, zumal der Bf. vorher keine Kenntnis gehabt habe und auch keine Zustellung erfolgt sei, die für das Auslösen der Frist notwendig sei. Andererseits wäre aber die Aufhebung auch von Amts wegen vorzunehmen, da der Staat im Sinne der Menschenrechte nicht berechtigt wäre, Abgaben zu fordern, welche tatsächlich nicht bestünden.

Eine willkürliche Vorschreibung von Abgaben verstoße zumindest gegen das Recht auf ein faires Verfahren nach Art. 6 MRK sowie auf das uneingeschränkte Recht auf Eigentum. Es wäre auch Willkür gegeben, welche von jedem Verfassungs- und Verwaltungsgericht bejaht würde.

Da eine Steuerschuld nicht bestehe, sei auch der Bescheid von Amts wegen aufzuheben, da ansonsten eine Bereicherung ohne Rechtsgrundlage erfolge.

Der Bescheid sei daher mit Rechtswidrigkeit seines Inhaltes belastet. Sollte der Bf. bei seinem Antrag, den er auf Geheiß der belangten Behörde gestellt habe, Formfehler begangen haben, so wäre zumindest seitens der belangten Behörde eine Aufklärungs- und Manuduktionspflicht zur Richtigstellung seines Antrages geboten gewesen.

Der Bf. betone, dass die belangte Behörde in Kenntnis der unberechtigten Forderung sei, da der Grundlagenbescheid der Gesellschaft aufgehoben worden sei.

Darüber hinaus sei festzuhalten, dass er nie Geschäftsführer der Ltd gewesen sei, sodass die weitere Haftungsgrundlage, nämlich die Geschäftsführerhaftung, entfalle. Wie hier eine Haftung ausgesprochen werden könne, sei jedenfalls ein Behördenfehler und führe auch zur Schadenersatzpflicht der Republik Österreich.

Es sei wenig zweckentsprechend, hier weitere Verfahren einleiten zu müssen, zumal die Rechtswidrigkeit des Inhalts augenscheinlich und auch jedermann bekannt sei. Die Behörde gehe unrichtig davon aus, dass eine Zustellung erfolgt sei, diese sei aber eben nicht erfolgt und habe die Zustellung niemals stattgefunden. Diese sei auch seines Wissens nicht ausgewiesen bzw. könne deswegen nicht ausgewiesen sein, da er niemals eine Zustellung erhalten habe.

Selbst die Nichtzustellung durch Hinterlegung in der Haftanstalt wäre der belangten Behörde zuzurechnen, da, sollte man ihm den Bescheid nicht übergeben haben, ebenfalls eine der Republik Österreich unterliegende Behörde gehandelt habe.

Sein Antrag habe auf Aufhebung gelaute, an seine Begründung (§ 299) sei die Behörde nicht gebunden, sodass auch von Amts wegen die Aufhebung erfolgen hätte müssen.

Beweis: PV

Weitere Beweise könnten deshalb nicht angeboten werden, da es keinerlei Rechtsgrundlage und rechtsgrundlegende Bescheide für diesen bekämpften Bescheid gebe.

---//---

Mit Bescheid vom 12.05.2020 wies der Magistrat der Stadt Wien MA6 den Antrag auf Wiederaufnahme des Haftungsverfahrens als unbegründet ab und führte aus:

Gemäß § 303 Abs. 1 BAO könne 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 sei oder b) Tatsachen oder Beweismittel im abgeschlossenen Verfahren neu hervorgekommen seien oder c) der Bescheid von Vorfragen (§ 116 BAO) abhängig gewesen sei und nachträglich über die Vorfrage von der Verwaltungsbehörde oder dem Gericht in wesentlichen Punkten anders entschieden worden sei und die Kenntnis dieser Umstände allein oder in Verbindung mit dem sonstigen Ergebnis des Verfahrens einen im Spruch anders lautenden Bescheid herbeigeführt hätte.

Gemäß § 304 BAO sei eine Wiederaufnahme des Verfahrens nach Eintritt der Verjährung nur zulässig, wenn sie a) vor Eintritt der Verjährung beantragt werde oder b) innerhalb von drei Jahren ab Eintritt der Rechtskraft des das Verfahren abschließenden Bescheides beantragt oder durchgeführt werde.

In der Beschwerde vom 10.07.2019 gegen die bescheidmäßige Erledigung des Antrages auf Aufhebung des Bescheides gemäß § 299 BAO beantragte der Bf. die Wiederaufnahme des gegenständlichen Verfahrens aus den im Schriftsatz festgehaltenen Gründen.

Mit Beschluss des Handelsgerichtes Wien vom D-1 sei über das Vermögen der G-1, Zweigniederlassung Österreich, ein Konkursverfahren eröffnet worden. Der Bf. sei laut Firmenbuch seit D-2 ständiger Vertreter der Zweigniederlassung Österreich gewesen. In dieser Eigenschaft sei er für die rückständigen Abgabenbeträge an Kommunalsteuer und Dienstgeberabgabe, die aufgrund der „Gemeinsamen Prüfung aller lohnabhängigen Abgaben“ durch das zuständige Finanzamt Wien 1/23 hervorgekommen und vom Masseverwalter anerkannt worden seien und somit als festgesetzt gälten – weshalb die Festsetzung der Abgaben per Bescheid nicht notwendig gewesen sei -, mit Bescheid vom 01.10.2014 zur Haftung herangezogen worden. Der Haftungsbescheid sei per Adresse A-2 zugestellt und vom Empfänger persönlich übernommen worden. Dies sei auch schlüssig, da am 10.11.2014 eine Beschwerde gegen den Haftungsbescheid bei der Behörde eingelangt sei. Mit

Beschwerdevorentscheidung vom 21.10.2015 sei die Beschwerde gegen den Haftungsbescheid als unbegründet abgewiesen worden. Diese Beschwerdevorentscheidung, zugestellt per Adresse A-3 – Adresse laut Beschwerde vom 08.11.2014 -, sei am 03.11.2015 vom Empfänger übernommen worden.

Der Bf. habe per eMail vom 03.01.2018 die Entscheidung des Bundesfinanzgerichtes zur Zahl RV/7105245/2015 übermittelt, mit welcher das BFG die Haftungsbescheide betreffend die Geschäftsführerin der Gesellschaft auf einen Betrag entsprechend der Umsatzsteuer eingeschränkt und im Übrigen abgewiesen habe, da die Bf. in jenem Haftungsverfahren von der Behörde nicht in die Lage gesetzt worden sei, konkret vorzubringen, weshalb sie welche Abgabe nicht (vollständig) abgeführt oder entrichtet habe.

Die Entscheidung des BFG vom 18.09.2017 habe über keine für das Abgabungsverfahren maßgebliche Vorfrage entschieden. Durch diese Entscheidung des BFG sei der Grundlagenbescheid nicht aufgehoben worden.

Der Verwaltungsgerichtshof erkenne in ständiger Rechtsprechung zur vergleichbaren Bestimmung des § 303 Abs. 1 lit. b BAO, dass Entscheidungen von Gerichten oder Verwaltungsbehörden, die nach einem rechtskräftig abgeschlossenen Abgabungsverfahren ergingen, als solche keine Wiederaufnahmegründe für das abgeschlossene Verfahren bildeten und zwar weder hinsichtlich der darin getroffenen Sachverhaltsfeststellungen noch hinsichtlich der rechtlichen Beurteilung. Sowohl eine Sachverhaltsfeststellung als auch deren rechtliche Beurteilung beruhten nämlich auf einer behördlichen Willensbildung, deren Ergebnis rechtlich erst mit Erlassung der betreffenden Entscheidung entstehe. Selbst wenn daher in einer späteren Entscheidung aufgrund des dort ermittelten Verfahrens eine Tatsache als erwiesen angenommen werde, handle es sich dabei nicht um eine solche, die bereits im abgeschlossenen Verfahren bestanden habe und bloß später hervorgekommen sei, sondern um das Ergebnis eines späteren Rechtsfindungsaktes (vgl. VwGH 24.2.2000, 96/15/0149).

---//---

Dagegen brachte der Bf. am 10.06.2020 das Rechtsmittel der Beschwerde ein und führte aus, dass der angefochtene Bescheid aus nachfolgenden Gründen rechtswidrig sei:

a) Fehlende Zustellung

Gemäß § 302 Abs. 1 BAO seien Abänderungen, Zurücknahmen und Aufhebungen von Bescheiden, soweit nichts anderes bestimmt sei, bis zum Ablauf der Verjährungsfrist, Aufhebungen gemäß § 299 BAO jedoch bis zum Ablauf eines Jahres nach Bekanntgabe (§ 97 BAO) des Bescheides zulässig.

Gemäß § 97 Abs. 1 BAO würden Erledigungen dadurch wirksam, dass sie demjenigen bekanntgegeben würden, für den sie ihrem Inhalt nach bestimmt seien. Die Bekanntgabe erfolge bei schriftlichen Erledigungen durch Zustellung.

Der Bf. habe sich vom D-3 bis D-4 in Haft befunden, währenddessen auch im Krankenhaus (Ende 2015). Er habe daher bis zum Antrag vom 03.01.2018 keinerlei Kenntnisse über die Vorschreibungen gehabt. Eine Zustellung sei nicht erfolgt.

Die Behörde gehe unrichtig davon aus, dass eine Zustellung erfolgt sei, diese sei aber eben nicht erfolgt und habe eine Zustellung niemals stattgefunden, dieses sei auch seines Wissens nicht ausgewiesen bzw. könne deswegen nicht ausgewiesen sein, da er niemals eine Zustellung erhalten habe.

Stelle die Abgabenbehörde ein Schriftstück ohne Zustellnachweis zu, so treffe sie die Beweislast. Nach der ständigen Rechtsprechung des VwGH könne ohne aktenmäßigen Nachweis über die Zustellung eines Schriftstückes die Behörde den Lauf einer Frist nicht mit irgendeinem bestimmten Tag als „feststehend“ betrachten.

Die Frist gemäß § 302 BAO sei sohin am 03.01.2018 noch nicht abgelaufen gewesen bzw. habe noch gar nicht begonnen gehabt.

Die belangte Behörde möge sohin die betreffenden Zustellnachweise vorlegen.

b) Haftungspflichtiger Vertreter

Der Bf. sei nie Geschäftsführer der G-1 gewesen. Im österreichischen Firmenbuch sei P-1 als einzige Geschäftsführerin eingetragen gewesen.

Gemäß § 9 Abs. 1 BAO hafteten jedoch nur die in den §§ 80ff 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 könnten.

§ 9 BAO stelle nicht auf die faktische Wahrnehmung der steuerlichen Angelegenheiten ab. Ein de-facto-Geschäftsführer sei kein Vertreter im Sinn des § 80 Abs. 1 BAO und des § 18 Abs. 1 GmbHG; seine Heranziehung zur Haftung sei daher unzulässig (UFS 3.8.2005, RV/1238-W/04). Maßgebend für die Vertreterhaftung sei die gesellschaftsrechtliche Stellung als Geschäftsführer der GmbH. Dies gelte unabhängig davon, ob die betreffende Person tatsächlich als Geschäftsführer tätig oder nur ein „pro-forma-Geschäftsführer“ sei (VwGH 2.7.2002, 99/14/0076) oder „nur auf dem Papier“ (VwGH 19.1.2005, 2001/13/0168).

Der Bf. sei nie Vertreter gemäß §§ 80ff BAO der Gesellschaft gewesen.

c) Fehlende Rechtsgrundlage

Über das Vermögen der G-1, Zweigniederlassung Österreich, sei mit Beschluss des Handelsgerichtes Wien vom D-1 ein Konkursverfahren eröffnet worden. Der Bf. sei für die rückständigen Abgabebeträge an Kommunalsteuer mit Bescheid vom 01.10.2014 zur Haftung herangezogen worden. Grundlage der Kommunalsteuer sei der Einkommensteuerbescheid bzw. der Steuerbescheid. Dieser sei jedoch ersatzlos aufgehoben worden, sodass keine Rechtsgrundlage für eine Haftung aus dem Titel der Kommunalsteuer bestehe.

Der Grundlagenbescheid der Gesellschaft sei aufgehoben worden.

Weiters verweise er auf die Ausführungen in seiner Beschwerde.

Die Behörde gehe unrichtig davon aus, dass eine Zustellung erfolgt sei, diese sei aber eben nicht erfolgt und habe die Zustellung niemals stattgefunden, dieses sei auch seines Wissens nicht ausgewiesen bzw. könne deswegen nicht ausgewiesen sein, da er niemals eine Zustellung erhalten habe.

Selbst die Nichtzustellung durch Hinterlegung in der Haftanstalt wäre der belangten Behörde zuzurechnen, da, sollte man ihm den Bescheid nicht übergeben haben, ebenfalls eine der Republik Österreich unterliegende Behörde gehandelt habe.

Sein Antrag habe auf Aufhebung gelaute, an seine Begründung (gemäß § 299) sei die Behörde nicht gebunden gewesen, sodass auch von Amts wegen die Aufhebung erfolgen hätte müssen.

Beweis: PV

Weitere Beweise könnten deshalb nicht angeboten werden, da es keinerlei Rechtsgrundlage und rechtsgrundlegende Bescheide für diesen bekämpften Bescheid gebe.

Abschließend beantragte der Bf. die Durchführung einer mündlichen Verhandlung.

---//---

Mit Beschwerdeverentscheidung vom 16.11.2020 wies der Magistrat der Stadt Wien MA6 die Beschwerde als unbegründet ab und führte nach Zitierung der Bezug habenden gesetzlichen Bestimmungen aus, dass das Haftungsverfahren mit Beschwerdeverentscheidung abgeschlossen worden sei.

Sowohl der Rückschein betreffend Vorhalt vom 12.12.2013, die nachfolgende Stellungnahme des Bf., der Rückschein betreffend Haftungsbescheid vom 01.10.2014, die Beschwerde vom 08.11.2014, der Rückschein betreffend Parteiengehör vom 12.11.2014 (Liquiditätsaufstellung) sowie der Rückschein betreffend Beschwerdeverentscheidung vom 21.10.2015 (siehe Beilage) seien persönlich unterschrieben, die betreffenden Schriftstücke nicht hinterlegt worden.

Gemäß § 107 Abs. 1 GmbHG sei die Gesellschaft durch die Geschäftsführer zur Eintragung in das Firmenbuch anzumelden, wenn sie eine inländische Zweigniederlassung habe und der Sitz einer Gesellschaft mit beschränkter Haftung im Ausland liege.

Gemäß § 107 Abs. 2 GmbHG hätten Gesellschaften, deren Personalstatut nicht das Recht eines Mitgliedstaates der Europäischen Union oder eines Vertragsstaates des Abkommens über die Schaffung eines Europäischen Wirtschaftsraumes sei, für den gesamten Geschäftsbetrieb der Zweigniederlassung mindestens eine Person zu bestellen, die zur ständigen gerichtlichen und außergerichtlichen Vertretung der Gesellschaft befugt sei und ihren gewöhnlichen Aufenthalt im Inland habe; eine Beschränkung des Umfangs ihrer Vertretungsmacht sei Dritten gegenüber unwirksam. Die Vertretungsbefugnis könne jedoch auf mehrere Personen gemeinschaftlich erteilt werden (Gesamtvertretung). Gesellschaften, deren Personalstatut nicht das Recht eines Mitgliedstaates der Europäischen Union oder des Europäischen Wirtschaftsraumes sei, könnten einen solchen Vertreter bestellen.

Der Bf. sei seit D-2 als ständiger Vertreter gemäß § 107 Abs. 2 GmbHG der G-1 im Firmenbuch eingetragen und daher für die gerichtliche und außergerichtliche Vertretung verantwortlich gewesen. Die Haftungsinanspruchnahme für die Rückstände der Gesellschaft sei daher rechtmäßig. Dies sei dem Bf. bereits mit Vorhalt vom 12.12.2013 mitgeteilt worden und daher im Haftungsverfahren bereits bekannt gewesen. Der Bf. sei kein faktischer Geschäftsführer gewesen, sondern ständiger Vertreter der Primärschuldnerin. Dies stelle daher keinen Neuerungsstatbestand dar.

Auch die Tatsache, dass die Grundlage des Kommunalsteuerbescheides die Prüfungsergebnisse der „Gemeinsamen Prüfung aller lohnabhängigen Abgaben“ durch Prüforgane des zuständigen Finanzamtes sei, sei im Haftungsverfahren bereits behandelt worden. Die gesetzlichen Grundlagen des Einkommensteuerbescheides und des Kommunalsteuerbescheides, das Einkommensteuergesetz und das Kommunalsteuergesetz, seien nicht ident, daher könne der Einkommensteuerbescheid keine Grundlage des Kommunalsteuerbescheides sein. Auch hier ergebe sich kein Neuerungsstatbestand.

Zweck der Wiederaufnahme wegen Neuerungen sei die Berücksichtigung von bisher unbekannten, aber entscheidungswesentlichen Sachverhaltselementen (*Ritz*, BAO⁵, § 303 Tz 24). Gemeint seien also Tatsachen, die zwar im Zeitpunkt der Bescheiderlassung „im abgeschlossenen Verfahren“ bereits existiert hätten, aber erst danach hervorgekommen seien (vgl. VwGH 18.12.2017, Ra 2016/15/0071; *Ritz*, BAO⁵, § 303 Tz 30). Dies treffe im gegenständlichen Fall nicht zu.

Da weder Erschleichungs-, Neuerungs- noch Vorfragentatbestände gemäß § 303 Abs. 1 lit. a-c BAO hervorgekommen seien, sei die Beschwerde spruchgemäß abzuweisen gewesen.

---//---

Fristgerecht beantragte der Bf. mit Schriftsatz vom 23.12.2020 die Vorlage der Beschwerde zur Entscheidung durch das Bundesfinanzgericht unter Wiederholung seines bisherigen – jedoch auf die Aufhebung des Haftungsbescheides gemäß § 299 BAO gerichteten – Vorbringens.

---//---

Mit Schreiben vom 21.04.2021 zog der Bf. den Antrag auf Durchführung einer mündlichen Verhandlung zurück.

II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

Zu Spruchpunkt I. (Abweisung)

Folgender **Sachverhalt** wurde als erwiesen der Entscheidung zugrunde gelegt:

In Beantwortung eines an den Bf. gerichteten Haftungsvorhaltes des Magistrates der Stadt Wien MA6 vom 12.12.2013, der an ihn per Adresse A-2, A-4, am 23.10.2014 durch persönliche Übernahme zugestellt wurde, erfolgte seine Stellungnahme vom 09.01.2014.

Mit Bescheid des Magistrates der Stadt Wien MA6 vom 01.10.2014 wurde der Bf. gemäß §§ 6a Abs. 1 KommStG und DGAG iVm § 80 BAO als Haftungspflichtiger der G-1, Zweigniederlassung Österreich, für Kommunalsteuern und Säumniszuschläge 01-12/2009, 01-12/2010 und 01-12/2011 sowie Dienstgeberabgaben 01-12/2010 und 01-12/2011 in der Höhe von insgesamt € 15.695,62 zur Haftung herangezogen.

Dieser Haftungsbescheid wurde an den Bf. per Adresse A-2, A-4, am 23.10.2014 durch persönliche Übernahme zugestellt.

Aufgrund der dagegen am 08.11.2014 rechtzeitig eingebrachten Beschwerde bot der Magistrat der Stadt Wien MA6 dem Bf. Gelegenheit, einen Nachweis der Gläubigergleichbehandlung zu erbringen. Dieses Schreiben vom 12.11.2014 wurde dem Bf. an die in der Beschwerde genannte Adresse A-3, A-5, am 21.11.2014 durch persönliche Übernahme zugestellt.

Nachdem diesem Ersuchen nicht nachgekommen wurde, wurde die Beschwerde mit Beschwerdevorentscheidung vom 21.10.2015 als unbegründet abgewiesen und dem Bf. per Adresse A-3, A-5, am 03.11.2015 durch persönliche Übernahme zugestellt.

Ein Antrag auf Vorlage der Beschwerde wurde nicht eingebracht.

Beweiswürdigung:

Die Zustellung sämtlicher genannter im Haftungsverfahren ergangener behördlicher Schriftstücke erfolgte aktenkundig durch persönliche Übernahme des Bf. Beweis wurde erhoben in die vorliegenden Zustellnachweise, die dem Bf. auch zur Kenntnis gebracht wurden.

Dem aktenwidrigen Vorbringen des Bf., vom Haftungsverfahren keine Kenntnis gehabt zu haben, kann daher nicht gefolgt werden. Im Gegenteil wurden die ordnungsgemäßen Zustellungen durch die Angaben des Bf., sich im Zeitraum vom D-3 bis D-4 in Haft und währenddessen im Krankenhaus befunden zu haben, bestätigt.

Auch fand weder eine Hinterlegung der Schriftstücke statt noch eine Zustellung ohne Zustellnachweis.

Rechtliche Würdigung:

Ein durch Bescheid abgeschlossenes Verfahren kann gemäß [§ 303 Abs. 1 BAO](#) 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 anderslautenden Bescheid herbeigeführt hätte.

1. Rechtzeitigkeit

Nach Eintritt der Verjährung ist gemäß [§ 304 BAO](#) 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.

Das Recht eine fällige Abgabe einzuheben und zwangsweise einzubringen, verjährt gemäß [§ 238 Abs. 1 BAO](#) binnen fünf Jahren nach Ablauf des Kalenderjahres, in welchem die Abgabe fällig geworden ist, keinesfalls jedoch früher als das Recht zur Festsetzung der Abgabe.

§ 209a gilt sinngemäß.

Die Verjährung fälliger Abgaben wird gemäß [§ 238 Abs. 2 BAO](#) durch jede zur Durchsetzung des Anspruches unternommene, nach außen erkennbare Amtshandlung, wie durch Mahnung, durch Vollstreckungsmaßnahmen, durch Bewilligung einer Zahlungserleichterung

oder durch Erlassung eines Haftungsbescheides unterbrochen. Mit Ablauf des Jahres, in welchem die Unterbrechung eingetreten ist, beginnt die Verjährungsfrist neu zu laufen.

Obwohl die haftungsgegenständlichen Abgaben mit dem Haftungsbescheid vom 01.10.2014 erstmals geltend gemacht wurden und dies zufolge der Bestimmung des § 224 Abs. 3 BAO nur innerhalb der (mittlerweile eingetretenen) Festsetzungsverjährung (§§ 207ff BAO) zulässig ist, ist die Wiederaufnahme eines Haftungsverfahrens iSd § 304 lit. b BAO innerhalb der Einhebungsverjährung (§ 238 BAO) zulässig, da die Inanspruchnahme persönlich Haftender eine Einhebungsmaßnahme darstellt (VwGH 8.9.2020, [Ra 2020/13/0029](#)).

Dazu ist festzustellen, dass die Einhebungsverjährung iSd § 238 BAO im Gegensatz zur Festsetzungsverjährung im Zeitpunkt der Antragstellung vom 10.07.2019 noch nicht eingetreten war, da gemäß § 238 Abs. 1 BAO das Recht, eine Abgabe einzuheben und zwangsweise einzubringen keinesfalls früher als das Recht zur Festsetzung der Abgabe verjährt und die Festsetzungsverjährung der haftungsgegenständlichen Abgaben der Jahre 2009-2011 frühestens am 31.12.2014 eingetreten wäre, weshalb der Haftungsbescheid vom 01.10.2014 rechtzeitig ergangen war. Die daran anschließende Einhebungsverjährung wurde durch die Erlassung der Beschwerdeentscheidung vom 21.10.2015 unterbrochen und trat somit erst am 31.12.2020 ein.

Der Antrag auf Wiederaufnahme des Haftungsverfahrens erfolgte daher rechtzeitig.

2. Neuhervorkommen von Tatsachen oder Beweismitteln

Der Neuerungsstatbestand des § 303 Abs.1 lit. b BAO fordert, dass (entscheidungsrelevante) Tatsachen oder Beweismittel im abgeschlossenen Verfahren neu hervorkommen (*Ritz*, BAO⁶, § 303 Rz 46).

Ein Antrag auf Wiederaufnahme hat - bei Geltendmachung des Wiederaufnahmetatbestandes der neu hervorgekommenen Tatsachen - insbesondere die Behauptung zu enthalten, dass Tatsachen oder Beweismittel „neu hervorgekommen sind“. Aus dem insoweit klaren Wortlaut des § 303 Abs. 1 lit. b iVm Abs. 2 lit. b BAO ist somit abzuleiten, dass bei einem derartigen Antrag auf Wiederaufnahme des Verfahrens das Neuhervorkommen von Tatsachen aus der Sicht des Antragstellers zu beurteilen ist (VwGH 29.03.2017, [Ro 2016/15/0036](#)).

Damit setzt aber diese Bestimmung voraus, dass diese Tatsachen im Zeitpunkt der Antragstellung bereits bekannt geworden sind (VwGH 19.10.2016, [Ra 2014/15/0058](#)).

Folgende (Neuerungs-) Gründe wurden vorgebracht:

2.1. Fehlende Zustellung

Erledigungen werden gemäß [§ 97 Abs. 1 lit. a BAO](#) dadurch wirksam, dass sie demjenigen bekanntgegeben werden, für den sie ihrem Inhalt nach bestimmt sind. Die Bekanntgabe erfolgt bei schriftlichen Erledigungen (...) durch Zustellung.

Gemäß [§ 13 Abs. 1 ZustG](#) ist das Dokument dem Empfänger zuzustellen.

Dem Vorbringen des Bf., dass die im Haftungsverfahren ergangenen Bescheide ihm nicht zugekommen seien, muss entgegengehalten werden, dass laut den vorliegenden Zustellnachweisen der Haftungsbescheid vom 01.10.2014 sowie die Beschwerdeentscheidung vom 21.10.2015 an den Bf. gemäß § 97 Abs. 1 lit. a BAO iVm § 13 Abs. 1 ZustG am 23.10.2014 bzw. 03.11.2015 zugestellt wurden.

Da ein Vorlageantrag nicht eingebracht wurde, wurde der Haftungsbescheid rechtskräftig, weshalb grundsätzlich eine Wiederaufnahme des Verfahrens in Betracht kommen kann (vgl. VwGH 24.10.2019, [Ra 2018/15/0097](#)).

Würde man dem Einwand des Bf. folgen, dass eine Zustellung gar nicht erfolgt sei, könnte das nicht abgeschlossene bzw. nicht einmal eröffnete Verfahren gar nicht wiederaufgenommen werden.

Ein Neuerungsstatbestand kann in der (unzutreffenden) Behauptung der fehlenden Zustellung der im Haftungsverfahren ergangenen Bescheide daher nicht liegen.

2.2. Haftungspflichtiger Vertreter

Gemäß [§ 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.

Gesellschaften, deren Personalstatut nicht das Recht eines Mitgliedstaats der Europäischen Union oder eines Vertragsstaats des Abkommens über die Schaffung eines Europäischen Wirtschaftsraumes ist, haben gemäß [§ 107 Abs. 2 GmbHG](#) für den gesamten Geschäftsbetrieb der Zweigniederlassung mindestens eine Person zu bestellen, die zur ständigen gerichtlichen und außergerichtlichen Vertretung der Gesellschaft befugt ist und ihren gewöhnlichen Aufenthalt im Inland hat; eine Beschränkung des Umfangs ihrer Vertretungsmacht ist Dritten gegenüber unwirksam. Die Vertretungsbefugnis kann jedoch an mehrere Personen gemeinschaftlich erteilt werden (Gesamtvertretung). Gesellschaften, deren Personalstatut das Recht eines Mitgliedstaats der Europäischen Union oder des Europäischen Wirtschaftsraums ist, können einen solchen ständigen Vertreter bestellen.

Dem Vorbringen des Bf., dass er nie Geschäftsführer der G-1 und daher auch nicht Vertreter iSd §§ 80ff BAO gewesen sei, ist zu folgen, da bestellte ständige Vertreter einer inländischen Zweigniederlassung einer englischen Ltd zwar gemäß § 107 Abs. 2 GmbHG zur Vertretung der Gesellschaft befugt sind.

Allerdings sind nach der Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes mit dem Vertreterbegriff nach § 80 Abs. 1 BAO nur die durch die Verfassung der juristischen Person (Gesetz, Satzung, Gesellschaftsvertrag) zur Vertretung berufenen Organe gemeint. Darunter fällt aber nicht der ständige Vertreter iSd § 107 Abs. 2 GmbHG. Durch den Bestellungsakt der ausländischen Gesellschaft zu einem solchen wird dieser nämlich nicht zum Organ der Gesellschaft, sondern nur zu deren rechtsgeschäftlichem Vertreter (VwGH 26.4.2017, [Ra 2017/17/0201](#)). Als rechtsgeschäftlicher Vertreter haftet dieser nicht wie ein organschaftlicher Vertreter (VwGH 16.3.2016, [Ra 2014/05/0002](#); VwGH 29.03.2000, [96/08/0268](#)).

Dennoch lässt sich für den Bf. daraus nichts gewinnen, weil ihm die Tatsache, dass er nicht der Geschäftsführer der Ltd war, sondern lediglich deren inländischer Vertreter, bereits im Zeitpunkt der Erhebung der Beschwerde vom 08.11.2014 gegen den Haftungsbescheid bekannt war, die daher nicht „neu hervorgekommen“ war.

Keine Wiederaufnahmegründe sind nämlich neue Erkenntnisse in Bezug auf die rechtliche Beurteilung von Sachverhaltselementen, gleichgültig, ob die späteren rechtlichen Erkenntnisse durch die Änderung der Verwaltungspraxis oder Rechtsprechung oder nach vorhergehender Fehlbeurteilung oder Unkenntnis der Gesetzeslage eigenständig gewonnen werden (VwGH 31.3.2011, [2008/15/0215](#)).

Ein Neuerungsstatbestand liegt somit auch diesfalls nicht vor.

3. Vorfragentatbestand

Eine Vorfrage ist eine Frage, deren Beantwortung ein unentbehrliches Tatbestandselement für die Entscheidung der Hauptfrage im konkreten Rechtsfall bildet (VwGH 15.1.2008, [2006/15/0219](#)), ein vorweg zu klärendes rechtliches Moment, das für sich allein Gegenstand einer bindenden Entscheidung einer anderen Behörde bzw. derselben Behörde in einem anderen Verfahren ist (*Ritz*, BAO⁶, § 116 Rz 1).

Die Frage, ob ein Abgabeananspruch gegeben ist, ist eine Vorfrage im Haftungsverfahren (VwGH 27.1.2010, [2009/16/0309](#)).

3.1. Fehlende Rechtsgrundlage

Der Kommunalsteuer unterliegen gemäß § 1 KommStG die Arbeitslöhne, die jeweils in einem Kalendermonat an die Dienstnehmer einer im Inland (Bundesgebiet) gelegenen Betriebsstätte des Unternehmens gewährt worden sind.

Für das Bestehen eines Dienstverhältnisses in Wien hat der Dienstgeber gemäß § 1 DGAG eine Abgabe nach den Bestimmungen dieses Gesetzes zu entrichten.

Der Einwand des Bf., dass der der Kommunalsteuer zugrundeliegende „Einkommensteuerbescheid“ bzw. „Steuerbescheid“ ersatzlos aufgehoben worden sei, entbehrt jeglicher Rechtsgrundlage, da die Einkommensteuer eines Organs einer juristischen Person (Zuständigkeit des Finanzamtes) aufgrund der unterschiedlichen Rechtsgrundlagen in keinem Zusammenhang mit den lohnabhängigen Abgaben der Gesellschaft, wie den Lohnabgaben (Zuständigkeit des Finanzamtes) oder den Kommunalsteuern und Dienstgeberabgaben (Zuständigkeit der Gemeinden), steht.

Im gegenständlichen Fall wurde mit dem vom Bf. vorgelegten Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes vom 18.09.2017, [RV/7105245/2015](#), der Beschwerde gegen den Haftungsbescheid des Finanzamtes Wien 1/23, mit dem die Geschäftsführerin der Ltd, P-1, zur Haftung für (unter anderem) Lohnabgaben 2009-2011 gemäß § 9 Abs. 1 BAO herangezogen wurde, insoweit (und lediglich aus Formalgründen) stattgegeben, als die Haftung für die genannten Abgaben infolge der unterlassenen monatlichen Aufgliederung zu Unrecht erfolgt ist.

Diese Haftungsbeschränkung hat jedoch weder Einfluss auf die bereits vor dem Haftungsbescheid aufgrund der GPLA (Gemeinsame Prüfung lohnabhängiger Abgaben) bescheidmäßig festgesetzten Lohnabgaben noch auf die grundsätzliche Entstehung des Abgabeananspruches, der sowohl hinsichtlich der Lohnabgaben (Zuständigkeit des Finanzamtes) als auch der hier in Rede stehenden Kommunalsteuern und Dienstgeberabgaben (Zuständigkeit des Magistrates der Stadt Wien) davon unberührt blieb, da die Haftungsinanspruchnahme lediglich eine Einhebungsmaßnahme darstellt, die eine bescheidmäßige Geltendmachung (gemäß § 224 Abs. 3 BAO auch im Wege der Erlassung eines Haftungsbescheides) voraussetzt.

Entgegen der Rechtsansicht des Bf. wurde mit dem eingewendeten Erkenntnis des BFG somit nicht über die Vorfrage der Entstehung des Abgabeananspruches abgesprochen.

Außerdem judiziert der Verwaltungsgerichtshof, dass der Umstand, dass die zur Erhebung der Kommunalsteuer berufene Abgabenbehörde zu einer abweichenden Rechtsansicht gelangt war, ohne Bedeutung, weil gemeindebehördliche Kommunalsteuerbescheide für die Beurteilung der Dienstgeberbeitragspflicht gewährter Vergütungen durch die Abgabenbehörden des Bundes keine Bindungswirkung entfalten, was umgekehrt in gleicher Weise zutrifft (VwGH 15.12.2004, [2002/13/0118](#)).

Dass der Abgabeananspruch der haftungsgegenständlichen Abgaben laut Haftungsbescheid vom 01.10.2014 entgegen den Feststellungen der GPLA nicht entstanden wäre, wurde weder in der Beschwerde vom 08.11.2014 gegen den Haftungsbescheid noch im gegenständlichen Wiederaufnahmeverfahren eingewendet.

Vorfragen, über die iSd § 303 Abs. 1 lit. c BAO nachträglich von einer Verwaltungsbehörde oder einem Gericht (in wesentlichen Punkten) anders entschieden worden wären, liegen daher nicht vor.

4. Ermessen

Da die Voraussetzungen iSd § 303 Abs. 1 BAO nicht vorliegen, bleibt auch für eine Ermessensentscheidung kein Raum.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Zu Spruchpunkt II. (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 Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung liegt hier nicht vor. Die Entscheidung folgt vielmehr der dargestellten Judikatur des VwGH.

Wien, am 22. April 2021