

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter *ER* in der Beschwerdesache *Bf*, *AdresseBf*, vertreten durch *SteuerVertreter*, über die Beschwerde vom 12.8.2020 gegen den Bescheid des Finanzamtes Österreich vom 22.7.2020 über die Zurückweisung eines Antrages des *Bf* auf Wiederaufnahme der Verfahren betreffend Umsatzsteuer und Körperschaftsteuer für das Jahr 2015 hinsichtlich der (im Firmenbuch gemäß § 40 FBG gelöschten) *TB* GmbH, Steuernummer *StNr*, zu Recht erkannt:

Die Beschwerde wird insofern als unbegründet abgewiesen, als sich der Wiederaufnahmeantrag auf die Körperschaftsteuer des Jahres 2015 der (im Firmenbuch gelöschten) *TB* GmbH bezieht.

Der Beschwerde wird insofern Folge gegeben, als sich der Wiederaufnahmeantrag auf die Umsatzsteuer des Jahres 2015 der (im Firmenbuch gelöschten) *TB* GmbH bezieht. Der angefochtene Bescheid wird insofern - ersatzlos - aufgehoben.

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

Entscheidungsgründe

Der Beschwerdeführer (Bf.) ist der ehemalige Geschäftsführer der *TB* GmbH i. Liquidation (kurz: GmbH). Am 16.2.2017 ergingen der Umsatzsteuerbescheid und der Körperschaftsteuerbescheid für das Jahr 2015 an die GmbH. Mit diesen Bescheiden wurden die Besteuerungsgrundlagen mangels Abgabe von Steuererklärungen gemäß § 184 BAO geschätzt.

Mit Wirkung vom 7.4.2017 wurde die GmbH (nachdem dem Finanzamt Gelegenheit zur Stellungnahme gegeben wurde) vom zuständigen Firmenbuchgericht gemäß § 40 FBG infolge Vermögenslosigkeit im Firmenbuch gelöscht.

Mit Bescheid vom 26.4.2019 wurde der Bf. als Vertreter der GmbH nach den Bestimmungen der §§ 9 und 80 BAO zur Haftung für Abgaben der GmbH (neben Lohnsteuer, DB DZ auch Umsatzsteuer für 2014 sowie für 8/2015 und 12/2015) herangezogen.

Am 4.7.2019 langten beim Finanzamt die mit 17.6.2019 datierten Erklärungen für die GmbH betreffend die Umsatzsteuer und die Körperschaftsteuer für das Jahr 2015 ein.

Mit Schriftsatz vom 28.10.2019, beim Finanzamt eingelangt am 29.10.2019, wurde im Namen der GmbH ein Antrag auf Wiederaufnahme des Verfahrens bezüglich des Umsatzsteuerbescheides und des Körperschaftsteuerbescheides für das Jahr 2015 gestellt und dazu auf die neuerlich vorgelegten Steuererklärungen verwiesen. Diesen Antrag wies das Finanzamt mit Bescheid vom 17.8.2020 als unbegründet ab. Dem Einschreiter mangle es an der Antragslegitimation. Zum Vorbringen, über den Wiederaufnahmeantrag vom 28.10.2019 sei von der Behörde bis dato nicht entschieden worden, sei auszuführen, dass dieser Antrag von der GmbH eingebracht worden sei. Zum Zeitpunkt der Antragstellung sei die GmbH bereits im Firmenbuch gelöscht gewesen. Mit ihrer Löschung sei die GmbH untergegangen, sodass an sie keine Erledigungen mehr wirksam ergehen können. Gegen diesen Bescheid erhob der Bf. mit Schriftsatz vom 18.9.2020 Beschwerde. Diese Beschwerde ist aber nicht Gegenstand dieses Verfahrens vor dem Bundesfinanzgericht.

Mit Schriftsatz vom 8.6.2020 stellte der Bf. nun im eigenen Namen durch seinen steuerlichen Vertreter den streitgegenständlichen **Antrag auf Wiederaufnahme** der Verfahren unter Verweis auf den Wiederaufnahmeantrag vom 28.10.2019 betreffend Umsatzsteuer und Körperschaftsteuer für das Jahr 2015 und ersuchte, die Umsatzsteuerschuld auf Basis der am 28.10.2019 vorgelegten Umsatzsteuererklärung für das Jahr 2015 neu zu bemessen sowie den Haftungsbescheid ersatzlos aufzuheben.

Den streitgegenständlichen Antrag wies das Finanzamt mit **Bescheid** vom 22.7.2020 ab. Begründend führte es aus, dass der Wiederaufnahmeantrag zurückzuweisen sei, weil es dem

Einschreiter an der Antragslegitimation mangle. Er sei nicht befugt, betreffend an die GmbH ergangene Bescheide einen Wiederaufnahmeantrag zu stellen. Auch sei die GmbH bereits im Firmenbuch gelöscht, sodass an sie keine Erledigungen rechtswirksam ergehen können. Zum Vorbringen, über den Wiederaufnahmeantrag vom 28.10.2019 sei von der Behörde bis dato nicht entschieden worden, sei auszuführen, dass dieser Antrag von der GmbH eingebracht worden sei. Zum Zeitpunkt der Antragstellung sei die GmbH bereits im Firmenbuch gelöscht gewesen. Mit ihrer Löschung sei die GmbH untergegangen, sodass an sie keine Erledigungen mehr wirksam ergehen können.

Dagegen erhob der Bf. mit Schriftsatz vom 12.8.2020 **Beschwerde**. Der Bf. sei fälschlicherweise zur Haftung für Abgaben der GmbH herangezogen worden. Tatsächlich sei nämlich keine Umsatzsteuer- und Körperschaftsteuerschuld der GmbH gegeben. Da sich der Haftungsbescheid auf die angeblichen Rückstände der GmbH gründe, sei der Bf. legitimiert, die Unrichtigkeit der angeblichen Rückstände der GmbH anzuzeigen und eine Änderung der an die Bf. erlassenen Bescheide zu begehren. Die Änderung habe eine unmittelbare Auswirkung auf den gegen den Bf. erlassenen Haftungsbescheid. Der Bf. sehe sich in dem Recht auf ein faires Verfahren und dem Recht auf Schutz des Eigentums verletzt. Dazu komme noch, dass die GmbH von Amts wegen im Firmenbuch gelöscht worden sei. Dadurch sei dem Bf. und der GmbH die Möglichkeit genommen einen Antrag auf Wiederaufnahme zu stellen. Die Auswirkungen einer amtswegigen Löschung der GmbH im Firmenbuch habe sich die Behörde selbst zuzurechnen und dürfe nicht zu einer Benachteiligung des Bf. führen. Die Behörde habe überdies von Amts wegen vorzugehen. Das Finanzamt sei seiner Verpflichtung zur Erforschung der erheblichen Entscheidungsgrundlagen nicht nachgekommen und habe es unterlassen die zur Feststellung des Sachverhaltes erforderlichen Beweise aufzunehmen. Das Finanzamt hätte zur Klärung der Frage, ob die an die GmbH ergangenen Bescheide betreffend die Umsatzsteuer und Körperschaftsteuer für das Jahr 2015 zu korrigieren sind, weitere Ermittlungsschritte setzen müssen. Dies sei nicht erfolgt. Auch hätte das Finanzamt den gegenständlichen Wiederaufnahmeantrag in der Form umdeuten müssen, dass sich der Antrag gegen den Haftungsbescheid richte. Es solle daher dem Antrag auf Wiederaufnahme des Verfahrens stattgegeben und der gegen den Bf. erlassene Haftungsbescheid vom 26.4.2019 ersatzlos behoben werden. In eventu sei der angefochtene Bescheid aufzuheben und die Sache zur Verfahrensergänzung und neuerlichen Entscheidung an die Behörde zurückzuverweisen.

Das Finanzamt wies die Beschwerde mit **Beschwerdevorentscheidung** vom 12.10.2020 als unbegründet ab und änderte den angefochtenen Bescheid insoweit, als ausgesprochen wurde, dass der im Spruch angeführte Wiederaufnahmeantrag betreffend Umsatzsteuer und Körperschaftsteuer 2015 zurückgewiesen werde. Begründend wurde im Wesentlichen

ausgeführt, dass ein zur Haftung Herangezogener (nur) Partei im Haftungsverfahren sei. In diesem Haftungsverfahren habe der Bf. als Beilage zum Vorhalt vom 11.2.2019 folgende an die GmbH gerichtete Abgabenbescheide erhalten: Umsatzsteuerbescheid 2014 vom 28.10.2015 (Steuerbetrag von 1.372,99 EURO), Umsatzsteuerbescheid 8/2015 vom 28.4.2016 (Steuerbetrag von 2.000,20 EURO) und Umsatzsteuerbescheid 10/2015 vom 28.4.2016 (Steuerbetrag 10.424,40 EURO). Gemäß § 248 BAO könne der Haftungspflichtige Beschwerde gegen den Haftungsbescheid und gegen den Abgabenbescheid erheben. Ein Antragsrecht gemäß § 303 BAO sei in § 248 BAO nicht vorgesehen. Daher sei der Bf. im vorliegenden Fall nicht antragslegitimiert. Eine Umdeutung des gegenständlichen Wiederaufnahmeantrages in einen Wiederaufnahmeantrag betreffend den Haftungsbescheid sei nicht möglich, da sich der gegenständliche Wiederaufnahmeantrag ausdrücklich auf die Wiederaufnahme der Verfahren betreffend die Umsatzsteuer und die Körperschaftsteuer der GmbH für das Jahr 2015 beziehe.

Mit Schriftsatz vom 16.11.2020 stellte der Bf. einen **Vorlageantrag**. Die Beschwerde vorentscheidung sowie der Bezug habende Bescheid vom 22.7.2020 mögen dahingehend geändert werden, dass dem Antrag auf Wiederaufnahme des Verfahrens stattgegeben und der gegen den Bf. erlassene Haftungsbescheid vom 26.4.2019 ersatzlos behoben werde. In eventu sei der angefochtene Bescheid aufzuheben und die Sache zur Verfahrensergänzung und neuerlichen Entscheidung an die Behörde zurückzuverweisen. Zur Begründung brachte der Bf. im Wesentliche vor wie in seiner Beschwerde.

Das Finanzamt legte die Beschwerde dem Bundesfinanzgericht vor und beantragte in seinem **Vorlagebericht** vom 25.5.2021 die Beschwerde im Sinne der Beschwerde vorentscheidung als unbegründet abzuweisen. In der Schilderung des Sachverhaltes hielt das Finanzamt noch fest, dass die am 16.2.2017 ergangenen Bescheide betreffend die Umsatzsteuer und die Körperschaftsteuer der GmbH für das Jahr 2015 mit dem Vermerk auf dem RSb-Kuvert „Firma verzogen“ an das Finanzamt zurückgekommen seien. Das Finanzamt brachte den Vorlagebericht dem Bf. zur Kenntnis.

Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

In gegenständlicher Beschwerdesache hat das Gericht zu beurteilen, ob der Bf. berechtigt ist, die Wiederaufnahme der die GmbH betreffenden Verfahren hinsichtlich der Umsatzsteuer und der Körperschaftsteuer für das Jahr 2015 zu beantragen. Das Finanzamt wies den Antrag des Bf. zurück mit der Begründung, es läge keine Aktivlegitimation des Bf. vor.

Gemäß § 303 Abs. 1 BAO kann ein durch Bescheid abgeschlossenes Verfahren auf Antrag der Partei oder von Amts wegen wiederaufgenommen werden, wenn u.a. Tatsachen oder Beweismittel im abgeschlossenen Verfahren neu hervorgekommen sind (lit. b leg.cit.), und die Kenntnis dieser Umstände allein oder in Verbindung mit dem sonstigen Ergebnis des Verfahrens einen im Spruch anderslautenden Bescheid herbeigeführt hätte.

Befugt, einen Wiederaufnahmeantrag zu stellen, ist die Partei. Der Parteibegriff des § 303 BAO ist jener des § 78 BAO (vgl. Ritz, BAO, 6. Auflage § 303 Tz 56).

Gemäß § 78 Abs. 1 BAO ist u.a. Partei im Abgabenverfahren der Abgabepflichtige (iSd § 77 BAO).

§ 77 Abs 1 BAO bestimmt, dass Abgabepflichtiger im Sinne dieses Bundesgesetzes ist, wer nach den Abgabenvorschriften als Abgabenschuldner in Betracht kommt. Zuzufolge Abs. 2 leg. cit. gelten die für die Abgabepflichtigen getroffenen Anordnungen sinngemäß auch für die kraft abgabenrechtlicher Vorschriften persönlich für eine Abgabe Haftenden, soweit nicht anderes bestimmt ist.

Nach dieser Bestimmung ist Abgabepflichtiger auch derjenige, der für eine Abgabe in Anspruch genommen wird, obwohl er den Tatbestand, an den das Gesetz die Abgabepflicht knüpft, nicht verwirklicht hat (vgl. Ritz, a.a.O. § 78 Tz1). Abgabepflichtiger ist insbesondere auch, wer auf Grund abgabenrechtlicher persönlicher Haftung nach Inanspruchnahme mittel Haftungsbescheides gemäß den Bestimmungen der §§ 7 und 224 BAO eine Abgabe schuldet (vgl. Ellinger/Sutter/Urtz, BAO, 3. Auflage, § 77, Anmerkung 4). Der weite Parteibegriff in § 303 Abs. 1 BAO umfasst auch Haftungspflichtige in Bezug auf eine Abgabenfestsetzung, für die sie als Schuldner möglicherweise einzustehen haben (vgl. Althuber/Tanzer/Unger, BAO-HB, § 303, Seite 818).

Da im vorliegenden Fall der Bf. als persönlich Haftender in Anspruch genommen und gegen ihn ein Haftungsbescheid erlassen wurde, hat er im Umfang der Haftungsinanspruchnahme Parteistellung bezüglich eines Wiederaufnahmeantrages die GmbH betreffend.

Die vom Finanzamt zur Stützung seiner Rechtsauffassung herangezogene Bestimmung des § 248 BAO steht dem nicht entgegen. § 248 BAO legt fest, dass Haftungspflichtige auch gegen den Bescheid über den Abgabenanspruch Bescheidbeschwerde einbringen können. Aus dieser Sonderregelung für Bescheidbeschwerden kann aber nicht der Schluss gezogen werden, dass andere (im § 248 BAO nicht angesprochene) Berichtigungsmaßnahmen betreffend den Abgabenbescheid dem Haftungspflichtigen verwehrt bleiben. Die Sonderregelung für die Berechtigung eines Haftungspflichtigen, Beschwerde gegen den Abgabenbescheid zu erheben, korrespondiert mit der Regelung des § 246 Abs. 1 BAO. Dort heißt es, dass zur Einbringung einer Bescheidbeschwerde jeder befugt ist, an den der den Gegenstand der Anfechtung bildende Bescheid ergangen ist. In dieser Bestimmung ist anders als im § 303 BAO von einer

Partei als Einbringungsberechtigter nicht die Rede. § 246 Abs. 1 BAO erfasst daher nicht Haftungspflichtige in Bezug auf den Abgabenbescheid. An sie ist der Abgabenbescheid im Normalfall nicht ergangen. § 248 BAO ist daher erforderlich, um diesbezüglich die Rechte der Haftungspflichtigen zu erweitern. Diese Notwendigkeit gibt es bezüglich der Stellung von Wiederaufnahmeanträgen nicht, da im § 303 Abs. 1 BAO der Gesetzgeber den Begriff Partei verwendet hat.

Diese Parteistellung des Bf. gilt aber nur insoweit bzw. für jene Abgaben, für die der Bf. zur Haftung herangezogen wurde.

Für die Körperschaftsteuer des Jahres 2015 der GmbH wurde der Bf. nicht zur Haftung herangezogen. In dieser Hinsicht hat der Bf. daher keine Parteistellung bezüglich der Stellung eines Wiederaufnahmeantrages. Diesbezüglich ist daher im Ergebnis das Finanzamt im Recht, wenn es dem Bf. die Aktivlegitimation zur Einbringung des Wiederaufnahmeantrages abgesprochen hat. Die Beschwerde war daher insoweit als unbegründet abzuweisen.

Bezüglich der Umsatzsteuer des Jahres 2015 der GmbH verhält es sich anders. Diesbezüglich wurde der Bf. zur Haftung herangezogen und kommt ihm daher insoweit auch Parteistellung für die Einbringung eines Wiederaufnahmeantrages im Abgabenverfahren zu. Der Beschwerde war daher insoweit Folge zu geben und war gleichzeitig der angefochtene Zurückweisungsbescheid, soweit er die Umsatzsteuer betrifft, ersatzlos aufzuheben. Die Aufhebung des angefochtenen Bescheides betreffend die Umsatzsteuer hatte zu erfolgen, da bei Nichtvorliegen eines in erster Instanz angenommenen Zurückweisungsgrundes (hier die mangelnde Aktivlegitimation des Bf.) die Behörde über den Antrag unter Abstandnahme von dem zunächst gebrauchten Zurückweisungsgrund zu entscheiden hat (vgl. BFG 5.5.2021, RV/2101208/2019, und die dort zitierte Rechtsprechung des VwGH).

Die Beurteilung der Auswirkungen des aktenkundigen Umstandes, dass die GmbH im Firmenbuch gelöscht ist wie auch des Umstandes, dass nach der Schilderung des Finanzamtes im Vorlagebericht die fraglichen Abgabenbescheide von der Post an das Finanzamt mit dem Vermerk „Firma ist verzogen“ zurückgestellt wurden, auf den Wiederaufnahmeantrag des Bf. ist nach Ansicht des Gerichtes Teil einer inhaltlichen Auseinandersetzung mit dem Wiederaufnahmeantrag betreffend Umsatzsteuer und daher dem Finanzamt vorbehalten.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Zur Unzulässigkeit der 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. Die Lösung der gegenständlichen Rechtsfrage, ob der Bf. zur Stellung des Wiederaufnahmeantrages legitimiert war, ergibt sich unmittelbar aus dem Gesetz, weshalb keine Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung vorliegt. Es war daher die Revision für unzulässig zu erklären.

Wien, am 27. Dezember 2021