

## IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch R in der Beschwerdesache A., (Bf.) vertreten durch kaubek & partner WT STB, Hauptplatz 26, 2700 Wiener Neustadt, über die Beschwerde vom 03.07.2015 gegen den Bescheid der belangten Behörde Finanzamt Neunkirchen Wr. Neustadt vom 08.06.2015, StNr. betreffend Abweisung eines Antrages auf Wiederaufnahme gemäß § 303 BAO zu einer Haftungsinanspruchnahme für offene Abgabenschuldigkeiten der K.GmbHCoKG zu Recht erkannt:

Die Beschwerde wird 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

Mit Schriftsatz vom 24.9.2014 beantragte die Beschwerdeführerin (Bf.) die Wiederaufnahme des Haftungsverfahrens betreffend Abgabenschuldigkeiten der K.GmbHCoKG und führte aus, dass Tatsachen und Beweismittel im abgeschlossenen Verfahren, das von Vorfragen abhängig gewesen sei, neu hervorgekommen seien und die Kenntnis dieser Umstände allein oder in Verbindung mit dem sonstigen Ergebnis des Verfahrens einen im Spruch anders lautenden Bescheid herbeigeführt hätte (*Punkt 1. Gegenstand des Antrages*).

### 2. Sachverhalt

Das Finanzamt Neunkirchen Wiener Neustadt habe am 9.7.2012 den Haftungsbescheid zu Steuernummer StNr. erlassen.

Dagegen sei das Rechtsmittel der Berufung eingebracht und darüber beim Bundesfinanzgericht entschieden worden. Der Beschwerde sei teilweise stattgegeben und die Vorschreibung von Lohnabgaben als auch Verspätungs- und Säumniszuschlägen aufgehoben worden.

Die Vorschreibungen von Umsatzsteuer für den Zeitraum 08-10/2009 sei scheinbar durch eine falsche Selbstberechnung der Abgabe erfolgt. Nunmehr habe sich herausgestellt, dass die bekanntgegebene Selbstberechnung sich als nicht richtig erwiesen habe, da zumindest die angefallenen Vorsteuerbeträge nicht verrechnet worden seien.

Der Haftungsbescheid sei am 9.7.2012 erlassen worden. In der Berufung sei angeführt worden, dass die Bf. zum Zeitpunkt der Bescheiderlassung nicht Geschäftsführerin der Gesellschaft gewesen sei, sondern diese durch Herrn P.S. vertreten worden sei, weshalb die Haftung auf diesen übergegangen sei.

Im abgeschlossenen Verfahren seien die Tatsachen hervorgekommen, dass

- die Bf. nicht nur zum Zeitpunkt der Bescheiderlassung nicht mehr Geschäftsführerin der verpflichteten Gesellschaft gewesen sei, sondern während ihrer befristeten Geschäftsführertätigkeit keine Geldvollmacht und keinen Zugriff zu Geldeswert und dem Geschäftskonto der Gesellschaft gehabt habe,
- mit der Zahlungsabwicklung und mit sämtlichem Geldverkehr der zweite Geschäftsführer beauftragt gewesen sei und
- der mit der steuerlichen Vertretung beauftragte Steuerberater die Gesellschaft im Glauben gelassen habe, aufgrund der hohen Guthaben auf dem Abgabenkonto keine Abgabengrückstände zu haben.

Erst im Zuge des Verfahrens sei die Tatsache hervorgekommen, dass die von der Gesellschaft für Abgabengrückstände bereitgestellten Beträge vom bevollmächtigten steuerlichen Vertreter Dr. ohne Auftrag, ohne Zustimmung, entgegen den Weisungen der Vertretenen und ohne Rechnungslegung vom Abgabenkonto der K.GmbH auf sein eigenes Konto überrechnet / ausgezahlt worden seien.

Mit Buchungsmittelung Nr. 1 sei mit Beginn des Jahres 2009 ein Guthaben in der Höhe von € 3.049,92 am Abgabenkonto des Abgabepflichtigen (*Anmerkung: der K.GmbH*) zu Steuernummer StNr.1 (*Anmerkung: richtig StNr.2*) verzeichnet gewesen.

Mit folgenden Umsatzsteuervoranmeldungen seien nachstehende „Guthaben“ verbucht worden:

Abgabe	Zeitraum	Betrag in Euro
Umsatzsteuer	01-02/2009	- 1.404,95
Umsatzsteuer	03/2009	- 2.105,94
Umsatzsteuer	04/2009	- 2.581,10
Umsatzsteuer	05/2009	- 9.784,89
Umsatzsteuer	07/2009	- 4.032,62

Es habe somit ein Guthaben zur weiteren Verrechnung des „Abgabenschuldigen“ in der Höhe von weiteren € 22.959,42 am Abgabenkonto gegeben.

Bereits im Jahre 2008 sei in Erfahrung gebracht worden, dass sich der bevollmächtigte steuerliche Vertreter Dr. ohne Auftrag, ohne Zustimmung, entgegen den Weisungen der Vertretenen und ohne Rechnungslegung vom Abgabenkonto der K.GmbH auf sein eigenes Konto überrechnen / auszahlen habe lassen.

Es sei dies durch Übertragungen von € 2.970,00 und € 3.600,00 vom Abgabenkonto der K.GmbH auf das Konto des Dr. geschehen.

Die K.GmbH habe unverzüglich am 13.11.2008 beim Finanzamt Wien 8/16/17 schriftlich Protest eingelegt und verfügt, dass keine Auszahlungen an Dr. durchzuführen seien. Diese Verfügung (Auszahlungsverbot an Dr. liege bei) sei nach Kenntnisnahme einer weiteren Übertragung vom Konto der K.GmbH auf das Konto des Dr. vom 5.12.2008 in der Höhe von € 2.940,00 erneuert worden.

Wie bereits in der erwähnten Protestnote und dem Auszahlungsverbot angeführt, sei die Auszahlung / Überrechnung an Dr. ohne Geldvollmacht und nicht im Namen und Auftrag der Gesellschaft erfolgt.

Es bestehe der Verdacht, dass die Finanzverwaltung entgegen der Protestnote und dem Zahlungsverbot Zahlungen / Überrechnungen an den nicht zur Geld- und Geldeswertannahme berechtigten Dr. durchgeführt habe.

Somit richte sich die Beschwerde gegen die Verletzung der verfassungsgesetzlich gewährleisteten Rechte auf Unversehrtheit des Eigentums.

Mit der angeführten Guthabensposition von € 22.959,42 per 07/2009 (wirksam per 09/2009) zuzüglich der widerrechtlich und entgegen der Weisung vom 13.11.2008 am 5.12.2008 ausbezahlten € 2.940,00 bestehe ein Guthaben in der Höhe von € 22.959,42 am Abgabenkonto.

Die vom Steuerberater für die Monate 08-10/2009 zur Umsatzsteuer gemeldeten Beträge seien irrtümlich erfolgt, weshalb die Festsetzung der Abgabe mit Abgabenbescheid gemäß § 201 BAO zu ergehen hätte.

Mangels Legitimation hätten jedoch weder die Abgabepflichtige noch die Vertreter und der beauftragte Wirtschaftstreuhänder eingreifen können, da bereits das Insolvenzverfahren eröffnet worden sei und die Vertretungsbefugnis ex lege auf den Insolvenzverwalter übergegangen sei. Dieser sei von den Buchungen durch Übergabe sämtlicher Belege in Kenntnis gesetzt worden.

Die Finanzverwaltung möge daher prüfen, ob hiermit nicht die Haftung gemäß § 15 Abs. 1 BAO auf den Insolvenzverwalter übergegangen sei.

Somit sei es den Vertretern iSd §§ 80 ff BAO nicht subjektiv vorwerfbar, wenn sie auf die Rechtsauffassung des beauftragten Steuerberaters vertraut hätten, die dieser bei vollständiger Sachverhaltskenntnis vertreten habe. Eine schuldhafte abgabenrechtliche Pflichtverletzung sei von den Vertretern iSd § 80 BAO nicht zu verantworten. Die Frage des Verschuldens nach den Bestimmungen des bürgerlichen Rechts habe nicht festgestellt werden können und sei folglich in der Bescheidbegründung nicht beurteilt worden.

Die Entlohnung des Masseverwalters sei mit € 5.640,00 (darin beinhaltend € 940,00 Umsatzsteuer), die der Gläubigerschutzverbände mit € 528,00 (darin beinhaltend € 88,00 Umsatzsteuer) und das ISA mit € 158,40 (darin beinhaltend € 26,40

Umsatzsteuer) mit Gerichtsbeschluss des Landesgerichtes \*\*\*\* bestimmt worden. Der Kostenbestimmungsantrag des **Dr.K** vom 13.4.2011 über € 2.947,46 (darin enthalten € 321,42 Umsatzsteuer) sei vom Landesgericht \*\*\* angenommen und bestätigt worden. Die von der Primärschuldnerin ausgewiesenen und von Gerichts wegen bestätigten Umsatzsteuern in Höhe von € 1.375,82 seien dem Abgabenkonto nicht als Vorsteuern gutgebucht worden.

Die Richtigkeit der Verbuchung und Gebarung werde in Abrede gestellt. Die bestimmte Zahlungsverpflichtung sei zumindest in den angeführten Beträgen durch den gesetzten Tilgungstatbestand erloschen. Durch Antragstellung auf Legung eines Abrechnungsbescheides werde die Prüfung und Darlegung der Ergebnisse verlangt, ob die rechnungsmäßige Anlastung der Abgabenfestsetzung und die entsprechenden Gutschriften bei verminderten Festsetzungen kassenmäßig ihren richtigen Ausdruck gefunden hätten.

Eine Richtigstellung und Verkürzung der Umsatzsteuer durch die Vorsteuern in Höhe von € 1.375,82 wäre durchzuführen.

Dies deshalb, weil nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (VwGH 24.2.2010, 2005/13/0145) infolge unvollständiger Information ein Mangel des Verfahrens vorliege, der im Verfahren über die Berufung gegen den Haftungsbescheid nicht sanierbar sei, wenn der zur Haftung Herangezogene nicht rechtzeitig darüber aufgeklärt werde, dass die Abgaben schon bescheidmäßig festgesetzt worden seien.

Gehe einem Haftungsbescheid ein Abgabenbescheid voran, so sei die Behörde nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (VwGH 30.10.2001, 98/14/0142) daran gebunden und habe sich in der Entscheidung über die Heranziehung zur Haftung grundsätzlich an diesen Abgabenbescheid zu halten. Ob ein Abgabenanspruch gegeben sei, sei in diesem Fall als „Vorfrage“ von dem für die Entscheidung über die Haftung zuständigen Organ zu entscheiden und, nachdem die Selbstberechnung der Abgaben durch den steuerlichen Vertreter als fälschlich betitelt worden sei, gemäß § 201 BAO die erstmalige Festsetzung der Abgabe mit Abgabenbescheid zu bestimmen.

### *3. Zulässigkeit des Antrages*

#### *3.1. Zur Zuständigkeit des Finanzamt Neunkirchen Wiener Neustadt*

Das Finanzamt Neunkirchen Wiener Neustadt sei als Erlasser des Haftungsbescheides vom 9.7.2012 gemäß § 305 BAO zur Entscheidung über die Wiederaufnahme zuständig.

#### *3.2. Zur Legitimation zur Stellung eines Antrages*

Die Bf. sei durch Zustellung des Haftungsbescheides als Partei antragsberechtigt und in ihren einfachgesetzlich gewährleisteten Rechten verletzt. Der Antrag sei gemäß § 305 BAO unmittelbar bei der Abgabenbehörde, welche den Haftungsbescheid ausgestellt habe, einzubringen.

#### *3.3. Zum Vorliegen einer erheblichen Rechtsfrage*

Mit dem die Wiederaufnahme des Verfahrens bewilligenden oder verfügenden Bescheid sei unter gleichzeitiger Aufhebung des früheren Bescheides die das wiederaufgenommene Verfahren abschließende Sachentscheidung zu verbinden.

#### 4. Antragspunkt

Die Bf. erachte sich durch die im Haftungsbescheid vom 9.7.2012 unterlaufenen offensären Unrichtigkeiten in ihrem einfachgesetzlich gewährleisteten subjektiven Recht auf Unterbleiben nicht gesetzeskonformer Abgabenvorschreibungen verletzt, wobei die angefochtene Entscheidung sowohl mit inhaltlicher Rechtswidrigkeit als auch mit Rechtswidrigkeit infolge Verletzung von Verfahrensvorschriften belastet sei.

Der Rückstandsausweis, welcher als Basis für die Erlassung des angefochtenen Haftungsbescheides diene, wäre antragsgemäß abzuändern. Eine Richtigstellung und Verkürzung der Umsatzsteuer durch die Vorsteuern in Höhe von € 1.375,82 wäre durchzuführen.

Aufgrund der Tatsache, dass die Bf. keine Geldvollmacht als Geschäftsführerin der Primärschuldnerin innegehabt habe und dies dem zweiten Geschäftsführer gewesen sei, könne ihr auch keine schuldhafte Pflichtverletzung zur Last gelegt werden, die einen Haftungsanspruch rechtfertige.

Nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes habe die Bf. die Gründe dargelegt, die sie ohne ihr Verschulden daran gehindert hätten, die ihr obliegenden abgabenrechtlichen Verpflichtungen zu erfüllen (VwGH 18.10.1995, 91/13/0037, 0038).

Mangels Vollmacht und Zugriffsmöglichkeit (keine Kontozeichnungsberechtigung) über die Geldgebarung habe sie nicht dafür Sorge tragen können, dass die Gesellschaft die anfallenden Abgaben rechtzeitig entrichtet habe.

Aus diesem Grunde dürfe von der Abgabenbehörde keine schuldhafte Pflichtverletzung angenommen werden (vgl. VwGH 9.7.1997, 94/13/0281).

Aus den angeführten Gründen richte die Bf. an das Finanzamt Neunkirchen Wiener Neustadt den Antrag, die Abgabenbehörde möge die Wiederaufnahme des Verfahrens verfügen und die im Haftungsbescheid unterlaufene Unrichtigkeit, wie festgestellt, berichtigen, die sich als nicht richtig erwiesene selbstberechnete Abgabe erstmalig mit Abgabenbescheid festsetzen, einen Abrechnungsbescheid gemäß § 216 BAO über die Richtigkeit der Verbuchung der Gebarung ausstellen sowie den Haftungsbetrag in voller Höhe bis zu einer das Beschwerdeverfahren abschließenden Erledigung auszusetzen, da die Einhebung der Abgabe unmittelbar oder mittelbar von der Erledigung der Beschwerde abhänge. Im Falle der Bewilligung der Aussetzung der Einhebung seien Aussetzungszinsen nicht festzusetzen.

\*\*\*\*\*

Mit Bescheid vom 8.6.2015 wies das Finanzamt den Antrag auf Wiederaufnahme des Haftungsverfahrens ab und führte begründend aus, dass der vorliegende Antrag mit angeblich fehlendem Verschulden begründet worden sei.

Es sei festzustellen, dass die Rechtmäßigkeit des Haftungsbescheides damit nicht mehr in Frage gestellt werden könne. Auf das Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes vom 24.4.2014, RV/7102995/2013, sei dabei hinzuweisen. Die Wiederaufnahme ersetze nicht ein Rechtsmittel gegen die Vorschreibung.

Mittels Wiederaufnahmeantrages könne auch eine Beschwerde gemäß § 248 BAO gegen die dem Haftungsbescheid zugrunde gelegten Abgabenansprüche nicht nachgeholt werden. Die Rechtmäßigkeit der in Rechtskraft erwachsenen zugrunde gelegten Abgabenfestsetzung könne daher damit auch nicht mehr in Frage gestellt werden.

\*\*\*\*\*

Dagegen brachte die Bf. am 3.7.2015 das Rechtsmittel der Beschwerde ein (*Punkt 1.*) und führte aus wie folgt:

## 2. Sachverhalt

Mit Eingabe vom 24.9.2014 sei, nachdem Tatsachen und Beweismittel im vor dem Bundesfinanzgericht abgeschlossenen Verfahren, das von Vorfragen abhängig gewesen sei, neu hervorgekommen gewesen seien, wobei die Kenntnis dieser Umstände allein oder in Verbindung mit dem sonstigen Ergebnis dieses Verfahrens einen im Spruch anders lautenden Bescheid herbeigeführt hätte, der Antrag gemäß § 303 Abs. 1 BAO gestellt worden. Der in dieser Eingabe angeführte Sachverhalt werde vollinhaltlich aufrechterhalten.

Das Finanzamt Neunkirchen Wiener Neustadt habe am 8.6.2015 den bekämpften Bescheid erlassen und den Antrag auf Wiederaufnahme des Verfahrens abgewiesen.

Die Behörde habe es sich leicht gemacht, den Antrag mit der Begründung abzuweisen, sie erkenne im Vorbringen nicht, welche Tatsachen oder Beweismittel neu hervorgekommen wären. Sie habe keinen Sachverhalt, der als erwiesen anzunehmen wäre, angeführt. Zu den vorgebrachten Wiederaufnahmegründen sei seitens der Finanzverwaltung keine nötige Stellungnahme abgegeben worden.

Es werde daher Mangelhaftigkeit des Verfahrens geltend gemacht.

Die Behörde habe festgestellt, dass die Rechtmäßigkeit des Haftungsbescheides damit nicht mehr in Frage gestellt werden könne und auf das Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes vom 24.4.2014, RV/7102995/2013 verwiesen. Das besagte Erkenntnis betreffe jedoch den Ablauf der Aussetzung der Einhebung gemäß § 212a BAO und die Festsetzung von Aussetzungszinsen.

In welchem Zusammenhang § 212a BAO mit dem Antrag nach § 303 BAO stünde, sei von der den Bescheid ausstellenden Behörde nicht ausgeführt worden. Dem Bescheid fehle

offensichtlich ganz oder teilweise eine Begründung, deren Mitteilung hiermit beantragt werde.

In der Sachverhaltsdarstellung in der Eingabe vom 24.9.2014 seien aufgrund der Entscheidung des BFG vom 24.4.2014 neue Tatsachen hervorgekommen und bis dato unbekannte Beträge aufgelistet, deren Überprüfung auf Rechtmäßigkeit durch Wiederaufnahme des Verfahrens zu erfolgen habe.

### **3. Zulässigkeit der Beschwerde**

#### **3.1. Zur Zuständigkeit des Verwaltungsgerichtes**

Gegen Beschwerden, die Abgabenbehörden erließen, seien Beschwerden an die Verwaltungsgerichte gemäß § 243 BAO zulässig, soweit in den Abgabenvorschriften nicht anderes bestimmt sei.

#### **3.2. Zur Legitimation zur Erhebung der Beschwerde**

Die Bf. sei durch den Bescheid des Finanzamtes Neunkirchen Wiener Neustadt vom 8.6.2015 in ihren einfachgesetzlich gewährleisteten Rechten verletzt.

Die Bescheidbeschwerde sei gemäß § 249 Abs. 1 BAO bei der Abgabenbehörde eingebracht worden, die den angefochtenen Bescheid erlassen habe.

#### **3.3. Zur Rechtzeitigkeit der Beschwerde**

Das Finanzamt Neunkirchen Wiener Neustadt habe „die Beschwerdevorentscheidung“ (*gemeint wohl: den Bescheid*) vom 8.6.2016 dem bevollmächtigten Vertreter am 10.6.2015 zugestellt, weshalb „der vorliegende Vorlageantrag“ (*gemeint wohl: die vorliegende Beschwerde*) sei daher gemäß § 245 Abs. 1 BAO rechtzeitig.

#### **3.4. Entscheidung über die Wiederaufnahme**

Die Entscheidung über die Wiederaufnahme stehe der Abgabenbehörde zu, die für die Erlassung des nach § 305 BAO aufzuhebenden Bescheides zuständig gewesen sei oder vor Übergang der Zuständigkeit als Folge einer Bescheidbeschwerde oder einer Säumnisbeschwerde zuständig gewesen wäre. Sei die diesbezügliche Zuständigkeit auf eine andere Abgabenbehörde übergegangen, so stehe die Entscheidung der zuletzt zuständigen Abgabenbehörde zu (§ 305 BAO).

Der Wiederaufnahmeantrag entspreche den in § 303 BAO umschriebenen Voraussetzungen. Die Abgabenbehörde habe dies geprüft und ohne Feststellung inhaltlicher Mängel eine Entscheidung getroffen. Entspreche der Wiederaufnahmeantrag nicht den in § 303a BAO umschriebenen Voraussetzungen, so sei, ebenso wie bei Formgebrechen oder dem Fehlen einer Unterschrift aufgrund des § 85 Abs. 2 BAO zwingend ein Mängelbehebungsverfahren einzuleiten (*Ellinger/Iro/Kramer/Sutter/Urtz*, BAO, § 303a Tz 1; UFS 19.3.2008, RV/0045-I/07; UFS 17.10.2006, RV/0442-W/06). Hierbei habe 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 gelte. Die Erlassung eines solchen Mängelbehebungsauftrages liege nicht im Ermessen der Behörde. Die in § 303a BAO geforderten Inhaltserfordernisse sollten der Behörde eine meritorische Entscheidung über den Antrag ermöglichen. Ergehe trotz solcher inhaltlicher Mängel vor deren Behebung eine meritorische Entscheidung, sei sie rechtswidrig (VwGH 2.3.2006, 2005/15/0126).

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

#### **4. Beschwerdepunkt**

Die Bf. erachte sich durch den angefochtenen Bescheid in ihrem einfachgesetzlich gewährleisteten subjektiven Recht auf Unterbleiben nicht gesetzeskonformer Abgabenvorschreibungen, insbesondere 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 als auch mit Rechtswidrigkeit infolge Verletzung von Verfahrensvorschriften belastet sei.

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

#### **5. Beschwerdegründe**

##### **5.1. Rechtswidrigkeit des Inhalts**

Es bestünden zwischen der Bf. und der Abgabenbehörde Meinungsverschiedenheiten, ob und inwieweit eine Zahlungsverpflichtung durch Erfüllung eines bestimmten Tilgungstatbestandes erloschen sei. Hierüber habe die Abgabenbehörde gemäß § 216 BAO mit Abrechnungsbescheid zu entscheiden. Der diesbezügliche Antrag sei am 24.9.2014 gestellt worden. Fragen der Abgabenverrechnung durch die Abgabenbehörde seien nur in einem allenfalls vorangehenden Verfahren nach § 216 BAO mittels Erlassung eines Abrechnungsbescheides zu klären.

Es gehe bei dieser Bestimmung nicht nur um das Erlöschen einer Zahlungsverpflichtung durch Erfüllung. Es könne auch die Prüfung und 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 hätten. Mit dem Abrechnungsbescheid sei über umstrittene abgabenrechtliche Gebarungsakte schlechthin zu entscheiden (vgl. dazu *Stoll*, BAO, 2314, und das Erkenntnis des VwGH vom 12.11.1997, 96/16/0285).

Die Abgabenbehörde könne 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 23.1.1996, 93/14/0089).

Warum der angesprochene Bescheid zu seinen Ausführungen gekommen sei, sei bei dem auf die Rechtmäßigkeit der Buchungsvorgänge beschränkten Inhalt eines Abrechnungsbescheides nicht von Relevanz.

Es komme der Grundsatz der Akzessorietät von Haftungen zum Tragen, der es generell nicht zulasse, eine Haftung für eine nicht mehr bestehende Abgabenschuld konstitutiv auszusprechen. Im auszustellenden Abrechnungsbescheid sei darzulegen, dass die Forderung, für die gehaftet werden solle, nicht mehr dem Rechtsbestand angehöre (vgl. das Erkenntnis des VwGH vom 21.9.1990, 87/17/0228). Die Geltendmachung abgabenrechtlicher Haftungen setze voraus, dass eine Abgabenschuld entstanden und noch nicht durch Entrichtung erloschen sei (vgl. das Erkenntnis des VwGH vom 30.3.2009, 99/16/0141).

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

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

### *5.2. Rechtswidrigkeit infolge Verletzung von Verfahrensvorschriften*

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

### *6. Wiederaufnahme*

Die Bf. wiederholte im Wesentlichen ihr unter Punkt 2. des Antrages vom 24.9.2014 angeführtes Vorbringen und brachte ergänzend vor, dass als „Vorfrage“ immer noch die Verpflichtung der Abgabenbehörde im Raume stehe,

- den Rückstandsausweis, welcher als Basis für die Erlassung des angefochtenen Haftungsbescheides gedient habe, antragsgemäß abzuändern,
- der Bf. über den Abgabenanspruch Kenntnis zu verschaffen (vgl. das Erkenntnis des VwGH vom 2.7.2002, 96/14/0076), welche zweckmäßigerweise durch Zusendung einer Ausfertigung oder Ablichtung des an den Erstschildner gerichteten Abgabenbescheides zu erfolgen hätte,
- den Grundsatz der Akzessorietät von Haftungen walten zu lassen, ausgelöst durch die Zahlungen eines anderen Haftungspflichtigen,
- das Guthaben zur weiteren Verrechnung des Abgabenschuldigen in der Höhe von weiteren € 22.959,42 am Abgabenkonto festzustellen,
- das Ergebnis des Abrechnungsverfahrens nach § 216 BAO, in welchem über die Meinungsverschiedenheiten zwischen der Bf. und der Abgabenbehörde, ob und inwieweit eine Zahlungsverpflichtung durch Erfüllung eines bestimmten Tilgungstatbestandes erloschen sei, aufzuarbeiten und

- ob die Verjährung zur sachlichen Unzuständigkeit der Behörde geführt (vgl. das Erkenntnis des VwGH vom 23.2.1987, 85/15/0131) und somit einen Wiederaufnahmegrund ausgelöst habe.

mangels Kenntnis der Bescheide über den Haftungsanspruch habe seinerzeit nicht ersehen werden können, dass „Nichtbescheide“ erlassen worden seien und bereits Verjährung der Festsetzung einer Abgabe bei Ausstellung des Haftungsbescheides eingetreten gewesen sei.

Diese Diskrepanzen ließen 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 vornehme und stattdessen das Ergebnis einer zwischenzeitlich abgeföhrten abgabenbehördlichen Prüfung in die Verwaltungshandlungen miteinbeziehe, so sei dies aus Zweckmäßigkeitsoberlegungen nicht zu beanstanden (vgl. *Ritz, BAO*<sup>4</sup>, § 303 Tz 56: „*Liegen neben den die Wiederaufnahme des Verfahrens rechtfertigenden Wiederaufnahmegründen auch Unrichtigkeiten iSd § 293b vor, so werde idR der Verfügung der Wiederaufnahme der Vorzug zu geben sein, da im neuen Sachbescheid alle Unrichtigkeiten beseitigbar sind.*“ Gleichermaßen gelte nach der Überschrift auch für Unrichtigkeiten iSd § 293 BAO). Demnach gebiete es die Zweckmäßigkeit geradezu, dass die Abgabenbehörde, welche bereits in Kenntnis eines (nach § 293 BAO) berichtigungsfähigen Fehlers sei und somit ohnehin einen neuen Sachbescheid erlassen müsse, auch bei nur geringfügigen – auf Wiederaufnahmegründen beruhenden – steuerlichen Auswirkungen eine Wiederaufnahme des Verfahrens vornehme und dabei alle bekannten und neu hervorgetretenen Umstände zur Erreichung eines „vollkommen richtigen“ Bescheidinhalts berücksichtige.

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

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.

Wiederaufnahmen des Verfahrens gemäß § 303 BAO lägen im Ermessen der Abgabenbehörde, wobei nach der Rechtsprechung der Höchstgerichte für die Ermessensübung primär dem Prinzip der Rechtsrichtigkeit gegenüber dem Prinzip der Rechtsbeständigkeit der Vorzug einzuräumen sei. Da die steuerlichen Folgen der vorliegenden Unrichtigkeit der Abgabennachforderungen, der Nichtberücksichtigung von rechtskräftigen Bescheiden, nicht bloß geringfügig seien, werde die Wiederaufnahme des Verfahrens durchzuführen sein. Die Zweckmäßigkeit der Wiederaufnahme der Verfahren ergebe sich aus dem Ziel der gesetzlichen Norm des § 303 BAO, welches die Herbeiführung eines der Gleichmäßigkeit der Besteuerung entsprechenden Ergebnisses sei.

Da im gegenständlichen Fall Zweckmäßigkeitsoberlegungen klar und eindeutig für eine Wiederaufnahme des Verfahrens sprächen und Billigkeitsgründe der Wiederaufnahme nicht entgegenstünden, wäre dem Antrag auf Wiederaufnahme des Verfahrens nachzukommen.

Aus den angeführten Gründen richte die Bf. an das Bundesfinanzgericht den Antrag, den angefochtenen Bescheid wegen Rechtswidrigkeit seines Inhalts in eventu Rechtswidrigkeit infolge Verletzung von Verfahrensvorschriften, weil der Sachverhalt in einem wesentlichen Punkt der Ergänzung bedürfe und Verfahrensvorschriften außer Acht gelassen worden seien, bei deren Einhaltung die Behörde zu einem anderen Ergebnis hätte kommen, seinem gesamten Umfang nach aufzuheben und der beantragten Wiederaufnahme des Verfahrens stattzugeben, sowie auf Mitteilung der ganz oder teilweise fehlenden Bescheidbegründung.

\*\*\*\*\*

Mit Beschwerdevorentscheidung vom 14.7.2015 wies das Finanzamt die Beschwerde als unbegründet ab und verwies hinsichtlich der Ausführungen zum Abrechnungsbescheid auf den Zurückweisungsbescheid vom 8.6.2015.

Weiters habe das im angefochtenen Bescheid angeführte Erkenntnis des BFG vom 24.4.2014, RV/7102995/2013, entgegen der Ansicht der Bf. nicht die Verfügung des Ablaufes der Aussetzung der Einhebung sowie Vorschreibung von Aussetzungszinsen zum Gegenstand, sondern sei darin über den Haftungsbescheid und Antrag gemäß § 299 BAO abgesprochen worden.

Die hervorgekommenen Tatsachen seien in diesem Erkenntnis entsprechend gewürdigt worden und hätten ihren Niederschlag gefunden. Der Haftungsbetrag sei von € 16.460,74 auf € 12.165,48 vermindert worden. Eine Kopie dieses Erkenntnisses werde der Beschwerdevorentscheidung beigelegt.

Die Rechtmäßigkeit des Haftungsbescheides könne damit nicht mehr in Frage gestellt werden.

\*\*\*\*\*

Mit Schreiben vom 13.8.2015 beantragte die Bf. die Vorlage der Beschwerde zur Entscheidung durch das Bundesfinanzgericht, wobei eine weitere Begründung nachgereicht werde.

In diesem Schriftsatz vom 13.9.2015 hielt die Bf. die bisherigen Antrags- und Beschwerdepunkte weiterhin aufrecht (*Punkt 2.*) und brachte ergänzend vor:

### **3. Wiederaufnahme des Verfahrens**

In dem Bezug habenden Antrag und der Beschwerde sei vorgebracht worden, dass in der entschiedenen Sache Tatsachen und Beweismittel im abgeschlossenen Verfahren neu hervorgekommen seien und der Bescheid von Vorfragen abhängig gewesen sei. Antrags- und Beschwerdepunkte seien einzeln aufgelistet worden. Auf die in dem Bescheid

offensichtlich unterlaufenen Schreib- und Rechenfehler und/oder andere offenbar auf einem ähnlichen Versehen beruhenden Unrichtigkeiten sei hingewiesen worden.

Schon aus dem Gesichtspunkt der Verfahrensökonomie sei es unerlässlich, die Wiederaufnahme des Verfahrens, zur Berichtigung von Rechenfehlern und offensichtlichen Unrichtigkeiten, zu verfügen.

Ziel der Wiederaufnahme sei ein insgesamt rechtmäßiges Ergebnis (vgl. VfGH 30.9.1997, B 2/96; VwGH 22.3.2000, 99/13/0253). Schon die Regierungsvorlage zum FVwGG 2012 nenne die Vereinfachung des Verfahrensrechts und die Harmonisierung der Rechtslage mit den anderen Verfahrenstiteln der BAO (insbesondere mit den §§ 293, 293b, 295a und 299) die Budgetierung / Kosteneffizienz u.a.m. als Gründe für die Änderung der Bestimmungen über die Wiederaufnahme des Verfahrens. Durch die Neufassung dieser Bestimmungen sei festgelegt worden, dass sehr wohl abgabenmindernde Tatsachen, die ohne grobes Verschulden von der Partei nicht geltend gemacht worden seien, einen Wiederaufnahmegrund (als Folge des Vertrauens auf Judikatur oder Auskunft des Finanzamtes) darstellten (siehe BMF, AÖF 2006/192, Abschn. 2.1.). Die Neufassung des § 303 BAO durch das FVwGG 2012 habe die für die Wiederaufnahme auf Antrag maßgebliche Rechtslage derart geändert, dass die Rechtskraft von die Wiederaufnahmeanträge abweisenden oder zurückweisenden Bescheiden der neuerlichen Antragstellung (ab 1.1.2014), gestützt auf die neue Rechtslage, nicht entgegenstehe.

Somit sei die vom Finanzamt praktizierte Abweisung (Bescheid vom 8.6.2015, Beschwerdevorentscheidung vom 14.7.2015) wegen entschiedener Sache als Folge der Änderung der Rechtslage rechtswidrig.

### *3.1. Neuerungstatbestand*

Die unter Punkt 6. der Beschwerde vom 3.7.2015 aufgeworfenen Sachverhaltselemente hätten bei einer entsprechenden Berücksichtigung zu einem anderen Ergebnis im Bescheid geführt (vgl. VwGH 19.11.1998, 96/15/0148; VwGH 26.7.2000, 95/14/0094; VwGH 21.11.2007, 2006/13/0107; VwGH 26.2.2013, 2010/15/0064). Solche Tatsachen, die ausschließlich mit dem Sachverhalt des abgeschlossenen Verfahrens zusammenhängende tatsächliche Umstände seien (vgl. VwGH 26.1.1999, 98/14/0038; VwGH 26.7.2000, 95/14/0094), seien die aufgelisteten getätigten Ausgaben, Richtigstellung der Umsatzsteuer des Zeitraumes 10-12/2009 und Verkürzung der Umsatzsteuer in der Höhe von € 1.375,82.

Das Finanzamt Neunkirchen Wiener Neustadt habe den Zurückweisungsbescheid im anhängigen Antragsverfahren gemäß § 201 BAO vom 8.6.2015 damit begründet, dass es hinsichtlich der Umsatzsteuer 08-10/2009 nur zu einer Festsetzung nach § 21 Abs. 23 UStG führen hätte können. Eine solche Festsetzung sei jedoch nach dem zweiten Satz dieser Bestimmung nach Erlassung des Jahresveranlagungsbescheides zur Umsatzsteuer schon aus diesem Grunde unzulässig. Der Jahresveranlagungsbescheid sei am 23.10.2010 erlassen worden, die Zustellung sei an den Masseverwalter **Dr. K.** erfolgt.

Es sei erwiesen, dass das Finanzamt erstmals mit Bescheid vom 8.6.2015 der Bf. mitgeteilt habe, dass es noch einen „Jahresveranlagungsbescheid 2009“ gegeben habe (nova reperta). Ihr sei zu keiner Zeit die Forderung aus dem Jahresveranlagungsbescheid 2009 bekanntgegeben, insbesondere nicht im vorgehenden Haftungsverfahren eine Durchschrift dieses Bescheides ausgefolgt worden. Es ergebe sich daraus nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (vgl. VwGH 24.2.2010, 2005/13/0145) infolge unvollständiger Information ein Mangel des Verfahrens, da die zur Haftung herangezogene Bf. nicht rechtzeitig darüber aufgeklärt worden sei, dass die Abgaben schon bescheidmäßig festgesetzt worden seien.

Es sei auch als erwiesen anzusehen, dass erst durch die Ausführungen im rechtskräftigen Bescheid und den damit folgenden Nachforschungen hervorgekommen sei, dass der Steuerberater Dr. trotz widerrufener Geldvollmacht einen die Forderung des Finanzamtes weit übersteigenden Betrag vom Abgabenkonto abgerufen gehabt und die Bf. im Glauben gelassen habe, dass am Abgabenkonto genug Geld zur Begleichung der Steuerschuld aufliege.

### *3.2. Beweis des Wiederaufnahmegrundes*

An das Erwiesensein von Tatsachen, die als Wiederaufnahmegründe in Betracht kämen, seien keine höheren Anforderungen zu stellen als an andere Tatsachen, die der Besteuerung zugrunde zu legen seien (vgl. VwGH 27.11.2001, 97/14/0110; VwGH 19.9.2007, 2003/13/0115; VwGH 21.2.2013, 2009/13/0258).

All die angeführten Tatsachen könnten in freier Beweiswürdigung als erwiesen angenommen werden und stellten somit nach ständiger Rechtsprechung des VwGH (vgl. VwGH 14.11.1990, 86/13/0059) einen Wiederaufnahmegrund dar (dies sei bereits der Fall, wenn sie von allen in Betracht kommenden Möglichkeiten die größte Wahrscheinlichkeit für sich habe).

### *3.3. Vorfragen*

Die Frage, ob ein Abgabenanspruch gegeben sei (und dessen Höhe), sei im Haftungsverfahren eine Vorfrage (vgl. VwGH 27.1.2010, 2009/16/0309; VwGH 29.4.2010, 2008/15/0085; VwGH 22.12.2011, 2009/16/0109; VwGH 28.6.2012, 2009/16/0075).

Die Selbstberechnung der Abgaben durch den steuerlichen Vertreter sei als fälschlich bezeichnet und die erstmalige Festsetzung der Abgabe mit Abgabenbescheid gemäß § 201 BAO beantragt worden (weitere Ausführungen unter Punkt 6. der Beschwerde vom 3.7.2015).

Es müsse gerügt werden, dass die Behörde bei Prüfung der vorgelegten, geltend gemachten Wiederaufnahmegründe den Grundsatz der amtswegigen Ermittlungspflicht nach § 115 BAO nicht beachtet habe (vgl. VwGH 18.12.1985, 83/13/0041). Wäre sie ihren gesetzlichen Verpflichtungen nachgekommen, so hätte sie nicht anders urteilen können, als dem Antrag auf Wiederaufnahme stattzugeben. Verfahrensökonomisch wäre es von großem Vorteil gewesen, unverzüglich die Wiederaufnahme abzuhandeln, um die

nötigen Berichtigungen durchzuführen. Die aufwändigen Verfahren nach den §§ 201, 216 und 245 Abs. 2 BAO wären zu vermeiden gewesen. Die Verwaltungsökonomie mit den Überlegungen der Sparsamkeit wäre berücksichtigt worden (ergebe sich aus Art. 126b Abs. 5 B-VG, wonach sich die Überprüfung des Rechnungshofes u.a. auf die Sparsamkeit, Wirtschaftlichkeit und Zweckmäßigkeit zu erstrecken habe).

Wie dargelegt seien Umstände gewichtiger Art hervorgekommen. Daher möge eine neuerliche Bescheiderlassung mit dem Ziel, ein insgesamt rechtmäßiges Ergebnis zu erreichen, ermöglicht werden (vgl. VfGH 6.12.1990, B 783/89; VwGH 2.4.1990, 89/15/0005; VfGH 30.9.1997, B 2/96; VwGH 22.3.2000, 99/13/0253).

Das BFG möge bei seiner Ermessensübung grundsätzlich dem Prinzip der Rechtsrichtigkeit den Vorrang vor jenem der Rechtsbeständigkeit gegeben (vgl. VwGH 30.5.1994, 93/16/0096; VwGH 28.5.1997, 94/13/0032; VwGH 30.1.2001, 99/14/0067). Das Ziel sei das insgesamt rechtmäßige Ergebnis des gesamten Verfahrens, um nicht nach Auffassung des Verfassungsgerichtshofes (vgl. VfGH 5.3.1988, 870/87) der Gefahr eines Ermessensmissbrauchs zu unterliegen. Denn dieser liege vor, wenn sich steuerliche Auswirkungen zum Nachteil des Abgabepflichtigen ergäben, jedoch eine Wiederaufnahme für ein Jahr, wo sie sich zu Gunsten der Partei ausgewirkt hätte, unterlassen werde.

Nachdem auch neben den die Wiederaufnahme des Verfahrens rechtfertigenden Gründen und Unrichtigkeiten iSd § 293b BAO vorlägen, werde idR der Verfügung der Wiederaufnahme der Vorzug zu geben sein, da im neuen Sachbescheid alle Unrichtigkeiten beseitigbar seien (vgl. *Ritz*, ÖStZ 1990, 188; glA *Wiedermann*, Wiederaufnahme, 167).

Aus all den angeführten Rechtsstandpunkten und Tatsachen sei es unvermeidbar, die beantragte Wiederaufnahme des Verfahrens durchzuführen.

Abschließend wiederholte die Bf. ihre bereits in der Beschwerde getätigten Anträge.

Das gegenständliche Verfahren wurde der erkennenden Richterin mit Beschluss des Geschäftsverteilungsausschusses vom 20.3.2018 im Zuge der Umverteilung eines Altaktenpaketes zur Entscheidung übertragen.

### **Über die Beschwerde wurde 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 bedeutsamem Umstände zu bestimmen.*

Gegenstand des Beschwerdeverfahrens ist ausschließlich der Abweisungsbescheid der Abgabenbehörde zum Wiederaufnahmsantrag der Bf. vom 24.9.2014 betreffend den Haftungsbescheid vom 9. Juli 2012 hinsichtlich der Haftungsinanspruchnahme nach §§ 9, 80 BAO der Bf. für offene Abgabenschuldigkeiten der K.GmbHCoKG.

Geltend gemacht wird der Wiederaufnahmsgrund des § 303 Abs. 1 lit. b BAO, dass Tatsachen oder Beweismittel im abgeschlossenen Verfahren neu hervorgekommen seien sowie die Behauptung aufgestellt, dass der Bescheid von Vorfragen abhängig gewesen, jedoch nicht vorgebracht, dass über eine Vorfrage in einem wesentlichen Punkt anders entschieden worden sei.

Im Erkenntnis des BFG vom 24.4.2014 zu RV/7102995/2013 wird wie folgt zu den Entscheidungsgründen des Bundesfinanzgerichts zur Haftungsinanspruchnahme der Bf. ausgeführt:

"Mit Haftungsbescheid vom 9. Juli 2012 nahm das Finanzamt die Beschwerdeführerin (Bf) als Haftungspflichtige gemäß § 9 Abs. 1 BAO für aushaltende Abgabenschuldigkeiten der K.GmbH im Ausmaß von € 16.450,24 in Anspruch.

In der dagegen eingebrachten Berufung brachte die Bf. vor, dass Mangelhaftigkeit des Ermittlungsverfahrens, Rechtsirrtum und Rechtswidrigkeit geltend gemacht werde. Eine umfassende Berufungsbegründung werde nachgebracht.

Die bescheidausstellende Behörde vertrete die Ansicht, dass die strittigen Abgabenschuldigkeiten bei der K.GmbH als uneinbringlich anzusehen seien. Bei einer GmbH & Co KG werde die Gesellschaft durch die Komplementär-GmbH (im gegebenen Fall die Ko.GmbH), somit im Ergebnis durch deren Geschäftsführer vertreten.

Dieser Geschäftsführer gehöre zum Personenkreis der §§ 80 ff BAO. Gemäß § 80 Abs. 1 BAO seien die Geschäftsführer der Ko.GmbH, folglich unter anderem die Bf, verpflichtet dafür Sorge zu tragen, dass die Abgaben der Gesellschaft aus deren Mittel entrichtet würden.

Das Finanzamt habe es verabsäumt, fristgerecht in dem Insolvenzverfahren in Sachen K.GmbH, bzw. bei der noch immer existierenden, vermögenden und haftenden Komplementärgesellschaft ihre Forderungen geltend zu machen.

Vielmehr habe das Finanzamt einen falschen und rechtswidrigen Verwaltungsakt gesetzt, indem es der Ko.GmbH und nur einem ihrer Geschäftsführer mit Ausstellung des nunmehr

angefochtenen Haftungsbescheides die Bezahlung eines Betrages in der Höhe von € 16.460,24 vorgeschrieben habe.

Die Ko.GmbH sei zu keinem Zeitpunkt die haftende Komplementärgesellschaft der K.GmbHCoKG gewesen. Die Ko.GmbH sei durch zwei Geschäftsführer und durch einen Prokuristen vertreten worden.

Die Rechtsakte des Finanzamtes seien mit erheblichen Rechtsmängel behaftet. Hätte das Finanzamt die Einbringung bei der richtigen haftenden Komplementärgesellschaft, welche über erhebliche Vermögenswerte verfügt habe, zeitgerecht durchgeführt, so wäre zum heutigen Zeitpunkt kein Rückstand mehr zu verzeichnen.

Es ergehe daher der Antrag, den angefochtenen Bescheid ersatzlos aufzuheben.

Weiters beantrage die Bf eine mündliche Verhandlung und die Entscheidung durch den Unabhängigen Senat.

Das Finanzamt wies die Berufung mit Berufungsvorentscheidung vom 8. Februar 2013 als unbegründet ab.

Mit Eingabe vom 8. März 2013 beantragte die Bf die Entscheidung über die Berufung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz.

Mit Eingabe vom 18. Februar 2013 beantragte die Bf gemäß § 299 BAO die Aufhebung des Haftungsbescheides vom 9. Juli 2012, weil sich der Spruch des Bescheides als nicht richtig erweise.

Der bekämpfte Haftungsbescheid richte sich an Forderungen an eine Fa. CaKG. Es gebe in Österreich keine existierende Firma mit der Bezeichnung . Die Firma Ko.GmbH sei nicht Komplementär-GmbH der Fa. CaKG gewesen.

Der Haftungsbescheid des Finanzamtes vom 9. Juli 2012, welcher unrichtige und irreführende Angaben enthalte, sei mit gravierenden Rechtsmängeln behaftet und unverzüglich aufzuheben.

Mit Berufung vom 24. Juli 2012 sei seitens der Bf die Mangelhaftigkeit und Rechtswidrigkeit aufgezeigt worden. Die Rechtswidrigkeit des befochtenen Bescheides sei noch immer gegeben und noch immer nicht behoben.

Es ergehe der Antrag, den befochtenen, rechtswidrigen Bescheid ersatzlos aufzuheben und die Einstellung des Verfahrens zu verfügen.

Das Finanzamt wies den Antrag mit Bescheid vom 14. November 2013 ab.

In der dagegen eingebrachten Berufung führte die Bf aus, dass das Finanzamt dies damit begründe, dass ein in der Begründung zu einem Bescheid unterlaufener Schreibfehler (Cafa statt richtig Cafe) keinen Grund für eine Aufhebung des Bescheides nach § 299 BAO darstelle. Der Spruch des Bescheides sei richtig.

Eine weitere Begründung sei nicht erlassen worden.

Hiermit stehe fest, dass sich die bescheidausstellende Behörde mit den erhobenen Einwendungen der Bf nicht auseinandersetzt habe und damit der angefochtene Bescheid mit Rechtswidrigkeit infolge Verletzung von Verfahrensvorschriften belastet sei. Ermittlungen zur Erforschung des maßgeblichen Sachverhaltes seien keine angestellt worden.

Der Behörde sei angezeigt worden, dass der bekämpfte Bescheid inhaltlich falsch und rechtswidrig sei. Eine Bescheidadressierung an eine nicht existente Gesellschaft und die Inanspruchnahme der Geschäftsführerin einer falschen Komplementär-GmbH stelle eine inhaltliche Rechtswidrigkeit eines Bescheides dar. In Kenntnis dieser gravierenden Rechtsmängel habe es die Behörde unterlassen, eine Berichtigung durchzuführen. Sie habe die Gewissheit der Rechtswidrigkeit in Kauf genommen.

Ebenso seien die im Rahmen der Ermessensausübung und Rechtssicherheit zu gewährenden Vorfragen, ob dem Haftungsverfahren ein Grundlagenbescheid vorausgehe und die Bf überhaupt noch Geschäftsführerin und für die Verwaltung von Finanzen überhaupt bevollmächtigte Geschäftsführerin gewesen sei bzw. der Masseverwalter, nachdem er Geschäftsführertätigkeit ausgeübt habe, Haftungspflichtiger sei, nicht geprüft worden.

Die Behörde habe daher insoweit die Rechtslage verkannt und hätte sich nicht auf die Eintragung der Bf. als Geschäftsführer im Firmenbuch zurückziehen dürfen, sondern hätte sich mit dem Vorbringen der Bf. auseinandersetzen müssen.

Nach Billigkeit und Zweckmäßigkeit unter Berücksichtigung aller in Betracht kommenden Umstände wäre die Ermessensentscheidung auf Aufhebung gemäß § 299 BAO zu treffen gewesen. Das Prinzip der Rechtmäßigkeit bzw. Rechtsrichtigkeit wäre vorrangig einzuräumen gewesen.

Es werde beantragt, den befochtenen rechtswidrigen Bescheid ersatzlos aufzuheben.

Weiters werde der Antrag auf mündliche Verhandlung und die Entscheidung durch den Unabhängigen Senat gestellt.

Mit Eingabe vom 4. April 2014 brachte die Bf ergänzend im Wesentlichen vor, dass die Bekanntgabe des Abgabenanspruches an die Haftungspflichtige anlässlich der Erlassung des Haftungsbescheides nicht durch die notwendige Zusendung einer Ablichtung der Durchschrift des Abgabenbescheides oder des Haftungsbescheides erfolgt sei. Es sei der Haftungspflichtigen keine Kenntnis von den Voraussetzungen, Inhalten und Gründen, die ein Bescheid über den Abgabeanspruch hätte, verschafft worden.

Da die Vermutung im Raume stehe, dass kein Bescheid über den Abgabenanspruch von der Abgabenbehörde erlassen worden sei, werde die Höhe des Abgabenanspruches in der Berufung gegen den Haftungsbescheid angefochten und die Vorlage allfälliger, an die Primärschuldnerin gerichteter Abgabenbescheide verlangt.

Die Geschäfte habe der amtsbekannte Geschäftsführer M.R. bis zur Auflösung der Gesellschaft durch das LG \*\*\*\*\* im Dezember 2009 geführt.

Mit Eingabe aus dem Jahr 2012 sei erklärt worden, dass die Haftende K.GmbH mit über € 100.000,00 vermögend sei. Dessen ungeachtet habe die Finanzverwaltung im Rahmen ihrer Ermessenübung von der Einbringlichmachung Abstand genommen.

Warum die Abgabenbehörde nicht im Rahmen ihrer Ermessensübung diese Haftenden vorrangig in Anspruch genommen habe, wäre als Vorfrage abzuhandeln gewesen.

Der steuerliche Vertreter der Abgabenpflichtigen habe eine falsche Selbstberechnung der Lohnsteuer durchgeführt, deren Berichtigung mangels Legitimation im Dezember 2009 nicht mehr von der Abgabenpflichtigen habe durchgeführt werden können.

Es stehe fest, dass fälschlicherweise Lohnsteuer berechnet worden sei, aber tatsächlich keine Lohnsteuer einbehalten und keine Löhne bezahlt worden seien.

Die K.GmbHCoKG sei mangels liquider Mittel nicht in der Lage gewesen, die Verbindlichkeiten zu begleichen. Eine Nichtentrichtung sei analog der geltenden Rechtsprechung des VwGH den Vertretern nicht vorzuwerfen.

Eine Haftungsinanspruchnahme in Bezug auf die Lohnsteuer könne nicht in Betracht kommen, da diese Lohnsteuer dem Insolvenz-Ausfallgeld-Fond von der Konkursmasse erstattete Lohnzahlungen betroffen habe.

Die Lohnsteuer 09/2009 mit € 713,67, 10/2009 mit € 239,33 und 11/2009 mit € 395,47 wäre von der Forderungsliste zu streichen. Ebenso wären Dienstgeberbeitrag und Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag zu stornieren.

Die vom Insolvenzgericht rechtskräftig beschlossene Verteilungsquote betrage richtigerweise 5,1747%. Alle von der Abgabenbehörde berechneten Quotierungsbeträge seien bewiesenermaßen falsch.

In gegenständlicher Beschwerdecausa sei die Unbilligkeit zur wirtschaftlichen Situation der Bf. aufgezeigt worden und werde hiermit der Antrag nach §§ 235 und 236 der BAO gestellt, die Abgabenschuldigkeiten durch Abschreibung zu löschen oder ganz oder zum Teil nachzusehen.

Die Bf. beantrage, die Entscheidung über die Beschwerde gemäß § 281 BAO auszusetzen und den Termin 24. April 2014 für die mündliche Senatsverhandlung abzuberaumen.

Nach Zurückweisung des Antrages vom 4. April 2014 auf Aussetzung der Entscheidung gemäß § 271 BAO mangels Antragsrechtes und Rechtsanspruches der Parteien auf Aussetzung von Entscheidungen zu Beginn der mündlichen Verhandlung durch den Senat ergeht aufgrund der ausgewiesenen Ladung der Bf zur mündlichen Verhandlung vor dem Bundesfinanzgericht der Beschluss des Senates auf Durchführung der mündlichen Beschwerdeverhandlung in Abwesenheit der Bf.

*Gemäß § 323 Abs. 38 erster Satz BAO sind die am 31. Dezember 2013 beim Unabhängigen Finanzsenat als Abgabenbehörde zweiter Instanz anhängigen Berufungen vom Bundesfinanzgericht als Beschwerden im Sinn des Art. 130 Abs. 1B-VG zu erledigen.*

*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.*

*Gemäß § 80 Abs. 1 BAO haben die zur Vertretung juristischer Personen berufenen Personen alle Pflichten zu erfüllen, die den von ihnen Vertretenen obliegen. Sie haben insbesondere dafür zu sorgen, dass die Abgaben aus den Mitteln, die sie verwalten, entrichtet werden.*

*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.*

Der Antrag nach § 299 Abs. 1 BAO kann neben einer Bescheidbeschwerde eingebracht werden (vgl. *Ritz, BAO*<sup>5</sup>, § 299 Tz 34). Der Antrag ist abzuweisen, wenn der antragsgegenständliche Bescheid nicht inhaltlich rechtswidrig ist oder der aufzuhebende Bescheid in der Zwischenzeit in einer dem Begehrten des Antragstellers Rechnung tragenden Weise abgeändert wurde (vgl. *Ritz, BAO*<sup>5</sup>, § 299 Tz 33).

Unbestritten ist, dass die Bf laut Eintragung im Firmenbuch von 12. Oktober 2009 bis 23. September 2011 neben einem weiteren Geschäftsführer selbstständig vertretungsbefugte Geschäftsführerin der K.GmbH war, der als persönlich haftender Gesellschafterin der Abgabenschuldnerin seit 29. April 2008 die Erfüllung der abgabenrechtlichen Pflichten der Gesellschaft oblag. Auf die lediglich irrtümliche Nennung der Ko.GmbH (persönlich haftender Gesellschafterin der Abgabenschuldnerin bis 28. April 2008) im angefochtenen Haftungsbescheid wurde bereits im Vorhalt vom 8. August 2012 und in der Berufungsvorentscheidung vom 8. Februar 2013 hingewiesen, ohne dass die Bf dem etwas entgegnet hätte.

Nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (VwGH 24.3.2009, 2006/13/0156) hat bei einer GmbH & Co KG, bei der die KG wie im Beschwerdefall durch die Komplementär-GmbH, somit im Ergebnis durch deren Geschäftsführer vertreten wird, dieser Geschäftsführer die abgabenrechtlichen Pflichten der KG zu erfüllen. Der Geschäftsführer haftet bei schuldhafter Pflichtverletzung für die Abgaben der KG.

Dass eine Vereinbarung getroffen worden wäre, wonach der andere Geschäftsführer und nicht die Bf. mit der Besorgung der Abgabenangelegenheiten betraut gewesen wäre, wurde von der Bf. nicht behauptet und ist auch aus der Aktenlage nicht ersichtlich.

Auch das in der Eingabe vom 4. April 2014 erstattete Vorbringen, wonach die Geschäfte der amtsbekannte Geschäftsführer M.R. bis zur Auflösung der Gesellschaft durch das LG \*\*\* im Dezember 2009 geführt habe, ist nicht zielführend, weil das Einverständnis, nur formell als Geschäftsführer zu fungieren, somit auf die tatsächliche Geschäftsführung

keinen Einfluss zu nehmen, nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (VwGH 6.7.2006, 2006/15/0030) nicht von der Verantwortung hinsichtlich der Erfüllung der mit der Übernahme der handelsrechtlichen Geschäftsführung verbundenen gesetzlichen Verpflichtungen befreit.

Auch der Hinweis auf den ab 23. September 2011 als Geschäftsführer der K.GmbH bestellten Geschäftsführer P.S. vermag an der Haftung der Bf nichts zu ändern, da der Umstand, dass allenfalls auch einem nachfolgenden Geschäftsführer die Nichtentrichtung der Abgaben als schuldhafte Pflichtverletzung anzulasten ist, nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (VwGH 24.9.2008, 2007/15/0282) an der Erfüllung des Haftungstatbestandes durch die Bf. nichts ändert.

Auf Grund des Umstandes, dass über die Einbringlichkeit der haftungsgegenständlichen Abgaben bei dem ebenfalls in Anspruch genommenen zweiten Geschäftsführer - ebenso wie bei der Bf - mangels Kenntnis der wirtschaftlichen Verhältnisse keine Aussage gemacht werden kann, bedurfte es in Hinblick auf die Uneinbringlichkeit der Abgaben bei der Primärschuldnerin im Rahmen der Ermessensübung auch der Inanspruchnahme der Bf für die gesamte Haftungsschuld, zumal es zum Wesen des Gesamtschuldverhältnisses gehört, dass jeder Schuldner für das Ganze haftet und es dem Gläubiger überlassen bleibt, von welchem Schuldner er die Leistung begehrten will.

Die laut Aktenlage geäußerte Befürchtung, dass die bescheidausstellende Behörde zweimal und somit summa summarum das Doppelte der Haftungssumme fordere, übersieht, dass die Haftung des § 9 BAO nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (VwGH 26.6.1996, 95/16/0077) akzessorisch ist. Aus dem Wesen dieser Akzessorietät ergibt sich auch, dass die Haftung für nicht mehr besteht und für mehr nicht begründet werden kann, als der Hauptschuldner leisten muss.

Die ebenfalls nicht bestrittene Uneinbringlichkeit der laut Kontoabfrage vom 21. Jänner 2014 nach wie vor unberichtigt aushaftenden haftungsgegenständlichen Abgaben bei der Primärschuldnerin steht auf Grund der Aufhebung des Konkurses über deren Vermögen nach Verteilung gemäß § 139 KO mit Beschluss des Handelsgerichtes Wien vom Datum\*\*\*\*\* fest.

Entsprechend der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (VwGH 19.11.1998, 97/15/0115) ist es im Falle der Uneinbringlichkeit der Abgaben bei der Gesellschaft Sache des Geschäftsführers darzutun, weshalb er nicht Sorge getragen hat, dass die Gesellschaft die anfallenden Abgaben rechtzeitig entrichtet hat, widrigenfalls die Abgabenbehörde eine schuldhafte Pflichtverletzung annehmen darf. In der Regel wird nämlich nur der Geschäftsführer jenen ausreichenden Einblick in die Gebarung der GmbH haben, der ihm entsprechende Behauptungen und Nachweise ermöglicht.

Hatte der Geschäftsführer Gesellschaftsmittel zur Verfügung, die zur Befriedigung sämtlicher Schulden der Gesellschaft nicht ausreichten, so ist er nach dem zuvor zitierten Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes nur dann haftungsfrei, wenn er im Verwaltungsverfahren nachweist, dass er die vorhandenen Mittel zur anteiligen

Befriedigung aller Verbindlichkeiten verwendet und somit die Abgabenschulden nicht schlechter behandelt hat. Wenn die Behauptung und Nachweisung des Ausmaßes der quantitativen Unzulänglichkeit der in den Fälligkeitszeitpunkten der Abgaben zur Verfügung stehenden Mittel im Verwaltungsverfahren unterlassen wird, kommt eine Beschränkung der Haftung bloß auf einen Teil der uneinbringlichen Abgabenschulden nicht in Betracht.

Dass für die Entrichtung der haftungsgegenständlichen Abgaben keine Mittel zur Verfügung gestanden wären, wurde von der Bf. zwar in der Eingabe vom 4. April 2014 erstmalig behauptet, doch hat sie mit dieser allgemeinen Behauptung nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (VwGH 25.6.1996, 92/17/0083) keineswegs ausreichend konkret das Fehlen der Mittel zur Abgabenentrichtung dargetan.

Aufgrund einer Teilzahlung in Höhe von € 1.515,00 auf die aushaftenden Abgabenschuldigkeiten am 10. Dezember 2009 laut Kontoabfrage und den laut von der Abgabepflichtigen eingereichten Umsatzsteuervoranmeldungen in den Monaten August bis Oktober 2009 erzielten Umsätzen von € 53.946,75, € 49.365,37 und € 37.419,41 ergeben sich auch aus der Aktenlage keine deutlichen Anhaltspunkte für das Fehlen der Mittel zur Abgabenentrichtung.

Bezüglich des Einwandes, dass das Finanzamt es verabsäumt habe, fristgerecht in dem Insolvenzverfahren in Sachen K.GmbH bzw. bei der noch immer existierenden, vermögenden und haftenden Komplementärgesellschaft ihre Forderungen geltend zu machen, ist auf die Ausführungen der Berufungsvereentscheidung zu verweisen, wonach die haftungsgegenständlichen Abgaben sehr wohl im Konkursverfahren angemeldet wurden.

Dem Einwand, dass die Haftende K.GmbH mit über € 100.000,00 vermögend sei und das Finanzamt es verabsäumt habe, ihre Forderungen bei der haftenden Komplementärgesellschaft geltend zu machen, kann schon aufgrund des laut Kontoabfrage im Zeitpunkt der Erlassung des Haftungsbescheides am 9. Juli 2012 bestanden habenden Rückstandes von € 36.376,93 bei der K.GmbH nicht gefolgt werden.

Dem Vorbringen in der Eingabe vom 4. April 2014, dass die Bekanntgabe des Abgabenanspruches an die Haftungspflichtige anlässlich der Erlassung des Haftungsbescheides nicht durch die notwendige Zusendung einer Ablichtung der Durchschrift des Abgabenbescheides oder des Haftungsbescheides erfolgt sei, wird aufgrund der Bestätigung dieses Vorbringens in der Berufungsverhandlung durch den Vertreter des Finanzamtes insoferne Rechnung getragen, als der Beschwerde hinsichtlich der mit Bescheid festgesetzten Abgaben, dem Verspätungszuschlag 6/09 in Höhe von € 233,79 (Bescheid vom 29. September 2009) und die ersten Säumniszuschläge 2009 in Höhe von insgesamt € 368,40 (Bescheid vom 9. September 2009: € 61,36 und € 59,72, Bescheid vom 9. Oktober 2009: € 58,45 und € 88,95, Bescheid vom 9. November 2009: € 99,92) stattgegeben wird. Dies deshalb, weil nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (VwGH 24.2.2010, 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 wurden.

Auch hinsichtlich der haftungsgegenständlichen Lohnabgaben wurde das Vorbringen der Bf. in der Eingabe vom 4. April 2014 in der Berufungsverhandlung durch den Vertreter des Finanzamtes insoferne bestätigt, als Lohnforderungen in der genannten Höhe im Konkursverfahren der CaKG zur Anmeldung gelangten, sodass auch der behaupteten falschen Selbstberechnung der Lohnsteuerbeträge für die Monate September 2009 bis November 2009 in Höhe von € 752,02, € 252,19 und € 416,72, der Dienstgeberbeiträge für die Monate September 2009 bis November 2009 in Höhe von € 785,70, € 563,36 und € 818,65 und der Zuschläge zum Dienstgeberbeitrag für die Monate September 2009 bis November 2009 in Höhe von € 71,58, € 51,33 und € 74,59 nicht entgegen getreten werden kann und die Haftung hinsichtlich dieser Abgabenbeträge aufgehoben wird.

Die Umsatzsteuervorauszahlungen für die Monate August bis Oktober 2009 in Höhe von € 4.996,17, € 4.586,51 und € 3.246,69 wurden mit den von der Abgabepflichtigen elektronisch am 21. Oktober 2009, 30. November 2009 und 15. Dezember 2009 eingereichten Umsatzsteuervoranmeldungen gemeldet und vom Finanzamt am 29. Oktober 2009, 30. November 2009 und 28. Dezember 2009 verbucht.

Geht einem Haftungsbescheid ein Abgabenbescheid voran, so ist die Behörde nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (VwGH 30.10.2001, 98/14/0142) 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 kein Abgabenbescheid voran, so gibt es eine solche Bindung nicht. Ob ein Abgabenanspruch gegeben ist, ist in diesem Fall als Vorfrage im Haftungsverfahren von dem für die Entscheidung über die Haftung zuständigen Organ zu entscheiden.

Sofern sich die in der Eingabe vom 4. April 2014 enthaltene Anfechtung der Höhe des Abgabenanspruches auch auf die haftungsgegenständliche Umsatzsteuer bezieht, ist darauf hinzuweisen, dass die laut eingereichten Umsatzsteuervoranmeldungen in den Monaten August bis Oktober 2009 erzielten Umsätze von € 53.946,75, € 49.365,37 und € 37.419,41 - im Gegensatz zu den Lohnzahlungen - von der Bf nicht bestritten wurden, sodass sie der erwähnten Vorfragenentscheidung zugrunde gelegt werden.

Die sich daraus ergebenden Umsatzsteuervorauszahlungen für die Monate August bis Oktober 2009 in Höhe von € 4.996,17, € 4.586,51 und € 3.246,69 sind somit um die im Konkursverfahren entsprechend dem Vorbringen der Bf in der Eingabe vom 4. April 2014 beschlossene Konkursquote von 5,1747% zu vermindern, sodass sich nach Abzug der Beträge von € 258,54, € 237,34 und € 168,01 die verbleibenden

haftungsgegenständlichen Umsatzsteuerschuldigkeiten für die Monate August bis Oktober 2009 in Höhe von € 4.737,63, € 4.349,17 und € 3.078,68 ergeben.

Infolge der schuldhafte Pflichtverletzung durch die Bf konnte die Abgabenbehörde nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (VwGH 30.5.1989, 89/14/0044) auch davon ausgehen, dass die Pflichtverletzung Ursache für die Uneinbringlichkeit der haftungsgegenständlichen Abgaben war.

Auf Grund des Vorliegens der Voraussetzungen des § 9 Abs. 1 BAO erfolgte somit die Inanspruchnahme der Bf. für aushaftende Abgabenschuldigkeiten der K-KG im Ausmaß von € 12.165,48 zu Recht.

Mangels Rechtswidrigkeit des Haftungsbescheides vom 9. Juli 2012 erfolgte auch die Abweisung des Antrages vom 18. Februar 2013 (Antrag nach § 299 BAO) zu Recht. Soweit eine Einschränkung des Haftungsbetrages erfolgte, war die Berufung gegen den Abweisungsbescheid vom 14. November 2013 abzuweisen, da der aufzuhebende Bescheid bereits in einer dem Begehren der Bf. Rechnung tragenden Weise abgeändert wurde."

Mit einem weiteren Erkenntnis vom 24.4.2014 wurde zu RV/7100416/2014 die Beschwerde gegen den Abrechnungsbescheid nach § 216 BAO als unbegründet abgewiesen.

Die Bf. wurde somit rechtskräftig für offene Umsatzsteuervorauszahlungen der K.GmbHCoKG für die Monate August, September und Oktober 2009 zur Haftung herangezogen.

Auch der weitere handelsrechtliche Geschäftsführer E.A. wurde mit Haftungsbescheid vom 20.8.2012 zur Haftung herangezogen. Seiner Beschwerde wurde teilweise stattgegeben und das Verfahren mit Erkenntnis des BFG vom 28.1.2016 zu RV/7101417/2015 abgeschlossen.

Zu den Umsatzsteuervoranmeldungen wird in diesem Erkenntnis wie folgt ausgeführt:

"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 04/2009 bis 11/09 wurden bei Fälligkeit lediglich gemeldet jedoch nicht, bzw. nur teilweise entrichtet.

Wenn der Bf. vorbringt, dass sich die monatlichen Selbstberechnungen dem Jahresbescheid 2009 zufolge als unrichtig erwiesen hätten, ist dem entgegenzuhalten, dass die Jahreszahllast wegen Nichtabgabe einer Jahreserklärung im Schätzungswege ermittelt werden musste.

Somit liegt keine qualifizierte Bestreitung der Höhe der von der Primärschuldnerin selbst gemeldeten Vorauszahlungen vor, die ein Abgehen von der Selbstbemessung gebieten würde.

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 Voranmeldungsbetrages 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).

§ 248 BAO bezieht sich ausschließlich auf Bescheide über den Abgabenanspruch, nicht jedoch auf von der Primärschuldnerin selbst berechnete und gemeldete Abgaben. Ein Antrag gemäß § 248 BAO für selbst berechnete und gemeldete Abgaben ist im Gesetz nicht vorgesehen und schon deshalb nicht erforderlich, da dem Geschäftsführer die Berechnungsgrundlagen, Höhe etc. bekannt sein müssen.

Der Bf. hat jedoch nicht ziffernmäßig konkret dargetan, weshalb die gemeldeten Daten bezüglich der Umsatzsteuervoranmeldungen unrichtig sein sollen, sodass sie der erwähnten Vorfragentscheidung zu Grunde gelegt werden."

Die Umsatzsteuervorauszahlungen für die die Bf. zur Haftung herangezogen wurde, haften weiterhin aus und sind von der Einbringung ausgesetzt.

Als neue Tatsache bringt die Bf. in ihrem Wiederaufnahmsantrag zunächst vor, dass sie zum Zeitpunkt der Bescheiderlassung nicht mehr Geschäftsführerin gewesen sei und während ihrer Geschäftsführerschaft keinen Zugriff zu den Geldmitteln der Gesellschaft gehabt habe. Die Möglichkeit ihre Verantwortlichkeit für die schuldhafte Nichtentrichtung der Umsatzsteuervorauszahlungen zu bestreiten hatte die Bf. bereits im Beschwerdeverfahren zur Haftungsanspruchsnahme. Es wird mit diesem Vorbringen keine neue Tatsache mitgeteilt und auch kein neues Beweismittel für einen der Behörde bzw. im Rechtsmittelverfahren dem BFG nicht bekannt gewesenen und daher nicht berücksichtigbaren Umstand geliefert.

Ebenso hatte sie als Geschäftsführerin durchgehend die Aufgabe die Kontostände des Abgabenkontos der von ihr vertretenen Gesellschaft einzusehen. Am 12.10.2009, als die Bf. als handelsrechtliche Geschäftsführerin eingetragen wurde, wies das Konto einen Rückstand von € 16.502,84 aus und am 21.10.2009 ist eine Barabnahme der Vollstreckung von € 1.800 auf dem Konto ersichtlich, damit musste bei Abgabe einer Umsatzsteuervoranmeldung mit einer Zahllast auch mit einer entsprechenden Einzahlung vorgegangen werden, was eben schulhaft unterblieb.

Die weiteren Ausführungen zu Guthaben auf einem Abgabenkonto und widerrechtliche Rückzahlungen an den steuerlichen Vertreter Dr. betreffen nicht die K.GmbHCoKG für deren offene Abgabenschuldigkeiten eine Haftungsanspruchnahme erfolgt ist, sondern die K.GmbH.

Die Bf. mag sich somit lediglich der Hoffnung hingegeben haben, dass bei der K.GmbH erzielte Guthaben auf Abgabenschuldigkeiten der K.GmbHCoKG verrechnet werden könnten. Dies ist jedoch nicht erfolgt. Ein Wiederaufnahmsgrund für eine Haftungsanspruchnahme läge nur dann vor, wenn auch tatsächlich eine Überrechnung stattgefunden hätte, die bisher nicht berücksichtigt worden sei. In Folge der Akzessorietät der Haftung ist jedoch rein ausschlaggebend, dass die verfahrensgegenständlichen Abgabenschuldigkeiten weiterhin aushalten. Eine neue Tatsache für eine Wiederaufnahme des Haftungsverfahrens liegt demnach auch dazu nicht vor.

Wie auch bereits durch den zweiten Geschäftsführer E.A. in seinem Rechtsmittelverfahren zur Haftungsanspruchnahme vorgebracht wurde, wird unbelegt die Behauptung aufgestellt, dass die Voranmeldungsdaten unrichtig gewesen seien.

Es wäre auch dazu der Bf. offen gestanden in ihrem Beschwerdeverfahren zur Haftungsanspruchnahme ein konkretes Vorbringen zur Unrichtigkeit der selbst berechneten Vorauszahlungen zu erstatten und durch überprüfbares Zahlenmaterial zu belegen. Wiederum wird keine Tatsache und kein Beweismittel genannt, das erst nach Abschluss des Haftungsverfahrens bekannt geworden wäre.

Die Entlohnung des Masseverwalters hat aus der Masse zu erfolgen, daneben werden die Massegläubiger aus dem verbleibenden Teil befriedigt. Aus seinem Honorar steht als Forderung der Masse ein Vorsteuerabzug gegenüber der Abgabenbehörde zu, der mit Masseforderungen verrechnet wird. Der Masseverwalter hat seine Schlussabrechnung an das Konkursgericht zu legen, damit wurde verfahrensgegenständlich auch die im Haftungsverfahren anzurechnende Konkursquote bestimmt. Wiederum ist auf die Akzessorietät einer Haftungsanspruchnahme zu verweisen. Demnach ist ein Vorbringen, der Masseverwalter habe die Vorsteuerforderung der Masse aus seinem Honorar gegenüber der Abgabenbehörde nicht ordnungsgemäß geltend gemacht, nicht im Haftungsverfahren, sondern gegenüber dem Konkursgericht zu erstatten. Nur wenn das Konkursgericht im Rahmen einer Änderung der Schlussrechnung zu einer Nachtragsquote kommt, ist diese im Abgabenverfahren bei der Primärschuldnerin anzurechnen und wäre in einem Abrechnungsbescheidverfahren allenfalls eine Feststellung hinsichtlich

einer teilweisen Tilgung einer Haftungsschuld zu treffen. Eine Entscheidung über eine diesbezügliche Vorfrage durch ein Gericht wird jedoch nicht behauptet und liegt auch nicht vor, daher stellt auch dieses Vorbringen keinen tauglichen Wiederaufnahmsgrund dar.

Zum Einwand, der Bf. sei der Abgabenanspruch nicht zur Kenntnis gebracht worden, wird auf das teilweise stattgebende Erkenntnis des BFG verwiesen, wonach zu den Abgabenschuldigkeiten, zu denen die Bekanntgabe des Abgabenanspruches an die Haftungspflichtige anlässlich der Erlassung des Haftungsbescheides nicht durch die notwendige Zusendung einer Ablichtung der Durchschrift des Abgabenbescheides oder des Haftungsbescheides erfolgt war, der Beschwerde bereits im Haftungsverfahren stattgegeben wurde. Auf die verbliebenen Selbstberechnungsabgaben trifft dieser Einwand nicht zu.

Der Einwand der Verjährung hinsichtlich der Festsetzung von Abgaben geht somit ebenfalls ins Leere.

Der Wiederaufnahmsantrag war somit in allen angesprochenen Punkten, es liegen weder neue Tatsachen oder Beweismittel vor noch wurde über eine Vorfrage von der Verwaltungsbehörde bzw. dem Gericht in wesentlichen Punkten anders entschieden, unbegründet, die Beschwerde somit als unbegründet 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 in diesem Verfahren nicht vor.

Wien, am 11. Februar 2019