

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch R. und die weiteren Senatsmitglieder A., B., C. CMC, in der Beschwerdesache Bf., Adresse vertreten durch EHC Wirtschaftstreuhand GmbH, Schulgasse 10, 2000 Stockerau, gegen den Bescheid des Magistrats der Stadt Wien, Magistratsabteilung 6, Rechnungs- und Abgabewesen vom 27.08.2014, MA 6/DII/R1-xxx E betreffend Abweisung des Antrages auf Wiederaufnahme gemäß § 303 Abs. 1 lit. b BAO nach Durchführung einer mündlichen Verhandlung zu Recht erkannt:

Die Beschwerde wird gemäß § 279 BAO als unbegründet abgewiesen.

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

Entscheidungsgründe

Die GmbH wurde mit Gesellschaftsvertrag vom 15.11.2004 gegründet und in das Firmenbuch eingetragen.

Als Geschäftsführer war der Beschwerdeführer (Bf.) Bf. ab 21.12.2004 eingetragen.

Mit Beschluss des Handelsgerichtes Wien vom 29.06.2011 zur Zahl X wurde über die GmbH das Konkursverfahren eröffnet. Die amtswegige Löschung gemäß § 40 FBG wurde am 10.04.2013 in das Firmenbuch eingetragen.

Der Bf. vertrat die Gesellschaft vom 21.12.2004 bis zur Konkurseröffnung am 29.06.2011 als Geschäftsführer.

Mit Schreiben des Magistrats der Stadt Wien, Magistratsabteilung 6, vom 24.11.2011 wurde dem Bf. vorgehalten, dass für ihn als Vertreter der GmbH die gesetzlichen Voraussetzungen für die Haft- und Zahlungspflicht für die noch nicht entrichteten Abgabenbeträge in Höhe von € 2.301,97 gegeben seien.

Der Bf. äußerte sich zu dem Vorhalt, dass er die Haft- und Zahlungspflicht nicht anerkennen könne, da diese Forderungen im Konkursverfahren anzumelden seien. Die Insolvenz sollte Mitte des Jahres 2012 abgeschlossen sein und aufgrund des Massevermögens sollte eine Abgeltung des Rückstandes in diesem Verfahren möglich sein. Aus diesem Grund möge man den Abschluss des Konkursverfahrens abwarten.

Der Magistrat machte den Bf. mit **Haftungsbescheid vom 01.10.2012** (persönlich ausgehändigt) für den Rückstand an Kommunalsteuern samt Nebenansprüchen in Höhe von € 2.301,97 für den Zeitraum Jänner 2006 bis Dezember 2008, sowie Jänner bis Mai 2011 haftbar und forderte den Bf. auf, diesen Betrag gemäß § 224 Abs. 1 BAO innerhalb eines Monates ab Zustellung dieses Bescheides zu entrichten.

Begründend wurde ausgeführt, dass entsprechend der anzuwendenden gesetzlichen Vorschrift des § 6a Abs. 1 KommStG 1993, alleine auf Grund der Tatsache eines anhängigen Konkursverfahrens davon ausgegangen werden könne, dass die verfahrensgegenständlichen Abgabenrückstände bei der Primärschuldnerin nicht oder zumindest nur erschwert einbringlich seien. Ein Zuwarten bis zum Abschluss des Konkursverfahrens zur Feststellung einer allfällige erzielten Konkursquote sei gesetzlich nicht vorgesehen und könne von der Abgabenbehörde auch nicht abverlangt werden.

Gegen den Haftungsbescheid brachte der Bf. keine Beschwerde ein.

Mit Schreiben vom 19.03.2014 stellte der Bf. den Antrag auf Wiederaufnahme des Verfahrens gemäß § 303 Abs.1 BAO idF FVwGG 2012, BGBL I 2013/14 in der ab 01.01.2014 geltenden Fassung betreffend den oa. Haftungsbescheid vom 01.10.2012.

Als Begründung wurde das Hervorkommen neuer Tatsachen angeführt. Die Behörde hätte keine wie immer gearteten Nachforschungen über den Ablauf vor Eröffnung des Konkursverfahrens getätigt. Dies spiegle sich auch in der Bescheidbegründung wieder. Mit Schreiben vom 30.10.2013, eingelangt bei der Behörde am 04.11.2013, sei die Wiederaufnahme angeregt worden, der die Behörde nicht nachgekommen sei. Nach der seinerzeitigen Rechtslage seien die Voraussetzungen auf Seiten der antragstellenden Partei nicht erfüllt worden. Es hätte jedoch seinerzeit das Verfahren aufgenommen werden müssen, da dies auch zugunsten der Partei durchzuführen gewesen sei, wenn neue Tatsachen hervorkämen.

Diese neuen Tatsachen seien sowohl im Punkt zum Steuerrückstand als auch zur Gläubigerungleichbehandlung ausgeführt.

Da die Nichtberücksichtigung dieser neuen Tatsachen für ihn neu sei, diese zur Zeit der Bescheiderlassung jedoch bereits vorhanden gewesen, aber nicht berücksichtigt worden seien, werde das Verfahren wieder aufzunehmen sein.

Weiters führte der Bf. aus:

"Zum Steuerrückstand:

Sämtliche im Rückstandsausweis angeführten Kommunalsteuern beziehen sich zwar auf Zeiträume in denen ich Geschäftsführer war. Sie sind jedoch alle samt erst nach Eröffnung des Konkurses festgestellt bzw. fällig geworden.

Die Kommunalsteuern wurden erst im Rahmen einer Lohnabgabenprüfung, die im Konkursverfahren abgeschlossen wurde, festgestellt. Sie beruhen auf anderen rechtlichen Wertungen des Sachverhaltes und sind nicht unstrittig. Zu den im Rückstandsausweises angegebenen Fälligkeiten waren diese Kommunalsteuern nicht bekannt.

Als Zwischenergebnis ist festzuhalten, dass zum Zeitpunkt der Konkursöffnung kein Rückstand an Steuerverbindlichkeiten gegenüber dem Magistrat gegeben war und bis zu diesem Zeitpunkt sämtliche bekannte Steuern pünktlich abgeführt waren.

Zur Gläubigerungleichbehandlung:

Eine Gläubigerungleichbehandlung hatte ebenfalls niemals stattgefunden. Die GmbH hatte ein aufrechtes Kontokorrentverhältnis bzw. diverse Kreditverhältnisse mit der Bank als Hausbank. Bis zum Zeitpunkt der Insolvenzeröffnung wurden immer sämtliche Verbindlichkeiten sowie Steuern bezahlt. Die Ertragslage der GmbH war durchaus positiv und es war auch genügend Liquidität vorhanden, trotzdem wurden am 10.06.2011 - aus meiner Sicht unerwartet - seitens der Bank sämtliche Kreditverträge nicht mehr verlängert und fällig gestellt. Darauf hin habe ich sofort Maßnahmen ergriffen und entsprechende Beratung eingeholt. Es wurde noch im Juni versucht, unter Umständen einen neuen Investor zu finden, um durch eine Kapitalerhöhung die Liquiditätssituation zu verbessern. Am 17.06.2011 fand eine außergewöhnlich Gesellschafterversammlung statt, in der es leider nicht gelang, eine entsprechende Bereitschaft durch Hereinnahme von Kapital herzustellen und dadurch eine weitere Finanzierung des Unternehmens sicher zu stellen, sodass in der Folge am 27.06.2011 die Einleitung eines ordentlichen Insolvenzverfahrens beantragt wurde.

Ich habe sohin als Geschäftsführer innerhalb der 60 Tagefrist der IO alle Maßnahmen ergriffen um eine Gläubigerbenachteiligung hintanzuhalten. Wiederholend sei ausgeführt, dass bis zu diesem Zeitpunkt keinerlei über die Fälligkeit hinausgehenden Verbindlichkeiten auch gegenüber dem Magistrat vorhanden waren. Die Insolvenz wurde einzig und alleine durch die unerwartete Aufkündigung der Kreditverhältnisse durch die Hausbank ausgelöst.

Ich habe mir daher im Sinne der Bestimmungen der §§ 9, 80 BAO kein Verschulden zukommen lassen.

Diese Tatsachen wurden seitens der Behörde offensichtlich nicht berücksichtigt. Seinerzeit war ich unvertreten und bin auch rechtlich nicht versiert genug gewesen, um dies erkennen zu können. Es ist nunmehr bekannt, dass diese Tatsachen unberücksichtigt blieben. Bei entsprechender Berücksichtigung hätte ein anderer Bescheid erlassen werden müssen.

Aufgrund der oben angeführten aus meiner Sicht neuen Tatsachen ergibt sich, dass ich keine Verletzung meiner Verpflichtungen als Vertreter einer juristischen Person begangen habe und daher der Haftungsbescheid zu Unrecht ergangen ist.

Ich stelle daher ua. nachfolgenden Anträge das Verfahren bzgl. des Haftungsbescheides bzgl. Kommunalsteuer vom 01.10.2012 möge wieder aufgenommen werden und in der Folge möge der Haftungsbescheid ersatzlos behoben werden."

Der Antrag wurde vom Magistrat mit Bescheid vom 23.04.2014 als unzulässig zurückgewiesen.

Begründend wurde ausgeführt, dass das nachträgliche Erkennen, dass im abgeschlossenen Verfahren Verfahrensmängel oder eine unrichtige rechtliche Beurteilung

seitens der Behörde vorgelegen hätten, ebenso wenig einen Grund zur Wiederaufnahme bilden würden, wie etwa das nachträgliche Bekanntwerden von Entscheidungen des Verfassungsgerichtshofes oder Verwaltungsgerichtshofes, aus denen sich ergebe, dass die von der Behörde im abgeschlossenen Verfahren vertretene Rechtsauffassung verfassungs- oder gesetzeswidrig gewesen sei. (VwGH vom 16. März 1987, Zlen. 84/10/0072 ua.)

Dieser Bescheid vom 23.04.2014, mit welchem der Antrag auf Wiederaufnahme als unzulässig zurückgewiesen worden war, wurde vom Magistrat auf Grund der Beschwerde des Bf. vom 24.06.2014 mit Bescheid vom 27.08.2014 gemäß § 299 Abs. 1 BAO aufgehoben und gleichzeitig wurde ein **neuer Bescheid (27.08.2014, streitgegenständlicher Bescheid), mit dem der Antrag nunmehr abgewiesen wurde, erlassen.**

Begründend wurde ausgeführt:

" I. 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 gegenständliche Bescheid vom 23.04.2014 ist mit einem nicht korrigierbaren Formalfehler belastet und ist daher aufzuheben. Der Bescheid wäre als unbegründet abzuweisen und nicht als unzulässig zurückzuweisen gewesen. Unter Spruchpunkt II erfolgt daher gemäß § 299 Abs. 2 BAO der den aufgehobenen Bescheid ersetzende Bescheid.

II. Gemäß § 303 Abs. 1 lit. b BAO idgF kann ein durch Bescheid abgeschlossenes Verfahren auf Antrag einer Partei oder von Amts wegen wiederaufgenommen werden, wenn Tatsachen oder Beweismittel im abgeschlossenen Verfahren neu hervorgekommen sind, und die Kenntnis dieser Umstände allein oder in Verbindung mit dem sonstigen Ergebnis des Verfahrens einen im Spruch anders lautenden Bescheid herbeigeführt hätte. Der Antragsteller bringt im Wesentlichen vor, dass die rechtlichen Wertungen des Sachverhaltes einer Lohnabgabeprüfung nicht unstrittig wären, und zum Zeitpunkt der Konkursöffnung kein Rückstand an Steuerverbindlichkeiten bestanden hätte. Weiters bringt der Antragsteller vor, dass eine Gläubigerungleichbehandlung ebenfalls niemals stattgefunden habe. Die Insolvenz sei einzig und allein durch die unerwartete Aufkündigung der Kreditverhältnisse durch die Hausbank ausgelöst worden. Er habe sich daher im Sinne der Bestimmungen der §§ 9 und 80 BAO kein Verschulden zukommen lassen. Seinerzeit sei der Antragsteller unvertreten und rechtlich nicht versiert genug gewesen, um dies erkennen zu können. Es sei ihm nunmehr bekannt, dass diese Tatsachen unberücksichtigt geblieben seien. Bei entsprechender Berücksichtigung hätte ein anderer Bescheid erlassen werden müssen.

Dazu wird Folgendes festgestellt:

Aus dem Vorbringen des Antragstellers ist nicht ersichtlich, welche neuen Tatsachen oder Beweise neu hervorgekommen seien, die im abgeschlossenen Haftungsverfahren nicht schon bekannt waren.

Eine Unkenntnis der Rechtslage hat der Antragsteller selbst zu vertreten. Niemand kann sich darauf berufen, das geltende Recht nicht zu kennen. Eine mangelnde Kenntnis der gesetzlichen Vorschriften berechtigt nicht zu einer Wiederaufnahme gemäß § 303 Abs. 1 lit. b BAO auch wenn der Antragsteller im Zeitpunkt der Bescheiderlassung nicht steuerlich vertreten war und auf die Geltendmachung von vermeintlichen Haftungsausschlussgründen von einem erst nach Rechtskraft der Bescheide kontaktierten Steuerberater aufmerksam gemacht wurde. Bei Eröffnung einer wirtschaftlichen Betätigung hat sich jedermann der einschlägigen Gesetzesvorschriften, auch jener des Abgabenrechtes zu versichern.

Das nachträgliche Erkennen, dass im abgeschlossenen Verfahren Verfahrensmängel oder gar eine unrichtige rechtliche Beurteilung seitens der Behörde vorgelegen seien, bildet ebenso wenig einen Grund zur Wiederaufnahme wie etwa das nachträgliche Bekanntwerden von Entscheidungen des Verfassungsgerichtshofes oder Verwaltungsgerichtshofes, aus denen sich ergibt, dass die von der Behörde im abgeschlossenen Verfahren vertretene Rechtsauffassung verfassungs- oder gesetzeswidrig war (VwGH vom 16. März 1987, Zlen. 84/10/0072 ua.)

Wie bereits im Vorhalt vom 14.11.2013 erwähnt, kann was im Haftungsverfahren hätte vorgebrachte werden können, aber versäumt wurde, nicht durch eine Wiederaufnahme des Verfahrens nachgeholt werden.

Im Übrigen bietet auch das Vorbringen, andere rechtliche Wertungen des Sachverhaltes im Rahmen einer Lohnabgabenprüfung seien nicht unstrittig, keine ausreichende Begründung für eine Wiederaufnahme.

Auf Grund dieser Tatsachen war der Antrag als unbegründet abzuweisen."

Gegen den Abweisungsbescheid vom 27.08.2014 wurde die Beschwerde vom 08.10.2014 eingereicht. Begründend wurde ausgeführt:

"Die Behörde verweist in ihrer Begründung, dass im abgeschlossenen Verfahren Verfahrensmängel oder unrichtige Beurteilungen geltend gemacht werden. Dies ist jedoch unrichtig. Geltend gemacht wird, dass seinerzeit nicht sämtliche Tatsachen der Behörde bekannt waren und daher auch im seinerzeit abgeschlossenen Verfahren nicht vollständig berücksichtigt wurden. Damit handelt es sich um einen Fehler auf der Tatsachenebene und ist daher jedenfalls die Voraussetzung des § 303 BAO gegeben."

Weiters führte der Bf. zu den nicht berücksichtigten neuen Tatsachen - zum Steuerrückstand und der Gläubigerungleichbehandlung - gleichlautend wie im Wiederaufnahmeantrag vom 19.03.2014 aus und ergänzte, dass von ihm keinesfalls eine unrichtig rechtliche Beurteilung geltend gemacht werde. Die unrichtige rechtliche Beurteilung ergebe sich aus dem von der Behörde nicht vollständig ermittelten Sachverhalt. Wäre die Behörde seinerzeit ihrer amtwegigen Ermittlungspflicht nachgekommen, wären diese Tatsachen von ihr erhoben worden und hätten zu einer anderen rechtlichen Beurteilung führen müssen.

Aufgrund der oben angeführten neuen Tatsachen ergebe sich, dass er keine Verletzung seiner Verpflichtungen als Vertreter einer juristischen Person begangen habe und daher der Haftungsbescheid zu Unrecht ergangen sei."

Der Bf. stellte nachfolgende Anträge

"1. Das Verfahren bzgl. des Haftungsbescheides bzgl. Kommunalsteuer vom 01.10.2012 möge wieder aufgenommen werden
2. in der Folge möge der Haftungsbescheid ersatzlos behoben werden.

...

Die Beschwerdebehörde möge eine mündliche Verhandlung durchführen.

Es wird die Entscheidung durch den ganzen Beschwerdesenat beantragt."

Am 20. Nov. 2014 entschied der Magistrat der Stadt Wien, Magistratsabteilung 6, Rechnungs- und Abgabenwesen mit Berufungsvorentscheidung abweisend und führte aus, dass mit Beschluss des Handelsgerichtes Wien vom 29. Juni 2011 über das Vermögen der GmbH das Konkursverfahren eröffnet worden und dieses mit Beschluss vom 28. Dezember 2012 nach Schlussverteilung aufgehoben worden sei.

Herr Bf. sei als einziger handelsrechtlicher Geschäftsführer der Gesellschaft nach Vorhalt vom 24. November 2011 und darauf folgender Stellungnahme mit Bescheid vom 1. Oktober 2012 zur Haftung herangezogen. worden.

Dieser habe gegen den Haftungsbescheid keine Beschwerde eingebracht, sondern um Ratenzahlung ersucht. Die Ratenzahlungen seien dann nicht eingehalten worden

Zu den weiteren Ausführungen des Bf. - gleichlautend wie in dem Antrag auf Wiederaufnahme vom 19.03.2014 - führte das Magistrat weiters Folgendes aus:

"Der Geschäftsführer kann sich nicht auf Unkenntnis seiner Steuerpflichten berufen. Wer als im Handelsregister eingetragener gesetzlicher Vertreter einer Kapitalgesellschaft am Wirtschaftsleben teilnimmt, hat sich, wenn ihm die entsprechenden Kenntnisse fehlen, diese in geeigneter Weise zu verschaffen (VwGH 2.4.1979, 1335, 1459-1462/78, ÖStZB 270).

Bei Abgaben, welche der Abgabeschuldner selbst zu berechnen und abzuführen hat, bestimmt sich der Zeitpunkt, ab dem zu beurteilen ist, ob der Geschäftsführer seinen abgabenrechtlichen Pflichten nachkam und ob die Gesellschaft die für die Abgabenentrichtung erforderlichen Mittel hatte, danach, wann die Abgaben bei Beachtung der abgabenrechtlichen Vorschriften zu entrichten gewesen wären (VwGH vom 25.10.1996, Zl. 93/17/280), und nicht, wann die Nachforderungen anlässlich einer Revision festgestellt wurden.

Die bei Herrn Bf. haftbar gemachten Rückstände und Nachforderungen beziehen sich auf den Zeitraum, in dem der Beschwerdeführer als Geschäftsführer im Firmenbuch eingetragen war und er daher für die Abgabenentrichtung zu sorgen hatte.

Eine Ungleichbehandlung der Gläubiger besteht schon in der Tatsache, dass Löhne und Gehälter ausbezahlt wurden, die dafür fälligen Abgaben jedoch nicht.

Das einzige Vorbringen in der Stellungnahme zum Haftungsbescheid bezog sich auf das Abwarten des Haftungsverfahrens bis zum Ende des Konkursverfahrens, da mit einer 10%igen Quote zu rechnen ist.

Zu diesem Vorbringen hat es Nachforschungen gegeben, und es wurde im Haftungsbescheid auch in der Begründung hingewiesen, dass ein Zuwarten auf das Ende des Konkursverfahrens nicht möglich sei, da laut Masseverwalterin in naher Zukunft kein Ende des Verfahrens absehbar sei.

Weder die behauptete Unkenntnis des Beschwerdeführers, noch die Behauptung mutmaßlicher nicht unstrittiger Lohnabgabenprüfungen oder die unkonkretisierte Behauptung fehlender Nachforschungen seitens der Behörde stellen somit einen Wiederaufnahmsgrund dar.

Auch das Vorbringen, es bestehe ein kausaler Zusammenhang zwischen der Kündigung des Kreditverhältnisses und der Zahlungsunfähigkeit stellt keine neue Tatsache dar.

Die Wiederaufnahme des Verfahrens ist nicht dafür gedacht, die in einem Haftungsverfahren bekannten Tatsachen, aber in diesem Zusammenhang stehende versäumte Handlungen nachzuholen.

Im Übrigen sind die bisherigen Vorbringen ohnehin nicht geeignet, einen im Spruch anderslautenden Bescheid herbeizuführen.

Der Beschwerdeführer hat in seiner Beschwerde somit nicht den Nachweis erbracht, dass neue Tatsachen hervorgekommen sind, die eine Wiederaufnahme des Verfahrens rechtfertigen würde.

Auf Grund dieser Tatsachen war die Beschwerde als unbegründet abzuweisen."

Der Bf. stellte den Antrag auf Vorlage der Beschwerde an das Bundesfinanzgericht und beantragte eine mündliche Verhandlung vor dem ganzen Senat.

In der Begründung verwies der Bf. auf das bisherige Vorbringen und führte weiters aus, dass die Behörde verkenne, dass die bisherigen Argumente alles für die Behörde neue Tatsachen gewesen seien, die sie in der Bescheidfindung nicht beachtet habe.

Vor allem die unvermittelte Kündigung des Kreditverhältnisses habe überhaupt erst zur Insolvenz geführt. Mit dieser Kündigung sei nicht zu rechnen gewesen und habe ihm nicht erlaubt, innerhalb der 60-Tage Frist der Insolvenzordnung alle möglichen Schritte, die ein Geschäftsführer setzen könne, zu setzen.

Der Bescheid erweise sich daher jedenfalls als inhaltlich rechtswidrig.

Der Magistrat der Stadt Wien, Magistratsabteilung 6, legte die Beschwerde dem Bundesfinanzgericht vor und führte ergänzend in dem Vorlagebericht aus:

"Die am 21.12.2012 ausbezahlte Konkursquote von EUR 428,99 (18,63%) verringerte den Haftungsbetrag. Der Beschwerdeführer hat eine Ratenvereinbarung ab 01.02.2013 über EUR 380,00 monatlich mit der MA 6-BA 33 abgeschlossen, er hat diese jedoch nur anfänglich eingehalten. Ein Antrag auf außergerichtlichen Ausgleich wurde von der MA 6 am 23.09.2013 abgewiesen. Ein Nachsichtsansuchen wurde mit Bescheid vom 15.01.2014 abgewiesen. Eine Mobiliarexekution wurde beim BG Korneuburg am 22.01.2014 von der MA 6-BA 33 beantragt.

...

Vor Vollziehung der Pfändung durch das BG Korneuburg wurde der verbliebene Rückstand von € 1.675,20 vom Beschwerdeführer am 10.08.2014 bezahlt. Es besteht daher auf dem gegenständlichen Konto kein Rückstand."

In der am 10.07.2019 stattgefundenen mündlichen Verhandlung

führte der Bf. ergänzend zu den Vorbringen in der Beschwerde aus, dass er als Geschäftsführer im Zuge des Insolvenzverfahrens so viel zu berücksichtigen gehabt hätte, dass er es versäumt habe, gegen den Haftungsbescheid fristgerecht Einspruch zu erheben.

Er führte nochmals aus, dass er sich nicht schuldhaft verhalten habe und seiner Ansicht nach daher nicht zur Haftung habe herangezogen werden können.

Der Vertreter der Behörde führte aus, dass bei der GmbH eine GPLA-Prüfung durchgeführt worden sei, auf Grund derer kurz nach Insolvenzeröffnung Kommunalsteuer vorgeschrieben worden sei, da im Zuge der Prüfung ein Mitarbeiter, der vom Bf. als "Selbständiger" bezahlt worden sei, von der GPLA-Prüfung als Dienstnehmer beurteilt und daher für dessen ausbezahlten Gehalt Kommunalsteuer festgesetzt worden sei. Diese Feststellungen seien von der Masseverwalterin nicht beanstandet worden und auch der Bf. habe keine Einwendungen erhoben.

Auch habe der Bf. gegen den anschließend ergangenen Haftungsbescheid keine Beschwerde eingebracht, sondern es seien Raten vereinbart worden.

Über die Beschwerde wurde erwogen:

Folgender Sachverhalt, der der Entscheidung zugrunde zu legen ist, ergibt sich aus dem im Akt aufliegenden Unterlagen, den Feststellungen des Finanzamtes, den Beschwerdeausführungen und den Ausführungen in der mündlichen Verhandlung:

Die GmbH wurde mit Gesellschaftsvertrag vom 15.11.2004 gegründet und in das Firmenbuch eingetragen.

Als Geschäftsführer war der Beschwerdeführer (Bf.) Bf. ab 21.12.2004 eingetragen.

Mit Beschluss des Handelsgerichtes Wien vom 29.06.2011 zur Zahl X wurde über die GmbH das Konkursverfahren eröffnet. Die amtswegige Löschung gemäß § 40 FBG wurde am 10.04.2013 in das Firmenbuch eingetragen.

Der Bf. vertrat die Gesellschaft vom 21.12.2004 bis zur Konkursöffnung am 29.06.2011 als Geschäftsführer.

Bei der GmbH wurde im Zuge des Insolvenzverfahrens eine GPLA-Prüfung durchgeführt, auf Grund derer kurz nach Insolvenzeröffnung Kommunalsteuer vorgeschrieben wurde. Im Zuge der Prüfung wurde ein Mitarbeiter, der vom Bf. als "Selbständiger" bezahlt wurde, von der GPLA-Prüfung als Dienstnehmer beurteilt und daher für dessen ausbezahlten Gehalt Kommunalsteuer festgesetzt.

Die Feststellungen wurden von der Masseverwalterin nicht beanstandet und auch der Bf. erhob keine Einwendungen.

Mit Vorhalt vom 24.11.2011 ersuchte die Magistratsabteilung 6, Rechnungs- und Abgabenwesen, den Bf., der von 21.12.2004 bis zur Konkursöffnung als Geschäftsführer der Firma GmbH im Firmenbuch eingetragen und daher verantwortlicher Vertreter war, zu den Rückstände in Höhe von € 2.301,97 betreffend die Kommunalsteuer für den Zeiträume 2006 bis 2008 und 1-5/2011, die bis dato nicht entrichtet worden waren, wodurch die gesetzliche Voraussetzung für dessen Haft- und Zahlungspflicht gegeben waren, Stellung zu nehmen.

Der Bf. führte in der Stellungnahme aus, dass er die Haft- und Zahlungspflicht nicht anerkennen könne, da diese Forderungen erst im Konkursverfahren, welches daher abzuwarten sei, anzumelden seien. Die Insolvenz sollte Mitte des Jahres 2012 abgeschlossen sein und aufgrund des Massevermögens, sollte eine Abgeltung des Rückstandes in diesem Verfahren möglich sein. Aus diesem Grund möge man den Abschluss des Konkursverfahrens abwarten.

Am 1.10.2012 erließ die Magistratsabteilung 6, Rechnungs- und Abgabenwesen, den Haftungsbescheid, der dem Bf. persönlich ausgehändigt wurde, in dem der Bf. für GmbH als deren einziger handelsrechtlicher Geschäftsführer für die Zeiträume Jänner 2006 bis Dezember 2008 sowie Jänner bis Mai 2011, für den Betrag in Höhe von € 2.301,97 haftbar gemacht und aufgefordert wurde, den Betrag gemäß § 224 Abs. 1 BAO binnen einem Monat ab Zustellung des Bescheides zu entrichten.

Gegen diesen Bescheid brachte der Bf. keine Beschwerde ein.

Die am 21.12.2012 ausbezahlten Konkursquote von EUR 428,99 (18,63) verringerte den vorstehend angeführten Haftungsbetrag.

Der Beschwerdeführer schloss eine Ratenvereinbarung ab 01.02.2013 über EUR 380,00 monatlich mit der MA 6-BA 33 ab, welche er jedoch nur anfänglich eingehalten hat. Ein Antrag auf außergerichtlichen Ausgleich wurde von der MA 6 am 23.09.2013 abgewiesen.

Ein Nachsichtsansuchen wurde mit Bescheid vom 15.01.2014 abgewiesen. Eine Mobiliarexekution wurde beim BG Korneuburg am 22.01.2014 von der MA 6 -BA 33 beantragt.

Vor Vollziehung der Pfändung durch das BG Korneuburg hat der Bf. den verbliebene Rückstand von € 1.675,20 am 10.08.2014 bezahlt.

Es besteht daher auf dem gegenständlichen Konto kein Rückstand.

Am 19.03.2014 stellte der Bf. den Antrag auf Wiederaufnahme des Verfahrens gemäß § 303 Abs.1 BAO idF FVwGG 2012, BGBL I 2013/14 in der ab 01.01.2014 geltenden Fassung, in welchem der Bf. ausführte, dass aufgrund der überraschenden Insolvenz sich aus seiner Sicht neue Tatsachen ergeben hätten, und er weiters keine Verletzung seiner Verpflichtungen als Vertreter einer juristischen Person begangen habe und daher der Haftungsbescheid zu Unrecht ergangen sei.

Die Behörde wies den Antrag mit Bescheid vom 23.04.2014 als unzulässig zurück.

Gegen diesen Zurückweisungsbescheid brachte der Bf. die Beschwerde vom 13.06.2014 ein.

Den Zurückweisungsbescheid hob die Behörde gemäß § 299 Abs. 1 BAO auf, und erließ gleichzeitig einen neuen Bescheid vom 27.08.2014 mit dem der oa. Antrag auf Wiederaufnahme vom 19.03.2014 (nunmehr) abgewiesen wurde.

Gegen den Abweisungsbescheid er hob der Bf. Beschwerde vom 08.10.2014 und führte abermals begründend aus, dass auf Grund neuer Tatsachen sich ergeben habe, dass er keine Verletzung seiner Verpflichtung als Vertreter einer juristischen Person begangen habe und der Haftungsbescheid daher zu Unrecht ergangen sei.

Strittig ist im gegenständlichen Verfahren, ob der Antrag auf Wiederaufnahme gemäß § 303 Abs. 1 lit. b BAO betreffend den Haftungsbescheides bzgl. Kommunalsteuer vom 01.01.2012 zu Recht abgewiesen wurde.

Rechtslage und rechtliche Würdigung:

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

§ 303 Abs. 2 BAO hat der Wiederaufnahmsantrag zu enthalten:

- a) die Bezeichnung des Verfahrens, dessen Wiederaufnahme beantragt wird;
- b) die Bezeichnung der Umstände (Abs 1), auf die der Antrag gestützt wird.

Gemäß § 303 Abs. 3 BAO wird der Bundesminister für Finanzen ermächtigt, durch Verordnung die für die Ermessensübung bedeutsamen Umstände zu bestimmen. (FVwGG 2012, BGBI I 2013/2014 ab 1.1.2014)

Nur neu hervorgekommene Tatsachen oder Beweismittel – das sind solche, die schon vor Erlassung des das wieder aufzunehmende Verfahren abschließenden Bescheides bestanden haben, aber erst nach diesem Zeitpunkt bekannt wurden (nova reperta) – kommen als tauglicher Wiederaufnahmsgrund iS des Neuerungstatbestandes (§ 303 Abs 1 lit b) in Betracht. Erst nach Erlassung des das wieder aufzunehmende Verfahren abschließenden Bescheides entstandene Tatsachen oder Beweismittel (nova producta) sind keine Wiederaufnahmsgründe.

Die Wendung „im abgeschlossenen Verfahren“ beruht dabei erkennbar auf einem Redaktionsversehen. Zweck der Wiederaufnahme wegen Neuerungen ist - wie schon nach der Regelung vor dem FVwGG 2012 - die Berücksichtigung von bisher unbekannten, aber entscheidungswesentlichen Sachverhaltselementen. (Ritz, BAO5, § 303 Tz 24). Gemeint sind also Tatsachen, die zwar im Zeitpunkt der Bescheiderlassung „im abgeschlossenen Verfahren“ bereits existierten, aber erst *danach* hervorgekommen sind (Ritz, aaO Tz 30) Welche gesetzlichen Wiederaufnahmegründe durch einen konkreten Sachverhalt als verwirklicht angesehen und daher als solche herangezogen werden

sollen, bestimmt bei der Wiederaufnahme auf Antrag die betreffende Partei, bei der Wiederaufnahme von Amts wegen die für die Entscheidung über die Wiederaufnahme zuständige Behörde (vgl. das Erkenntnis vom 14. Mai 1991, 90/14/0262). (VwGH vom 26.11.2015, Ro 2014/15/0035)

Im gegenständlichen Verfahren wurde der Bf., als Vertreter der GmbH von 21.12.2004 bis Konkursöffnung am 29.06.2011, zur Haftung für die nicht von der GmbH abgeführte Kommunalsteuer betreffend den Zeitraum Jänner 2006 bis Dezember 2008, sowie Jänner bis Mai 2011 herangezogen.

Weder die Masseverwalterin noch der Bf. hat gegen die im Zuge der GPLA-Prüfung festgesetzten Kommunalsteuer Einwand erhoben.

Gemäß § 1 KommStG 1993 (Kommunalsteuergesetz) unterliegen der Kommunalsteuer die Arbeitslöhne, die jeweils in einem Kalendermonat an die Dienstnehmer einer im Inland (Bundesgebiet) gelegenen Betriebsstätte des Unternehmens gewährt worden sind.

Gemäß § 6a Abs. 1 KommStG 1993 haften die in den §§ 80 ff der Bundesabgabenordnung bezeichneten Vertreter neben den durch sie vertretenen Abgabepflichtigen für die diese treffenden Kommunalsteuer insoweit, als diese Abgabe infolge schuldhafter Verletzung der ihnen auferlegten abgabenrechtlichen oder sonstigen Pflichten nicht ohne Schwierigkeiten eingebbracht werden kann, insbesondere im Fall der Eröffnung des Insolvenzverfahrens. § 9 Abs. 2 Bundesabgabenordnung gilt sinngemäß.

Gemäß § 11 Abs. 1 KommStG 1993 entsteht die Steuerschuld mit Ablauf des Kalendermonates, in dem Lohnzahlungen gewährt, Gestellungsentgelte gezahlt (§ 2 lit. b) oder Aktivbezüge ersetzt (§ 2 lit. c) worden sind. Lohnzahlungen, die regelmäßig wiederkehrend bis zum 15. Tag eines Kalendermonats für den vorangegangenen Kalendermonat gewährt werden, sind dem vorangegangenen Kalendermonat zuzurechnen.

Gemäß Abs. 2 ist die Kommunalsteuer vom Unternehmer für jeden Kalendermonat selbst zu berechnen und bis zum 15. des darauffolgenden Monates (Fälligkeitstag) an die Gemeinde zu entrichten. ...

Gemäß Abs. 3 ist ein im Rahmen der Selbstberechnung vom Steuerschuldner selbst berechneter und der Abgabenbehörde bekannt gegeben Kommunalsteuerbetrag vollstreckbar. Wird kein selbst berechneter Betrag der Abgabenbehörde bekannt gegeben oder erweist sich die Selbstberechnung als nicht richtig, hat die Festsetzung der Abgabe mit Abgabenbescheid zu erfolgen.....

Im gegenständlichen Verfahren macht der Bf. geltend, dass die Steuerrückstände sich zwar auf Zeiträume beziehen, in denen er Geschäftsführer gewesen sei, jedoch die Rückstände erst nach Eröffnung des Konkurses festgestellt bzw. fällig geworden seien.

Sie seien erst im Rahmen einer Lohnabgabenprüfung, die erst im Konkursverfahren abgeschlossen worden war, festgestellt worden.

Zu den neu hervorgekommenen Tatsachen wird in der Lehre und Rechtsprechung ausgeführt, dass Tatsachen ausschließlich mit dem Sachverhalt des abgeschlossenen Verfahrens zusammenhängende tatsächliche Umstände sind (zB VwGH 26.1.1999, 98/14/0038; 26.7.2000, 95/14/0094); also Sachverhaltselemente, die bei einer entsprechenden Berücksichtigung zu einem anderen Ergebnis (als vom Bescheid zum Ausdruck gebracht) geführt hätten, etwa Zustände, Vorgänge, Beziehungen, Eigenschaften (zB VwGH 19.11.1998, 96/15/0148; 26.7.2000, 95/14/0094; 21.11.2007, 2006/13/0107; 26.2.2013, 2010/15/0064).

Wiederaufnahmsgründe sind nur im Zeitpunkt der Bescheiderlassung existente Tatsachen, die später hervorkommen (nova reperta). Später entstandene Umstände (nova producta) sind keine Wiederaufnahmsgründe (zB VwGH 23.9.1997, 93/14/0065; 20.11.1997, 96/15/0221).

Das Hervorkommen von Tatsachen und Beweismitteln ist nach hA aus der Sicht des jeweiligen Verfahrens zu beurteilen (zB VwGH 29.9.2004, 2001/13/0135; 23.4.2008, 2006/13/0019; 24.6.2009, 2007/15/0045; 15.12.2010, 2007/13/0157; 26.2.2013, 2009/15/0016; 27.2.2014, 2011/15/0106; aM Schobesberger, ÖStZ 1988, 310; Wiedermann, Wiederaufnahme, 99 ff; vgl hiezu auch Stoll, BAO, 2935 ff).

Auf Grund des vorstehend angeführten Vorbringen des Bf. ist dem Bundesfinanzgericht allerdings nicht erkennbar, welche neuen Tatsachen für den Bf. hervorgekommen sind.

Über die vom Bf. vertretene GmbH wurde der Konkurs eröffnet. Laut den Ausführungen des Bf. weil die Bank überraschenderweise der Gesellschaft keinen Kredit gegeben hat. Im Zuge der GPLA-Prüfung sind für die Zeiträume Jänner 2006 bis Dezember 2008 und 1-6/2011 Kommunalsteuern vorgeschrieben worden, da ein Mitarbeiter als Dienstnehmer beurteilt wurde, daher für seinen ausbezahlten Arbeitslohn Kommunalsteuer vorgeschrieben wurde.

Da jedoch auf Grund des Eröffnung des Insolvenzverfahrens betreffend die GmbH, die Kommunalsteuern bei der primären Schuldnerin nicht ohne Schwierigkeiten habe eingebracht werden können (vgl. § 6a KommStG 1993 Haftung), wurde der Geschäftsführer betreffend der noch ausständigen Kommunalsteuer zu Haftung herangezogen.

Im gegenständlichen Fall ist die Uneinbringlichkeit der Abgabenforderung bei der GmbH unbestritten. Der Bf. bestreitet auch nicht, dass er während des im Haftungsbescheid bezeichneten Abgabenzeitraumes Geschäftsführer der abgabepflichtigen GmbH war.

Bei Abgaben jedoch, welche der Abgabenschuldner selbst zu berechnen und abzuführen hat, bestimmt sich der Zeitpunkt, ab dem zu beurteilen ist, ob der Geschäftsführer seinen abgabenrechtlichen Pflichten nachkam und ob die Gesellschaft die für die Abgabenentrichtung erforderlichen Mittel hatte, danach, wann die Abgaben bei Beachtung der abgabenrechtlichen Vorschriften zu entrichten gewesen wären (vgl. die hg. Erkenntnisse vom 16. Dezember 1986, Zl. 86/14/0077, und vom 25. Juni 1996, Zl. 92/17/0083). (VwGH v. 25.10.1996, Zl. 93/17/0280).

Der Bf. als Vertreter hat bereits bei Fälligkeit der Steuern diese abzuführen gehabt.

Die von der GPLA-Prüfung berechnete Kommunalsteuer wurde weder von der Masseverwalterin noch vom Bf. angefochten.

Dieser Abgabenzustand wurde nach erfolgter Eröffnung des Konkursverfahrens bei der Primärschuldnerin, was vom Gesetzgeber als typischer Fall erschwerter Einbringung die angeführten Voraussetzung für die Haftung erfüllt, dem Bf. als Haftungspflichtigen vorgeschrieben.

Der Bf., hätte jedoch, wenn betreffend seine Haftbarmachung für die Kommunalsteuer für den Zeitraum Jänner bis Dezember 2006 und 2008 und Jänner bis Mai 2011 nicht einverstanden gewesen, diesen Haftungsbescheid mit Beschwerde anfechten müssen.

Der Haftungsbescheid ist allerdings vom Bf. nicht angefochten worden.

Mit der nunmehrigen Begründung, die dem Antrag auf Wiederaufnahme zugrunde liegt, hätte der Bf. den Haftungsbescheid anfechten müssen.

Ein Antrag auf Wiederaufnahme kann nicht dazu dienen, dass nachträglich im abgeschlossenen Verfahren der Bescheid wegen Verfahrensmängel oder unrichtig rechtliche Beurteilung angefochten wird.

Das Versäumnis lag nach Ansicht des BFG darin, dass der Bf. bereits den Haftungsbescheid der Höhe anzufechten versäumt hat, was dieser auch nicht bestritten hat.

Eine versäumte Beschwerde kann nicht durch einen Antrag auf Wiederaufnahme nachgeholt werden. (vgl. Fischerlehner, Abgabenverfahren 2, (2016) § 303 Anm 6)

Der Wiederaufnahme wohnt somit konzeptiv eine Antragsteller-Perspektive inne, zumal auch der Antragsteller bestimmt, welche gesetzlichen Wiederaufnahmsgründe durch welchen konkreten Sachverhalt als verwirklicht angesehen werden und daher Sache des Wiederaufnahmsverfahrens sind. Nur wenn die neue Tatsache für den Antragsteller neu hervorgekommen ist und ihm somit zum Zeitpunkt der Bescheiderlassung noch nicht bekannt war, kann sie von ihm zum Gegenstand eines Wiederaufnahmsverfahrens gemacht werden. Andernfalls wäre sie von ihm im Abgabenverfahren bereits geltend zu machen gewesen. Ein „Zurückhalten“ von Informationen ermöglicht somit bspw keine spätere Wiederaufnahme. Das Rechtsinstitut der Wiederaufnahme auf Antrag dient nämlich nicht der Verlängerung von Abgabenverfahren und der Aushöhlung der Rechtskraft, sondern soll ausschließlich die Berücksichtigung von Tatsachen ermöglichen, deren Geltendmachung im Abgabenverfahren mangels Kenntnis nicht möglich war.

Ob diese mangelnde Kenntnis verschuldet war, ist hingegen seit dem FVwGG für eine Wiederaufnahme auf Antrag nicht mehr relevant. (Ellinger/Iro/Urtz BAO³ § 303 Tz 17)

Im gegenständlichen Verfahren hat der Bf. sich einerseits auf seine Unkenntnis der Gesetze andererseits auf die für ihn unerwartete Insolvenz auf Grund des Fälligstellen

des Kredites in seinem Antrag auf Wiederaufnahme des Verfahrens betreffend den Haftungsbescheid berufen.

Das Bundesfinanzgericht sieht darin allerdings kein Hervorkommen neuer Tatsachen iS des § 303 Abs. 1 lit.b BAO, die Beschwerde war daher abzuweisen.

Zulässigkeit einer Revision

Gegen diese Entscheidung ist gemäß Art. 133 Abs. 4 B-VG eine Revision nicht zulässig, da das Erkenntnis nicht von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, insbesondere weil das Erkenntnis nicht 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.

Nach VwGH 29.3.2017, Ro 2016/15/0036, ist die Rechtsfrage zur Bedeutung des Kenntnisstandes der Parteien im Erk vom 19.10.2016, 2014/15/0058, bereits beantwortet, sodass keine grundsätzliche Rechtsfrage iSd Art 133 Abs 4 B-VG mehr vorliegt.

Wien, am 2. August 2019