

## IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin R. in der Beschwerdesache Bf., Anschrift, vertreten durch ABG Wirtschaftsprüfungs & Steuerberatungs GmbH, Tegetthoffstraße 7, 1010 Wien, über die Beschwerde vom 07.07.2016 gegen den Bescheid der belannten Behörde Finanzamt vom 14.06.2016, Steuernummer, betreffend Wiederaufnahme des Haftungsverfahrens gemäß § 303 BAO zu Recht erkannt:

Der angefochtene Bescheid wird gemäß § 279 BAO ersatzlos aufgehoben.

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

## Entscheidungsgründe

Mit Bescheid vom 3.4.2009 wurde der Beschwerdeführer (Bf.) gemäß § 9 Abs. 1 BAO iVm § 80 BAO als Geschäftsführer der K-GmbH für deren Abgaben, nämlich Umsatzsteuern und Lohnabgaben 1996 und 1997 in der Höhe von € 75.851,99, zur Haftung herangezogen, da diese durch die schuldhafte Verletzung der ihm als Vertreter der Gesellschaft auferlegten Pflichten nicht hätten eingebbracht werden können.

Dieser Haftungsbescheid wurde mangels bekannter Zustelladresse dem Bf. durch Kundmachung an der Amtstafel des zuständigen Finanzamtes gemäß § 25 Abs. 1 ZustellG am 17.4.2009 wirksam zugestellt und wurde mangels Einbringung eines Rechtsmittels am 18.5.2009 rechtskräftig.

\*\*\*\*\*

Mit Schreiben vom 24.3.2016 regte der Bf. die amtswegige Wiederaufnahme des Haftungsverfahrens gemäß § 303 Abs. 1 BAO an und führte begründend aus wie folgt:

Zum Hintergrund:

Er sei von September 1994 bis Jänner 1999 durchgehend einziger Geschäftsführer der K-GmbH, Adresse-1, gewesen. Zwischen Oktober 1996 und April 1997 habe die besagte Gesellschaft das Theater Ort-1 betrieben. Der Plan des Bf. sei gewesen, den

Theaterbetrieb ohne öffentliche Subventionen, mit Hilfe privater Investoren zu finanzieren und das Theater zum kulturellen Herzstück der Stadt Ort-1 zu entwickeln. Dies sollte auch zu positiven Umwegrentabilitäten für die gesamte Wirtschaft in Ort-1 führen und sei entsprechend wohlwollend von der Stadtverwaltung aufgenommen worden.

Nach eigenen Worten des Bf. sei die Vision eines subventionsfrei geführten Theaters retrospektiv betrachtet „blauäugig“ gewesen. Unmittelbar, nachdem Anfang April 1997 absehbar gewesen sei, dass der Theaterbetrieb ohne öffentliche Subventionen nicht länger aufrecht erhalten werden können, sei der Bf. an die Stadtgemeinde herangetreten, um die überlebensnotwendigen Subventionen zu erwirken. Davon zeuge auch ein Brief samt Beilage an den Bürgermeister, datiert mit 10. April 1997 (Anlage ./1). Laut Gutachten von Mag.X (Anlage ./2) sei die Hoffnung auf Zuspruch öffentlicher Subventionen durchaus berechtigt gewesen. Das Gutachten von Herrn Mag.X sei anlässlich eines gegen den Bf. geführten Strafverfahrens nach Auftrag des Gerichts erstellt und von diesem auch als Grundlage für den Freispruch herangezogen worden.

Am 22. April 1997 sei dennoch die Absage der Stadtverwaltung erfolgt und es sei vereinbart worden, das geräumte Theater bis spätestens 9. Mai 1997 der Stadt zu übergeben. Weshalb es trotz ursprünglicher Willensbekundung von Seiten der Stadtverwaltung, Subventionen zu erteilen, zur Absage gekommen sei, sei nicht eindeutig geklärt.

Über das Vermögen der K-GmbH sei das Konkursverfahren mangels Masse nicht eröffnet worden. Die Gesellschaft sei schließlich im Jänner 1999 wegen Vermögenslosigkeit von Amts wegen gelöscht worden.

Zur Tatbestandsvoraussetzung der Geschäftsführerhaftung:

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

Gemäß § 80 Abs. 1 BAO hätten die zur Vertretung juristischer Personen berufenen Personen alle Pflichten zu erfüllen, die den von ihnen Vertretenen obliegen, und seien befugt, die diesen zustehenden Rechte wahrzunehmen. Sie hätten insbesondere dafür zu sorgen, dass die Abgaben aus den Mitteln, die sie verwalten würden, entrichtet würden.

Nach ständiger Rsp des VwGH habe der Vertreter darzulegen, weshalb ihm die Erfüllung der abgabenrechtlichen Pflichten unmöglich gewesen sei, widrigenfalls die Abgabenbehörde eine schuldhafte Pflichtverletzung im Sinne des § 9 Abs. 1 BAO annehmen dürfe. Der Geschäftsführer hafte für nicht entrichtete Abgaben der Gesellschaft auch dann, wenn die Mittel, die ihm für die Entrichtung aller Verbindlichkeiten der Gesellschaft zur Verfügung gestanden seien, hierzu nicht ausgereicht hätten, es sei denn, er weise nach, dass er die Abgabenschulden im Verhältnis nicht schlechter behandelt habe als bei anteiliger Verwendung der vorhandenen Mittel für die Begleichung aller Verbindlichkeiten. Dabei sei zu beachten, dass sich der Grundsatz

der Gläubigergleichbehandlung auch auf Zahlungen beziehe, die zur Aufrechterhaltung des Geschäftsbetriebes erforderlich seien. Der Nachweis, welcher Betrag bei Gleichbehandlung sämtlicher Gläubiger - bezogen auf die jeweiligen Fälligkeitszeitpunkte einerseits und das Vorhandensein liquider Mittel andererseits - an die Abgabenbehörde zu entrichten gewesen wäre, obliege dem Vertreter. Auf diesem, nicht aber auf der Behörde, laste auch die Verpflichtung zur Errechnung einer entsprechenden Quote. Vermöge der Vertreter nachzuweisen, welcher Betrag bei anteilmäßiger Befriedigung der Forderungen an die Abgabenbehörde abzuführen gewesen wäre, so hafte er nur für die Differenz zwischen diesem und der tatsächlich erfolgten Zahlung. Werde dieser Nachweis nicht angetreten, könne dem Vertreter die uneinbringliche Abgabe zur Gänze vorgeschrieben werden (vgl. ua BFG 19.10.2015, RV/103774/2015; VwGH 28.5.2008, 2006/15/0322 mwN).

Dem Vertreter obliege es auch, entsprechende Beweisvorsorgen - etwa durch Erstellung und Aufbewahrung von Ausdrucken - zu treffen. Dabei sei es nach herrschender Rsp des VwGH dem Vertreter, der allfällige Abgaben der Gesellschaft nicht oder nicht zur Gänze entrichten könne, schon im Hinblick auf seine mögliche Inanspruchnahme als Haftungspflichtiger zumutbar, sich jene Informationen zu sichern, die ihm im Falle der Inanspruchnahme als Haftungspflichtiger die Erfüllung der Darlegungspflicht im oben beschriebenen Sinn ermöglichen würden. Diese Darlegungspflicht treffe nämlich auch solche Haftungspflichtige, die im Zeitpunkt der Feststellung der Uneinbringlichkeit der Abgaben bei der Gesellschaft nicht mehr deren Vertreter seien (vgl. ua VwGH 29.5.2013, 2010/16/0019).

Ausnahmen vom Gleichbehandlungsgrundsatz würden für die Abfuhrabgaben, insbesondere für die Lohnsteuer gelten. Nach § 78 Abs. 3 EStG 1988 habe der Arbeitgeber, wenn die zur Verfügung stehenden Mittel nicht zur Zahlung des vollen vereinbarten Arbeitslohnes ausreichen würden, die Lohnsteuer von dem tatsächlichen zur Auszahlung gelangenden niedrigeren Betrag zu berechnen, einzubehalten und abzuführen (vgl. ua BFG 1.9.2015, RV/7101658/2013).

Unbestritten sei der Bf. während des gesamten verfahrensgegenständlichen Zeitraums einziger Geschäftsführer der Primärschuldnerin gewesen. Als solchem sei ihm gemäß §§ 80 ff BAO die Wahrnehmung deren abgabenrechtlicher Pflichten oblegen. Die vollständige Uneinbringlichkeit der Abgaben bei der Primärschuldnerin sei aufgrund der im Jänner 1999 erfolgten Löschung der Gesellschaft ebenfalls unbestritten. Die Tatsache, dass aus dem Betrieb des Theater Ort-1 in gegenständlichem Zeitraum Umsätze erwirtschaftet worden seien und wenig später ein Konkursverfahren mangels Masse abgewiesen worden sei, deute darauf hin, dass die verfügbaren liquiden Mittel zur Befriedigung von Gläubigern verwendet worden seien, wobei die Verbindlichkeiten gegenüber dem Finanzamt gemäß dem vorliegenden Auszug des Finanzamtskontos der K-GmbH offensichtlich nicht fristgerecht bedient worden seien. Aufgrund dieser Verletzung des Gleichbehandlungsgebotes sei nach herrschender Rsp von einer schuldhafoten Verletzung iSd § 9 Abs. 1 BAO der dem Bf. als Vertreter besagter Gesellschaft auferlegten

Pflichten auszugehen, weshalb die Haftungsinanspruchnahme grundsätzlich gerechtfertigt sei (vgl. ua VwGH 25.11.2009, 2007/15/0277 mwN).

Strittig sei jedoch, in welcher Höhe der Bf. zur Haftung herangezogen werden könne. Zur richtigen Beurteilung dieser Frage seien seines Erachtens vier Punkte relevant:

1. Die Beurteilung der Gläubigergleichbehandlung habe zum jeweiligen Fälligkeitszeitpunkt der entsprechenden Abgaben zu erfolgen. Laut beiliegendem Gutachten sei die Primärschuldnerin am 22. April 1997 zahlungsunfähig gewesen, zu welchem Zeitpunkt keinerlei liquide Mittel mehr verfügbar gewesen seien. Insofern könne es bei all jenen Abgaben, deren Fälligkeit nach genanntem Datum lägen, mangels liquider Mittel und somit mangels Verletzung des Gleichbehandlungsgrundsatzes, nicht zur Haftungsinanspruchnahme iSd § 9 Abs. 1 BAO kommen. Gemäß § 43 Abs. 1 FLAG sei der Dienstgeberbeitrag bis spätestens zum 15. des nachfolgenden Monats an das Finanzamt abzuführen. Aus dieser Überlegung heraus ergebe sich, dass der Dienstgeberbeitrag für April 1997 in Höhe von EUR 2.026,99 zu Unrecht in den Haftungsbescheid aufgenommen worden sei und zu streichen wäre.

Gemäß § 21 Abs. 1 UStG habe der Unternehmer spätestens bis zum 15. des auf einen Voranmeldungszeitraum zweitfolgenden Monats die Umsatzsteuerschuld dieses Voranmeldungszeitraumes zu entrichten. Das bedeute, dass die für März und April festgesetzte Umsatzsteuerzahllast aufgrund deren Fälligkeit nach dem 22. April 1997 zu Unrecht in den Haftungsbescheid mit einbezogen worden seien. Mangels Aufgliederung der Umsatzsteuerschuldigkeiten 1997 in der Zahlungsaufstellung und mangels verfügbarer sonstiger Belege (dazu sogleich unten Punkt 3.) werde von einer gleichmäßigen Verteilung der tatsächlichen Umsatzsteuer (gerechnet anhand der Umsätze, nicht anhand der höheren Zahllasten) 1997 auf die Monate Jänner bis April (noch keine Zahlungsunfähigkeit) ausgegangen, woraus sich eine zu hohe Haftungsschuld für Umsatzsteuer von EUR 6.903,92 ergebe.

Gemäß § 79 Abs. 1 EStG habe der Arbeitgeber die gesamte Lohnsteuer spätestens am 15. Tag nach Ablauf des Kalendermonats an das Finanzamt abzuführen. Die Fälligkeit der Lohnsteuer für April 1997 liege somit ebenfalls nach dem Zeitpunkt der Zahlungsunfähigkeit, weshalb diese ebenfalls zu Unrecht in den Haftungsbescheid aufgenommen worden sei. Der Betrag von EUR 4.245,04 wäre somit auszuscheiden.

2. Die Gehälter für die Monate Mai und Juni der Mitarbeiter des Theater Ort-1 seien nicht von der Primärschuldnerin, sondern vom Insolvenzentgeltfonds bezahlt worden. Die Zahlung des Insolvenzentgeltfonds sei von der Primärschuldnerin (mangels Liquidität oder sonstigem Vermögen) nicht erstattet worden, weshalb diese auch keine Pflicht zur Einbehaltung von Lohnsteuer und Lohnabgaben treffen könne. Die auf die angesprochenen Zeiträume entfallenden Abgaben in Höhe von EUR 5.885,19 (LSt und DB 05-06/1997) seien damit zu Unrecht in den Haftungsbescheid aufgenommen worden (vgl. ua BFG 5.6.2014, RV/2100467/2013).

3. In Zusammenhang mit der Pflicht des Geschäftsführers darzulegen, welche Quote sich bei gleichmäßiger Verteilung der dem von ihm Vertretenen zur Verfügung stehenden liquiden Mittel für jeden einzelnen Gläubiger ergeben hätte, werde darauf hingewiesen, dass der Haftungsbescheid gegen den Bf. erst im April 2009, somit rund 12 Jahre nach letzter Fälligkeit der gegenständlichen Abgaben, erlassen worden sei. Gemäß § 132 Abs. 1 BAO seien Bücher und Aufzeichnungen sowie die zu den Büchern und Aufzeichnungen gehörigen Belege sieben Jahre lang aufzuheben. Eine ausnahmsweise längere Aufbewahrungspflicht komme zum Tragen, sofern die Aufzeichnungen anhängige Verfahren betreffen würden, in denen diejenigen Parteistellung hätten, für die aufgrund von Abgabenvorschriften die Bücher und Aufzeichnungen zu führen gewesen seien.

Da das Finanzamt nach Nichteröffnung des Konkursverfahrens über das Vermögen der Primärschuldnerin keinerlei Schritte gegen den Bf. als potenziellen Haftungsschuldner gesetzt habe, könne auch die oben beschriebene Pflicht zur Beweisvorsorge nicht zu einer unbegrenzten Ausdehnung der Aufbewahrungspflicht des § 132 Abs. 1 BAO führen bzw. würde diese Norm ad absurdum führen. Dies dürfte umso mehr gelten, als der Haftungsbescheid nicht nur kurze Zeit nach Ende der gesetzlichen Aufbewahrungspflicht, sondern erst weitere 4 Jahre nach deren Ablauf erlassen worden sei (vgl. BFG 1.9.2015, RV/7101658/2013; UFS 5.7.2007, RV/0310-W/07).

Für die späte Erlassung des Haftungsbescheides durch das Finanzamt könne auch kein bestimmter Grund erkannt werden. Sofern unzutreffend davon ausgegangen worden sei, dass der Bf. „untergetaucht“ sei, werde darauf hingewiesen, dass dieser auch nach Beendigung aller Kontakte nach Ort-1 weiterhin zusammen mit seiner Familie in der Bundesrepublik Deutschland wohnhaft und gemeldet gewesen sei. Zu keinem Zeitpunkt während der Tätigkeitsdauer des Bf. in Ort-1 sei eine österreichische Meldeadresse vorgelegen, weshalb mangels Änderung der Verhältnisse nicht von einem „Untertauchen“ gesprochen werden könne. Auch ein lange dauerndes Ermittlungsverfahren durch die Finanzbehörde habe offensichtlich nicht stattgefunden, da die Festsetzung aller vom Haftungsbescheid erfassten Beträge spätestens im Juni 1997 erfolgt sei. Zum Zeitpunkt der Bescheiderlassung seien aufgrund des Verstreichens der Aufbewahrungsfrist keine Buchhaltungsunterlagen zur Ermittlung einer „Gleichbehandlungsquote“ mehr vorgelegen. Die Vorlage könne in diesem konkreten Fall jedoch nicht zu Lasten des Vertreters gehen und daher von diesem nicht verlangt werden (vgl. BFG 1.9.2015, RV/7101658/2013; BFG 21.7.2014, RV/7100724/2013; UFS 5.7.2007, RV/0310-W/07).

Dennoch liege das als Anlage ./2 beigelegte Gutachten in Zusammenhang mit dem angesprochenen Strafverfahren gegen den Bf. vor. Aus den im Gutachten angeführten Zahlen lasse sich auch eine Quote errechnen, welcher Anteil der liquiden Mittel jedem Gläubiger bei Gleichverteilung insgesamt zugestanden wäre. Insgesamt errechne sich auf diese Art und Weise eine Quote in Höhe von 34,27%. Die konkrete Berechnung sei als Beilage (Anlage ./3) angefügt (dazu unten mehr).

4. Laut Haftungsbescheid werde der Bf. zur Haftung für Umsatzsteuer in Höhe von insgesamt EUR 40.565,76 herangezogen. Gemäß dem als Anlage ./2 beigefügten

Gutachten hätten sich die Nettoumsatzerlöse des Theater Ort-1 während dessen gesamtem (kurzem) Betrieb durch die K-GmbH auf ATS 3.178.000,00 belaufen. Da die Umsätze aus dem Betrieb eines Theaters gemäß § 10 Abs. 2 Z 8 lit. a UStG idF BGBl I 123/1997 dem ermäßigten Steuersatz von 10% unterlegen seien, ergebe sich aus den Nettoumsätzen insgesamt ein Umsatzsteuerbetrag von ATS 317.800,00 bzw. EUR 23.095,43. Dies sei die reine Umsatzsteuer noch vor Berücksichtigung etwaiger Vorsteuerbeträge. Schon anhand dieser Plausibilisierungsrechnung ergebe sich eine Differenz zwischen der festgesetzten Umsatzsteuerzahllast und der maximal denkmöglichen Umsatzsteuer von EUR 17.470,33 zu Gunsten des Bf. Während unstrittig sei, dass spätestens im April 1997 keinerlei Liquidität mehr vorhanden gewesen und gutachterlich bestätigt sei, dass die verfügbaren liquiden Mittel allesamt in den Betrieb des Theaters (nicht etwa in die Privatsphäre der leitenden Personen) geflossen seien, sei davon auszugehen, dass dieses Geld teilweise auch für Produktionskosten und Fixkosten gezahlt worden sei, die einen Vorsteueranspruch gerechtfertigt hätten. Großteils seien diese Eingangsleistungen wohl dem Steuersatz von 20% unterlegen, weshalb sich schon aus der Differenz der Steuersätze ergebe, dass es eigentlich nicht zu einer Umsatzsteuerzahllast kommen habe können. Eine zahlenmäßige Aufstellung unterschiedlicher Zahllisten/Gutschriften bei unterschiedlichen durchschnittlichen Vorsteuersätzen der Eingangsleistungen sei diesem Schreiben als Anlage ./4 beigelegt, wobei bei den Berechnungen von einer Gläubigergleichbehandlung ausgegangen werde. Doch selbst wenn man argumentieren würde, dass keinerlei Eingangsleistungen zum Vorsteuerabzug berechtigt hätten, verbleibe der angesprochene Differenzbetrag von EUR 17.470,33, der in jedem Fall zu hoch festgesetzt worden sei. Dieser müsste damit in weiterer Folge im Zuge einer Wiederaufnahme des Verfahrens hinsichtlich der Umsatzsteuer 1996 und/oder 1997 iSd § 248 BAO in Verbindung mit der Wiederaufnahme des Verfahrens hinsichtlich des Haftungsbescheides korrigiert werden.

Zur Ermessensübung:

Bei der Entscheidung über die Inanspruchnahme eines Vertreters zur Haftung von Abgaben des Vertretenen habe der Gesetzgeber der Behörde einen Ermessensspielraum eingeräumt. Das Ermessen sei im Sinne des § 20 BAO innerhalb der vom Gesetz gezogenen Grenzen nach Billigkeit und Zweckmäßigkeit unter Berücksichtigung aller in Betracht kommenden Umstände auszuüben. Laut ständiger Rechtsprechung sei dem Element der Zumutbarkeit der Heranziehung eines Haftungspflichtigen angesichts lange verstrichener Zeit im Rahmen der behördlichen Ermessensübung besondere Bedeutung beizumessen (vgl. ua VwGH 3.9.2008, 2006/13/0159; VwGH 18.10.1995, 91/13/0037; BFG 10.3.2015, RV/7102161/2013).

In mehreren Entscheidungen des BFG bzw. vormals UFS sei eine lange Zeitspanne (wobei hier die Rede von Zeitspannen zwischen 2 und 10 Jahren sei, somit deutlich kürzer als in gegenständlichem Fall) als Grund gesehen worden, den Haftungsbetrag teils drastisch zu reduzieren. Die Herabsetzung sei teilweise trotz schweren Verschuldens des Vertreters erfolgt (vgl. insb. BFG 10.3.2015, RV/7102161/2013: Herabsetzung um 25%

bei Zeitspanne von 2 Jahren; UFS 8.4.2013, RV/0965-W/12: Herabsetzung um 25% bei Zeitspanne von 3 Jahren; UFS 5.3.2013, RV/2354-W/12: Herabsetzung um 100% bzw. 50% bei Zeitspanne von knapp 10 Jahren; UFS 30.3.2012, RV/2301-W/11: Herabsetzung um 25% bei Zeitspanne von 3 Jahren; UFS 6.5.2010, RV/0492-L109: Herabsetzung um 100% bei Zeitspanne von 6 Jahren).

Aufgrund der übermäßig langen Zeitspanne zwischen der Entstehung der Abgabenschuldigkeiten und dem Zeitpunkt der Erlassung des Haftungsbescheides wäre es nicht abwegig, davon auszugehen, dass die berücksichtigungswürdige Unbilligkeit jegliche Zweckmäßigkeit überwiege und insofern gar kein Haftungsbescheid hätte erlassen werden dürfen.

Vertrete man dennoch die Ansicht, der Haftungsbescheid sei zu Recht erlassen worden und zieht man die Kürzungen aus den ergangenen Rsp heran und kürze den Betrag des ergangenen Haftungsbescheides um 85%, was angesichts der erheblichen Zeitspanne relativ gering sei, errechne sich ein vom Bf. insgesamt zu bezahlender Haftungsbetrag von EUR 3.501,25. Ab dem Jahr 2009 habe der Bf. insgesamt EUR 15.394,15 an das Finanzamt bezahlt, weshalb sich in Summe ein Betrag von EUR 11.892,90 errechne, der dem Bf. im Zuge eines berichtigten Haftungsbescheides gutzuschreiben wäre (Anlage ./3).

Ihm sei bewusst, dass diese Darstellung reichlich spät erfolge. Dies könne darauf zurückgeführt werden, dass erst vor kurzem damit begonnen worden sei, die gesamte Schuldenthematik des Bf. endgültig zu bereinigen und mit allen Gläubigern entsprechend in Kontakt zu treten.

In beschriebener Angelegenheit hoffe er auf das Verständnis der Abgabenbehörde und damit die amtswegige Wiederaufnahme des Verfahrens gemäß § 303 Abs. 1 BAO und korrigierte Neuerlassung bzw. komplette Aufhebung des Haftungsbescheides, was wohl angesichts der neu hervorgekommenen Tatsachen und Beweise, die allesamt das abgeschlossene Verfahren beträfen, sowohl aus Gründen der Zweckmäßigkeit als auch aus Gründen der Billigkeit, geboten wäre.

Da die ursprüngliche Angelegenheit, aufgrund derer der Haftungsbescheid erlassen worden sei, mittlerweile beinahe 20 Jahre her sei und auch die Erlassung des Haftungsbescheides schon knapp 6 Jahre zurückliege, hoffe er stark auf einen zeitnahen gütlichen und endgültigen Abschluss dieser Angelegenheit und stehe für Rückfragen sowie weitere persönliche Gespräche gerne zur Verfügung.

\*\*\*\*\*

Mit Bescheid vom 14.6.2016 wies das Finanzamt den Antrag auf Wiederaufnahme des Haftungsverfahrens ab und führte begründend aus, dass gemäß § 303 BAO ein durch Bescheid abgeschlossenen Verfahren auf Antrag einer Partei oder von Amts wegen wiederaufgenommen werden könne, wenn a) der Bescheid durch eine gerichtlich strafbare Tat herbeigeführt oder sonst wie erschlichen worden sei, oder b) Tatsachen oder Beweismittel im abgeschlossenen Verfahren neu hervorkommen seien, oder c) der Bescheid von Vorfragen abhängig gewesen und nachträglich über die Vorfrage von der

Verwaltungsbehörde bzw. dem Gericht in wesentlichen Punkten anders entschieden worden sei, und die Kenntnis dieser Umstände allein oder in Verbindung mit dem sonstigen Ergebnis des Verfahrens einen im Spruch anders lautenden Bescheid herbeigeführt hätte.

Gemäß § 303 Abs. 2 BAO habe der Wiederaufnahmeantrag a) die Bezeichnung des Verfahrens, dessen Wiederaufnahme beantragt wird und b) die Bezeichnung der Umstände (Abs. 1), auf die der Antrag gestützt werde, zu enthalten.

Nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (VwGH 26.7.2000, 95/14/0094) seien Tatsachen im Sinne des § 303 Abs. 4 BAO ausschließlich mit dem Sachverhalt des abgeschlossenen Verfahrens zusammenhängende tatsächliche Umstände, also Sachverhaltselemente, die bei einer entsprechenden Berücksichtigung zu einem anderen Ergebnis als vom rechtskräftigen Bescheid zum Ausdruck gebracht, geführt hätten, wie etwa Zustände, Vorgänge, Beziehungen und Eigenschaften.

Ein Wiederaufnahmeantrag nach § 303 Abs. 1 lit. b BAO könne nur auf solche Tatsachen oder Beweismittel gestützt werden, die beim Abschluss des wiederaufzunehmenden Verfahrens schon vorhanden gewesen seien, deren Verwertung der Partei aber erst nachträglich möglich worden sei (sogenannte novae causae repartae). Nach der Bescheiderlassung neu entstandene Talsachen (sogenannte novae causae supervenientes) oder später zustande gekommene Beweismittel würden keine taugliche Grundlage für eine Wiederaufnahme des Verfahrens bilden (VwGH 23.9.1997, 93/14/0065).

Trotz des Umstandes, dass der Bf. stets in Kontakt mit der Abgabenbehörde gestanden sei, seien die im Wiederaufnahmeantrag angeführten Gründe zu keinem Zeitpunkt bei der Behörde vorgebracht worden, wobei es sich hierbei auch nicht um Wiederaufnahmegründe handle, die eine Wiederaufnahme des Haftungsbescheides rechtfertigen würden. Im elektronischen Akt würden folgende Vorsprachen und Vereinbarungen aufscheinen:

- Am 11.05.2010 sei eine Vorsprache mit Aktenbesprechung erfolgt, in welcher auf einen Vergleich mit der GKK und der Hausbank hingewiesen worden sei, Unterlagen hätten keine vorgelegt werden können.
- Am 12.10.2010 sei neuerlich eine Vorsprache bzgl. Teilzahlung erfolgt und es seien Raten vereinbart worden.
- Am 12.07.2011 sei eine neuerliche Vorsprache erfolgt, es sei ein 30%-Vergleich (zahlbar innerhalb von 2 Jahren) avisiert, der Antrag jedoch nicht eingebbracht worden.
- Am 16.02.2012 sei eine Niederschrift aufgenommen und aufgrund der Vermögenslage eine Löschung gemäß § 235 BAO nach Zahlung eines Betrages in Höhe von € 54.000,00 in Aussicht gestellt worden. Mangels Zahlung seien jedoch wieder Exekutionsmaßnahmen erfolgt.

- Am 24.02.2014 sei eine neue Ratenvereinbarung getroffen worden. Da diese in der Folge wiederum nicht eingehalten worden sei, sei mit 26.11.2015 eine Lohnpfändung erfolgt.

\*\*\*\*\*

In der dagegen am 7.7.2016 rechtzeitig eingebrachten Beschwerde wandte der Bf. ein wie folgt:

1. Im abweisenden Bescheid gehe das Finanzamt davon aus, dass er datiert mit 24.03.2016 einen Antrag auf Wiederaufnahme des Verfahrens gemäß § 303 Abs. 1 BAO gestellt habe. Tatsächlich sei in der eingebrachten Sachverhaltsdarstellung die amtswegige Wiederaufnahme des Verfahrens hinsichtlich des im Betreff angesprochenen Bescheides angeregt worden. Eine amtswegige Wiederaufnahme ist seines Erachtens nicht zuletzt deshalb geboten, da bei der Erfassung des Haftungsbescheides gegen ihn die ständige Rechtsprechung des VwGH und des BFG (vormals UFS) (vgl. ua VwGH 3.9.2008, 2006/1310159; VwGH 18.10.1995, 91/13/0037; BFG 10.3.2015, RV/7102161/2013) hinsichtlich der besonderen Berücksichtigungswürdigkeit lange verstrichener Zeit zwischen der Erlassung eines Haftungsbescheides und der Entstehung der Abgaben, auf die sich der Bescheid beziehe, vollkommen ignoriert worden sei. Gemäß der herrschenden Rechtsprechung sei ein solcher langer Zeitraum im Rahmen der Ermessensübung bei der Erlassung des Haftungsbescheides durch Abschläge vom Haftungsbetrag unbedingt entsprechend zu berücksichtigen (vgl. insb BFG 10.3.2015, RV/7102161/2013: Herabsetzung um 25% bei Zeitspanne von 2 Jahren; UFS 8.4.2013, RV/0965-W/12: Herabsetzung um 25% bei Zeitspanne von 3 Jahren; UFS 5.3.2013, RV/2354-W/12: Herabsetzung um 100% bzw. 50% bei Zeitspanne von knapp 10 Jahren; UFS 30.3.2012, RV/2301-W/11: Herabsetzung um 25% bei Zeitspanne von 3 Jahren; UFS 6.5.2010, RV/0492-L/09: Herabsetzung um 100% bei Zeitspanne von 6 Jahren).

2. Im Zuge seiner Sachverhaltsdarstellung vom 24.03.2016 seien Beweismittel vorgebracht worden, die selbstverständlich bereits zum Zeitpunkt der Erlassung des Haftungsbescheides vorhanden gewesen seien und insofern keine neuen, sondern aus Sicht der Abgabenbehörde neu hervorgekommene Beweismittel darstellen würden. Der Bezug des Finanzamtes auf die Rsp des VwGH vom 23.09.1997, 93/14/0065, sei ihm insofern nicht nachvollziehbar. Kernstück aller Beilagen sei das von Mag.X erstellte Gutachten aus dem Jahr 2001. Bei Kenntnis dieses Gutachtens durch die Abgabenbehörde zum Zeitpunkt der Erlassung des Haftungsbescheides, hätte unstrittig ein anderslautender Bescheid ergehen müssen, wobei exemplarisch nur zwei Beispiele angeführt würden:

a. Einerseits gehe aus dem Gutachten eindeutig hervor, dass die Zahlungsunfähigkeit der Primärschuldnerin bereits am 22.07.1997 eingetreten sei, weshalb eine Haftung für nach diesem Datum fällige Abgaben, mangels Verletzung des Grundsatzes der Gläubigergleichbehandlung, keinesfalls gerechtfertigt sei.

b. Andererseits könne aus dem vorliegenden Gutachten auch der maximal mögliche Umsatzsteuerbetrag errechnet werden, welcher deutlich geringer sei als der im Haftungsbescheid festgesetzte Betrag.

Alle zusätzlichen Berechnungen, die im Rahmen der Sachverhaltsdarstellung übermittelt worden seien, würden zur Gänze auf dem Gutachten von Mag.X basieren und seien lediglich zur übersichtlicheren Darstellung der Zahlen und Daten aus dem Gutachten erstellt worden. Diese hätten allerdings ohne Probleme auch vom Finanzamt im Zuge der Ermessensübung durchgeführt werden können (und seines Erachtens auch durchgeführt werden müssen). Insofern handle es sich auch dabei nicht um neue Beweismittel, sondern tatsächlich um neu hervorgekommene Beweismittel, die im abgeschlossenen Verfahren nicht geltend gemacht worden seien.

3. Der Grund dafür, dass der Bf. die nun zur Kenntnis gebrachten Beweismittel nicht bereits früher vorgebracht habe, sei darin zu finden, dass er bisher steuerlich nicht ausreichend vertreten und ihm die Notwendigkeit deren Vorlage nicht bewusst gewesen sei. Gleichwohl komme es nach hRsp nicht darauf an, wann eine Partei ein bestimmtes Vorbringen mache. Es sei lediglich darauf abzustellen, ob die neu hervorgekommenen Tatsachen der Abgabenbehörde neu seien und bei deren Kenntnis ein im Spruch anderslautender Bescheid hätte ergehen müssen.

In diesem Zusammenhang werde auf folgendes Zitat des BFG verwiesen: „*Die Umstände sind der Partei idR an sich bekannt, sie unterlässt lediglich (ua versehentlich oder im Vertrauen auf die Rechtsrichtigkeit von Erlassaussagen des BMF) ihre Geltendmachung.*“ (BFG 12.3.2015, RV/7100341/2011).

Der Bf. erlaube sich außerdem, auf den steuerrechtlichen Grundsatz hinzuweisen, wonach die Rechtsrichtigkeit Vorrang vor der Rechtsbeständigkeit habe und im Rahmen der Ermessensübung zur Wiederaufnahme von Verfahren im Falle der angestrebten Rechtsrichtigkeit durch die Partei Billigkeit und Zweckmäßigkeit überwiegend übereinstimmen würden (vgl. ua *Rzeszut*, BFG ändert Rechtsprechung zur Wiederaufnahme auf Antrag, SWK 2015, 634 mwN).

\*\*\*\*\*

Mit Beschwerdevorentscheidung vom 4.8.2016 wurde die Beschwerde als unbegründet abgewiesen und ausgeführt, dass eine Wiederaufnahme von Amts wegen gemäß § 303 Abs. 4 BAO zulässig sei, wenn Tatsachen oder Beweismittel neu hervorkämen, die im Verfahren nicht geltend gemacht worden seien und die Kenntnis dieser Umstände allein oder in Verbindung mit dem sonstigen Ergebnis des Verfahrens einen im Spruch anders lautenden Bescheid herbeigeführt hätte.

Wiederaufnahmegründe seien nur im Zeitpunkt der Bescheiderlassung existente Tatsachen, die später hervorkämen. Später entstandene Umstände (*nova producta*) seien keine Wiederaufnahmegründe.

Das Hervorkommen von Tatsachen und Beweismitteln sei nach hA aus der Sicht des jeweiligen Verfahrens zu beurteilen. Seien bestimmte Umstände im betreffenden Verfahren der Behörde bekannt gewesen, habe sie diese Umstände jedoch für unwesentlich gehalten, so seien solche Umstände keine Wiederaufnahmegründe.

Ein Verschulden der Partei an der behördlichen Unkenntnis entscheidungsrelevanter Umstände, stelle idR keinen Grund dafür dar, eine sich zu Gunsten der Partei auswirkende Wiederaufnahme des Verfahrens nicht zu verfügen. Ein solches Verschulden stehe jedoch der Bewilligung einer Wiederaufnahme (§ 303 Abs. 1 lit. b BAO) entgegen.

Die Haftung sei eine Ausfallhaftung, werde daher nur dann schlagend, wenn die Abgabenschuld uneinbringlich sei. Die Uneinbringlichkeit sei offensichtlich vorgelegen und nicht bestritten worden.

Die Haftung eines GmbH-Geschäftsführers werde als Vertreterhaftung dann schlagend, wenn er eine schuldhafte, abgabenrechtliche Pflichtverletzung begangen habe. Konkret seien folgende Pflichten verletzt worden:

- die rechtzeitige Meldung der Selbstbemessungsabgaben und die ordnungsgemäße Abgabenentrichtung
- sowie die Befriedigung eigener Abgabenschuldigkeiten des Vertretenen im gleichen Verhältnis wie andere Verbindlichkeiten

Der Haftungsbescheid beinhaltet Abgabenforderungen für die Jahre 1996 und 1997. Wie im vorgelegten Gutachten des Herrn Mag.X auf Seite 5 angemerkt, seien 1996 bzw. 1997 Umsatzerlöse in Höhe von ÖS 3,178 Millionen erzielt worden, jedoch seien die Ausgaben letztlich höher als die Einnahmen gewesen.

Wie auf dem Abgabenkonto ersichtlich, seien im Juni 1997 Lohnabgaben für den Zeitraum 11/96 bis 5/97 nachbelastet worden und hätten diese nicht bezahlt werden können.

Da, und dies sei auch dem Gutachten zu entnehmen, die Löhne tatsächlich ausbezahlt worden seien, hätten diese - um den Verpflichtungen des Geschäftsführers nachzukommen - termingerecht entrichtet werden müssen, anderenfalls die Löhne nur aliquot auszubezahlen gewesen wären.

Die Umsatzsteuerveranlagungen für die Jahre 1996 und 1997 hätten letztlich aufgrund von hohen Umsatzsteuerrestschuldigkeiten den Gesamtrückstand von über 1 Million ÖS ergeben, für welche letztlich auch die Haftung ausgesprochen worden sei. Im Gutachten werde bestätigt, dass zeitgerecht erkennbar gewesen sei, dass das Unternehmen ohne Subventionen seinen Zahlungsverpflichtungen nicht nachkommen habe können. Bereits zum Zeitpunkt 1996 wäre es Aufgabe des Geschäftsführers gewesen, entsprechende Maßnahmen zur Vermeidung einer Gläubigerbenachteiligung zu setzen.

Diese Tatsachen seien bekannt gewesen und hätten letztlich - zum Zeitpunkt beim Haftungsschuldner aussichtsreich erschienener Einbringungsmöglichkeiten - zur Ausfertigung eines Haftungsbescheides geführt. Neue - berücksichtigungswürdige - Tatsachen seien nicht hervorgekommen.

Bei der im Sinne des § 20 BAO vorgenommenen Interessensabwägung sei dem Prinzip der Rechtsrichtigkeit (Gleichmäßigkeit der Besteuerung) der Vorrang vor dem Prinzip der Rechtsbeständigkeit (Parteiinteresse an der Rechtskraft) einzuräumen gewesen.

\*\*\*\*\*

Fristgerecht beantragte der Bf. mit Eingabe vom 9.8.2016 (FinanzOnline Anbringen Nr. 2.199.717) die Vorlage der Beschwerde zur Entscheidung durch das Bundesfinanzgericht.

Ebenfalls am 9.8.2016 (FinanzOnline Anbringen Nr. 2.199.802) beantragte er die Abhaltung einer mündlichen Verhandlung.

## **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 sonstwie 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.*

Gemäß § 303 Abs. 1 BAO kann zusammengefasst ein durch Bescheid abgeschlossenes Verfahren auf Antrag einer Partei oder von Amts wegen aus den in lit. a bis c angeführten Gründen wiederaufgenommen werden, wenn die Kenntnis dieser Umstände allein oder in Verbindung mit dem sonstigen Ergebnis des Verfahrens einen im Spruch anders lautenden Bescheid herbeigeführt hätte.

Im gegenständlichen Fall wertete das Finanzamt das Schreiben des Bf. vom 24.3.2016, auf Grund dessen der in Beschwerde gezogene Bescheid vom 14.6.2016 erging, als Antrag auf Wiederaufnahme des mit Bescheid vom 3.4.2009 abgeschlossenen Haftungsverfahrens.

Dazu ist festzustellen, dass die steuerliche Vertretung sowohl im Schreiben vom 24.3.2016 als auch in der Beschwerde vom 7.7.2016 explizit eine amtswegige Wiederaufnahme des Haftungsverfahrens anregte und keine Wiederaufnahme beantragte.

Das Schreiben vom 24.3.2016 lässt damit nach Ansicht des Bundesfinanzgerichtes seinem Inhalt nach keinen Zweifel daran, dass die steuerliche Vertretung - anders als das

Finanzamt meint - keinen Antrag auf Wiederaufnahme stellte. Auch die Begründung bietet keine Hinweise darauf.

Maßgebend für die Wirksamkeit einer Prozesserklärung ist das Erklärte und nicht das Gewollte (vgl. *Ritz*, BAO<sup>5</sup>, § 85 Tz 1 mit Judikaturnachweisen). Aber auch eine Betrachtung unter dem Blickwinkel des „Gewollten“ führt zu keiner anderen Beurteilung. Die Intention des Verfassers bestand eindeutig darin, das Finanzamt dazu zu veranlassen, von Amts wegen eine Wiederaufnahme des Haftungsverfahrens zu verfügen.

Bei einem eindeutigen Inhalt ist eine davon abweichende, nach außen auch nicht andeutungsweise zum Ausdruck kommende Absicht des Einschreiters nicht maßgeblich (vgl. *Ritz*, BAO<sup>5</sup>, § 85 Tz 1).

Das Erklärte ist nur bei undeutlichem Inhalt einer Auslegung zugänglich. Ein undeutlicher Inhalt kann dem Schreiben vom 24.3.2016 aber nicht beigemessen werden.

Überdies wurde das Schreiben von einem Steuerberater und nicht von einer unvertretenen, rechtsunkundigen Person verfasst. Bei dieser Sachlage kann unbedenklich davon ausgegangen werden, dass dem Einschreiter der Unterschied (auch hinsichtlich der Rechtsfolgen) zwischen einer „Anregung zur amtswegigen Wiederaufnahme“, die in der BAO als entscheidungspflichtiges Anbringen (§ 85 BAO) auch vor Änderung des Wiederaufnahmerechtes nicht vorgesehen war und nach wie vor nicht ist, und einem Antrag auf Wiederaufnahme bekannt und bewusst war. Es ist daher davon auszugehen, dass die steuerliche Vertretung ihre Wortwahl nicht (mehrfach) rein zufällig (versehentlich) getroffen, sondern bewusst eine amtswegige Wiederaufnahme angeregt hat.

In freier Beweiswürdigung der dargelegten Umstände gelangt das Bundesfinanzgericht daher zu der Überzeugung, dass die steuerliche Vertretung keinen Antrag auf Wiederaufnahme stellte und einen solchen auch nicht stellen wollte.

Die vom Finanzamt vorgenommene Umdeutung überzeugt aus nachstehenden Gründen nicht:

Zwar wurde mit Wirksamkeit vom 1.1.2014 amtswegige und beantragte Verfahrenswiederaufnahmen durch die BAO-Novelle, FVwGG 2012 (BGBI. I 2013/14), vereinheitlicht. Die Harmonisierung erfolgte im Wesentlichen dadurch, dass die für amtswegige Wiederaufnahmen geltende Rechtslage (insbesondere Ermessen, Verjährungsfrist, keine formelle Rechtskraft nötig) auch für die Wiederaufnahme auf Antrag der Partei gilt (vgl. dazu *Ritz*, BAO<sup>5</sup>, § 303 Tz 3). Die Wiederaufnahmegründe sind dieselben wie für eine amtswegige Wiederaufnahme (*Ritz*, BAO<sup>5</sup>, § 303 Tz 45).

Es darf dennoch nicht übersehen werden, dass es sich bei einer amtswegigen Wiederaufnahme um eine behördliche Maßnahme handelt, für die es eben gerade keines Antrages des Steuerpflichtigen bedarf (ein solcher ist gar nicht vorgesehen), während eine Wiederaufnahme auf Antrag einen begründeten Antrag des Steuerpflichtigen voraussetzt.

Die Begründungs- und Beweispflicht für das Vorliegen der tatbestandsmäßigen Voraussetzungen für die Wiederaufnahme liegt im Falle einer Wiederaufnahme von Amts wegen bei der Abgabenbehörde, bei Stellung eines Wiederaufnahmeantrages trifft den Antragsteller die Behauptungs- und Beweislast (vgl. Ritz, BAO<sup>5</sup>, § 303 Tz 50, 55).

*Die Abgabenbehörden sind gemäß § 85a BAO verpflichtet, über Anbringen (§ 85) der Parteien ohne unnötigen Aufschub zu entscheiden.*

Zudem löst eine bloße „Anregung auf amtswegige Wiederaufnahme“ – anders als ein Antrag des Steuerpflichtigen – nach der Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes vom 24.1.1996, 95/13/0279, keine Entscheidungspflicht (und kein Entscheidungsrecht) der Abgabenbehörde aus:

*„Voraussetzung für einen zulässigen Antrag auf Übergang der Zuständigkeit (Devolution) ist ein in den Abgabenvorschriften vorgesehenes Anbringen iSd § 85 BAO. Unter einem Anbringen iSd § 85 BAO ist ein solches zur Geltendmachung von Rechten zu verstehen. § 303 Abs. 4 BAO räumt jedoch der Partei ein subjektives Recht auf amtswegige Wiederaufnahme des Verfahrens nicht ein (Hinweis E 22.10.1980, 695/80; E 19.5.1988, 87/16/0003). Da somit die vom Abgabepflichtigen selbst zu Recht nur als solche bezeichnete Anregung, bestimmte Abgabenverfahren wiederaufzunehmen, kein Anbringen zur Geltendmachung von Rechten darstellt, war die Behörde auch nicht verpflichtet, hierüber bescheidmäßig abzusprechen. Mangels Entscheidungspflicht hat zu Recht auch die Behörde, bei der der Devolutionsantrag betreffend die genannte Anregung eingebbracht wurde, nicht über die Wiederaufnahme des Verfahrens entschieden, sondern den Antrag des Abgabepflichtigen auf Übergang der Zuständigkeit zur Entscheidung an die Abgabenbehörde zweiter Instanz als unzulässig zurückgewiesen. Anders als § 73 AVG erfasst § 311 BAO nicht Partei“anträge“ schlechthin, sondern nur die in den Abgabenvorschriften ausdrücklich vorgesehenen Anbringen solcher Art, über die eine bescheidmäßige Erledigung zu ergehen hat (Hinweis E 15.11.1990, 89/16/0211; E 15.6.1982, 82/07/0024).“*

Darin ist aber kein Rechtsschutzdefizit zu erkennen, zumal in § 303 Abs. 1 BAO ausdrücklich ein Antragsrecht vorgesehen ist.

Beantragt ein Steuerpflichtiger die Wiederaufnahme eines mit Bescheid abgeschlossenen Verfahrens (Rechtskraft ist nach der geltenden Rechtslage nicht mehr Voraussetzung - vgl. Ritz, BAO<sup>5</sup>, § 303 Tz 3), hat die Abgabenbehörde über den Antrag bescheidmäßig abzusprechen. Die Abgabenbehörde kann ihre Entscheidung, ob sie das Verfahren wieder aufnimmt, diesfalls aber nur im Rahmen der vom Antragsteller gemäß § 303 Abs. 1 BAO idGf anzuführenden Umstände (Wiederaufnahmegründe) treffen und von sich aus keine anderen (weiteren) Wiederaufnahmegründe heranziehen. Die in einem Antrag vom Steuerpflichtigen angeführten Gründe begrenzen sohin die Sache, über die die Abgabenbehörde zu entscheiden hat, und geben für den Fall einer Beschwerde auch den Rahmen der Prüfpflicht für das Bundesfinanzgericht vor. Andere Wiederaufnahmegründe

als die angeführten darf auch das Bundesfinanzgericht nicht heranziehen (vgl. *Ritz*, BAO<sup>5</sup>, § 307 Tz 2f).

Bei einer amtswegigen Wiederaufnahme entscheidet das Finanzamt, welchen Tatbestand des § 303 Abs. 1 (lit. a bis c) es heranzieht und welche Wiederaufnahmegründe aus seiner Sicht die Wiederaufnahme als zulässig erscheinen lassen. Damit wird für den Steuerpflichtigen sowohl der Anfechtungsgegenstand einer Beschwerde als auch die Sache des Beschwerdeverfahrens vor dem Bundesfinanzgericht begrenzt.

Aus den dargestellten Gründen bedarf es also trotz Vereinheitlichung der Voraussetzungen für eine Wiederaufnahme eines Verfahrens von Amts wegen und für die Wiederaufnahme auf Antrag weiterhin einer klaren Abgrenzung (Unterscheidung) zwischen der amtswegigen Wiederaufnahme und jener auf Antrag eines Steuerpflichtigen.

Da die steuerliche Vertretung keinen Antrag auf Wiederaufnahme des Haftungsverfahrens stellte, erging der in Beschwerde gezogene Bescheid des Finanzamtes vom 14.6.2016 rechtswidrig und war daher gemäß § 279 Abs. 1 BAO ersatzlos aufzuheben.

*Gemäß § 274 Abs. 1 BAO hat über die Beschwerde eine mündliche Verhandlung stattzufinden,*

*1. wenn es beantragt wird*

*a) in der Beschwerde,*

*b) im Vorlageantrag (§ 264),*

*c) in der Beitrittserklärung (§ 258 Abs. 1) oder*

*d) wenn ein Bescheid gemäß § 253 an die Stelle eines mit Bescheidbeschwerde angefochtenen Bescheides tritt, innerhalb eines Monates nach Bekanntgabe (§ 97) des späteren Bescheides, oder*

*2. wenn es der Einzelrichter bzw. der Berichterstatter für erforderlich hält.*

Eine mündliche Verhandlung war jedoch nicht durchzuführen, weil der Antrag des Bf. weder in der Beschwerde (§ 274 Abs. 1 Z 1 lit. a BAO) noch im Vorlageantrag (§ 274 Abs. 1 Z 1 lit. b BAO), sondern erst in einem auf den Vorlageantrag folgenden gesonderten Schreiben gestellt wurde (zB VwGH 27.6.2012, 2008/13/0148).

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

## **Zulässigkeit einer Revision**

Gegen diese Entscheidung ist gemäß Art. 133 Abs. 4 B-VG eine Revision nach Art. 133 Abs. 6 Z 2 B-VG 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. Die Entscheidung folgt vielmehr der dargestellten ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes..

Wien, am 3. März 2017