

## **IM NAMEN DER REPUBLIK**

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter Ri in der Beschwerdesache Beschwerdeführer, vertreten durch RA, über die Beschwerde vom 04.07.2013 gegen den Bescheid der belangten Behörde Finanzamt Salzburg-Land vom 04.07.2013, StNr, betreffend Wiederaufnahme § 303 BAO bzgl. Lohnsteuer (Haftungsbescheid) 2009-2010, Dienstgeberbeitrag 2008-2010, Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag 2008-2010 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**

### **Sachverhalt**

Mit Bescheid des Finanzamtes Salzburg-Land vom 4.7.2013 wurde das Verfahren hinsichtlich mehrerer abgeschlossener Verfahren nach § 303 Abs 4 BAO wieder aufgenommen:

Lohnsteuer 2009-2010 (Haftungsbescheid), Bescheid über den Dienstgeberbeitrag 2008-2010, Bescheid über den Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag 2008-2010. Begründet wurde die Wiederaufnahme durch die bescheiderlassende Behörde damit, dass sie durch eine Sachverhaltsdarstellung erstmals Kenntnis von der in der Einrichtung SAK tätigen Ärzten erfahren hat. Zu den Zeitpunkten der Bescheiderlassung: 26.4.2011 (Lohnsteuer 2009-Haftungsbescheid, Bescheide über den Dienstgeberbeitrag 2008 und 2009, Bescheide über den Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag 2008 und 2009) und 26.5.2011 (Lohnsteuer 2010-Haftungsbescheid, Bescheide über den Dienstgeberbeitrag 2010, Bescheide über den Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag 2010).

Dem Finanzamt seien, so die Behörde, eine Reihe von Umständen nicht bekannt gewesen wie die besonderen Umstände, Termin-, Raumkoordination, Mahnwesen, Fehlen von schriftlichen Verträgen, keine Vertretungsmöglichkeit für Ärzten gemeinsame Garantien, Bestpreise sowie 5 Jahre Vollgarantie und eine einheitliche Preisliste. Durch die anhängige Klage vom 14.9.2012 und der vorbereitende Schriftsatz vom

3.12.2012 hinsichtlich des arbeitsrechtlichen Verfahrens und des Urteils mit konkreten finanziellen Forderungen aus dem Dienstverhältnis war eine entsprechende GPLA-Prüfung anzusetzen. Der Prüfungsauftrag sei durch den Stb des Einschreiters unterfertigt worden, was als Zustimmung zur erneuten Prüfung der Zeiträume 2008-2010 zu werten gewesen war. Eine Rechtsmittelbelehrung war diesem als „Bescheid gem. § 303/4 Bundesabgabenordnung (BAO)“ bezeichneten Schreiben nicht angefügt.

In der dagegen eingebrachten Berufung wurde vorgebracht, dass der Bescheid wegen Rechtswidrigkeit aufzuheben sei. Der (durch den Stb vertretene) Bf. verwies auf § 148 Abs 3 lit b BAO und betonte, dass ein konkreter Wiederaufnahmegrund behauptet werden müsse. Die im Bescheid über einen Prüfungsauftrag vom 22.1.2013, ABNr. angeführte Begründung verweise auf § 147 Abs 1 sohin auf eine Erstprüfung; eine Begründung für eine Wiederholungsprüfung fehle, da die Jahre 2008-2010 bereits geprüft worden seien. Eine Zustimmung zur Wiederholung sei niemals gegeben worden, sohin sei schon der Bescheid über einen Prüfungsauftrag vom 22.1.2013 rechtswidrig.

Der Bf. meint des Weiteren, dass die wiederaufgenommen Verfahren, dh Bescheide nicht durch die Salzburger Gebietskrankenkasse ausgestellt worden seien. Die vorgebrachten Wiederaufnahmsgründe seien keine solchen, weil sie bereits rechtlich gewürdigt worden wären. Überdies sei kein Ermessen geübt worden. Sofern die Abgabenbehörde der Ansicht sei, dass die Sachverhaltsdarstellung von Frau Dr. ZZZ für Sie neu sei, musste dies der Behörde bereits bekannt gewesen sein, weil laut Prüfbericht GZ in die Lohnkonten, Betriebssummenblatt, Kommunalsteuererklärung, Sachkonten, Buchungsjournal Belege und Verträge Einsicht genommen wurde (ebenso Prüfbericht ABNR Text2 vom 26.5.2011). Der Sachverhalt über die Zusammenarbeit mit Ärzten sei bekannt gewesen. Überdies wurde eine mündliche Verhandlung für den Fall verlangt, dass keine BVE ergeht.

Die Berufung wurde als unbegründet abgewiesen. Die bescheiderlassende Behörde verwies darauf, dass erst durch die konkreten Aussagen über das Vorliegen eines Dienstverhältnisses in einem arbeitsgerichtlichen Verfahren die Behörde in die Lage versetzte, dies als neue Tatsache zu werten, weil der Bf. für die Ärzten keine Lohnzettel übermittelte. Die Behörde räumte wohl ein, dass eine Zustimmung zu einer Wiederholungsprüfung nicht erteilt worden sei, das Prüfungsorgan aber Monate hinweg unbeeinträchtigt geprüft habe. Richtig sei auch, dass der Bescheid über den Prüfungsauftrag die Wiederaufnahmegründe, die zur Wiederholungsprüfung führten, nicht enthält. Das sei aber allenfalls ein Begründungsmangel. Überdies sei dem Prüfungsorgan eine Reihe von Tatsachen nicht bekannt gewesen so der arbeitsrechtliche Rechtsstreit und die Darstellung von ZZZ-2.Schreibweise in Arbeitsrechtsachen, der Dienstvertrag von ZZZ-2.Schreibweise, Unterlagen über die rechtlichen Auseinandersetzungen zwischen ZZZ-2.Schreibweise und dem Einschreiter, die Niederschrift mit ZZZ-2.Schreibweise vom 10.7.2013 sowie weitere schriftliche Aussagen zum Thema Vertretungsmöglichkeit, Weisungsunterworfenheit, Termin.-, Raumkoordination, Buchhaltung, Mahnwesen etc. Weiters die monatliche Abrechnung mit den Ärzten, das Eingriffsrecht in den

Abrechnungsschlüssel, Aussagen über vorgegebene Bestpreisgarantie und 5 Jahre Vollgarantie sowie ein Schreiben einer Rechtsanwaltskanzlei, die die Rechtsansicht des FA Salzburg-Land bestätigt. In Summe liegen sohin neue Tatsachen vor, die Behörde berechtigen, eine Wiederaufnahme zu verfügen. Die Behörde verweist weiters darauf, dass Parteiengehör durch die Schlussbesprechung gewährt wurde. Abschließend übte die Behörde Ermessen und erwog, dass die innere Gestaltung der Einrichtung darauf ausgerichtet war, einen Missbrauch zu erwirken um steuerliche Vorteile zu lukrieren wie zB Vermeidung der Lohnsteuerhaftung, oder auch Auszahlung von Urlaubs- und Krankengeldern, Ansparung von Beiträgen an die Mitarbeiterversorgungskasse, gänzliche Vermeidung von Lohnnebenkosten. Demgegenüber sei die Nichtnennung der Wiederaufnahmegründe, die zur Wiederholungsprüfung führten, nachrangig.

## **Rechtslage**

Bundesabgabenordnung:

§ 147. (1) Bei jedem, der zur Führung von Büchern oder von Aufzeichnungen oder zur Zahlung gegen Verrechnung mit der Abgabenbehörde verpflichtet ist, kann die Abgabenbehörde jederzeit alle für die Erhebung von Abgaben bedeutsamen tatsächlichen und rechtlichen Verhältnisse prüfen (Außenprüfung)

§ 148. (1) Die von der Abgabenbehörde mit der Vornahme von Außenprüfungen beauftragten Organe haben sich zu Beginn der Amtshandlung unaufgefordert über ihre Person auszuweisen und den Auftrag der Abgabenbehörde auf Vornahme der Prüfung (Prüfungsauftrag) vorzuweisen.

(2) Der Prüfungsauftrag hat den Gegenstand der vorzunehmenden Prüfung zu umschreiben. Soweit es sich nicht um eine unter § 147 Abs. 2 fallende Prüfung handelt, hat der Prüfungsauftrag die den Gegenstand der Prüfung bildenden Abgabenarten und Zeiträume zu bezeichnen.

(3) Für einen Zeitraum, für den eine Außenprüfung bereits vorgenommen worden ist, darf ein neuerlicher Prüfungsauftrag ohne Zustimmung des Abgabepflichtigen nur erteilt werden

a) zur Prüfung von Abgabenarten, die in einem früheren Prüfungsauftrag nicht enthalten waren;

b) zur Prüfung, ob die Voraussetzungen für eine Wiederaufnahme des Verfahrens (§ 303) gegeben sind;

c) im Rechtsmittelverfahren im Auftrag (§ 279 Abs. 2) der Abgabenbehörde zweiter Instanz, jedoch nur zur Prüfung der Begründung des Rechtsmittels (§ 250 Abs. 1 lit. d) oder neuer Tatsachen und Beweise (§ 280).

(4) Gegen den Prüfungsauftrag ist ein abgesondertes Rechtsmittel nicht zulässig.

(5) Außenprüfungen sind dem Abgabepflichtigen oder seinem Bevollmächtigten tunlichst eine Woche vorher anzukündigen, sofern hiedurch der Prüfungszweck nicht vereitelt wird.

Gemäß § 303 Abs. 4 BAO ist eine Wiederaufnahme des Verfahrens von Amts wegen unter anderem in allen Fällen zulässig, in denen Tatsachen oder Beweismittel neu hervorkommen, die im Verfahren nicht geltend gemacht worden sind, und die Kenntnis dieser Umstände allein oder in Verbindung mit dem sonstigen Ergebnis des Verfahrens einen im Spruch anders lautenden Bescheid herbeigeführt hätte.

Die Entscheidung über die Wiederaufnahme des Verfahrens steht gemäß § 305 Abs. 1 BAO der Abgabenbehörde zu, die den Bescheid in erster Instanz erlassen hat.

Welche gesetzlichen Wiederaufnahmegründe durch einen konkreten Sachverhalt als verwirklicht angesehen und daher als solche herangezogen werden, bestimmt bei der Wiederaufnahme von Amts wegen die gemäß § 305 Abs. 1 BAO für die Entscheidung über die Wiederaufnahme zuständige Behörde. Dabei ist es Aufgabe dieser Behörde, die von ihr verfügte Wiederaufnahme durch unmissverständliche Hinweise darauf zu begründen, welche Tatsachen und Beweismittel auf welche Weise neu hervorgekommen sind. Aufgabe der Berufungsbehörde ist es nur, zu prüfen, ob das Verfahren aus den von der Abgabenbehörde erster Instanz gebrauchten Gründen wiederaufgenommen werden durfte, nicht jedoch, ob die Wiederaufnahme auch aus anderen Gründen zulässig gewesen wäre. Wurden die Wiederaufnahmegründe im Bescheid der Abgabenbehörde erster Instanz nicht angeführt, ist der Berufung gegen diesen Bescheid stattzugeben (siehe etwa VwGH vom 18.10.2007, 2002/14/0104; VwGH vom 26.4.2007, 2002/14/0075).

## **Erwägungen**

Strittig ist zunächst, ob der Bf. eine Zustimmung zu einer Wiederholungsprüfung erteilt habe oder ob – falls eine solche nicht vorliegt – das Finanzamt berechtigt gewesen wäre, eine solche Prüfung auch ohne Zustimmung vorzunehmen. Der Bf. ist der Ansicht, dass eine solche Zustimmung nie erteilt worden sei und deswegen die Wiederholungsprüfung rechtswidrig wäre und nicht vorgenommen hätte werden dürfen. Das Finanzamt hingegen betont im erstinstanzlichen, dh angefochtenen Bescheid, dass eine Zustimmung durch das Unterschreiben des Prüfungsauftrags vom 24.1.2013 (Bescheid über einen Prüfungsauftrag gemäß § 147 BAO) vorliege. In der BVE vom 3.9.2012 ergänzte die belangte Behörde hingegen, dass eine solche – explizite – Zustimmung zwar nicht erteilt wurde, aber sämtliche Prüfungshandlungen unbeeinträchtigt geblieben seien, und überdies auch in der Schlussbesprechung erwähnt worden wäre und die Aufnahme in das Protokoll unbeeinträchtigt geblieben sei.

Zunächst ist dem Bf. Recht zu geben, dass der Prüfungsauftrag vom 22.1.2013 (unterschrieben durch den Stb vom 24.1.2013) tatsächlich nicht als Zustimmung zur Durchführung einer Wiederholungsprüfung gewertet werden konnte. Vielmehr deutete die Bezeichnung und fehlende Begründung darauf hin, dass die Zeiträume 2008 bis 2011 erstmals zu prüfen wären. Es ist dem Bf. auch Recht zu geben, dass die bloße Kenntnisnahme eines Prüfungsauftrages nach § 147 BAO noch keine Zustimmung nach § 148 Abs 3 BAO bedeutet. Das Fehlen der Darlegung einer Wiederholungsprüfung sowie

einer Begründung ist zwar rechtswidrig, aber im Ergebnis nach der stRsp des VwGH im Kern sanktionslos (*Ritz*, BAO<sup>6</sup> (2017) 559 ff; VwGH 19. 10. 2006, 2002/14/0101), wohl aber bei der Ermessensübung, ob tatsächlich eine Wiederaufnahme vorgenommen werden darf, zu berücksichtigen. Zu berücksichtigen ist dabei nach Ansicht des BFG auch der Umstand, dass der Abgabepflichtige zwar nicht ausdrücklich, aber doch konkludent die Wiederholungsprüfung über mehrere Monate zugelassen hat und auch mitgewirkt hat (aber nach Stand des Verfahrens nicht hinsichtlich der strittigen Verträge) und auf eine Beschwerde gegen eine allenfalls zu verhängende Zwangsstrafe verzichtet hat. Die bescheiderlassende Behörde hat zwar nicht im erstinstanzlichen Bescheid, aber in der BVE hinreichend Ermessen geübt, dem sich das BFG anschließt. Das Finanzamt verwies auf das durch den VwGH ausgebildeten Prinzip der Rechtsrichtigkeit und die Höhe der Nachforderungen bei den Lohnsteuern und den lohnabhängigen Abgaben (€ 300.622,64) sodass unter Berücksichtigung des gesamt erhobenen Sachverhalts unter Berücksichtigung der restriktiven Judikatur zu den Werkverträgen die Wiederaufnahme zweckmäßig sei und den Vorzug vor den berechtigten Interessen des Abgabepflichtigen genieße. Die nicht ausdrückliche Nennung der Wiederaufnahmsgründe ist hinsichtlich der Billigkeit von nur eingeschränkter Bedeutung, weil die Gründe der Wiederaufnahme nach außen traten.

Der Bf. verweist des Weiteren darauf, dass neue Erkenntnisse in Bezug auf die rechtliche Beurteilung von Sachverhaltselementen, Entscheidungen von Gerichten, unterschiedliche Beweismäßigkeiten oder höchstgerichtliche Erkenntnisse keine neuen Tatsachen seien, die eine Wiederaufnahme rechtfertigen. Die, so der Bf. mit Verweis auf die im Bescheid vom 4.7.2013 vorgebrachten Gründe, seien keine solchen Tatsachen, sondern lediglich rechtliche Würdigungen.

Ein Antrag auf Wiederaufnahme eines Verfahrens gem. § 303 Abs 1 lit. b BAO setzt u. a. voraus, dass Tatsachen und Beweismittel neu hervorgekommen sind (*nova reperta*), die im abgeschlossenen Verfahren nicht geltend gemacht werden konnten. Gemäß der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (z. B. VwGH v. 22. 4. 1998, 95/15/0108) muss es sich um Tatsachen handeln, die ausschließlich mit dem Sachverhalt des abgeschlossenen Verfahrens zusammenhängen, also mit tatsächlichen Umständen (Sachverhaltselementen wie etwa Zustände, Vorgänge, Beziehungen oder Eigenschaften), die bei entsprechender Würdigung zu einem anderen als dem bescheidmäßigen Ergebnis geführt hätten.

Es entspricht der stRsp des VwGH, dass eine unzutreffende Würdigung oder Wertung des offen gelegten Sachverhalts oder eine fehlerhafte rechtliche Beurteilung bei unveränderten Tatsachen nicht nachträglich im Wege der Wiederaufnahme des Verfahrens beseitigt werden können (VwGH v. 17. 9. 1990, 90/15/0118), wobei der Wissensstand des Finanzamtes entscheidend ist. (UFS Graz v 25. 10. 2005, RV/0516-G/05).

Die belangte Behörde verweist im angefochtenen Bescheid auf eine Reihe von als Gründen, auf die die Wiederaufnahme gestützt werden könne, wie zB Außenauftritte

(Internet-Homepage), Öffnungszeiten etc. Dabei handelt es sich nach Ansicht des BFG aber um Umstände, die der Behörde unzweifelhaft bekannt gewesen sein mussten, weil laut Aktenvorlage Auszüge aus Homepage schon vor dem Zeitpunkt 29.8.2012 (Datum der Sachverhaltsdarstellung) abgerufen und ermittelt wurden und es denkunmöglich erscheint, dass eine steuerliche Prüfung einer Einrichtung stattfindet, ohne sich zuvor im Internet kundig zu machen.

Allerdings ist dem Bf. zu entgegen, dass damit nicht jeder von der Abgabenbehörde im angefochtenen Bescheid genannte Grund ungeeignet war, eine Wiederaufnahme auszusprechen. Der bloße Umstand, dass Tatsachen im Zuge eines gerichtlichen (arbeitsgerichtlichen) Verfahrens auch der Abgabenbehörde offengelegt werden, lässt nämlich noch nicht der Schluss zu, dass es ein Urteil oder ein gerichtliches Verfahren selbst sei, das den Wiederaufnahmsgrund darstellt und aus diesem Grund ungeeignet wäre, wie der Bf. sinngemäß meint. Es sind vielmehr Tatsachen, die im Zuge einer Klage durch eine Auskunftsperson offengelegt werden; wie hier konkret ein – zuvor unbekannter – Vertrag, der es erlaubt, Schlüsse für die unternehmerische Gestaltung der gesamten Einrichtung zuzulassen, wenn der Nachweis gelingt, dass diese Gestaltung typisch war. Daraus erschließen sich entsprechende Umstände und damit auch Tatsachen, die das Finanzamt in die Lage versetzen, auch das Vorhandensein weiterer (neu hervorgekommener) Tatsachen zu erkennen, wie zB Termin- und Raumkoordination etc., weil sie im Vertrag selbst wurzeln. Das sind keine rechtliche Würdigungen, sondern vereinbarte rechtliche Gestaltungen, die Tatsachen offenlegen. Dass die genannte Sachverhaltsdarstellung kombiniert mit der Offenlegung der Vertragsgestaltung der konkrete Grund war, die Wiederaufnahme auszusprechen, ist dem erstinstanzlichen Bescheid unzweifelhaft zu entnehmen, es waren diese Tatsachen, die unbekannt waren, sohin war der konkrete Wiederaufnahmegrund auch dem Bf. bekannt. Die weiteren angeführten Gründe (im erstinstanzlichen Bescheid und in der BVE) waren aus der Sicht des BFG sohin nicht zwingend anzuführen, weil eine Wiederaufnahme schon auf diese konkreten nova reperta gestützt werden konnte. Der bloße Umstand freilich, dass der Betriebsprüfer formelhaft auf „sämtliche steuerliche Belege“ verwiesen hat (Lohnkonten, Betriebssummenblatt, Kommunalsteuererklärung, Sachkonten der BH, Buchungsjournal, Belege, Verträge), erlaubt es nicht, das Vorhandensein von nova reperta zwingend auszuschließen, weil es ja um Verträge geht, die dem Betriebsprüfer, dh der Abgabenbehörde, verborgen geblieben sind, weil sie erst durch die Sachverhaltsdarstellung bekannt gemacht wurden. Es liegt in der Natur der Sache, dass Verträge, die nicht offengelegt wurden, von der Erstprüfung auch nicht erfasst sein konnten. Sohin handelte es sich aus der Sicht der Behörde um unbekannte Tatsachen/ Beweismittel, die erst nachträglich durch die Sachverhaltsdarstellung hervorgekommen sind und geeignet waren einen im Spruch anderslautenden Bescheid zu erzeugen.

Auch ein Verstoß gegen das Prinzip des Parteiengehörs kann im Verfahren zur Verfügung der Wiederaufnahme nicht erkannt werden, weil nicht nur durch die Erlassung der BVE und entsprechende Ergänzungen, sondern Parteiengehör auch

in der Schlussbesprechung der Prüfung gewährt wurde. Der Geprüfte hat bei der Schlussbesprechung die Möglichkeit gehabt, sämtliche Einwendungen vorzubringen. Der bloße Umstand, dass den Beweisanträgen kein Glaube geschenkt wurde, wie die belangte Behörde in der BVE vom 3.9.2013 ausführt, lässt nicht den Schluss zu, dass sie nicht aufgenommen wurden. Durch das „Gewährenlassen“, dh Dulden der Prüfung, kombiniert mit der Begründung in der angefochtenen Entscheidung, ergänzt durch die BVE, kann kein Mangel erkannt werden, der die Verfügung einer Wiederaufnahme als rechtswidrig erscheinen ließe. Aber selbst wenn man eine Verletzung des Parteiengenhörs bejahen würde, ist dies durch die Erlassung der BVE vom 3.9.2013 und dem anschließenden Verfahren vor dem BFG jedenfalls saniert worden (VwGH 29.1.2015, Ra 2014/07/0102).

Der Antrag auf mündliche Verhandlung vom 22.8.2013 war unter den Vorbehalt gestellt, sofern nicht eine BVE ergeht. Eine solche wurde erlassen auch wenn sich mit Inkrafttreten der Verwaltungsgerichtsbarkeit und eines neuen Verfahrensregimes ab 1.1.2014 im Vergleich zum Verfahren vor dem Unabhängigen Finanzsenats die Rechtslage geändert hat.

Ein wesentlicher Zweck einer mündlichen Verhandlung, so schon der UFS in der Entscheidung vom 24.10.2011, ZRV/0038-Z3K/10, liegt darin, dass in ihr der Sachverhalt auf dem Verhandlungsweg, im Gespräch oder in Rede und Gegenrede erörtert oder geklärt wird. Mit Antrag auf Durchführung einer mündlichen Verhandlung für den Fall, dass der Berufung nicht schon durch eine BVE erledigt wird, hält der Bf. es offenkundig nicht für entscheidungsrelevant, dass es für die Ermittlung des maßgeblichen Sachverhaltes des Verhandlungswegs, des Gesprächs oder der Rede und Gegenrede in einer mündlichen Verhandlung vor dem BFG bedarf. Die Beurteilung der Frage, ob es für die Ermittlung des Sachverhaltes einer mündlichen Verhandlung bedarf, hängt nicht von der, einer Sachverhaltsfeststellung folgenden, rechtlichen Würdigung ab. Die Durchführung einer mündlichen Verhandlung nach vollständiger Sachverhaltsermittlung und rechtlicher Würdigung des Sachverhaltes würde ihren Zweck verlieren, weil es keinen Unterschied machen dürfte, ob die rechtliche Konsequenz die Stattgabe oder Abweisung einer Beschwerde ist.

Der Antrag auf Durchführung einer mündlichen Verhandlung wurde sohin unter einer Bedingung gestellt. Anträge auf Durchführung einer mündlichen Verhandlung sind Prozesshandlungen. Die Zulässigkeit einer Bedingung bei einer Prozesshandlung muss im Gesetz ausdrücklich vorgesehen sein, ist dies nicht der Fall, so ist eine unter einer Bedingung vorgenommene Prozesshandlung unwirksam (VwGH 24.4.2003, 2002/07/0157). Der Antrag des Bf. vom 22.8.2013 war daher unwirksam.

Die Einwendungen hinsichtlich der Wiederaufnahme gehen folglich zur Gänze ins Leere. Aus den o.a Sach- und Rechtsgründen erweist sich die Verfügung der Wiederaufnahme für die oa abgeschlossenen Verfahren sohin als rechtskonform; der Beschwerde bleibt ein Erfolg versagt.

## **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. Die Rsp des VfGH zur Wiederaufnahme ex officio ist in den letzten Jahrzehnten hinsichtlich des Neuerungsstatbestandes ausreichend geschärft worden und bedarf keiner weiteren Begründung.

Salzburg-Aigen, am 25. Oktober 2018