

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch ***9*****10*** in der Beschwerdesache ***Bf1***, ***Bf1-Adr***, vertreten durch Mag. Marion Mayer Steuerberatungsgesellschaft über die Beschwerde vom 7. April 2020 gegen den Bescheid des Finanzamtes Wien 4/5/10 vom 3. März 2020 betreffend Abgabenerhöhung 2018 Steuernummer ***BF1StNr1*** zu Recht erkannt:

Der Beschwerde wird gemäß § 279 BAO Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird - ersatzlos - aufgehoben.

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

Entscheidungsgründe

I. Verfahrensgang

Am 3.3.2020 erging ein Bescheid gemäß § 29 Abs. 6 Finanzstrafgesetz (FinStrG) über die Festsetzung einer Abgabenerhöhung von € 5.212,65 aufgrund nachstehender Bemessungsgrundlage:

Abgabenart /Zeitraum /Mehrbetrag

Umsatzsteuer 2018 € 11.073,57

Körperschaftsteuer 2018 € 23.677,54

Summe der Mehrbeträge € 34.751,11, davon Abgabenerhöhung 15 % € 5.212,65

Zur Begründung wurde ausgeführt:

„Gemäß § 29 Abs. 6 FinStrG tritt strafbefreiende Wirkung von anlässlich einer finanzstrafbehördlichen Nachschau, Beschau, Abfertigung oder Prüfung von Büchern oder Aufzeichnungen erstatteten Selbstanzeigen hinsichtlich zumindest grob fahrlässig begangener

Finanzvergehen nur insoweit ein, als neben den verkürzten Abgaben auch eine festzusetzende Abgabenerhöhung rechtzeitig entrichtet wird. Die Höhe dieser Abgabenerhöhung bemisst sich mit einem Prozentsatz der Summe der sich aus der Selbstanzeige ergebenden Mehrbeträge.

Die Höhe dieses Prozentsatzes beträgt 5 %. Übersteigt die Summe 33.000,00 €, beträgt der Prozentsatz 15 %, übersteigt sie 100.000,00 €, beträgt der Prozentsatz 20 % und übersteigt die Summe 250.000,00 € beträgt der Prozentsatz 30 %.

Die gegenständliche Selbstanzeige wurde anlässlich einer Außenprüfung gem. § 147 Abs. 1 BAO erstattet. Aufgrund des mit der Selbstanzeige dargelegten Fehlverhaltens liegt zumindest grob fahrlässige Tatbegehung vor.

Aufgrund der sich aus der Selbstanzeige ergebenden Summe der Mehrbeträge von € 34.751,11 ist die Abgabenerhöhung gem. § 29 Abs. 6 FinStrG mit 15 % zu bemessen.“

Dagegen (und gegen die Abgabenfestsetzungen nach der abgabenbehördlichen Prüfung) richtet sich die Beschwerde vom 7.4.2020 mit folgendem Inhalt:

„Begründung:

Die Leistungen der ***1*** wurden lt. beiliegender Fotodokumentation erbracht und die Rechnung vom 14.11.2018 mit der Nummer 2018/223B wurde an die Fa. ***2*** in der Höhe von € 11.640,00 brutto weiterverrechnet. Somit sind die Kosten voll anzuerkennen. Das Unternehmen wurde am 30.10.2018 mit der UID-Nummer und in der HFU-Liste überprüft und mit Hr. ***5***, an den die Zahlung geleistet wurde, oftmals zusammengearbeitet und er war auch Hrn. ***6***, dem Geschäftsführer, bekannt.

In der zweiten Rechnung vom 28.09.2018 mit der Nummer 2018/340b in der Höhe von € 45.073,00 wurden Sickerschächte und die dazugehörigen Grabarbeiten mit den Sockelarbeiten im Unternehmen erledigt. Die Sickerschächte wurden behördlich angeordnet. Diese wurden ebenfalls mit beiliegenden Fotos dokumentiert, unter anderem mit dem Betrag von € 28.033,52 aktiviert und auf die Nutzungsdauer von 15 Jahren abgeschrieben. Diese Rechnungen gänzlich zu streichen, entspricht nicht dem Rechtsempfinden und ist auch nicht nachvollziehbar, da alle Leistungen fremdüblich erbracht und verrechnet wurden.

Im Rahmen der Selbstanzeige wurde rein auf die Rechnungen hingewiesen, um den Sachverhalt im Rahmen der Selbstanzeige offenzulegen, jedoch eine gänzliche Streichung der Aufwände bzw. Aktivierungskosten im Nachhinein, da die ***1*** vom 25.5.2019 von der Finanzverwaltung als Scheinunternehmen veröffentlicht wurde, ist vom Berufungswerber nicht zu akzeptieren. 8 Monate nach seiner Rechnungslegung, das Unternehmen als Scheinunternehmen und auf die Liste der Scheinunternehmen von Seiten der

Finanzverwaltung zu setzen, entspricht nicht der Rechtssicherheit und ist rechtlich massiv bedenklich, da eine Rückwirkungsfiktion außer im Umgründungssteuergesetz mit 9 Monaten, und sonst in keinen anderen Steuergesetzen möglich bzw. erlaubt ist. Eine Bescheiderlassung vom 25.6.2019 von Seiten der Finanzverwaltung für einen rückwirkenden Zeitraum ab 4/2018 ist im wirtschaftlichen Verkehr absolut nicht zeitnahe und kann auch nicht mehr ungeschehen gemacht werden. Sämtliche Arbeiten sind ausreichend dokumentiert und mit Fotos festgehalten auch zur Rechtfertigung gegenüber dem Kunden ***2***, der wichtigste Kunde für das Unternehmen.

Wie bereits in der Niederschrift angeführt, wurden die Rückzahlungsmodalitäten bekanntgegeben.

Die zukünftigen Gewinnausschüttungen, auf die Hr. ***7*** als alleiniger Gesellschafter einen Rechtsanspruch hat, werden mit dem Darlehenstand vom 31.12.2018 in der Höhe von € 251.386,92 und laufender Verzinsung mit € 70.000,00 Rate pro Jahr beginnend mit Februar 2020 zurückbezahlt.

Diese Aufrechnung ist jährlich gegenüber der Gesellschaft rechtlich durchsetzbar und auch bei Einmanngesellschaften üblich. Die rechtliche Voraussetzung ist jährlich vom Unternehmen auch bereits im Rückblick vorhanden und die Eigenkapitalausstattung - siehe beiliegenden Jahresabschluss 2018 mit einem ausschüttbaren Gewinn von € 649.168,34 zum 31.12.2018 ist ebenfalls vorhanden.

Das Unternehmen hat bis dato jährlich Gewinne zu verzeichnen und hat bis dato immer Körperschaftsteuern, Umsatzsteuern und Lohnabgaben lt. beiliegenden Jahreszusammenstellungen 2007 bis 2019 bezahlt und diese wurden immer entrichtet, obwohl das Unternehmen im Jahr 2007 in die Krise rutschte und eine Sanierung beschlossen werden musste. Daraus folgend mussten alle Steuern aus dem laufenden Ergebnis finanziert werden, auch wenn Kundenausfälle zu verzeichnen waren. Eine Kreditgewährung von Seiten der Bank war nie möglich.

Ebenso wurden diese Rückzahlungsmodalitäten auch gegenüber Frau ***11*** der Oberbank siehe beiliegendes Mail vom 25.9.2019 bekannt gemacht und dies ist somit verpflichtend einzuhalten.

Mit dieser Eigenkapitalausstattung lt. Jahresabschluss 2018 in der Höhe von € 700.437,62 stellen die GmbH-Anteile den gleichen Wert dar und somit stellt die Eigenkapitalausstattung des Unternehmens ebenfalls die Bonität des Gesellschafters dar (siehe VWGH-Entscheidung vom 23.1.2019, RV2018/13/0007). Weiters ist auch zu berücksichtigen, dass eine Unternehmensfortführung gewollt ist und dies auch bereits personalmäßig vorbereitet ist. Somit könnten auch die GmbH-Anteile veräußert werden.

Seit 2018 floriert das Unternehmen und aufgrund des Alters von Hr. ***7*** war Immer gewollt, dass das Darlehen bis zu seinem Pensionsantritt von 65 Jahren zurückbezahlt ist. Derzeit ist er 59 Jahre alt. Eine Besicherung im Todesfall ist ebenfalls mit der beiliegenden Lebensversicherung in der Höhe von € 500.000,00 gegeben. Eine Besicherung wurde im Rahmen der Betriebsprüfung nicht abverlangt. Diese Zahlungen der Lebensversicherung lt. Beilage werden auch auf dem Konto 7700 verbucht und somit sind diese Buchungen für die Betriebsprüferin im Jahr 2018 aufgrund der übermittelten Buchhaltung ersichtlich.

Eine weitere Gewinnausschüttung in der Höhe von € 60.000,00 wurde im Monat 10/2019 beschlossen und zu dieser wurde die Kest am 25.10.2019 ans Finanzamt lt. Beilage entrichtet. Somit ist dies ein weiteres Indiz, dass auch die vorangegangenen Darlehensgewährungen zurückbezahlt wurden. Die Buchungen der Gewinnausschüttung und die der Finanzverwaltung aus dem Jahr 2019 liegen bei.

Es war immer geplant, dass mit Pensionsantritt das Darlehen gänzlich beglichen ist. Somit ist der Haftungsbescheid nicht verhältnismäßig.

Weiters hält Hr. ***7*** den Markenschutz für die Entwicklung und Ausführung der ***8*** in Händen, mit der die GmbH im Jahr 2018 € 533.821,86 an Umsätzen erwirtschaftet hat. Auch in den Vorjahren sind regelmäßige Umsätze mit diesen Karts zu verzeichnen. Im Jahr 2015 betrugen diese € 216.794,01, im Jahr 2016 € 321.903,26, im Jahr 2017 € 311.481,31. Somit könnte er diesen Markenschutz zusätzlich mit Pensionsantrittsalter an die GmbH verkaufen. Diese Sicherheit ist ebenfalls gegeben. Das bleibt noch offen.

Die Fremdüblichkeit der Darlehensgewährung zeigt die jährliche Verzinsung, die Höhe der Zinsen und die bereits erfolgte Zahlung vom 27.2.2020. Die Kest wurde bereits beim Finanzamt verbucht und muss zusätzlich den Betrag um die verdeckte Gewinnausschüttung mindern. Dies ist trotz Übermittlung an die Finanzverwaltung vor Vorlegung der Niederschrift nicht erfolgt und somit ist der Betrag ebenfalls falsch in der Niederschrift ausgewiesen und muss den Saldo des Darlehenskontos um € 50.750,00 und um die Kest von € 19.250,00 mindern. Somit ist die Höhe des Haftungsbescheids auch falsch erstellt. Dieser ist ebenfalls um die vorher angeführten Beträge zu reduzieren.

Eine Gewinnhinzurechnung im Zusammenhang mit der verdeckten Gewinnausschüttung ist systemisch absolut falsch. Am Darlehenskonto bewegten sich reine Geldentnahmen und berechtigen zu keiner Gewinnerhöhung vom gesamten Darlehen in der Höhe von € 251.386,92. Es wurden keine erhöhten Aufwendungen geltend gemacht, sondern die Auszahlungen an Herrn ***7*** erfolgten von Seiten der Bank bzw. der Kassa. Eine derartige Gewinnerhöhung und damit einhergehend die Berechnung der Körperschaftsteuer von Seiten der Finanzverwaltung nämlich nicht nur als verdeckte Gewinnausschüttung, sondern den Gewinn mit irgendwelchen aus der Luft gegriffenen Erträgen hinzuzurechnen, ist für mich buchhalterisch nicht nachvollziehbar. Es erfolgten diesbezüglich nie Aufwandsbuchungen lt.

Vorlage der beiliegenden Darlehenskonto der Jahre 2011-2018. Weiters wurde dies nie im Rahmen der Betriebsprüfungsbesprechungen angeführt und weder dem Klienten noch mir als steuerlichen Vertreter bekanntgemacht. Diese Tatsache wurde mir erst im Rahmen der Niederschrift übermittelt. Es war immer nur die Geltendmachung der Kest in der Höhe von € 95.353,57 thematisiert. Nach Vorlegung der Niederschrift musste ich leider noch eine Kösterhöhung feststellen. Die Betriebsprüferin hatte im Verfahren nie um die Vorlage des Darlehenskontos von Hr. ***7*** der Vorjahre gefragt und hat diese nie abverlangt. Somit steht für mich Im Nachhinein fest, dass diese Festsetzung von Haus aus ebenfalls geplant war, um willkürlich ein Mehrergebnis festzustellen.

Im Rahmen der Prüfung war eine verdeckte Gewinnausschüttung angedroht und gleichzeitig war aber immer gewollt und mit der Gesellschaft vereinbart, dass dieses Darlehen zurückbezahlt wird.

Dies stellt für mich reine Willkür von Selten der Finanzverwaltung dar und ist auch im Fall dieses Unternehmens mit dieser Kapitalausstattung sowie die bisherige Abgabenhöhe und -entrichtung seit 2007 bis aktuell nicht nachvollziehbar. Die Aussage, dass eine Rückzahlung des Darlehens nie beabsichtigt war, ist absolut zu verneinen. Auch ist Hr. ***7*** als Alleingesellschafter in der Macht, Gewinnausschüttungen im Alleingang zu beschließen. Weiters liegt das Finanzamtskonto bei, das keinen Rückstand vor Prüfungsfestsetzung ausweist. Es wurde somit immer alles bezahlt.

Nach Beschwerdeerledigung sollte die Kest in der Höhe von € 95.353,57 und die Köstbemessungsgrundlage bezüglich Gewinnausschüttung in der Höhe von € 251.386,92 und Betriebsausgaben der ***1*** in der Höhe von € 28.268,76 reduziert werden.

Somit bleibt ein Köst-Guthaben von € 3.322,00 für das Jahr 2018 bestehen. Weiters sind die in diesem Zusammenhang verbuchten Säumniszuschläge alle auf 0,00 zu setzen und die Anspruchszinsen dementsprechend anzupassen. In diesem Zusammenhang muss auch der Strafzuschlag von 25% der ***1*** in der Höhe von € 16.610,35 auf 0,00 gestellt werden. Der Bescheid für die Strafe ist nur in Höhe der Umsatzsteuer 2018 mit der Bemessungsgrundlage von € 10.719,76 festzusetzen. Der Haftungsbescheid ist dementsprechend auf Null zu setzen.“

Mit Beschwerdevorentscheidung vom 7.8.2020 wurde die Beschwerde als unbegründet abgewiesen und dies wie folgt begründet:

„Begründung:

Der bekämpfte Bescheid betrifft keine Finanzstrafe, sondern die Festsetzung einer Abgabenerhöhung nach § 29 Abs. 6 FinStrG. Diese wurde von der Außenprüfung aufgrund der Berechnung der sich aus ihrer Selbstanzeige ergebenden Mehrbeträge in Höhe von insgesamt

€ 34.751,11, davon Umsatzsteuer in Höhe von € 11.073,57, davon Köst in Höhe von € 7.067,19 und den Zuschlag zur Köst gem. § 22 Abs. 3 KStG in Höhe von € 16.610,35 und davon 15% als Abgabenerhöhung nach § 29 Abs. 6 FinStrG festgesetzt.

Es ist seitens der Behörde nicht nachvollziehbar, wieso eine Beschwerde hinsichtlich des Nichtanerkennens der Leistungen der Fa ***1*** gem. § 162 BAO eingebracht wurde, obwohl in der Selbstanzeige diese Firma vom Beschwerdewerber selbst als Scheinfirma bezeichnet wurde und die Neuberechnung bzw. Richtigstellung der Umsatz- und Körperschaftssteuererklärung 2018 seitens der steuerlichen Vertretung vorgelegt wurde.

Die nunmehrige Behauptung, die Firma hätte doch die Leistungen erbracht "belegt" mit schwarzen Fotos, aus denen nichts ersichtlich ist, entkräftet nicht die in der Selbstanzeige getätigten Aussagen. Es scheint vielmehr, dass bei der Erstattung der Selbstanzeige nicht mit den nunmehr eingetretenen Konsequenzen im vollen Umfang gerechnet wurde und daher jetzt Beschwerde erhoben wurde.“

Dagegen richtet sich der Vorlageantrag vom 2.9.2020 mit folgenden Ausführungen:

„Ich beantrage nunmehr meine Beschwerde zur Entscheidung dem Bundesfinanzgericht vorzulegen.

Hinsichtlich der Begründung meines Begehrens und der beantragten Änderungen verweise ich auf die unten angeführten Gründe, die noch genauer erläutert und ergänzt wurden.

Begründung:

Ad 1) ***1***- Rechnungen in der Höhe von € 66.441,40. Die Leistungen der ***1*** wurden lt. beiliegender Fotodokumentation leserlich in Farbausdrucken erbracht und die Rechnung vom 14.11.2018 mit der Nummer 2018/2238 wurde an die Fa. ***2*** in der Höhe von € 11.640,00 brutto weiterverrechnet. Somit sind die Kosten voll anzuerkennen. Das Unternehmen wurde am 30.10.2018 mit der UID-Nummer und in der HFU-Liste überprüft und mit Hr. ***5***, an den die Zahlung geleistet wurde, wurde oftmals zusammengearbeitet und er war auch Hr. ***7***, dem Geschäftsführer, bekannt. In der zweiten Rechnung vom 28.09.2018 mit der Nummer 2018/340b in der Höhe von € 45.073,00 wurden Sickerschächte und die dazugehörigen Grabarbeiten mit den Sockelarbeiten im Unternehmen erledigt. Die Sickerschächte wurden behördlich angeordnet. Diese wurde ebenfalls mit beiliegenden Fotos dokumentiert, unter anderem mit dem Betrag von € 28.033,52 aktiviert und auf die Nutzungsdauer von 15 Jahren abgeschrieben. Diese Rechnungen gänzlich zu streichen, entspricht nicht dem Rechtsempfinden und ist auch nicht nachvollziehbar, da alle Leistungen fremdüblich erbracht, verrechnet und bezahlt wurden. Im Rahmen der Selbstanzeige wurde rein auf die Rechnungen hingewiesen, um den Sachverhalt im Rahmen der Selbstanzeige

offenzulegen, jedoch eine gänzliche Streichung der Aufwände bzw. Aktivierungskosten im Nachhinein, da die ***1*** vom 25.6.2019 von der Finanzverwaltung als Scheinunternehmen veröffentlicht wurde, ist vom Berufungswerber nicht zu akzeptieren. Die Umsatzsteuer in der Höhe von € 11.073,57 wurde gänzlich als nicht abzugsfähig im Rahmen der Selbstanzeige anerkannt. Weiters möchte ich festhalten, 8 Monate nach Rechnungslegung, das Unternehmen „***1***“ als Scheinunternehmen zu deklarieren und auf die Liste der Scheinunternehmen von Seiten der Finanzverwaltung zu setzen, entspricht nicht der Rechtssicherheit und ist rechtlich massiv bedenklich, da eine Rückwirkungsfiktion außer im Umgründungssteuergesetz, und sonst in keinen anderen Steuergesetzen möglich bzw. erlaubt ist. 8 Monate ist weder zeitnahe noch ist es für einen Kunden möglich, diese Fristen für alle Lieferanten in Evidenz zu halten. Dies widerspricht dem wahren wirtschaftlichen Leben. Ob Ermittlungen von Seiten der Finanzverwaltung gegen die ***1*** durchgeführt wurden, ist dem Klienten nicht bekannt. Es wäre im Sinne der Rechtssicherheit gegenüber jedem Steuerpflichtigen anzuraten, die Gültigkeit der UID Nummer von zweifelhaften Steuerpflichtigen sofort einzugrenzen. Diese Möglichkeit bleibt der Finanzverwaltung immer offen und wäre für jeden ehrlichen Steuerpflichtigen aus dem UID Bestätigungsverfahren leicht ersichtlich.

Ad 2) Darlehen Hr. ***6***

Wie bereits in der Niederschrift angeführt, wurden die Rückzahlungsmodalitäten zum Darlehen bekanntgegeben. Die zukünftigen Gewinnausschüttungen, auf die Hr. ***7*** als alleiniger Gesellschafter einen Rechtsanspruch hat, werden mit dem Darlehenstand vom 31.12.2018 in der Höhe von € 251.386,92 und laufender Verzinsung mit € 70.000,00 Rate pro Jahr beginnend mit 2020 zurückbezahlt. Diese Aufrechnung ist jährlich gegenüber der Gesellschaft rechtlich durchsetzbar und auch bei Einmanngesellschaften üblich. Die Liquidität ist jährlich vom Unternehmen auch bereits im Rückblick vorhanden und die Eigenkapitalausstattung mit einem ausschüttbaren Gewinn von € 649.168,34 zum 31.12.2018 ist ebenfalls gegeben. Das Unternehmen hat bis dato jährlich Gewinne zu verzeichnen und hat bis dato immer Körperschaftsteuern, Umsatzsteuern, Lohnabgaben und Kest lt. beiliegendem Finanzamtskonto bezahlt und diese betrugen jährlich lt. extra angeführter Aufstellung:

2007 € 129.130,31

2008 € 209.888,13

2009 € 163.115,33

2010 € 188.889,83

2011 € 186.479,94

2012 € 178.707,32

2013 € 127.169,71

2014 € 132.015,13

2015 € 184.752,97

2016 € 228.627,61

2017 € 213.949,40

2018 € 212.554,92

2019 € 305.304,83

seit dem Sanierungsbeschluss im Jahr 2007.

Diese Rückzahlungsmodalitäten wurden auch gegenüber Frau ***11*** der Oberbank siehe beiliegendes Mail vom 25.9.2019 bekannt gemacht.

Zusätzlich zeigt der Jahresabschluss 2018 des Unternehmens mit dieser Eigenkapitalausstattung den Wert der GmbH-Anteile und stellt somit die Eigenkapitalausstattung des Unternehmens dar, der ebenfalls die Bonität des Gesellschafters vorweist (siehe VwGH-Entscheidung vom 23.1.2019, RV2018/13/0007).

Weiters ist auch zu berücksichtigen, dass eine Unternehmensfortführung gewollt ist und dies auch bereits personalmäßig vorbereitet ist. Somit von Seiten der Finanzverwaltung zu argumentieren, dass die Bonität des Gesellschafters fragwürdig ist, kann ich als Berater mit dieser Eigenkapitalausstattung nicht nachvollziehen und zusätzlich ist diese Eigenkapitalausstattung gegenüber Banken nicht nur ausreichend, sondern auch sehr zufriedenstellend.

Seit 2019 floriert das Unternehmen und aufgrund des Alters von Hr. ***7*** war immer gewollt, dass das Darlehen bis zu seinem Pensionsantritt von 65 Jahren zurückbezahlt ist. Derzeit ist er 59 Jahre alt. Eine Besicherung im Todesfall ist ebenfalls mit der beiliegenden Lebensversicherung in der Höhe von € 500.000,00 gegeben. Eine Besicherung von Seiten des Geschäftsführers wurde im Rahmen der Betriebsprüfung nicht abverlangt. Diese Lebensversicherungen werden auch auf den Konten verbucht und waren somit für die Betriebsprüferin ersichtlich und auch offengelegt.

Eine weitere Gewinnausschüttung in der Höhe von € 60.000,00 wurde im Monat 10/2019 beschlossen und zu dieser wurde die Kest am 25.10.2019 ans Finanzamt lt. Beilage entrichtet. Somit ist dies ein weiteres Indiz, dass auch die vorangegangenen Darlehensgewährungen zurückbezahlt wurden. Die Buchungen der Finanzverwaltung aus dem Jahr 2019 liegen bei.

Es war immer geplant, dass mit Pensionsantritt das Darlehen gänzlich beglichen ist.

Weiters hält Hr. ***7*** den Markenschutz für die Entwicklung und Ausführung der ***8*** in Händen, mit der die GmbH im Jahr 2018 € 533.821,86 an Umsätzen erwirtschaftet hat. Somit könnte er diesen Markenschutz noch immer mit Pensionsantrittsalter an die GmbH verkaufen. Diese Sicherheit ist ebenfalls gegeben. Die Marke war immer in den Händen von Hm. ***6*** und nicht wie von der Finanzverwaltung fälschlicherweise dargestellt in Händen der ***Bf1***. Die Einreichung war ein Fehler vom Anwalt, Dr. RA, und dieses Fehlverhalten ist lt. beiliegendem Schreiben bestätigt. Die Marke war und ist Hrn. ***7***, die er auch entwickelt hat, immer zuzuordnen.

Die Fremdüblichkeit der Darlehensgewährung zeigt die jährliche Verzinsung, die Höhe der Zinsen und die bereits erfolgte Zahlung vom 27.2.2020. Die Kest wurde bereits beim Finanzamt verbucht und muss zusätzlich den Betrag um die verdeckte Gewinnausschüttung mindern. Dies ist trotz Übermittlung an die Finanzverwaltung nicht erfolgt und auch jetzt nicht im Rahmen der Beschwerdeentscheidung und somit ist der Betrag ebenfalls falsch und muss den Saldo des Darlehenskontos um € 50.750,00 und um die Kest von € 19.250,00 mindern. Somit ist die Höhe des Haftungsbescheids auch falsch erstellt.

Vor Erstellung des Vorlageantrags für das Bundesfinanzgericht, hat sich Hr. ***7*** aufgrund der Coronakrise entschieden, das Darlehen mit einer gänzlichen Gewinnausschüttung abzudecken und die letzte Kest-Zahlung am 18.7.2020 geleistet, dass die Finanzverwaltung alle dafür erforderlichen Steuern für das Darlehen somit erhalten hat, da die künftige wirtschaftliche Lage massiv ungewiss ist und wesentliche Umsatzrückgänge im Jahr 2020 bis dato zu verzeichnen sind.

Somit ist am 18.7.2020 das Darlehen gänzlich abgedeckt und beträgt € 0,00 (siehe Konto 3410).

Ad 3) von der Betriebsprüfung erstellter Körperschaftsteuerbescheid 2018

Die Gewinnhinzurechnung ist anhand des Zahlenmaterials von ***1*** von insgesamt brutto € 66.441,40 nicht wie in der Beschwerdeentscheidung angegeben, erfolgt. Das ursprüngliche Einkommen im Jahr 2018 ohne Berücksichtigung der Hinzurechnung der ***1***-Rechnungen betrug € 44.958,26. Nach Festsetzung der Betriebsprüfung betrug das Einkommen € 324.613,94. Die Einkommensdifferenz 2018 beträgt somit € 279.655,68. Wie in der Niederschrift angegeben, wurde somit das Darlehen in der Höhe von € 251.386,92 und die ***1*** Rechnungen zum Einkommen 2018 hinzugerechnet. Das ist systemisch absolut falsch. Am Darlehenskonto bewegten sich reine Geldentnahmen und berechtigen zu keiner Gewinnhinzurechnung vom gesamten Darlehen in der Höhe von € 251.386,92. Es wurden keine erhöhten Aufwendungen geltend gemacht, sondern Auszahlungen erfolgten nur von Seiten der Bank bzw. der Kassa. Eine derartige Gewinnerhöhung und damit die Berechnung der Körperschaftsteuer von Seiten der Finanzverwaltung nämlich nicht nur als verdeckte

Gewinnausschüttung, sondern den Gewinn mit irgendwelchen aus der Luft kreierten Erträgen nämlich einem Darlehen hinzuzurechnen, wie in der Niederschrift angegeben, ist für mich weder aus der Buchhaltung noch aus sonstigen steuerlichen Vorschriften erklärbar. Es erfolgten diesbezüglich nie Aufwandsbuchungen lt. Vorlage der beiliegenden Darlehenskonten der Jahre 2009-2020. Weiters wurde dies nie im Rahmen der Betriebsprüfungsbesprechungen angeführt und weder dem Klienten noch mir als steuerlichen Vertreter bekanntgemacht.

Weiters möchte ich klarstellen, als Frau ***3*** beim Klienten vor Ort war, war ich als steuerlicher Vertreter nicht anwesend, da behauptet wurde, nur das Kassensystem zu überprüfen und dann wurde vor Ort, beim Klienten, das Darlehen als nicht anerkannt, thematisiert. Die genaueren Aussagen vom Klienten und von der Betriebsprüferin sind mir nicht bekannt. Es wurden sämtliche Rückzahlungsmodalitäten auch gegenüber der Bank bekanntgemacht und auch gegenüber Frau ***3***, der Betriebsprüferin.

Im Rahmen der Prüfung war eine verdeckte Gewinnausschüttung nach dem Gespräch beim Klienten angedroht, falls keine Rückzahlungsmodalitäten vorlägen, aber vom Beschwerdewerber war immer gewollt und mit der Gesellschaft vereinbart, dass dieses Darlehen zurückbezahlt wird. Dies wurde am 18.7.2020 gänzlich erfüllt. Diese Betriebsprüfungsfestsetzungen stellen für mich reine Willkür von Seiten der Finanzverwaltung dar und diese Vorgehensweise ist auch für mich nicht nachvollziehbar.

Die Behauptung, dass eine Rückzahlung des Darlehens, wie von der Finanzverwaltung behauptet, nie beabsichtigt war, ist ebenfalls nicht nachvollziehbar. Auch ist Hr. ***7*** als Alleingesellschafter in der Macht, Gewinnausschüttungen im Alleingang zu beschließen, wie auch in der Krise bestätigt. Eine mündliche Verhandlung vor dem Bundesfinanzgericht mit einer Anhörung des Geschäftsführers ist gewünscht und wird somit beantragt.

Nach Erledigung des Vorlageantrags sollten die Kest und die Köst betreffend Gewinnausschüttungen und bezüglich Betriebsausgaben ***1***, in diesem Zusammenhang auch der Strafzuschlag von 25%, im Jahr 2018 auf 0,00 gestellt werden. Der Haftungsbescheid ist ebenfalls nicht mehr aufrecht. Die Zinsen sind dementsprechend anzupassen.

Weiters beantrage ich die Aussetzung der Einhebung in Höhe der strittigen Beträge von € 95.353,57 für KA 12/2018, Zinsen in der Höhe von € 490,00, K 2018 in der Höhe von € 83.202,00 und EZ 2020 in der Höhe von € 781,68.“

II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

Gemäß § 29 Abs. 1 Finanzstrafgesetz (FinStrG) wird, wer sich eines Finanzvergehens schuldig gemacht hat, insoweit straffrei, als er seine Verfehlung darlegt (Selbstanzeige). Die Darlegung hat, wenn die Handhabung der verletzten Abgaben- oder Monopolvorschriften den Zollämtern

obliegt, gegenüber einem Zollamt, sonst gegenüber einem Finanzamt zu erfolgen. Sie ist bei Betretung auf frischer Tat ausgeschlossen.

Abs. 2: War mit einer Verfehlung eine Abgabenverkürzung oder ein sonstiger Einnahmenausfall verbunden, so tritt die Straffreiheit nur insoweit ein, als der Behörde ohne Verzug die für die Feststellung der Verkürzung oder des Ausfalls bedeutsamen Umstände offen gelegt werden, und binnen einer Frist von einem Monat die sich daraus ergebenden Beträge, die vom Anzeiger geschuldet werden, oder für die er zur Haftung herangezogen werden kann, tatsächlich mit schuldbefreiender Wirkung entrichtet werden. Die Monatsfrist beginnt bei selbst zu berechnenden Abgaben (§§ 201 und 202 BAO) mit der Selbstanzeige, in allen übrigen Fällen mit der Bekanntgabe des Abgaben- oder Haftungsbescheides zu laufen und kann durch Gewährung von Zahlungserleichterungen (§ 212 BAO) auf höchstens zwei Jahre verlängert werden. Lebt die Schuld nach Entrichtung ganz oder teilweise wieder auf, so bewirkt dies unbeschadet der Bestimmungen des § 31 insoweit auch das Wiederaufleben der Strafbarkeit.

Abs. 3: Straffreiheit tritt nicht ein,

a) wenn zum Zeitpunkt der Selbstanzeige Verfolgungshandlungen (§ 14 Abs. 3) gegen den Anzeiger, gegen andere an der Tat Beteiligte oder gegen Hehler gesetzt waren,

b) wenn zum Zeitpunkt der Selbstanzeige die Tat hinsichtlich ihrer objektiven Tatbestandsmerkmale bereits ganz oder zum Teil entdeckt und dies dem Anzeiger bekannt war oder die Entdeckung der Verletzung einer zollrechtlichen Verpflichtung hinsichtlich ihrer objektiven Tatbestandsmerkmale unmittelbar bevorstand und dies dem Anzeiger bekannt war, oder

c) wenn bei einem vorsätzlich begangenen Finanzvergehen die Selbstanzeige anlässlich einer finanzbehördlichen Nachschau, Beschau, Abfertigung oder Prüfung von Büchern oder Aufzeichnungen nicht schon bei Beginn der Amtshandlung erstattet wird, oder

d) bereits einmal hinsichtlich desselben Abgabenanspruches, ausgenommen Vorauszahlungen, eine Selbstanzeige erstattet worden ist.

Abs. 5: Die Selbstanzeige wirkt nur für den Anzeiger und für die Personen, für die sie erstattet wird.

Abs. 6: Werden Selbstanzeigen anlässlich einer finanzbehördlichen Nachschau, Beschau, Abfertigung oder Prüfung von Büchern oder Aufzeichnungen nach deren Anmeldung oder sonstigen Bekanntgabe erstattet, tritt straffbefreiende Wirkung hinsichtlich vorsätzlich oder grob fahrlässig begangener Finanzvergehen nur unter der weiteren Voraussetzung insoweit ein, als auch eine mit einem Bescheid der Abgabenbehörde festzusetzende Abgabenerhöhung unter sinngemäßer Anwendung des Abs. 2 entrichtet wird. Die Abgabenerhöhung beträgt 5 % der Summe der sich aus den Selbstanzeigen ergebenden Mehrbeträgen. Übersteigt die Summe der

Mehrbeträge 33 000 Euro, ist die Abgabenerhöhung mit 15 %, übersteigt die Summe der Mehrbeträge 100 000 Euro, mit 20 % und übersteigt die Summe der Mehrbeträge 250 000 Euro, mit 30 % zu bemessen. Insoweit Straffreiheit nicht eintritt, entfällt die Verpflichtung zur Entrichtung der Abgabenerhöhung, dennoch entrichtete Beträge sind gutzuschreiben. Die Abgabenerhöhung gilt als Nebenanspruch im Sinne des § 3 Abs. 2 lit. a BAO.

Eine Selbstanzeige ist ein Anbringen zur Geltendmachung eines Strafaufhebungsgrundes, daher wird zunächst der Inhalt des Schriftsatzes wiedergegeben, der in der elektronischen Aktenvorlage als Selbstanzeige vom 17.2.2020 bezeichnet wurde, wiedergegeben:

„Betrifft: ***Bf1*** Str.Nr. ***BF1StNr1*** § 29 FinStrG. Offenlegung der berichtigten Köst- und Umsatzsteuererklärung 2018

Sehr geehrte Frau ***3***!

Anbei erhalten Sie die ursprüngliche Köst- und Ust-Erklärung 2018 und die berichtigte Köst- u. Ust-Erklärung 2018.

Es wurden Rechnungen lt. beiliegender Aufstellung und beiliegendem Kontenblatt der Scheinfirma ***1***, 1100 Wien im Jahr 2018 geltend gemacht.

§ 162 BAO Empfängerbenennung

Die Arbeiten wurden ausgeführt, wie bereits in der Betriebsprüfung der ***4*** mit Fotomaterial offengelegt wurde, und derjenige, der die Arbeiten verrichtete, war Hr. ***5***. Dieser hatte auch die Zahlungen entgegengenommen. Mit ihm hat Hr. ***7*** schon jahrelang zusammengearbeitet.

Die Bemessungsgrundlagen erkennen Sie lt. beiliegender Excel-Aufstellung.“

Dieses Schreiben enthält keine Bezeichnung „Selbstanzeige“ und auch keine Täterbenennung. Es behandelt zudem lediglich Eingangsrechnungen der ***1*** und nicht das Verrechnungskonto der ***Bf1***.

Beigelegt sind eine Umsatzsteuerjahreserklärung 2018 mit einer Gutschrift von € -353,81 und eine berichtigte Umsatzsteuerjahreserklärung 2018 mit einer Zahllast von € 10.719,76, die am 3.3.2020 auch auf dem Abgabenkonto verbucht wurde.

Weiters sind unter den Beilagen 3 Eingangsrechnungen der ***1***.

Rechnung 2018/16Qb v.10.7.2018, Bauarbeiten Summe: € 13.208,40, inkl. € 2.201,40 USt

Rechnung Nr. 2018/34Ob v. 28.9.2018 über Sockelsanierung und Entwässerungsarbeiten am Werkstättengelände, Summe € 45.073,00, inkl. € 7.512,17 USt

Rechnung 2018/223B v. 14.11.2018, Bauvorhaben, Summe € 8.160,00, inkl. € 1.360,00 USt

Summe: € 11.073,57

Ebenfalls beigelegt sind eine Körperschaftsteuererklärung 2018 mit einer Gutschrift von € 3.322,00 und eine berichtigte Körperschaftsteuererklärung 2018 mit folgender Berechnung:

Vorläufiger Gewinn (vor KöSt-Rückstellung) € 25.21,31

Summe Korrekturen (Steuerl. Mehr-Weniger-Rechnung) € 48.015,71

Einkünfte aus Gewerbebetrieb € 73.227,02

Gesamtbetrag der Einkünfte € 73.227,02

Einkommen € 73.227,02

Die Körperschaftsteuer vom Einkommen beträgt:

Gem. § 22 KStG 1988 25 % von € 73.227,01 = € 18.306,76

25% Zuschlag gem. § 22 Abs. 3 KStG € 16.610,35

Festgesetzte Körperschaftsteuer - gerundet gem. § 39 (3) € 34.917

Aufwandswirksame Vorauszahlungen -14.562

Nachzahlung € 20.355,00

Auf der Erklärung scheint der Eintrag auf: "Es ist ein Zuschlag gemäß § 22 Abs. 3 in Höhe von 25% von folgendem Betrag zu entrichten € 66.441,40".

Gemäß § 22 Abs. 3 KStG ist zusätzlich zur Körperschaftsteuer gemäß Abs. 1 und 2 ein Zuschlag in Höhe von 25 % von jenen Beträgen zu entrichten, bei denen der Abgabepflichtige auf Verlangen der Abgabenbehörde die Gläubiger oder Empfänger der Beträge nicht genau bezeichnet.

Auf dem Prüfungsauftrag wurde Selbstanzeige „ja“ angekreuzt.

Im Prüfungsbericht vom 28.2.2020 wird zu TZ 1 zur Selbstanzeige Folgendes ausgeführt:

„Im Zuge der Betriebsprüfung bei der Fa. ***4*** wurden Fremdleistungen der Fa. ***1*** gem. § 162 BAO sowie die Vorsteuer in diesem Zusammenhang nicht anerkannt.

Da Herr ***6*** Geschäftsführer der Fa. ***4*** und des geprüften Unternehmens ist, wurde seitens der Prüferin der Fa. ***4*** nachgefragt, ob ebenso Rechnungen der Fa. ***1*** in

dieser Buchhaltung erfasst und die Vorsteuer daraus gelten gemacht wurde. Diese Belege wurden vorgelegt und als Kontrollmaterial der Außenprüfung für das geprüfte Unternehmen übermittelt.

Die Prüfungsanmeldung zur Umsatzsteuerprüfung für den Zeitraum 07/2018 bis 11/2019 erfolgte am 03.02.2020. Vor Prüfungsbeginn am 17.02.2020 wurde eine Selbstanzeige gem. § 29 FinStrG betreffend der Umsatz- und Körperschaftsteuer des Jahres 2018 erstattet und die ursprüngliche Umsatzsteuer- und Körperschaftsteuererklärung 2018 und die berichtigte Umsatzsteuer- und Körperschaftsteuererklärung 2018 sowie das Buchhaltungskontoblatt ***1*** 300508 2018, 3 Rechnungen ***1*** Nr. 2018/223B, 2018/340v, und 2018/160b, Konto 300 aus dem Anlagenverzeichnis 2018 sowie die Excel Tabelle mit Berechnungen beigelegt. Es wurde deshalb per 19.02.2020 ein Prüfungsauftrag bezüglich der Betriebsprüfung - Umsatzsteuer, Kapitalertragsteuer, Körperschaftsteuer, Zusammenfassende Meldungen und Kammerumlage des Jahres 2018 ausgestellt und es erfolgt daher die Festsetzung der Umsatzsteuer und Körperschaftsteuer lt. Selbstanzeige unter Berücksichtigung des entsprechenden Strafzuschlages gem. § 29 (6) FinStrG.“

Demnach wurde unbestritten nach Prüfungsanmeldung bei Prüfungsbeginn für die ***Bf1*** als belangbarer Verband Selbstanzeige erstattet und war demnach eine Prüfung vorzunehmen, ob die weiteren Anspruchsvoraussetzungen für die Festsetzung von Abgabenerhöhungen gemäß § 29 Abs. 6 FinStrG gegeben sind.

Die Prüferin kam auf Grund dieses Schriftsatzes zu folgender Berechnung der Abgabenerhöhung:

Köst 6 800,00, Afa 934,45, 9 527,31, 11 007,00

Summe Köst-BMGL. 2018 28 268,76, 25 % Köst 7 067,19

Umsatzsteuer 11.073,57, Körperschaftsteuer 7.067,19, Zuschlag zur Köst 16.610,35

BMGL 34.751,11, davon 15 % Abgabenerhöhung € 5.212,67.

Anspruchsgrundlage für eine Abgabenerhöhung ist ein vollendetes bzw. versuchtes Finanzvergehen mit einer Verkürzung einer Abgabe, wobei diese Feststellung im Rahmen einer Vorfragenbetrachtung nach § 116 BAO zu treffen ist.

Zur Körperschaftsteuer:

Hinsichtlich einer Körperschaftsteuerverkürzung ist festzustellen, dass die Einreichung einer unrichtigen Erklärung regelmäßig den Versuch der Verkürzung einer bescheidmäßig festzusetzenden Abgabe darstellt (§ 33 Abs. 1, 3 lit. a FinStrG i.V. § 13 FinStrG). Die Nachreichung einer richtigen Erklärung ist ein Rücktritt vom Versuch gemäß § 14 Abs. 1

FinStrG, sofern nicht bereits eine Verfolgungshandlung vorliegt, was verfahrensgegenständlich nicht gegeben ist.

Jedoch liegt auf Grund der Konstellation, dass erst bei Unterlassung der Empfängernennung bei Aufforderung ein Abgabensanspruch entsteht und die berichtigte Erklärung mit Hinzurechnung des Zuschlages bereits vor Aufforderung zur Empfängernennung der Behörde übergeben wurde schon aus diesem Titel kein unter Verletzung einer abgabenrechtlichen Anzeige- und Offenlegungspflicht bewirktes Finanzvergehen des Versuches der Verkürzung einer bescheidmäßig festzusetzenden Abgabe nach § 33 Abs. 1 i.V. 13 FinStrG vor, weswegen der Sammelbescheid (siehe VwGH v. 3.6.2020, Ra 2019/16/0125) hinsichtlich der auf eine angenommene Körperschaftsteuerverkürzung 2018 entfallende Abgabenerhöhung aufzuheben war.

Umsatzsteuer:

Gemäß § 29 Abs. 2 FinStrG wäre die Umsatzsteuer als Selbstberechnungsabgabe binnen Monatsfrist ab Erstattung der Selbstanzeige zu entrichten gewesen, was unterblieb. Ebenso wäre die Abgabenerhöhung binnen Monatsfrist ab Zustellung des Bescheides über deren Festsetzung zu entrichten gewesen, was ebenfalls unterblieb.

Somit kann die Selbstanzeige mangels gesetzeskonformer Entrichtung keine straufhebende Wirkung mehr erzielen und gilt § 29 Abs. 6 vorletzter Satz FinStrG, insoweit Straffreiheit nicht eintritt, entfällt die Verpflichtung zur Entrichtung der Abgabenerhöhung, dennoch entrichtete Beträge sind gutzuschreiben.

Es verbleibt demnach der Finanzstraßbehörde die Prüfung, ob die Voraussetzungen für eine Strafbarkeit des ungerechtfertigten Vorsteuerabzuges in den Monaten 7, 9 und 11/2018 (§ 33 Abs. 2 lit. a oder § 49 Abs. 1 lit. a FinStrG, drei denkmögliche Taten) gegeben sind, in diesem Abgabenverfahren war lediglich zu prüfen, ob die Anspruchsvoraussetzungen für eine Abgabenerhöhung nach § 29 Abs. 6 FinStrG erfüllt sind, was eben nicht gegeben ist.

Zu Spruchpunkt II. (Revision)

Gegen ein Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes ist die Revision zulässig, wenn sie von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, insbesondere weil das Erkenntnis von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes abweicht, eine solche Rechtsprechung fehlt oder die zu lösende Rechtsfrage in der bisherigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht einheitlich beantwortet wird.

Eine solche Rechtsfrage lag nicht vor.

Wien, am 3. Dezember 2020