

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch Richterin ***Ri*** in der Beschwerdesache

Bf1, ***Bf1-Adr***, vertreten durch N & N Steuerberatungsgesellschaft m.b.H.,
Schubertstraße 68, 8010 Graz,

über die Beschwerde vom 25. März 2020 gegen die Bescheide des Finanzamtes Österreich vom
21. Februar 2020 betreffend Einkommensteuer 2010 – 2014 und Umsatzsteuer 2010 - 2015 zu
Recht erkannt:

- I. **Die Bescheide betreffend Einkommensteuer 2010, 2012 und 2013 sowie
Umsatzsteuer 2010 werden abgeändert.**

[...]

- II. **Die Beschwerde wird im Übrigen gemäß § 279 BAO als unbegründet abgewiesen.**
- III. Gegen dieses Erkenntnis ist eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof nach Art.
133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) nicht zulässig.

Entscheidungsgründe

I. Bisheriger Verfahrensgang

Der Beschwerdeführer ***Bf1*** (im Folgenden Bf.) betreibt ein Karosseriebau- und
Handelsgewerbe.

Im Jahr 2019 fand beim Bf. eine Außenprüfung gem. § 147 BAO iVm § 99 Abs. 2 FinStrG u.a. für
die Umsatzsteuer und Einkommensteuer der Jahre 2007 bis 2015 statt.

Laut Bericht vom 20. Februar 2020 schätzte das Finanzamt die Besteuerungsgrundlagen des Bf.
hinsichtlich der hier angefochtenen Bescheide betreffend Einkommensteuer 2010 – 2015 und
Umsatzsteuer 2010 - 2015, weil im Zuge einer „plausiblen und nachvollziehbaren

Lebenshaltungskostenrechnung“ eine Unterdeckung festgestellt wurde, die nur durch nicht erklärte Einnahmen aufgefüllt werden konnte. Zur Berechnung heißt es im Bericht:

*„Die Betriebsprüfung hat auf Basis der Daten durchgeführter Kontoöffnungen, der im Mai 2019 seitens der strl. V. übergebenen Ordner für die Jahre 2012 bis 2015, der auf einen USB-Stick für das Jahr 2011 zur Verfügung gestellten Daten, der Auskünfte, die bei Versicherungen eingeholt wurden, eine sehr detaillierte Lebenshaltungskostenrechnung durchgeführt. In diese Lebenshaltungskostenrechnung, die für den Zeitraum 2007 bis 2015 durchgeführt worden ist, wurden einerseits die seitens des Stpfl. erklärten Einkünfte der verschiedenen Einkunftsquellen von Hrn. ***Bf*** als auch die Privatentnahmen von Hrn. ***Bf*** aus der ***GmbH*** und die nicht erklärten Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung der Wohnung in Graz, Straße (siehe Tz 1) angesetzt und davon wurden all jene Ausgaben in Abzug gebracht, die das Finanzamt aufgrund der Kontoöffnungen, der Buchhaltungsunterlagen, der Auskünften seitens der Versicherungen etc. ermitteln konnte.*

Die Kosten für die private Lebensführung, die seitens der Verteidigung einmal mit € 300,00 pro Monat, ein anderes Mal mit € 2.000 pro Monat angesetzt worden sind, wurden seitens der BP mit € 1.500 pro Monat angenommen, da diese Höhe der allgemeinen Lebenserfahrung entspricht.

Für die einzelnen Positionen der Lebenshaltungskostenrechnung wurden entsprechende Textierungen gewählt, so dass die Berechnungen nachvollziehbar sind; so wurde z.B. bei den einzelnen Prämienzahlungen, die seitens des Stpfl Versicherungen geleistet wurden, die Polizzennummer angeführt.

Auf Basis dieser auf den ermittelten Zahlungsvorgängen basierenden Lebenshaltungskostenrechnung ergibt sich für die folgenden Jahre folgende unten angeführte Fehlbeträge/Unterdeckungen, die im Zuge der Schlussbesprechung nicht geklärt werden konnten. Daraus resultierend werden für das Jahr 2010 € 151.666,67, für 2011 € 22.500,00, für 2013 € 23.333,33, für 2014 € 13.333,33 und für 2015 € 4.166,67 an Umsatz und Gewinn netto hinzugeschätzt.

*Aufgrund der nach den Bestimmungen des § 147 BAO in Verbindung mit § 99 Abs. 2 FinStrG durchgeführten Außenprüfung hat sich der anfängliche Verdacht, dass ***Bf1***, geb. 14.04.1958, vorsätzlich unter Verletzung abgabenrechtlicher Offenlegungs- und Wahrheitspflichten durch das Nichtoffenlegen von Einnahmen und Erträgen aus seinem Einzelunternehmen, Verkürzungen an Umsatz- und an Einkommensteuer über die Jahre 2007 bis 2015 bewirkt hat als auch für die Jahre 2014 bis 2015 die Normverbrauchsabgabe nicht abgeführt hat. Die Höhe der einzelnen verkürzten Abgaben sind den einzelnen Teilziffern dieses BP-Berichtes zu entnehmen.*

Durch die Nichtoffenlegung von Umsätzen und Erträgen hat der Pflichtige die abgabenrechtliche Offenlegungs- und Wahrheitspflicht (§ 119 BAO) verletzt und Abgabenverkürzungen bewirkt, da mittels Bescheiden die Umsatz- und Einkommensteuerlasten der betreffenden Jahre zu niedrig bzw. in den betreffenden Jahren zu hohe Gutschriften an Umsatz- und Einkommensteuer festgesetzt wurden.

Da jedermann klar ist, dass sämtliche Umsätze und Erträge in den Abgabenerklärungen offenzulegen sind, ist insbesondere aufgrund der Höhe der Beträge darauf zu schließen, dass der Pflichtige die Bewirkung von Abgabenverkürzungen zumindest ernstlich für möglich gehalten und in Kauf genommen hat, weshalb zumindest bedingt vorsätzliches Handeln

vorliegt. Es ist daher nach § 207 Abs 2 BAO iVm § 33 Abs 1 FinStrG von hinterzogenen Abgaben auszugehen“

In der **Beschwerde vom 25. März 2020** erachtete sich der Bf. laut ergänzender Begründung vom 14. März 2022, in der auf die Erlassung einer Beschwerdeentscheidung ausdrücklich verzichtet wurde, im Wesentlichen aufgrund folgender formaler Unzulänglichkeiten belastet:

Die Bescheidbegründung durch Verweis auf den Außenprüfungsbericht entspreche nicht den Vorgaben der BAO, weil einerseits zwei Prüfungsberichte ausgefertigt wurden, einer am 20.02.2020 und ein weiterer (Anmerkung: Wort- und Zahlenidenter) am 25.02.2020; beide über kein Inhaltsverzeichnis verfügen und nicht darauf hingewiesen werde, welche konkrete Feststellung für welches Kalenderjahr und welche Abgabenart gemeint seien. Ein Prüfbericht, der mehrere Abgaben umfasse, könne in seiner Gesamtheit auch nicht die Begründung für einen Bescheid darstellen.

Da nicht feststehe, ob die abgabenbehördliche Prüfung überhaupt in rechtskonformer Weise durchgeführt worden sei, sei der Bescheid rechtswidrig.

Der Prüfungsbericht vom 20.02.2020 könne etwas, was am 20.02.2020 noch nicht existierte, nämlich die Bescheide vom 21.02.2020, nicht rechtskonform begründen.

Auch sei das Ermessen, warum der Bescheid geändert wurde, dem Bericht nicht zu entnehmen.

Mit **Urteil des LG für Strafsachen Graz vom 20. Oktober 2021**, 9 Hv122/20t wurde der Bf. schuldig gesprochen, Abgaben (teilweise gewerbsmäßig) hinterzogen zu haben. Die strafbestimmenden Werte entsprechen zum Teil den Mehrergebnissen der abgabenbehördlichen Außenprüfung:

Jahr	Steuer	Strafbest. Wert	Mehrergebnis
2010	Einkommensteuer	15.840,50	73.979
2011	Einkommensteuer	11.417	11.417
2012	Einkommensteuer	1.031,44	1.488
2013	Einkommensteuer	11.309,50	11.913
2014	Einkommensteuer	1.055	1.055
2010	Umsatzsteuer	11.596,61	30.693,28
2011	Umsatzsteuer	4.852,94	4.852,94

2012	Umsatzsteuer	359,99	359,99
2013	Umsatzsteuer	5.027,73	5.027,73
2014	Umsatzsteuer	8.664,25	8.664,25
2015	Umsatzsteuer	1.175,33	1.175,33

I. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

1. Sachverhalt

Das LG für Strafsachen Graz hat mit Urteil vom 20. Oktober 2021, 9 Hv122/20t folgenden Sachverhalt festgestellt:

*„In den Jahren 2005 - 2015 erhielt der Angeklagten diverse Vorteile aus der ***GmbH 1***, welche er jedoch in den Steuererklärungen gegenüber dem Finanzamt nicht offenlegte. Des Weiteren legte er auch die aus der Vermietung seiner Wohnung in der Straße erzielten Mieteinnahmen nicht offen.“ (Seite 4 des Urteils)*

„Aus der vom Angeklagten in der Hauptverhandlung am 26. Mai 2021 vorgelegten Aufstellung über die Entrichtung von Golfbeiträgen, seiner Einvernahme und den Ergebnissen der Kontoöffnung lässt sich feststellen, dass der Angeklagte nur die Beiträge für die Jahre 2007, 2008, 2011 und 2015 bezahlt hat (Hv-Protokoll vom 26. 5. 2021, ON 41, AS 3, Beilage ./2, ON 19, AS 178, AS 78, AS 356, ON 20 AS 210). Die Berücksichtigung des Umstandes, dass der Angeklagte die Golfbeiträge nicht selbst geleistet hat und es sich daher bei diesen Beträgen nicht um nichterklärte Einnahmen handelte führt dazu, dass der strafbestimmende Wertbetrag betreffend die Einkommensteuerverkürzungen für die Jahre 2009, 2010, 2012, 2013 um jene Beträge zu kürzen ist, welche an Einkommensteuer auf die Golfbeiträge entfallen. Zusätzlich ergibt sich aus dem vom Angeklagten glaubwürdig gemachten und vom Schöffengericht anerkannten Casinogewinn aus dem Jahr 2010 in Höhe von EUR 115.000,- die vom Privatbeteiligtenvertreter errechnete hinterzogene Einkommens- und Umsatzsteuer“ (Seiten 10 und 11 des Urteils)

„Aufgrund der Ergebnisse des Ermittlungsverfahrens ist als erwiesen anzusehen, dass der Angeklagte in den einzelnen Jahren offensichtlich Umsätze und Erträge nicht versteuert hat, da anderweitig die enorme Unterdeckung nicht erklärbar ist. Dadurch, dass er diese zusätzlichen Umsätze und Erträge nicht im Wege der Abgabenerklärungen offengelegt hat, hat er die abgabenrechtliche Offenlegungs- und Wahrheitspflicht verletzt. Er hat Abgabenverkürzungen

bewirkt, da aufgrund der falschen Erklärungen mittels Bescheid die Umsatz- und Einkommensteuerlasten zu niedrig bzw. zu hohe Gutschriften festgesetzt wurden.“

2. Beweiswürdigung

Der festgestellte Sachverhalt ergibt sich aus dem zitierten Urteil, dem auch die detaillierte Beweiswürdigung der einzelnen Punkte zu entnehmen ist.

3. Rechtliche Beurteilung

3.1. Rechtslage

***§ 116 (1) BAO:** Sofern die Abgabenvorschriften nicht anderes bestimmen, sind die Abgabenbehörden berechtigt, im Ermittlungsverfahren auftauchende Vorfragen, die als Hauptfragen von anderen Verwaltungsbehörden oder von den Gerichten zu entscheiden wären, nach der über die maßgebenden Verhältnisse gewonnenen eigenen Anschauung zu beurteilen (§§ 21 und 22) und diese Beurteilung ihrem Bescheid zugrunde zu legen.*

(2) Entscheidungen der Gerichte, durch die privatrechtliche Vorfragen als Hauptfragen entschieden wurden, sind von der Abgabenbehörde im Sinn des Abs. 1 zu beurteilen. Eine Bindung besteht nur insoweit, als in dem gerichtlichen Verfahren, in dem die Entscheidung ergangen ist, bei der Ermittlung des Sachverhaltes von Amts wegen vorzugehen war.

3.2. Urteil des LG für Strafsachen Graz - Bindungswirkung

Wie der Verwaltungsgerichtshof in ständiger Rechtsprechung ausführt, entfaltet ein rechtskräftiges Strafurteil bindende Wirkung hinsichtlich der Tatsachenfeststellungen, auf denen sein Schuldspruch beruht, wozu auch jene Tatumstände gehören, aus denen sich die jeweilige strafbare Handlung nach ihren gesetzlichen Tatbestandselementen zusammensetzt (VwGH 27.03.2018, Ra 2018/16/0043; VwGH 29.03.2017, Ra 2016/15/0023; VwGH 28. 05. 2009, 2007/16/0161 mwN).

Ein vom bindenden Strafurteil abweichendes Abgabenverfahren würde zu Lasten der Rechtssicherheit und des Vertrauensschutzes einer Durchbrechung der materiellen Rechtskraft und einer unzulässigen Kontrolle der Organe der Rechtsprechung durch die Verwaltung gleich kommen (VwGH 30.04.2003, 2002/16/0006).

Die Bindungswirkung erstreckt sich auf die vom Gericht festgestellten und durch den Spruch gedeckten Tatsachen (vgl auch VwGH 28.05.2009, 2007/16/0161, mwN).

Liegt eine rechtskräftige Entscheidung der zuständigen Behörde bzw. des zuständigen Gerichts vor, sind auch andere Behörden, etwa die Abgabenbehörde, aber auch das Bundesfinanzgericht daran gebunden. Die Bindungswirkung ist Ausfluss der Rechtskraft der betreffenden Entscheidung (VwGH 19.04.2018, Ro 2016/15/0002).

Eine solche Bindung besteht unabhängig von der Rechtmäßigkeit der Entscheidung (vgl. Ritz, BAO⁶, § 116 Tz 5; Schulev-Steindl, Verwaltungsverfahrensrecht⁶, 164).

Die Rechtsordnung misst damit der Beweiskraft von Beweismitteln, die zu einer strafgerichtlichen Verurteilung führen, besondere Bedeutung bei, weil anders als im Abgabenverfahren, wo die größte Wahrscheinlichkeit genügt, hier die volle Überzeugung der Strafbehörde gegeben sein muss. Es ist daher davon auszugehen, dass in den Fällen, in denen eine Straftat mit rechtskräftigem Urteil als erwiesen angenommen wurde, keine begründeten Zweifel mehr am Tatgeschehen offen geblieben sind (vgl BFG 17.11.2014, RV/5101152/2009; BFG 11.09.2014, RV/1300008/2013).

3.3. Steuerliche Folgen der Bindungswirkung

Soweit das LG für Strafsachen im Urteil 9 Hv122/20t die durch den Spruch gedeckten Tatsache festgestellt hat, dass der Bf. Einnahmen bzw. Umsätze nicht erklärt hat, ist das Bundesfinanzgericht daran gebunden. Es bestehen weder offene, nicht beurteilten Punkte der tatsächlichen Handlungen des Bf. noch sind begründeten Zweifel am Tatgeschehen offen geblieben, die zusätzlich zu beurteilen wären. Damit steht die Erzielung von Umsätzen und Einkünften im vom Gericht festgestellten Ausmaß jedenfalls fest.

Zu Gunsten des Bf. hat das Gericht nicht geleistete Beiträge an einen Golfclub (die Nichterklärung dieser Einnahmen scheitert an der fehlenden Verausgabung) sowie die Verausgabung eines Casinogewinnes (statt der Verausgabung von nicht erklärten Einnahmen) festgestellt. An diese Feststellung ist das BFG grundsätzlich nicht gebunden, weil die strenge Bindungswirkung nur für die Tatsachenfeststellungen gilt, die im Falle einer Verurteilung im Spruch gedeckt sind.

Dieser für den Bf. günstigeren Sichtweise kann im hier anhängigen Abgabenverfahren dennoch gefolgt werden: Im bisherigen Abgabenverfahren wurden weder Casinogewinn noch nicht eingezahlte Golfclubbeiträge vorgebracht, da sich die Einwendungen des Bf. auf formale Begründungsmängel beschränkten. Dennoch kann seitens des BFG nicht übersehen werden, dass beides im gerichtlichen Strafverfahren, festgestellt worden ist, dass der Bf. seine aufwändige Lebensführung im Jahr 2010 auch mittels dieses Gewinnes finanzierte. Da im Strafverfahren bei der Ermittlung des Sachverhaltes von Amts wegen vorzugehen war bestehen auch für das BFG keine Zweifel daran, dass der Bf. einerseits Golfbeiträge nicht bezahlt hat und andererseits einen Casinogewinn verausgabte. Letzterer ist auch nach der allgemeinen Lebenserfahrung wahrscheinlich, da ein Unternehmer bei größtenteils gleichbleibendem Engagement seine Umsätze in nur einem Jahr nicht fast verdreifachen kann.

Da das Finanzgericht berechtigt ist, sowohl im Spruch, als auch in der Begründung seine Anschauung an Stelle derjenigen der Abgabenbehörde zu setzen (§ 279 Abs 1 BAO), werden

die im Urteil des LG für Strafsachen vorgenommenen Minderungen der Umsätze und Einkünfte auch für das Beschwerdeverfahren übernommen.

Daraus ergibt sich, dass sich die festzusetzende Steuern (letzte Spalte) wie folgt berechnet:

Jahr	Steuer	Strafbest. Wert	Steuer lt Erstbescheid	Steuer gesamt	Festzusetz. Steuer (ger)
2010	Einkommensteuer	15.840,50	9.876,47	25.716,97	25.917
2011	Einkommensteuer	11.417	19.192	30.609	30.609
2012	Einkommensteuer	1.031,44	15.318	16.349,44	16.349
2013	Einkommensteuer	11.309,50	13.185	24.494,50	24.495
2014	Einkommensteuer	1.055	3.056	4.111	4.111
2010	Umsatzsteuer	11.596,61	30.140,11	41.736,72	41.736,72
2011	Umsatzsteuer	4.852,94	12.537,55	17.390,49	17.390,49
2012	Umsatzsteuer	359,99	9.465,35	9.825,34	9.825,34
2013	Umsatzsteuer	5.027,73	13.808,45	18.836,18	18.836,18
2014	Umsatzsteuer	8.664,25	-1.603,51	7.060,74	7.060,74
2015	Umsatzsteuer	1.175,33	5.076,02	6.251,35	6.251,35

Da die festzusetzende Einkommensteuer 2011 und 2014 und die Umsatzsteuer 2011 – 2015 der in den angefochtenen Bescheiden entsprechenden Steuer entspricht, war die Beschwerde diesbezüglich abzuweisen. Die übrigen Bescheide waren wie im Spruch ersichtlich abzuändern.

3.4. 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.

Im Beschwerdefall ergibt sich die Würdigung direkt aus dem Gesetz sodass keine Rechtsfrage vroliagt.

Graz, am 23. Jänner 2023