

IM NAMEN DER REPUBLIK

Der Finanzstrafsenat des Bundesfinanzgerichtes hat durch den Senatsvorsitzenden***Ri***, den Richter***60*** und die fachkundigen Laienrichter ***58*** und ***59*** in der Finanzstrafsache gegen ***Bf1***, ***Bf1-Adr***, vertreten durch Mag. Klaus HÜBNER Steuerberatung GmbH, Schönbrunner Straße 218-220/Stiege B/ 7. Stock, 1120 Wien, wegen des Finanzvergehens der versuchten Abgabenhinterziehung gemäß §§ 13, 33 Abs. 1 des Finanzstrafgesetzes (FinStrG) über die Beschwerde des Beschuldigten vom 13. Oktober 2020 gegen das Erkenntnis des Spruchsenates beim Finanzamt Wien 9/18/19 Klosterneuburg als Finanzstrafbehörde als Organ des Finanzamtes Wien 9/18/19 Klosterneuburg als Finanzstrafbehörde als Finanzstrafbehörde vom 7. Oktober 2020, ***6***, nach Durchführung einer mündlichen Verhandlung am 9. Mai 2023 in Anwesenheit des Beschuldigten, des Amtsbeauftragten AB sowie der Schriftführerin ***51*** zu Recht erkannt:

Der Beschwerde wird stattgegeben, das angefochtene Erkenntnis des Spruchsenates aufgehoben und das beim Finanzamt Wien 9/18/19 Klosterneuburg als Finanzstrafbehörde als Finanzstrafbehörde zur Geschäftszahl ***54*** geführte Finanzstrafverfahren wegen des Verdachtes der der versuchten Abgabenhinterziehung gemäß §§ 13, 33 Abs. 1 FinStrG an Umsatzsteuer 2016 in Höhe von € 2.974,73
Umsatzsteuer 2017 in Höhe von € 22.683,99 und
Körperschaftssteuer 2017 in Höhe von € 34.124,00
gemäß §§ 136, 157, 82 Abs. 3 lit. c FinStrG eingestellt.

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

Entscheidungsgründe

Mit Erkenntnis des Spruchsenates beim Finanzamt Wien 9/18/19 Klosterneuburg als Finanzstrafbehörde als Organ des Finanzamtes Wien 9/18/19 Klosterneuburg als Finanzstrafbehörde als Finanzstrafbehörde vom 7. Oktober 2020, ***6***, wurde der nunmehrige Beschwerdeführer Bf1 (in der Folge kurz Bf. genannt) Finanzvergehen der versuchten Abgabenhinterziehung nach § 13, 33 Abs. 1 FinStrG für schuldig erkannt, er habe in

15 als Geschäftsführer der A-GmbH vorsätzlich unter Verletzung der im § 119 ff BAO normierten abgabenrechtlichen Anzeige- Offenlegungs- und Wahrheitspflicht durch Nichtabgabe von Steuererklärungen eine Verkürzung von Umsatzsteuer 2016 in Höhe von € 2.974,73

Umsatzsteuer 2017 in Höhe von € 22.683,99

Körperschaftsteuer 2017 in Höhe von € 34.124,00

zu bewirken versucht.

Gemäß § 33 Abs. 5 FinStrG wurde über den Bf. deswegen eine Geldstrafe in Höhe von € 16.000,00 und eine gemäß § 20 Abs. 1 FinStrG für den Fall der Uneinbringlichkeit an deren Stelle tretende Ersatzfreiheitsstrafe in der Dauer von 40 Tagen verhängt.

Gemäß § 185 FinStrG habe der Bf. die Kosten des Strafverfahrens in der Höhe von € 500,00 und die eines allfälligen Vollzuges zu ersetzen.

Zur Begründung wurde ausgeführt, auf Grund des durchgeführten Beweisverfahrens, insbesondere Einsichtnahme in die Veranlagungsakten und Verlesung des Strafaktes stehe nachstehender Sachverhalt fest:

„Der in finanzstrafrechtlicher Hinsicht bereits in Erscheinung getretene Beschuldigte ist selbständig mit einem monatlichen Nettoeinkommen von ca. € 2.000.-. Er hat kein nennenswertes Vermögen. Es treffen ihn Sorgepflichten für zwei Kinder.

*Die A-GmbH wurde mit ***10*** errichtet (FN ***61***).*

*Mit Beschluss des Handelsgerichtes ***15*** vom ***13*** wurde der Konkurs eröffnet und die Gesellschaft aufgelöst. Der Beschuldigte vertrat die Gesellschaft von deren Gründung an bis zur Konkurseröffnung selbständig.*

Mit Bericht vom 04.07.2019 wurde eine Betriebsprüfung für den Zeitraum 2014-2018 abgeschlossen. Bei dieser wurde festgestellt, dass seit 2014 keine Abgabenerklärungen eingereicht wurden. Für die Jahre 2014 und 2015 wurden die Besteuerungsgrundlagen bereits vor der Prüfung im Schätzungswege ermittelt. Durch die Prüfung wurden diese Bescheide nicht abgeändert.

Für die Jahre 2016 und 2017 wurden die Besteuerungsgrundlagen durch die Betriebsprüfung im Schätzungswege ermittelt. Als Grundlage für diese Schätzung dienten die vom Beschuldigten selbst vorgelegten Buchhaltungsunterlagen, sowie eine als Kontrollmitteilung übermittelte Ausgangsrechnung, welche nicht in der Buchhaltung erfasst wurde. Laut den vorgelegten Buchhaltungsunterlagen wurden Ausgangsrechnungen für 2016 iHv 20.342.- inkl. USt und für 2017 iHv 370.500.- inkl. USt gelegt.

Als jahrelang im Geschäftsleben selbständig Tätiger wusste der Beschuldigte über seine Verpflichtung zur Abgabe inhaltlich richtiger Abgabenerklärungen und Umsatzsteuervoranmeldungen zu den jeweiligen Fälligkeitstagen Bescheid.

Bei Nichtabgabe der Erklärungen zur Umsatzsteuer für 2016 und 2017, sowie zur Körperschaftssteuer für 2017 hielt der Beschuldigte sowohl eine Verletzung der abgabenrechtlichen Offenlegungs- und Wahrheitspflicht, als auch eine Verkürzung der entsprechenden Abgaben ernstlich für möglich und fand sich damit ab.

Der festgestellte Sachverhalt gründet sich auf die Feststellungen der Betriebsprüfung im Bericht vom 4.7.2019.

Die strafbestimmenden Wertbeträge gründen sich auf die Ergebnisse des im Strafakt erliegenden Betriebsprüfungsberichtes, verbunden mit den Berechnungen der Finanzbehörde. Im strafbestimmenden Wertbetrag sind keinerlei Sicherheitszuschläge enthalten.

Der Beschuldigte zeigte sich im Wesentlichen schulduneinsichtig und versuchte sich in letztlich irrelevanten Schuldzuweisungen an andere, wie etwa Geschäftspartner, die ihn betrogen hätten, oder den seinerzeitigen Steuerberater. Zugestehen musste er freilich, letzteren nicht regelmäßig bezahlt und auch nicht ausreichend kontrolliert zu haben. Die Ausrede, er habe gedacht, die Jahresabschlüsse wären ident mit den Steuererklärungen schien dem Senat angesichts der jahrelangen geschäftlichen Erfahrung des Beschuldigten, der im Übrigen anfangs entstehende Abgaben zumeist rechtzeitig erklärt und bezahlt hatte, unglaublich, ja geradezu abstrus.

Dazu hat der Spruchsenat erwogen:

Nach § 33 (1) FinStrG macht sich der Abgabenhinterziehung schuldig, wer vorsätzlich unter Verletzung einer abgabenrechtlichen Anzeige- Offenlegungs- und Wahrheitspflicht, eine Abgabenverkürzung bewirkt.

Nach § 33 (3) a FinStrG ist eine Abgabenverkürzung bewirkt mit Bekanntgabe des Bescheides, mit dem bescheidmäßig festzusetzende Abgaben zu niedrig festgesetzt wurden oder wenn diese infolge Unkenntnis der Abgabenbehörde von der Entstehung des Abgabenanspruches mit dem Ablauf der gesetzlichen Erklärungsfrist (Anmeldefrist, Anzeigefrist) nicht festgesetzt werden konnten.

Nach § 8 (1) FinStrG handelt vorsätzlich, wer einen Sachverhalt verwirklichen will, der einem gesetzlichen Tatbild entspricht; dazu genügt es, dass der Täter diese Verwirklichung ernstlich für möglich hält und sich mit ihr abfindet.

Die Strafdrohungen für vorsätzliche Finanzvergehen gelten gemäß § 13 Abs. 1 FinStrG nicht nur für die vollendete Tat, sondern auch für den Versuch und für jede Beteiligung an einem Versuch.

Gemäß § 13 Abs. 2 FinStrG ist die Tat versucht, sobald der Täter seinen Entschluss, sie auszuführen oder einen anderen dazu zu bestimmen (§ 11), durch eine der Ausführung unmittelbar vorangehende Handlung betätigt.

Das Verhalten des Beschuldigten erfüllt das vom Gesetz vorgegebene Tatbild in objektiver und subjektiver Hinsicht.

Es war daher mit einem Schuldspruch vorzugehen.

Nach der Bestimmung des § 33 Abs. 5 FinStrG wird das Finanzvergehen der Abgabenhinterziehung nach § 33 Abs. 1 FinStrG mit einer Geldstrafe bis zum Zweifachen des Verkürzungsbetrages geahndet.

Nach § 23 FinStrG bemisst sich die Strafe nach der Schuld des Täters und sind die Erschwerungs- und Milderungsgründe, sowie die persönlichen Verhältnisse des Täters zu berücksichtigen.

Bei der Strafbemessung war im Einzelnen mildernd die teilweise - wenngleich äußerst geringfügige – Schadensgutmachung, erschwerend die einschlägige Vorstrafe.

Bei Bedachtnahme auf diese Strafzumessungsgründe und die Täterpersönlichkeit ist die ausgesprochene Geld- und Ersatzfreiheitsstrafe schuld- und tatangemessen.“

In der dagegen fristgerecht am 13. Oktober 2020 eingebrachten Beschwerde des Beschuldigten wird wie folgt ausgeführt:

„Bezeichnung des angefochtenen Bescheides

Die Beschwerde richtet sich gegen das Erkenntnis des Spruchsenates (Nr. 83/20-II) als Organ des FA 9/18/19 Klosterneuburg vom 07.10.2020, zugestellt (behoben) am 30.11.2020, mit welchem mein Mandant der Abgabenhinterziehung gemäß § 33 Abs. 1 FinStrG für schuldig erkannt wurde und über ihn eine Geldstrafe von € 16.000 (Ersatzfreiheitsstrafe von 40 Tagen) festgesetzt wurde.

Anfechtungserklärung

Die Beschwerde wird wegen Rechtswidrigkeit des Inhaltes Infolge unschlüssiger Begründung und sachverhaltswidriger Annahme und wegen Verletzung von wesentlichen Verfahrensvorschriften erhoben. Es ergeht „volle Beschwerde“, somit Schuld- und Strafbeschwerde.

Rechtsmittelantrag

Es wird beantragt das angefochtene Erkenntnis ersatzlos aufzuheben, in eventu die Höhe der festgesetzten Geldstrafe (Ersatzfreiheitsstrafe) herabzusetzen.

Begründung

Hiezu wird vorerst vorgebracht, dass der mit insgesamt € 59.782,72 dem Erkenntnis unterstellte strafbestimmende Wertbetrag unzutreffend ist, weil schon die vorgelagerten Steuerbescheide - wiewohl mangels Bekämpfung rechtskräftig geworden - zu hohe (geschätzte) Abgabebeträge verschreiben.

Jedenfalls betrug das Einkommen aus GW der A-GmbH in Konkurs (!) in 2017 nicht € 158.733,33, wie dies im Körperschaftsteuerbescheid für 2017 vom 08.07.2019 aber festgesetzt wurde. Entweder wurde bei dieser Gewinnermittlung verabsäumt Forderungen wertzuberichtigen oder aber alle Aufwendungen zu berücksichtigen.

Hiezu ist auch festzuhalten, dass die diesbezüglichen Steuerbescheide (Körperschaft- und Umsatzsteuer 2017) dem Masseverwalter zugestellt wurden und meinem Mandanten nicht zur Verfügung standen.

Mangels einer Bindungswirkung an die rechtskräftigen Abgabenbescheide für das Finanzstrafverfahren ist der strafbestimmende Wertbeitrag eigenständig zu ermitteln. Dies ist seitens des Spruchsenates - zugegeben mangels bisher hiezu geeigneter Vorbringen meines damals unvertretenen Mandanten - nicht erfolgt.

Die Detailausführungen zur Ermöglichung der erforderlichen neuerlichen Würdigung des strafbestimmenden Wertbetrages (Gewinnermittlung für 2017 und damit die Frage, ob überhaupt ein strafbestimmender Wertbetrag vorliegt) ergehen infolge der noch durchzuführenden Unterlagenbeschaffung hiezu aber erst (verlässlich) bis spätestens 25.01.2021.“

Mit Beschluss vom 09.02.2021 erging an den Bf. ein Auftrag zur Mängelbehebung der Beschwerde, und zwar zur Nachreichung der Begründung.

Mit Schriftsatz vom 10.03.2021 zur Mängelbehebung führt der Bf. wie folgt aus:

„• Wie bereits ausgeführt, wird die Höhe des strafbestimmenden Wertbetrages von € 59.782,72 bestritten.

- *Es wird trotz Rechtskraft des Bescheides bestritten, dass das Einkommen der A-GmbH in Konkurs (!) in 2017 € 158.733,33 beträgt, wie dies im KöSt-Bescheid vom 8.7.2019, welcher dem Masseverwalter zugestellt wurde, festgesetzt wurde.*

- *Der beim Firmenbuch eingereichte Jahresabschluss zum 31.12.2017 weist einen Bilanzverlust von € 15.775,99 aus.*

- *Im Jahresabschluss sind offensichtlich nicht alle Betriebsausgaben verbucht. So fielen im Zusammenhang mit dem von mir notwendigerweise angestrebten Prozess (Aktenzahl: ***1***) wegen Veruntreuung folgende Kosten an, die weder von meinem früheren Steuerberater noch vom Masseverwalter „gebucht“ wurden:*

In den diesem Schreiben beigefügten 4 Beilagen schicke ich Ihnen die Wertberichtigungen welche durch die Verluste bzw. durch den Entgang des eingeplanten Liegenschaftsprojektes entstanden sind:

- *Vorauszahlungen Ankauf Liegenschaft (teilweise Privatkredit): EUR 158.802,88*
 - *Mitarbeiterkosten für Umplanung/Umwidmung Liegenschaft: EUR 95.750,-*
 - *Wertberichtigungen/Abschreibungen 4 KFZ: EUR 55.320,97*
 - *Privatdarlehen Bf1 an Firma A-GmbH: EUR 294.000,-*
- Gesamtsumme ca. EUR 600.000,- (EUR 603.873,85)*

Sämtliche in den Wertberichtigungen (in den Attachments) angeführten Kosten sind in den Bankauszügen im Detail ersichtlich und nachvollziehbar. Kopien der Bankauszüge sind vorhanden und können bei Bedarf jederzeit auch seitens der Bank im Original noch einmal ausgehoben und nachgereicht werden.

Da in der Firma A-GmbH nicht genügend Liquidität vorhanden war, musste ich zur Abdeckung der Differenz meinen Privatkredit restrukturieren und auf die doppelte Kreditsumme erhöhen (mit Sicherheiten auf meiner Privaten Wohnung und auf meinem Privatem Büro)

- *Die Wertberichtigungen sind darum erst relativ spät erfolgt, da ja auch die Strafanzeige gegen den Treuhand-Rechtsanwalt und gegen die weiteren am Betrug gegen die Firma A-GmbH beteiligten Personen bei der Kriminalpolizei ***2*** und bei der Staatsanwaltschaft ***2*** noch immer laufend war, und sowohl ich persönlich als auch die Firma A-GmbH noch bis in das Jahr 2020 hinein die Hoffnung hatte, das seitens der Betrüger veruntreute bzw. gestohlene Geld (wenigstens teilweise) wieder rückerstattet zu bekommen, bzw. den durch den Betrug entstanden Schaden in irgendeiner anderen Art kompensiert zu bekommen.*

- *Hinsichtlich der angeblich nicht im Rechenwerk aufgeschienenen Honorarnoten über € 20.342 im Jahre 2016 gebe ich ein, dass ich erst mit meiner Bank überprüfen muss, worum es sich damals im Jahr gehandelt hat, und ob diese € 20.342 damals überhaupt am Firmenkonto eingegangen sind, weil die Firma A-GmbH ist in den Jahren 2016 bis 2018 leider von Personen*

*hintergangen worden, welche mit gefälschten Vollmachten die Firma geplündert hatten, und ich selbst bin leider erst Anfang 2018 auf darauf gekommen und hab dann auch sofort Strafanzeige gegen diese Personen sowohl bei der Kriminalpolizei ***2*** als auch bei der Staatsanwaltschaft ***2*** eingebracht, (Aktenzahl: ***1***); (PS: wenn möglich, könnten Sie mir bitte die dazu gehörige Rechnung mailen?, das würde mir in meiner Recherche weiter helfen.)*

- *Auch habe ich Kontakt mit der damaligen Betriebsprüferin aufgenommen und von ihr leider nur beiliegende (unbefriedigende) Antwort erhalten, gehe aber davon aus, dass sie sich Ihnen gegenüber deutlicher erklären wird müssen.“*

Mit verfahrensleitenden Beschluss vom 16.04.2021 erging seitens des Bundesfinanzgerichtes gemäß § 99 Abs. 2 FinStrG iVm § 157 FinStrG der Auftrag an die Finanzstrafbehörde beim Finanzamt Österreich, eine Prüfung gemäß § 99 Abs. 2 FinStrG der Fa. A-GmbH in Konkurs, Steuernummer: ***3***, betreffend Umsatzsteuer 2016 und 2017 sowie Körperschaftsteuer 2017 zu veranlassen, ihm Rahmen derer die Beschwerdeeinwendungen gegen das oben angeführte Erkenntnis des Spruchsenates einer näheren inhaltlichen Kontrolle unterzogen werden und eine eventuelle Verminderungen der verfahrensgegenständlichen Verkürzungsbeträge an Umsatzsteuer 2016 und 2017 sowie Körperschaftsteuer 2017 dargestellt werden.

Nach Durchführung der gemäß § 99 Abs. 2 FinStrG angeordneten Prüfung möge der Prüfungsbericht dem Bundesfinanzgericht unter Anschluss einer Stellungnahme der Finanzstrafbehörde vorgelegt werden.

Mit Schreiben des Finanzamtes Österreich vom 30.11.2022 erfolgte Seitens des Betriebsprüfers zur ABNr.: ***7*** eine „Endgültige Sachverhaltsdarstellung zur Außenprüfung gem. § 147 Abs. 1 BAO iVm § 99 FinStrG zum Prüfungszeitraum 2016 bis 2017 bei der A-GmbH“, in welcher wie folgt ausgeführt wird:

„Tz 1.1 Ausgangssituation

*Vom Finanzamt ***4*** wurde bereits eine Außenprüfung gem. § 147 Abs. 2 BAO für den Zeitraum 2014 bis 2016 inklusive einer Nachschau gem. § 144 BAO für den Zeitraum 2017 bis 2018 bei der A-GmbH in Konkurs durchgeführt.*

*Die Schlussbesprechung wurde am 26.06.2019 mit Mag. ***5*** als Masseverwalter der A-GmbH in Konkurs durchgeführt.*

Diesbezüglich wird auf die Ausführungen des Prüfberichtes gemäß § 150 BAO vom 4.7.2019 über das Ergebnis der Außenprüfung verwiesen.

*Mit Erkenntnis des Spruchsenates beim Finanzamt Wien 9/18/19 Klosterneuburg als Organ des FA Wien 9/18/19 Klosterneuburg als Finanzstrafbehörde vom 7.10.2020, ***6***, wurde der nunmehrige Beschwerdeführer Bf1 der versuchten Abgabenhinterziehung nach § 13, 33 Abs. 1 FinStrG an*

*Umsatzsteuer 2016 in Höhe von Euro 2.974,73
Umsatzsteuer 2017 in Höhe von Euro 22.683,99 und
Körperschaftsteuer 2017 in Höhe von Euro 34.124,00*

für schuldig erkannt.

Gemäß § 33 Abs. 5 FinStrG wurde deswegen eine Geldstrafe in Höhe von Euro 16.000,00 und eine gemäß § 20 Abs. 1 FinStrG für den Fall der Uneinbringlichkeit an deren Stelle tretende Ersatzfreiheitsstrafe in der Dauer von 40 Tagen verhängt.

*In der rechtzeitig eingebrachten Beschwerde vom 13.10.2020, ergänzt durch die Mängelbehebung vom 10.3.2021, wird die Höhe der strafbestimmenden Wertbeträge (der Abgabennachforderung laut Bericht über die Außenprüfung vom 4.7.2019 (ABNr. ***7***) bestritten und unter Verweis auf Kontenbewegungen auf den Bankkonten umfangreiche Wertberichtigungen ins Treffen geführt (insbesondere betreffend Körperschaftsteuer 2017).*

Laut schriftlicher Begründung vom 09.12.2020 zur nachgereichten Beschwerde vom 13.10.2020 wurde vorgebracht, dass der mit insgesamt Euro 59.782,72 dem Erkenntnis unterstellte strafbestimmende Wertbetrag unzutreffend ist, weil schon die vorgelagerten Steuerbescheide – wiewohl mangels Bekämpfung rechtskräftig geworden – zu hohe (geschätzte) Abgabenbeträge vorschreiben. Jedenfalls betrug das Einkommen aus GW der A-GmbH in Konkurs in 2017 nicht Euro 158.733,33, wie dies im Körperschaftsteuerbescheid für 2017 vom 08.07.2019 aber festgesetzt wurde. Entweder wurde bei dieser Gewinnermittlung verabsäumt Forderungen wertzuberichtigen oder aber alle Aufwendungen zu berücksichtigen.

Hiezu wurde auch festgehalten, dass die diesbezüglichen Steuerbescheide (Körperschaft- und Umsatzsteuer 2017) dem Masseverwalter zustellt wurden und nicht der A-GmbH. Mangels einer Bindungswirkung an die rechtskräftigen Abgabenbescheide für das Finanzstrafverfahren wäre der strafbestimmende Wertbetrag eigenständig zu ermitteln.

Eine Überprüfung bzw. Verifizierung des Beschwerdevorbringens ist mit den Mitteln des Innendienstes nicht möglich, weil dazu eines Einblickes in die Buchhaltung und die in der Beschwerde ins Treffen geführten Belege und Unterlagen bedarf.

Gemäß § 99 Abs. 2 FinStrG iVm § 157 FinStrG erging daher der Auftrag an die Finanzstrafbehörde beim ABB, eine Prüfung gemäß § 99 Abs. 2 FinStrG der A-GmbH in Konkurs, Steuernummer ***8***, betreffend Umsatzsteuer 2016 und 2017 sowie Körperschaftsteuer 2017 zu veranlassen, im Rahmen derer die Beschwerdeeinwendungen gegen das angeführte Erkenntnis des Spruchsenates einer näheren inhaltlichen Kontrolle unterzogen werden und eine eventuelle Verminderung der verfahrensgegenständlichen Verkürzungsbeträge an Umsatzsteuer 2016 und 2017 sowie Körperschaftsteuer 2017 dargestellt werden.

Es bestand der begründete Verdacht, dass der Geschäftsführer der A-GmbH in Konkurs, Bf1, in den Jahren 2016 und 2017 durch Nicht-Abgabe von Abgabenerklärungen und somit unter Verletzung der Anzeige-Offenlegungs- und Wahrheitspflicht iSd. § 119 ff BAO vorsätzlich eine Verkürzung an Umsatzsteuer (2016+2017) sowie Körperschaftsteuer (2017) zu bewirken versucht und hierdurch das Finanzvergehen iSd. § 33 Abs. 1 FinStrG iVm. § 13 FinStrG begangen hat.

Zur Klärung des maßgebenden Sachverhaltes sowie zur Ermittlung des relevanten strafbestimmenden Wertbetrages erscheint es als notwendig eine Prüfung iSd. § 99 Abs. 2 FinStrG bei der genannten Gesellschaft durchzuführen, wobei hierbei besonders auf den Beschluss des Bundesfinanzgerichtes vom 16.04.2021 zu ***9*** Bedacht zu nehmen ist.

Tz 1.2 Ausführungen zur operativen Tätigkeit

Die A-GmbH wurde mit Gesellschaftsvertrag vom ***10*** mit dem Geschäftszweig Projektentwicklung und Beratung im Bereich der Immobilienabwicklung, Infrastruktur- und Umwelttechnologie gegründet.

Alleingesellschafter und alleinvertretungsbefugter Geschäftsführer ist Bf1. Seine Stammeinlage von Euro 35.000,00 wurde laut Firmenbuch zur Hälfte einbezahlt. Der Firmensitz befindet sich an der Geschäftsanschrift Adresse1. Hierbei handelt es sich um die Privatwohnung des Bf1.

Mit Beschluss des Handelsgerichtes ***15*** vom ***13***, ***11***, wurde ein Konkursverfahren eröffnet. Das Konkursverfahren wurde aufgrund eines Antrags der ***12*** am ***13*** (***)11***) eröffnet.

Die Gesellschaft ist infolge Eröffnung des Konkursverfahrens aufgelöst. Zum Zeitpunkt der Konkurseröffnung übt die Gesellschaft keine operative Geschäftstätigkeit aus. Die zuletzt einzigen zwei Dienstnehmer waren die Kinder des Geschäftsführers.

Der Geschäftsführer der A-GmbH Bf1 behauptete diverse Schadenersatzansprüche, welche sich nach eingehender Prüfung des Masseverwalters ***14*** als zivilrechtlich nicht durchsetzbar erwiesen haben.

Parallel zur Prüfung dieses Sachverhaltskomplexes hat der Masseverwalter sämtliche Buchhaltungsunterlagen auf allfällige weitere Aktiva geprüft. Die einzige Forderung, welche

durchsetzbar und deren gerichtliche Durchsetzung auch erfolgsversprechend war, war jene aus der offenen Stammeinlage iHv Euro 17.500,00.

Diesbezüglich konnte schließlich ein gerichtlicher Vergleich geschlossen werden und wurde die gesamte Vergleichssumme, wenn auch etwas später als ursprünglich vereinbart, vollständig beglichen.

Vor diesem Hintergrund erachtete der Masseverwalter seine Tätigkeit im gegenständlichen Insolvenzverfahren als abgeschlossen. Infolge der nachträglichen Forderungsanmeldungen ist der Stand der angemeldeten Forderungen auf Euro 230.049,87 angewachsen.

*Laut Beschluss des HG ***15*** vom ***16*** wurde der vorgelegte Sanierungsplan angenommen. Die Konkursgläubiger erhalten eine 20%ige Quote.*

*Mit Beschluss des Handelsgerichtes ***15*** vom 18.10.2021 ***11*** wurde der vorgelegte Sanierungsplan rechtskräftig bestätigt und der Konkurs aufgehoben.*

*Die Gesellschaft hätte ursprünglich eine Immobilie (KG ***17*** Ortsname EZ ***18*** und ***19***) erwerben und diese anschließend infolge einer Umwidmung des Grundstückes in Bauland gewinnbringend verkaufen sollen. Aufgrund von Problemen bei der Finanzierung konnte das Projekt schließlich jedoch nicht finalisiert werden.*

Konkret hat die A-GmbH im Dezember 2016 ein verbindliches Kaufanbot iHv rund Euro 1.175.000,00 an die B-GmbH abgegeben, um Immobilien, welche sich im Eigentum letzterer befanden zu erwerben.

*Geschäftsführer und Gesellschafter mit einem Anteil von 50% der B-GmbH ist ***20***.*

*Die A-GmbH beabsichtigte die Kaufpreissumme durch einen Weiterverkauf dieser Immobilie nach einer geplanten Umwidmung ins Bauland zu einem Preis von Euro 1.800.000,00 an die C-GmbH aufzubringen. Geschäftsführer und wirtschaftlicher Eigentümer der C-GmbH ist aufgrund seiner Beteiligungen an den Muttergesellschaften ***21***.*

*Diese Geschäfte sollen von ***12***, ihrem Ehegatten ***22*** sowie ***23*** vermittelt worden sein.*

*Zur Abwicklung der Geschäfte wurden ***12*** und ***22*** als Dienstnehmer beschäftigt und wurde ***23*** im März 2017 eine umfassende Vollmacht zur Veräußerung (zu diesem Zeitpunkt nicht im Eigentum der Gesellschaft) liegenden Immobilie eingeräumt. Hierfür hätten laut Angaben des Bf1 von dem prognostizierten Verkaufsgewinn von rund EUR 600.000,00, EUR 300.000,00 an ***23*** und die Familie ***22*** sowie EUR 150.000,00 an Bf1 fließen sollen. Die restlichen EUR 150.000,00 sollten die Aufwendungen zur Bewerkstellung des Vorhabens decken.*

Am 3.3.2017 wurde der og. Kaufvertrag zwischen der A-GmbH und der B-GmbH geschlossen. Zu diesem Zeitpunkt war ein Konkurseröffnungsverfahren über das Vermögen der Verkäuferin B-GmbH anhängig (***24*** und ***25*** LG ***2***).

Eine Kaufpreisfinanzierung war zu diesem Zeitpunkt weiterhin nicht gegeben. Die Fälligkeit des Kaufpreises wurde wie folgt vereinbart:

- EUR 35.000,00 binnen 2 Wochen (womit die Eröffnung des Konkursverfahrens über das Vermögen der B-GmbH hätte abgewendet werden sollen)
- EUR 1.140.000,00 binnen 8 Wochen nach rechtskräftiger Abweisung des Konkurses über das Vermögen der B-GmbH.

*Zum Treuhänder wurde RA Dr. ***26*** bestellt.*

Am 31.3.2017 wurde die Zurückweisung der Insolvenzeröffnungsanträge rechtskräftig. Eine Kaufpreisfinanzierung war zu diesem Zeitpunkt weiterhin nicht gegeben.

In einem Schreiben vom 20.5.2017 teilte die C-GmbH mit, die Immobilien um EUR 1.800.000,00 erwerben zu wollen.

Da die A-GmbH die Kaufpreissumme trotz Fälligkeit, mehreren Mahnungen und anschließenden Zahlungsaufschüben nicht erlagt hatte, erklärte die B-GmbH vom Kaufvertrag zurückzutreten, wenn der Kaufpreis bis spätestens 31.5.2017 nicht bezahlt werde.

*Am 1.6.2017 wurde über den Treuhänder RA Dr. ***26*** eine Kaufpreisanzahlung von EUR 86.000,00 an die B-GmbH geleistet und verlängerte Letztere die Zahlungsfrist bis 30.6.2017.*

Trotz weiterer Verlängerungen der Zahlungsziele seitens der B-GmbH, konnte die A-GmbH der Verpflichtung nicht nachkommen, weil die Finanzierung aus eigener Kraft nicht möglich war und einzig und alleine vom Kaufvertrag mit der C-GmbH abhing.

*Die C-GmbH erklärte jedoch Anfang August 2017 lediglich EUR 1.250.000,00 aufbringen zu können, was von ***23*** als Bevollmächtigtem der A-GmbH akzeptiert worden ist.*

*Ende August 2017 wurden jedoch sämtliche Vereinbarungen zwischen der C-GmbH und der A-GmbH (vertreten durch ***23***) aufgehoben, wodurch die Finanzierung des Kaufs der Immobilie von der B-GmbH gescheitert ist.*

*Aus der vorgeblich eigenmächtigen Aufhebung dieser Verträge durch ***23*** leitete Bf1 Ansprüche der Schuldnerin ab und erstattete eine umfassende Anzeige gegen sämtliche Beteiligten. (siehe Strafanzeige an die Staatsanwaltschaft ***2*** mit der Nummer 4***27***)*

*Ebenfalls Ende August 2017 wurde die Immobilie der B-GmbH von der C-GmbH zu einem Kaufpreis von EUR 1.200.000,00 direkt erworben. Errichter der dazugehörigen Kaufverträge war RA Dr. ***26***, welcher zuvor als Treuhänder im Vertrag zwischen der A-GmbH und der B-GmbH bestellt war.*

*Der Verkauf der Liegenschaft durch die B-GmbH FN ***28*** konnte ihre Insolvenz jedoch nicht abwenden und wurde der Konkurs über ihr Vermögen schließlich am ***29*** eröffnet (LG ***2***, ***30***).*

*Laut Angaben von Bf1 soll ***23*** sowohl mit ***21*** (C-GmbH) als auch ***31*** (B-GmbH) bekannt gewesen sein. Warum vor diesem Hintergrund jedoch die A-GmbH überhaupt dazwischengeschaltet werden sollte, ist nicht schlüssig offengelegt worden.*

*Aufgrund dieser Verflechtungen wirft Bf1 ein bewusstes Zusammenwirken von Dr. ***26***, ***23***, ***22***, ***21*** und ***31*** zum Nachteil der A-GmbH vor, wodurch ein potentieller Gewinn von EUR 600.000,00 entgangen sein soll.*

*Aufgrund der Anzeige des Bf1 bei der Polizeiinspektion ***32***, sowie einer weiteren schriftlichen Anzeige vom 27.08.2018 standen die Beschuldigten ***22*** und ***23*** im Verdacht das Vergehen des schweren Betruges nach § 146, 147 Abs. 1 Z 1 Abs. 2 StGB (allenfalls das Vergehen der Veruntreuung nach § 133 Abs. 1 StGB) begangen zu haben.*

Tz 1.3 Ausführungen zur Einstellung des Ermittlungsverfahrens gem. § 190 Z 2 StPO gegen die Beschuldigten

*Hintergrund ist der, dass sich der Anzeiger Bf1 und ***23*** im Jahr 2015 bezüglich eines anderen Bauprojektes kennengelernt haben. ***23*** stellte dann den Kontakt zu ***22*** und ***52*** her, der die beiden letztgenannten Personen seit ca. 2011 kennt.*

****34*** und ***52*** sind beide als Immobilienmakler tätig und sollten diese beiden das Büro des Bf1 in der Adresse2 ***2*** vermitteln. Dabei war entweder ein Verkauf oder eine Vermietung an einen Dritten im Gespräch. Selbst als Käufer auftreten wollten ***52*** und ***22*** jedoch nicht. Das Vorhaben scheiterte an den Preisvorstellungen des Anzeigers Bf1.*

*Da der Anzeiger Bf1 jedoch auch in Kärnten beruflich tätig sein wollte, kam man auf das Bauprojekt „***55***“ in ***2*** zu sprechen, welches zunächst im Eigentum des ***47*** stand und welchem bereits von ***34*** und ***33*** ***22*** eine Bebauung geplant worden war, wobei die Pläne von ***12***, der Ehefrau des ***22*** erstellt worden waren.*

*Hier war bereits ***33*** ***22*** von ***35*** beauftragt worden, auf dem Grundstück ein neues Bauprojekt zu planen bzw. die bestehenden Gebäude zu veräußern. Als Gegenleistung war vereinbart, dass der im vorliegenden Vertrag als „Koordinator“ bezeichnete (wenn auch*

nicht namentliche genannte) ***52*** entweder einen 25%-igen Anteil der verkauften Wohnungseigentumsobjekte erhalten solle bzw. eine Wohnung (Wahlrecht).

Dazu kam es jedoch nicht, sondern hat der Nachbar der Liegenschaft – der Eigentümer des Chinarestaurants ***36*** KG, ***37*** – Interesse an dem Objekt gezeigt. Als Projektentwickler sollte der Anzeiger Bf1 auftreten. Da die Bautätigkeiten bereits begonnen hatten und ***35*** dem ***52*** im Wort stand, wurde ihm zugesichert, dass er anstatt der Wohnung Euro 63.000,00 von der A-GmbH, sohin der Projektentwicklungsgesellschaft des Anzeigers Bf1 erhalten solle.

So begann die Zusammenarbeit zwischen den Beschuldigten und dem Anzeiger. Als weiteres Projekt wurde von das Projekt „***38***“ in die A-GmbH eingebracht.

Zu diesem Zweck wurden auch ***22*** und ***12*** bei der A-GmbH eingestellt. (vgl. hiezu auch das arbeitsgerichtliche Verfahren vor dem LG ***2*** zu ***39*** bzw. mit Vergleich beendet zu ***40***). Somit ist auch der Vorwurf, dass ***12*** nur zum Schein angemeldet worden sei, relativiert, da im Gegenzug die Familie ***22*** Projekte in die A-GmbH eingebracht hat. Im Übrigen hat selbst nach den eigenen Angaben des Bf1 – dieser zumindest nachträglich davon erfahren und genehmigt.

Zu den Vorwürfen der Anschaffung eines Mercedes Benz CLS 350 CDI, samt deren angeblichen Weiterverkauf, der Kauf eines Fahrzeuges der Marke Audi A6 Avant 3.0 TDI und der Überlassung an die ***41*** KG (wird von der Schwester des ***22*** und deren Ehegatten geführt) sowie der Anschaffung eines LKW der Marke NISSAN zur Durchführung von Arbeiten durch die ***41*** KG und deren Anmeldung mit gefälschter Unterschrift wurde folgendes erhoben:

Hinsichtlich des Ankaufes von Fahrzeugen ist auf die Vollmacht vom 22.02.2017 zu verweisen, wobei dem ***33*** ***22*** ausdrücklich Vollmacht erteilt wurde, die A-GmbH zu vertreten und dazu auch explizit der An- und Verkauf von Kraftfahrzeugen genannt wurde. Sollte dies nicht vorab besprochen worden sein, erscheint es merkwürdig, gerade diesen in die Vollmacht explizit einzubauen.

Im Übrigen nennt die Vollmacht Behördengänge, Einholung von Angeboten, Vergabe von Aufträgen/Bestellungen und Unterfertigung von Angeboten und Bauaufträgen.

Dieser Vollmacht ist noch eine Passkopie des Anzeigers Bf1 beigegeben. Es mutet daher der Vorwurf geradezu seltsam an, dass hier die Unterschrift des Bf1 bei der Anmeldung der KFZ gefälscht worden sein soll, da ja die Vollmacht diesen Bereich abdeckt und her keine Notwendigkeit einer Fälschung bestand.

Dabei ist auch zu erwähnen, dass die alleinige Verfügungsmacht über die Firmenkonten beim Anzeiger Bf1 gelegen ist und daher Zahlungen nur mit Genehmigung und Wissen desselben erfolgen konnten.

*Schließlich ist auch der Aktenvermerk vom 10.***8***.2018 von Belang, in dem Bf1 ***23***, ***53***, ***22*** und Dr. ***26*** übereinkommen, dass die erhobenen Anschuldigungen zurückgenommen werden, da diese in einer eingehenden Besprechung aufgeklärt werden konnten.*

*Im August 2019 stellte die Staatsanwaltschaft ***2*** das Ermittlungsverfahren gegen alle Beschuldigten wegen Fehlens eines tatsächlichen Grunds zur weiteren Verfolgung gemäß § 190 Z 2 StPO ein (***1***).*

*Die Einstellung des Ermittlungsverfahrens gem. § 190 Z 2 StPO erfolgte gegen ***22*** wegen §§ 146, 147 StGB, § 105 (1) StGB, weil kein tatsächlicher Grund zur weiteren Verfolgung bestand. Die Einstellung des Ermittlungsverfahrens gem. § 190 Abs. 2 StPO erfolgte gegen ***23*** (jun,) nur hinsichtlich §§ 146, 147 Abs. 1 Z 1 Abs. StGB, weil kein tatsächlicher Grund zur weiteren Verfolgung bestand. Gegen den § 105 (1) StGB (Nötigung) nicht.*

*Gleiches gilt für die schweren Anschuldigungen des Bf1 betreffend den zum Treuhänder bestellten RA Dr. ***26***.*

Tz 1.4 Berichtsauszug des Masseverwalters vom 20.09.2019 zur Nichtdurchsetzbarkeit von Schadenersatzansprüchen

*Die Begründung der Staatsanwaltschaft ***2*** deckt sich weitgehend mit den Erkenntnissen des Masseverwalters ***14***. Dieser konnte anhand der vorliegenden Unterlagen trotz umfangreicher Prüfung keine durchsetzbaren Ansprüche gegen die Beschuldigten ableiten.*

*Gleiches gilt für die schweren Anschuldigungen des Bf1 betreffend den zum Treuhänder bestellten RA Dr. ***26***. Bf1 gab an, dass die Schuldnerin eine Kaufpreisanzahlung iHv Euro 86.000,00 geleistet haben soll, welche trotz Aufhebung des Vertrages nicht rückerstattet worden sei. Dr. ***26*** konnte die Anfragen schlüssig beantworten, die Geschäftsvorgänge plausibel erklären und entsprechende Belege bereitstellen. Aus den vorliegenden Unterlagen ist ersichtlich, dass die Schuldnerin lediglich eine einzige Einzahlung iHv Euro 35.000,00 auf das Treuhandkonto des Dr. ***26*** geleistet hat. Davon wurde vereinbarungsgemäß ein Betrag von Euro 25.000,00 zu Zwecken der Lastenfreistellung der gegenständlichen Liegenschaft an die ***56*** überwiesen.*

Tz 1.5 Keine Wiederaufnahme des Verfahrens mangels Vorliegen von Wiederaufnahmegründen

Laut Bericht gemäß § 150 BAO über das Ergebnis der Außenprüfung vom 04.07.2019 wurde über das Jahr 2016 derart abgesprochen, dass laut den vorgelegten Buchhaltungsunterlagen

Ausgangsrechnungen in Höhe von Euro 20.342,00 inkl. Umsatzsteuer gelegt und die dazugehörigen Zahlungseingänge sich auf den vorgelegten Kontoauszügen finden. Jedoch wurden nur Auszüge zu einem Geschäftskonto und nicht zu dem in diesem Jahr bestehenden weiteren Geschäftskonto vorgelegt.

Bei den in der Buchhaltung befindlichen Ausgangsrechnungen war keine fortlaufende Nummerierung zu erkennen, daher konnte seitens der Betriebsprüfung nicht nachvollzogen werden, ob die vorgelegten Unterlagen vollständig waren. Auf Grund des bereits eröffneten Konkursverfahrens wurde auf die Festsetzung eines Sicherheitszuschlages verzichtet und ausschließlich die Zahlen der vorgelegten Buchhaltung festgesetzt.

Über das Jahr 2017 wurde laut Bericht abgesprochen, dass laut den vorgelegten Buchhaltungsunterlagen Ausgangsrechnungen in Höhe von Euro 370.500,00 gelegt wurden. Bei den in der Buchhaltung enthaltenen Ausgangsrechnungen ist die als Kontrollmitteilung übermittelte Rechnung nicht enthalten, obwohl die Zahlung am Bankkonto eingegangen ist. Es wurden nur Bankauszüge zu einem Geschäftskonto und nicht zu dem in diesem Jahr bestehenden weiteren Geschäftskonto vorgelegt.

Bei den in der Buchhaltung befindlichen Ausgangsrechnungen ist keine fortlaufende Nummerierung zu erkennen, daher konnte seitens der Betriebsprüfung nicht nachvollzogen werden, ob die vorgelegten Unterlagen vollständig waren. Seitens der Betriebsprüfung wurden die in der Buchhaltung enthaltenen Erlöse und die als Kontrollmitteilung übermittelte Ausgangsrechnung als Einnahmen angesetzt.

Da die Frist für die Abgabe der Erklärung bzw. die Quotenfrist und auch die Nachfrist bereits abgelaufen waren, wurden die Feststellungen im Rahmen der Veranlagung als Jahreserklärung festgesetzt.

Auf Grund des eröffneten Konkursverfahrens wurde auf die Festsetzung eines Sicherheitszuschlages verzichtet und ausschließlich die Zahlen der vorgelegten Buchhaltung festgesetzt.

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

§ 303 Abs. 1 BAO ermöglicht somit unter bestimmten Umständen ein bereits durch Bescheid abgeschlossenes Verfahren einer neuen Beurteilung durch die Behörde zuzuführen. Es kommt somit zu einer Rechtskraftdurchbrechung, die klarerweise nur solange möglich als keine absolute Verjährung hinsichtlich des betreffenden Verfahrens gemäß § 304 BAO eingetreten ist.

Zweck der Wiederaufnahme wegen Neuerungen ist die Berücksichtigung von bisher unbekannten, aber entscheidungswesentlichen Sachverhaltselementen. Gemeint sind also Tatsachen, die zwar im Zeitpunkt der Bescheiderlassung im abgeschlossenen Verfahren bereits existierten, aber erst danach hervorgekommen sind (vgl. Ritz, BAO § 303 Tz 30)

Die Wiederaufnahme des Verfahrens aufgrund neu hervorgekommener Tatsachen und/oder Beweismittel

*Eine Wiederaufnahme des Verfahrens ist aufgrund dreier Tatbestände möglich:
dem Erschleichungstatbestand (lit a),
dem Neuerungstatbestand (lit b)
dem Vorfragentatbestand (lit c).*

Der Neuerungstatbestand gem. (§ 303 Abs. 4 iVm) § 303 Abs. 1 lit b BAO kommt hievon sicherlich am häufigsten zur Anwendung. Bevor sich nun den einzelnen Tatbestandselementen gewidmet werden kann, sei im gegenständlichen Fall noch festgehalten, dass eine Wiederaufnahme auf Antrag (§ 303 Abs. 1 BAO) - sodann in gebundener Verwaltung durchzuführen wäre.

"Neu hervorgekommen"

Ein Parteienantrag auf Wiederaufnahme ist nur dann erfolgsversprechend, wenn die neuen Tatsachen "ohne grobes Verschulden" der Partei im abgeschlossenen Verfahren nicht geltend gemacht wurden.

Durch eine Wiederaufnahme des Verfahrens soll die Möglichkeit geschaffen werden, bisher unbekannten, aber entscheidungswesentlichen Sachverhaltselementen Rechnung zu tragen, nicht aber, bloß die Folgen einer unzutreffenden rechtlichen Würdigung offen gelegter Sachverhalte zu beseitigen (zB VwGH 13.09.1988, 87/14/159).

In diesem Zusammenhang ist auch die Feststellung des VwGH zu sehen, dass die amtswegige Ermittlungspflicht nicht erst im Rahmen einer abgabenbehördlichen Überprüfung zum Tragen kommt. Vielmehr wird durch die §§ 161 ff BAO - unter der Überschrift "Prüfung der Abgabenerklärungen" und explizitem Verweis auf § 115 BAO - zweifelsfrei angeordnet, dass die Abgabenbehörde eben bereits die Abgabenerklärungen zu prüfen und, soweit nötig, durch schriftliche Aufforderung zu veranlassen hat, dass die Abgabepflichtigen unvollständige Angaben ergänzen bzw. Zweifel beseitigen. Wenn die Abgabenbehörde Bedenken gegen die Richtigkeit der Abgabenerklärung hegt, hat sie die Ermittlungen vorzunehmen, die sie zur Erforschung des Sachverhalts für nötig hält (zB VwGH 17.09.1999, 93/13/0059).

Es kommt nach ständiger VwGH-Judikatur somit einzig darauf an, ob der Abgabenbehörde im wiederaufzunehmenden Verfahren der Sachverhalt so vollständig bekannt gewesen ist, dass sie schon in diesem Verfahren bei richtiger rechtlicher Subsumption zu der nunmehr im

wiederaufgenommenen Verfahren erlassenen Entscheidung hätte gelangen können. War dies der Fall, so sind - unabhängig von einer Verschuldensfrage - die Tatsachen nicht als "neu hervorgekommen" iSd § 303 Abs. 1 lit b BAO zu qualifizieren, weshalb auch eine rechtmäßige Wiederaufnahme von Amts wegen nicht erfolgen kann.

Es kann somit durch die Partei keine Wiederaufnahme gemäß § 303 Abs. 1 lit b erreicht werden, da die gesetzlichen Vertreter der geprüften Gesellschaft die vorgebrachten Tatsachen oder Beweismittel im Zeitpunkt der ursprünglichen Bescheiderlassung bereits kannte.

Gemäß § 303 Abs. 1 lit c BAO kann ein Wiederaufnahmegrund auch dann gegeben sein, wenn der Bescheid von Vorfragen iSd § 116 BAO abhängig war. Eine Vorfrage iSd § 303 Abs 1 lit c BAO ist ein vorweg zu klärendes Element des zur Entscheidung stehenden Rechtsfalles, das als Hauptfrage - dh durch einen Abspruch rechtsfeststellender oder rechtsgestaltender Natur – von anderen Verwaltungsbehörden oder von den Gerichten zu entscheiden wäre, aber kraft der Anordnung des § 116 Abs 1 BAO von der Abgabenbehörde nach eigener Anschauung beurteilt werden darf.

Diesbezüglich ist anzumerken, dass dem Prüfungsorgan im Rahmen der Sachverhaltsermittlung und somit im Zeitpunkt der Bescheiderlassung auch bereits die Strafanzeige des Bf1 an die Staatsanwaltschaft ***2*** mit der Nummer 4-***27*** vom 09.10.2018 bekannt war.

Bildete sich die Abgabenbehörde ein Urteil über eine Vorfrage und legte sie ihre selbst gefundene Lösung der Vorfrage ihrem Bescheid zugrunde, ergeht aber sodann nach Eintritt der Rechtskraft ihrer Entscheidung von der zuständigen Stelle in bindender Weise eine inhaltlich abweichende Erledigung dieser Rechtsfrage, dann liegt ein Wiederaufnahmegrund nach § 303 Abs 1 lit c BAO vor. Eine Wiederaufnahme des Verfahrens ist aber in solchen Fällen nur unter der weiteren Voraussetzung zulässig, daß nach den Grundsätzen des § 116 BAO eine Bindung der Abgabenbehörde an die Entscheidung der anderen Stelle überhaupt zu bejahen ist (Hinweis E 26.4.1994, 91/14/0129, 0015, 0082), was ua zur Voraussetzung hat, daß auch im Verfahren der anderen Stelle bei der Ermittlung des Sachverhaltes von Amts wegen vorzugehen ist (Hinweis Stoll, BAO, Kommentar, S 2928).

Nach ständiger Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes sind Entscheidungen von Gerichten oder Verwaltungsbehörden keine Wiederaufnahmegründe, die den Neuerungstatbestand erfüllen (vgl. VwGH 20.4.1995, 92/13/0076; 26.6.2003, 2002/16/0286).

Es lag somit auch in diesem Fall keine Rechtsfrage von grundlegender Bedeutung vor.

Tz 1.6 Ausführungen zu den beantragten Wertberichtigungen laut Mängelbehebung

In der rechtzeitig eingebrachten Beschwerde vom 13.10.2020, ergänzt durch die Mängelbehebung vom 10.3.2021 wurde die Höhe der strafbestimmenden Wertbeträge (der Abgabennachforderung laut Bericht über die Außenprüfung vom 4.7.2019 (ABNr. ***7***)

bestritten und unter Verweis auf Kontenbewegungen auf den Bankkonten umfangreiche Wertberichtigungen ins Treffen geführt (insbesondere betreffend Körperschaftsteuer 2017).

*Tz 1.6.1 Zu den Vorauszahlungen Ankauf Liegenschaft ***2*** (tw Privatkredit):
Euro 158.802,88*

*Die nachstehend angeführten Vorauszahlungen sind laut Ausführungen der Mängelbehebung seitens der A-GmbH als Anzahlungen bzw. Vorauszahlungen für den Ankauf einer Liegenschaft in ***2*** auf Treuhandkonten der bevollmächtigten Rechtsanwälte überwiesen worden. Diese Vorauszahlungen sollen durch eine (damals mit Vollmacht ausgestattete) Gruppe von Betrügern (gemeinsam mit deren Rechtsanwälten als Partner der Betrüger) veruntreut worden und verschwunden sein. Zu diesem Betrug gibt es die Strafanzeige bei der Staatsanwaltschaft ***2*** mit der Nummer 4-***27***. Im August 2019 stellte die Staatsanwaltschaft ***2*** das Ermittlungsverfahren gegen alle Beschuldigten wegen Fehlens eines tatsächlichen Grunds zur weiteren Verfolgung gemäß § 190 Z 2 StPO ein (***1***).*

Es konnten sämtliche in der Mängelbehebung ausgewiesenen Aufwendungen aus der Buchhaltung abgeleitet werden.

Tz 1.6.2 Zu den Mitarbeiterkosten für Umplanung/Umwidmung Liegenschaft: Euro 95.750,00

*Die angeführten Kosten sind laut Mängelbehebung seitens der A-GmbH sollen als Kosten für die Planung und Umplanung für die Liegenschaft in ***2*** bezahlt worden sein. Diese Liegenschaft hätte angekauft werden sollen (dafür die diversen Anzahlungen über Treuhandkonten in Gesamtsumme über Euro 155.000,00). Danach hätte die Liegenschaft umgeplant und umgewidmet werden sollen (teilweise von landwirtschaftlich gewidmeten Grund auf nunmehr Baugrund), dazu Planungsleistungen. Durch diese Umwidmung hätte diese Liegenschaft eine Wertsteigerung von ca. 40% bzw. ca. Euro 600.000,00 bekommen (von ursprünglich ca. Euro 1,25 Mio auf neu ca. Euro 1,85 Mio) sollen, was diese relativ hohen Vorabinvestitionen rechtfertigte.*

*Diese Vorauszahlungen und Vorab-Leistungen sind laut Mängelbehebung durch eine (damals mit Vollmacht ausgestattete) Gruppe von Betrügern (gemeinsam mit deren Rechtsanwälten als Partner der Betrüger) veruntreut worden und verschwunden. Zusätzlich sind die Verkaufs-Verträge seitens dieser Rechtsanwälte (mit Hilfe von nicht mehr gültigen Vollmachten) gefälscht worden und zum Schaden der Firma A-GmbH geändert worden. Zu diesem Betrug gibt es eine Strafanzeige bei der Staatsanwaltschaft ***2*** mit der Nummer 4-***27***. Im August 2019 stellte die Staatsanwaltschaft ***2*** das Ermittlungsverfahren gegen alle Beschuldigten wegen Fehlens eines tatsächlichen Grunds zur weiteren Verfolgung gemäß § 190 Z 2 StPO ein (***1***).*

Betreffend der oa. Kostenansätze für Mitarbeiter gab Bf1 im Rahmen der Verdächtigenvernehmung vom 28.04.2022 zu Protokoll, dass diese Kosten pauschalisierte Kosten laut Honorarordnung (HOAI) darstellen. Diese Kosten können bei der tatsächlichen Abrechnung variieren. Dem Verdächtigen wurde zur Kenntnis gebracht, dass es sich bei diesen Positionen um reine Planungshonorare und somit um noch nicht realisierte Umsätze handelt. Das entsprechende Aufwandssegment ist dem Gehaltsaufwand laut Buchhaltung zuordenbar.

Tz 1.6.3 Zu den Kosten Ankauf 4 Stück KFZ: Euro 55.320,97

Die angeführten KFZ sind laut Mängelbehebung seitens der A-GmbH angekauft worden, und diese KFZ sollen durch eine (damals mit Vollmacht ausgestattete) Gruppe von Betrügern gestohlen worden sein. Zu diesem Betrug bzw. Diebstahl der 4 KFZ gibt es eine Strafanzeige bei der Staatsanwaltschaft ***2*** mit der Nummer 4-***27***. Im August 2019 stellte die Staatsanwaltschaft ***2*** das Ermittlungsverfahren gegen alle Beschuldigten wegen Fehlens eines tatsächlichen Grunds zur weiteren Verfolgung gemäß § 190 Z 2 stopp ein (***1***).

- Ankauf/Import PKW Mercedes Benz CLS 350 CDI (Deutschland gebraucht, Euro 23.000,00)
- Ankauf/Import Audi A6 Kombi Allrad (Deutschland gebraucht, Euro 7.600,00)
- Ankauf LKW-Hochlader (gebraucht, Euro 2.700,00)
- Ankauf LKW-Nissan-Primaster (gebraucht, Euro 2.500,00)

Alle 4 KFZ seien seitens ***22*** aus der A-GmbH gestohlen und weiterverkauft worden.

Dieser hätte eine ungültige oder gefälschte Vollmacht von ***23*** verwendet, in vollem Wissen, dass diese Vollmacht nicht gilt. ***23*** hingegen behauptet nie eine Vollmacht geschrieben zu haben, Anklage wegen schwerem Betrug gegen BEIDE.

Da diese Fahrzeuge uneinbringlich sind, wurden die Wertberichtigung der dazu nachstehend dargestellten Ausgaben beantragt.

Fakt ist, dass die vakanten über die A-GmbH angeschafften Fahrzeuge wie folgt im Jahr 2017 zugelassen und wieder abgemeldet wurden:

Nissan / F4 / Primastar, 74kW Diesel, ***43***, 2700 kg

Antragsteller ist	Besitzer
Erstzulassung	09.09.2003 in Österreich
angemeldet am	09.05.2017
abgemeldet am	27.10.2017

Audi / 4G / A6 Avant, 180kW Diesel, ***44***, 2420 kg

Antragsteller ist	Besitzer
Erstzulassung	24.07.2012 im Ausland

angemeldet am 28.03.2017
abgemeldet am 31.07.2017

*Mercedes-Benz / 218 / CLS 350 CDI 4MATIC, 195kW Diesel, ***42***, 2495 kg*

Antragsteller ist Besitzer
Erstzulassung 20.06.2013 im Ausland
angemeldet am 28.03.2017
abgemeldet am 29.11.2017

*Fakt ist aber auch, dass die folgenden über die A-GmbH angeschafften Fahrzeuge wie folgt auf die ***41*** KG zugelassen und wieder abgemeldet wurden:*

*Nissan / F4 / Primastar, 74kW Diesel, ***43***, 2700 kg*

Antragsteller ist Besitzer
Erstzulassung 09.09.2003 in Österreich
angemeldet am 09.05.2018
abgemeldet am 10.03.2020

*Audi / 4G / A6 Avant, 180kW Diesel, ***44***, 2420 kg*

Antragsteller ist Besitzer
Erstzulassung 24.07.2012 im Ausland
angemeldet am 31.07.2017
abgemeldet am 07.05.2020

*Hinsichtlich der im Jahr 2017 angeschafften 4 Kfz gab Bf1 im Rahmen der Verdächtigeneinvernahme vom 28.04.2022 zu Protokoll, dass die beiden Pkw (nämlich Audi A6 und Mercedes CLS9 betrieblich von ***22*** und ***12*** als Angestellte genutzt wurden. Jedenfalls dachte er das, da ein weiter Weg zwischen den beiden Baustellen ***48*** und ***49*** lag (beide in ***2***). Fahrtenbücher konnten seitens Bf1 hingegen nicht zur Einsichtnahme vorgelegt. Der tatsächliche Anteil der betrieblichen Nutzung konnte daher von diesem tatsächlich nicht genannt werden.*

Nachstehend erfolgt die Darstellung der laut Buchhaltung zuordenbaren Buchungen

Unter Heranziehung der Restbuchwerte der Fahrzeuge als gemeiner Wert ergibt sich tatsächlich keine erfolgswirksame Auswirkung aus dieser Begebenheit.

Tz 1.6.4. Zu den Privatarlehen Bf1 an A-GmbH: Euro 294.000,00

Um die Firma A-GmbH laut Mängelbehebung am Leben zu erhalten, sind zuerst die Büromieten und die dazu gehörigen Betriebskosten vorab nachgelassen worden bzw. als Darlehen gewährt worden (mit geplanter Rückzahlung nachdem das Immobilienprojekt erfolgreich weiterverkauft worden wäre).

Verzicht seitens GF Bf1 auf die laufenden Geschäftsführerbezüge als Darlehen. (mit geplanter Rückzahlung nachdem das Immobilienprojekt erfolgreich weiterverkauft worden wäre).

Aufstockung der bestehenden PRIVATEN Kreditlinie auf das Doppelte (von ursprünglich ca. Euro 240.000,00 auf neu ca. Euro 450.000,00) seitens GF Bf1 um in Gesamtsumme über Euro 200.000,00 als Privatarlehen in die A-GmbH zu investieren. (mit geplanter Rückzahlung nachdem das Immobilienprojekt erfolgreich weiterverkauft worden wäre).

*Die oben angeführten Sachverhalte sind nach Angaben von Bf1 u.a. aus den im Zuge des Prüfungsverfahrens zur Einsichtnahme vorgelegten 4 Ordnern klar ersichtlich, auch aus unzähligen Mails an RA Dr ***26***.*

Ob die Zurverfügungstellung von Geld als Gesellschafterdarlehen oder als Eigenkapital zu qualifizieren ist, hängt in einem ersten Schritt davon ab, ob zum Zeitpunkt der Darlehensgewährung auch ein fremder Dritter dieser GmbH noch ein Darlehen gewährt hätte. Zudem ist das Eigenkapitalersatz-Gesetz zu berücksichtigen, wonach eine Darlehensgewährung in der Krise der Gesellschaft stets Eigenkapital ersetzend ist. In einem zweiten Schritt ist zu prüfen, ob die vereinbarten Konditionen, wie etwa Rückzahlungsvereinbarungen, Laufzeit oder Verzinsung auch unter den üblichen Bedingungen wie zwischen gesellschaftsfremden Personen erfolgt wäre.

Kann dies bejaht werden, stellt die Darlehensgewährung einen betrieblichen Vorgang dar, andernfalls ist das Gesellschafterdarlehen umzuqualifizieren und es liegt verdecktes Eigenkapital vor, auch wenn der Vorgang in ein zivilrechtliches Geschäft gekleidet wurde.

Eine unklare Vertragsgestaltung, etwa keine Vereinbarung über Rückzahlung oder Verzinsung, sind Anhaltspunkte dafür, dass kein echtes Gesellschafterdarlehen, sondern eine eigenkapitalersetzende Zuwendung – somit Eigenkapital – vorliegt.

Verträge zwischen GmbHs und ihren Gesellschaftern finden allerdings nur dann steuerliche Anerkennung, wenn sie

- *nach außen ausreichend zum Ausdruck kommen,*
- *einen klaren und eindeutigen Inhalt haben und*
- *auch zwischen Fremden unter den gleichen Bedingungen abgeschlossen worden wären.*

Im Zuge der Sachverhaltsdarstellung stellte sich heraus, dass keine fremdüblichen Vereinbarungen abgeschlossen wurden, sodass keine Fremdüblichkeit im Sinne der Angehörigenjudikatur ableitbar ist.

Da der Geschäftsführer zudem auf die Auszahlung von Geschäftsführerbezügen verzichtet hat, ist anzumerken, dass es sich bei den Mittelzuführungen jedenfalls um gewinnneutrale Gesellschaftereinlagen handelt, da auf Grund der wirtschaftlichen Situation der Gesellschaft eine Mittelzuführung geboten war.

Tz 1.7 Klarstellung zum innergemeinschaftlichen Erwerb 2017 laut MIAS aus dem Mitgliedstaat Polen

Im Rahmen der Sachverhaltsermittlung stellte sich des Weiteren heraus, dass laut Mitgliedstaateninformationsaustausch-Kontrollsystem seitens der polnischen Gesellschaft EKO-OKNA Spolka im September 2017 eine innergemeinschaftliche Lieferung auf die UID-Nr der A-GmbH in Höhe von PLN 139.724,00 (=Euro 32.916,00) gemeldet wurde.

Bezüglich dieser auf die österreichische UID-Nr ATU66722059 veranlassten ZM-Meldung aus Polen (PL6391813241) ist anzumerken, dass weder Belege in der Buchhaltung auflagen noch Zahlungsflüsse aus dem im Rahmen der Sachverhaltsermittlung zur Einsichtnahme vorgelegten Bankkonto abgeleitet werden konnten.

Der handelsrechtliche Geschäftsführer (=Alleingesellschafter) bestreitet zudem den Erhalt dieser innergemeinschaftlichen Lieferung und wirkte - trotz Zusage im Rahmen der Verdächtigenvernehmung – in der Folge nicht bei der Sachverhaltsaufklärung mit.

Bedingt durch die Nichtmitwirkung bei der Sachverhaltsaufklärung musste in einem umfangreichen Ermittlungsverfahren ein Auskunftersuchen gem. Art. 7 der VO 904/2010 an die polnische Abgabenbehörde gerichtet werden.

Laut Erledigung des Auskunftersuchens gem. Art. 7 der VO 904/2010 stellte sich heraus, dass diese innergemeinschaftlichen Erwerbe tatsächlich nicht der A-GmbH zuzurechnen sind.

Auf Grundlage der gewonnenen Erkenntnisse wurde eine entsprechende Kontrollmitteilung an das FAÖ DST 57 zwecks Sachverhaltswürdigung im eigenen Wirkungsbereich ermittelt.

Tz 1.8 Anregung auf teilweise Stattgabe des Beschwerdebegehrens laut Mängelbehebung

In der schriftlichen Begründung vom 09.12.2020 zur nachgereichten Beschwerde vom 13.10.2020 wurde vorgebracht, dass der mit insgesamt Euro 59.782,72 dem Erkenntnis unterstellte strafbestimmende Wertbetrag unzutreffend ist, weil schon die vorgelagerten Steuerbescheide – wiewohl mangels Bekämpfung rechtskräftig geworden – zu hohe (geschätzte) Abgabenbeträge vorschreiben.

Jedenfalls betrug das Einkommen aus GW der A-GmbH in Konkurs in 2017 nicht Euro 158.733,33, wie dies im Körperschaftsteuerbescheid für 2017 vom 08.07.2019 aber festgesetzt wurde.

Entweder wurde bei dieser Gewinnermittlung verabsäumt Forderungen wert zu berichtigen oder aber alle Aufwendungen zu berücksichtigen.

Hiezu wurde auch festgehalten, dass die diesbezüglichen Steuerbescheide (Körperschaft- und Umsatzsteuer 2017) dem Masseverwalter zustellt wurden und nicht der A-GmbH.

*In diesem Zusammenhang wird querverweisend auf die Ausführungen der „***27***.5 Keine Wiederaufnahme des Verfahrens mangels Wiederaufnahmegründe“ hingewiesen.*

Mangels einer Bindungswirkung an die rechtskräftigen Abgabenbescheide wurde ersucht, den strafbestimmenden Wertbetrag für das Finanzstrafverfahren eigenständig zu ermitteln.

*Bedingt durch den Umstand, dass die nachstehend dargestellten Zahlungen vom Bankkonto der A-GmbH nachweislich auf Treuhandkonten im Zusammenhang mit dem geplanten Ankauf der Liegenschaft EZZ ***19*** und ***18*** je KG 72172 Ortsname geflossen sind und bisher in der Buchhaltung erfolgsneutral ausgewiesen wurden, wird mangels einer Bindungswirkung an die rechtskräftigen Abgabenbescheide für das Finanzstrafverfahren die Verminderung der Bemessungsgrundlage für den strafbestimmenden Wertbetrag – wie nachstehend dargestellt – in Höhe von Euro 45.000,00 angeregt.*

*Tz 1.8.1 Ausführungen zur Vorauszahlung via Treuhandkonto RA Mag. ***45****

*Auf Grundlage einer pauschalen Nebenvereinbarung, die im Kaufvertrag zur Liegenschaft EZZ ***19*** und ***18*** je KG 72172 Ortsname bewusst nicht genannt wurde, sollte ein Teilbetrag des Kaufpreises in Höhe von Euro 100.000,00 auf das Inventar und die in das Gebäude („Villa ***50***“) getätigten Vorinvestitionen angerechnet werden, wodurch auch die zu bezahlende Grunderwerbsteuer reduziert werden sollte.*

Der Kaufpreis im Kaufvertrag vom 07.03.2017 wurde auf Grundlage dieser Nebenvereinbarung schließlich mit Euro 1.175.000,00 anstatt mit Euro 1.200.000,00 festgesetzt.

*Auf Grundlage der vorgelegten Unterlagen konnte verifiziert werden, dass seitens der A-GmbH ein Betrag in Höhe von Euro 10.000,00 auf das Anderkonto des RA Mag. ***45*** nachweislich überwiesen wurde. Dieser Betrag wurde entgegen der Nebenvereinbarung in der Folge zur Abwehr der Insolvenzeröffnungsanträge über das Vermögen der B-GmbH Versicherungsagentur Betreuung Kärnten, Steiermark und Osttirol GmbH (Verkäufer der Liegenschaft EZZ ***19*** und ***18*** je KG 72172 Ortsname) verwendet.*

Nachstehend erfolgt die Darstellung der laut Buchhaltung verifizierbaren Überweisung

*Tz 1.8.2 Ausführungen zur Vorauszahlung via Treuhandkonto RA Dr. ***26****

*Seitens der Rechtsanwaltskanzlei Dr. ***26*** wurde der Kaufvertrag zur Liegenschaft EZZ ***19*** und ***18*** je KG 72172 Ortsname per 07.03.2017 zwischen der A-GmbH (als Käufer) und der B-GmbH Versicherungsagentur Betreuung Kärnten, Steiermark und Osttirol GmbH (als Verkäufer) errichtet.*

*Im Vertrag wurde zusammenfassend vereinbart, dass die treuhändige Abwicklung des Zahlungsverkehrs (Kaufpreis Euro 1.175.000,00) über das seitens Dr. ***26*** bei der Raiffeisenbank ***2*** installierte Treuhandkonto zu erfolgen hat.*

Vom vereinbarten Kaufpreis hat die A-GmbH lediglich einen Betrag von Euro 35.000,00 aus Eigenem auf das Treuhandkonto zur Einzahlung gebracht. Die Gutbuchung dieses Betrages erfolgte per 04.05.2017.

*Über Wunsch des bevollmächtigten Vertreters ***23*** wurde dieser Betrag zunächst zur Abwicklung der pfandrechtlich sichergestellten Forderung der Bank verwendet. Die Zahlung an das genannte Bankinstitut war aufgrund eines betragsprivilegierten Vergleiches, den der Rechtsvertreter der Verkäuferin abgeschlossen hat besonders dringlich und erfolgte per 15.05.2017.*

*Nachdem es der A-GmbH nicht gelungen ist, den Kaufpreis der Liegenschaft zu finanzieren und der Rechtsvertreter der Verkäuferin Mag. ***45*** auf die Zahlung jenes Kaufpreisteiles bestand, der zur Vermeidung der neuerlichen Konkureröffnung an die Gläubiger zu verteilen war, jedoch nicht zur Abdeckung der pfandrechtlich sichergestellten Verbindlichkeit der Verkäuferin bei der Raiffeisen Bezirksbank ***2*** diente, hat eine gewisse D-GmbH am 31.05.2017 auf das Fremdgeldkonto von RA Dr. ***26*** einen Betrag von Euro 100.000,00 mit dem Verwendungszweck „***46*** GmbH Akonto Eigenkapital Grundkauf“ zur Einzahlung gebracht.*

*Aus diesem Erlag hat RA Dr. ***26*** einen Betrag von Euro 76.907,98 auf das Treuhandkonto überwiesen und in der Folge per Eilüberweisung Euro 86.000,00 treuhändig an Mag. ***45*** als Vertreter der Verkäuferin ausgefolgt.*

*Mit Datum 27.07.2017, zu einem Zeitpunkt als die Verkäuferin bereits mehrfach und eindringlich Vertragsrücktritt erklärt hat, konnte auf Grundlage der aufliegenden Unterlagen Dr. ***26*** aus einem Erlag der C-Besitz-GmbH einen Betrag von Euro 1.063.092,02 auf das Treuhandkonto anweisen.*

Die Verkäuferin bzw. deren Rechtsvertreter hat jedoch mit Schreiben vom 28.07.2021 auf die tatsächlich getroffene Vereinbarung hingewiesen und festgehalten, dass alleine bei Überweisung des Betrages von Euro 1.063.092,02 die Sache nicht erledigbar ist.

Dies führte in weiterer Folge dazu, dass der Kaufvertrag vom 07.03.2017 aufgehoben wurde und dass die gegenständliche Liegenschaft beinahe gleichzeitig von der B-GmbH an die C-Besitz-GmbH bzw. die C-Projekt GmbH verkauft wurde. In diesem Zusammenhang war es erforderlich, dass die Kaufverträge zwischen der A-GmbH und der C-Besitz-GmbH bzw. der C-Projekt GmbH aufgehoben werden.

Infolge dieser Vertragsaufhebungen wurde dann der Betrag von Euro 1.063.092,02 auf das Treuhandkonto mit der Bezeichnung „A-GmbH/C-Besitz-GmbH“ rücktransferiert. Der auf dem Treuhandkonto verbliebene Restbetrag von Euro 896,58 wurde per 05.09.2019 an die A-GmbH rücküberwiesen und das Konto geschlossen.

*Tatsächlich hat die A-GmbH auf das Treuhandkonto von RA Dr. ***26*** lediglich eine Zahlung in Höhe von Euro 35.000,00 geleistet. Die Verwendung dieses Betrages ist laut Aktenlage auftragsgemäß erfolgt.*

Mit Schriftsatz vom 28.02.2023 nahm der Bf. durch seinen Verteidiger zu der „Endgültige Sachverhaltsdarstellung zur Außenprüfung gem. § 147 Abs. 1 BAO iVm § 99 FinStrG zum Prüfungszeitraum 2016 bis 2017 bei der A-GmbH“ wie folgt Stellung:

*„• Herrn ***57*** wird für seine umfangreichen Ausführungen in seiner endgültigen Sachverhaltsdarstellung vom 30.11.2022 betreffend Prüfungsablauf und dabei getroffenen abgabenrechtlichen Feststellungen explizit gedankt.*

• Dennoch verbleibt der Sachverhalt auch nach diesen Ausführungen weiterhin sehr diffus und vermag das unterstellte Finanzvergehen nach § 33 FinStrG in Entsprechung der Beweislastanforderung nicht zu beweisen. Die verbleibenden Zweifel sind beträchtlich:

• So entspricht es - wie schon vorgebracht - nicht der Lebenserfahrung, dass ein Jahresgewinn für 2017 iHv geschätzten rund € 158.000 zu einem Konkursverfahren mit geringfügigster Konkursquote führt. Vielmehr ist davon auszugehen, dass das Rechnungswesen bei Übergabe unvollständig war, jedenfalls verbleiben für den geschätzten Gewinn mehrere (Deutungs-) Möglichkeiten (vgl. hiezu auch die nachträglichen Forderungsanmeldungen auf € 230.050 (!).

• Auch wird daran erinnert, dass Herr Bf1 keine unrichtigen Steuererklärungen einreichte, vielmehr wegen Unmöglichkeit der Honorierung eines Steuerberaters sich (neuerlich) mit einer Schätzung abfinden musste.

Jedenfalls erfolgte die Nichteinreichung jedoch nicht mit dem Vorsatz, dadurch Steuern zu hinterziehen, sondern war Herr Bf1 stets davon überzeugt wegen seines finanziellen Desasters betreffend missglückten Grundstücksankauf und Verlust seines Privatdarlehens an die A-GmbH iHv € 294.000 (!) keine Steuern zu schulden. So mangelte die steuerliche Anerkennung des Verlustes des Privatdarlehens (vgl. TZ 1.6.4) „nur“ an dem im Abgabenrecht geforderten Fremdvergleich!

• Wenn die (Ihnen natürlich bestens bekannte) Judikatur fordert, dass die Beurteilung, ob Abgaben hinterzogen sind, eindeutige, ausdrückliche und nachprüfbare Feststellungen über die Hinterziehung voraussetzt und das Vorliegen der maßgebenden Hinterziehungskriterien vor der

FSB darzulegen ist, so muss gefolgert werden, dass beim hier gegebenen Sachverhalt eine Überprüfbarkeit schon der exakten Höhe nach nicht annähernd (mehr) möglich ist, und auch die subjektive Tatseite schlicht nicht erfüllt ist.

Es mangelt an belastbaren substantiierten Feststellungen, sodass die im Finanzstrafverfahren erforderlichen Beweislastanforderungen als keinesfalls erfüllt erachtet werden, jedenfalls auch der Zweifelsgrundsatz zu beachten ist.

- *Insofern ist die Anregung in der endgültigen Sachverhaltsdarstellung auf Reduktion des strafbestimmenden Wertbetrages um 25 % vom Tenor her gutzuheißen, freilich verbleiben aber auch diese (nur) 25 % als weitgehendst willkürlich und nicht objektivierbar.*
- *Insofern darf ich vollmachts meines Mandanten mitteilen, dass er sich bei der mündlichen Verhandlung vor dem BFG-Senat nicht geständig verantworten wird.“*

In der mündlichen Verhandlung vor dem Senat des Bundesfinanzgerichtes am 09.05.2023 führte der Bf. ergänzend aus, er sei Geschäftsführer mehrerer GmbH's und beziehe wegen Liquiditätsproblemen dieser Firmen keine Einkünfte. Gegen ihn sei ein Insolvenzverfahren eröffnet worden und er habe gegen die Einleitung dieses Verfahrens Rekurs eingebracht. Der Insolvenzantrag gegen ihn sei durch die Abgabenbehörde nach einer Schätzung der persönlichen Besteuerungsgrundlagen gestellt worden. Seine aktuellen Lebenserhaltungskosten bestreite er aus Entnahmen aus den GmbH's, sobald dort finanzielle Eingänge zu verzeichnen seien.

Wie auch in für die Vorjahre 2014 und 2015 habe der Beschuldigte auch für die gegenständlichen Jahre 2016 und 2017 keine finanziellen Mittel aufbringen können, um die Steuererklärungen und Bilanzen von der steuerlichen Vertretung erstellen und abgeben zu lassen.

Sein Bestreben sei gewesen, sobald finanzielle Mittel für die Abgabe der Steuererklärungen vorhanden sein sollten, diese zur Bezahlung des Steuerberaters zum Zwecke der Abgabe der Steuererklärungen zu verwenden und er habe auch gehofft, dass der Steuerberater von sich aus gegenüber der Finanzbehörde tätig werden würde.

Dass durch die Nichtabgabe der Steuererklärungen eine zu geringe Abgabenfestsetzung durch die Behörde erfolgen würde, davon sei er keinesfalls ausgegangen. Sein Ziel sei es gewesen, sobald finanzielle Mittel vorhanden seien, die Abgabe richtiger Steuererklärungen zu veranlassen.

Zum Zeitpunkt der Termine zur Abgabe der Steuererklärungen 2016 und 2017 sei er, nach Scheitern des Immobilienprojektes, mit der Verfassung der Anzeige an die Staatsanwaltschaft

befasst gewesen und er habe damals gehofft, ohne Verlust aus der Sache auszusteigen und die privat investierten Gelder wieder zurückzubekommen.

Über die Beschwerde wurde erwogen:

Rechtslage:

Gemäß § 33 Abs. 1 FinStrG macht sich einer Abgabenhinterziehung schuldig, wer vorsätzlich unter Verletzung einer abgabenrechtlichen Anzeige-, Offenlegungs- oder Wahrheitspflicht eine Abgabenverkürzung bewirkt.

Gemäß § 33 Abs. 3 lit. a FinStrG ist eine Abgabenverkürzung nach Abs. 1 oder 2 bewirkt mit Bekanntgabe des Bescheides, mit dem bescheidmäßig festzusetzende Abgaben zu niedrig festgesetzt wurden oder wenn diese infolge Unkenntnis der Abgabenbehörde von der Entstehung des Abgabenanspruches mit dem Ablauf der gesetzlichen Erklärungsfrist (Anmeldefrist, Anzeigefrist) nicht festgesetzt werden konnten.

Gemäß § 8 Abs. 1 FinStrG handelt vorsätzlich, wer einen Sachverhalt verwirklichen will, der einem gesetzlichen Tatbild entspricht; dazu genügt es, dass der Täter diese Verwirklichung ernstlich für möglich hält und sich mit ihr abfindet.

Gemäß § 98 Abs. 3 FinStrG hat die Finanzstrafbehörde unter sorgfältiger Berücksichtigung der Ergebnisse des Verfahrens nach freier Überzeugung zu beurteilen, ob eine Tatsache erwiesen ist oder nicht; bleiben Zweifel bestehen, so darf die Tatsache nicht zum Nachteil des Beschuldigten oder der Nebenbeteiligten als erwiesen angenommen werden.

Gemäß § 161 Abs. 1 FinStrG hat das Bundesfinanzgericht, sofern die Beschwerde nicht gemäß § 156 mit Beschluss zurückzuweisen ist, grundsätzlich in der Sache selbst mit Erkenntnis zu entscheiden. Es ist berechtigt, sowohl im Spruch als auch hinsichtlich der Begründung des Erkenntnisses seine Anschauung an die Stelle jener der Finanzstrafbehörde zu setzen und das angefochtene Erkenntnis (den Bescheid) abzuändern oder aufzuheben, den angefochtenen Verwaltungsakt für rechtswidrig zu erklären oder die Beschwerde als unbegründet abzuweisen.

Wie schon in den Vorjahren 2013-2015 hat der Bf. auch für die Jahre 2016 und 2017 - trotz Erinnerungen der Abgabenbehörde und Festsetzung von Zwangsstrafen - weder Umsatz- noch Körperschaftsteuererklärungen abgegeben, sodass die Besteuerungsgrundlagen im Schätzungswege gemäß § 184 BAO ermittelt werden mussten. Für die tatgegenständlichen Jahren 2016-2017 erfolgte dies auf Basis der im Rahmen der Außenprüfung vorgelegten Buchhaltung bzw. der beim Firmenbuch eingereichten Bilanzen.

Zweifelsfrei hat der Bf. durch die Nichtabgabe der Steuererklärungen 2016 und 2017 eine abgabenrechtliche Offenlegungs- und Wahrheitspflicht im Sinne des § 119 BAO verletzt. Dass diese Verletzung der abgabenrechtlichen Offenlegungs- und Wahrheitspflicht vorsätzlich geschehen ist, daran besteht seitens des erkennenden Senates des Bundesfinanzgerichtes kein Zweifel.

Für die Verwirklichung einer versuchten Abgabenhinterziehung gemäß §§ 13, 33 Abs. 1 FinStrG ist jedoch der darüberhinausgehende Vorsatz erforderlich, dass der Bf. ernstlich für möglich gehalten und sich damit abgefunden hat (Eventualvorsatz), durch die Nichtabgabe der Steuererklärungen 2016 und 2017 eine Verkürzung an Umsatzsteuer 2016 sowie an Umsatz- und Körperschaftsteuer 2017 herbeizuführen.

An diesem Verkürzungsvorsatz hat der erkennende Senat des Bundesfinanzgerichtes deswegen Zweifel, weil der Bf. aufgrund der Erfahrungen in Bezug auf die Vorjahre 2013-2015 davon ausgehen konnte, dass durch die Nichtabgabe der Steuererklärungen 2016 und 2017 aufgrund der durch die Abgabenbehörde durchzuführenden Schätzungen keine zu geringe Abgabenfestsetzung herbeigeführt wird. Dazu kommt noch, dass der Bf. unter dem Eindruck eines gescheiterten Immobilienprojektes und den dadurch entstandenen finanziellen Problemen nicht davon ausgehen konnte, durch Unterlassung der Abgabe der hier gegenständlichen Steuererklärungen, die angeschuldigten Abgaben zu verkürzen.

Sein Vorbringen, er sei keinesfalls davon ausgegangen, dass wegen der Nichtabgabe der Steuererklärungen eine zu geringe Abgabenfestsetzung im Schätzungswege durch die Behörde erfolgen würde, sondern es sei sein Ziel sei es gewesen, sobald finanzielle Mittel vorhanden seien, die Abgabe richtiger Steuererklärungen zu veranlassen, kann nach den Verfahrensergebnissen nicht widerlegt werden. Es kann daher der Nachweis, dass der Bf. mit dem Vorsatz gehandelt hat, durch Nichtabgabe der Umsatzsteuererklärungen 2016 und 2017 sowie der Körperschaftsteuererklärung 2017 eine zu geringe Abgabenfestsetzung in Bezug auf die tatgegenständlichen Abgabenschuldigkeiten herbeizuführen, nicht mit der für ein Finanzstrafverfahren erforderlichen Sicherheit erbracht werden, weswegen mit Verfahrenseinstellung gemäß §§ 136, 157 FinStrG i.V.m. § 82 Abs. 3 lit. c FinStrG vorzugehen war.

Eine Bestrafung wegen der Finanzordnungswidrigkeit gemäß § 51 Abs. 1 lit. a FinStrG - Verletzung einer abgabenrechtlichen Offenlegungs- und Wahrheitspflicht durch Nichtabgabe der Steuererklärungen 2016 und 2017 - kam deswegen nicht in Betracht, weil im Zeitpunkt der Einleitung des gegenständlichen Finanzstrafverfahrens am 24.01.2020 bereits Verfolgungsverjährung hinsichtlich dieser am 11.05.2018 (betreffend Steuererklärungen 2016) und am 14.12.2018 (betreffend Körperschaftsteuererklärung 2017) vollendeten Finanzordnungswidrigkeiten eingetreten war.

Zur Unzulässigkeit der Revision

Gegen diese Entscheidung ist gemäß Art. 133 Abs. 4 B-VG eine ordentliche Revision nicht zulässig, da das Erkenntnis nicht von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, insbesondere weil das Erkenntnis nicht von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes abweicht, eine solche Rechtsprechung fehlt oder die zu lösende

Rechtsfrage in der bisherigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht einheitlich beantwortet wird.

Im gegenständlichen Fall war die Beurteilung der objektiven und subjektiven Tatseite im Einzelfall und nicht eine Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung strittig.

Wien, am 9. Mai 2023