

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin Mag. Julia Carola Cermak-Kapl MA in der Beschwerdesache ***Bf***, ***Bf-Adr*** vertreten durch Schmautzer Lichtenegger Rechtsanwälte, Lerchenfelder Straße 39/DG, 1070 Wien, über die Beschwerde vom 18. Jänner 2018 gegen die Bescheide des Finanzamtes Wien 2/20/21/22 (nunmehr Finanzamt Österreich) vom 19. Dezember 2017 betreffend Wiederaufnahme des Verfahrens hinsichtlich Umsatz- und Einkommensteuer 2011 bis 2014, Umsatz- und Einkommensteuer 2011 bis 2014 sowie Festsetzung von Anspruchszinsen 2012 bis 2014, Steuernummer ***BF-StNr***, zu Recht erkannt:

I. Die Beschwerde wird gemäß § 279 BAO als unbegründet abgewiesen.

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

Entscheidungsgründe

I. Verfahrensgang

1. Betriebsprüfung und Bescheide

Der Beschwerdeführer ist sowohl als Einzelunternehmer als auch als Gesellschafter und Geschäftsführer der ***Gesellschaft*** im Bereich der Lichtwerbung tätig.

Im Zuge einer aufgrund des Verdachtes des Vorliegens von Scheinrechnungen gemäß § 147 Abs 1 BAO iVm § 99 Abs 2 FinStrG durchgeführten abgabenrechtlichen Prüfung betreffend die Jahre 2011 bis 2014 wurde die Feststellung getroffen, dass den vom Beschwerdeführer umsatzsteuerrechtlich und einkommensteuerrechtlich geltend gemachten Eingangsrechnungen von ***E*** keine Leistung zu Grunde liege. Aufgrund des fehlenden

Leistungsaustausches wurden die geltend gemachten Fremdleistungen nicht anerkannt und die mit diesen in Zusammenhang stehende Vorsteuer entsprechend gekürzt.

Mit Bescheiden vom 19. Dezember 2017 wurden die Verfahren betreffend Einkommen- und Umsatzsteuer für die Jahre 2011 bis 2014 wiederaufgenommen und neue Umsatz- und Einkommensteuerbescheide für die betreffenden Jahre erlassen. Mit gleichem Datum ergingen auch Bescheide über die Festsetzung von Anspruchszinsen für die Jahre 2012 bis 2014.

Die Wiederaufnahme der Verfahren betreffend Umsatz- und Einkommensteuer wurde im Wesentlichen mit der im Betriebsprüfungsbericht festgehaltenen Feststellung begründet, dass den im Rechenwerk des Beschwerdeführers befindlichen Eingangsrechnungen für Aufwendungen an ***E*** keine Leistung zugrunde liege.

Die dem Finanzamt vorgelegte Aufstellung über die Provisionsberechnungen stelle keine anlässlich der Rechnungslegung erstellte Grundaufzeichnung dar, sondern sei nachträglich erstellt worden. Aus dieser sei ersichtlich, dass die Provisionshöhen auf unterschiedlichen Prozentsätzen beruhten und zum Teil die Provisionen nur für Teil- oder Schlussrechnungen oder für einen von mehreren Aufträgen zum selben Auftraggeber berechnet worden seien. Der Auftrag zur Durchführung der betreffenden Projekte sei immer an die Gesellschaft und nie an den Beschwerdeführer selbst ergangen. Auch seien in der Aufstellung Projekte enthalten, welche nicht in den geltend gemachten Eingangsrechnungen des ***E*** angeführt worden seien.

Zum Vorbringen des Beschwerdeführers, er habe alle betreffenden Eingangsrechnungen bar bezahlt, wurde ausgeführt, dass sich aus den vorgelegten Kontoauszügen bei Gegenüberstellung der Barbehebungen zu den angeblich bar bezahlten Rechnungen in Summe ein Fehlbetrag von EUR 131.920,- ergebe. Auch die Herkunft der Barmittel habe nicht aufgeklärt werden können, zumal der Beschwerdeführer angegeben habe, dass auch der Lebensunterhalt von dem fraglichen Konto bestritten werde.

Nicht zuletzt habe der Rechnungsaussteller ***E*** selbst im Zuge seiner Befragung als Zeuge ausgesagt, lediglich Scheinrechnungen ausgestellt und keine Leistung für den Beschwerdeführer erbracht zu haben. Daher seien die Aufwendungen sowie die daraus resultierende Vorsteuer von der Betriebsprüfung nicht anerkannt worden.

2. Beschwerde und ergänzende Schriftsätze

Mit Schriftsatz vom 18. Jänner 2018 erhob der Beschwerdeführer durch seinen anwaltlichen Vertreter fristgerecht Beschwerde und führte im Wesentlichen begründend aus, dass die Vorsteuer zu Unrecht nicht anerkannt worden sei, da ***E*** als Aussteller von Rechnungen für die in diesen ausgewiesenen Umsatzsteuern hafte.

Die Aufstellung über die Provisionsberechnungen stelle keine nachträglich erstellte Grundaufzeichnung dar, sondern eine Aufschlüsselung im Nachhinein zum Nachweis der Zahlungen und der Höhe.

Die Aussage von ***E*** sei nicht glaubwürdig und die Finanzverwaltung versuche nur die Steuern des ***E*** bei anderen Personen einzutreiben. Daher werde die ersatzlose Aufhebung der angefochtenen Bescheide sowie die Durchführung einer mündlichen Verhandlung beantragt.

Mit Datum vom 20. März 2018 wurde eine Ergänzung der Beschwerde eingebracht, in welcher eine Erörterung und allfällige Beschwerdevorentscheidung durch die Abgabenbehörde I. Instanz beantragt wurde.

Am 13. Juli 2018 erfolgte eine weitere Ergänzung des Beschwerdevorbringens durch die ***L*** Steuerberatungsgesellschaft mbH, in welcher vorgebracht wurde, dass der Betriebsprüfungsbericht eine völlig unzutreffende Beweiswürdigung enthielte, die weder nachvollziehbar, noch auf den gegenständlichen Sachverhalt anzuwenden sei. Die Rechnungen des ***E*** seien zu Unrecht als Scheinrechnungen qualifiziert worden, da die Betriebsprüfung keinen Nachweis erbracht habe, dass es sich um Scheingeschäfte handle und die Feststellungen nur auf dessen Aussagen gestützt habe.

In Beantwortung eines zur eingebrachten Beschwerde versendeten Vorhaltes, gab der Beschwerdeführer zur Zusammenarbeit mit ***E*** an, dass dieser lange Jahre selbständig tätig und Mitbewerber der ***Gesellschaft*** gewesen sei. Er habe als selbstständiger Unternehmer Aufträge akquiriert und diese Aufträge an die Gesellschaft als Subunternehmer vergeben. Die Gesellschaft habe ein Arrangement mit ***E*** dahingehend getroffen, dass sie mit den von ihm namhaft gemachten Kunden kontrahiere und ihm eine Provision nach erfolgter Abwicklung bezahle.

Dem Schreiben beigelegt wurden zahlreiche Unterlagen betreffend diverse Aufträge, eine Darstellung zum Ablauf des jeweiligen Auftrages und Gesprächsnotizen.

3. Beschwerdevorentscheidung und Vorlageantrag

Mit Beschwerdevorentscheidung vom 5. Juni 2019 wurde die Beschwerde als unbegründet abgewiesen. Begründend wurde im Wesentlichen ausgeführt, dass die sich in den geltend gemachten Aufwendungen befindlichen Eingangsrechnungen des ***E*** von der Betriebsprüfung als Schein- bzw. Gefälligkeitsrechnungen, die nur der Gewinnminderung dienen sollten, eingestuft würden. Dies vor allem aufgrund der von diesem zu Protokoll gegebenen Äußerungen, dass er nur auf Verlangen des Beschwerdeführers Rechnungen gelegt und als Gegenleistung teilweise die in Rechnung gestellte Umsatzsteuer erhalten, aber

keinerlei wie immer geartete Leistung für den Beschwerdeführer im Prüfungszeitraum erbracht habe.

Dies gehe auch aus dem Sachverhalt, der keine Tätigkeit des ***E*** für den Beschwerdeführer im Prüfungszeitraum erkennen lasse, hervor. Weder während der Betriebsprüfung noch im Zuge des Beschwerdeverfahrens habe der Beschwerdeführer Nachweise erbracht, die eine Tätigkeit des ***E*** für den Beschwerdeführer im beschwerdegegenständlichen Zeitraum belegen würden.

Betreffend die Barzahlung der Eingangsrechnungen an ***E*** seien im Beschwerdeverfahren keine neuen Unterlagen durch den Beschwerdeführer beigebracht worden. Die Summe der angeblichen Barzahlungen im prüfungsgegenständlichen Zeitraum habe die Summe der vom Bankkonto behobenen Beträge um EUR 131.920,- überstiegen und die Herkunft der Barmittel sei nicht nachgewiesen worden.

Zur Aufstellung der Provisionsberechnungen wurde ausgeführt, dass die nachträglich erstellte Berechnung nicht als Grundlage für die Provisionszahlungen gewertet werden und daher auch nicht als Beweismittel für diese herangezogen werden könne. Da die Provisionshöhe zwischen 15% und 33% betrage, müsse es unterschiedliche Vereinbarungen gegeben haben. Vom Beschwerdeführer sei nicht dargelegt worden, wie sich diese Provisionszahlungen zusammensetzten bzw vereinbart worden seien. Auch die in der vorgelegten Berechnung angegebenen Projekte seien nicht ident mit den in den Eingangsrechnungen des ***E*** angeführten Projekten.

Die Erlöse des Beschwerdeführers selbst stammten aus Provisionszahlungen der ***Gesellschaft***, an der er zu 50% beteiligt sei. Im Jahr 2012 hätte der Beschwerdeführer nach seinem Vorbringen ca 83% seiner Provision an ***E*** weitergegeben und im Jahr 2014 sogar ca 120%, wodurch er für seine eigene Tätigkeit negative Einkünfte erwirtschaftet hätte. Auch dies stelle sich für das Finanzamt als nicht nachvollziehbar bzw. glaubhaft dar.

Da der Beschwerdeführer keine Nachweise erbracht habe, seien die in Frage stehenden Provisionsrechnungen an ***E*** von der Betriebsprüfung zu Recht als Schein- bzw. Gefälligkeitsrechnungen, die ausschließlich der Gewinnminderung dienen sollten, eingestuft worden.

Mit Schriftsatz vom 2. Juli 2019 brachte der Beschwerdeführer fristgerecht einen Vorlageantrag ein und beantragte die Entscheidung über die Beschwerde durch das Bundesfinanzgericht. Ergänzend brachte er vor, das Finanzamt habe sämtliche Argumente übergangen und die beantragten Zeugen nicht einvernommen. Die Feststellungen der Betriebsprüfungen seien unrichtig und die Annahme von Scheinrechnungen zu Unrecht erfolgt.

Die Beschwerde wurde dem Bundesfinanzgericht am 27. Mai 2020 vom Finanzamt zur Entscheidung vorgelegt und beantragt, die Beschwerde als unbegründet abzuweisen.

4. Strafverfahren

Aufgrund der Feststellungen der Betriebsprüfung wurde in der Folge gegenüber dem Beschwerdeführer sowie dem 2. Geschäftsführer der ***Gesellschaft***, ***K*** und ***E*** Anklage wegen Abgabenhinterziehung vor dem Landesgericht für Strafsachen ***X*** erhoben, wobei in dem der Anklageschrift zugrundeliegenden Sachverhalt dezidiert auf die durchgeführte Betriebsprüfung verwiesen wurde:

*„Anlässlich einer beim Erstangeklagten (Anm. ***E***) als Einzelunternehmer für den Zeitraum 2011 bis 2014 durchgeführten Außenprüfung (Prüfungsbericht vom 25.01.2016) stellte die Betriebsprüfung fest, dass der Erstangeklagte Scheinrechnungen an den Zweitangeklagten (Anm. ***Bf***), nämlich vorgeblich Vermittlungsprovisionen für Leucht- und Steckschilder, ausstellte. Hiefür verfasste der Erstangeklagte auf Ersuchen des Zweitangeklagten die von letzterem vorgegebenen Rechnungstexte. Im Gegenzug erhielt der Erstangeklagte als Provision die ausgewiesene Umsatzsteuer. Über die als Steuer ausgewiesenen Beträge legte der Erstangeklagte nochmals Ausgangsrechnungen ohne Umsatzsteuer (infolge seiner Eigenschaft als Kleinunternehmer) an den Zweitangeklagten. Der Erstangeklagte schuldet die ausgewiesene Umsatzsteuer kraft Rechnung gemäß § 11 Abs 14 UStG; die vereinnahmten Vermittlungsprovisionen erhöhten seine steuerlichen Einkünfte.*

*In der für den Zeitraum 2011 bis 2015 durchgeführten weiteren Außenprüfung des Erstangeklagten (Prüfungsbericht vom 15.12.2017) stellte die Betriebsprüfung weitere Scheinrechnungen fest. Es folgten Betriebsprüfungen des Zweitangeklagten sowie der ***Gesellschaft*** (Prüfungsbericht vom 18.12.2017). Im Rahmen der Betriebsprüfung des Zweitangeklagten konnten 19 vom Erstangeklagten ausgestellte Rechnungen festgestellt werden, bei denen kein Nachweis einer Leistungserbringung bestand. Im Zuge der Betriebsprüfung der ***Gesellschaft*** wurden ungerechtfertigt geltend gemachte Aufwendungen und Vorsteuern festgestellt und als verdeckte Ausschüttungen gewertet, sodass der ***Gesellschaft*** Kapitalertragsteuer vorgeschrieben wurde.*

Strafbestimmender Wertbetrag

*Der strafbestimmende Wertbetrag ergibt sich aus der Differenz zwischen den erklärten Beträgen und der laut Prüfungsbericht festgestellten tatsächlichen Steuerhöhe, wobei Umsatz- und Körperschaftsteuer der ***Gesellschaft*** neu berechnet bzw. berichtigt wurden...*

Mit Protokollsvermerk und gekürzter Urteilsausfertigung vom 30. März 2021 wurde der Beschwerdeführer wegen des Finanzverbrechens des Abgabebetuges zu einer bedingten

Freiheitsstrafe von 18 Monaten verurteilt. Auch die anderen beiden Angeklagten wurden schuldig gesprochen und zu bedingten Freiheitsstrafen verurteilt.

Das Urteil lautet auszugsweise:

*„***E***, ***Bf*** und ***K*** sind schuldig, sie haben in Wien im Bereich des Finanzamtes Wien 2/20/21/22 vorsätzlich unter der Verwendung falscher Beweismittel, nämlich Scheinrechnungen, denen keine Leistungen zugrunde lagen, unter Verletzung einer abgabenrechtlichen Anzeige-, Offenlegungs-, oder Wahrheitspflicht durch die Abgabe inhaltlich unrichtiger Jahressteuererklärungen, wodurch Abgaben, die bescheidmäßig festzusetzen sind, zu niedrig festgesetzt wurden oder infolge Unkenntnis der Abgabenbehörde von der Entstehung des Abgabenanspruches nicht mit dem Ablauf der gesetzlichen Erklärungsfrist festgesetzt werden konnten, folgende Abgabenverkürzungen bewirkt:*

...

*II. ***Bf***,*

A. als nicht im Firmenbuch eingetragener Einzelunternehmer

1. Umsatzsteuer

- a) am 30.04.2013 für das Jahr 2011 in Höhe von EUR 6.740,00*
- b) am 30.12.2013 für das Jahr 2012 in Höhe von EUR 11.190,00*
- c) am 23.10.2014 für das Jahr 2013 in Höhe von EUR 8.730,00*
- d) am 12.06.2015 für das Jahr 2014 in Höhe von EUR 20.850,00*

2. Einkommensteuer

- a) am 30.04.2013 für das Jahr 2011 in Höhe von EUR 14.706,00*
- b) am 30.12.2013 für das Jahr 2012 in Höhe von EUR 18.291,00*
- c) am 23.10.2014 für das Jahr 2013 in Höhe von EUR 21.826,56*
- d) am 12.06.2015 für das Jahr 2014 in Höhe von EUR 40.297,00*

*B. als im Firmenbuch eingetragener Geschäftsführer der ***Gesellschaft****

...

*C. als Bestimmungstäter zu den Tathandlungen des ***E***, indem er diesen zu einem noch festzustellenden Zeitpunkt zur Ausstellung von Scheinrechnungen aufforderte*

...

wobei der strafbestimmende Wertbetrag insgesamt EUR 361.830,59 beträgt.

...

Als erwiesen angenommene Tatsachen:

...

*Ausgehend davon, dass – wie der Erstangeklagte von Beginn an eingestand – Scheinrechnungen an die ***Gesellschaft*** und an das Einzelunternehmen des ***Bf*** gelegt zu haben, was die Angeklagten ***Bf*** und ***K*** in der letzten Hauptverhandlung mit Blick auf das Gutachten des Sachverständigen ***S*** auch letztlich eingestanden haben, wobei sie darlegten, dass den anklagegegenständlichen Rechnungen keine Leistungen des ***E*** gegenüberstanden, verwirklichten ***E*** (zum Teil als Beitragstäter) und ***Bf*** (zum Teil als Bestimmungstäter) jeweils das Finanzverbrechen des Abgabebetuges nach §§ 33 Absatz 1, 39 Absatz 1, lit a, 11 FinStrG (idF BGBl I Nr. 2019/62) und ***K*** (zum Teil als Bestimmungstäter) das Finanzvergehen des Abgabebetuges nach §§ 33 Absatz 1, 39 Absatz 1, lit a, 11 zweiter Fall FinStrG (idF BGBl I Nr. 2010/104) in objektiver und subjektiver Hinsicht. Die Berechnung des strafbestimmenden Wertbetrages gründet auf das nachvollziehbare Gutachten des Sachverständigen ***S***, der in der Variante II ausschließlich die Scheinrechnungen in die Berechnungen einbezog und die Zuordnung (je nach Beteiligung der Angeklagten) darlegte.“*

5. Mündliche Verhandlung

Mit Verfügung des Geschäftsverteilungsausschusses vom 29. Jänner 2024 wurde der Akt der nunmehr zuständigen Gerichtsabteilung zugeteilt.

In der antragsgemäß durchgeführten mündlichen Verhandlung am 15. Juli 2024 verwies der anwaltliche Vertreter des Beschwerdeführers zunächst auf seinen ergänzenden Beweisantrag vom 11. Juli 2024 und betonte, dass ***E*** weder ordnungsgemäße Bücher geführt, noch seine Einkünfte versteuert habe. Daher hätte sowohl das Finanzamt, als auch in weiterer Folge das Landesgericht für Strafsachen ihm keinen Glauben schenken dürfen. Es seien Beweise erbracht und Zeugen dafür angeführt worden, dass ***E*** tatsächlich Leistungen erbracht und dafür Geld erhalten habe. Der Beschwerdeführer habe sich vor Gericht lediglich aus dem Grund schuldig bekannt, da sonst eine unbedingte Freiheitsstrafe im Raum gestanden wäre.

Vorgelegt wurde eine Aufstellung über die Krankenhausaufenthalte des Beschwerdeführers zum Nachweis dafür, dass er die gesamten Leistungen - zu deren Erbringung er verpflichtet gewesen wäre - an ***E*** weitergeleitet und dieser die Leistungen gegen Entgelt erbracht habe. Die jeweiligen Vereinbarungen mit ***E*** seien mündlich getroffen worden und dieser habe auf allen Rechnungen bestätigt, dass er das Geld erhalten habe. Die im nunmehrigen Beweisantrag vom 11. Juli 2024 vorgelegten Schecks beträfen zwar die ***Gesellschaft***,

dienten jedoch zum Nachweis, dass die Behauptung von ***E***, er habe kein Geld erhalten, falsch sei.

Der Vertreter des Finanzamtes verwies auf das bisherige Vorbringen und nahm ergänzend zum Beweisantrag vom 11. Juli 2024 Stellung dahingehend, dass nach der Rechtsprechung des VwGH ein rechtskräftiges Strafurteil bindende Wirkung hinsichtlich der tatsächlichen Feststellungen entfalte, auf denen sein Schuldspruch beruhe, wozu jene Tatumstände gehören, aus denen sich die jeweilige strafbare Handlung nach gesetzlichen Tatbestandselementen zusammensetze. Die Bindungswirkung erstreckte sich auf die vom Gericht festgestellten und durch den Spruch gedeckten Tatsachen.

Das Urteil des Landesgerichts für Strafsachen ***X*** vom 30. März 2021, zu ***GZ***, bestätige auch betragsmäßig die Feststellungen des Außenprüfungsberichts vom 18. Dezember 2017. Im Sachverhalt sei festgehalten worden, dass Scheinrechnungen, denen keine Leistungen zugrunde gelegen seien, den Jahressteuererklärungen zugrunde gelegt worden seien. Weiters hätten alle drei Verurteilten (***E***, ***Bf*** und ***K***) ein Geständnis abgelegt. Daher sei nach Ansicht des Finanzamtes von der Bindungswirkung im Sinne des § 116 BAO auszugehen.

Zur Aufstellung der Krankenhausaufenthalte des Beschwerdeführers führte der Vertreter des Finanzamtes aus, dass betreffend den beschwerdegegenständlichen Zeitraum ein Tag im Jahr 2010, eine Woche im Jahr 2011 und ein weiterer Tag im Jahr 2014 aufscheine. Zu den im Beweisantrag vom 11. Juli 2024 vorgelegten Schecks merkte er an, dass diese von der Fa. ***Gesellschaft*** in den Jahren 2012, 2013 und 2014 ausgestellt worden seien und deren Firmenkonto bei der Bank Austria Creditanstalt betreffen würden. Der Erhalt der Beträge sei zwar durch die Unterschriften von ***E*** auf den Rückseiten der Barschecks belegt, ohne Vorlage aller Buchungsunterlagen und den dazugehörigen Geschäftspapieren lasse sich aber nicht schließen, wofür diese ausgestellt und übergeben worden seien. Die Schecks würden auch nicht unmittelbar den Betrieb des Beschwerdeführers betreffen und lieferten somit keinen Beweis dafür, dass die Zahlungen des Beschwerdeführers an ***E*** durch Leistungen von diesem an ihn im Sinne des § 4 Abs 4 EStG veranlasst worden seien.

Diesbezüglich entgegnete der anwaltliche Vertreter, dass die Schecks zum Beweis dafür dienten, dass ***E*** entgegen seinen Aussagen Geld erhalten habe. Hinsichtlich der Bindungswirkung des § 116 BAO verweise er auf die Beweggründe für die abgelegten Geständnisse – nämlich, dass im Gerichtsverfahren die Aussagen des Beschwerdeführers und ***K*** der Aussage des ***E*** diametral gegenübergestanden seien und für den Fall einer Verurteilung eine unbedingte Haftstrafe im Raum gestanden sei - sowie darauf, dass im Umkehrschluss ordentliche Gerichte nicht an Erkenntnisse im Abgabenverfahren gebunden seien.

Der Beschwerdeführer selbst gab betreffend die Barzahlungen an ***E*** an, er habe das Geld von den Sparbüchern genommen, welche er bereits zu Lebzeiten für den Fall seines Ablebens angelegt habe, damit sein Vermögen in seinem Sinne verteilt werde. ***E*** sei laufend erschienen und habe um Akontozahlungen ersucht. Er habe auf jeder einzelnen Rechnung durch seine Unterschrift und das jeweilige Datum den Erhalt des Geldes bestätigt. Er habe ***E*** auch Akontozahlungen gegeben, die dieser bestätigt habe. Bei Legung der Endrechnung habe er den gesamten Betrag nochmals bestätigt. Sein Fehler sei gewesen, dass er diese Bestätigungen über die Akontozahlungen nicht aufbehalten habe. Eine Vereinbarung über feste Provisionshöhen habe nicht bestanden, diese sei immer auch vom jeweiligen Gewinn abhängig gewesen.

Im Hinblick auf die im Beschwerdeverfahren gestellten Beweisanträge gab der anwaltliche Vertreter des Beschwerdeführers an, dass die Beweisanträge sich mit den im Strafverfahren gestellten Beweisanträgen im Wesentlichen deckten. Es seien aber nicht alle Zeugen einvernommen worden, insbesondere nicht der Zeuge der ***B*** AG. Über Befragung gab er an, dieser sei nicht einvernommen worden, da der Beschwerdeführer zuvor ein Geständnis abgelegt habe.

Der Finanzamtsvertreter verwies in weiterer Folge darauf, dass dadurch, dass weder die Belege für die Akontozahlungen aufgehoben worden, noch auf der Rechnung vermerkt bzw. gegengerechnet worden seien, Grundaufzeichnungen fehlten und das Recht auf eine Quittung nach ABGB nicht gewahrt worden sei.

Diesbezüglich entgegnete der anwaltliche Vertreter des Beschwerdeführers, bei diesen Bestätigungen handle es sich um keine Grundaufzeichnungen, sondern lediglich um Gedächtnisstützen, die zur Abrechnung gedient hätten, wobei die Quittierung durch ***E*** auf den jeweiligen Rechnungen erfolgt sei.

Der Vertreter des Finanzamtes beantragte die Abweisung der gegenständlichen Beschwerde und der anwaltliche Vertreter des Beschwerdeführers die Stattgabe, wobei die gestellten Beweisanträge aufrechterhalten würden.

II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

1. Sachverhalt

Der Beschwerdeführer war im beschwerdegegenständlichen Zeitraum sowohl selbstständig in der Lichtwerbungsbranche tätig, als auch Geschäftsführer der ***Gesellschaft***

Das Einzelunternehmen des Beschwerdeführers ist nicht im Firmenbuch eingetragen. Die Firma ***Gesellschaft*** mit Sitz in ***W***, wurde mit Gesellschaftsvertrag vom ***Datum

1976*** vom Beschwerdeführer und von ***K*** gegründet. Die beiden vertraten die Gesellschaft auch gemeinsam ab dem ***Datum 1994***.

Die Firma ***E*** e.U. in ***W***, ist seit ***Datum 1969*** im Firmenbuch unter ***FN*** mit dem Geschäftszweig Lichtwerbung eingetragen.

Von ***E*** wurden in den Jahren 2011 bis 2014 in Summe 19 Rechnungen an den Beschwerdeführer gelegt, welche dieser als Betriebsausgaben geltend machte.

Im Jahr 2011 wurden auf Basis von drei Rechnungen des ***E*** Fremdleistungen iHv EUR 33.700,-, im Jahr 2012 auf Basis von sieben Rechnungen Fremdleistungen iHv EUR 55.950,-, im Jahr 2013 auf Basis von drei Rechnungen Fremdleistungen iHv EUR 43.650,- und im Jahr 2014 auf Basis von sechs Rechnungen Fremdleistungen iHv EUR 104.250,- verbucht.

Es bestehen weder schriftliche Vereinbarungen über die jeweilige Provisionshöhe noch über die sonstigen Abrechnungsmodalitäten. Weiters existieren auch keine Grundaufzeichnungen aufgrund welcher Projekte Provisionen in welcher Höhe verrechnet wurden. Eine diesbezügliche Aufstellung wurde anlässlich der Betriebsprüfung nachträglich erstellt.

Es handelt sich bei den von ***E*** an den Beschwerdeführer gelegten Rechnungen um Scheinrechnungen, die lediglich der Gewinnminimierung dienen sollten und welchen keine tatsächliche Leistung des ***E*** zugrunde liegt.

Mit Urteil des Landesgerichtes ***X*** vom 30. März 2021 wurde der Beschwerdeführer wegen des Finanzverbrechens des Abgabebetuges sowohl als unmittelbarer, als auch als Bestimmungstäter zu einer bedingten Freiheitsstrafe von 18 Monaten und einer Probezeit von 3 Jahren verurteilt.

Das Landesgericht für Strafsachen ***X*** stellte fest, der Beschwerdeführer hat unter anderem als nicht im Firmenbuch eingetragener Einzelunternehmer die folgenden Abgabenverkürzungen unter Verwendung falscher Beweismittel, nämlich Scheinrechnungen, bewirkt:

1. Umsatzsteuer

- a) am 30.04.2013 für das Jahr 2011 in Höhe von EUR 6.740,00
- b) am 30.12.2013 für das Jahr 2012 in Höhe von EUR 11.190,00
- c) am 23.10.2014 für das Jahr 2013 in Höhe von EUR 8.730,00
- d) am 12.06.2015 für das Jahr 2014 in Höhe von EUR 20.850,00

2. Einkommensteuer

- a) am 30.04.2013 für das Jahr 2011 in Höhe von EUR 14.706,00
- b) am 30.12.2013 für das Jahr 2012 in Höhe von EUR 18.291,00
- c) am 23.10.2014 für das Jahr 2013 in Höhe von EUR 21.826,56
- d) am 12.06.2015 für das Jahr 2014 in Höhe von EUR 40.297,00.

Im Spruch der gekürzten Urteilsausfertigung wird auf die Verwendung falscher Beweismittel, nämlich Scheinrechnungen, denen keine Leistungen zugrunde lagen, Bezug genommen. Der betreffend das Einzelunternehmen des Beschwerdeführers festgestellte strafbestimmende Wertbetrag deckt sich mit den Feststellungen der Betriebsprüfung.

Dem gekürzten Urteils- und Protokollsvermerk ging ein Geständnis des Beschwerdeführers (sowie auch der anderen beiden Angeklagten) voraus.

2. Beweismwürdigung

Gemäß § 167 Abs 1 BAO bedürfen Tatsachen, die bei der Abgabenbehörde offenkundig sind, und solche, für deren Vorhandensein das Gesetz eine Vermutung aufstellt, keines Beweises.

Gemäß § 167 Abs 2 BAO hat die Abgabenbehörde im Übrigen unter sorgfältiger Berücksichtigung der Ergebnisse des Abgabenverfahrens nach freier Überzeugung zu beurteilen, ob eine Tatsache als erwiesen anzunehmen ist oder nicht. Nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes genügt es, von mehreren Möglichkeiten jene als erwiesen anzunehmen, die gegenüber allen anderen Möglichkeiten eine überragende Wahrscheinlichkeit oder gar die Gewissheit für sich hat und alle anderen Möglichkeiten absolut oder mit Wahrscheinlichkeit ausschließt oder zumindest weniger wahrscheinlich erscheinen lässt. Die Abgabenbehörde muss dieser Rechtsprechung zufolge den Bestand einer Tatsache nicht im naturwissenschaftlich-mathematisch exakten Sinn nachweisen (vgl zB VwGH 31.5.2017, Ro 2014/13/0025; *Ritz/Koran*, BAO⁷ § 167 Rz 8 mwN).

Der festgestellte Sachverhalt ergibt sich im Wesentlichen aus dem, dem Bundesfinanzgericht vorgelegten, Verwaltungsakt und dem Vorbringen der Parteien in der mündlichen Verhandlung.

Die Feststellungen hinsichtlich des Strafverfahrens ergeben sich aus dem vom Bundesfinanzgericht im Rahmen seiner amtswegigen Ermittlungspflicht beim Landesgericht für Strafsachen ***X*** angeforderten und eingesehenen Strafakt.

Entsprechend der unten in der rechtlichen Beurteilung angeführten Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes entfaltet ein rechtskräftiges Strafurteil bindende Wirkung hinsichtlich der tatsächlichen Feststellungen, auf denen sein Schuldspruch beruht, wozu jene

Tatumstände gehören, aus denen sich die jeweilige strafbare Handlung nach ihren gesetzlichen Tatbestandselementen zusammensetzt. Die Bindungswirkung erstreckt sich auf die vom Gericht festgestellten und durch den Spruch gedeckten Tatsachen.

Das Bundesfinanzgericht ist daher an die Feststellung des Landesgerichtes für Strafsachen *****X*****, wonach der Beschwerdeführer die unter Punkt II. 1 im Sachverhalt festgestellten Abgabenverkürzungen hinsichtlich Umsatz- und Einkommensteuer in den genannten Zeiträumen bewirkt hat, gebunden. Dass es sich im vorliegenden Fall um eine gekürzte Urteilsausfertigung handelt, hat keinen Einfluss auf diese Bindung, da der Verwaltungsgerichtshof auf die tatsächlichen Feststellungen, auf denen der Schuldspruch beruht, abstellt.

Die – vom Landesgericht für Strafsachen *****X***** – als erwiesen angesehene und dem Urteil zugrunde gelegte Tatsache, dass von *****E***** an den Beschwerdeführer lediglich Scheinrechnungen ausgestellt wurden und diesen keine Leistung zugrunde lag, war dazu geeignet gemäß § 303 Abs 1 lit b BAO eine Wiederaufnahme der ursprünglichen Einkommens- und Umsatzsteuerbescheide zu verfügen.

3. Rechtliche Beurteilung

3.1. Zu Spruchpunkt I. (Abweisung)

3.1.1 Bindungswirkung des Strafurteils betreffend Einkommen- und Umsatzsteuer

Gemäß § 116 BAO 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, sofern die Abgabenvorschriften nicht anderes bestimmen.

Abs 2 leg cit sieht vor, dass Entscheidungen der Gerichte, durch die privatrechtliche Vorfragen als Hauptfragen entschieden wurden, von der Abgabenbehörde im Sinn des Abs 1 zu beurteilen sind. 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.

Nach § 269 Abs 1 BAO haben im Beschwerdeverfahren die Verwaltungsgerichte die Obliegenheiten und Befugnisse, die den Abgabenbehörden auferlegt und eingeräumt sind.

Bei einer Vorfrage handelt es sich um eine Frage, deren Beantwortung ein unentbehrliches Tatbestandselement für die Entscheidung der Hauptfrage im konkreten Rechtsfall bildet (zB VwGH 15.1.2008, 2006/15/0219).

Es handelt sich somit um eine Rechtsfrage, für deren Entscheidung die Behörde nicht zuständig ist, die aber für ihre Entscheidung eine notwendige Grundlage bildet. Die Vorfrage stellt eine Frage dar, die (in einem anderen Verfahren) als Hauptfrage Gegenstand einer Absprache rechtsfeststellender oder rechtsgestaltender Natur ist (zB VwGH 28.5.2002, 97/14/0053; 8.2.2007, 2004/15/0153).

Eine Rechtsfrage bildet nur dann eine notwendige Grundlage, wenn die Tatbestände im Sinne einer Tatbestandsgleichheit bzw Tatbestandskongruenz einander entsprechen. Liegt eine Vorfrage vor, über die von der zuständigen Verwaltungsbehörde (vom zuständigen Gericht) noch nicht entschieden ist, so ist die Abgabenbehörde bzw das Bundesfinanzgericht nur dann nach § 116 Abs 1 BAO berechtigt, diese Rechtsfrage nach eigener Anschauung zu beurteilen.

Wie der Verwaltungsgerichtshof in ständiger Rechtsprechung ausführt, entfaltet jedoch 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; in diesem Fall erstreckt sich die Bindungswirkung auf die vom Gericht festgestellten und durch den Spruch gedeckten Tatsachen (vgl VwGH 27.3.2018, Ra 2018/16/0043; *Ritz/Koran*, BAO⁷ § 116 Rz 14 mwN).

Nichts Anderes gilt für die Bindung des Bundesfinanzgerichts an rechtskräftige Strafurteile (vgl VwGH 27.11.2020, Ra 2018/16/0210). Diese Bindungswirkung ist Ausfluss der materiellen Rechtskraft der jeweiligen strafrechtlichen Erledigung (vgl dazu VwGH 24.9.1996, 95/13/0214) und geht sowohl von Erledigungen im Rahmen eines gerichtlichen als auch von Erledigungen im Rahmen eines verwaltungsbehördlichen Finanz Strafverfahrens aus (vgl *Kotschnigg*, Beweisrecht BAO § 116 Rz 73).

Die genannte Bindung besteht nur bei Entscheidungen, die den rechtskräftig Verurteilten – nicht aber Dritte – berühren (zB VwGH 25.3.1999, 97/15/0059; 1.9.2015, Ro 2014/15/0023). Die Bindung betrifft auch nur den festgestellten Sachverhalt, nicht jedoch dessen steuerliche Beurteilung (VwGH 24.9.1996, 95/13/0214).

Dieser Rechtsprechung folgend bedarf es im gegenständlichen Fall aufgrund der bindenden Feststellungen des oa strafrechtlichen Urteils vom 30. März 2021 keiner weitergehenden eigenständigen Feststellungen und beweiswüchtigen Erwägungen des Bundesfinanzgerichtes mehr (VwGH 27.3.2018, Ra 2018/16/0043). Zudem war der Beschwerdeführer zu den vom Strafurteil festgestellten Abgabenverkürzungen geständig (siehe gekürzte Urteilsausfertigung).

Wenn der Beschwerdeführer nun im Verfahren vor dem Bundesfinanzgericht vorbringt, er habe nur gestanden, da sonst eine unbedingte Haftstrafe im Raum gestanden wäre, so ist dies für das Vorliegen der Bindungswirkung des § 116 BAO unerheblich.

Der Argumentation, dass im Gegenzug auch die Strafgerichte nicht an Erkenntnisse des Bundesfinanzgerichtes gebunden sind, ist ebenfalls nichts abzugewinnen, da der Grund für diese Bindungswirkung darin liegt, dass im Strafverfahren weit höhere Ansprüche an die Erweisbarkeit einer Tat gelten als im verwaltungsgerichtlichen Verfahren vor dem Bundesfinanzgericht.

Ergänzend ist betreffend den vorliegenden Fall auszuführen, dass die an das Bundesfinanzgericht gestellten Beweisanträge sich mit den dem Landesgericht für Strafsachen angebotenen Beweisen im Wesentlichen decken.

Die in der Beschwerde vom 18. Jänner 2018 übermittelten Unterlagen zum Nachweis der erbrachten Leistungen des ***E*** sowie die beantragten Zeugeneinvernahmen decken sich mit dem an das Landesgericht für Strafsachen ***X*** gestellten Beweisantrag vom 18. August 2020, der als ON 26 im Strafakt protokolliert wurde. Gleiches war auch bei den im Zuge der Vorhaltsbeantwortung vom 25. September 2018 übermittelten Unterlagen der Fall.

Die in der Beschwerde beantragten Zeugeneinvernahmen (***A***, ***C***, ***D***, ***F***, ***K***) wurden vom Landesgericht für Strafsachen ***X*** – abgesehen von jener des ***A***, welcher - wie aus dem Aktenvermerk des Richters im Anordnungs- und Bewilligungsbogen bzw den Protokoll der Hauptverhandlung vom 23. Oktober 2020 ersichtlich - bereits zu Beginn des Strafverfahrens schwer erkrankt war und im Laufe des Verfahrens verstorben ist – einvernommen.

Bei ***K*** handelt es sich um den 3. Angeklagten. Er wurde mehrfach von den Finanzbehörden, wie auch im Strafverfahren, einvernommen.

In dem weiteren Beweisantrag des Beschwerdeführers an das Bundesfinanzgericht vom 11. Juli 2024 wurde die Einvernahme des ***G*** der ***B*** AG beantragt und zusätzlich sieben Schecks vorgelegt, welche bezeugen sollen, dass ***E*** Geld bekommen habe. Dieser Beweisantrag entspricht dem Beweisantrag vom 25. September 2020 (eingebracht 28. September 2020) und protokolliert zu ON 35.

Dieser Zeuge wurde zur dritten Hauptverhandlung am 30. März 2021 geladen. Zu dessen Aussage kam es aber aufgrund des zuvor abgelegten Geständnisses des Beschwerdeführers sowie des 3. Angeklagten ***K*** nicht mehr. Der erste Angeklagte ***E*** verantwortete sich von Anfang an geständig.

Im Urteil des Landesgerichts für Strafsachen ist festgehalten, dass der Beschwerdeführer – sowie der 3. Angeklagte ***K*** auf Grund des Gutachtes des Sachverständigen ***S*** vom 2. Februar 2021 (ON 52) letztlich gestanden haben. Die von diesem angestellten und in dem Gutachten festgehaltenen Berechnungen wurde auch den strafbestimmenden Wertbeträgen des Urteils zugrunde gelegt und decken sich mit den Feststellungen der Betriebsprüfung –

welche im beschwerdegegenständlichen Verfahren vor dem Bundesfinanzgericht angefochten sind.

In den für die Erstellung des Gutachtens gewürdigten Unterlagen und Aussagen finden sich sowohl alle Aussagen des Beschwerdeführers sowie der anderen beiden Angeklagten vor den Finanzbehörden und dem Landesgericht für Strafsachen sowie unter anderem auch explizit erwähnt die Unterlagen der Beschwerde und die vor dem Strafgericht erhobenen Beweisanträge.

Die weiters – sowohl dem Landesgericht für Strafsachen ***X*** als auch auch dem Bundesfinanzgericht - dargebotenen und nicht auf Zeugenaussagen beruhenden Beweise waren ebenso nicht geeignet, Leistungen des ***E*** gegenüber dem Beschwerdeführer zu erweisen.

Das Vorbringen des Beschwerdeführers war daher nicht dazu geeignet, eine Änderung der angefochtenen Bescheide herbei zu führen und es waren auch vom Bundesfinanzgericht keine weiteren Beweise aufzunehmen.

Dem strafrechtlichen Schuldspruch lag unbestritten die Tatsachenfeststellung zu Grunde, dass der Beschwerdeführer aufgrund von Scheinrechnungen die oa Beträge an Umsatz- und Einkommensteuer verkürzt hat, wie dies auch ursprünglich bereits die Betriebsprüfung festgestellt hat.

Diese Feststellungen waren dazu geeignet als neue Tatsachen iSd § 303 Abs 1 BAO eine Änderung der rechtskräftigen Umsatz- und Einkommensteuerbescheide für die Jahre 2011 bis 2014 herbeizuführen.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

3.1.2 Anspruchszinsen

Gemäß § 205 Abs 1 BAO sind Differenzbeträge an Einkommensteuer und Körperschaftsteuer, die sich aus Abgabenbescheiden unter Außerachtlassung von Anzahlungen, nach Gegenüberstellung mit Vorauszahlungen oder mit der bisher festgesetzt gewesenen Abgabe ergeben, für den Zeitraum ab 1. Oktober des dem Jahr des Entstehens des Abgabenanspruchs folgenden Jahres bis zum Zeitpunkt der Bekanntgabe dieser Bescheide zu verzinsen (Anspruchszinsen).

Die Anspruchszinsen betragen gemäß § 205 Abs 2 BAO zwei Prozent über dem Basiszinssatz.

Die Festsetzung von Anspruchszinsen hat mit Abgabenbescheid (§ 198 BAO) zu erfolgen, wobei als Bemessungsgrundlage die jeweilige Nachforderung oder Gutschrift heranzuziehen ist.

Es kann daher jede Nachforderung bzw Gutschrift (gegebenenfalls) einen Anspruchszinsenbescheid auslösen. Der Bescheid über die Festsetzung von Anspruchszinsen ist an die im Spruch des zur Nachforderung oder Gutschrift führenden Bescheides ausgewiesene Nachforderung bzw. Gutschrift gebunden.

Der Zinsenbescheid ist grundsätzlich mit Bescheidbeschwerde anfechtbar, etwa mit der Begründung, der maßgebende Einkommensteuer-(Körperschaftsteuer-)bescheid sei nicht zugestellt worden oder der im Zinsenbescheid angenommene Zeitpunkt seiner Zustellung sei unzutreffend. Aufgrund der Bindung an den Abgabenbescheid ist der Zinsenbescheid jedoch nicht (mit Aussicht auf Erfolg) mit der Begründung anfechtbar, der maßgebende Einkommensteuer-(Körperschaftsteuer-)bescheid sei inhaltlich rechtswidrig.

Erweist sich der genannte Stammabgabenbescheid nachträglich als rechtswidrig und wird er entsprechend abgeändert (oder aufgehoben), so wird diesem Umstand mit einem an den Abänderungsbescheid (Aufhebungsbescheid) gebundenen Zinsenbescheid Rechnung getragen (zB Gutschriftszinsen als Folge des Wegfalles einer rechtswidrigen Nachforderung). Es ergeht ein weiterer Zinsenbescheid; es erfolgt daher keine Abänderung des ursprünglichen Zinsenbescheides (vgl. *Ritz*, BAO⁷, § 205 Rz 32 ff und die dort wiedergegebene Literatur und Judikatur).

Den angefochtenen Anspruchszinsenbescheiden für die Jahre 2012 bis 2014 liegen die in den Einkommensteuerbescheiden 2012 bis 2014 vom 19. Dezember 2017 ausgewiesenen Abgabennachforderungen zugrunde. Der Beschwerdeführer bekämpfte die Bescheide über die Festsetzung von Anspruchszinsen mit derselben Begründung wie die übrigen Bescheide, nämlich die Feststellungen der Betriebsprüfung seien unzutreffend und die geltend gemachten Fremdleistungen des ***E*** seien anzuerkennen.

Wie oben dargelegt, ist der Anspruchszinsenbescheid an die Höhe der im Bescheidspruch des Einkommensteuerbescheides ausgewiesenen Nachforderung gebunden, daher war die Beschwerde betreffend die Anspruchszinsenbescheide als unbegründet abzuweisen.

Überdies wäre selbst im Fall einer Änderung der den Anspruchszinsen zugrundeliegenden Einkommensteuerbescheide der Jahre 2012 bis 2014 diesen jedenfalls durch neue – dieser Abgabenfestsetzung entsprechende Anspruchszinsenbescheide – Rechnung zu tragen gewesen, da eine Anpassung eines Bescheides über die Festsetzung von Anspruchszinsen gesetzlich nicht vorgesehen ist.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

3.2. 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 liegt im beschwerdegegenständlichen Fall nicht vor, da sich die Bindung des Bundesfinanzgerichtes an das Urteil des Landesgerichtes ***X*** bereits aus dem Gesetzestext des § 116 BAO ergibt und der zitierten höchstgerichtlichen Judikatur folgt.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden und die Revision nicht zuzulassen.

Wien, am 20. August 2024