

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter ***R*** in der Beschwerdesache ***Bf1***, ***Bf1-Adr***, vertreten durch WITAGO Wirtschaftstreuhand- und Steuerberatungs GmbH, Friedlgasse 25 Tür 17, 1190 Wien, über die Beschwerden vom 2.3.2018 gegen die Bescheide des Finanzamtes Österreich vom 18. Dezember 2017 betreffend Einkommensteuer 2013, Wiederaufnahme § 303 BAO / ESt 2008, Wiederaufnahme § 303 BAO / ESt 2009, Wiederaufnahme § 303 BAO / ESt 2010, Wiederaufnahme § 303 BAO / ESt 2011, Wiederaufnahme § 303 BAO / ESt 2012, Wiederaufnahme § 303 BAO / USt 2008, Wiederaufnahme § 303 BAO / USt 2009, Wiederaufnahme § 303 BAO / USt 2010, Wiederaufnahme § 303 BAO / USt 2011, Wiederaufnahme § 303 BAO / USt 2012, Umsatzsteuer 2013, Anspruchszinsen 2008, Anspruchszinsen 2009, Anspruchszinsen 2010, Anspruchszinsen 2011, Anspruchszinsen 2012 und Anspruchszinsen 2013 Steuernummer ***BF1StNr1*** nach Durchführung einer mündlichen Verhandlung zu Recht erkannt:

- I. Die Beschwerden werden 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

Mit Bericht über das Ergebnis der Außenprüfung vom 21.11.2017 wurde eine Außenprüfung bei ***Bf1*** (Beschwerdeführerin – Bf) betreffend Einkommen- und Umsatzsteuer für die Jahre 2006 bis 2013 abgeschlossen. Festgestellt wurden im Wesentlichen Mängel in der Buchführung sowie der Grundaufzeichnungen. Weiters wurden Umsatz- und Abgabenverkürzungen festgestellt und entsprechende Hinzurechnungen im Schätzungswege durchgeführt.

Die belangte Behörde erließ in weiterer Folge jeweils mit 18.12.2017 die Bescheide über die Wiederaufnahme des Verfahrens betreffend Umsatzsteuer 2008 bis 2012, die Umsatzsteuerbescheide 2008 bis 2013, die Bescheide über die Wiederaufnahme des Verfahrens betreffend Einkommensteuer 2008 bis 2012, die Einkommensteuerbescheide 2008 bis 2013 sowie die Bescheide über die Festsetzung von Anspruchszinsen 2008 bis 2013.

Mit Anbringen vom 18.1.2018 wurde eine Verlängerung der Rechtsmittelfrist bis 22.2.2018 beantragt und von der belangten Behörde genehmigt. Mit Anbringen vom 22.2.2018 wurde eine Verlängerung der Rechtsmittelfrist bis 8.3.2018 beantragt und von der belangten Behörde genehmigt.

Mit Anbringen vom 2.3.2018 (eingelangt am 5.3.2018) wurden fristgerecht Beschwerden gegen die Bescheide über die Wiederaufnahme des Verfahrens betreffend Umsatzsteuer 2008 bis 2012, den Umsatzsteuerbescheid 2013, die Bescheide über die Wiederaufnahme des Verfahrens betreffend Einkommensteuer 2008 bis 2012, den Einkommensteuerbescheid 2013 sowie die Bescheide über die Festsetzung von Anspruchszinsen 2008 bis 2013 eingebracht. Begründend wurde im Wesentlichen angeführt, dass keine Mängel bei den Grundaufzeichnungen vorliegen würden, die Hinzurechnungen nicht richtig seien und die Zählwerke der Spielautomaten nicht abgelesen worden seien.

Mit Beschwerdeverentscheidung vom 17.9.2018 wurden die Beschwerden vom 5.3.2018 als unbegründet abgewiesen.

Mit Anbringen vom 16.10.2018 wurde ein Antrag auf Entscheidung über die Beschwerde durch das Bundesfinanzgericht (Vorlageantrag) eingebracht.

Mit Aufhebungsbescheid gem. § 299 BAO vom 11.9.2019 wurden die Beschwerdeverentscheidungen vom 17.9.2018 aufgehoben.

Mit rechtskräftigem Erkenntnis des Spruchsenates beim (damaligen) Finanzamt Wien 9/18/19 Klosterneuburg vom 12.12.2018 wurde die Bf schuldig erkannt, sie hat durch die Abgabe unrichtiger Umsatzsteuer- und Einkommensteuererklärungen für die Jahre 2008 bis 2013 die Finanzvergehen der gewerbsmäßigen Abgabenhinterziehung begangen und wurde hiefür mit einer Geldstrafe in Höhe von € 54.000 bestraft.

Mit Beschwerdeverentscheidungen vom 14.10.2019 wurden die Beschwerden vom 5.3.2018 als unbegründet abgewiesen.

Mit Anbringen vom 8.11.2019 wurde ein Antrag auf Entscheidung über die Beschwerden durch das Bundesfinanzgericht (Vorlageantrag) eingebracht.

Mit Vorlagebericht vom 26.5.2021 wurden die Beschwerden dem Bundesfinanzgericht zur Entscheidung vorgelegt. Darin wurde beantragt, die Beschwerden als unbegründet abzuweisen.

Mit Beschluss des Geschäftsverteilungsausschusses vom 29. Jänner 2024 wurde die gegenständliche Beschwerdesache der bisherigen zuständigen Gerichtsabteilung abgenommen und mit 1. Februar 2024 der nunmehr zuständigen Gerichtsabteilung zugeteilt.

Am 24. April 2025 wurde eine Erörterung der gegenständlichen Beschwerdesache durchgeführt. Im Zuge der Erörterung bot der Vertreter der Bf der Vertreterin der belangten Behörde eine vergleichsweise Zahlung an. In weiterer Folge verständigten sich beide Parteien darauf, weitere Gespräche hinsichtlich eines möglichen Einigungsverfahrens zu führen.

Mit Eingabe vom 30.9.2025 nahm die belangte Behörde zum Erörterungsgespräch wie folgt Stellung: „Im Betriebsprüfungsbericht sowie im Vorlagebericht wird ausführlich der Sachverhalt sowie die eklatanten Buchführungsmängel, die Schätzungsverpflichtung des Finanzamtes sowie die Wiederaufnahme dargelegt sowie die Schilderung der Wertung der Einwände vorgenommen, welche zur Reduktion der Abgabebeträge führten. Es kann kein Zweifel am Vorliegen von Wiederaufnahmegründen bestehen. Im Übrigen wird darauf hingewiesen, dass nur betreffend der Sachbescheide Umsatzsteuer 2013 sowie Einkommensteuer 2013 inhaltlich Beschwerde erhoben wurde. Nach Rücksprache mit der Fachdienststellenleitung unserer Dienststelle kann keiner Einigung bzw. Änderung der Steuerbescheide zugestimmt werden, da während der Betriebsprüfung mehr als ausreichend Raum für Sachverhaltsdarlegungen und Argumente gegeben war und allen Einwänden und Beweisen vollumfänglich und jahrelang durch die Betriebsprüfung sowie auch mittels Amtshilfe nachgegangen wurde. Das Finanzamt beantragt daher weiterhin die vollinhaltliche Abweisung der Beschwerden.“

Mit Eingabe vom 22.10.2025 via FinanzOnline wurde seitens der steuerlichen Vertretung der Bf eine Nachreichung zum Vorlageantrag in Form einer Zusammenfassung ihrer Sichtweise und Argumente vorgelegt. Die Ausführungen lauten wie folgt: „Zu Beginn möchten wir unser Bedauern ausdrücken, dass die mit dem Finanzamt geführten Vergleichsverhandlungen nicht erfolgreich waren, wobei wir uns erlauben, festzuhalten, dass wir final nie darüber informiert wurden, dass ein Vergleich seitens des Finanzamtes nicht in Frage kommt. Ohne jetzt auf die Schätzungsberechtigung der Behörde näher einzugehen, halten wir fest, dass es dem Finanzamt grundsätzlich freisteht, sich für eine Schätzungsmethode zu entscheiden, wobei allerdings jene Methode zu wählen ist, die im Einzelfall zur Erreichung des Zieles, den tatsächlichen Gegebenheiten möglichst nahe zu kommen, am geeignetsten erscheint. Die Wahl der Schätzungsmethode ist zu begründen. Im gegenständlichen Fall hat sich die Behörde offensichtlich für die Wahl der Zahlungsströme entschieden, wobei jegliche Begründung dafür fehlt. Die im Schätzungsweg angesetzten Beträge können nicht herbeigeleitet werden. Warum

ein naheliegender interner und externer Betriebsvergleich nicht herangezogen oder zu einem unrichtigen Ergebnis geführt hätte, hat die Behörde nie ausgeführt. Sowohl ein interner als auch ein externer Betriebsvergleich wäre naheliegend gewesen, weil die Bf für vier Spielautomaten ein Mietentgelt erhalten hat und nur zwei selbst betrieben hat. Es wäre daher ein Leichtes gewesen, den Betreiber der vier Automaten zu ersuchen, die jeweiligen Umsätze bekanntzugeben bzw. eine Einsicht bei diesem Unternehmen durchzuführen. Weiters halten wir fest, dass sich in unmittelbarer Nachbarschaft zwei weitere Automatensalons befunden haben, die für einen äußeren Betriebsvergleich zur Verfügung gestanden wären. Diese wurden ebenfalls nicht kontaktiert. Darüber hinaus ist es von der Behörde vernachlässigt worden, die sichergestellten Automaten zu öffnen und die Zählwerke auszulesen. Die Behörde hat offensichtlich sämtliche Einzahlungen, sowohl auf dem Geschäftskonto als auch auf dem Privatkonto und dem Sparbuch, addiert, diese Beträge um die Zuwendungen von Herrn ***S*** in Höhe von EUR 635.000,00 gekürzt und eine weitere Kürzung im Ausmaß der erklärten Umsätze lt. UVAs durchgeführt. Die Differenz wurde offensichtlich als nicht erklärte Einnahmen erfasst. Bei der Auswertung der Kontendaten hat die Behörde jedoch nur den Fokus auf die Einzahlungen gerichtet, nicht aber auf die Abhebungen. Im Prüfungszeitraum gab es auch beträchtliche Abhebungen, die bei Weitem die Differenz der ungeklärten Einzahlungen übersteigen und sehr wohl ausreichen, um diese Einzahlungen zu decken als auch die Lebenshaltungskosten. Wie die Behörde selbst festgehalten hat, hat Herr ***S*** die Bf nicht nur finanziell unterstützt, sondern ist zusätzlich für Urlaube und Geschenke aufgekommen. Zum Privatkonto der Bf möchten wir noch ausführen, dass es sich lediglich um ein Zahlungsmittelkonto handelte. Das bedeutet, es wurden nur ganz wenige Bewegungen abgewickelt, wie zB Einziehungs- oder Daueraufträge im geringeren Ausmaß (EUR 2.000,00 - 3.000,00 monatlich). Das Konto wurde jeweils unmittelbar vor oder nach Fälligkeit dieser Abbuchungen durch Einzahlungen in etwa der jeweiligen Höhe ausgestattet. Es ist nicht nur möglich, sondern entspricht auch den Erfahrungen des täglichen Lebens, wenn genügend Bargeld vorhanden ist und ein Konto, das keinen Überziehungsrahmen hat, ins Minus geraten würde, dass entsprechende Beträge einbezahlt werden. Wie oben erwähnt, wurden diese Auszahlungen in keiner Weise berücksichtigt, sondern lapidar festgehalten, dass sich diese zeitlich nicht zuordnen lassen. Bei einer summarischen Betrachtung, wie es die Behörde jedoch gemacht hat, gehören alle Aspekte, auch jene, die sich zu Gunsten des Mandanten auswirken, beleuchtet und berücksichtigt. Die bedingte Bindungswirkung des Straferkenntnisses für die Feststellungen des jetzigen Beschwerdeverfahrens sehen wir sehr skeptisch, dies wurde auch vom VwGH bestätigt (VwGH 25.06.2025, RO 2024/13/0027). Während des Strafverfahrens wurden mehrere Versuche unternommen, das Finanzstrafverfahren so lange ruhen zu lassen, bis Klarheit und Rechtskraft beim Betriebsprüfungsverfahren entstanden ist. Diesen Anträgen hat der Spruchsenat, insbesondere der Richter, nicht stattgegeben. Die Verhandlung beim Spruchsenat fand am 12.12.2018 statt. Zu diesem Zeitpunkt wurde unsere Mandantin bereits mehrere Jahre durch das Betriebsprüfungsverfahren, die Hausdurchsuchung und das Finanzstrafverfahren zermürbt. Darüber hinaus ist ihre Ehe kaputt gegangen, der Betrieb

musste geschlossen werden und ihre Tochter war schwer krank. Unsere Mandantin hatte weder die Kraft, noch die finanziellen Mittel mehr, noch war sie physisch im Stande, gegen das Straferkenntnis eine weitere Beschwerde einzubringen. Sie war durch das jahrelange Verfahren derart zermürbt, dass sie nur endlich Ruhe haben wollte. Die Bindungswirkung bezieht sich nur auf Tatsachen und nicht auf Sachbescheide. Es liegt daher beim Bundesfinanzgericht für richtige Sachbescheide zu sorgen. Deshalb ist die Bindungswirkung nur bedingt. Ob dieser Umstände und die nicht nachvollziehbare Entscheidung, das Finanzstrafverfahren abzuschließen, noch bevor das Feststellungsverfahren abgeschlossen ist, haben wir berechtigte Zweifel, inwieweit die Bindungswirkung in diesem speziellen Fall zum Tragen kommen kann. Nach endgültiger Erledigung dieses Verfahrens ist ein Antrag auf Wiederaufnahme des Strafverfahrens geplant. Zusammenfassend halten wir daher fest, dass die geschätzten Besteuerungsgrundlagen schwere Fehler in der Ermittlung haben, sowohl materieller als auch formeller Natur und ersuchen um entsprechende Berücksichtigung bei der Entscheidung.“

Am 28.10.2025 wurde die mündliche Verhandlung durchgeführt. Der Vertreter der Bf führte im Wesentlichen aus, dass die Schätzung der belangen Behörde aufgrund der Zahlungsströme unrichtig sei. Er wolle nicht die Frage erörtern, ob eine Schätzung berechtigt sei oder nicht. Er könne die Zahlen der Zuschätzung im Prüfungsbericht nicht nachvollziehen. Eine Begründung der Schätzung liege nicht vor. Weiters verwies er auf seine Eingabe vom 20.10.2025. Der Vertreter und die Vertreterin der belangten Behörde führten im Wesentlichen aus, dass es aufgrund der Vorlage mangelhafter Grundaufzeichnungen zur Kontoöffnungen gekommen wäre und bis zum Ende der mehrjährigen Betriebsprüfung ein Betrag von insgesamt € 179.592,30 nicht nachvollziehbar gewesen wäre, woher er stammt, und dies auch nicht aufgeklärt werden konnte. Daher erfolgte die Zuschätzung in Höhe dieses Gesamtbetrages.

II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

1. Sachverhalt

Die Bf betrieb von Anfang 2006 bis Anfang 2015 in ***Adr*** einen Automatensalon mit sechs Spielautomaten.

Nach diversen anonymen Anzeigen, wonach behauptet wurde, die Bf könne ihren Lebensstil nicht mit den erklärten Gewinnen abdecken, wurde eine Hausdurchsuchung, Erhebungen, eine Betriebsprüfung sowie Kontenöffnungen durchgeführt.

Bis Mitte des Jahres 2008 erzielte sie für alle sechs Automaten im Salon nur Miet- bzw. Provisionseinnahmen. Danach wurden bis zum Betriebsende zwei Automaten von der Bf selbst betrieben und vier vermietet.

Die einzigen Grundaufzeichnungen über die Einnahmen aus den Glücksspielautomaten, die im Zuge der Betriebsprüfung vorgelegt wurden, sind mit „Kassa-Eingang“ bezeichnete Dokumente, von denen es ein Exemplar pro Monat gab. Bei einigen dieser Dokumente wurde der Zeitraum nachträglich korrigiert. Die Automaten wurden täglich entleert. Diesbezügliche Grundaufzeichnungen wurden nicht vorgelegt.

Die Bf verfügte, neben dem Geschäftskonto, noch über ein weiteres (nicht offengelegtes) Bankkonto sowie ein Sparbuch. Im Prüfungszeitraum wurden auf das nicht offengelegte weitere Bankkonto Einzahlungen in Höhe von € 279.592,30 (davon Münzeinzahlungen in Höhe von € 13.532,97) und auf das Sparbuch Einzahlungen in Höhe von € 537.710,55 getätigt. Von den gesamten Einzahlungen auf das Bankkonto und auf das Sparbuch stammten € 637.710,55 aus Zuwendungen an die Bf von Herrn ***S***.

Der Differenzbetrag (gesamte Einzahlungen abzüglich Zuwendungen) auf dem nicht offen gelegten Bankkonto in Höhe von insgesamt € 179.592,30 stammt aus dem Betrieb der Spielautomaten und wurde von der Bf einbezahlt. Dieser Betrag setzt sich wie folgt zusammen:

2008	38.277,51
2009	21.015,50
2010	29.344,42
2011	31.533,50
2012	14.825,00
2013	44.596,37
Gesamt	179.592,30

Diese Beträge wurden in den Umsatzsteuer- sowie Einkommensteuererklärungen 2008 bis 2013 nicht erklärt.

Die Feststellungen der Betriebsprüfung in der Textziffer 1 des Prüfungsberichtes vom 21.11.2017 hinsichtlich der getätigten Abgabenverkürzungen für die Jahre 2008 bis 2013 sind im Zuge der Prüfung neu hervorgekommen.

Im Jahr 2013 stellt der zugeflossene und auf das Bankkonto einbezahlte Betrag in Höhe von € 44.596,37 (Bruttobetrag) einen steuerbaren und steuerpflichtigen Umsatz bzw. eine steuerpflichtige Betriebseinnahme dar.

Die Nachforderungen des Finanzamtes wurden in folgender Höhe festgesetzt: USt 2008 iHv € 6.379,59; Est 2008 iHv € 14.336,78; USt 2009 iHv € 3.502,59; Est 2009 iHv € 7.568,09; USt 2010 iHv € 4.890,73; Est 2010 iHv € 10.567,00; USt 2011 iHv € 5.255,59; Est 2011 iHv € 11.356,00; USt 2012 iHv € 2.470,83; Est 2012 iHv € 5.339,00; USt 2013 iHv € 7.380,33 sowie Est 2013 iHv € 12.030,00

Mit rechtskräftigem Erkenntnis vom 12.12.2018 (gekürzte Ausfertigung gem. § 141 Abs 3 FinStrG) hat der Spruchsenat beim Finanzamt Wien 9/18/19 Klosterneuburg als Finanzstrafbehörde zu Recht erkannt, dass die Bf schuldig ist, vorsätzlich und gewerbsmäßig (§ 38 FinStrG) unter Verletzung einer abgabenrechtlichen Offenlegungs- und Wahrheitspflicht – nämlich durch die Abgabe unrichtiger Umsatzsteuer- und Einkommensteuererklärungen für die Jahre 2008 bis 2013 – bewirkt, bzw. zu bewirken versucht zu haben (für 2013), dass die bescheidmäßig festzusetzende Umsatzsteuer und Einkommensteuer der Jahre 2008 bis 2013 in folgender Höhe zu niedrig festgesetzt wurde: USt 2008 iHv € 6.379,59; Est 2008 iHv € 14.336,78; USt 2009 iHv € 3.502,59; Est 2009 iHv € 7.568,09; USt 2010 iHv € 4.890,73; Est 2010 iHv € 10.567,00; USt 2011 iHv € 5.255,59; Est 2011 iHv € 11.356,00; USt 2012 iHv € 2.470,83; Est 2012 iHv € 5.339,00; USt 2013 iHv € 7.380,33 sowie Est 2013 iHv € 12.030,00. Die Bf hat dadurch die Finanzvergehen der gewerbsmäßigen Abgabenhinterziehung nach § 33 Abs 1, 38 Abs 1, 13 FinStrG begangen und wurde hierfür nach § 33 Abs 5 FinStrG mit einer Geldstrafe in Höhe von € 54.000,00 bestraft.

2. Beweiswürdigung

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

Die im Spruch des Straferkenntnisses des Spruchsenates angeführte, zu niedrig angesetzte Umsatzsteuer sowie die zu niedrig angesetzte Einkommensteuer für die Jahre 2008 bis 2013 entspricht den vom Finanzamt, aufgrund der durchgeführten Betriebsprüfung, bescheidmäßig festgesetzten Nachforderungsbeträgen.

Dem strafrechtlichen Schuldspruch lagen daher unzweifelhaft jene Tatsachenfeststellungen hinsichtlich nicht erklärter Umsatzerlöse bzw. Betriebseinnahmen für die Jahre 2008 bis 2013 zu Grunde, die im Prüfungsbericht festgestellt und anschließend von der belangen Behörde bescheidmäßig festgesetzt wurden.

Entsprechend der unten in der rechtlichen Beurteilung angeführten Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes, entfaltet ein rechtskräftiges Straferkenntnis 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 Feststellungen des Spruchsenates beim Finanzamt Wien 9/18/19 Klosterneuburg als Finanzstrafbehörde gebunden, wonach die Bf die im Sachverhalt festgestellten und im Spruch angeführten Abgabenverkürzungen hinsichtlich Umsatz- und Einkommensteuer in den genannten Zeiträumen bewirkt hat.

Die, vom Spruchsenat beim Finanzamt Wien 9/18/19 Klosterneuburg als Finanzstrafbehörde, als erwiesen angesehene und dem Erkenntnis zugrundegelegte Tatsache, dass die Bf im Zeitraum 2008 bis 2013 Abgabenverkürzungen vorgenommen hat, war dazu geeignet, gemäß § 303 Abs 1 lit b BAO eine Wiederaufnahme der ursprünglichen Einkommens- und Umsatzsteuerbescheide für die Jahre 2008 bis 2012 zu verfügen sowie die Hinzurechnung in Höhe von € 37.163,64 netto zuzüglich 20% Umsatzsteuer iHv € 7.432,73 für das Jahr 2013 durchzuführen sowie dementsprechend die jeweiligen Abgabenbeträge im Umsatzsteuer- und Einkommensteuerbescheid 2013 neu festzusetzen.

3. Rechtliche Beurteilung

3.1. Zu Spruchpunkt I. (Abweisung)

Strafurteile:

§ 116 BAO lautet:

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

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

Nach ständiger Rechtsprechung des VwGH besteht eine Bindung der Abgabenbehörden und des Bundesfinanzgerichts im Falle rechtskräftiger verurteilender Entscheidungen eines Strafgerichts, einer Finanzstrafbehörde oder des Bundesfinanzgerichts 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 27.11.2020, Ra 2018/16/0210, VwGH 27.3.2018, Ra2018/16/0043; Ritz/Koran, BAO7 § 116 Rz 14 mwN). Diese Bindungswirkung ist Ausfluss der materiellen Rechtskraft der jeweiligen strafrechtlichen Erledigung (vgl dazu VwGH24.9.1996, 95/13/0214) und geht sowohl von Erledigungen im Rahmen eines gerichtlichen als auch von Erledigungen im Rahmen eines verwaltungsbehördlichen Finanzstraßverfahrens aus (vgl Kotschnigg, Beweisrecht BAO § 116 Rz 73). Das Konzept einer bedingten Bindungswirkung ist nicht vorgesehen.

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, Ro2014/15/0023).

Dieser Rechtsprechung folgend, bedarf es in der gegenständlichen Beschwerdesache aufgrund der strafrechtlichen Verurteilung der Bf und der daraus folgenden bindenden Feststellungen des oa strafrechtlichen Erkenntnisses vom 12. Dezember 2018 keiner weitergehenden eigenständigen Feststellungen und beweiswürdigen Erwägungen des Bundesfinanzgerichtes (VwGH 27.3.2018, Ra 2018/16/0043).

Das Bundesfinanzgericht ist an die, im Spruch genannten, Abgabebeträge des die Bf verurteilenden Straferkenntnisses vom 12. Dezember 2018 gebunden.

Die Bindung betrifft auch nur den festgestellten Sachverhalt, nicht jedoch dessen steuerliche Beurteilung (VwGH 24.9.1996, 95/13/0214).

Wiederaufnahme:

Gemäß § 303 Abs 1 lit. b BAO ist eine Wiederaufnahme des Verfahrens von Amts wegen zulässig, wenn Tatsachen oder Beweismittel neu hervorgekommen sind und die Kenntnis dieser Umstände allein oder in Verbindung mit dem sonstigen Ergebnis des Verfahrens einen im Spruch anders lautenden Bescheid herbeigeführt hätte. Tatsachen iSd § 303 BAO sind ausschließlich mit dem Sachverhalt des abgeschlossenen Verfahrens zusammenhängende tatsächliche Umstände, also Sachverhaltselemente, die bei einer entsprechenden Berücksichtigung zu einem anderen Ergebnis geführt hätten, wie etwa Zustände, Vorgänge, Beziehungen und Eigenschaften (zB VwGH 24.10.2019, Ra 2018/15/0097).

Maßgebend ist, ob der Abgabenbehörde in dem wiederaufzunehmenden Verfahren der Sachverhalt so vollständig bekannt gewesen ist, dass sie schon in diesem Verfahren bei richtiger rechtlicher Subsumtion, zu der nunmehr im wiederaufgenommenen Verfahren erlassenen Entscheidung gelangen hätte können (zB VwGH 23.2.2010, 2006/15/0314; 29.7.2010, 2006/15/0006; 31.5.2011, 2009/15/0135; 19.9.2013, 2011/15/0157; 27.2.2019, Ra 2017/15/0015; 24.10.2019, Ra 2018/15/0097). Dabei ist das Hervorkommen neuer Tatsachen oder Beweismittel aus der Sicht des jeweiligen Verfahrens und nicht aus anderen Verfahren, bei denen diese Tatsachen möglicherweise erkennbar waren, zu beurteilen. Das Neuherkommen von Tatsachen und Beweismitteln im Sinne des § 303 BAO bezieht sich damit auf den Wissensstand (auf Grund der Abgabenerklärungen und ihrer Beilagen) des jeweiligen Veranlagungsjahres. Entscheidend ist, ob der abgabenfestsetzenden Stelle alle rechtserheblichen Sachverhaltselemente bekannt waren.

Die im Prüfungsbericht vom 21.11.2017, in der Textziffer 1, genannten Tatsachen und Beweismittel betreffend durchgeführter Abgabenverkürzungen für die Jahre 2008 bis 2013 kamen erst im Zuge der Außenprüfung neu hervor und führten zu einer anderen rechtlichen Beurteilung des vorliegenden Sachverhalts und somit zu anderslautenden Bescheiden. Die Wiederaufnahmebescheide verfolgten somit den Zweck bisher unbekannte, aber entscheidungswesentliche Sachverhaltselemente festzustellen, die zu einem anderen Ergebnis geführt haben. Dabei handelt es sich um Tatsachen oder Beweismittel, die bereits zum Zeitpunkt der Erlassung der Einkommensteuer- und der Umsatzsteuerbescheide hinsichtlich der streitgegenständlichen Wirtschaftsjahre existent waren, aber erst später hervorgekommen sind (vgl. Ritz/Koran, BAO 8. Aufl., § 303, Rz 30).

Diese Feststellungen waren dazu geeignet, als neue Tatsachen iSd § 303 Abs 1 BAO eine Wiederaufnahme der rechtskräftigen Umsatz- und Einkommensteuerbescheide für die Jahre 2008 bis 2012 herbeizuführen.

Schätzung:

§ 184 BAO lautet:

(1) Soweit die Abgabenbehörde die Grundlagen für die Abgabenerhebung nicht ermitteln oder berechnen kann, hat sie diese zu schätzen. Dabei sind alle Umstände zu berücksichtigen, die für die Schätzung von Bedeutung sind.

(2) Zu schätzen ist insbesondere dann, wenn der Abgabepflichtige über seine Angaben keine ausreichenden Aufklärungen zu geben vermag oder weitere Auskunft über Umstände verweigert, die für die Ermittlung der Grundlagen (Abs. 1) wesentlich sind.

(3) Zu schätzen ist ferner, wenn der Abgabepflichtige Bücher oder Aufzeichnungen, die er nach den Abgabenvorschriften zu führen hat, nicht vorlegt oder wenn die Bücher oder

Aufzeichnungen sachlich unrichtig sind oder solche formellen Mängel aufweisen, die geeignet sind, die sachliche Richtigkeit der Bücher oder Aufzeichnungen in Zweifel zu ziehen.

Von der Betriebsprüfung wurde festgestellt, dass unvollständige bzw. manipulierte Grundaufzeichnungen vorgelegt wurden. Weiters wurden Einzahlungen auf das Privatkonto der Bf festgestellt, deren Herkunft nicht aufgeklärt werden konnte.

Diese Umstände stellen derart grobe Mängel der Aufzeichnungsverpflichtungen dar, dass das erklärte Ergebnis in den Aufzeichnungen als nicht glaubwürdig erscheint. Im Hinblick auf die offensichtliche Unvollständigkeit und Unrichtigkeit der Geschäftsaufzeichnungen, die über bloße Formalverstöße hinausgehen, war die Abgabenbehörde berechtigt bzw. verpflichtet, die Besteuerungsgrundlagen im Schätzungswege gem. § 184 BAO zu ermitteln.

Ist eine Schätzung grundsätzlich zulässig, so steht nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes die Wahl der anzuwendenden Schätzungsmethode der Abgabenbehörde im Allgemeinen frei, doch muss das Schätzungsverfahren einwandfrei angeführt, die zum Schätzungsergebnis führenden Gedankengänge müssen schlüssig und folgerichtig sein und das Ergebnis, das in der Feststellung der Besteuerungsgrundlagen besteht, muss mit den Lebenserfahrungen im Einklang stehen. Das gewählte Verfahren muss stets auf das Ziel gerichtet sein, diejenigen Besteuerungsgrundlagen zu ermitteln, die die größte Wahrscheinlichkeit der Richtigkeit für sich haben. Hierbei muss die Behörde im Rahmen des Schätzungsverfahrens auf alle vom Abgabepflichtigen substantiiert vorgetragenen, für die Schätzung relevanten Behauptungen eingehen (VwGH 15.07.1998, 95/13/0286; VwGH 19.09.2001, 2001/16/0188; VwGH 28.10.2004, 2001/15/0137). Die Wahlfreiheit bei der Anwendung der Schätzungsmethode dient dem Ziel, ohne Bindung an starre Regeln dem tatsächlichen Betriebsergebnis möglichst nahe kommen zu können. Letztlich ist jene Schätzungsmethode die richtige, deren mögliches Ergebnis nach den Gegebenheiten, nach der Lebenserfahrung, nach dem Maßstab des wirtschaftlich Möglichen und Vernünftigen beurteilt die größte Wahrscheinlichkeit der Richtigkeit für sich zu haben scheint. Die Bemühungen der Behörde müssen erkennbar dahingehen, schon durch die Wahl der Methode der Wahrheit so nahe wie möglich zu kommen. Wenn die Judikatur immer wieder zum Ausdruck bringt, der Abgabepflichtige habe keinen Anspruch auf eine bestimmte Schätzungsmethode, so ist diese Aussage mit der Einschränkung zu verstehen, dass die Behörde der Wahrheit so nahe wie möglich kommen soll (vgl Stoll, BAO-Kommentar, 1931). Eine Schätzung, die sich so weit als möglich auf Grundlagen im Bereich des Tatsächlichen, des Gegebenen, des Unbestrittenen stützt, also auf möglichst unbestrittenen oder weitgehend gesicherten Ausgangspositionen aufbaut, wird diesem Ziel weitgehend gerecht (vgl Stoll, BAO-Kommentar, 1932).

Sind die Fehler für sich abgrenzbar und in der Höhe konkret bestimmbar, so ist vom erklärten Buchführungsergebnis auszugehen und die festgestellten Fehler sind durch Zuschätzung zu korrigieren (vgl Stoll, BAO-Kommentar, S. 1942).

In der gegenständlichen Beschwerdesache wurde ua der Umsatzsteuer- und der Einkommensteuerbescheid 2013 angefochten. Hinsichtlich des Jahres 2013 wurden die Bankeingänge in Höhe von € 44.596,97 herangezogen, die aus dem Betrieb mit den Spielautomaten stammten und die seitens der Bf nicht in der Umsatz- und Einkommensteuererklärung 2013 erklärt wurden. Da die Bf weder gegen die Schätzungsberechtigung noch gegen die Höhe der von der Betriebsprüfung vorgenommenen Zuschätzung substantielle Einwendungen vorgebracht bzw. die Mittelherkunft nicht nachgewiesen hat, geht das Bundesfinanzgericht davon aus, dass die von der belangten Behörde vorgenommene Schätzung geeignet ist, die tatsächlichen Betriebsergebnisse im Jahr 2013 zutreffend abzubilden.

In diesem Zusammenhang wird darauf hingewiesen, dass es der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes entspricht, dass derjenige, der zu einer Schätzung begründet Anlass gibt, die mit jeder Schätzung verbundene Unsicherheit hinnehmen muss, da es im Wesen einer Schätzung liegt, dass die auf diese Weise ermittelten Größen die tatsächlich ermittelten Ergebnisse nur bis zu einem mehr oder weniger großen Genauigkeitsgrad erreichen (vgl VwGH 27.4.1995, 97/17/0140).

Die Zuschätzung für das Jahr 2013 in Höhe von € 44.596,97 (Bruttobetrag) ist steuerbar und steuerpflichtig gem. § 1 Abs 1 UStG und stellt weiters eine steuerpflichtige Betriebseinnahme iSd EStG dar. Die Umsatzsteuer ist aus dem Bruttobetrag herauszurechnen.

Die Vorbringen der Bf waren nicht dazu geeignet, eine Aufhebung der angefochtenen Wiederaufnahmebescheide betreffend Umsatz- und Einkommensteuer 2008 bis 2012 sowie des angefochtenen Umsatz- und Einkommensteuerbescheides 2013 herbeizuführen und es waren auch vom Bundesfinanzgericht keine weiteren Beweise aufzunehmen.

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 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 2008 bis 2013 liegen die in den Einkommensteuerbescheiden 2008 bis 2013 vom 18. Dezember 2017 ausgewiesenen Abgabennachforderungen zugrunde.

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.

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. Zur Frage der Bindungswirkung von Strafurteilen folgt dieses Erkenntnis der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes sowie den gesetzlichen Anordnungen. Eine Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung liegt daher nicht vor.

Salzburg, am 5. November 2025