

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Vorsitzenden Dr. Gerald Daniaux und die weiteren Senatsmitglieder Mag. Armin Treichl, Mag. Tino Ricker und Dr. Andreas Kickl im Beisein der Schriftführerin Jennifer Reinherr, über die Beschwerde des Herrn bfadr, vertreten durch Rechtsanwalt Dr. Manfred Schnetzer, Lustenauerstraße 64, 6850 Dornbirn, gegen die Bescheide des Finanzamtes Bregenz St.Nr. xxx, vom 18. Juli 2014 betreffend Wiederaufnahme der Verfahrens hinsichtlich Umsatz- und Einkommensteuer 2009, sowie die Bescheide betreffend Umsatzsteuer für die Jahre 2009 bis 2011 und Einkommensteuer für die Jahre 2009 und 2010, sowie die Bescheide vom 22. Juli 2014 betreffend Einkommensteuer 2011 und 2012 in der Sitzung am 28. September 2017 nach Durchführung einer mündlichen Verhandlung

zu Recht erkannt:

1. Die Beschwerden werden als unbegründet abgewiesen.
2. Eine Revision beim Verwaltungsgerichtshof ist nach Art. 133 Abs. 4 Bundesverfassungsgesetz (B-VG) unzulässig.

Entscheidungsgründe

Der Beschwerdeführer führt als Einzelunternehmer einen X-Betrieb.

Im Bericht über das Ergebnis einer Außenprüfung betreffend Umsatzsteuer und Einkommensteuer 2008 bis 2010 vom 17. Juli 2014 wurde ausgeführt, der Beschwerdeführer mache geltend, er habe in den Jahren 2009 und 2010 Mehrschichtplatten (Holzplatten) zunächst von der B GmbH und sodann von der U GmbH bezogen. Der Prüfer ging - mit ausführlicher Begründung - davon aus, es lägen insoweit jeweils Scheinrechnungen vor. Weder die behaupteten Mengen noch die behauptete Art an Mehrschichtplatten seien zum Einsatz gelangt. Auch hätten die behaupteten Bezüge an Mehrschichtplatten nicht stattgefunden. Es seien daher weder die Nettorechnungsbeträge als Betriebsausgaben noch die in den Rechnungen ausgewiesenen Umsatzsteuerbeträge als Vorsteuern zu berücksichtigen.

Das Finanzamt schloss sich dieser Beurteilung an. Mit Bescheiden vom 18. bzw. 22. Juli 2014 nahm das Finanzamt die Verfahren betreffend Einkommensteuer 2009 und

Umsatzsteuer 2009 wieder auf und setzte die Einkommensteuer für die Jahre 2009 bis 2012 und die Umsatzsteuer für die Jahre 2009 bis 2011 fest.

Der Beschwerdeführer er hob gegen diese Bescheide Beschwerde. Er machte geltend, sämtliche von der B GmbH und der U GmbH angebotenen Waren seien auch tatsächlich geliefert worden; die Rechnungen seien vom Beschwerdeführer auch im Überweisungswege bezahlt worden. Rückzahlungen ("Kickbacks") seien nicht erfolgt. Die Holzplatten seien auf Baustellen auch tatsächlich verwendet und in der Folge entsorgt worden. Der Beschwerdeführer beantragte "zum Thema der Art- und Menge bzw Einsatz von Holzplatten" die Vernehmung der Zeugen D ("Mitarbeiter des Steuerpflichtigen), F (mit Angabe einer Anschrift) sowie E (insoweit würden genaue Daten noch nachgeliefert); zu E wurde ergänzend ausgeführt, dieser könne ebenfalls nachweisen, "dass die Schaltafeln nicht nur zu Beginn des Projektes eingesetzt wurden, sondern auch über die Jahre während des gesamten Projektes gewechselt wurden".

Die gegen diese Bescheide erhobenen Beschwerden wurden vom Bundesfinanzgericht mit Erkenntnis vom 4. Jänner 2016, xxx als unbegründet abgewiesen.

Der Beschwerdeführer hat gegen dieses Erkenntnis Revision erhoben.

Der Verwaltungsgerichtshof hat mit Erkenntnis vom 29. März 2017, xxx das oa Erkenntis des Bundesfinanzgerichts aufgehoben. Der Verwaltungsgerichtshof führte im Wesentlichen aus, dass durch das Unterbleiben der beantragten Einvernahme eines Zeugen das angefochtene BFG-Erkenntnis mit Rechtswidrigkeit belastet sei. Weiters führte der Verwaltungsgerichtshof aus:

„Für das fortzusetzende Verfahren wird darauf hingewiesen, dass nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes ein rechtskräftiges Strafurteil bindende Wirkung hinsichtlich der tatsächlichen Feststellungen entfaltet, auf denen sein Schulterspruch beruht, wozu jene Tatumsände 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 (vgl. VwGH vom 1. September 2015, Ro 2014/15/0023, mwN).“

Die gekürzte Urteilsausfertigung des Strafurteils des Landesgerichtes G xxx hat im Wesentlichen folgenden Wortlaut:

„Sachverhalt:

Es haben im Zuständigkeitsbereich des Finanzamts Bregenz im Zeitraum von 2011 bis 25.11.2013

1. [Der Beschwerdeführer] als abgabepflichtiger Einzelunternehmer das ausschließlich durch das Gericht zu ahndende Finanzvergehen der Abgabenhinterziehung begangen, indem er vorsätzlich unter Verletzung der abgabenrechtlichen Offenlegungs- und Wahrheitspflicht, nämlich durch Einreichung unrichtiger Umsatzsteuererklärungen für die Jahre 2009 bis 2011 und Einkommenssteuererklärungen für die Jahre 2009 bis 2012, Abgabenverkürzungen bescheidmäßig festzusetzender Abgaben in Höhe von insgesamt

EUR 504.443,20 zu Punkt a) bewirkt bzw. zu den Punkten b) bis d) zu bewirken versucht, wobei er die Tat unter Verwendung falscher Beweismittel, nämlich Scheinrechnungen der Firmen „A Handels GmbH“ und „B Handels GmbH“, denen keine realen Lieferungen dieser Firmen gegenüberstanden, begangen hat, und zwar:

- a) für das Jahr 2009 eine Verkürzung der Umsatzsteuer in Höhe von EUR 53.856,00 und der Einkommenssteuer in Höhe von EUR 134.640,00;*
- b) für das Jahr 2010 eine Verkürzung der Umsatzsteuer in Höhe von EUR 48.034,00 und der Einkommenssteuer in Höhe von EUR 119.384,00;*
- c) für das Jahr 2011 eine Verkürzung der Umsatzsteuer in Höhe von EUR 42.701,20 und der Einkommenssteuer in Höhe von EUR 50.953,00;*
- d) für das Jahr 2012 eine Verkürzung der Einkommenssteuer in Höhe von EUR 54.875,00;*

2. [Der Sohn des Beschwerdeführers] vorsätzlich zu den unter Punkt 1. genannten Taten beigetragen, indem er Kontakt zu den Machthabern der Firmen aufgenommen und bei ihnen die Scheinrechnungen „besorgt“ hat, die in das Rechenwerk des Einzelunternehmens des Erstangeklagten eingeflossen sind und die Grundlage für die unrichtigen Steuererklärungen gebildet haben, sowie die „Kick-Back—Zahlungen“ von diesen Personen entgegengenommen hat.

Strafbare Handlung:

[Der Beschwerdeführer]

zu 1.: das Verbrechen des Abgabenbetrugs nach §§ 33 Abs 1 und Abs 3 lit a, 39 Abs 1 lit a und Abs 3 lit c, 13 FinStrG;

[Der Sohn des Beschwerdeführers]

zu 2.: das Verbrechen des Abgabenbetrugs als Beitragstäter nach §§ 11 dritter Fall, 33 Abs 1 und Abs 3 lit a, 39 Abs 1 lit a und Abs 3 lit c, 13 FinStrG

Strafe:

[Der Beschwerdeführer] und der [Sohn des Beschwerdeführers] jeweils nach § 39 Abs 3 lit c FinStrG

Freiheitsstrafe von 18 (achtzehn) Monaten.

Gemäß § 26 Abs 1 FinStrG iVm § 43 Abs 1 StGB wird [beim Beschwerdeführer und dem Sohn des Beschwerdeführers] jeweils die Freiheitsstrafe unter Bestimmung einer Probezeit von drei Jahren bedingt nachgesehen.

[...]

Strafbemessungsgründe:

Mildernd: bisher ordentlicher Lebenswandel

Erschwerend: kein besonderer Umstand

BESCHLUSS

Gemäß § 26 Abs 2 FinStrG wird [dem Beschwerdeführer und dem Sohn des Beschwerdeführers] die WEISUNG erteilt, binnen einem Jahr den noch aushaltenden Betrag von EUR 500.000,-- (in Worten: Euro fünfhunderttausend) an das Finanzamt Bregenz zu entrichten.“

Dieses Strafurteil ist rechtskräftig.

In der mündlichen Verhandlung hat der steuerliche Vertreter die Anträge auf Einvernahme der von ihm beantragten Zeugen zurückgenommen.

Über die Beschwerde wurde erwogen:

Das Landesgericht G hat im rechtskräftigen Strafurteil im Finanzstrafverfahren gegen den Beschwerdeführer festgestellt, dass der Beschwerdeführer Abgabenverkürzungen hinsichtlich Umsatzsteuer 2009 bis 2011 sowie Einkommensteuer 2009 bis 2012 bewirkt bzw zu verwirken versucht habe, wobei er die Tat unter Verwendung falscher Beweismittel, nämlich Scheinrechnungen der Firmen A Handel GmbH und B HandelsGmbH, denen keine realen Lieferungen dieser Firmen gegenüberstanden, begangen hat. Das Landesgericht G hat den strafbestimmenden Wertbetrages ermittelt in dem es von den Steuerbeträgen der nunmehr angefochtenen Umsatz- und Einkommensteuerbescheide die Steuerbeträge abgezogen hat, die sich aus der Veranlagung der vom Beschwerdeführer erklärten Umsätze bzw Einkommen ergeben hat bzw hätte.

§ 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 Verwaltungsgerichtshofes entfaltet ein rechtskräftiges Strafurteil bindende Wirkung hinsichtlich der tatsächlichen Feststellungen, auf denen sein Schulterspruch 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 (vgl. VwGH vom 1. September 2015, Ro 2014/15/0023, mwN).

Das Bundesfinanzgericht ist daher an die Feststellung des Landesgerichts G wonach der Beschwerdeführer Abgabenverkürzungen hinsichtlich Umsatzsteuer 2009 bis 2011 sowie Einkommensteuer 2009 bis 2012 bewirkt bzw zu verwirken versucht habe, wobei er die Tat unter Verwendung falscher Beweismittel, nämlich Scheinrechnungen der Firmen

A Handel GmbH und B HandelsGmbH, denen keine realen Lieferungen dieser Firmen gegenüberstanden, begangen hat, gebunden.

Die vom Verwaltungsgerichtshof angeordnete Zeugeneinvernahme konnte daher unterbleiben, da eine Bindung an den vom Landesgericht G im Strafverfahren gegen den Beschwerdeführer festgestellten Sachverhalt besteht.

1.) Wiederaufnahme des Verfahrens:

Gemäß § 303 Abs. 4 BAO ist eine Wiederaufnahme des Verfahrens von Amts wegen u.a. in allen Fällen zulässig, in denen Tatsachen oder Beweismittel neu hervorkommen, die im Verfahren nicht geltend gemacht worden sind, und die Kenntnis dieser Umstände allein oder in Verbindung mit dem sonstigen Ergebnis des Verfahrens einen im Spruch anders lautenden Bescheid herbeigeführt hätte.

Die Entscheidung über die Wiederaufnahme des Verfahrens steht gemäß § 305 Abs. 1 BAO der Abgabenbehörde zu, die für die Erlassung des nach § 307 Abs 1 aufzuhebenden Bescheides zuständig war. Welche gesetzlichen Wiederaufnahmegründe durch einen konkreten Sachverhalt als verwirklicht angesehen und daher als solche herangezogen werden, bestimmt bei der Wiederaufnahme von Amts wegen die gemäß § 305 Abs. 1 leg. cit. zuständige Behörde.

Bei einer Berufung gegen eine Wiederaufnahme von Amts wegen durch das gemäß § 305 Abs. 1 BAO zuständige Finanzamt ist die Sache, über welche die Abgabenbehörde zweiter Instanz gemäß § 289 Abs. 2 BAO zu entscheiden hat, nur die Wiederaufnahme aus den vom Finanzamt herangezogenen Gründen, also jene wesentlichen Sachverhaltsmomente, die das Finanzamt als Wiederaufnahmegrund beurteilt hat. Unter Sache ist in diesem Zusammenhang die Angelegenheit zu verstehen, die den Inhalt des Spruches des Bescheides der Abgabenbehörde erster Instanz gebildet hat. Bei einem verfahrensrechtlichen Bescheid, wie dem der Wiederaufnahme des Abgabenverfahrens von Amts wegen, wird die Identität der Sache, über die abgesprochen wurde, durch den Tatsachenkomplex begrenzt, der als neu hervorgekommen von der für die Wiederaufnahme zuständigen Behörde zur Unterstellung unter den von ihr gebrauchten Wiederaufnahmetatbestand herangezogen wurde (vgl. etwa das VwGH-Erkenntnis vom 19. September 2007, 2004/13/0108). Aufgabe des Bundesfinanzgerichtes bei Entscheidungen über ein Rechtsmittel gegen die amtsweigige Wiederaufnahme ist es daher zu prüfen, ob dieses Verfahren aus den vom Finanzamt herangezogenen Gründen wieder aufgenommen werden durfte.

In der Beschwerde wird eingewendet, die Begründung des Wiederaufnahmbescheides enthalte neben der Gesetzesbestimmung einen Verweis auf die Begründung des jeweiligen nachgelagerten Sachbescheides. Dies sei jedoch unbestimmt, da auch die Begründung des Sachbescheides nur einen weiteren Verweis - auf die Feststellungen der abgabenbehördlichen Prüfung und die darüber aufgenommene Niederschrift bzw den Prüfungsbericht- enthalte. Weder in den Bescheiden über die Wiederaufnahmen noch in den verwiesenen Begründungen der Sachbescheide würden die Wiederaufnahmegründe

aufgeführt, es erfolgten nur Verweise. Somit habe es die Behörde unterlassen anzuführen, aufgrund welchen konkreten Sachverhaltes die Behörde welchen gesetzlichen Wiederaufnahmetatbestand als erfüllt ansieht.

Mit diesem Vorbringen wird keine Rechtswidrigkeit des angefochtenen Bescheides dargetan. Entscheidend ist, ob der Begründung des Wiederaufnahmebescheides des Finanzamtes zu entnehmen ist, dass es die Wiederaufnahme auf jene Umstände gestützt hat, die in der Niederschrift über die Schlussbesprechung festgehalten sind.

Es ist nicht rechtswidrig, in der Begründung eines Bescheides auf die der Partei zugegangenen Schriftstücke Bezug zu nehmen (vgl. Ritz, BAO⁴, § 93 Tz 15). So ist auch ein vorheriger Verweis auf den Betriebsprüfungsbericht zulässig (vgl. das Erkenntnis des VwGH vom 27. Mai 1998, 95/13/0282).

Der Beschwerdeführer bestreitet nicht, dass ihm die in Rede stehende Niederschrift und der Bericht über die abgabenbehördliche Prüfung zugegangen sind. Die Begründung des Wiederaufnahmebescheides konnte daher auf diese Niederschrift verweisen. Diese ist damit einem Teil der Begründung des Wiederaufnahmebescheides gleichzuhalten.

Dem Vorbringen des Beschwerdeführers in der mündlichen Senatsverhandlung am 26. November 2015, wonach dem Finanzamt bereits auf Grund der Umsatzsteuersonderprüfung der gesamte Sachverhalt bekannt gewesen sei, ist zu entgegnen, dass diese nur kurz gedauert hat und sich nur auf formale Kriterien beschränkt hat. Aus dem Arbeitsbogen zur Umsatzsteuersonderprüfung ist auch kein Anhaltspunkt für die Behauptung des Beschwerdeführers ersichtlich. Auch hat der Beschwerdeführer keinen konkreten Anhaltspunkt dafür geliefert, dass dem Finanzamt bereits auf Grund der Umsatzsteuersonderprüfung bekannt gewesen sein soll, dass es sich bei den Rechnungen der A HandelsGmbH und der B um Scheinrechnungen gehandelt hat.

Die Tatsache, dass es sich bei den Rechnungen der Firmen A Handel GmbH und B HandelsGmbH um Scheinrechnungen gehandelt hat, denen keine realen Lieferungen dieser Firmen gegenüberstanden, ist erst im Zuge der Betriebsprüfung ans Licht gekommen. Es handelt sich dabei um eine neu hervorgekommene Tatsache, die zu einem anderen steuerlichen Ergebnis geführt hat.

Da die steuerlichen Änderungen nicht bloß geringfügig sind, war dem Grundsatz der Rechtsrichtigkeit Vorrang vor dem Grundsatz der Rechtsbeständigkeit einzuräumen.

Die Beschwerden betreffend Wiederaufnahme der Verfahren hinsichtlich Umsatz- und Einkommensteuer 2009 waren daher als unbegründet abzuweisen.

2.) Sachbescheide:

Da der Beschwerdeführer in den Beschwerden gegen die angefochtenen Umsatzsteuer- und Einkommensteuerbescheide lediglich vorgebracht hat, dass es sich bei den Rechnungen der Firmen A Handel GmbH und B HandelsGmbH um keine Scheinrechnungen gehandelt habe, sondern diesen Rechnungen reale Lieferungen dieser Firmen gegenüberstanden hätten, dies aber im Widerspruch zu den vom Landesgericht

G im Strafverfahren gegen den Beschwerdeführer getroffenen Feststellungen – an die das Bundesfinanzgericht gebunden ist – steht, waren die Beschwerden gegen die angefochtenen Umsatz- und Einkommensteuerbescheide als unbegründet abzuweisen, zumal nicht erkennbar ist, dass dem Finanzamt bei der Ermittlung der Bemessungsgrundlagen und der Steuern ein Fehler unterlaufen ist.

Zulässigkeit einer Revision

Eine Revision ist nicht zulässig, da sich das Bundesfinanzgericht an das Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes vom 29. März 2017, xxx, das zum gegenständlichen Fall ergangen ist, gehalten hat.

Feldkirch, am 29. September 2017