



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des BW, gegen den Bescheid des Finanzamtes St. Johann Tamsweg Zell am See, vertreten durch Mag. Bernhard Berauer, betreffend Wiederaufnahme des Verfahrens gemäß § 303 BAO hinsichtlich Säumniszuschläge 1999 und Stundungszinsen entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Entscheidungsgründe

Der Bw ist Rechtsanwalt. Im Zuge einer Betriebsprüfung (Rechtsgrundlage § 99 Abs. 2 FinStrG), die Jahre 1999 - 2001 betreffend, wurde im Zeitraum 1999 Mandantengeld (h) aus einem Prozess (ATS 400.996,99/€ 29.141,49) den vereinnahmten Honoraren zugerechnet, da es vom Bw noch nicht weitergeleitet wurde. Dies führte seitens der Betriebsprüfung zu Erlöszurechnungen in Höhe von ATS 334.164,16 (€ 24.284,66) und einer Umsatzsteuernachforderung in Höhe von ATS 66.832,83 (€ 4.856,93) mit folgender Begründung:

„Aus einem Prozess für den Klienten h wurden ATS 400.996,99 an vereinnahmten Geldern noch nicht weitergeben. Es gibt dafür zwei von Huber ausgestellte Bestätigungen, dass diese Summe wegen ausgezeichneter rechtsanwaltlicher Leistung bis auf weiteres zinsenfrei zur Verfügung steht.“

1. Bestätigung:

Lieber c.o.

Meine anstehenden Ansprüche aus meinem Verfahren gegen m und die do in der Höhe von ATS 350.932,99 stunde ich dir bis auf weiteres zinsenfrei wegen deiner ausgezeichneten rechtsanwaltlichen Leistungen.

t am 23. 10. 1999

H, geb. am 8. 4. 1945, 8793t

2. Bestätigung :

Lieber c.o.

Meine anstehenden Ansprüche aus meinem Verfahren gegen m und die dv in der Höhe von ATS 50.064,- stunde Ihnen bis auf weiteres zinsenfrei wegen Ihrer ausgezeichneten rechtsanwaltlichen Leistungen.

t am 15. 12. 1999

H , geb. am 8. 4. 1945, 8793t

Die vorliegenden Bestätigungen, in denen weder Rückzahlungsmodalitäten noch Zinsen vereinbart wurden, gelten als nicht fremdüblich. Für den Zeitraum des Prozesses (1997-1998) wurde bisher noch keine Honorarnote gestellt. Die Behauptung, das entsprechende Honorar sei bereits anlässlich eines vorhergehenden Prozesses im Voraus entrichtet worden, erscheint der Finanzbehörde als unglaubwürdig. Beweise, dass es sich bei der aushaftenden Forderung des Herrn h tatsächlich um Leihgeld handelt, wurden trotz mehrmaliger Vorhaltungen im Zuge der Prüfung nicht erbracht. Die aushaftenden Gelder waren daher als vereinnahmte Honorare zu betrachten und entsprechend zu versteuern (+ Gewinn: ATS 334.164,16; + USt: ATS 66.832,83)."

Die Abgabenbehörde erster Instanz übernahm diese Feststellungen und erließ im Dezember 2002 neue Sachbescheide. Die erstinstanzlichen Bescheide betreffend Einkommen- und Umsatzsteuer 1999 wurden nicht bekämpft.

Vom Bw wurden ab Jänner 2003 Ansuchen um Zahlungserleichterung (10.01.2003, 27.05.2003, 19.07.2004, 25.07.2005, 01.07.2006) gestellt, die seitens der Abgabenbehörde erster Instanz jeweils bewilligt wurden, sodass Bescheide über die Festsetzung von Stundungszinsen am 11.08.2003 für den Zeitraum 14.01.2003-07.08.2003, am 09.09.2004 für den Zeitraum 08.08.2003-15.08.2004, am 09.09.2005 für den Zeitraum 16.08.2004-02.08.2005 und am 09.08.2006 für den Zeitraum 03.08.2005-11.07.2006 erlassen wurden, die unbekämpft blieben.

Bescheide über die Festsetzung eines ersten Säumniszuschlages wurden weder in Zusammenhang mit der Umsatzsteuer 1999 noch mit der Einkommensteuer 1999 erlassen.

Mit Erkenntnis vom 18. 10. 2005 des Spruchsenates beim FA als Finanzstrafbehörde I. Instanz wurde der Bw hinsichtlich des Vorwurfs Mandantengeld h freigesprochen.

Die entsprechenden Passagen daraus lauten wie folgt:

„Erkenntnis“

1. (Schuldspurc).....

2. Hingegen wird er von dem wider ihn erhobenen Vorwurf, er habe in den Jahren 1999 und 2001 im Bereich des Finanzamtes ST vorsätzlich unter Verletzung der abgabenrechtlichen Offenlegungs- und Wahrheitspflicht durch Abgabe unrichtiger Steuererklärungen weitere Abgabenverkürzungen von € 13.479,78 bewirkt freigesprochen. In diesem Umfange wird das Verfahren gem. § 136 FinStrG eingestellt

Erwiesener Sachverhalt:

Der Beschuldigte führte in den Jahren 1997 bis 1999 einen Prozess gegen die All für seinen Klienten H . Das Urteil erging im August 1999. Von den aufgrund dieses Prozesses von der Versicherung an den Beschuldigten überwiesenen Geldern wurde ein Betrag in Höhe von insgesamt ATS 400.996,99 vom Beschuldigten nicht an H überwiesen. Begründet liegt diese Tatsache darin, dass dem Beschuldigten von H aufgrund eines finanziellen Engpasses ein Darlehen gewährt wurde.

Rechtliche Beurteilung:

Zum Faktum h war ein tatbildmäßiges Verhalten im Sinne des § 33 Abs. 1 FinStrG nicht nachweisbar. Diesbezüglich war daher mit einem Freispruch vorzugehen und das Verfahren einzustellen, wobei anzumerken ist, dass die Einstellung im Umfang eines Betrages von € 13.479,78 auf den Einleitungsbescheid vom 25.2.2003 Bezug nimmt in welchem noch von einem Verkürzungsbetrag von € 64.475,41 ausgegangen wurde.“

Beweiswürdigung:

Zum Honorar h gab der Beschuldigte (Bw) an, er habe sich anlässlich der Schlussbesprechung zur Betriebspprüfung nur deswegen nicht gegen die Umwandlung des Mandantengeldes h in sein Honorar zur Wehr gesetzt, weil es ihm einfach widerstrebe einen Mandanten, der ihm in einer finanziellen Notlage behilflich gewesen sei mit derartigen finanzbehördlichen Vorwürfen zu konfrontieren. Es handle sich dabei keineswegs um Honorar sondern ausschließlich um Mandantengeld.

Soweit der Vorwurf, Mandantengeld h betrifft, geht der erkennende Senat und aufgrund der Aussage des Zeugen h davon aus, dass dem Beschuldigten dieses Honorar tatsächlich als Darlehen überlassen wurde.“

Die Aussage des Zeugen h in der Niederschrift über die mündliche Verhandlung (9. 2. 2005) gemäß § 135 des FinStrG vor dem Spruchsenat des Finanzamtes Salzburg-Stadt als Finanzstrafbehörde erster Instanz lautet wie folgt:

„Ich bin mit dem Beschuldigten befreundet. Ich kenne ihn ca. seit dem Jahr 1990. Der Beschuldigte hat mich wegen eines Verkehrsunfalles, der im Jahr 1990 stattgefunden hat, vertreten. Aufgrund dieser Vertretung entwickelte sich ein freundschaftliches Verhältnis. Es handelt sich bei diesem Verfahren um das vor dem LG. Ich habe im Laufe des Verfahrens, soweit ich mich noch erinnere an den Beschuldigten Honorarvorschüsse in der Größenordnung von ca ATS 130.000,- bezahlt. Ich habe in diesem Verfahren einen Betrag von mehr als ATS 1 Mio ersetzt. Ich habe dem Beschuldigten, soweit ich mich erinnere, noch im Jahr 1999 ein Darlehen gewährt, weil er mir sagte, es gehe ihm finanziell schlecht. Der Darlehensbetrag war ca ATS 400.000,-. An den genauen Betrag erinnere ich mich nicht mehr. Es wurde auch ein schriftlicher Darlehensvertrag errichtet. Ich lege dem Senat ein Schreiben vom 23. 10. 1999 und 15. 12. 1999 in Kopie vor. Wenn ich befragt werde, warum sich auf diesen Urkunden keine Unterschrift von d befindet. Das weiß ich nicht. Wir sind ja bekannt. Zur Zeit der Errichtung der Urkunde war ich mit d bereits befreundet und mit ihm per du. Hinsichtlich der Rückzahlung habe ich zu d gesagt, er solle mir das Geld geben, wenn es ihm besser gehe. Ich habe das Geld bis heute nicht bekommen. Ich habe das Geld bis heute nicht gefordert, weil der Beschuldigte damals viel für mich geleistet hat. Wenn mir vorgehalten wird, dass er hiefür nach meinen Angaben seinerzeit auch ATS 130.000,- bekommen hatte, er hat soviel für mich gemacht. Mir ist nicht bekannt, was der Beschuldigte in diesem Verfahren beim LG verdient hat. Eine Abrechnung habe ich nie gesehen. Derzeit habe ich zum Beschuldigten ca 2x jährlich Kontakt. Ich habe den Beschuldigten in letzter Zeit auch nicht darauf angesprochen, wann ich diese ATS 400.000 zurück bekommen werde.

Über Befragen durch den Beschuldigten:

Der Verkehrsunfall war im Mai 1990. Insgesamt wurde ich vom Beschuldigten in drei Gerichtsverfahren wegen dieses Unfalles vertreten, nämlich in einem Strafverfahren als Privatbeteiligter im Zivilverfahren, wobei im ersten Verfahren eine Feststellungsklage und im zweiten Verfahren eine Leistungsklage wegen Schmerzensgeld eingebracht wurde. Insgesamt dauerten diese Prozesse mehrere Jahre. Ich habe beim Unfall eine schwere Gehirnerschütterung erlitten. Ich habe gelegentlich Probleme mich zurück zu erinnern. Wenn mir vom Beschuldigten vorgehalten wird, dass wir zumindest seit 1991 per du sind, so entspricht das den Tatsachen. Der Beschuldigte hat mich sicher 10 bis 20x int aufgesucht. Er hat mehrmals in meinem Haus genächtigt. Richtig ist, wie ich in meiner schriftlichen Stellungnahme vom 14.08.2003 angeführt habe, dass ich an den Beschuldigten entweder

1993 oder 1994 Kostenvorschüsse von insgesamt ATS 130.000,- bezahlt habe. Ich habe keine Bedenken, dass ich vom Beschuldigten das gewährte Darlehen zurückerhalten werde."

Das Erkenntnis der Finanzstrafbehörde I. Instanz wurde dem Bw am 18. 05. 2006 nachweislich zugestellt und erwuchs in Ermangelung einer Berufung des Amtsbeauftragten nur hinsichtlich des Freispruches in Rechtskraft.

Vom Bw wurde nun am 16. 08. 2006 (neben der Wiederaufnahme des Verfahrens betreffend Einkommensteuer 1999, Umsatzsteuer 1999 und damit im Zusammenhang stehenden Anspruchszinsen 1999; siehe dazu die Erledigungen des UFS RV/0354-S/07, RV/0355-S/07 vom 28.08.2007, RV/0356-S/07 vom 16.08.2007) die Wiederaufnahme des Verfahrens gemäß § 303 Abs. 1 lit. b BAO betreffend Säumniszuschläge und Stundungszinsen/für Ratenbewilligungen, die in Zusammenhang mit der Einkommensteuer und Umsatzsteuer 1999 stehen, mit folgender Begründung gestellt:

Die im Betriebsprüfungsbericht vom 05.12.2002 geführte Tz 29 e (siehe oben) könne jetzt wie folgt entkräftet werden.

Der Bw habe sich anlässlich der Schlussbesprechung zu dieser Betriebsprüfung nur deswegen nicht gegen die unrichtige Rechtsansicht des Betriebsprüfers und damit gegen die (bescheidgemäße) unrichtige Umwandlung des Fremdgeldes/Mandantengeldes h in (unversteuertes) Honorar zur Wehr gesetzt und nur deswegen nicht seinen Mandanten h als Zeugen zur Widerlegung dieser unrichtigen Rechtsansicht ins Treffen geführt, weil es ihm einfach widerstrebte und auch vom Standesrecht her verwehrt wäre, einen Mandanten, der in einer finanziellen Notlage behilflich gewesen sei und zu dem er als Rechtsanwalt schließlich in einem besonderen Treue- und Vertrauensverhältnis stehe, mit derartigen finanzbehördlichen Vorwürfen zu konfrontieren. Dass diese Sache Leihgeld/Fremdgeld/Mandantengeld h im späteren Strafverfahrenseinleitungsbescheid des Finanzamtes Z vom 25. 02. 2003 dann nochmals zur Sprache kommen würde und zum Vorwurf gemacht werden sollte, sei anlässlich dieser Schlussbesprechung nicht zu erahnen gewesen.

Dies sei auch der Rechtfertigung des Bw vom 03. 04. 2003 gegen die Einleitung des Finanzstrafverfahrens zu entnehmen, die wie folgt lautet:

„Ich habe mich anlässlich der Schlussbesprechung zur Betriebsprüfung nur deswegen nicht gegen die Umwandlung des Mandantengeldes h in mein Honorar zur Wehr gesetzt, weil es mir einfach widerstrebte, einen Mandanten, der mir in meiner finanziellen Notlage behilflich war und zu dem ich schließlich aufgrund der RAO ein Treueverhältnis habe, mit derartigen finanzbehördlichen Vorwürfen zu konfrontieren. Dass dies im Einleitungsbescheid jetzt nochmals zur Sprache kommt und mir zum Vorwurf gemacht wird, konnte ich anlässlich der Schlussbesprechung nicht ahnen. Jedenfalls liegt kein Honorar, sondern ausschließlich

Mandantengeld vor, das ich meinem Mandanten zurückzahlen werde, sobald es meine finanziellen Möglichkeiten zulassen. Mit der (zumindest teilweisen) Rückzahlung wollte ich eigentlich mit Anfang dieses Jahres beginnen, meine jetzigen schweren Belastungen durch Finanzamtsnachzahlungen haben dies wieder verhindert. Auch wenn die besagten Vereinbarungen für einen Außenstehenden ungewöhnlich erscheinen sollten, so gehören sie dennoch dem Rechtsbestand an, weil immer noch Vertragsfreiheit herrscht und die von meinem Mandanten (wegen meiner ausgezeichneten rechtsanwaltlichen Leistungen) an den Tag gelegte Großzügigkeit nicht sittenwidrig ist. Von einer - wie immer gearteten - Abgabenverkürzung kann daher keine Rede sein."

Bezeichnend sei, dass im vorerwähnten Strafverfahrenseinleitungsbescheid noch das gesamte Fremdgeld/Mandantengeld h als unversteuertes Honorar zur Last gelegt werde und dieser Betrag dann nach der schriftlichen Stellungnahme des Mandanten h vom 14. 08. 2003 vom Amtsbeauftragten in seiner Stellungnahme vom 29. 01. 2004 auf ATS 106.240,00 eingeschränkt worden sei. In der Strafverhandlung vom 09. 02. 2005 habe man den Mandanten h als Zeugen einvernommen, worauf mit Straferkenntnis vom 18. 10. 2005 der Spruchsenat beim Finanzamt Sa den Bw vom Vorwurf Fremdgeld/Mandantengeld h freigesprochen habe. Dieser mittlerweile rechtskräftig gewordene Freispruch werde in diesem Straferkenntnis im Wesentlichen damit begründet, dass der erkennende Senat aufgrund der Aussage des Zeugen h davon ausgehe, dass dem Beschuldigten (dem Bw) dieses Honorar tatsächlich als Darlehen überlassen worden sei.

Gemäß § 303 Abs 1 lit b BAO werde daher fristgerecht ein Antrag auf Wiederaufnahme des Verfahrens gestellt.

Die oben angeführten Bescheide seien schon längst in Rechtskraft erwachsen, weil, wie schon oben ausgeführt - mit Rücksicht auf den Mandanten h - keine Rechtsmittel dagegen eingebracht worden seien.

Die schriftliche Ausfertigung des vorerwähnten Straferkenntnisses mit dem (mittlerweile bereits rechtskräftig gewordenen) Freispruch sei dem Bw nachweislich am 18. 05. 2006 zugestellt. Er habe sohin erst an diesem Tage vom Wiederaufnahmegrund Kenntnis erlangt, weshalb die Frist des § 303 Abs. 2 BAO für die rechtzeitige Antragstellung (3 Monate) erfüllt sei. Ob dieses Straferkenntnis bei Verhandlungsschluß am 18. 10. 2005 auch mündlich verkündet worden sei, entziehe sich der Kenntnis des Bw, weil dieser bei der Verhandlung nicht anwesend gewesen sei. Diese Abwesenheit sei sogar im Straferkenntnis festgehalten.

Bei dem oben angeführten rechtskräftigen Freispruch handle es sich um eine neu hervorgekommene Tatsache bzw um ein neu hervorgekommenes Beweismittel im Sinne des § 303 Abs. 1 lit. b BAO.

Durch diesen vorerwähnten Freispruch seien die Bescheide betreffend Säumniszuschläge und Stundungszinsen, was das darin aufgenommene Fremdgeld/Mandantengeld h anlange, in ihren Grundlagen als erschüttert anzusehen. Die Kenntnis dieses Umstandes, dass nämlich das Fremdgeld/Mandantengeld h tatsächlich als Darlehen anzusehen sei, hätte seinerzeit jeweils im Spruch anders lautende Bescheide herbeigeführt.

Die Zeugenaussage des H konnte im abgeschlossenen Verfahren deswegen nicht geltend gemacht werden, weil der Führung dieses Beweises Hindernisse entgegen standen, deren Beseitigung nicht möglich gewesen wäre bzw. nicht zugemutet werden konnte. Im gegenständlichen Fall sei das Hindernis der Geltendmachung der Zeugenaussage h nämlich insbesondere schon darin zusehen, dass der Bw gegenüber einem Mandanten zu einem besonderen Treue- und Vertrauensverhältnis verbunden sei. Dies gehe unter anderem aus der RAO (insbesondere § 9 Abs. 1 Satz 1 und den Standesrichtlinien RL-BA 1977 insbesondere den „Vorbemerkungen“ und § 10: „Vornehmste Berufspflicht des Rechtsanwaltes ist die Treue zu seiner Partei“) hervor. Weiters wäre der Zeuge noch immer Mandant gewesen und hätte nicht mit finanzbehördlichen Vorwürfen konfrontiert werden können. Dieser achtenswerte Beweggrund dürfe nicht zum Nachteil gereichen. An der bisherigen Nichtgeltendmachung der Zeugenaussage h läge kein grobes Verschulden im Sinne des § 303 Abs. 1 lit. b BAO vor, weshalb diese Zeugenaussage und der damit verbundene Freispruch als neu hervorgekommene Tatsachen bzw. Beweismittel im Sinne des § 303 Abs. 1 lit. b BAO anzusehen sei.

Falls dem Wiederaufnahmeantrag nicht stattgegeben werden sollte, werde die amtswegige Wiederaufnahme nach § 303 Abs. 4 BAO angeregt.

Seitens der Abgabenbehörde erster Instanz wurde der Wiederaufnahmeantrag vom 16. 08. 2006 (nachdem vom Bw bei der Abgabenbehörde zweiter Instanz am 23. 04. 2007 ein Devolutionsantrag gestellt wurde) am 16.05.2007 abgewiesen und hinsichtlich der Begründung auf die Abweisung des Wiederaufnahmeantrages gemäß § 303 BAO vom 07.05.2007 verwiesen (Umsatzsteuer/Einkommensteuer/Anspruchzinsen 1999 betreffend).

Vom Bw wurde gegen diesen Bescheid mit folgender Begründung berufen:

Im Gegensatz zur Rechtsansicht im angefochtenen Bescheid hätte der Wiederaufnahmeantrag sehr wohl bewilligt werden müssen. Bezeichnend für die rechtswidrige Ablehnung sei, dass im angefochtenen Bescheid lediglich (wahrscheinlich von höherer Stelle vorgegebene) auf diesen besonderen Fall nicht zutreffende VwGH Rechtssätze und Textteile aus BAO Kommentaren zitiert worden seien, dass auf das besondere Vorbringen des Bw (insbesondere hinsichtlich der Gründe für die Nichtgeltendmachung der Zeugenaussage H) überhaupt nicht eingegangen worden sei, dass auch die Feststellung des Spruchsenates zum Freispruch,

wonach das Fremdgeld/Mandantengeld h tatsächlich als Darlehen überlassen worden sei, nicht entsprechend gewürdigt wurde. Allein schon aufgrund des vorerwähnten Freispruches sei das Staatsgebilde Österreich nicht mehr berechtigt, die angeführten überzogenen Zuschläge und Zinsen weiterhin einzubehalten, andernfalls dieses Staatsgebilde unrechtmäßig bereichert wäre.

Dass man diese unrechtmäßige Bereicherung mit überspitztem Formalismus zu verteidigen versuche, mache die Sache nicht rechtmäßiger, weil eben diesem Staatsgebilde das zu Unrecht eingezogene Geld nicht zustehe.

Etwas anderes als eine Stattgabe des Wiederaufnahmeantrages wäre höchst unbillig und ein schwerer Eingriff in das Eigentumsrecht.

Es werden daher an die Berufungsbehörde die Anträge gestellt, jeden der angefochtenen Bescheide dahingehend abzuändern, dass dem Wiederaufnahmeantrag stattgegeben werde.

Die Abgabenbehörde erster Instanz hat die Berufung ohne Erlassung einer Berufungsvorentscheidung der Abgabenbehörde zweiter Instanz vorgelegt.

Über die Berufung wurde erwogen:

Ad Säumniszuschlag:

Zunächst ist festzuhalten, dass kein Bescheid über die Festsetzung eines ersten Säumniszuschlages (in Zusammenhang mit einer Festsetzung von Einkommensteuer bzw Umsatzsteuer 1999, wie im Wiederaufnahmeantrag angeführt) erlassen wurde, sodass diesbezüglich der Wiederaufnahmeantrag des Bw in Ermangelung des Vorliegens eines Bescheides nicht möglich ist.

Ad Stundungszinsen:

Gemäß § 303 Abs. 1 lit. b BAO ist dem Antrag einer Partei auf Wiederaufnahme eines durch Bescheid abgeschlossenen Verfahrens statzugeben, wenn ein Rechtsmittel gegen den Bescheid nicht oder nicht mehr zulässig ist und Tatsachen oder Beweismittel neu hervorkommen, die im abgeschlossenen Verfahren ohne grobes Verschulden der Partei nicht geltend gemacht werden konnten, und die Kenntnis dieser Umstände allein oder in Verbindung mit dem sonstigen Ergebnis des Verfahrens einen im Spruch anders lautenden Bescheid herbeigeführt hätte.

Gemäß Abs. 2 leg. cit. ist der Antrag auf Wiederaufnahme binnen einer Frist von drei Monaten von dem Zeitpunkt an, in dem der Antragsteller nachweislich von dem Wiederaufnahmegrund Kenntnis erlangt hat, bei der Abgabenbehörde einzubringen, die im abgeschlossenen Verfahren den Bescheid in erster Instanz erlassen hat.

Gemäß Abs. 4 leg. cit. ist eine Wiederaufnahme des Verfahrens von Amts wegen unter den Voraussetzungen des Abs. 1 lit. a und c und 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.

Ein Wiederaufnahmeantrag nach der zitierten Bestimmung kann nur auf solche Tatsachen und Beweismittel gestützt werden, die beim Abschluss des wieder aufzunehmenden Verfahrens schon existent waren, deren Verwertung der Partei aber erst nachträglich möglich wurde und die bei einer entsprechenden Berücksichtigung zu einem anderen Ergebnis als vom rechtskräftigen Bescheid zum Ausdruck gebracht geführt hätten. Hingegen bilden nach der Bescheiderlassung neu entstandene Tatsachen oder später zu Stande gekommene Beweismittel keine taugliche Grundlage für eine Wiederaufnahme des Verfahrens.

Waren bestimmte Umstände im betreffenden Verfahren der Behörde bekannt, hat sie diese Umstände für unwesentlich gehalten, so sind solche Umstände keine Wiederaufnahmegründe (Ritz, Kommentar zur BAO, S 940).

Die Wiederaufnahme auf Grund neu hervorgekommener Tatsachen und Beweismittel dient auch nicht dazu die Folgen einer unzutreffenden rechtlichen Würdigung eines offen gelegten Sachverhaltes zu beseitigen (Ritz, Kommentar BAO, S 938).

Entscheidungen von Gerichten oder Verwaltungsbehörden, die nach einem rechtskräftig abgeschlossenen Verfahren ergehen, stellen als solche keine Wiederaufnahmegründe im Sinne des § 303 Abs. 1 lit. b BAO dar (vgl. VwGH 25. 3. 1999, ZI 96/15/0108; 20. 4. 1995, ZI 92/13/0076, 22. 11. 2006, ZI 2006/15/0173).

Als Beweismittel kommt nicht die gerichtliche Entscheidung selbst, sondern allenfalls darin verwertete jetzt neu hervorgekommene Beweismittel in Betracht, die gegebenenfalls zur Wiederaufnahme eines anderen bereits rechtskräftig abgeschlossenen Verfahrens führen können.

Auch eine unterschiedliche Beweiswürdigung durch eine Verwaltungsbehörde einerseits und durch eine Verwaltungsstrafbehörde oder ein Gericht andererseits, führt nicht zur Wiederaufnahme des abgeschlossenen Verfahrens. Selbst wenn auf Grund eines Urteiles eines Gerichtes oder auf Grund eines Bescheides einer Verwaltungsbehörde eine andere als die bisher vorgenommene Tatsachenwürdigung eines gegebenen Sachverhaltes oder dessen rechtliche Beurteilung nachträglich unter Umständen zutreffender erscheint als die Würdigung, die im abgeschlossenen Verfahren vorgenommen wurde, liegt keine neu hervorgekommene Tatsache und auch kein neu hervorgekommenes Beweismittel im Sinne des § 303 Abs. 1 lit. b BAO vor (VwGH vom 22. 11. 2006, ZI 2006/15/0173).

Weiters ist zu berücksichtigen, dass Tatsachen und Beweismittel nur dann taugliche Wiederaufnahmegründe darstellen, wenn sie im abgabenrechtlichen Verfahren ohne grobes Verschulden der Partei nicht geltend gemacht werden konnten. Grobes Verschulden liegt dann vor, wenn das Verschulden nicht mehr als leichte Fahrlässigkeit anzusehen ist.

Dies bedeutet für den gegenständlichen Fall:

Zunächst ist festzuhalten, dass nach Ansicht des Unabhängigen Finanzsenates im gegenständlichen Fall die Frist des § 303 Abs. 2 BAO insofern gewahrt ist, als sich der Bw nach dem 09. 02. 2005 nicht mehr am Strafverfahren beteiligte und so erstmals mit Zustellung des Straferkenntnisses (18. 05. 2006) nachweislich von einem aus seiner Sicht vorliegenden Wiederaufnahmegrund, nämlich dem Freispruch in Bezug auf das Mandantengeld h , Kenntnis erlangt hatte.

Unbestritten ist weiteres, dass der Bw die Auswirkungen der Erlöszuschätzungen aus dem Titel Mandantengeld h bewusst in Kauf nahm (siehe Sachverhalt) und - bis auf einen - sämtliche Bescheide, die dieses Ergebnis beinhalten, rechtskräftig werden ließ.

Dabei handelt es sich um den letztgereichten Bescheid über die Festsetzung von Stundungszinsen (09.08.2006), der im Zeitpunkt der Antragstellung noch nicht in Rechtskraft erwachsen ist. Dies hat für den streitgegenständlichen Fall jedoch keine Auswirkung.

Wie dem Betriebsprüfungsbericht (Tz 29 e) entnommen werden kann, war der Abgabenbehörde erster Instanz bei der Ermittlung des streitgegenständlichen Sachverhaltes die Tatsache, dass hier neben vereinnahmten Honoraren auch Leihgeld vorliegen könnte bekannt. Die von ihr schlussendlich vorgenommene Beweiswürdigung gab (die Gründe sind dem Bericht zu entnehmen) den vereinnahmten Honoraren den Vorzug.

Unbestritten ist auch, dass das Finanzstrafverfahren, soweit es den Vorwurf Mandantengeld h betrifft, mit einem Freispruch beendet wurde, da der Spruchsenat aufgrund der Aussage h die streitgegenständlichen Gelder als Darlehen anerkannte.

Nach Ansicht des Bw handelt es sich nun bei dem oben angeführten rechtskräftigen Freispruch um eine neu hervorgekommene Tatsache bzw. um ein neu hervorgekommenes Beweismittel im Sinne des § 303 Abs. 1 lit. b BAO.

Dieses rechtskräftige freisprechende Erkenntnis im Strafverfahren kann aufgrund der oben zitierten Judikatur (vgl VwGH 22. 11. 2006, ZI 2006/15/0173) der Berufung allerdings nicht zum Erfolg verhelfen, ebenso wenig die unterschiedliche Beweiswürdigung durch die Abgabenbehörde erster Instanz einerseits und die Finanzstrafbehörde andererseits.

Anders wäre es, wenn im Strafverfahren ein Beweismittel (bereits seinerzeit vorhanden, aber noch nicht bekannt) aufgetaucht wäre, das geeignet gewesen wäre, im rechtskräftig

abgeschlossenen Abgabenverfahren einen im Spruch anders lautenden Bescheid herbeizuführen.

Betrachtet man die Zeugenaussage h im Rahmen des Finanzstrafverfahrens unter diesem Aspekt, kann für das gegenständliche Verfahren auch nichts gewonnen werden, da vom Zeugen h nur Umstände (Leihgeld) wiedergegeben wurden, die schon im Zeitpunkt der Erlassung der wieder aufzunehmenden Bescheide aktenkundig (Bp-Bericht Tz 29 e) waren, von der Abgabenbehörde jedoch schlussendlich für nicht wesentlich gehalten wurden.

Die Zeugenaussage h ist damit nicht geeignet allein oder in Verbindung mit dem sonstigen Ergebnis des Verfahrens einen im Spruch anders lautenden Bescheid herbeizuführen.

Abgesehen davon ist die Rechtfertigung des Bw hinsichtlich der Nichtgeltendmachung der Zeugenaussage h im Betriebsprüfungsverfahren nach Ansicht des Unabhängigen Finanzsenates (Rechtsanwalt, keine fremdübliche Urkunde, angespannte finanzielle Lage trotzdem bewusstes in Kauf nehmen sämtlicher steuerrechtlicher Folgen) als grobes Verschulden zu werten. Tauglichen Wiederaufnahmegründen wäre so der Boden entzogen. Mangels neuer Tatsachen und Beweismittel ist auch eine amtswegige Wiederaufnahme der Bescheide betreffend Stundungszinsen nicht zulässig.

Es war sohin spruchgemäß zu entscheiden.

Salzburg, am 5. September 2007