



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des RA gegen den Bescheid des Finanzamtes St. Johann Tamsweg Zell am See, vertreten durch Mag. Siegfried Moser, betreffend Wiederaufnahme des Verfahrens hinsichtlich Umsatzsteuer und Einkommensteuer 1999 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 h ausgestellte Bestätigungen, dass D diese Summe wegen ausgezeichneter rechtsanwaltlicher Leistung bis auf weiteres zinsenfrei zur Verfügung steht.“

1. Bestätigung:

Lieber co

Meine anstehenden Ansprüche aus meinem Verfahren gegen m und d 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

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

2. Bestätigung :

Lieber co

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

t am 15. 12. 1999

hf , 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)."

Infolge weiterer Nichtverbuchungen von Honoraren kam es auch zur Verhängung eines Sicherheitszuschlages von 2%.

Die erstinstanzlichen Bescheide betreffend Einkommen- und Umsatzsteuer 1999 erwuchsen Anfang 2003 in Rechtskraft.

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

Die entsprechenden Passagen daraus lauten wie folgt:

„Erkenntnis“

1. (Schuldspruch).....

2. Hingegen wird er von dem wider ihn erhobenen Vorwurf, er habe in den Jahren 1999 und 2001 im Bereich des Z 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 A.D. für seinen Klienten hf. 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 hf überwiesen. Begründet liegt diese Tatsache darin, dass dem Beschuldigten von hf 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 Betriebsprüfung 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 Sa 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 in t 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 die Wiederaufnahme der mit Bescheid vom 05. 12. 2002 rechtskräftig veranlagten Abgabenbescheide betreffend Einkommensteuer 1999, Umsatzsteuer 1999 und damit im Zusammenhang stehenden Anspruchszinsen 1999 und Sicherheitszuschlägen gestellt und zwar mit folgender Begründung:

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 F.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 S 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 betreffend Festsetzung Umsatzsteuer 1999 und Einkommensteuer 1999 sowie der damit in Zusammenhang stehenden Anspruchszinsen mit folgender Begründung 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 oben angeführten Abgabenbescheide, 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 Sachbescheide herbeigeführt.

Die Zeugenaussage des hf 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.

Durch den Wegfall des Fremdgeldes/Mandantengeldes h fallen in oben angeführten Bescheiden die Abgabenforderungen wesentlich geringer aus. Es werde daher gemäß § 307 Abs. 1 BAO beantragt, mit dem die Wiederaufnahme des Verfahrens bewilligenden oder verfügenden Bescheid gleichzeitig auch die Aufhebung früheren Bescheide zu verfügen und neue Sachbescheide erlassen.

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 07.05. 2007 (Einkommensteuer/Umsatzsteuer 1999) bzw. 16.05.2007 (Anspruchzinsen 1999) wie folgt abgewiesen:

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

Die Berufung auf das rechtskräftige freisprechende Urteil im gerichtlichen Finanzstrafverfahren könne dem gestellten Wiederaufnahmeantrag allerdings nach Lehre und Rechtsprechung nicht zum Erfolg verhelfen.

Mangels neuer Tatsachen und Beweismittel wäre auch eine Wiederaufnahme von Amts wegen nicht zulässig.

Der Wiederaufnahmeantrag gemäß § 303 Abs. 1 lit. b BAO hinsichtlich der Anspruchszinsen 1999 wurde insofern abgewiesen, als für das Jahr 1999 keine Anspruchszinsen gemäß § 205 BAO vorgeschrieben wurden.

Vom Bw wurde gegen diese Bescheide 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 hf) 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.

Zum Bescheid vom 16. 05. 2007 (Anspruchszinsen) werde noch ergänzend ausgeführt, dass für das Jahr 1999 sehr wohl Anspruchszinsen vorgeschrieben worden seien.

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.

Der Bw hat im Verfahren vor der Abgabenbehörde zweiter Instanz die Berufung gegen den Wiederaufnahmeantrag gemäß § 303 Abs. 1 lit. b BAO hinsichtlich der Anspruchszinsen zurückgezogen.

Über die Berufung wurde erwogen:

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 sowohl in umsatzsteuerlicher als auch in einkommenssteuerlicher Sicht

(samt den Folgewirkungen) bewusst in Kauf nahm (siehe Sachverhalt) und die entsprechenden Bescheide rechtskräftig werden ließ.

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 Wiederaufnahme von Amts wegen nicht zulässig.

Bezüglich des im streitgegenständlichen Verfahren immer wieder angesprochenen Sicherheitszuschlages ist zu bemerken, dass die Anwendung eines solchen zu den Elementen der Schätzung gehört, in die Besteuerungsgrundlagen erhöhend einfließt und das Schicksal der jeweils betroffenen Steuerart teilt.

Es war sohin spruchgemäß zu entscheiden.

Salzburg, am 28. August 2007