

IM NAMEN DER REPUBLIK

Der Finanzstrafsenat Wien 3 des Bundesfinanzgerichtes hat in der Finanzstrafsache gegen I.P. (Bf.) wegen der Finanzvergehen der Abgabenhinterziehung gemäß § 33 Abs. 1 des Finanzstrafgesetzes (FinStrG) über die Beschwerde des Beschuldigten vom 29. Jänner 2016 gegen das Erkenntnis des Spruchsenates beim Finanzamt Wien 9/18/19 Klosterneuburg als Organ des Finanzamtes Wien 9/18/19 Klosterneuburg als Finanzstrafbehörde vom 28. Oktober 2015, Strafnummer SN SN1 in Anwesenheit des Beschuldigten, der Amtsbeauftragten A.B. sowie der Schriftführerin C.D. nach Durchführung einer mündlichen Verhandlung am 6.12.2016 zu Recht erkannt:

I.) Der Beschwerde wird insoweit stattgegeben, dass der Bf. schuldig erkannt wird, im Bereiche des Finanzamtes Wien 8/16/17, vorsätzlich durch Einreichung unrichtiger Abgabenerklärungen zur einheitlichen und gesonderten Feststellung von Einkünften und zur Einkommensteuer für die Kalenderjahre 2010 und 2011, sohin unter Verletzung der abgabenrechtlichen Offenlegungs- und Wahrheitspflicht, bescheidmäßig festzusetzende Abgaben, nämlich

Einkommensteuer 2010 in Höhe von € 18.427

Einkommensteuer 2011 in Höhe von € 17.711

verkürzt zu haben.

Er hat hiedurch das Finanzvergehen der Abgabenhinterziehung nach dem § 33 Abs. 1, 3 lit. a FinStrG begangen und wird hierfür nach § 33 Abs. 5 FinStrG mit einer Geldstrafe in Höhe von € 14.000 bestraft.

II.) Gemäß § 20 Abs. 1 FinStrG wird für den Fall der Uneinbringlichkeit der Geldstrafe eine Ersatzfreiheitsstrafe in der Dauer von 35 Tagen festgesetzt.

III) Gemäß § 185 FinStrG hat der Bestrafte die Kosten des verwaltungsbehördlichen und des verwaltungsgerichtlichen Strafverfahrens in der Höhe von € 500.- und des allfälligen Vollzuges zu ersetzen.

IV.) Im Übrigen wird die Beschwerde als unbegründet abgewiesen.

V.) Eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof ist nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) nicht zulässig.

Entscheidungsgründe

Mit Erkenntnis des Spruchsenates vom 28. Oktober 2015 wurde der Bf. der Abgabenhinterziehung schuldig erkannt, dazu wird im Erkenntnis ausgeführt:

"A) P ist schuldig, im Bereiche des Finanzamtes Wien 8/16/17, vorsätzlich durch Einreichung unrichtiger Abgabenerklärungen zur einheitlichen und gesonderten Feststellung von Einkünften und zur Einkommensteuer für die Kalenderjahre 2010 und 2011, sohin unter Verletzung der abgabenrechtlichen Offenlegungs- und Wahrheitspflicht, bescheidmäßig festzusetzende Abgaben, nämlich
Einkommensteuer 2010 in Höhe von € 29.201,00
Einkommensteuer 2011 in Höhe von € 30.667,00
verkürzt zu haben.

P hat hiedurch das Finanzvergehen der Abgabenhinterziehung nach dem § 33 (1) FinStrG begangen und wird hiefür nach § 33 (5) FinStrG unter Bedachtnahme auf die Bestimmungen des § 23 (3) FinStrG mit einer Geldstrafe in Höhe von € 24.000.-- bestraft

Gemäß § 20 (1) FinStrG wird für den Fall der Uneinbringlichkeit der Geldstrafe eine Ersatzfreiheitsstrafe in der Dauer von 60 Tagen festgesetzt.

Gemäß § 185 FinStrG hat der Bestrafte die Kosten des Strafverfahrens in der Höhe von € 500.- und des allfälligen Vollzuges zu ersetzen.

B) Die KG ist verantwortlich, dass P als Entscheidungsträger im Sinne des Verbandsverantwortlichkeitsgesetzes, vorsätzlich, zu ihren Gunsten, durch Einreichung unrichtiger Abgabenerklärungen zur einheitlichen und gesonderten Feststellung von Einkünften und zur Einkommensteuer für die Kalenderjahre 2010 und 2011, sohin unter Verletzung der abgabenrechtlichen Offenlegungs- und Wahrheitspflicht, bescheidmäßig festzusetzende Abgaben, nämlich

Einkommensteuer 2010 in Höhe von € 29.201,00

Einkommensteuer 2011 in Höhe von € 30.667,00

verkürzt und dadurch das Finanzvergehen der Abgabenhinterziehung nach dem § 33 (1) FinStrG begangen hat.

Über die KG wird daher gemäß §§ 28a (2), 33 (5) FinStrG i.V. mit § 3 (2) VbVG eine Verbandsgeldbuße in der Höhe von € 18.000.-- verhängt.

Gemäß § 185 FinStrG i.V. mit § 56 (5) FinStrG hat die KG die Kosten des Verfahrens in Höhe von € 500.— zu ersetzen.

Entscheidungsgründe:

zu A) Zur Person: Der finanzstrafrechtlich bisher nicht in Erscheinung getretene Beschuldigte gibt sein dzt. mtl. Einkommen mit € 1.300.- an. Es trifft ihn die Sorgepflicht für ein Kind.

Auf Grund des durchgeführten Beweisverfahrens, insbesondere Vernehmung der Zeugen J.L., F.W., M.K. und M.Z., Einsichtnahme in die Veranlagungsakten und Verlesung des Strafaktes steht im Zusammenhalt mit der Verantwortung des Beschuldigten nachstehender Sachverhalt fest:

Der Beschuldigte ist persönlich haftender Gesellschafter der im Firmenbuch unter FN erfassten KG 98% der Gesellschaftsanteile werden von ihm gehalten.

Die Veranlagungsakten ergeben folgendes Bild:

2010 Erklärung E 6 vom 27.04.2012 Bescheid vom 30.04.2012

Erklärung E 1 vom 30.04.2012 Bescheid vom 02.05.2012

2011 Erklärung E 6 vom 07.03.2013 Bescheid vom 11.03.2013

Erklärung E 1 vom 07.03.2013 Bescheid vom 12.03.2013

Die Bescheide ergingen entsprechend den Angaben in den Erklärungen.

Im März 2014 wurde bei der KG zu 06-ABNr. ABNr. eine abgabenbehördliche Prüfung mit Bericht vom 04.03.2014 abgeschlossen.

Bei dieser Prüfung wurden die in Tz 1 des Berichtes festgehaltenen Feststellungen getroffen, die eine Wiederaufnahme des Verfahrens bzgl. der einheitlichen und gesonderten Feststellung der Einkünfte, abgeänderte Feststellungsbescheide und in der Folge abgeänderte Einkommensteuerbescheide beim Beschuldigten erforderlich gemacht haben.

Aufgrund des Betriebsprüfungsberichtes, insbesondere dessen TZ 1, konnten folgende abgabenrechtliche Malversationen des Beschuldigten festgestellt werden:

Der Beschuldigte nahm in das Rechenwerk der KG und in der Folge auch in seine Abgabenerklärungen, Rechnungen von angeblichen Subunternehmern, bei denen es sich um gekaufte Scheinrechnungen handelte, auf, konkret handelt dabei um die Leistungen der R.GmbH, F.GmbH und L.GmbH, denen keine Leistungen zugrundelagen und deren Abzugsfähigkeit als Betriebsausgaben daher mangels Empfängernennung gemäß § 162 BAO versagt wurde. Bei den erwähnten Firmen handelt es sich um Scheinfirmen, deren einzige „Leistung“ im Verkauf von Scheinrechnungen bestand.

Bei der Abgabe seiner diesbezüglichen, nämlich aufgrund der unrichtigen Feststellungserklärungen der KG ergangenen, unrichtigen Einkommensteuererklärungen hielt der Beschuldigte sowohl eine Verletzung der abgabenrechtlichen Offenlegungs- und Wahrheitspflicht, als auch eine Verkürzung der entsprechenden Abgaben ernstlich für möglich und fand sich damit ab.

Gegen die abgeänderten Feststellungsbescheide hat der Beschuldigte Beschwerde erhoben, eine Entscheidung des Bundesfinanzgerichtes darüber ist noch nicht ergangen.

In der Beschwerde wird ausgeführt, dass der Beschuldigte in der Zeit 2010 - 2012 gezwungen gewesen sei, auf Subfirmen zurückzugreifen, da ihm das AMS keine fachlich kompetenten Arbeiter vermitteln konnte. Es sei auch öfter durch krankheitsbedingte

Abwesenheit das Engagement von Fremdpersonal zur Bestreitung des Lebensunterhaltes notwendig gewesen.

Die von ihm zur Personalstellung herangezogenen Firmen bereiteten auch Schwierigkeiten, da auch von diesen mehrfach die Arbeiten nicht ordnungsgemäß erledigt worden seien.

Die Firmen habe er einer sog. HFU - Liste entnommen, sodass er sich befugt gehalten habe, diese Firmen zu beauftragen. Er sei sich keiner Fehlleistung bewusst.

Im eingeleiteten Finanzstrafverfahren liegt eine mit der Beschwerde fast gleichlautende Rechtfertigung vor.

In der mündlichen Verhandlung gab der Beschuldigte an, es habe sich bei den inkriminierten Rechnungen um solche für tatsächlich erbrachte Leistungen gehandelt, die nötigen Erhebungen seien durchgeführt, die Arbeiten geleistet und die Rechnungen auch bezahlt worden.

Diese Verantwortung wurde letztlich durch keinen der vernommenen Zeugen gestützt.

Die Vertreterin der Steuerberatungskanzlei des Beschuldigten etwa gab an, dass die tatsächliche Existenz der in Rede stehenden Gesellschaften nicht geprüft worden sei.

Darüber hinausgehend konnte sie naturgemäß keine zweckdienlichen Angaben machen, kann der Steuerberater doch logischerweise keine Feststellungen über die tatsächliche Leistung der Rechnung gestellten Arbeiten treffen.

Den Zeugen M.K. und M.Z. wiederum waren die in Rede stehenden Unternehmen gänzlich unbekannt.

Es konnte den Angaben des Betriebsprüfers, welcher nach Durchführung umfangreicher Erhebungen den Charakter der drei rechnungslegenden Firmen als Scheinflrmen offen legte, daher bedenkenlos gefolgt und dessen Angaben den Feststellungen zugrundegelegt werden.

Die Feststellungen zur subjektiven Tatseite ergeben sich zwanglos aus denen zum objektiven Tatbestand. Jemand der Scheinrechnungen ins Rechenwerk aufnimmt, handelt vorsätzlich.

Dazu hat der Spruchsenat erwogen:

Nach § 33 (1) FinStrG macht sich der Abgabenhinterziehung schuldig, wer vorsätzlich unter Verletzung einer abgabenrechtlichen Anzeige- Offenlegungs- und Wahrheitspflicht, eine Abgabenverkürzung bewirkt.

Nach § 33 (3) FinStrG ist eine Abgabenverkürzung u.a. bewirkt, wenn Abgaben, die bescheidmäßig festzusetzen sind, mit Bekanntgabe des Bescheides zu niedrig festgesetzt wurden oder wenn diese infolge Unkenntnis der Abgabenbehörde von der Entstehung des Abgabenanspruches mit dem Ablauf der gesetzlichen Erklärungsfrist (Anmeldefrist, Anzeigefrist) nicht festgesetzt werden konnten.

Nach § 8 (1) FinStrG handelt vorsätzlich, wer einen Sachverhalt verwirklichen will, der einem gesetzlichen Tatbild entspricht; dazu genügt es, dass der Täter diese Verwirklichung ernstlich für möglich hält und sich mit ihr abfindet.

Das Verhalten des Beschuldigten erfüllt das vom Gesetz vorgegebene Tatbild in objektiver und subjektiver Hinsicht.

Es war daher mit einem Schuldspruch vorzugehen.

Nach der Bestimmung des § 33(5) FinStrG wird das Finanzvergehen der Abgabenhinterziehung mit einer Geldstrafe bis zum Zweifachen des Verkürzungsbetrages geahndet.

Nach § 23 FinStrG bemisst sich die Strafe nach der Schuld des Täters und sind die Erschwerungs- und Milderungsgründe, sowie die persönlichen Verhältnisse des Täters zu berücksichtigen.

Bei der Strafbemessung war
mildernd: die bisherige Unbescholtenheit,
erschwerend: kein Umstand.

Bei Bedachtnahme auf diese Strafzumessungsgründe und die Täterpersönlichkeit ist die ausgesprochene Geld- und Ersatzfreiheitsstrafe schuld- und tatangemessen.

Die Entscheidung über die Kosten beruht zwingend auf der angezogenen Gesetzesstelle.
zu B) Die KG ist Verband im Sinne des § 1 (2) VbVG.

Nach § 3 (1) VbVG ist ein Verband unter den weiteren Voraussetzungen des Abs 2 oder des Abs. 3 für eine Straftat verantwortlich, wenn die Tat zu seinen Gunsten begangen worden ist oder durch die Tat Pflichten verletzt worden sind, die den Verband treffen.

Nach § 3 (2) VbVG ist der Verband für Straftaten eines Entscheidungsträgers verantwortlich, wenn der Entscheidungsträger als solcher die Tat rechtswidrig und schuldhaft begangen hat.

Diese Voraussetzungen liegen im Gegenstande vor, zumal der Verband seine Verpflichtung richtige und vollständige Feststellungserklärungen abzugeben verletzt hat.

Gemäß § 28a (2) FinStrG ist die Verbandsgeldbuße nach der für das Finanzvergehen, für das der Verband verantwortlich ist, angedrohten Geldstrafe zu bemessen.

Bei der Bemessung der Verbandsgeldbuße war mildernd: der Umstand, dass der Verband finanzstrafrechtlich bisher nicht in Erscheinung getreten ist, die Schadensgutmachung,
erschwerend: kein Umstand.

Bei Bedachtnahme auf diese Zumessungsgründe ist die ausgesprochene Verbandsgeldbuße schuld- und tatangemessen.

Die Entscheidung über die dem Verband aufzuerlegenden Kosten beruht auf §§ 185 (1), 56 (5) FinStrG."

Dagegen richten sich die fristgerechten Beschwerden vom 29. Jänner 2016, in denen wie folgt vorgebracht wird:

"Die Finanzbehörde lastet den Beschwerdeführern an, dass sie vorsätzlich durch Einreichung unrichtiger Abgabenerklärungen zur einheitlichen und gesonderten Feststellung von Einkünften und zur Einkommensteuer für die Kalenderjahre 2010 und 2011, sohin unter Verletzung der abgabenrechtlichen Offenlegungs- und Wahrheitspflicht, bescheidmäßig festzusetzende Abgaben verkürzt hätten; hiedurch hätten sie das Finanzvergehen der Abgabenhinterziehung nach § 33 Abs 1 FinStrG begangen.

Konkret wird den Beschwerdeführern angelastet, dass in die Abgabenerklärungen der KG in den vorgenannten Jahren Rechnungen von angeblichen Subunternehmern aufgenommen worden seien, bei denen es sich um gekaufte Scheinrechnungen handeln solle, dies betreffe Leistungen von R. .

GmbH, F. GmbH und

L.GmbH; diese Unternehmen seien Scheinfirmen.

Das Erkenntnis des Spruchsenats beim Finanzamt Wien 9/ 18/19 Klosterneuburg vom 28.10.2015 zu GZ SpS-Nr: SpS, Strafnummern: SN1 und SN2, wird seinem gesamten Inhalt nach bekämpft.

Rechtswidrigkeit:

Die belangte Behörde hat das hiermit angefochtene Erkenntnis aus nachstehenden Gründen mit Rechtswidrigkeit behaftet:

Mangelhaftigkeit des Verfahrens/ der Begründung des Erkenntnisses.

Zur Feststellung, dass in die Abgabenerklärungen der KG in den Jahren 2010 und 2011 Rechnungen von Subunternehmern aufgenommen wurden, bei denen es sich um gekaufte Scheinrechnungen handelt, dies betreffend Leistungen von R. GmbH, F.

GmbH und L.GmbH, besteht kein

Beweisergebnis. Die Finanzbehörde kann diese Feststellung auf kein Ergebnis dieses Verfahrens zurückführen; die Finanzbehörde hat es unterlassen, Beweis zu den vermeintlichen Scheinrechnungen zu erheben.

Die Finanzbehörde stützt ihre Feststellungen im hiermit angefochtenen Erkenntnis ausschließlich auf die auf Seite 2 des Erkenntnisses genannten Beweismittel; die Finanzbehörde lässt - offenbar um nicht in Konflikt mit der vorstehend genannten Feststellung zu treten - die von den Beschwerdeführern im Verfahren vorgelegten Urkunden betreffend die (vor Auftragserteilung durchgeführte) Prüfung der oben genannten Firmen völlig unberücksichtigt.

Die Finanzbehörde qualifizierte offensichtlich die genannten Unternehmen außerhalb des gegen die Beschwerdeführer geführten Verfahrens als „Scheinfirmen“, und vermeint scheinbar (jedenfalls zu Unrecht) im gegenständlichen Verfahren eine Beweisführung zu diesem Sachverhalt unterlassen zu können.

Aus diesem Grund hat die Finanzbehörde das hiermit angefochtene Erkenntnis mit Rechtswidrigkeit behaftet, weshalb dieses als rechtswidrig aufzuheben ist.

subjektive Tatseite:

Die Begründung zur subjektiven Tatseite der Finanzbehörde erschöpft sich in Leerformeln. Eine Würdigung des Vorbringens der Beschwerdeführer unterbleibt.

Auch aus diesem Grund ist das hiermit angefochtene Erkenntnis wegen Rechtswidrigkeit aufzuheben.

Anträge:

Die Beschwerdeführer stellen sohin die ANTRÄGE, das Bundesfinanzgericht möge eine öffentliche mündliche Verhandlung durchführen und sodann das angefochtene Erkenntnis des Spruchsenats beim Finanzamt Wien 9/18/19 Klosterneuburg vom 28.10.2015 zu GZ

SpS-Nr: SpS aufheben und nach Feststellung des maßgeblichen Sachverhaltes in der Sache selbst entscheiden und das Verfahren einstellen."

Am 28. Juni 2016 erging seitens des BFG eine Aufforderung zur Vorlage von Kontoauszügen zum Nachweis der behaupteten Barzahlungen:

"In der Finanzstrafsache gegen P und die P GmbH wegen der Finanzvergehen der Abgabenhinterziehung gemäß § 33 Abs. 1 und Abs. 3 lit. a des Finanzstrafgesetzes (FinStrG) werden Sie ersucht, nachstehende Fragen innerhalb von **drei Wochen** ab Zustellung dieses Schreibens zu beantworten und die angesprochenen Unterlagen vorzulegen:

Die Prüfungsfeststellungen hinsichtlich der Aberkennung von Betriebsausgaben werden im Beschwerdeverfahren in Abrede gestellt.

Rechnungen der R.GmbH und der F.GmbH sollen nach den vorliegenden Kassabestätigungen mittels namhafter Barzahlungen beglichen worden sein, dazu wird

1) um Vorlage der Kontoauszüge der Jahre 2010 und 2011, aus denen **alle** Kontenbewegungen dieser Zeiträume hervorgehen, ersucht.

2) Bitte geben Sie anhand dieser (**lückenlosen**) Kontoauszüge bekannt, welche Barabhebungen bzw. Überweisungen (L.GmbH) von diesen Konten zur Bezahlung der verfahrensgegenständlichen beanstandeten Rechnungen gedient haben.

Sollten die Barzahlungen an diese Firmen nicht durch entsprechende Abhebungen von Bankkonten geleistet worden sein, werden Sie zur Bekanntgabe der Mittelherkunft unter Vorlage der entsprechenden Unterlagen (z.B. Sparbuchabhebungen usw.) und Belege aufgefordert."

Dieser Aufforderung wurde unentschuldigt nicht nachgekommen.

Am Tag der mündlichen Verhandlung hat der Verfasser der Beschwerdeschriften RA Dr. E.H. telefonisch mitgeteilt, dass er die Vollmachten zurückgelegt hat. Die Entscheidung über die offene Beschwerde des belangten Verbandes erfolgt demnach gesondert.

In der mündlichen Verhandlung vom 6.12.2016 wurde wie folgt erhoben und festgestellt, wobei dem Bf. die Fragen der Vorsitzenden und der Amtsbeauftragten durch die anwesende Dolmetscherin übersetzt wurden und er teilweise in seiner Muttersprache, aber immer wieder auch direkt auf Deutsch geantwortet hat:

"Bf: Ich bin Angestellter in einer Trockenbaufirma M, ich habe ein Einkommen von € 1.200,-- im Monat. Die Höhe meiner Schulden beim Finanzamt ist mir unbekannt. Ich habe ein 12 jähriges Kind und zahle Alimente.

Ich habe zunächst begonnen selbst zu arbeiten und hatte kleine Aufträge für den Staat und habe niedrige Preise verrechnet. Ich habe dann KG gegründet. In den Jahren 2010 und 2011 hat die Betriebsprüfung Rechnungen von drei Subunternehmen bekommen, die sie als Scheinrechnungen gewertet hat. Dies sind R.GmbH, F.GmbH und L.GmbH.

Vorsitzende: An diese Firmen sollen große Bargeldbeträge bezahlt worden sein, dazu habe ich aufgefordert, dass Kontoauszüge zum Nachweis von Abhebungen für die behaupteten Barzahlungen vorgelegt werden. Dieser Aufforderung wurde nicht nachgekommen:

Bf: Ich habe Überweisungen getätigt, aber auch Barzahlungen, weil ich dies mit meiner Steuerberaterin so besprochen habe.

Vorsitzende: Haben Sie Kontoauszüge zu Abhebungen vor den behaupteten Barzahlungen, z.B. für die Rechnungen vom 30.11.2010, wo sie € 26.978,-- bar bezahlt haben sollen?

Bf: Ich habe immer Akkontozahlungen geleistet und dann eine Schlußrechnungen bekommen.

Auf Vorhalt, dass die Kontoauszüge nicht vorgelegt worden seien?

Bf: Ich habe alles dem Rechtsanwalt gegeben.

Vorsitzende: Legen sie zur Rechnung vom 21.5.2010 über € 4.635,-- eine Bankabhebung vor:

Bf: Mein Fehler ist, dass ich bei Aufnahme der Tätigkeit zu wenig Deutsch gekonnt habe und die österreichischen Gesetze nicht kannte.

Vorsitzende: Es ist bekannt, dass die gegenständlichen Firmen an viele Unternehmer Scheinrechnungen verkauft haben. Diese Rechnungen dienten als Deckungsrechnungen für die Beschäftigung von Schwarzarbeitern. Es wurden im Rahmen ihres Unternehmens Leistungen erbracht, daher wird im Strafverfahren auch davon ausgegangen, dass es einen Aufwand für Arbeiter gibt. Bekennen sie sich zu einem Schätzungsvorschlag für ihren Aufwand und der Nichtanerkennung der Rechnungen schuldig?

Bf: Ich musste Termine einhalten, daher habe ich von diesen Firmen Arbeiter bezogen. Ich weiß nicht wie diese Personen angemeldet waren. Die Arbeiter von der STRABAG waren mir zu teuer.

Vorsitzende: Auf Vorhalt, dass auf den Eingangsrechnungen ein Stundensatz von € 23,-- ausgewiesen ist und auf den Ausgangsrechnungen der Gesellschaft € 26,--/27,-- verrechnet werden und diese Differenz zu gering erscheint:

Bf: Ich habe Arbeiter aus verschiedenen Ländern beschäftigt. Ich habe auch Pauschalpreise bezahlt.

Vorsitzende: Sie behaupten nunmehr wieder, dass sie die in den Rechnungen ausgewiesenen Barzahlungen geleistet haben:

Bf: Ja.

Vorsitzende: Es liegen 19 Rechnungen der R. GmbH vor, haben sie die Zahlungen an den Geschäftsführer G.Z. geleistet?

Bf: Nein, ich habe die Arbeiter direkt bezahlt. Der Geschäftsführer ist gekommen und hat mir gesagt, dass ich an die Arbeiter direkt bezahlen soll, dafür habe ich von ihm die unterschriebene Rechnung bekommen.

Vorsitzende: Wer hat das Schreiben betreffend Beauftragung für diverse Leistungen laut vorliegender Gewerbeberechtigung gemacht, welches jeweils Stempel der Subauftragnehmer und unleserliche Unterschriften trägt?

Bf: Das hat irgendein Freund gemacht, mein Freund N. Ich glaube er ist Polier, er kann Deutsch.

Vorsitzende: Vorhalt der Geschäftsbeziehung mit der F.GmbH, 4 Rechnungen aus dem Jahr 2011. Wer hat bei diesen Firmen die Barzahlungen übernommen? Geschäftsführer war E.M., der im Zeitpunkt der Rechnungsausstellung nicht in Österreich gemeldet war.

Bf: Diese Firma wurde mir von dem selben Freund gebracht wie die R.GmbH. Ich habe die Zahlungen an E.M. geleistet.

Vorsitzende: Über Vorhalt von Kickback Zahlungen der F.GmbH:

Bf: Ich musste die Leute bezahlen, sonst hätten sie nicht weiter gearbeitet.

Vorsitzende: Zur L.GmbH, 12 Rechnungen aus dem Jahr 2011. Wie sind sie zu diesem Unternehmen gekommen?

Bf: Ich habe Herrn V.P. im Admiral Wettlokal am XPlatz kennen gelernt.

Vorsitzende: Vorhalt von Klickback Zahlungen dieser Firma sowie, dass der Geschäftsführer nicht in Österreich gemeldet ist.

Bf: Dieser Mann hat mir 3 bis 6 Arbeiter gebracht. ich weiß nicht, wen ich bezahlt habe. Ich habe immer eine Unterschrift bekommen.

Vorsitzende: Wieso wurden in diesem Fall auch Überweisungen vorgenommen?

Bf: Ich habe geglaubt, dass ich auch Barzahlungen leisten kann. Ich habe mich immer nur um die Baustellen und nicht um die Rechtsvorschriften angenommen. Ja, ich habe auch etwas überwiesen, weil es dieser Mann so wollte. Ich habe einmal auch vom AMS Arbeiter genommen, die waren noch schlechter. Von dieser Firma waren einmal Arbeiter da und dann waren sie wieder weg. Das war alles sehr schwer.

Amtsbeauftragte: laut vorliegender Beauftragung wurden € 21,-- Euro für Hilfsarbeiter und € 23,-- für Facharbeiter vereinbart, laut Abrechnung wurden z.B. bei der L.GmbH € 21,50 und € 20,-- verrechnet bzw. bei F.GmbH € 23,50 und € 21,50 später € 23,-- bei R.GmbH € 22,50, wieso wurde nicht so wie vereinbart verrechnet?

Vorsitzende: Vorhalt der Differenz zwischen den standardisierten Beauftragungsschreiben und den tatsächlichen Eingangsrechnungen:

Bf: Das sind verschiedene Firmen. Ich muss immer auch reparieren, weil sie schlecht gearbeitet haben und habe daher manchmal weniger bezahlt.

Amtsbeauftragte: Vorhalt der Rechnungen 119 und 122 der R.GmbH wurde dazu zweimal dieselbe Baustelle abgerechnet?

Bf: Ja

AB: Vorhalt F.GmbH Barzahlungsbestätigung € 12.314,-- vom 3.3.2011 und R. C. vom 27.6.2010, die dieselbe Schrift und Unterschrift für verschiedene Firmen tragen:

Bf: Schulterzucken, ich versteh es nicht.

AB: Haben sie selbst Firmenbuchauszüge beschafft oder die Unterlagen von den Subunternehmen bekommen?

Bf: Ich habe es nicht gemacht und ich könnte es auch nicht, diese Firmen wurden mir empfohlen.

AB: Von wem stammen diese Papiere, wer hat ihnen diese Unterlagen gegeben?

Bf: Die jeweilige Firma, als sie begonnen hat zu arbeiten.

AB gibt bekannt, dass die KG bereits im Firmenbuch gelöscht ist. Es wurde die Löschung am Datum eingetragen.

Bf: Es tut mir leid und wenn ich den Staat geschädigt habe und ich hatte nur die Absicht hier zu arbeiten. Ich musste die Firmen beschäftigen, um hier arbeiten zu können. Mein Fehler ist, dass ich die Firmen nicht überprüft habe."

Über die Beschwerde wurde erwogen:

Gemäß § 33 Abs. 1 FinStrG macht sich der Abgabenhinterziehung schuldig, wer vorsätzlich unter Verletzung einer abgabenrechtlichen Anzeige-, Offenlegungs- oder Wahrheitspflicht eine Abgabenverkürzung bewirkt.

Abs. 3 lit. a FinStrG ist eine Abgabenverkürzung nach Abs. 1 bewirkt, mit Bekanntgabe des Bescheides, mit dem bescheidmäßig festzusetzende Abgaben zu niedrig festgesetzt wurden oder wenn diese infolge Unkenntnis der Abgabenbehörde von der Entstehung des Abgabenanspruches mit dem Ablauf der gesetzlichen Erklärungsfrist (Anmeldefrist, Anzeigefrist) nicht festgesetzt werden konnten.

Gemäß § 8 Abs. 1 FinStrG handelt vorsätzlich, wer einen Sachverhalt verwirklichen will, der einem gesetzlichen Tatbild entspricht; dazu genügt es, dass der Täter diese Verwirklichung ernstlich für möglich hält und sich mit ihr abfindet.

Voraussetzung für einen Schuldspruch ist, dass die objektive und subjektive Tatseite eines Tatbestandes erfüllt sind.

Zur objektiven Tatseite ist zu bemerken, dass nach dem - die Bindung an rechtskräftige Abgabenbescheide verneinenden – Erkenntnis des Verfassungsgerichtshofes vom 30. Juni 1977, B 102/75, die Finanzstrafbehörde unter Beachtung der Bestimmungen des § 98 Abs. 3 FinStrG (freie Beweiswürdigung) unter sorgfältiger Berücksichtigung der Ergebnisse des Abgabenverfahrens zu beurteilen habe, ob ein Sachverhalt erwiesen sei oder nicht.

Der Schuldspruch des finanzstrafbehördlichen Verfahrens beruht in objektiver Hinsicht auf den Feststellungen einer mit Bericht vom 4.3.2014 abgeschlossenen Prüfung der KG für die Jahre 2010 und 2011.

Unter TZ 1 des Prüfungsberichtes wird ausgeführt:

"Den als Betriebsausgaben 2010 und 2011 verbuchten Aufwendungen "Bezogene - Bauleistungen" wird, soweit sie die Firmen "R.GmbH", "F.GmbH" und "L.GmbH" betreffen, gem. § 162 Abs. 2 BAO die Abzugsfähigkeit verweigert. Eine Befragung der angeblichen Bauleister im Zuge des gegenständlichen Prüfungsverfahrens war nicht möglich, da alle oben angeführten Firmen im Firmenbuch bereits gelöscht waren und kein einziger der maßgeblichen Geschäftsführer in Österreich mehr aufhältig und amtlich gemeldet war. Die Bp hat daher auf bereits vorliegende amtliche Wahrnehmungen und rechtskräftige bescheidmäßige Feststellungen, welche oben angeführten Firmen betreffen, zurückgegriffen:

"R.GmbH":

Lt. Umsatzsteuerveranlagung für 2009 und 2010 und lt. Feststellung einer Betriebsprüfung des zuständigen Finanzamtes hat die Firma in den betreffenden Jahren keine Lieferungen durchgeführt und keine sonstigen Leistungen erbracht.“ In diesem Prüfungsverfahren konnte kein Kontakt zur Geschäftsführung des Unternehmens hergestellt werden, die Firma wurde als "Scheinfirma" qualifiziert.

"F.GmbH":

Im Zuge einer Betriebsprüfung der Firma durch das zuständige Finanzamt konnte festgestellt werden, dass das Unternehmen ab 2010 nur mehr für einen einzigen Auftraggeber gearbeitet hat.

Daneben wurden Scheinrechnungen erstellt und gegen eine von der ausgewiesenen Rechnungssumme abhängige Provision verkauft. Darüber hinaus wurde festgestellt, dass auch von Dritten Rechnungen der Fa. F.GmbH gefälscht wurden.

"L.GmbH":

Die Betriebsprüfung konnte keinen Kontakt zur Geschäftsführung der GmbH herstellen: der Behörde wurden nur unvollständige Aufzeichnungen durch eine gewerbliche Buchhaltungskanzlei vorgelegt. Eine Begehung der angeblichen Betriebsadresse Adr.L. durch den Prüfer (am 30.08.2011) ergab keinen Hinweis auf einen Firmensitz.

Die Betriebsprüfung hat die Firma als Scheinfirma qualifiziert; deren einzige "Leistung" im Verkauf von Scheinrechnungen bestand.

Im Zuge der Schlußbesprechung wurden der Bp noch nachträglich sogenannte "Beauftragungen" (Beauftragung von Subunternehmern mit diversen Arbeiten) vorgelegt. Diese "Beauftragungen" sind sämtlich undatiert und die Unterschrift des "Auftragnehmers" stimmt mit der Musterunterschrift des Geschäftsführers des Subunternehmens lt; Firmenbuch nicht überein!

Wenn daher die KG Leistungen von Subunternehmern in Anspruch genommen hat, dann können diese Leistungen nicht von den oben angeführten Firmen erbracht

worden sein.

Diese können daher auch nicht Empfänger der als Aufwand abgesetzten Beträge gewesen

sein, weswegen gem. § 162 Abs. 2 BAO die Abzugsfähigkeit der Aufwendungen als Betriebsausgabe zu verweigern ist.

Dem erklärten Gewinn aus Gewerbebetrieb für 2010 wurde hinsichtlich der R.GmbH ein Betrag von € 70.403,00 hinzugerechnet, dem Gewinn für 2011 hinsichtlich der F.GmbH ein Betrag von € 27.644,00 und hinsichtlich der L.GmbH ein Betrag von € 48.145,00."

Der Bf.1 fungierte seit 7.4.2010 als unbeschränkt haftender Gesellschafter der KG.

Zu der am 30.4.2012 für das Jahr 2010 eingereichten Einkommensteuererklärung des Bf.1 ist demnach am 2. 5. 2012 ein unrichtiger Erstbescheid ergangen.

Zu der am 7.3.2013 für das Jahr 2011 eingereichten Einkommensteuererklärung des Bf.1 ist demnach am 12.3.2013 ein unrichtiger Erstbescheid ergangen.

Zur R.GmbH:

Die Gesellschaft wurde nach dem vorliegenden Firmenbuchauszug am Datum1 errichtet. Ab 21.10.2009 fungierte G.Z. als handelsrechtlicher Geschäftsführer.

Rechnung v. 21.5.2010: € 4.635,00 bar bezahlt, auf der Rechnung wäre jedoch ein Konto der Bank1 ersichtlich.

Rechnung v. 11.6.2010: € 3.330,00, bar bezahlt

Rechnung v. 27.6.2010: € 3.532,50, bar bezahlt

Rechnung v. 29.6.2010: € 2.835,00, bar bezahlt

Rechnung v. 2.7.2010: € 3.825,00,

Rechnung v. 15.7.2010: € 2.475,00

Rechnung v. 22.7.2010: € 2.565,00

Rechnung v. 29.7.2010: € 810,00

Rechnung v. 20.8.2010: € 3.060,00

Rechnung v. 31.8.2010: € 945,00

Rechnung v. 8.9.2010: € 2.115,00

Dazu Kassaeingang 5.9.2010 € 15.795,00 für die Rechnungen ab 2.7.2010

Rechnung v. 24.11.2010: € 1.260,00, bar bezahlt

Rechnung v. 26.11.2010: € 1.372,50, bar bezahlt

Rechnung v. 25.11.2010: € 1.440,00, bar bezahlt

Rechnung v. 26.11.2010: € 1.395,00, bar bezahlt

Rechnung v. 3.11.2010: € 5.580, bar bezahlt

Rechnung v. 26.11.2010: € 945,00, bar bezahlt

Rechnung v. 8.11.2010: € 1.305,00, bar bezahlt

Rechnung v. 30.11.2010: € 26.978,00, bar bezahlt

Zur Geschäftsabwicklung wurde bekannt gegeben, dass diese Firma den Bf.1 angerufen habe und er nicht im Büro der Firma gewesen sei. Der Ansprechpartner sei G.Z. gewesen, der das Geld in Empfang genommen habe. Seit Jänner 2011 bestehe kein Kontakt mehr.

Unter den vorliegenden Unterlagen befindet sich auch ein undatiertes Schreiben über die Beauftragung für diverse Leistungen laut vorliegender Gewerbeberechtigung. In dem Schreiben wird wie folgt ausgeführt:

"Bezugnehmend auf unser Gespräch von 3. April 2010 und den von ihnen überreichten Firmenunterlagen, beauftragen wir Sie, für verschiedene Bauvorhaben Tätigkeiten im Rahmen Ihrer Gewerbeberechtigung durchzuführen.

Sie werden ausnehmend für ihre Arbeitsleistung beauftragt, Materialbeistellungen erfolgen ausnahmslos unsererseits.

Sie sind als Auftragnehmer nicht berechtigt, von uns gestellte Aufträge an andere Unternehmen weiterzugeben oder Mitarbeiter von Dritten auf unseren Bauvorhaben zu beschäftigen. Im Falle, dass dies, aus irgendwelchen Gründen, notwendig sein sollte, ist dies zuvor mit unserer Geschäftsleitung abzusprechen.

Für jeden einzelnen von Ihnen auf unseren Baustellen eingesetzten Arbeiter erwarten wir die Vorlage der Anmeldung bei der WGKK, einen Ausweis und bei ausländischen Arbeitern auch die Arbeitserlaubnis vom AMS sowie Aufenthaltsberechtigung im Original und in Kopie. Im Falle eines Verstoßes gegen das Ausländerbeschäftigungsgesetz tragen Sie sämtliche Konsequenzen wie die sofortige Ungültigkeit sämtlicher Verträge, sowie rechtliche Verfahren und Sanktionen gegen Ihr Unternehmen.

Vor Beginn eines jeden einzelnen Bauvorhabens, für welches wir Sie beauftragen, werden Einzelheiten und Kosten im Detail mit ihnen besprochen. Die jeweiligen Aufträge werden in einer Pauschalsumme oder per Quadratmeter oder auch als Regieleistung vergeben. Die Beauftragung kann schriftlich oder mündlich erfolgen. Sollte die Beauftragung als Regieleistung erfolgen, so ist jede Arbeitsstunde mit netto € 21,00 für Hilfsarbeiter und € 23,00 für Facharbeiter zu beanschlagen.

Sie sind verpflichtet, jede beauftragte Leistung im Rahmen der Ö-Norm durchzuführen. Die Bauleitung und die Bauaufsicht werden unsererseits als Auftraggeber beigelegt, gegebenenfalls wird ein drittes Unternehmen mit der Bauleitung und der Bauaufsicht betraut, welche vom Auftragnehmer zu akzeptieren ist.

Die Aufstellungsmasse für die von Ihnen zu stellenden Rechnungen werden nach Rücksprache und Genehmigung der beigelegten Bauleitung gemeinsam berechnet.

Die Rechnungen werden wöchentlich oder nach Fertigstellung einzelner Bauabschnitte von Ihnen gestellt und sind ab dem Eingangsdatum binnen 7 Tagen auf Ihr Konto zur

Überweisung zu bringen, oder auf Ihren Wunsch auch bar zu begleichen und mit einem Kassaeingangsformular zu bestätigen. Auf Wunsch kann die Rechnungssumme auch prompt nach Rechnungslegung mit einem abzugsfähigen Skonto von 3 % überwiesen oder bar bezahlt werden.

Da Sie in einer Funktion als Subunternehmer für uns tätig sein werden, unterliegen sämtliche Rechnungen dem UStG 1994, § 19, Absatz 1 a und werden somit als reine Nettorechnungen ohne Umsatzsteuer ausgestellt. Auf jeder gestellten Rechnung ist daher sowohl Ihre als auch unsere UID Nummer anzuführen."

Aus dem Prüfbericht der R.GmbH vom 8.9.2011 ergeben sich folgende Feststellungen:

" Tz. 1 Allgemeines zur Firma.

Da die derzeitige Anschrift der Abgabepflichtigen unbekannt ist, wurde gemäß § 25 Zustellgesetz (BGBL. Nr. 20011982) im Amtsgebäude an der Amtstafel die Bekanntmachung einer Zustellung mit 30. Juni 2011 verlautbart. Inhalt des Schritstückes ist der Bescheid über einen Prüfungsauftrag. Prüfungsgegenstand sind Körperschaftsteuer und Kapitalertragsteuer für das Jahr 2009/2010.

Gegenstand der Schlussbesprechung, die in Abwesenheit einer Firmenvertretung stattfinden musste, war die Auswertung des Kontrollmaterials und die daraus resultierende Festsetzung der Umsatzsteuer.

Tz. 2 Scheinfirma - Umsatzsteuerfestsetzung

Im Zuge der Prüfung wurde laufend Kontrollmaterial von anderen Finanzämtern übermittelt.

Dieses Kontrollmaterial zeigt, dass für den Prüfungszeitraum Rechnungen mit Ausweis von Umsatzsteuer und Rechnungen mit Übergang der Steuerschuld gem. § 19 Abs 1a UStG 1994 gelegt wurden.

In Umsatzsteuervoranmeldungen wurden lediglich Umsätze gem. § 19 Abs 1a UStG erklärt und Vorsteuern geltend gemacht.

Aufgrund übermittelten Kontrollmaterials wurde festgestellt, dass die Firma vor allem im Jahr 2010 einen derartigen Umsatz mit Hilfe angemeldeter Mitarbeiter (15, davon 3 längerfristig beschäftigt) nicht erwirtschaften konnte. Die Betriebsprüfung kann sich nur auf vorliegendes Kontrollmaterial stützen und kommt nach Auswertung desselbigen zur Ansicht, dass es sich um eine Scheinfirma handelt.

Zur FGmbH:

Die Gesellschaft wurde am 28.1.2003 gegründet. E.M. fungierte als Geschäftsführer. Sie übte das Baumeistergewerbe aus und war unter der StNr. StNr.S FA 12 erfasst. Laut vorliegenden Rechnungen hatte sie ein Konto bei der Bank2

Rechnung v. 3.3.2011, € 12.314,00, bar bezahlt 3.3.2011

Rechnung v. 29.3.2011, € 2.752,00, bar bezahlt 29.3.2011

Rechnung v. 7.4.2011, € 4.988,00, bar bezahlt 7.4.2011

Rechnung v. 2.5.2011, € 7.590,00, bar bezahlt 2.5.2011

Aus dem Prüfungsbericht der F.GmbH vom 29.8.2011 ist Folgendes zu entnehmen:

"Pkt. 1) Unternehmensentwicklung:

Die GmbH wurde am 20.12.2002 gegründet.

Seit 14.12.2005 vertritt E.M. als Geschäftsführer das Unternehmen.

Am 04.01.2006 wurde die bisherige Gesellschafterin von E.M. abgelöst.

Seit 27.03.2010 befindet sich der Firmensitz in Adr.S.

E.M. meldete seinen Hauptwohnsitz erstmalig in Österreich am 14.12.2005 gleichzeitig mit seiner Bestellung zum Geschäftsführer.

Am 11.01.2010 wurde sein damals aktueller Hauptwohnsitz amtlich abgemeldet. Als Nebenwohnsitz scheint im Zentralmelderegister seit 09.02.2010 die Adresse Adr.M auf.

Von diesem Wohnsitz meldete sich E.M. am

24.09.2010 ab. Im Prüfungszeitraum war Malkic nicht polizeilich gemeldet.

Pkt. 2) Zusammenfassung des Prüfungsablaufes

Die Umsatzsteuervoranmeldungen des Prüfungszeitraumes Jänner bis September 2010 wurden elektronisch verspätet am 03.02.2011 eingebracht. Zu Prüfungsbeginn waren keine Voranmeldungen ab Oktober 2010 eingereicht.

Am 24.02.2011 wurde am Betriebsort in Adr.S. die Anmeldung zu einer

Umsatzsteuerprüfung vorgenommen. Im Geschäftslokal war die Sekretärin H.I. anwesend.

Im Hintergrund saßen zwei Männer, die auf die Frage nach dem Geschäftsführer

von Frau H.I. als E.M. und ein Arbeiter vorgestellt wurden. E.M. gab sich nicht selbstständig zu erkennen. Im Beisein eines zweiten Prüfers wurde E.M. von der Prüferin niederschriftlich über seinen Wohnsitz und die Geschäfte befragt. Er gab an, unverändert am Nebenwohnsitz zu wohnen. es

wäre ihm nicht bewusst, nicht polizeilich gemeldet zu sein. Er sagte eine unverzügliche Meldung zu.

Bei Prüfungsankündigung legte die Steuerberatungskanzlei die Vollmacht zurück. Die Prüfung wurde daher im Büro der Buchhalterin begonnen und in Folge aus Platzmangel ins Finanzamt verlegt.

Die Kontrolle der im Büro der Buchhalterin übergebenen Unterlagen zeigte, dass das geprüfte Unternehmen Betriebsausgaben für Fremdleistungen in Abzug gebracht hat, wobei die vorgeblich beauftragten Subunternehmen als Betrugsfirmen einzustufen sind, deren Funktion in der Erfüllung der folgenden Sozialbetrugs- und Hinterziehungstatbestände besteht:

Erstellung von Scheinrechnungen, um es den Tätern zu ermöglichen,

a. dem jeweiligen Rechnungsempfänger Vermögen zu entziehen

b. Steuern und Abgaben zu verkürzen (Hinterziehung gem. §§ 33 Abs. 2 lit. a und Abs. 3 FinStrG)

c. in der Absicht den Gewinn durch fingierte Betriebsausgaben zu schmälern und somit sich durch Gewinnentnahmen zu bereichern.

Der Aufwand der vorgeblichen Subunternehmer wurde mit insgesamt rd. 4.380.000,00 € verbucht.

Ob die Scheinrechnungen der Subunternehmen von der FGmbH gekauft oder selbst erstellt worden sind, ist nicht feststellbar.

Betreffend das Jahr 2010 und Jänner 2011 wurden Rechnungen an insgesamt 64 Auftraggeber mit einem Gesamtumsatz von rd. 5.686.000,00 € gelegt. Die Firma verfügt jedoch nur über 12 Arbeiter, wobei der Großteil erst mit September 2010 angemeldet worden ist.

Bei der Überprüfung der Bankauszüge der FGmbH wurde festgestellt, dass unmittelbar nach Bankeingängen durch Überweisungen von den Auftraggebern Abhebungen am selben Tag in etwa gleicher Höhe getätigt wurden, was Kick-Back-Zahlungen vermuten lässt.

Am 12.05.2011 wurde dem Geschäftsführer E.M. ein Vorhalt und eine Beschuldigtenladung für 26.05.2011 per Hinterlegungsanzeige am Betriebsort zugestellt. Das Geschäftslokal war geschlossen, die Buchhalterin wurde daher ebenfalls von diesem Termin informiert und verständigte E.M. telefonisch von dieser Vorladung.

Ein Zustellungsbevollmächtigter war zu diesem Zeitpunkt nicht bekannt, eine polizeiliche Anmeldung von E.M. nicht erfolgt.

Die Betriebsprüfung wurde am 26.05.2011 von der Buchhalterin telefonisch verständigt, dass sich Herr E.M. im Urlaub in Serbien aufhalte und aus gesundheitlichen Gründen den Termin nicht einhalten könne. In der Folge wurde ein Auftrag für eine Betriebsprüfung erstellt.

Die letzte Miete für das Geschäftslokal wurde im März 2011 bezahlt, der Geschäftsführer war für die Prüferin nicht mehr erreichbar.

Unter den angeblichen Subunternehmern der F.GmbH war auch die R.GmbH mit einem nicht anerkannten Auftragsvolumen von € 2.012.959,60.

Zur L.GmbH:

Die Gesellschaft wurde am 28.4.2005 errichtet. Als Geschäftsführer fungierte seit 1.3.2010 V.P.. Die Firma wurde am 13.11.2012 amtswegig gelöscht. Der Geschäftsführer und Alleingesellschafter hat sich bereits mit 20.10.2011 unbekannt abgemeldet.

2 Rechnungen v. 15.6.2011, € 2.128,50 und € 1.741,50 zusammen € 3.871,00

Rechnung v. 7.7.2011, € 3.475,00

Rechnung v. 4.8.2011, € 6.920,00, Überweisung v. 11.8.2011

Rechnung v. 8.9.2011, € 8.220,00

Rechnung v. 7.10.2011, € 5.100,00

Rechnung v. unleserlich 11.2011, € 3.150,00

Rechnung v. 11.11.2011, € 3.100,00, Bank2Konto angeführt, Überweisung vom Bank3Konto der KG am 21.11.2011

Rechnung v. 9.12.2011, € 1.490,00, Überweisung v. 16.12.2011

Rechnung v. 22.12.2011, € 1.020,00

Rechnung v. 30.12.2011, € 4.300,00

Rechnung v. 30.12.2011, € 7.500,00

Nach Abschluss einer Betriebsprüfung für die Jahre 2010 und 2011 wurden im Bericht vom 26.7.2012 folgende Feststellungen getroffen:

"Am 30.08.2011 wurde die Betriebsadresse aufgesucht um sich vor Ort bei der Firma zur Außenprüfung anzumelden.

Der Augenschein an der Adresse Adr.L, der laut Firmenbuch der Firmensitz der L.GmbH sein soll, hat ergeben, dass die Firma dort offensichtlich keinen Sitz hat.

Zu diesem Zeitpunkt gab es keinen Hinweis, dass die Firma dort ansässig ist oder gewesen war.

Es ist kein Firmenschild oder dergleichen vorhanden.

Auch der Name des Geschäftsführers Hr. V.P., der laut Zentralen Melderegister an derselben Adresse seinen Wohnsitz gemeldet hat, scheint nicht auf.

Die Tür Nummer 4 ist im Stiegenhaus nicht existent

Ein Postkasten mit Nummer 4 ist aber sehr wohl vorhanden.

Die Postkasten im Stiegenhaus sind nicht namentlich beschriftet, ebenso sind die Türklingen im Eingangsbereich auf der Straße nicht beschriftet.

Ein zufällig anwesender älterer Herr mit Wiener Akzent, der Kartons in ein Lager mit Tür Nummer 3 eingeräumt hat, hat angegeben, dass ihm eine Firma L.GmbH an dieser Adresse nicht bekannt ist.

Vom Prüfer wurde versucht mit der Firma in telefonischen Kontakt zu treten.

Trotz mehrerer Telefonnummern die sich im Veranlagungsakt wiedergefunden haben, und auch jenen Telefonnummern die im Internet gefunden wurden, war es nicht möglich mit der Firma bzw. dem Geschäftsführer in Kontakt zu treten.

Weiters hat der Prüfer versucht, auch mit der als steuerliche Vertreterin ausgewiesenen gewerblichen Buchhalterin, Frau K.K., telefonisch in Kontakt zu treten. Auch diese Versuche waren vorerst ergebnislos.

Der Prüfer hat die Handymailbox von Frau K.K. besprochen und um Rückruf gebeten.

Da die Firma an der angegebenen Adresse offensichtlich nicht residierte und nicht erreichbar war, wurde daraufhin vom Prüfer die Umsatzsteueridentifikationsnummer (UID) per 30.08.2011 begrenzt.

Nachdem die für die Adresse Adr.L zuständige Hausverwaltung eruiert werden konnte, wurde per 02.09.2011 mit der Hausverwaltung telefoniert. Die Auskünfte die die Hausverwaltung erteilt hat, ergeben, dass die Firma L.GmbH das Geschäftslokal in Adr.L mit Beginn 01.04.2010 angemietet hat.

Die Nutzfläche des Mietgegenstandes beträgt ca. 43,3 m² und besteht aus einem Verkaufslokal, einem Büroraum und einem WC und darf nur für geschäftliche Zwecke (Verkauf- und Lagerzwecke) verwendet werden.

Über Aufforderung des Prüfers wurde von der Hausverwaltung der entsprechende Mietvertrag übermittelt.

Die Mieten werden laut Hausverwaltung zwar schleppend aber doch mittels zugesandter Zahlscheine beglichen. Derzeit (02.09.2011) sind zwei Monatsmieten noch nicht bezahlt.

Nachdem der Prüfer seine Daten auf der Handymailbox der Buchhalterin Frau K.K. hinterlassen hat, hat sich diese am 05.09.2011 gemeldet.

Daraufhin wurde mit ihr der Prüfungsbeginn für die Außenprüfung für den 12.09.2011 vereinbart, mit der Aufforderung der Anwesenheitsverpflichtung des Geschäftsführer Hrn V.P..

Der Prüfer hat die Buchhalterin am vereinbarten Prüfungsbeginn am 12.09.2011 an ihrer neuen Betriebsadresse aufgesucht.

V.P. ist trotz der Zusage die er Frau K.K. gegeben hat, (sie hat ihm die Prüfungsabsicht des Finanzamtes per Telefon mitgeteilt), zum Prüfungsbeginn nicht erschienen.

Frau K.K. hat während der Amtshandlung versucht, über eine dem Prüfer bis dahin unbekannte Handynummer den Geschäftsführer zu erreichen.

Gemeldet hat sich (laut FR. K.K.) ein Angestellter der Firma L.GmbH.

Dieser hat sie aus terminlichen Gründen gebeten, sie möge ihn in 15 Minuten wieder anrufen, damit er seine Termine verschieben kann, um zur Betriebsbesichtigung, die der Prüfer sofort durchführen wollte, erscheinen zu können. Weiters gab dieser Angestellte an, dass V.P. sich zur Zeit in Kroatien aufhält und erst nächste Woche wieder nach Wien kommt.

Danach war der Angestellte trotz mehrerer Versuche nicht mehr telefonisch zu erreichen. Er hat nicht mehr abgehoben.

Frau K.K. hat dem Prüfer sämtliche ihr vorliegenden Ausgangsrechnungen (AR) in Kopie übergeben. Auf diesen AR wird als Bankverbindung ein Konto bei der Bank1 (Konto L1) angegeben.

Der Auszug Nummer 002 Blatt 3 vom 10.08.2010 liegt der Betriebsprüfung vor. Er lautet auf „L GmbH“. Darauf ist der Eingang einer Ausgangsrechnung, die Fr. K.K. verbucht hat, ersichtlich.

Zu diesen von ihr verbuchten Ausgangsrechnungen, die sie auch in den Umsatzsteuervoranmeldungen verarbeitet hat, liegt keine einzige korrespondierende Eingangsrechnung vor.

Sie gab auch an, dass im Jahr 2011 Arbeiter bei der Krankenkasse auf L.GmbH angemeldet wurden.

Nach ihren Angaben aber nicht von ihr, obwohl es so mit dem Geschäftsführer vereinbart worden ist. Wer diese angemeldet hat, wisse sie nicht.

Zu Ende der Besprechung hat sie dann auch ihre Vertretung für die Firma zurückgelegt.

Nach Ende dieser Amtshandlung hat der Prüfer nochmals die Betriebsadresse aufgesucht. Dieses Mal ist ein Zettel in einer Klarsichthülle mit dem Firmennamen, Adresse und einer inaktiven Telefonnummer auf der Innenseite der Glastür des Gassenlokals ersichtlich gewesen.

Offensichtlich ist dies eine Reaktion auf die bisherigen Schritte der Betriebsprüfung gewesen.

Da das Glas der Tür aus Milchglas besteht, ist die Einrichtung in den Räumlichkeiten nicht eindeutig ersichtlich, schemenhaft war ein Schreibtisch erkennbar.

Da die Betriebsprüfung bis zu diesem Zeitpunkt keinen (direkten) Kontakt zur Firma herstellen konnte, wurde der Firma (zu Händen Herrn V.P.) per 07.10.2011 eine Vorladung zum Prüfungsbeginn unter Beibringung sämtlicher steuerlich relevanter Unterlagen und Aufzeichnungen für den 03.11.2011 mittels Rsb Brief zugestellt.

Mit gleicher Post wurde V.P. für die Schlußbesprechung, ebenfalls für 03.11.2011, vorgeladen.

Diese Vorladungen wurden von der Post mangels Übernahme an der Betriebsadresse mit 12.10.2011 hinterlegt.

Der Rsb Brief wurde jedoch nicht behoben und gelangte am 04.11.2011 ungeöffnet zum Prüfer zurück.

In weiterer Folge wurde festgestellt, dass sich V.P. laut zentralen Melderegister zwischenzeitlich per 20.10.2011 von seiner Wohnadresse (die ident mit der Betriebsadresse ist) abgemeldet hatte. Er verfügt seitdem über keine aufrechte Meldung im Bundesgebiet.

Laut Sozialversicherungsabfrage waren im Zeitraum 2010 und 2011 insgesamt 16 Dienstnehmer auf die L.GmbH angemeldet, wobei manche nur einige Tage, andere ein nur ein paar Monate angemeldet waren.

Ende 2011 wurden sämtliche noch gemeldeten Dienstnehmer abgemeldet. Der letzte Dienstnehmer wurde per 18.10.2011 abgemeldet.

Seit der Begrenzung der UID (per 30.08.2011) durch den Prüfer, wurden von anderen Finanzämtern im Zuge von Außenprüfungen bzw. Vor- oder Nachbescheidkontrollen Ausgangsrechnungen versehen mit dem Layout der L.GmbH Rechnungen in beträchtlicher Anzahl und mit beträchtlichen Rechnungssummen an h.o. Finanzamt als Kontrollmaterial übermittelt.

Hauptsächlich handelt es sich dabei um Rechnungen in denen Bauleistung, und zwar Bereitstellung von Arbeitskräften, in Rechnung gestellt werden.

Dabei fällt auf, dass als Bankverbindung bei diesen Rechnungen ein Konto bei der Bank2 als Bankverbindung aufscheint.

Von diesem Konto hatte die Buchhalterin keine Kenntnis.

Auffällig ist auch, dass die Zahlungen zu den Rechnungen bar erfolgt sein sollen.

Die übermittelten Kassaquittungen sind unüblicherweise nicht handschriftlich verfasst, sondern per EDV ausgefüllt.

In vielen Fällen ist das darauf ersichtliche Handzeichen bzw. die Unterschrift nicht ident mit der Musterunterschrift des Hr. V.P. laut Firmenbuch.

In weitere Folge wurde mit Poststempel vom 22.03.2012 eine Vollmacht des Buchhaltungsbüro U.KG an h.o. Finanzamt geschickt und per 05.04.2012 auch angemerkt.

Die Vollmacht trägt als Ausstellungsdatum den 26.09.2011!

Über telefonische Befragung durch den Prüfer gab Herr U an, dass das Vollmachtsverhältnis aufrecht ist und das Datum der Vollmacht wohl stimmt. Es war sein Versehen, dass die Vollmacht erst Monate später an h.o. Finanzamt übermittelt worden ist.

Für das erste Quartal 2012 hat die U.KG per 01.04.2012 eine Umsatzsteuervoranmeldung mit einer Nullmeldung abgegeben.

Dazu befragt gab Herr U an, dies deshalb gemacht zu haben weil er keinen Kontakt mehr zur Firma hatte und er davon ausgehen musste, dass keine Umsätze angefallen sind.

Befragt, wie lange er schon keinen Kontakt mehr zur Firma bzw. V.P. hat, gab er an, dass der letzte Kontakt wohl Anfang Oktober 2011 gewesen sein müsse.

In weiterer Folge hat die U.KG ihre Vollmacht per 13.06.2012 wieder zurückgelegt.

Eine weitere Sozialversicherungsabfrage hinsichtlich auf L.GmbH gemeldeter Arbeitnehmer per

07.05.2012 hat ergeben, dass seit Jänner 2012 insgesamt 19 Personen angemeldet worden sind, und davon am Abfragetag noch 18 Arbeitnehmer angemeldet gewesen sind.

Dazu befragt gab Herr U an, dass er keine Arbeitnehmer in 2012 angemeldet hat.

Offensichtlich hat aber V.P. oder ein Unbekannter noch immer Zugang zur Anmeldung bei der Sozialversicherung.

Von diesen in 2012 angemeldeten Arbeitnehmer wurden drei Personen in h.o. Finanzamt als Auskunftspersonen vorgeladen.

Lediglich der Dienstnehmer R.G. ist erschienen.

Dieser gab niederschriftlich bekannt, dass er zwecks Arbeitssuche auf diversen Baustellen um Arbeit nachgefragt hat. Auf einer dieser Baustellen hat sich ihm ein Mann mit dem Namen V.P. vorgestellt und sich als Chef der L.GmbH bezeichnet.

Von diesem V.P. hat er dann diverse Arbeitsaufträge erhalten.

Treffpunkt dazu waren Tankstellen in Wien. Danach wurde getrennt mit dem jeweiligen Pkw zu diversen Adressen gefahren, wo ihm V.P. die Arbeit gezeigt hat.

Die Arbeitsorte waren in Wien, aber auch in NÖ-Ost und NÖ-Süd.

Arbeitslohn hat R.G. für Jänner bis März 2012 bar von V.P. erhalten. Den Lohn für April ist V.P. noch schuldig.

R.G. wurde vom Prüfer aufgefordert V.P. zu beschreiben.

Danach wurde ihm eine der Betriebsprüfung vorliegende Kopie des Reisepassfotos von V.P. gezeigt. Herr R.G. hat diesen Mann aber nicht als V.P. identifizieren können.

Seit Ostern 2012 kann R.G. Herrn V.P. unter der ihm bekannten Telefonnummer nicht mehr erreichen.

Auch im Zuge der Befragung von Herrn R.G. wurde versucht V.P. telefonisch zu erreichen. Es schaltete sich aber sofort die Sprachbox ein, es kam kein Kontakt zustande.

Im Zuge der Zusendung von Kontrollmaterial durch andere Finanzämter wurde h.o. Finanzamt auch der Kontoauszug des Bank2 Kontos Nummer B2Kt vom 20.11.2011 lautend auf „L Bauträger Projektmanagement GmbH“ übermittelt.

Es handelt sich dabei um den Auszug Nummer 199/Blatt 1-3 des Jahres 2011.

Daraus ist zu entnehmen, dass während des Jahres 2011 offensichtlich eine Vielzahl an geschäftlichen Tätigkeiten über das Bankkonto abgewickelt worden sein müssen.

Nur so ist die hohe Auszugsnummer des Kontos zu erklären.

Weiters ist ersichtlich, dass sowohl Überweisungen auf ein „Sparkonto L“ durchgeführt worden sind, als auch Barauszahlungen an V.P. erfolgt sind.

Auch Eingänge hinsichtlich diverser angeführter Ausgangsrechnungen sind ersichtlich.

Laut Firmenbuchabfrage ist die Firma derzeit nach wie vor im Firmenbuch eingetragen und noch nicht gelöscht.

Zuletzt wurde die L.GmbH mit Schreiben vom 05.07.2012, auf Grund der Länge des Verfahrens, noch einmal zur Schlussbesprechung für den 25.07.2012 in h.o. Finanzamt vorgeladen.

Auch dieser Ladung ist nicht Folge geleistet worden.

Tz 2 rechtliche Würdigung

Der Behörde wurden nur einige wenige Unterlagen durch die ehemalige gewerbliche Buchhalterin vorgelegt.

Es liegt in keiner Weise eine ordnungsmäßige Buchhaltung vor, da nur fragmentarisch eine wenige Geschäftsfälle erfasst wurden.

V.P. hat sich laut zentralen Melderegister per 20.10.2011 von seiner Wohnadresse abgemeldet. Er verfügt seitdem über keine aufrechte Meldung im Bundesgebiet. Wobei vermutet wird, dass er sich sehr wohl noch im Bundesgebiet aufhält. Ein Indiz dazu sind die Arbeitnehmer die 2012 angemeldet worden sind und auch die Aussagen des Hr. R.G. deuten darauf hin.

Jedenfalls hat sich die L.GmbH bzw. deren Geschäftsführer bisher offensichtlich wissentlich und vorsätzlich dem Prüfungsverfahren entzogen.

Auf Grund der obigen Vorfälle und Schilderungen kommt die Behörde zu dem Schluss, dass die Leistungen, die L.GmbH erbracht hat, nicht in den Bauleistungen bestanden haben wie sie in den, der Behörde vorliegenden, Rechnungen ausgewiesenen worden sind.

Dies ist schon deshalb nicht möglich, da die wenigen auf L.GmbH in den Jahren 2010 und 2011 angemeldete Arbeitnehmer die Fülle von Leistungen, die in den der Betriebsprüfung

vorliegenden Rechnungen ausgewiesen sind, nur zu einem minimalen Teil hätten selber erbringen können.

Vielmehr ist die L.GmbH offensichtlich dazu benutzt worden, Scheinrechnungen für andere Baufirmen zu erstellen.

Dieser Schluss einer betrügerischen Handlungsweise wird durch das Verhalten des Geschäftsführers V.P. im Prüfungsverfahren erhärtet.

Der Behörde ist bekannt, dass in der Baubranche Scheinrechnungen gegen die Zahlung eines gewissen Prozentsatzes der ausgewiesenen (Schein)-Rechnungssummen verkauft werden.

Ebenso werden für die (Schein)-Anmeldungen von Dienstnehmern beim Sozialversicherungsträgern „Provisionen“ verlangt. Auch das dürfte hier nach Ansicht der Betriebsprüfung zutreffen.

Offensichtlich hat auch L.GmbH Rechnungen an andere Firmen verkauft.

Der Verkauf dieser Scheinrechnungen stellt nach Ansicht der Behörde die wirkliche Leistung der L.GmbH dar.

Mangels Mitarbeit der Geschäftsführung der L.GmbH sind daher die Besteuerungsgrundlagen hinsichtlich Umsatzsteuern Einkommensteuer und Kapitalertragsteuer gemäß § 184 Bundesabgabenordnung im Schätzungswege zu ermittelt.

Dabei stützt sich die Betriebsprüfung auf das vorliegende Kontrollmaterial.

Als Honorar für die ausgestellten Scheinrechnungen werden von der Betriebsprüfung drei Prozent der Umsatzbasis geschätzt.

Wie oben ausgeführt worden ist, werden vom Geschäftsführer V.P. Geldbeträge vom Firmenbankkonto abgehoben.

Die Betriebsprüfung kommt daher zu dem Schluss, dass der Gewinn, wie er oben berechnet wurde, von V.P. zur Gänze entnommen werden ist.

Diese Entnahme stellt eine verdeckte Gewinnausschüttung dar.

Bei den Festsetzungen laut Betriebsprüfung handelt es sich um Erstbescheide."

Das BFG ist zu dem Schluss gekommen, dass Deckungsrechnungen vorliegen und in den als Betriebsaufwand angesetzten Rechnungen Leistungen ausgewiesen werden, die nicht durch die auf der Rechnungen angegebenen Rechnungsaussteller erbracht worden sein können. Nach § 162 BAO kommt diesen Rechnungen demnach kein Betriebsausgabencharakter zu, da die Empfängernennung unterblieb.

Die Unterlassung der Nennung des Empfängers nach § 162 BAO ist jedoch für Zwecke eines Finanzstrafverfahrens nicht ausreichend, um bereits eine Abgabenverkürzung annehmen zu können. Dazu bedarf es der Mehrfeststellung, dass auch tatsächlich die behaupteten Zahlungen unterblieben sind, da der Rechnungsempfänger ja auch einem

Betrüger aufgesessen und diesen in der in den Rechnungen ausgewiesenen Höhe bezahlt haben könnte.

Ein Nachweis des Bargeldflusses wurde verfahrensgegenständlich jedoch ebenfalls nicht erbracht, der Bf. hatte bei der mündlichen Verhandlung 2 Ordner Unterlagen mit, war aber nicht im Stande der Aufforderung eine behauptete Zahlung von über € 26.000,00 zu belegen. Die ausweichende Antwort war, dass er nunmehr Arbeiter direkt bezahlt haben will und dafür dann die Gesamtabrechnung erhalten haben soll. Es ist somit nicht davon auszugehen, dass die Bargeldzahlungen im Umfang des vorliegenden Belegwesens auch tatsächlich erfolgt sind.

Auffällig ist neben dem fehlenden Nachweis, dass die Geldmittel zur behaupteten Barzahlung jeweils bei Belegausstellung vorhanden waren, der Umstand, dass andere Stundenpreise verrechnet wurden als in dem einheitlich Beauftragungspapier ausgewiesen wurde, der geringe Aufschlag zwischen Einkaufspreis der Stundenleistung und Weiterverrechnung, die Doppelabrechnung sowie die selbe Handschrift auf Übernahmebestätigungen unterschiedlicher Firmen.

Das Vorbringen des Bf. wird somit als gänzlich unglaublich und reine Schutzbehauptung angesehen. Richtig erscheint lediglich, dass er Personal zur Erbringung von Leistungen durch sein Unternehmen zugekauft hat, wobei weder die Anzahl der eingesetzten Arbeiter noch deren Qualifikation (Monteur oder Hilfskraft) eruierbar waren.

Da aber unbestrittenermaßen der Bf. mit seinem Unternehmen Leistungen erbracht hat und es nach deren Umfang wahrscheinlich ist, dass diese Leistungen nicht mit dem vom Unternehmen geltend gemachten Personalaufwand für die Beschäftigung eigener Arbeiter abgedeckt sind, wurde für Zwecke des Finanzstrafverfahrens ein weiterer Aufwand für die Beschäftigung von Schwarzarbeitern geschätzt.

Beruhend auf einem branchenüblichen Anteil von Personalaufwand in der Größenordnung von 40 % der Erlöse, wurden die erklärten Erlöse von 2010 € 118.860 und 2011 € 138.553 und der erklärte Personalaufwand von 2010 € 25.004,89 und 2011 € 28.151,35 herangezogen und der auf 40 % der Erlöse entfallende Mehraufwand (2010 € 22.539,26 und 2011 € 27.270,14) als Betriebsausgabe für die Berechnung des strafbestimmenden Wertbetrages angesetzt.

Zur subjektiven Tatseite ist der Senat des BFG zum selben Schluss gekommen wie der Spruchsenat, dass die Verwendung von Deckungsrechnungen mit Vorsatz erfolgt ist. Der Bf. hat es nach den Begleitumständen der Geschäftsabwicklung gewusst, dass sein Vorgehen Scheinrechnungen als Betriebsausgaben geltend zu machen, zu Einkommensteuerverkürzungen führen würde.

Der Tatbestand ist somit nach Ansicht des Senates in objektiver und subjektiver Hinsicht erfüllt.

Gemäß § 33 Abs. 5 FinStrG wird die Abgabenhinterziehung mit einer Geldstrafe bis zum Zweifachen des für den Strafraum maßgeblichen Verkürzungsbetrages geahndet.

Der strafbestimmende Wertbetrag betrug laut Erkenntnis des Spruchsenates € 59.868 die Strafdrohung somit € 119.736. Die ausgesprochen Geldstrafe liegt demnach somit bei ca. 20,04 % der Strafdrohung.

Nach Schätzung weiterer Betriebsausgaben für Zwecke des Finanzstrafverfahrens ergibt sich nunmehr eine Strafdrohung von € 72.276.

Entsprechend der Bestimmung des § 23 FinStrG ist Grundlage für die Bemessung der Strafe die Schuld des Täters, wobei Erschwerungs- und Milderungsgründe gegeneinander abzuwägen sind und bei der Bemessung der Geldstrafe auch die persönlichen Verhältnisse und die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit des Beschuldigten zu berücksichtigen sind.

Das Bundesfinanzgericht hat bei der Strafbemessung als mildernd die finanzstrafbehördliche Unbescholtenheit des Beschuldigten, als erschwerend hingegen den zweimaligen Tatentschluss gewertet.

Da die Löschung der KG beim Firmenbuch beantragt wurde und sie über keinerlei Vermögen verfügt, ist von einem endgültigen Abgabenausfall auszugehen.

Gemäß § 23 Abs. 3 FinStrG war bei der Bemessung der Geldstrafe die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit des Beschuldigten und die Sorgspflicht für ein Kind zu berücksichtigen.

Die verhängte Geldstrafe ist schuld- und tatangemessen, sie soll sowohl den Bf. von weiteren Taten abhalten (spezialpräventive Wirkung) als auch potentielle Nachahmungstäter (generalpräventive Wirkung) abschrecken.

Auch die gemäß § 20 Abs. 1 FinStrG für den Fall der Uneinbringlichkeit zu bemessende Ersatzfreiheitsstrafe von 35 Tagen entspricht dem festgestellten Verschulden des Bf. unter Berücksichtigung der oben genannten Milderungs- und Erschwerungsgründe.

Kostenentscheidung

Die Verfahrenskosten gründen sich auf § 185 Abs. 1 lit. a FinStrG, wonach pauschal ein Kostenersatz im Ausmaß von 10% der verhängten Geldstrafe, maximal aber ein Betrag von € 500,00 festzusetzen ist.

Zahlungsaufforderung

Die Geldstrafe und die Kosten des Finanzstrafverfahrens sind gemäß § 171 Abs. 1 und § 185 Abs. 4 FinStrG binnen eines Monats nach Rechtskraft dieser Entscheidung fällig und mittels eines gesondert zugehenden Erlagscheines auf das BAWAG-P.S.K.Konto des Finanzamtes zu entrichten, widrigenfalls Zwangsvollstreckung durchgeführt und bei Uneinbringlichkeit der Geldstrafe die Ersatzfreiheitsstrafe vollzogen werden müsste.

Zur Zulässigkeit der Revision

Gegen diese Entscheidung ist gemäß Art. 133 Abs. 4 B-VG eine Revision nicht zulässig, da das Erkenntnis nicht von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, insbesondere weil das Erkenntnis nicht 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.

Das Vorliegen der erforderlichen subjektiven Tatseite (Vorfrage nach § 116 BAO) wurde im Rahmen der freien Beweiswürdigung festgestellt.

Der Verwaltungsgerichtshof ist als Rechtsinstanz tätig, zur Überprüfung der Beweiswürdigung ist er im Allgemeinen nicht berufen (vgl. VwGH 11. 9. 2014, Ra 2014/16/0009 oder VwGH 26. 2. 2014, Ro 2014/02/0039).

Wien, am 6. Dezember 2016