

IM NAMEN DER REPUBLIK

Der Finanzstrafsenat Wien 2 des Bundesfinanzgerichtes hat in der Finanzstrafsache gegen Herrn ***Bf1***, ***Bf1-Adr***, vertreten durch gfk Gartner Fuherr Karandi Rechtsanwälte, Westbahnstraße 5/11, 1070 Wien, wegen der Finanzvergehen der Abgabenhinterziehungen gemäß [§ 33 Abs. 1 und Abs. 2 lit. a des Finanzstrafgesetzes](#) (FinStrG) über die Beschwerde des Beschuldigten vom 21. April 2017 gegen das Erkenntnis des Spruchsenates beim Finanzamt Wien 9/18/19 Klosterneuburg als Organ des Finanzamtes Wien 9/18/19 Klosterneuburg als Finanzstrafbehörde vom 30. Jänner 2017, SpS 16, Strafnummer 007 in Abwesenheit des Beschuldigten und seines Verteidigers, jedoch in Anwesenheit des Amtsbeauftragten sowie der Schriftführerin zu Recht erkannt:

Der Beschwerde wird teilweise stattgegeben und das angefochtene Erkenntnis des Spruchsenates wie folgt abgeändert:

Das beim Finanzamt Wien 9/18/19 Klosterneuburg als Finanzstrafbehörde zur Strafnummer 007 geführte Finanzstrafverfahren wegen des Verdachts der Abgabenhinterziehung gemäß [§ 33 Abs. 2 lit. a FinStrG](#) betreffend Umsatzsteuervorauszahlungen 03/2014 in Höhe von € 433,00 und 07-11/2014 von € 1.785,72 wird gemäß §§ 136, 157, 82 Abs. 3 lit. c FinStrG eingestellt.

Über ***Bf1*** wird für die verbleibenden Finanzvergehen gemäß [§ 33 Abs. 5 FinStrG](#) eine Geldstrafe in Höhe von € 20.600,00 Tage verhängt.

Für den Fall der Uneinbringlichkeit der Geldstrafe wird gemäß [§ 20 FinStrG](#) eine Ersatzfreiheitsstrafe von 52 Tagen festgesetzt.

Die Kosten werden in unveränderter Höhe von € 500,00 festgesetzt.

Darüber hinaus wird die Beschwerde als unbegründet abgewiesen.

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

Entscheidungsgründe

Mit Erkenntnis des Spruchsenates beim Finanzamt Wien 9/18/19 Klosterneuburg als Organ des Finanzamtes Wien 9/18/19 Klosterneuburg als Finanzstrafbehörde vom 30. Jänner 2017, SpS 16, Strafnummer 007, wurde Herr ***Bf1*** (in weiterer Folge: Beschuldigter), geboren 1970, Geschäftsführer, schuldig erkannt, vorsätzlich im Bereich des Finanzamtes Wien 3/6/7/11/15 Schwechat Gerasdorf als damaliger Geschäftsführer der M. GmbH

1.) durch die Abgabe einer unrichtigen Körperschaftsteuererklärung für das Jahr 2012 somit unter Verletzung einer abgabenrechtlichen Anzeige-, Offenlegungs- oder Wahrheitspflicht bewirkt zu haben, dass eine bescheidmäßig festzusetzende Abgaben, nämlich Körperschaftsteuer 2012 in der Höhe von € 25.076,00 zu gering festgesetzt und dadurch verkürzt worden sei, sowie

2.) durch die Nichtabfuhr und Nichtmeldung von Kapitalerträgen betreffend das Jahr 2012 binnen einer Woche nach jeweiligem Zufließen, somit unter Verletzung einer abgabenrechtlichen Anzeige-, Offenlegungs- und Wahrheitspflicht und zwar dadurch, indem Abgaben, die selbst zu berechnen seien, ganz oder teilweise nicht entrichtet (abgeführt) worden seien, folgende Abgabenverkürzung bewirkt habe, und zwar Kapitalertragsteuer 2012 in der Höhe von € 29.397,54

3) unter Verletzung der Verpflichtung zur Abgabe von dem § 21 UStG 1994 entsprechenden Voranmeldungen eine Verkürzung selbst zu berechnender Abgaben, nämlich Umsatzsteuervorauszahlungen 2/2014 in der Höhe von € 777,36, 3/2014 in der Höhe von € 433,00 sowie 6, 12/2014 in der Höhe von € 2.500,00 bewirkt und dies nicht nur für möglich, sondern für gewiss gehalten zu haben.

Der Beschuldigte habe hiedurch zu 1.) und 2.) die Finanzvergehen der Abgabenhinterziehung nach § 33 Abs. 1 FinStrG und zu 3) das Finanzvergehen der Abgabenhinterziehung nach § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG begangen und werde hiefür nach § 33 Abs. 5 FinStrG zur Bezahlung einer Geldstrafe in der Höhe von € 23.000,00 (in Worten: Dreiundzwanzigtausend Euro), im Fall der Uneinbringlichkeit eine Ersatzfreiheitsstrafe von 58 Tagen, verurteilt.

Gemäß § 185 Abs. 1 lit. a FinStrG habe der Beschuldigte die Kosten des Finanzstrafverfahrens sowie des allfälligen Vollzuges in der Höhe von € 500,-- zu ersetzen.

Als Begründung wurde Folgendes ausgeführt:

"Bei der Firma M. GmbH waren seit März 2012 keine Arbeiter mehr angemeldet. Das Unternehmen hat Bauaufträge übernommen und an Subfirmen die Arbeiten weitervergeben.

Tatsächlich wurden aber Subunternehmer beauftragt, die tatsächlich nicht existent waren, wie die Firmen G. GmbH, C. GmbH oder N. GmbH & Co KG, die wohl Rechnungen ausstellten, die

der Beschuldigte für die M. GmbH als Ausgangsrechnungen in das Rechenwerk aufnehmen, denen aber keine Leistungen dieser Unternehmen gegenüberstanden und tatsächlich wurden die Rechnungen nicht nachhaltig an diese Unternehmen bezahlt. Der Beschuldigte hielt es damit ernstlich für möglich und fand sich damit ab, dass hiedurch Abgaben verkürzt werden. Hinsichtlich der Umsatzsteuervoranmeldungen (Punkt 3) hielt er dies nicht nur für möglich, sondern für gewiss.

Da davon auszugehen ist, dass diese Arbeiten aber mit Schwarzarbeitern tatsächlich erbracht wurden, wurden bei Berechnung des strafbestimmenden Wertbetrages Betriebsausgaben in Höhe von 40 % der gelegten Rechnungen berücksichtigt.

Derart entstanden die im Spruch genannten Abgabenverkürzungen für Körperschaftsteuer und Kapitalertragsteuer 2012.

Diese Feststellungen gründen sich auf die Erhebungen der Finanzstraßbehörde, insbesondere die Konstatierungen im Rahmen der Betriebsprüfung. Es wurde festgestellt, dass die G. GmbH seit 5.3.2012 weder als Dienstgeber noch als Leistungserbringer in Frage kam, weshalb die danach ausgestellten Fakturen nur Scheinrechnungen sein können.

Am Firmensitz der C. GmbH konnte ab März 2011 niemand mehr angetroffen werden. Diverse Kontrollmitteilungen ergaben, dass ab diesem Zeitpunkt zumindest 250 Scheinrechnungen in Umlauf waren.

Die N. GmbH & Co KG befand sich ab dem zweiten Halbjahr 2012 nicht mehr an der im Firmenbuch angegebenen Adresse. Es existierte hier lediglich ein „Briefkasten“. Ein tatsächlicher Leistungsaustausch war unmöglich.

Der Beschuldigte gab im Rahmen der Betriebsprüfung an, dass er niemals überprüft habe, ob er mit dem Geschäftsführer der genannten Unternehmen zu tun gehabt habe. Er konnte sich an keine Namen, weder von Geschäftsführern, Kontaktpersonen, Vor-, Hilfs- oder Facharbeiter erinnern und habe nur eine dunkle Erinnerung an allfällige Spitznamen. An den jeweiligen Geschäftsadressen der Unternehmen sei er nie gewesen. Es gebe keine Werkverträge und er habe keine Namenslisten zum eingesetzten Personal, Regiescheine der Subfirmen oder sonstige Unterlagen wie Korrespondenzen, Leistungsverzeichnisse, Anbotschreiben oder ähnliches. Derart zeigt sich, dass davon auszugehen ist, dass tatsächlich mit diesen Unternehmen kein Leistungsaustausch stattfand, sondern der Beschuldigte lediglich scheinhalber ausgestellte Rechnungen in sein Rechenwerk aufnahm, um Umsatz und Ertrag des Unternehmens steuerlich zu schmälern. Da davon auszugehen ist, dass tatsächlich Leistungen auf den Baustellen erbracht wurden und nachdem der Beschuldigte keine Unternehmen (reell Arbeitende) dafür benennen konnte, war davon auszugehen, dass die Arbeiten mit Schwarzarbeitern durchgeführt wurden. Dies wurde bei Bestimmung des strafbestimmenden Wertbetrages entsprechend berücksichtigt.

Da sich der Beschuldigte Rechnungen der genannten Firmen ohne jedwede Gegenleistung ausstellen ließ, ergibt sich die subjektive Tatseite geradezu zwingend.

Der Beschuldigte hat die im Spruch genannten Finanzvergehen sowohl in objektiver als auch subjektiver Hinsicht verwirklicht.

Bei der Strafzumessung wertete der Spruchsenat mildernd: der bisher ordentliche Lebenswandel, erschwerend: kein Umstand

Bei einem Strafraum von bis zu etwas über € 116.000,00 ist die verhängte Geldstrafe schuld- und tatangemessen.

Die übrigen Entscheidungen gründen sich auf die bezogenen Gesetzesstellen.“

Dagegen richtet sich die fristgerecht eingebrachte Beschwerde vom 21. April 2017 wie folgt:

„Das gegenständliche Erkenntnis vom 30.01.2017 wird zur Gänze angefochten.

I. Beschwerdegegenstand

Die Beschwerde richtet sich gegen das gegenständliche Erkenntnis, mit welchem festgestellt wurde, dass der Beschwerdeführer vorsätzlich durch die Abgabe einer unrichtigen Körperschaftsteuererklärung bewirkt habe, dass die Körperschaftsteuer 2012 zu gering festgesetzt worden sei, durch die Nichtabfuhr und Nichtmeldung von Kapitalerträgen eine Verkürzung der Kapitalertragsteuer 2012 bewirkt worden sei, sowie unter Verletzung der Verpflichtung zu selbst zu berechnenden Abgaben im Rahmen der Umsatzsteuervoranmeldungen für Februar, März, Juni und Juli 2014 eine Verkürzung bewirkt worden sei. Dadurch habe er die Finanzvergehen der Abgabenhinterziehung nach § 33 Abs 1 und 2 lit a FinStrG begangen.

II. Zur Rechtzeitigkeit der Beschwerde

Gegenständliches Straferkenntnis wurde mit 28.2.2017 hinterlegt, eine dem Gesetz entsprechende Zustellung an den Beschwerdeführer konnte allerdings bislang nicht erfolgen, da sich dieser vom 23.2.2017 bis 6.4.2017 aufgrund einer Ersatzfreiheitsstrafe in Haft befunden hatte.

Dem Rechtsvertreter des Beschwerdeführers wurde das gegenständliche Straferkenntnis mit E-Mail vom 31.3.2017 übermittelt. Eine ordnungsgemäße Zustellung erfolgte jedoch bis heute nicht, zumal der Beschwerdeführer nach Entlassung aus der Ersatzfreiheitsstrafe das bekämpfte Erkenntnis nicht beheben konnte, weil dieses bereits zu diesem Zeitpunkt wieder an den Absender zurückgesendet wurde. Dessen ungeachtet wird in Kenntnis der

gegenständlichen Entscheidung des Spruchsenates beim Finanzamt Wien 9/18/19 vorliegende Beschwerde erhoben.

III. Beschwerdegründe

Entgegen der Rechtsmeinung der belangten Behörde ist der Tatbestand des § 33 Abs 1 und 2 lit a FinStrG mangels Erfüllung der objektiven sowie subjektiven Tatseite nicht erfüllt. Dies ergibt sich aus folgenden Umständen:

1. Unzulässigkeit der Einleitung des Finanzstrafverfahrens

Für die Einleitung eines Finanzstrafverfahrens bedarf es gem. § 82 FinStrG den Verdacht eines Finanzvergehens, welcher besteht, wenn hinreichende tatsächliche Anknüpfungspunkte die Annahme der Wahrscheinlichkeit des Vorliegens eines Finanzvergehens rechtfertigen (VwGH 08.09.1988, 88/16/0093 Slg 6347 F u 25.5.1992, 92/15/0061). „Verdacht“ ist mehr als eine bloße Vermutung. Bloße Gerüchte und vage Vermutungen allein reichen für die Einleitung eines Finanzstrafverfahrens nicht aus (VwGH 16.11.1989, 89/16/0091 Slg 6454 F, 20.06.1990, 89/13/0231).

In vorliegender Causa bestehen jedoch gerade nur solche vagen Vermutungen - wie unter 2. und 3. noch näher ausgeführt wird - die jedenfalls nicht den erforderlichen Wahrscheinlichkeitsgrad erreichen. Folgerichtig hätte gegenständliches Finanzstrafverfahren nicht eingeleitet werden dürfen.

Mit Nachdruck wird außerdem darauf hingewiesen, dass nach wie vor die Entscheidung im Rechtsmittelverfahren gegen den Haftungsbescheid vom 28.04.2014, Abgabekontonummer 300, Auftragsbuchnummer 14, ausständig ist. Sollte der Beschwerde gegen genannten Bescheid Folge gegeben werden, so würde kein weiterer Grund zur Verfolgung des Beschwerdeführers verbleiben.

2. Rechtswidrigkeit infolge Verletzung von Verfahrensvorschriften

Des Weiteren hat die belangte Behörde den zugrundeliegenden Sachverhalt unvollständig ermittelt. Diese hätte selbst Erhebungen durchführen müssen, um zu ihren Feststellungen zu gelangen. Es genügt daher nicht, vom Spruch der gegen den Beschwerdeführer nicht rechtskräftig ergangenen Bescheide über die Abgabenfestsetzung auszugehen. Vielmehr wäre die belangte Behörde dazu angehalten gewesen, die objektiven Tatbestandsmerkmale und insbesondere uneingeschränkt die innere Tatseite selbstständig und unabhängig zu prüfen (Seiler, Keine Bindung der Strafgerichte an rechtskräftige Abgabenbescheide, JBI1992, 656). Folglich mangelt es an Sachverhaltserhebungen und -feststellungen, die eine Subsumtion unter die oben angeführten gesetzlichen Bestimmungen ermöglichen.

Zudem folgt aus der Tatsache, dass oben genannter Haftungsbescheid noch nicht rechtskräftig ist, eine verstärkte Pflicht zur Erhebung des wahren Sachverhalts. Es ist absolut nicht nachvollziehbar, dass von Tatsachen aus einem anderen Verfahren ausgegangen und deren Begründung übernommen wird, obwohl diese bekämpften (!) Tatsachen noch nicht überprüft und rechtskräftig festgestellt wurden.

3. Inhaltliche Rechtswidrigkeit

Selbst, wenn man davon ausginge, dass die belangte Behörde entgegen soeben Gesagtem selbst ausreichende Sachverhaltserhebungen durchgeführt hat, so erscheint es mehr als fragwürdig, wie sie zu gegenständlichem Erkenntnis gelangt, zumal der Haftungsbescheid vom 28.04.2014, Abgabekontonummer 300, Auftragsbuchnummer 14, noch nicht einmal in Rechtskraft erwachsen ist!

Grundsätzlich richtig ist zwar, dass der Beschwerdeführer nicht über die erforderlichen Arbeitskapazitäten verfügte, um die Arbeiten durchführen zu können und daher Subunternehmer, namentlich u.a. die G. GmbH, die C. GmbH und die N. GmbH & Co KG, beauftragte.

Es stellt sich allerdings die Frage, aufgrund welcher Beweiserhebungen die belangte Behörde zu ihren Schlussfolgerungen gelangt, genannte Subunternehmen hätten keine Leistungen an das Unternehmen des Beschwerdeführers, dessen Geschäftsführer er war, erbracht bzw die Rechnungen wären nicht nachhaltig an genannte Unternehmen bezahlt worden, sohin lediglich „Scheinrechnungen“.

Ausgeführt wird in gegenständlichem Erkenntnis lediglich, dass „die G. GmbH seit 5.3.2012 weder als Dienstgeber noch als Leistungserbringer in Frage kam, weshalb die danach ausgestellten Fakturen nur Scheinrechnungen sein können. Ebenso kann die vage Feststellung, dass diverse Kontrollmitteilungen ergeben hätten, dass ab März 2011 zumindest 250 Scheinrechnungen der C. GmbH im Umlauf gewesen seien, nichts zur Begründung des Erkenntnisses beitragen. Auch warum aus dem Umstand, die N. GmbH & Co KG sei ab dem zweiten Halbjahr 2012 nicht mehr an der im Firmenbuch angegebenen Adresse befindlich gewesen, der Schluss gezogen wird, dass dadurch ein tatsächlicher Leistungsaustausch unmöglich gewesen sei, ist keineswegs nachvollziehbar.

Nur weil die drei in Rede stehenden Unternehmen aus Sicht der belangten Behörde im Ruf von Scheinfirmen stehen und als Betrugsfirmen verdächtigt werden, heißt dies doch wohl noch lange nicht, dass dies auch tatsächlich der Fall ist. Geschweige denn, kann auf Grundlage derartiger Mutmaßungen ausgeschlossen werden, dass diese Unternehmen die verrechneten Fremdleistungen für den Beschwerdeführer erbracht haben.

Und selbst wenn es so sein sollte, dass diese Unternehmen tatsächlich in diverse Malversationen verstrickt (gewesen) sein sollten, so ist der von der belangten Behörde

gezogene Rückschluss, dass diese Unternehmen die Arbeiten in dem verrechneten Umfang für den Beschwerdeführer nicht erbracht hätten, unzulässig. Zudem sind nicht nur die von diesen Unternehmen ausgestellten Rechnungen vorhanden, sondern auch deren Einzahlungsbestätigungen.

Des Weiteren ist unerklärlich, wie aus der Tatsache, dass sich der Beschwerdeführer nur mehr dunkel an etwaige Namen der Arbeiter oben genannter Unternehmen erinnern kann und etwaige sonstige Unterlagen, wie zB Werkverträge, nicht vorhanden sind, der zur Last geworfene Tatbestand als erfüllt erachtet wird. Jedermann weiß wohl, dass Verträge auch mündlich abgeschlossen werden können. Das Nichtauffinden anderer Unterlagen lässt uU den Schluss auf eine etwas unordentliche Führung von Geschäftsunterlagen zu, aber jedenfalls nicht auf die vorsätzliche Hinterziehung von Abgaben. Nach der Rechtsprechung gilt zudem, dass Wortwendungen wie „ich kann mich nicht erinnern“ nicht ausreichen, einen Beweis zu bilden (VwGH 18.12.1980, 2978/79).

Außerdem gilt auch im Finanzstrafverfahren der Grundsatz in dubio pro reo, wonach bei bestehenden Zweifeln nicht zu Lasten des Beschuldigten entschieden werden darf. Der Grundsatz der Amtswegigkeit des Finanzstrafverfahrens bringt es also mit sich, dass die Beweislast auf den Schulden der Finanzstrafbehörde liegt. Es ist daher unzulässig, dem Beschuldigten den Beweis der Unschuld aufzuerlegen. Insbesondere aufgrund der Tatsache, dass oben genannter Abgabenbescheid nicht rechtskräftig ist, wird allerdings unweigerlich der Eindruck erweckt, die Finanzstrafbehörde würde dem Beschwerdeführer die Beweislast zu Unrecht auferlegen. Gerade der Umstand, dass der Abgabenbescheid noch nicht rechtskräftig ist, hätte bei der Beweiswürdigung und Entscheidungsfindung der belangten Behörde eine gewichtige Rolle spielen müssen.

Wie kann es also sein, dass die belangte Behörde von Tatsachen ausgeht, welche bekämpft wurden, allerdings bislang keiner Überprüfung unterzogen wurden. Die unkritische Übernahme des von der Abgabenbehörde angenommenen Sachverhalts widerspricht nicht nur § 98 Abs 3 FinStrG, wonach die Finanzstrafbehörde ihre Beweiswürdigung unter sorgfältiger Berücksichtigung der Ergebnisse des Verfahrens vorzunehmen hat, wozu zweifelsohne auch der nicht rechtskräftige Abgabenbescheid zählt, sondern auch der sich aus der Verfassungsbestimmung des Art 6 Abs 2 EMRK ergebenden Unschuldsvermutung.

Die obigen Erörterungen zur mehr als fragwürdigen Schlussfolgerung der belangten Behörde, gegenständliche Subunternehmen wären nicht für den Beschwerdeführer tätig geworden, sowie der unüberprüft gebliebene nicht rechtskräftige Abgabenbescheid, hätten von der belangten Behörde bei deren Beweiswürdigung berücksichtigt werden müssen. Stattdessen wurden von dieser die Ausführungen der Abgabenbehörde offensichtlich automatisch, ohne jegliche Überprüfung, für wahr gehalten.

Erschwerend wiegt zudem, dass gem § 98 Abs 3 FinStrG bereits geringe Zweifel genügen, um eine Tatsache nicht zum Nachteil des Beschuldigten als erwiesen anzunehmen. Es wäre sogar dann völlig verfehlt, keine Einstellung des Finanzstrafverfahrens vorzunehmen, wenn die für und gegen den Beschwerdeführer sprechenden Umstände gleiches Gewicht hätten. Dies würde den Grundsätzen rechtsstaatlichen Denkens widersprechen (Erk 14.12.1994, 93/16/0191).

Es liegt wohl auf der Hand und entspricht den Gesetzen logischen Denkens, dass die nicht rechtskräftig festgestellten Tatbestandselemente niemals so ins Gewicht fallen können, dass es zu einer Verurteilung, wie der hier bekämpften, kommt. Folgerichtig lässt das gegenständliche Erkenntnis jegliche tatbestandsmäßige Grundlage missen. Zudem kam die belangte Behörde lediglich durch reine Vermutungen und vage Annahmen zu gegenständlichem Erkenntnis.

Sollte sich im Beschwerdeverfahren über den bekämpften Abgabenbescheid ergeben, dass der bekämpfte Abgabenbescheid aufzuheben ist, etwa weil sich die Vorwürfe hinsichtlich der angeblichen „Verwendung“ der Scheinrechnungen als unberechtigt herausstellen sollten, so würde damit auch festgestellt werden, dass der Beschwerdeführer keine Abgaben verkürzt hat. Mit dem hier bekämpften Erkenntnis wird er aber für die noch nicht rechtskräftig festgestellte Abgabenverkürzung verurteilt, was eine Verurteilung ohne strafbare Handlung bedeutet.

Festgehalten wird daher, dass der Tatbestand des § 33 Abs 1 und 2 lit a FinStrG jedenfalls nicht erfüllt ist.

4. Fehlende/mangelhafte Begründung

Weiters hat die belangte Behörde in gegenständlichem Erkenntnis jegliche (nachvollziehbare) Begründung unterlassen.

§ 139 FinStrG fordert die Darlegung der Gründe, warum eine Finanzstrafbehörde bestimmte Tatsachen als erwiesen oder nicht erwiesen angenommen hat, sowie „von welchen Erwägungen sie bei der Würdigung der vorgebrachten Einwendungen und bei der Entscheidung von Rechtsfragen geleitet wurde. In gegenständlichem Erkenntnis wurden lediglich pauschale Aussagen, Mutmaßungen und Verdächtigungen ohne jeglichen Beweiswert getroffen.

Bezüglich der subjektiven Tatseite vermeint die belangte Behörde lediglich, dass sich diese geradezu zwingend ergäbe. In der Begründung muss jedoch bei Anlastung von Vorsatz aufgezeigt werden, dass der Beschuldigte den Verstoß gegen die Rechtsordnung erkannt hat (VwGH 31.07.1996, 92/13/0293-ÖStZB 1997, 170=VWT 1997 HI, 32=SWK 1997 R 36-ARD 4803/19/96; VwGH 28.5.1997, 94/13/0257-ÖStZB 1997, 734=AnwBI 1997/7435). Auch in dieser Hinsicht lässt die belangte Behörde jegliche Begründung missen.

Wie bereits unter 3. dargelegt wurde, hätte die belangte Behörde bei ordnungsgemäßer Begründung ihres Erkenntnisses erkennen müssen, dass sie die Erfüllung des Tatbestandes nicht mit überragender Wahrscheinlichkeit oder gar Gewissheit annehmen kann. Aufgrund der äußerst vagen Begründung kann daher gesagt werden, dass die belangte Behörde auch durch diesen Mangel zu einer dem Gesetz widersprechenden Entscheidung gelangt ist (VwGH 13.03.1976, 27/74 Slg 4952F).

Aufgrund des Unterlassens jeglicher Ermittlungstätigkeit in entscheidenden Punkten, der mangelhaften Beweisfindung, sowie Begründung, erscheint die Entscheidungsfindung der belangten Behörde willkürlich. Dies stellt einen Verstoß gegen § 139 FinStrG dar. Das hier bekämpfte Erkenntnis ist daher auch in dieser Hinsicht rechtswidrig.

IV. Beschwerdeantrag

Aus oben genannten Gründen stellt der Beschwerdeführer den Antrag, das angefochtene Straferkenntnis ersatzlos zu beheben und das Verfahren einzustellen.“

Über die Beschwerde wurde erwogen:

Rechtslage:

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

Gemäß § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG macht sich der Abgabenhinterziehung schuldig, wer vorsätzlich unter Verletzung der Verpflichtung zur Abgabe von dem § 21 des Umsatzsteuergesetzes 1994 entsprechenden Voranmeldungen eine Verkürzung von Umsatzsteuer (Vorauszahlungen oder Gutschriften) bewirkt und dies nicht nur für möglich, sondern für gewiß hält.

Gemäß § 33 Abs. 3 lit. a FinStrG ist eine Abgabenverkürzung nach Abs. 1 oder 2 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.

Gemäß § 98 Abs. 3 FinStrG hat die Finanzstrafbehörde unter sorgfältiger Berücksichtigung der Ergebnisse des Verfahrens nach freier Überzeugung zu beurteilen, ob eine Tatsache erwiesen ist oder nicht; bleiben Zweifel bestehen, so darf die Tatsache nicht zum Nachteil des Beschuldigten oder der Nebenbeteiligten als erwiesen angenommen werden.

Es wird nur geprüft, ob das Ergebnis der durchgeführten Beweiswürdigung mit den Denkgesetzen und den Erfahrungen des täglichen Lebens in Einklang steht und die Sachverhaltsannahme der Behörde in einem von wesentlichen Mängeln freien Verfahren gewonnen wurde (VwGH 16.11.1995, [95/16/0156](#); VwGH 20.10.2004, [2002/14/0060](#)).

Nur wenn nach Durchführung der Beweise trotz eingehender Beweiswürdigung Zweifel an der Täterschaft des Beschuldigten verbleiben, hat nach dem Grundsatz "in dubio pro reo" die Einstellung des Verfahrens zu erfolgen (VwGH 3.7.1996, [95/13/0175](#)).

Zur Frage der fehlenden Zustellung:

§ 7 Zustellgesetz (ZustG): Unterlaufen im Verfahren der Zustellung Mängel, so gilt die Zustellung als in dem Zeitpunkt dennoch bewirkt, in dem das Dokument dem Empfänger tatsächlich zugekommen ist.

§ 9 Abs. 3 ZustG: Ist ein Zustellungsbevollmächtigter bestellt, so hat die Behörde, soweit gesetzlich nicht anderes bestimmt ist, diesen als Empfänger zu bezeichnen. Geschieht dies nicht, so gilt die Zustellung als in dem Zeitpunkt bewirkt, in dem das Dokument dem Zustellungsbevollmächtigten tatsächlich zugekommen ist.

Ein Bescheid ist bereits mit seiner mündlichen Verkündung rechtlich existent geworden (Hinweis VwGH 27.04.1995, 95/17/0007; VwGH 26. 09.1996, 95/09/0228; VwGH 6.03.1997, 95/09/0250; VwGH 18.11.1998, [98/03/0207](#)). Dabei ist für die Frage, ob und mit welchem Inhalt ein mündlicher Bescheid erlassen wurde, nicht die schriftliche Bescheidausfertigung, sondern jene Urkunde entscheidend, die über den Bescheidinhalt und die Tatsache der Verkündung angefertigt wurde (Hinweis VwGH 18.11.1998, [98/03/0207](#)). Im Beschwerdefall wurde in der Niederschrift über die von der belangten Behörde durchgeführte mündliche Verhandlung der Spruch des angefochtenen Bescheides wiedergegeben und weiters protokolliert, dass die wesentlichen Entscheidungsgründe verkündet worden seien. Diese Verkündung des Bescheides - und nicht die Zustellung seiner schriftlichen Ausfertigung - ist damit von entscheidender Bedeutung (vgl. VwGH 06.03.1997, [95/09/0250](#); VwGH 19.12.2002, [2002/16/0149](#)).

Der Beschuldigte und sein Verteidiger waren zur mündlichen Verhandlung geladen, sind jedoch unentschuldigt nicht erschienen. Die erfolgte Zustellung des Erkenntnisses ist im Akt nicht ausgewiesen.

Da eine Beschwerde auch schon vor Zustellung der Entscheidung eingebracht werden kann, wenn der Beschuldigte den Inhalt der Entscheidung kennt und somit sein Parteiengehör nicht verletzt ist, der Verteidiger in der Beschwerde ausgeführt hat, dass *in Kenntnis der gegenständlichen Entscheidung des Spruchsenates vorliegende Beschwerde erhoben wurde*, hat die damals unterlassene Zustellung keine weitere Auswirkung auf das Beschwerdeverfahren.

Verhandlung in Abwesenheit:

Die Zustellung der Ladung an den Beschuldigten ist im Akt ausgewiesen, die Ladung wurde jedoch trotz aufrechter Meldung des Hauptwohnsitzes des Beschuldigten an der Abgabestelle nicht behoben. Ebenso ist die Zustellung der Mitteilung an die Verteidigerin im Akt ausgewiesen, ein Verteidiger ist jedoch zur mündlichen Verhandlung unentschuldigt nicht erschienen.

Dazu wurde zu Beginn der Verhandlung situationsbedingt eine weitere Frist von 10 Minuten abgewartet. Jedoch ist auch nach Abwarten der Zuwartefrist weder ein Verteidiger noch der Beschuldigte erschienen. Daher war die Verhandlung gemäß §§ 126, 157 FinStrG in Abwesenheit des Beschuldigten durchzuführen.

Objektive Tatseite:

Soweit in der Beschwerde behauptet wird, schon die Einleitung des Finanzstrafverfahrens wäre unzulässig gewesen ist festzuhalten, dass sich die Prüfung im Rahmen des hier anhängigen Verfahrens auf das angefochtene Erkenntnis bezieht, das das Vorliegen entsprechender Verdachtsmomente der angeschuldeten Finanzvergehen bestätigte.

In Vorprüfungen – Umsatzsteuersonderprüfung vom 13.03.2014 für den Zeitraum 02/2013-12/2013 sowie Außenprüfung (ohne Datum) wurde zum Thema Fremdleistungsfirmen (hier zum besseren Verständnis der Ausgangslage wiedergegeben) schon Folgendes festgestellt:

Tz. 4 Fremdleistungsfirmen

Die Firma M. GmbH hat keine Arbeiter angemeldet. Die Bauleistungen werden vermittels dem Zukauf von Bauleistungen durch Fremdleistungsfirmen organisiert. Diesbezügliche Rechnungen wurden vorgelegt und zur Beweisaufnahme in Kopien gesichert. Umsatzsteuerlich keine Auswirkung. Die Problematik - Scheinfirmen, Scheinrechnungen, Betrugsfirmen am Bau - wurde besprochen.

Dem für das Finanzstrafverfahren relevanten Bericht der Außenprüfung vom 28.04.2014 zu ABNr.: 14 sind folgende steuerliche Feststellungen zu entnehmen:

Tz. 2 Nacherfassung der AR Nr. 15

Die Nr. 015 wurde zu den Ausgangsrechnungen 3x vergeben, aber nur 1x als AR 015 zu den Erlösen erfasst. Die beiden nicht verbuchten "überzähligen" Ausgangsrechnungen wurden in dem im Büro aufliegenden Belegordner der Firma M. GmbH aufgefunden und dürften dem Steuerberater "H." bei Erstellung der Buchhaltung offenbar nicht vorgelegen sein.

Eine (1) von diesen beiden "überzähligen" AR 015 wurde bei Erstellung der Buchhaltung als AR 017 verbucht, als welche diese Rechnung ein zweites Mal vorliegt.

Der bislang nicht zu den Erlösen verbuchte Rechnungsbetrag von € 700,00 war gewinnwirksam hinzuzurechnen.

Tz. 3 Nacherfassung der AR Nr. 25

Der Rechnungsbetrag aus der Ausgangsrechnung zur Nummer 025 vom 17.09.2012 - 2. Teilrechnung betreffend Wien4, wurde nicht zu den Umsatzerlösen erfasst. Der bislang nicht zu den Erlösen verbuchte Rechnungsbetrag von € 6.000,00 war gewinnwirksam hinzuzurechnen.

Tz. 4 Nacherfassung der AR Nr. 33, 34, 43

Die in den Belegordnern des Unternehmens aufgefundenen Ausgangsrechnungen zu den Rechnungsnummern 33 (€ 3.300,00), 34 (€ 5.000,00) und 43 (€ 700,66) wurden nicht zu den Umsatzerlösen in der Buchhaltung erfasst.

Die nicht zu den Erlösen erfassten Rechnungsbeträge (gesamt € 9.000,66) sind 2012 gewinnwirksam hinzuzurechnen.

Tz. 5 Subunternehmen

G. GmbH; C. GmbH; N. GmbH & Co KG

Bei - niederschriftlich festgehaltener - Befragung am 31.03.2014 zu den Geschäftskontakten mit den vermeintlichen Fremdleistungsfirmen gab der Geschäftsführer der Firma M. Bau und Projekt GmbH, Herr ***Bf1***, sinngemäß zu allen drei (3) Fremdleistungsfirmen mehr oder weniger gleichlautend an, dass er sich der Namen seiner Geschäftspartner, Kontaktpersonen, Vorarbeiter, Hilfs- und Facharbeiter nicht entsinnen könne, darüber keine Aufzeichnungen habe und nichts zu deren Identität angeben könne. Er hätte lediglich eine dunkle Erinnerung an allfällige Spitznamen. Ob er es bei seinem jeweiligen Gegenüber mit dem jeweils offiziellen Geschäftsführer zu tun gehabt hätte, das wisse er nicht. Er hätte sich dessen nicht vergewissert, weil, wenn die geleistete Arbeit brauchbar war, sei die Personenidentität für ihn belanglos gewesen. Auch hätte er in keinem Fall überprüft, ob die Fremdleistungsfirmen an den offiziell ausgewiesenen Geschäftsadressen vorfindlich seien. Die Geschäftsanbahnung erfolgte jeweils über Vermittlung. Die mündlichen Geschäftsabschlüsse wurden im Büro der Firma M. GmbH getätigt. Schriftliche Werkverträge gäbe es dazu nicht. Es gäbe auch keine Namenslisten zum eingesetzten Personal, Regiescheine der Subfirmen oder sonstige Unterlagen wie Korrespondenzen, Leistungsverzeichnisse, Anbotsschreiben, etc... Wenn die Arbeit passe, dann sei dergleichen Bürokratie überflüssig und unüblich.

Im finalen Parteiengehör führte die Geschäftsführung der Firma M. GmbH mit Email-Übertragung am 23.04.2014 im Zusammenhang mit der Firma G. GmbH noch die Namen Herr Z1, Herr Z2 an. Diese Namen waren dem Firmenbuchauszug entnommen. Die firmenbüchlich aufliegende firmenmäßige Musterunterschrift von Herrn Z1 hat keine Ähnlichkeit mit den

Unterschriften auf den von der Firma M. vorgelegten Kassa-Eingang-Belegen, die überdies nur in Schwarz-Weiß-Kopien vorgelegt wurden. Die nachträgliche Nennung der beiden Namen ist als Schutzbehauptung zu werten.

Bei den Ausgangsrechnungen der Firma M. GmbH handelt es sich in aller Regel um Arbeitsrechnungen. Die Firma M. GmbH verfügt jedoch über keinen einzigen angemeldeten Arbeiter. Lt den Rechnungslegungen werden Bauleistungen erbracht. In diesem Zusammenhang dürfte es die maßgebliche Funktion der Firma M. GmbH gewesen sein für die Baustellen der Auftraggeber Arbeitskräfte zu organisieren. Die Aufbringung der Arbeitskapazitäten konnte also nur vermittels des Zukaufs von Kapazitäten von Subfirmen erfolgen. Dieser Zukauf ist in Bezug auf die oben angeführten Firmen in Zweifel zu ziehen.

Sämtlich angeführte Firmen – G. GmbH; C. GmbH, N. GmbH & Co KG - stehen im Ruf von Scheinfirmen und werden infolge behördlicher Ermittlungen ob typischer Merkmale hierfür als Betrugsfirmen am Bau verdächtigt. Insgesamt kann es aufgrund des Wissensstandes über diese "Firmenkonstrukte" ausgeschlossen werden, dass diese Unternehmen ordnungsmäßige Fremdleistungen für die Firma M. GmbH erbracht haben.

G. GmbH

Zur G. GmbH wurde festgestellt, dass sie seit Stichtag 5.3.2012 weder als Dienstgeber noch als Leistungserbringer mehr in Frage kam. Im Nachhinein im Namen der G. ausgestellte Fakturen sind somit sämtlich als Scheinrechnungen zu erkennen. Konkret datieren die vorliegenden Rechnungen nach diesem Stichtag.

Die ehemaligen Betreiber (*Täterkreise*) der mutmaßlichen Betrugsfirma sind nicht greifbar. Da im Namen der G. GmbH massive Malversationen getätigt wurden, wurde seitens der Finanzprokurator mit Schriftsatz am 31.8.2012 das Ersuchen um Konkurseröffnung gestellt.

Eröffnung des Konkurses: x.2012 HG

Die tatsächlichen Urheber der bei der Firma M. GmbH aufliegenden Scheinrechnungen konnten im Prüfungsverfahren mangels entsprechend zweckdienlicher Auskünfte durch die Geschäftsleitung nicht in Erfahrung gebracht werden.

C. GmbH

Ermittlungen zu Beginn der 2. Jahreshälfte 2012 ergaben, dass es sich bei der Firma C. GmbH für den Zeitraum ab Herbst 2011 um eine zu Betrugszwecken geführte Scheinfirma handelte: Am Firmensitz (Substandartwohnung) konnte niemand angetroffen werden. Aus diversen Kontrollmitteilungen ergab sich, dass im Zeitraum November 2011 bis Juni 2012 mindestens 250 Scheinrechnungen im Umlauf waren. Wobei es sich um einen vorläufigen und zwischenzeitlich längst übertroffenen Wert handelt.

Die tatsächlichen Urheber der bei der Firma M. GmbH aufliegenden Scheinrechnungen konnten im Prüfungsverfahren mangels entsprechend zweckdienlicher Auskünfte durch die Geschäftsleitung nicht in Erfahrung gebracht werden.

N. GmbH & Co KG

Der Geschäftssitz der Firma N. GmbH & Co KG befand sich seit dem 2. Halbjahr 2012 nicht mehr an der im Firmenbuch angeführten Adresse, Wien¹⁵; sie diene ab diesem Zeitpunkt lediglich als "Briefkasten" für arglistige Zwecke; das Unternehmen existierte nicht mehr; es handelte sich nach Ansicht der Behörde somit seit Beginn des zweiten Halbjahres 2012 um eine Scheinfirma. Soweit Rechnungen zur N. in Erscheinung treten sind diese als Scheinrechnungen bzw. Nichtleistungsrechnungen zu werten, d.h. als Rechnungen, welche keinen tatsächlichen Leistungsaustausch widerspiegeln.

Die tatsächlichen Urheber der bei der Firma M. GmbH aufliegenden Scheinrechnungen konnten im Prüfungsverfahren mangels entsprechend zweckdienlicher Auskünfte durch die Geschäftsleitung nicht in Erfahrung gebracht werden.

Anmerkung:

Inwieweit die in den Firmenunterlagen der Firma M. GmbH aufgefundenen Rechnungslegungen im Namen der Firmen G. GmbH; C. GmbH; N. GmbH & Co KG überhaupt diesen zuordenbar sind, oder die Rechnungen von anderweitigen Autoren verfasst wurden, die in keinem organischen Verhältnis mit den bezüglichen Firmen stehen, darüber lässt sich letztlich infolge des verdunkelten Sachverhalts nur spekulieren. Es ist in der Betrugsszene eine nicht unübliche Praxis, dass absterbende, aber zuweilen auch aktive Unternehmen von unternehmensfremden Täterkreisen für malversive Zwecke solcherweise benutzt werden indem diese deren Rechnungen nachschreibend fälschen.

Tz. 6 Subfirma – G. GmbH

Ausgestellt im Namen der G. GmbH liegen insgesamt drei (3) Eingangsrechnungen über in Sub erbrachte Bauleistungen vor. Nach Abzug von Skonto *wurden* € 19.950,- ausgabenwirksam.

Bauvorhaben: Wien⁴ Bauträger

Im Firmenorder der Firma M. GmbH findet sich bzgl. dem vermeintlichen Subleister eine Farbkopie von Herrn Z1, geb. 1991, welcher per März 2012 offiziell die Gesellschaftsanteile an der G. GmbH gänzlich übernahm und lt. Firmenbuch seither die Gesellschaft führte.

Des Weiteren finden sich in den Unterlagen eine Meldebestätigung des Zentralen Melderegister von Herrn Z1, demnach dieser seit 7.3.2012 am offiziellen Betriebsstandort der G. in Wien²³ wohnhaft gewesen sei und eine Bestätigung der Österreichischen

Sozialversicherung, demnach die Firma G. zum Abfragestichtag 25.05.2012 in der HFU-Gesamtliste gefunden wurde.

Tatsächlich ist nach dem Ergebnis behördlicher Ermittlung ab dem Zeitpunkt der vermeintlichen Übernahme durch Herrn Z1 die Firma G. als Betrugsfirma geführt worden.

Behördliche Ermittlungen zu der mittlerweile aufgelösten Firma G. ergaben, dass über die angegebene Adresse keine Kontaktnahme möglich war. Herr Z1, der als Strohmann zu werten ist, ist unbekannten Aufenthalts und nicht greifbar.

Nach dem abschließenden Ergebnis der Ermittlungen kommt die G. seit Stichtag 5.3.2012 weder als Dienstgeber noch als Leistungserbringer in Frage.

Bei Sichtung der drei Paar Rechnungsbelege und Kassa-Eingangsbelege fällt auf, dass diese sämtlich nur in Schwarzweißkopien und nicht im Original vorliegen.

Offenbar handelt es sich hinsichtlich Kopfteil und Fußteil um abgenutzte Kopien von Originalen der tatsächlichen Firma G. GmbH, deren Firmenlogo kaum mehr sichtbar ist.

Die zur Zahlungsbestätigung auf den Kassa-Eingangsbelegen geleisteten Unterschriften sind nicht mit der beim Firmenbuchgericht aufliegenden Unterschrift des Herrn Z1 identisch.

Die jeweilige Leistungsbeschreibung in der jeweiligen Rechnung ist äußerst knappgehalten und lässt keine Ableitung von dem vermeintlichen Leistungsumfang auf den letztendlich verrechneten Pauschalpreis zu.

Nach dem sich bietenden Gesamtbild ist von Scheinrechnungen auszugehen, welche zum gewinnwirksamen Betrag hinzuzurechnen sind.

Steuerliche Auswirkungen

Zeitraum 2012 Körperschaftsteuer: Bilanzgewinn/Bilanzverlust 19.950,00

Tz. 7 Subfirma - C. GmbH

Ausgestellt im Namen der C. GmbH liegen insgesamt fünf (5) Eingangsrechnungen über Bauleistungen vor. Nach Abzug von Skonto wurden € 9.785,- ausgabenwirksam.

Bauvorhaben: Wien4 Bauträger

Die vorgebliche Fremdleistungsfirma C. GmbH hatte ihre offizielle Geschäftsanschrift in Firmensitz, wo auch deren angeblicher Alleingesellschafter und Geschäftsführer, Herr D. C., geb. 1952, unbekannten Aufenthalts, seinen gemeldeten Wohnsitz innehatte.

Firmensitz Das ist vom damaligen Standort der Firma M. und Projekte GmbH 2,2 Kilometer entfernt, bzw. mit der U-Bahn zwei (2) Stationen oder 21 Gehminuten zu Fuß.

Trotz der räumlichen Nähe und bequemen Erreichbarkeit will der Geschäftsführer der Firma M. GmbH, Herr ***Bf1***, seinen bedeutsamen Geschäftspartner niemals an dessen Geschäftsadresse aufgesucht haben.

Hätte man den Geschäftspartner an der betreffenden Adresse in Firmensitz jemals aufgesucht, so hätte man dort eine leerstehende Substandardwohnung vorgefunden.

Das Rechnungsdesign der C. GmbH wurde von offenbar unterschiedlichen Tätergruppen für Urkundenfälschungen missbraucht.

Ein Vergleich mit anderen im Namen der C. fingierten Rechnungen zeigt, dass die konkret für Zwecke der Fa. M. GmbH verwendete Vorlage vergleichsweise schon ziemlich abgenutzt und das Layout verpfuscht ist.

Zwischen der beim Firmenbuchgericht aufliegenden Musterfirmazeichnungserklärung des D. C. und dem Schriftbild auf den Zahlungsbestätigungen (Kassa-Eingang Belege) ist keine Übereinstimmung hinsichtlich des Schriftzugs zu erkennen.

Die jeweilige Leistungsbeschreibung in der jeweiligen Rechnung ist äußerst knapp gehalten und lässt keine Ableitung von dem vermeintlichen Leistungsumfang auf den letztendlich verrechneten Preis zu.

Nach dem sich bietenden Gesamtbild ist eindeutig von Scheinrechnungen auszugehen, welche zum gewinnwirksamen Betrag hinzuzurechnen sind.

Steuerliche Auswirkungen

Zeitraum 2012 Körperschaftsteuer: Bilanzgewinn/Bilanzverlust 9.785,00

Tz. 8 Subfirma - N. GmbH & Co KG

Im Belegordner "Subunternehmen" der Firma M. GmbH liegen gezählt dreiunddreißig (33) im Namen der Firma N. GmbH & Co KG geschriebene Eingangsrechnungen zuzüglich ebensovielen Kassa-Eingang Belegen vor. Dass damit ordnungsmäßig Betriebsausgaben für den Bezug von Bauleistungen dokumentiert und nachgewiesen wären, das muss angezweifelt sein, zumal in Missbrauch des Firmenmantels der N. seit Beginn des 2. Halbjahrs 2012 massive Malversationen verübt wurden.

Der Geschäftssitz der Firma N. GmbH & Co KG befand sich seit dem 2. Halbjahr 2012 nicht mehr an der im Firmenbuch angeführten Adresse, Wien15; sie diente ab diesem Zeitpunkt

lediglich als "Briefkasten" für arglistige Zwecke; das Unternehmen existierte nicht mehr. Sämtliche gegenständlich vorliegende N. -Rechnungen datieren im 2. Halbjahr 2012.

Die Hintermänner, wie auch der als Strohmann agierende Geschäftsführer, sind unbekannten Aufenthalts und im Bundesgebiet der Republik Österreich nicht mehr greifbar.

Konkret wurden im Namen der Fa. N. insg. € 91.099,62 (33 Eingangsrechnungen) an Betriebsausgaben und € 158,33 an Vorsteuern geltend gemacht.

Sämtliche im Namen der N. GmbH & Co KG an die Firma M. GmbH ausgestellten Rechnungen sind als arglistige Scheinrechnungen zu werten.

Vermittels den vorliegenden Zahlungsbelegen Kassa-Eingang wird der Eindruck betrieben, diese Zahlungsbestätigungen wären durch den Geschäftsführer der Komplementärs-GmbH, die Firma V. GmbH, unterschrieben worden. Die am Handelsgericht aufliegende Musterunterschrift des V. weicht von dem Schriftbild auf diesen Belegen jedoch eindeutig ab.

Es ist angesichts des vermeintlichen Umfangs der gegenseitigen Geschäftsbeziehungen und der Nähe der beiderseitigen Geschäftssitze absolut unglaublich, wenn der Geschäftsführer der M. behauptet, er hätte kein einziges Mal die N. an ihrer Geschäftsanschrift aufgesucht. Denn hätte er dies getan, so hätte er erkennen müssen, dass der Geschäftspartner, die Firma N. GmbH & Co KG, nicht existiert. Unglaublich sind auch die sonstigen Angaben mit Bezug auf die vorgebliche Fremdleistungsfirma N., wie denn auch das sich darbietende Bild in seiner Gesamtheit und sonstige Aspekte (knappe und nicht plausibilisierbare Leistungsbeschreibungen in den Rechnungen, fehlende Werkverträge und fehlende Korrespondenzen) für die bloße Vorspiegelung von Leistungsbeziehungen sprechen, weshalb die geltend gemachten Betriebsausgaben und Vorsteuern zu versagen sind.

Zeitraum 2012 Körperschaftsteuer: Bilanzgewinn/Bilanzverlust 91.099,62

Tz. 10 Empfängernennung (§ 162 BAO)

§ 162. (1) Wenn der Abgabepflichtige beantragt, dass Schulden, andere Lasten oder Aufwendungen abgesetzt werden, so kann die Abgabenbehörde verlangen, dass der Abgabepflichtige die Gläubiger oder die Empfänger der abgesetzten Beträge genau bezeichnet. (2) Soweit der Abgabepflichtige die von der Abgabenbehörde gemäß Abs. 1 verlangten Angaben verweigert, sind die beantragten Absetzungen nicht anzuerkennen.

Der mit verfahrensleitender Verfügung am 10.04.2014 - persönlich überreicht am 11.04.2014- aufgetragenen Nennung der Empfänger von Zahlungen im Zusammenhang mit den Subfirmen G. GmbH, C. GmbH und N. GmbH & Co KG wurde nicht im gebotenen Maße entsprochen, weshalb schätzungsweise anzunehmende Ausgaben für eventuell Honorare an Führer von Arbeiterpartien, Lohnbefriedigung Schwarzarbeiter, Zahlungen für sonstige Leistungen, etc. nicht zu berücksichtigen sind. Im konkreten Fall wurden mit Stellungnahme (übermittelt per

Email am 23.04.2014) zur, mit verfahrensleitender Verfügung am 10.04.2014 aufgetragenen Empfängernennung gem. § 162 BAO lediglich die firmenbüchlich ausgewiesenen Namen der vermeintlichen Betreiber der vorangehend angeführten Subfirmen genannt. Dieses ist unzureichend.

Nach dem abschließenden Ermittlungsstand ist mit an Gewissheit grenzender Sicherheit davon auszugehen, dass diese Personen nicht Empfänger von Zahlungen der Firma M. GmbH gewesen sind. In Bezug auf etwaige Zahlungen an Subleister (Partieführer, Schwarzarbeiter, Zuträger diverser Leistungen, etc) wurde im konkreten Fall sowohl die Nennung von deren Namen und Kontaktdaten als auch die Angabe der Höhe und Aufteilung der Zahlungsbeträge verweigert.

Das Institut der Empfängernennung gemäß § 162 BAO verfolgt unter Anderem den Zweck, die hinter der Vortäuschung aus Scheingeschäften und Scheinhandlungen befindliche wirtschaftliche Realität sichtbar zu machen. Verweigert der hierzu mittels Verfahrensleitender Verfügung aufgeforderte Abgabepflichtige die Sichtbarmachung dieser Realität, so handelt er nicht bloß seiner Mitwirkungspflicht (§ 119 BAO) zuwider, sondern verhindert überdies schuldhaft, dass dem Grundsatz der gleichmäßigen Besteuerung aller Abgabepflichtigen (Gleichheitsgrundsatz) zum Durchbruch verholfen wird. Folglich sind in diesem Zusammenhang anzunehmende Betriebsausgaben gemäß § 162 Abs. 2 BAO nicht anzuerkennen.

Tz. 11 Verdeckte Ausschüttung

Eine verdeckte Gewinnausschüttung (vGA) im Sinne von § 8 Körperschaftsteuergesetz (KStG) ist eine Vermögensminderung bzw. verhinderte Vermögensmehrung bei einer Körperschaft durch Zuwendung von Vorteilen der Gesellschaft an einen Gesellschafter oder eine ihm nahe stehende Person außerhalb der gesellschaftsrechtlichen Gewinnverteilung. Diese muss ihre Veranlassung im Gesellschaftsverhältnis haben und sich auf die Höhe des Einkommens (genauer Unterschiedsbetrag gem. § 4 Abs. 1 EStG i.V.m § 8 Abs. 1 KStG) der Körperschaft auswirken.

VGA sind immer dann anzunehmen, wenn Personen, die rechtlich oder wirtschaftlich Eigentümer oder Miteigentümer des Betriebsvermögens oder sonst wie an der steuerpflichtigen Körperschaft beteiligt sind, Vermögensvorteile zugewendet erhalten.

Hinsichtlich der vorangehend festgestellten Erlöshinzurechnungen und der Ausgaben Kürzungen sind verdeckte Gewinnausschüttungen zu erkennen, welche der Kapitalertragsteuer von 25 % von den Bemessungsgrundlagen zu unterziehen sind.

Die Festsetzung der Kapitalertragsteuer erfolgt mittels separat ausgefertigtem Haftungsbescheid gegenüber der zur Haftung herangezogenen Gesellschaft.

Verdeckte Ausschüttungen sind insoweit anzunehmen, als dass den Gesellschaftern aus dem Gesellschaftsverhältnis eine Vermögenszuwendung zugekommen ist. Dieses ist bei gewinnerhöhenden Erlöshinzurechnungen jedenfalls zutreffend.

Betreffend die Ausgabenkürzungen ist nur in jenem Umfang eine verdeckte Ausschüttung (Vermögenszuwendung an die Gesellschafter) anzunehmen, als dass die gekürzten Ausgaben für Fremdleistungsaufwendungen nicht durch im Schätzungswege berücksichtigte Betriebsausgaben für anzunehmende Lohnbefriedigung von Arbeitern ausgeglichen wird. Hinsichtlich des anzunehmenden Betrags für verdeckte Ausgaben kann keine Vermögenszuwendung an Gesellschafter, oder vermittels dieser, an von den Gesellschaftern begünstigten Personen erfolgt sein.

Konkret ist anzunehmen, dass auf den Baustellen der Bauträger über die Firma M. vermittelte Arbeiter zum Einsatz kamen, deren Löhne zum Nettowert kalkuliert wurde. Diese Nettolöhne (zuzüglich sonstigen Nebenkosten für Personalgestaltung) beziffern sich bei aller Erfahrung in Höhe von maximal 50% der Gesamtsumme von Rechnungsbeträgen aus diesbezüglichen Scheinrechnungen.

Überdies ist in aller Regel auch noch anzunehmen, dass die Rechnungsbeträge in Scheinrechnungen in beliebiger Höhe veranschlagt werden, zumal der verdeckt agierende Rechnungsschreiber sowieso nicht beabsichtigt, die darin ausgewiesenen Beträge zu versteuern. Es sind also Rechnungsbeträge in irrealer Höhe anzunehmen, sowie Rechnungen, welchen überhaupt keine Leistungen zugrunde liegen.

Es ist also als angemessen und sachlich richtig zu werten, wenn die Gesamtsumme an Rechnungsbeträgen zu 60% dieses Betrags als fiktiv zu werten ist. In entsprechender Höhe liegen somit auch verdeckte Gewinnausschüttungen vor, die den Gesellschaftern steuerlich anzulasten sind.

Als Begünstigte von nicht deklarierten Vermögensmehrungen in einer Gesellschaft sind die Gesellschafter der Körperschaft zu erachten, die sich, oder, vermittels ihres Willensaktes, ihnen zugehörige andere Personen außerhalb der gesellschaftsrechtlichen Gewinnverteilung bereichern.

Konkret war seitens der Betriebsprüfung (wie auch schon bei früheren Amtshandlungen) der Gesellschafter/Geschäftsführer Herr ***Bf1***, geboren 1970, als maßgebliche Person in der Firma M. GmbH wahrzunehmen. Herr ***Bf1*** ist nach eigenen Angaben für das Geschäftskonto der M. bei der Bank allein zeichnungsberechtigt. Bedeutsame Firmenunterlagen - Rechnungslegungen - sind von durchwegs von Herrn ***Bf1*** approbiert. Barauszahlungen an Fremdleister wurden, so seine Angaben dazu, von ihm abgewickelt. Bei drei Außenprüfungen ist stets Herr ***Bf1*** als Machthaber über die Gesellschaft aufgetreten.

verdeckte Ausschüttung 88.201,43 zum KEST-Satz 25%

Tz. 12 USt-Nachschau 2014

Konkret sind die Umsatzsteuervoranmeldungen für 01+02/2014 ausständig. Eine Buchhaltung gibt es nicht. Für Jänner und Februar liegen zwei Ausgangsrechnungen vor.

BVH: Auftraggeber1

BVH: Auftraggeber2

Ob die in Rechnung gestellten Leistungen auch tatsächlich erbracht wurden ist insofern fraglich, als die Firma M. GmbH nicht über die erforderlichen Kapazitäten zur Durchführung der in Rechnung gestellten Bauleistungen verfügt.

Feststellung von Scheinrechnungen

In den Monaten Jänner + Februar 2014 waren keine Arbeiter auf die Firma M. GmbH angemeldet.

Zum Nachweis der Arbeitskapazitäten liegen Eingangsrechnungen vor, die vermeintlich durch die Firma P.-Gesellschaft.m.b.H. ausgestellt worden seien.

In Beantwortung eines gemäß § 143 BAO initiierten Auskunftersuchens teilte die Geschäftsführung der Firma P.-Gesellschaft.m.b.H. mit, dass "die beigelegten Rechnungen und Zahlungsbelege keinesfalls von der Firma P. GmbH ausgestellt wurden. Sie wurden missbräuchlich ausgestellt...".

Des Weiteren ist zum aktuellen Ermittlungsstand nicht absehbar, dass für 2014 die Kleinunternehmergrenze des UStG 1994 - € 30.000,- Jahresumsatz netto - überschritten wird.

Die in der AR 2014.066 vom 15.02.2014 ausgewiesene Umsatzsteuer von € 777,36 wird jedenfalls Kraft des Ausweises in einer Rechnung geschuldet, weshalb die Steuerschuld aus der Rechnung festzusetzen ist."

Die umfangreichen Ermittlungen der Abgabenbehörde haben ergeben, dass es sich bei den drei genannten Firmen um Scheinfirmen handelt.

Anzumerken ist in diesem Zusammenhang, dass die in der Beschwerde erwähnte abgabenrechtliche Beschwerde der M. GmbH gegen den Haftungsbescheid mit ho. Erkenntnis vom 2.2.2017, RV/7103515/2014 (somit noch vor Einbringung der finanzstrafrechtlichen Beschwerde) wegen fehlendem Abwicklungsbedarf als gegenstandslos erklärt wurde.

Die Ausführungen in der Beschwerdevorentscheidung des Finanzamtes zum Haftungsbescheid für Kapitalertragsteuer 2012 bestätigen diese Sichtweise auszugsweise wie folgt:

„Die Firma M. GmbH verfügt seit ihres Anbeginns per 03/2012 über keine eigenen Produktivkapazitäten (Bauarbeiter) und der von ihr geltend gemachte Bezug von Bauleistungen und Leiharbeitern stehen sämtlich im dringenden Verdacht von Scheinhandlungen; jedenfalls die hierzu Vorgewiesenen Rechnungen unbedingt als Scheinrechnungen zu werten sind. Wenn die Firma M. GmbH selbst Bauleistungen erbringt, was zwar fragwürdig aber nicht auszuschließen ist, und vor allem im Zuge der Prüfung nicht stichhaltig in Abrede gestellt werden konnte, dann müssen diese Leistungen nach dem Ermittlungsstand im Zusammenhang mit der Organisation von illegalen Beschäftigungsverhältnissen stehen. Es besteht hierzu der sich allgemein aufdrängende Verdacht, dass die Früchte aus mannigfaltigen Malversationen (Scheinrechnungen, Organisation von Schwarzarbeit) nicht bloß den Betreibern der M. frommt, sondern systematisch an übergelagerte Nutznießer durchgereicht werden (Durchreichung in einem mehrstufigen Betrugsmodell).

Hinsichtlich den von der Firma M. GmbH ausgestellten Ausgangsrechnungen ergaben sich überdies dokumentierte und keineswegs geklärte Ungereimtheiten. Bei Prüfung drängte sich der Eindruck auf, dass zwei parallele Belegsammlungen zu den Ausgangsrechnungen existieren, die teilweise deckungsgleich sind, sich teilweise aber auch in voneinander abweichende Varianten aufspalten. In diesem Zusammenhang ergab sich, dass Rechnungsnummern allfällig mehrfach vergeben wurden.

Zu erwähnen ist in diesem Zusammenhang, dass die Firma M. GmbH dem gesetzlichen Gebot der zeitnahen Buchführung (§ 131 Abs. 1 Z 2 BAO), wie überhaupt dem Gesetzesbefehl zur Aufzeichnungspflicht (§ 126 BAO) in krasser Weise zuwiderhandelt. Die laufenden Aufzeichnungen, bzw. die zeitnahe Buchhaltung wird nämlich schlicht und einfach nicht geführt. Soweit letztlich überhaupt eine Buchhaltung erstellt wird, so wird diese mit großer Verspätung von ungefähr einem (1) Jahr ausgefertigt - und erweist sich dann bei Prüfung als nicht vollständig. Eine in der zeitlichen Distanz geschriebene Buchhaltung ist jedoch einer jeden nachträglichen Manipulation offen; je nach Bedarf sowohl einnahmen- als auch ausgabenseitig. In dieses Bild passt, dass seit Übernahme der Gesellschaftsanteile durch die gegenwärtigen Gesellschafter - ab 03/2012 - nicht nur den Bestimmungen zur laufenden Buchführung zuwidergehandelt wird, sondern auch die Umsatzsteuervoranmeldungen sämtlich ausständig sind. Wobei auch 3 dieses Versäumnis spätere Gestaltungsmöglichkeiten weit offen hält.

Infolge einer amtswegigen Umsatzsteuerfestsetzung für den Zeitraum 01-08/2013 musste die M. zur Beschwerdeführung für diesen Zeitraum eine Buchhaltung anfertigen lassen. Offenbar lagen der Geschäftsführung zu diesem Zeitpunkt in 12/2013 für 01-04/2013 keine verwertbaren "Fremdleistungsrechnungen" vor, was nun die Folge hatte, dass die Firma M. in diesem Zeitraum 01-04/2013 fakturierte Bauleistungen in Höhe von € 90.570,80 auswies, ohne über Eigen- oder Fremdkapazitäten zur Ausführung dieser Arbeiten zu verfügen.

Bei Rückfrage bei dem seinerzeitigen Steuerberater, gab dieser an, keine Fremdleistungsrechnungen gesehen zu haben. Auch bei der Firma M. wurden schließlich keine entsprechenden Eingangsrechnungen vorgefunden.

Wenn schließlich in der eingegangenen Beschwerde auch noch bemängelt wird, dass im Verfahren benannte Entlastungszeugen - Z4 - durch die Betriebsprüfung nicht vernommen wurden, so ist dem zu entgegnen, dass die Befragung von Personen im Abgabenverfahren dem Grundsatz der Zweckdienlichkeit folgt. Sinn und Zweck der Ermittlungen ist die Erforschung von Wahrheit. Die Befragung von offenkundig befangenen Personen dient diesem Wahrheitsfindungszweck nicht. Im konkreten Fall handelt es sich bei Herrn Z4 um den anderen Gesellschafter und Geschäftsführer der Firma M. GmbH. Seine Parteilichkeit im Verfahren ist anzunehmen, weshalb sein Beitrag zur Wahrheitsfindung als zweifelhaft zu werten ist. Überdies ist er als zweiter Geschäftsführer der Firma M. GmbH sowieso in das Abgabenverfahren involviert, weil für das Gebaren der Gesellschaft mitverantwortlich.

Die andere Person wiederum ist dem Kreis jener Unternehmen zuzuordnen, welche entweder von unlauteren Machenschaften auf Ebene der Subfirma M. profitiert, oder zumindest aus Eigennutz das Auge davor verschließt. Keineswegs wird sie geneigt sein, eventuellen Wahrnehmungen von Gesetzesbrüchen anzuzeigen, zumal die Rechtsfolgen daraus auch ihrem Interesse schädlich wären.

Gemäß § 8 Abs. 2 KStG ist es für die Ermittlung des Einkommens ohne Bedeutung, ob das Einkommen im Wege offener oder verdeckter Ausschüttungen verteilt wird. Zu weiteren rechtlichen Aspekten und Tatsachen iSd § 167 Abs. 2 BAO diesbezüglich sowie der rechnerischen Ermittlung der vorgeschriebenen Kapitalertragsteuer im Zuge des Haftungsbescheides vom 28.4.2014 wird auf die Tz 11 „Verdeckte Ausschüttung“ des Berichtes gern. § 150 BAO über das Ergebnis der Außenprüfung vom 28.4.2014 verwiesen.

Gemäß § 21 Abs. 1 BAO ist für die Beurteilung abgabenrechtlicher Fragen in wirtschaftlicher Betrachtungsweise der wahre wirtschaftliche Gehalt und nicht die äußere Erscheinungsform des Sachverhaltes maßgeblich.

Gemäß § 23 Abs. 1 BAO sind Scheingeschäfte und andere Scheinhandlungen für die Erhebung von Abgaben ohne Bedeutung.

Bei abgabenrechtlicher Würdigung des oben dargestellten Sachverhalts ist zu beachten, dass die Abgabenbehörde die Grundlagen für die Abgabenerhebung, soweit sie diese nicht ermitteln oder berechnen kann, gemäß § 184 BAO zu schätzen hat. Gemäß dem 2. Satz des § 184 Abs. 1 BAO sind bei der Schätzung alle Umstände, die für die Schätzung von Bedeutung sind, zu berücksichtigen.

Gemäß § 167 Abs. 2 leg. cit. hat die Abgabenbehörde unter sorgfältiger Berücksichtigung der Ergebnisse des Abgabenverfahrens nach freier Überzeugung zu beurteilen, ob eine Tatsache als

erwiesen anzunehmen ist oder nicht. Der Grundsatz der freien Beweiswürdigung besagt, dass alle Beweismittel grundsätzlich gleichwertig sind und es keine Beweisregeln gibt. Ausschlaggebend ist der innere Wahrheitsgehalt der Ergebnisse der Beweisaufnahme. Nach ständiger Rechtsprechung genügt es, von mehreren Möglichkeiten jene als erwiesen anzunehmen, die gegenüber allen anderen Möglichkeiten eine überragende Wahrscheinlichkeit oder gar die Gewissheit für sich hat und alle anderen Möglichkeiten absolut oder mit Wahrscheinlichkeit ausschließt oder zumindest weniger wahrscheinlich erscheinen lässt. Die Abgabenbehörde muss, wenn die Partei eine für sie nachteilige Tatsache bestreitet, den Bestand der Tatsache nicht "im naturwissenschaftlich-mathematisch exakten Sinn" nachweisen (Ritz, BA04, § 167, Tz 6 ff).

Der Steuerpflichtige bzw. seine steuerrechtliche Vertretung haben sowohl im Rahmen der Betriebsprüfung, insbesondere auch der Niederschrift über die Schlussbesprechung gem. § 149 Abs. 1 BAO anlässlich der Außenprüfung, als auch der Beschwerde vom 2.6.2014 die Gelegenheit gehabt, auf die getroffenen Feststellungen einzugehen. Im Vergleich zu den Beschwerdeausführungen ist den Ausführungen des Betriebsprüfers insofern ein erhöhtes Maß an Glaubwürdigkeit zu bescheinigen, als mit dem in Rede stehenden Betriebsprüfungsbericht in Verbindung mit der Niederschrift über die Angaben des Betriebsprüfers vom 28.4.2014 die für die getroffenen steuerlichen Feststellungen sprechenden Umstände, die zugrunde gelegten Sachverhaltsannahmen und die Ableitung der ermittelten Ergebnisse in einer Art und Weise dargelegt worden sind, die von Seiten des Beschwerdewerbers im Zuge der Beschwerde nicht widerlegt werden konnten.“

Der erkennende Senat sieht bei eigenständiger abgabenrechtlicher Würdigung keine Veranlassung, von den im Rahmen der Betriebsprüfung getroffenen Feststellungen abzuweichen. Ein weiteres Rechtsmittelverfahren zur Kapitalertragsteuer 2012 ist beim Bundesfinanzgericht nicht anhängig.

Da die genauen Zuflusszeitpunkte nicht mehr ermittelt werden können, war bei dem abgabenrechtlichen Zuflusszeitpunkt verdeckter Gewinnausschüttungen davon auszugehen, dass der in § 89 Abs. 3 EStG normierte Fristenlauf für die Anmeldung der Kapitalertragsteuer frühestens mit Ablauf des Bilanzstichtages jenes Geschäftsjahres, in dem die verdeckte Gewinnausschüttung stattgefunden hat, beginnt, da bis zu diesem Stichtag kein die verdeckte Gewinnausschüttung ausgleichender Rückforderungsanspruch eingestellt wurde, somit die Verkürzung spätestens mit 7. Jänner 2013 erfolgt ist.

Zum in einem anderen Verfahren erfolgten Einwand, es wäre doch alles Personalleasing, ist festzuhalten, dass die GmbH für die Umsatzsteuerfestsetzung für den Zeitraum 01-08/2013 zur Beschwerdeführung für diesen Zeitraum eine Buchhaltung anfertigen hat lassen. Darin hat die Firma M. in diesem Zeitraum 01-04/2013 fakturierte Bauleistungen in Höhe von € 90.570,80 ausgewiesen, ohne über Eigen- oder Fremdkapazitäten zur Ausführung dieser Arbeiten zu

verfügen. Von Personalleasing – wie allenfalls behauptet – war da keine Rede, sodass die diesbezüglichen Ausführungen nur als mögliche Schutzbehauptung bezeichnet werden können.

Der Vollständigkeit halber bleibt festzustellen, dass es durchaus der allgemeinen Lebenserfahrung in der Baubranche entspricht, dass vielfach Deckungsrechnungen Verwendung finden, denen jedoch ein tatsächlicher Aufwand eines Unternehmens für die Bezahlung der tätig gewordenen "Schwarzarbeiter" gegenübersteht, der bisher in zahlreichen Abgaben- wie Finanzstrafverfahren mit einem Prozentsatz des Rechnungsbetrages geschätzt wurde.

Die M. hatte ab März 2012 keine eigenen Arbeiter, bediente sich daher Subfirmen, die beauftragt wurden, für die Aufträge entsprechende Leistungen mit entsprechendem Personal zu erbringen. Unterlagen dafür gibt es keine (oder wurden aus welchen Gründen auch immer nicht vorgelegt). Interessantes Details am Rande ist, dass sogar laut Rechnung auf schriftliches Angebot verwiesen wird. Die Frage, wie die (laut behaupteter mündlich geschlossener) Verträge überprüft und auf korrekte Erfüllung kontrolliert worden sein sollen, würde sich da zwangsläufig stellen.

Die Darstellungen laut BP-Bericht, „wenn die geleistete Arbeit brauchbar war, sei die Personenidentität für ihn belanglos gewesen“ bzw. „Die Geschäftsanbahnung erfolgte jeweils über Vermittlung. Die mündlichen Geschäftsabschlüsse wurden im Büro der Firma M. GmbH getätigt. Schriftliche Werkverträge gäbe es dazu nicht. Es gäbe auch keine Namenslisten zum eingesetzten Personal, Regiescheine der Subfirmen oder sonstige Unterlagen wie Korrespondenzen, Leistungsverzeichnisse, Anbotschreiben, etc...Wenn die Arbeit passe, dann sei dergleichen Bürokratie überflüssig und unüblich.“ deutet schon auf ein völliges Negieren der abgabenrechtlichen Offenlegungs- und Wahrheitspflicht des Beschuldigten hin. Unterlagen über Baustellen, Personaleinsatz, Bautagebücher, oder Angebote und Vergleich, was wurde tatsächlich an Leistungen erbracht, es wurden keine Unterlagen vorgewiesen, und das schon relativ zeitnah nach Ablauf des Veranlagungsjahres. Das hat entgegen dem Beschwerdevorbringen mit Vermutungen nichts mehr zu tun. Die abgabenrechtlichen Pflichten, Aufzeichnungen zu führen und die Offenlegungs- und Wahrheitspflicht in Abgabenerklärungen wird nicht durch allfällige mündlich abgeschlossene Verträge außer Kraft gesetzt.

Schließlich darf festgehalten werden, dass die Tatsache, dass in einer Rechnung als Leistungsgegenstand: „1 Rechnung“ ausgewiesen ist, diese Rechnung von einem redlichen Unternehmer nicht akzeptiert worden wäre. Ein bestimmter Rechnungsinhalt schaut anders aus.

Zur Überprüfung, ob tatsächlich auch jeweils Geldmittel zur behaupteten Barzahlung der Rechnungen vorhanden gewesen sind, wurde der Beschuldigte im Verfahren vor dem BFG zur Vorlage seiner Bankkonten für die bezughabenden Zeiträume aufgefordert. Dieser

Aufforderung wurde nicht nachgekommen, sodass der Beschuldigte wie schon im Verlauf der Betriebsprüfung seine behaupteten Geldflüsse nicht offengelegt hat.

Die Verletzung seiner Offenlegungs- und Wahrheitspflicht und der Führung von Aufzeichnungen (die schon Anfang 2014 nicht mehr vorhanden gewesen sein sollen) ist damit evident.

Die Art der Geschäftsführung, keine Unterlagen aufzubewahren oder vorweisen zu können, mündliche Verträge abzuschließen, um keine Nachweise zu haben, Barzahlungen durchzuführen, man kennt nur Vornamen, damit nur ja nichts nachvollziehbar ist, ist im Bau-Milieu nicht unbekannt. Allein die Tatsache, dass die Finanzstraßbehörden bei diversen Scheinfirmen mehrere Hundert „Scheinrechnungen“ gefunden wurden, die – da die angeblichen Bau-GmbHs keine Unternehmen im Sinne des Umsatzsteuergesetzes darstellen – nicht als Aufwand anzuerkennen waren, reicht dem Senat als Grundlage, dass es sich tatsächlich um Scheinfirmen handelt. Es wird zwar nicht bezweifelt, dass tatsächlich Umsätze ausgeführt wurden, jedoch nicht durch die unter den Namen der Scheinfirmen angegebenen Unternehmen, da diese nicht existent sind.

Der Senat ist bei eigenständiger Würdigung der abgabenrechtlichen Feststellungen zur Überzeugung gelangt, dass die Hinterziehungen an Körperschaftsteuer 2012 und Kapitalertragsteuer 2012 vom Beschuldigten bewirkt wurden, sodass insoweit die objektive Tatseite gemäß § 33 Abs. 1 FinStrG vorliegen.

Die Verkürzung der Umsatzsteuervorauszahlung 2/2014 ist aufgrund der in der Rechnung ausgewiesenen Umsatzsteuer objektiv nachgewiesen, da in vielen Rechnungen immer auf den Übergang der Steuerschuld gemäß § 19 Abs. 1a UStG in den Rechnungen hingewiesen wurde, sodass von einer partiellen Kenntnis des Umsatzsteuerrechtes des Beschuldigten ausgegangen werden kann. Trotz dieses Wissens wurde die Umsatzsteuer nicht bzw. für 6-12/2014 nicht korrekt entrichtet.

Die Umsatzsteuervorauszahlung 03/2014 in Höhe von € 433,00 wurde im Rahmen der Außenprüfung, die mit Bericht vom 28. April 2014 abgeschlossen wurde, festgesetzt. Da zu diesem Zeitpunkt die Frist für die Einreichung der Umsatzsteuervoranmeldung 03/2014 mit 15. Mai 2014 noch nicht abgelaufen war, kann noch keine entsprechende Verletzung einer Verpflichtung zur Abgabe einer Umsatzsteuervoranmeldung erfolgt sein.

Die Umsatzsteuervorauszahlungen 6-12/2014 wurden am Abgabenkonto als ein Nachforderungsbetrag gebucht, der nicht zum Fälligkeitstag entrichtet wurde. Da im angefochtenen Erkenntnis explizit nur die Monate 6 und 12/2014 als relevante Zeiträume ausgewiesen sind, war der Gesamtbetrag aliquot auf die Monate 6 und 12/2014 aufzuteilen, sodass sich mangels anderer Anhaltspunkte pro Monat ein aliquoter Verkürzungsbetrag von

€ 357,14, somit für die Monate 6 und 12/2014 ein strafbestimmender Wertbetrag von € 714,28 verbleibt.

Mangels Erfüllung der objektiven Tatseite war daher der Beschwerde für die Umsatzsteuervorauszahlungen 03/2014 in Höhe von € 433,00 und 07-11/2014 von € 1.785,72 stattzugeben und das Finanzstrafverfahren gemäß §§ 136, 157 FinStrG einzustellen.

subjektive Tatseite:

Zur subjektiven Tatseite ist zunächst auf die Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes zu verweisen, wonach Vorsatz eine zielgerichtete subjektive Einstellung des Täters bedeutet, auf deren Vorhandensein oder Nichtvorhandensein nur nach seinem nach außen in Erscheinung tretenden Verhalten unter Würdigung aller sonstigen Sachverhaltselemente geschlossen werden kann (VwGH 29.3.2007, [2006/16/0062](#)).

Der sogenannte bedingte Vorsatz (*dolus eventualis*), der eine Untergrenze des Vorsatzes darstellt, ist dann gegeben, wenn der Täter die Verwirklichung des Unrechtes des Sachverhaltes zwar nicht anstrebt, ja nicht einmal mit Bestimmtheit mit dem Eintritt des verpönten Erfolges rechnet, dies jedoch für möglich hält, d.h. als naheliegend ansieht und einen solchen Erfolg hinzunehmen gewillt ist (VwGH 18.5.2006, [2005/16/0260](#)).

Wenn es keine nachvollziehbaren schriftlichen Werkverträge gibt, keine Namenslisten zum eingesetzten Personal, Regiescheine der Subfirmen oder sonstige Unterlagen wie Korrespondenzen, Leistungsverzeichnisse, Anbotschreiben oder ähnliches einen Leistungsaustausch nachweisen können, sodass davon auszugehen ist, dass tatsächlich mit diesen Schein-Unternehmen kein Leistungsaustausch stattfand, sondern der Beschuldigte lediglich zum Schein ausgestellte Rechnungen in sein Rechenwerk aufnahm, um Umsatz und Ertrag des Unternehmens steuerlich zu schmälern, ergibt sich allein aus der Handlungsweise des Beschuldigten ein völliges bewusstes Ignorieren aller abgabenrechtlicher Pflichten. Damit nimmt der Beschuldigte jedoch auch in Kauf, dass mit seiner Handlungsweise Verkürzungen von Abgaben verbunden sein können und findet sich damit ab.

Zum Argument des Beschuldigten, seiner Ansicht nach sei diese Bürokratie unüblich, wenn die Leistung passt, kann nur erwidert werden, dass die Gesetzeslage anderes gebietet.

Wie soll geprüft werden, dass es sich um den Auftrag handelt, der hier gerade bar bezahlt werden soll, ob die gesamte Leistung damit abgegolten ist oder eine Teilzahlung erfolgt, nach welchen Kriterien wurde bezahlt, haben tatsächlich so viele Personen gearbeitet, wie bezahlt wurde, wurde gerade an dieser Adresse an dieser Baustelle gearbeitet, oder wurden die Arbeiten an einer anderen Baustelle erledigt?

Von jedem redlichen, im Wirtschaftsleben stehenden Unternehmer werden entsprechende Aufzeichnungen geführt, damit er auch für sich einen Nachweis hat, an dieser Baustelle sind

die Arbeiten abgeschlossen oder es folgen noch Abschlussarbeiten oder es ist erst ein Teil der Arbeit erbracht.

Die Vorgangsweise des Beschuldigten zielt nur auf eine weitest gehende Umgehung abgabenrechtlicher Pflichten und eine damit zusammenhängende Verkürzung aller möglichen anfallender Abgaben ab.

Bei dieser Handlungsweise kann nur von einer vorsätzlichen Handlungsweise ausgegangen werden. Wenn zudem nicht einmal Umsatzsteuervoranmeldungen eingereicht werden, obwohl Umsätze in Rechnungen mit Umsatzsteuer ausgewiesen wurden bzw. für 6 und 12/2014 unrichtige Umsatzsteuervoranmeldungen eingereicht wurden, kann nur von einer Kenntnis der damit verbundenen Verkürzungen ausgegangen werden.

Der Senat kann sich der Einschätzung im angefochtenen Erkenntnis, dass sich die subjektive Tatseite geradezu zwingend aus dem Handeln des Beschuldigten, der sich Rechnungen der genannten Firmen ohne jedwede Gegenleistung ausstellen ließ, ergibt, nur anschließen.

Strafbemessung:

Gemäß § 23 Abs. 1 FinStrG ist Grundlage für die Strafbemessung die Schuld des Täters.

§ 23 Abs. 2 FinStrG: Bei Bemessung der Strafe sind die Erschwerungs- und die Milderungsgründe, soweit sie nicht schon die Strafdrohung bestimmen, gegeneinander abzuwägen. Dabei ist darauf Bedacht zu nehmen, ob die Verkürzung oder der Abgabenausfall endgültig oder nur vorübergehend hätte eintreten sollen. Im Übrigen gelten die §§ 32 bis 35 StGB sinngemäß.

§ 23 Abs. 3 FinStrG: Bei der Bemessung der Geldstrafe sind auch die persönlichen Verhältnisse und die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit des Täters zu berücksichtigen.

§ 23 Abs. 4 FinStrG: Bei Finanzvergehen, deren Strafdrohung sich nach einem Wertbetrag richtet, hat die Bemessung der Geldstrafe mit mindestens einem Zehntel des Höchstmaßes der angedrohten Geldstrafe zu erfolgen. Die Bemessung einer diesen Betrag unterschreitenden Geldstrafe aus besonderen Gründen ist zulässig, wenn die Ahndung der Finanzvergehen nicht dem Gericht obliegt.

§ 33 Abs. 5 FinStrG: Die Abgabenhinterziehung wird mit einer Geldstrafe bis zum Zweifachen des für den Strafraum maßgeblichen Verkürzungsbetrages (der ungerechtfertigten Abgabengutschrift) geahndet. Dieser umfasst nur jene Abgabebeträge (ungerechtfertigte Gutschriften), deren Verkürzung im Zusammenhang mit den Unrichtigkeiten bewirkt wurde, auf die sich der Vorsatz des Täters bezieht. Neben der Geldstrafe ist nach Maßgabe des § 15 auf Freiheitsstrafe bis zu zwei Jahren zu erkennen.

Gemäß der Bestimmung des § 23 FinStrG ist Grundlage für die Bemessung der Strafe die Schuld des Täters, wobei Erschwerungs- und Milderungsgründe gegeneinander abzuwägen und bei

der Bemessung der Geldstrafe auch die persönlichen Verhältnisse und die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit zu berücksichtigen sind.

Zu den persönlichen und wirtschaftlichen Verhältnissen des Beschuldigten wurde vom Amtsbeauftragten in der mündlichen Verhandlung hingewiesen, dass der Beschuldigte seit 2015 durchgehend AMS-Bezüge erhält.

Bisher wurde die finanzstrafrechtliche Unbescholtenheit als mildernd gewertet, erschwerend kein Umstand.

Der Milderungsgrund der langen Verfahrensdauer (Einleitung erfolgte am 7. Juli 2015) wird laut Rechtsprechung des EuGHs mit einem Abschlag von € 1.000,00 berücksichtigt. Zudem war als mildernd das aktenkundige zwischenzeitliche Wohlverhalten zu berücksichtigen.

Bei den Umsatzsteuervorauszahlungen handelt es sich aufgrund des Konkurses um keine vorübergehende Verkürzung, weil diese Abgaben uneinbringlich sind.

Ausgehend von einem neuen verringerten Strafraumen von (Köst 2012 € 25.076,00 + Kest 2012 € 29.397,54 + € 777,36 + € 714,28 = € 55.965,18 x 2 =) € 111.930,36 und den festgestellten Strafbemessungsgründen war unter Beachtung von spezial- und generalpräventiven Gründen vor allem für in der Baubranche tätigen Personen die im Spruch ersichtliche Geldstrafe angemessen.

Unter Berücksichtigung dieser Strafbemessungsgründe war die Ersatzfreiheitsstrafe ebenfalls neu zu bemessen. Allerdings sind die persönlichen Verhältnisse und die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit des Täters nur bei der Bemessung der Geldstrafe, nicht aber der Ersatzfreiheitsstrafe maßgebend. Insbesondere scheiden für die Bemessung der Ersatzfreiheitsstrafe Überlegungen darüber, wie diese vollzogen werden kann, aus (VwGH 26.04.2011, [2009/16/0099](#)).

Kostenentscheidung

Die Verfahrenskosten in unveränderter Höhe von € 500,00 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 Finanz Strafverfahrens sind gemäß § 171 Abs. 1 und § 185 Abs. 4 FinStrG binnen eines Monats nach Rechtskraft dieser Entscheidung fällig und sind auf das Finanzamts-Konto der Finanzstrafbehörde zu entrichten, widrigenfalls Zwangsvollstreckung durchgeführt und bei Uneinbringlichkeit der Geldstrafe die Ersatzfreiheitsstrafe vollzogen

werden müsste. Ein Ansuchen um eine allfällige Zahlungserleichterung wäre bei der Finanzstrafbehörde einzubringen.

Zur Unzulässigkeit 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. Ungelöste Rechtsfragen von grundsätzlicher Bedeutung liegen nicht vor.

Wien, am 3. November 2020