

IM NAMEN DER REPUBLIK

Der Finanzstrafsenat Wien 2 (seit 1. Jänner 2025 Finanzstrafsenat 1025-2) des Bundesfinanzgerichtes hat in der Finanzstrafsache gegen Herrn *****Bf1*****, *****Bf1-Adr*****, vertreten durch Rechtsanwalt Dr. Klaus Schimik Anastasius-Grün-Gasse 23 Tür 8, 1180 Wien wegen der Finanzvergehen der Abgabenhinterziehungen gemäß § 33 Abs. 1 des Finanzstrafgesetzes (FinStrG) über die Beschwerde der Amtsbeauftragten ****AB1**** vom 5. November 2021 gegen das Erkenntnis des Spruchsenates beim Amt für Betrugsbekämpfung als Finanzstrafbehörde vom 7. September 2021, SpS-1, Geschäftszahl ****FV1****, nach Durchführung von mündlichen Verhandlungen am 5. November 2024 und (Neudurchführung) am 4. März 2025 in Anwesenheit des Beschuldigten, seines Verteidigers ****RA1****, der Amtsbeauftragten als Beschwerdeführerin ****AB1**** (am 5. November 2024) und ****AB2**** (am 4. März 2025) sowie der Schriftführerin ****S**** zu Recht erkannt:

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

Herr *****Bf1***** ist schuldig, als faktischer Machthaber der ***E*** GmbH vorsätzlich unter Verletzung einer abgabenrechtlichen Anzeige-, Offenlegungs- und Wahrheitspflicht gemäß § 119 BAO eine Verkürzung der Körperschaftsteuer 2018 iHv € 14.000,00 (bisher € 38.887,11) sowie der Kapitalertragsteuer 2018 iHv € 7.700,00 (bisher € 15.468,28) und Kapitalertragsteuer 1-6/2019 iHv € 3.093,75 und zwar dadurch, dass Abgaben, die bescheidmäßig festzusetzen sind, infolge Unkenntnis der Abgabenbehörde von der Entstehung des Abgabenanspruches, nicht mit dem Ablauf der gesetzlichen Erklärungsfrist festgesetzt werden konnten bzw. zu niedrig festgesetzt wurden.

Er hat hiedurch das Finanzvergehen nach § 33 Abs. 1 FinStrG begangen und wird dafür gemäß § 33 Abs. 5 FinStrG zu einer Geldstrafe von € 6.000,00 verurteilt.

Für den Fall der Uneinbringlichkeit der Geldstrafe wird gemäß § 20 FinStrG eine Ersatzfreiheitsstrafe von 15 Tagen festgesetzt.

Die Kosten werden gemäß § 185 Abs. 1 lit. a FinStrG in 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 Amt für Betrugsbekämpfung als Finanzstrafbehörde als Organ des Amtes für Betrugsbekämpfung als Finanzstrafbehörde vom 7. September 2021, SpS-1, Geschäftszahl **FV1**, wurde das Finanzstrafverfahren gegen Herrn ***Bf1***, in dem ihm zur Last gelegt wurde, er habe als faktischer Machthaber der *E* GmbH vorsätzlich unter Verletzung einer abgabenrechtlichen Anzeige-, Offenlegungs- und Wahrheitspflicht und zwar dadurch, dass Abgaben, die bescheidmäßig festzusetzen sind, infolge Unkenntnis der Abgabenbehörde von der Entstehung des Abgabenanspruches, nicht mit dem Ablauf der gesetzlichen Erklärungsfrist festgesetzt werden konnten bzw. zu niedrig festgesetzt wurden, folgende Abgabenverkürzungen bewirkt:

Kapitalertragsteuer 2018 iHv € 15.468,28

Körperschaftsteuer 2018 iHv € 38.887,11

Umsatzsteuer 2018 iHv € 2.080,00

Kapitalertragsteuer 1-6/2019 iHv € 4.267,24

und hiedurch das Finanzvergehen nach § 33 Abs. 1 und 3 lit. a FinStrG begangen hätte, gemäß § 136 FinStrG eingestellt.

Als Begründung wurde ausgeführt:

„Der 1970 geborene ***Bf1*** ist derzeit Angestellter, verdient monatlich ca. € 2.000,00 und ist sorgepflichtig für vier Kinder. Er ist finanzstrafbehördlich unbescholten.

Der Beschuldigte führte mit seinem mittlerweile verstorbenen Schwiegervater *Gf* jedenfalls im Jahr 2018 die *E* GmbH.

Anlässlich einer Betriebsprüfung wurden bei der *E* GmbH, die zwischenzeitig in Konkurs ist, Rechnungen der *M* GmbH vorgefunden. Ein Vergleich mit den Originalrechnungen der *M* GmbH ergab, dass das Erscheinungsbild der Stempel von den Originalstempeln abweicht. Daraus ergab sich der Verdacht, dass der Beschuldigte für die *E* GmbH gefälschte Rechnungen der *M* GmbH in das Rechnungswerk der *E* GmbH aufgenommen hat, um entsprechend Abgaben zu verkürzen.

Geschäftsführer der *M* GmbH war *A*. Dieser hinterließ als Zeuge befragt, einen denkbar schlechten Eindruck. Er war bemüht, jedweden noch so harmlosen Vorhalt von sich zu weisen, sichtlich in der Angst, ihm könnte etwas Negatives zugerechnet werden. So konnte er sich auch

nicht durchringen, das Schreiben vom 11.9.2019 an das Finanzamt Wien als von ihm verfasst und unterschrieben zu bezeichnen, obwohl in diesem Schreiben lediglich dargetan wird, dass die bei der *E* GmbH aufgefunden Rechnungen nicht von der *M* GmbH stammen.

Tatsächlich hinterließ er den Eindruck, dass es genauso gut sein könne, dass die Leistungen an die *E* GmbH sehr wohl von der *M* GmbH erbracht wurden, die daraus resultierenden Einnahmen bei der *M* GmbH nicht in deren Rechenwerk aufgenommen wurden, weshalb *A* den Zusammenhang mit der *E* GmbH bestritt. So sind die in der Anlastung als Originalstempel der *M* GmbH angeführten Stempel wiederum gänzlich unterschiedlich zu dem Stempel auf dem Schreiben der *M* GmbH vom 11.9.2019, sodass offensichtlich von diesem Unternehmen verschiedene Stempel verwendet wurden. Letztlich kann im Zweifel nicht festgestellt werden, dass die bei der *E* GmbH in deren Buchhaltung vorgefundenen Rechnungen der *M* GmbH gefälscht sind bzw. dass diesen Rechnungen keine Leistungen und Zahlungen an die *M* GmbH zugrunde liegen.

Darüber hinaus wurde dem Beschuldigten angelastet, für die Familie *B* Leistungen im Gesamtnettowert von € 10.400,-- erbracht und dieses Geld „schwarz“ von der Familie *B* erhalten zu haben. Diesem Vorwurf lag eine Selbstanzeige von *C* und *D* *B* vom 22. Mai 2019 zugrunde, in der sie angaben, € 10.400 als Barzahlung an den Beschuldigten geleistet zu haben. Tatsächlich geht aber aus dieser Selbstanzeige hervor, dass geplant war, € 3.600,-- „offiziell“ zu machen und die restliche Zahlung auf € 10.400,-- „schwarz“. Aus der Zeugenaussage des *Z1**, der für den Beschuldigten Materialien auf dessen Baustelle bei der Familie *B* geliefert hat und der dann in einem zivilrechtlichen Streit zur Leistung von Gewährleistung für die Arbeiten verurteilt wurde, sodass ihn der Beschuldigte insgesamt € 26.000,-- „kostete“, gab an, dass er von Schwarzzahlungen an den Beschuldigten nichts erfahren habe. Dies obwohl er angab, auf den Beschuldigten „wirklich nicht gut zu sprechen zu sein“. Darüber hinaus gab DI *B* als Zeuge an, € 4.400,-- und € 2.200,- an Teilzahlungen an *Z1* bezahlt zu haben, ohne dass irgendwer behauptete, dieses Geld habe er als „Schwarzzahlungen“ an den Beschuldigten weiterzuleiten gehabt. Letztlich konnte nicht mit der für eine Strafverurteilung notwendigen Sicherheit geklärt werden, wer die Baustelle bei der Familie *B* leitete und an wen allfällige Schwarzzahlungen genossen sind. *Z1** sei neben seinem Verkauf von Fliesen und Badezimmereinrichtungen nämlich auch als Unternehmensberater für den Beschuldigten tätig gewesen und habe im Urlaub des Beschuldigten diesen auch bei der Bauaufsicht auf der Baustelle vertreten. Für DI *B* schien es, als sei der Beschuldigte und *Z1** für eine (gemeinsame) Firma tätig. Derart kann im Zweifel nicht festgestellt werden, dass der Beschuldigte für die Baustelle *B* tatsächlich Schwarzzahlungen erhalten hat, insbesondere mit Blick darauf, dass *Z1** auch für Gewährleistungsansprüche für diese Baustelle verurteilt wurde, kann es durchaus auch sein, dass dieser die Baustelle betrieb und abrechnete.

Für eine über diese beiden Vorwürfe hinausgehende Abgabenverkürzung lagen keine Anträge und Beweismittel vor, sodass im Zweifel das Finanzstrafverfahren gegen ***Bf1*** einzustellen war.“

In der dagegen fristgerecht am 5. November 2021 eingebrachten Beschwerde der Amtsbeauftragten wird wie folgt ausgeführt:

„Die Jahressteuererklärungen 2018 der *E* GmbH wurden nicht fristgerecht eingebracht und erst im Zuge der Betriebsprüfung veranlagt. Die Nachzahlung wurde nicht entrichtet. Der ehemalige Steuerberater gab an, zur Erklärungsabgabe nicht alle Unterlagen gehabt zu haben.

Der Beschuldigte war vom 07.05.2015 bis 17.08.2020 der einzig Zeichnungsberechtigte am Bankkonto der *E*.

Betreffend Familie *B*

Weder war der Arbeiter *Z2* bei Herrn *Z1** noch der *E* GmbH in 2018 angemeldet, noch ein Arbeiter namens *Z3*. Laut Aussage vom 05.09.2019 durch *D* und *C* *B* und vom 07.09.2021 durch *C* *B* hat der Beschuldigte die Arbeiter gebracht und vorgeschlagen, einen Teil „inoffiziell“ zu machen. Herr *Z1** war Unternehmensberater der *E* GmbH und Vertreter des Beschuldigten, es kann also vorkommen, dass er im Namen der *E* Zahlungen übernimmt, das bedeutet jedoch nicht, dass diese ihm zufließen.

Der Beschuldigte gab bei der ersten Verhandlung des Spruchsenats vom 27.05.2021 an, sich zum Leistungszeitpunkt in Untersuchungshaft befunden zu haben. Daraufhin findet sich kein Hinweis im Strafregister oder dem Zentralen Melderegister.

DI *B* sagte im Gegensatz zur Feststellung der Betriebsprüfung aus, € 6.600 an *Z1** und € 4.050 an den Beschuldigten bar übergeben zu haben. Frage: wer hat das Geld bekommen?

Betreffend der *M* GmbH

Der auf der Rechnung der *M* GmbH angeführte IBAN ist irrelevant, da die Zahlungen BAR empfangen wurden.

Der Geschäftsführer der *M* GmbH sagte am 07.09.2021 aus, den Beschuldigten und auch den angeblichen Repräsentanten der *M* GmbH *F* *G* nicht zu kennen.

F *G* ist nicht aufzufinden, die Ladung zu der Spruchsenatsverhandlung am 07.09.2021 wurde mit der Bemerkung „Falsche Adresse“ retourniert. *F* war nicht bei der *M* GmbH angestellt. Der Beschuldigte hat laut eigener Aussage vom 12.09.2019 die Angaben von Herrn

F nicht kontrolliert und konnte sich sonst auch nicht an genauere Umstände der Leistungserbringung durch die *M* GmbH erinnern.

Betreffend den strafbestimmenden Wertbetrag

In der ursprünglichen Anlastung wurden die Abgabenbescheide neu berechnet. Alternativ ist auf die einzelnen Taten abzu zielen.

Maßgeblich sind hinsichtlich *M* GmbH:

Aufwandskürzung 2018 iHv € 56.000

Daraus Körperschaftsteuer 2018 € 14.000

Daraus Kapitalertragsteuer 2018 iHv € 7.700 (unter Abzug des von der BP geschätzten Aufwands iHv 50%).

Aufwandskürzung 2019 iHv € 22.500

Daraus Körperschaftsteuer 2019 € 5.625 (Anmerkung: weder in der Stellungnahme der AB noch im Erkenntnis angeführt, daher nicht Gegenstand des Verfahrens)

Daraus Kapitalertragsteuer 2019 iHv € 3.093,75 (unter Abzug des von der BP geschätzten Aufwands iHv 50%).

Maßgeblich sind hinsichtlich *B*:

Umsatzerhöhung 2018 iHv € 10.400

Daraus Körperschaftsteuer 2018 € 2.600

Daraus Umsatzsteuer 2018 € 2.080

Daraus Kapitalertragsteuer 2018 iHv € 3.432.

Alternativ zur Anlastung vor dem Spruchsenat wäre anzudenken, dem Beschuldigten nur die ihm laut Aussage von DI *B* übergebenen Zahlungen anzulasten.

Zahlung € 4.050 netto, € 4.860 brutto

Daraus Körperschaftsteuer 2018 € 1.215

Daraus Umsatzsteuer 2018 € 810

Daraus Kapitalertragsteuer 2018 iHv € 1.336,50 (von der BP erfolgte kein Abzug).

Beantragt wird eine schuld- und tatangemessene Bestrafung. Auf die Durchführung einer mündlichen Verhandlung wird gemäß § 160 Abs. 3 FinStrG verzichtet.“

Eine Ausfertigung der Beschwerde der Amtsbeauftragten wurde dem Beschuldigten von der Finanzstrafbehörde zugestellt.

Über die Beschwerde wurde erwogen:

Zur Neubezeichnung der Finanzstrafsenate im Bundesfinanzgericht:

Vorweg darf festgehalten werden, dass der Geschäftsverteilungsausschuss des Bundesfinanzgerichtes die Änderung der Bezeichnung der Finanzstrafsenate von bisher z.B. Finanzstrafsenat Wien 2 seit 1. Jänner 2025 auf Finanzstrafsenat 1025-2 beschlossen hat. Dadurch entfallen die bisherigen regionalen Bezeichnungen wie Finanzstrafsenat Feldkirch.

Aufgrund der offenbar länger dauernden Verhinderung der an der Verhandlung am 5. November 2024 (deswegen war schon die Verschiebung des Termins vom 4. Februar 2025 auf den 4. März 2025 erforderlich) anwesenden Laienrichterin wurde – um eine weitere Verzögerung zu vermeiden – am 4. März 2025 eine Neudurchführung der Verhandlung beschlossen, sodass allen Senatsmitgliedern das gesamte Beweisverfahren zur Entscheidungsfindung zur Verfügung stand.

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. 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 § 161 Abs. 1 FinStrG hat das Bundesfinanzgericht, sofern die Beschwerde nicht gemäß § 156 mit Beschluss zurückzuweisen ist, grundsätzlich in der Sache selbst mit Erkenntnis zu entscheiden. Es ist berechtigt, sowohl im Spruch als auch hinsichtlich der Begründung des Erkenntnisses seine Anschauung an die Stelle jener der Finanzstrafbehörde zu setzen und das angefochtene Erkenntnis (den Bescheid) abzuändern oder aufzuheben, den angefochtenen Verwaltungsakt für rechtswidrig zu erklären oder die Beschwerde als unbegründet abzuweisen.

§ 161 Abs. 3 FinStrG: Eine Änderung des angefochtenen Erkenntnisses zum Nachteil des Beschuldigten oder der Nebenbeteiligten ist nur bei Anfechtung durch den Amtsbeauftragten zulässig.

Nach § 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; BFG vom 12.05.2015, RV/7300027/2014).

Schlüssig ist die Beweiswürdigung dann, wenn sie unter anderem den Denkgesetzen und dem allgemeinen menschlichen Erfahrungsgut entspricht. Für eine schlüssige Beweiswürdigung genügt es, von mehreren Möglichkeiten jene als erwiesen anzunehmen, die gegenüber allen anderen möglichen Ereignissen eine überragende Wahrscheinlichkeit oder gar die Gewissheit für sich hat und alle anderen Möglichkeiten absolut oder mit Wahrscheinlichkeit ausschließt. Ob der Akt der Beweiswürdigung richtig in dem Sinn ist, dass z.B. eine dem Beschwerdeführer belastende Darstellung und nicht dessen Vorbringen den Tatsachen entspricht, kann der Verwaltungsgerichtshof in einem Verfahren über eine Bescheidbeschwerde nicht überprüfen (vgl. die bei Fellner, Finanzstrafgesetz II, § 98 Rz 17 wiedergegebene hg. Rechtsprechung; VwGH 19.06.2013, 2012/16/0111).

Objektive Tatseite, Sachverhalt:

Laut Firmenbuch war der Beschuldigte von 6.5.2016 bis 22.7.2016 selbst Geschäftsführer der *E* GmbH. In der Zeit vom 27.3.2018 bis 31.10.2019 war Herr *N* *Gf* (der zwischenzeitig verstorbene Schwiegervater des Beschuldigten) als Geschäftsführer im Firmenbuch eingetragen, wobei er zum Zeitpunkt der Eintragung schon 68 Jahre alt war. Laut ZMR hatte Herr *N* *Gf* von 14.3.2018 bis 30.8.2019 seinen Hauptwohnsitz in Wien, hatte jedoch in Österreich keinen Daueraufenthaltstitel, benötigte jeweils ein Visum und war nicht durchgehend in Österreich aufhältig. Schon eine Woche nach der Bestellung zum Geschäftsführer hat Herr *N* *Gf* dem Beschuldigten am 5.4.2018 eine **Generalvollmacht für die *E* GmbH** erteilt. Die Generalvollmacht umfasste die Befugnis, dass der Beschuldigte bevollmächtigt und ermächtigt war, die *E* GmbH vor allen Behörden (auch dem Finanzamt) **gemäß § 83 BAO** und außerbehördlich zu vertreten. Herr *N* *Gf* hat sich zudem (Feststellungen des Prüfers vom 17. Juli 2019 laut Angaben des Beschuldigten) seit 2 Monaten (somit seit ca. Mitte Mai 2019) in einem Krankenhaus in Pristina, Kosovo befunden, sodass er die Besprechungen zur Erstellung und Einreichung der Jahressteuererklärungen der *E* GmbH zum 30. Juni 2019, dem Ende der Erklärungsfrist, aus gesundheitlichen Gründen nicht mehr selbst durchführen konnte.

Aus dem Akt ergeben sich die dem Finanzstrafverfahren zugrundeliegenden Abgabebeträge von Kapitalertragsteuer 2018 iHv € 15.468,28, Körperschaftsteuer 2018 iHv € 38.887,11, Umsatzsteuer 2018 iHv € 2.080,00 und Kapitalertragsteuer 1-6/2019 iHv € 4.267,24 laut Bericht der Betriebsprüfung vom 18. Jänner 2020.

Da der eigentliche Geschäftsführer nicht durchgehend in Österreich war, mit 68 Jahren die Geschäftsführertätigkeit schon in einen Lebensabschnitt fällt, der nach dem Regelpensionsalter beginnt und er zudem offenbar krank war, stand nur der Beschuldigte als Ansprechpartner für den Steuerberater zur Verfügung. Damit war er als faktischer Machthaber der *E* GmbH zu bezeichnen.

M GmbH

Im Zeitraum 8/2018 bis 3/2019 wurden Rechnungen mit dem Briefkopf der *M* GmbH in der vorgelegten Belegsammlung vorgefunden und im Rechenwerk der *E* GmbH aufwandswirksam verbucht. Die vermeintlichen Zahlungen wurden laut vorgelegten Zahlungsbelegen ausschließlich in bar geleistet. In einer schriftlichen Stellungnahme teilte der Geschäftsführer der *M* GmbH, Herr *A* mit, dass diese Rechnungen tatsächlich nicht von der *M* GmbH ausgestellt und seitens der *M* GmbH somit auch keine Leistungen an die *E* GmbH erbracht wurden.

Die Abgabebeträge eingeschränkt auf die Rechnungen der *M* GmbH ergeben sich wie folgt:

Aufwandskürzung 2018 iHv € 56.000

Daraus Körperschaftsteuer 2018 € 14.000

Daraus Kapitalertragsteuer 2018 iHv € 7.700 (unter Abzug des von der BP geschätzten Aufwands iHv 50%).

Aufwandskürzung 2019 iHv € 22.500

Daraus Körperschaftsteuer 2019 € 5.625 (Anmerkung: weder in der Stellungnahme der AB noch im Erkenntnis angeführt, daher nicht Gegenstand des Verfahrens)

Daraus Kapitalertragsteuer 2019 iHv € 3.093,75 (unter Abzug des von der BP geschätzten Aufwands iHv 50%).

Diese Abgabebeträge im Zusammenhang mit der *M* GmbH wurden vom Verteidiger in der mündlichen Verhandlung am 4. März 2025 insoweit außer Streit gestellt, als die subjektive Tatseite noch zu klären sein wird.

Baustelle *B*

Laut Selbstanzeige der Familie *B* vom 22. Mai 2019 hat die Familie *B* mit Auftragsbestätigung vom 3. Juli 2018 eine Renovierung in ihrem Haus beauftragt, wonach die „offizielle“ Anbotssumme von € 3.600,00 (inkl Ust) ausgewiesen ist, handschriftlich die Gesamtsumme laut Vereinbarung netto € 10.400,00 samt Zahlungsplan (5.7. Bar-Anzahlung

€ 4.400, weitere Raten von 3 Mal € 2.200,00) ergänzt wurde. Diese Vorgangsweise war mit *Z1** vereinbart, wobei die handschriftlichen Ergänzungen auf der Beilage 1 zur Auftragsbestätigung an die Familie *B* von *Z1** erstellt wurden. Zum Zeitpunkt der Übernahme des Auftrages war der Beschuldigte im Urlaub und konnte daher den Auftrag nicht selbst abgeschlossen haben.

Mit Beschluss des Handelsgerichtes Wien auf wurde der Antrag auf Eröffnung eines Insolvenzverfahrens gemäß § 63 IO zurückgewiesen. Laut Firmenbuchauszug wurde die *E* GmbH am 28.04.2021 gemäß § 40 FBG infolge Vermögenslosigkeit gelöscht.

Zur Klärung des Sachverhaltes der Abgabenhinterziehungen von Kapitalertragsteuer 2018 und Kapitalertragsteuer 01-06/2019 wurde die Bank gemäß § 99 Abs. 6 FinStrG (iVm § 38 Abs 2 Z 1 BWG) ersucht, Auszüge über Kontobewegungen für den Zeitraum von Jänner 2018 bis Juni 2019 vorzulegen.

Den übermittelten Kontodaten folgend wurden im Zeitraum 2018 insgesamt € 143.000,00 bar vom Firmenkonto behoben. Im Zeitraum 1.1. bis 30.6.2019 wurden € 77.000,00 bar vom Firmenkonto behoben, wobei jeweils Barbehebungen bis € 500,00 nicht berücksichtigt wurden.

In der mündlichen Verhandlung am 4. März 2025 gab der Beschuldigte dazu befragt an, dass er das Geld für die Bereitstellung von Mulden und Material und diverse Rechnungen der Firma verwendet hat. Auch sein Schwiegervater hat teilweise Barbeträge behoben.

„Ich habe das Barzahlungsverbot im Baubereich schon gekannt. Wenn ich Geld abgehoben habe, kann ich mich nicht mehr erinnern, wann ich das Bargeld dann tatsächlich ausgegeben habe für die Firma. Ich habe auch Material gekauft für die Firma und das zu den Baustellen transportiert. Es gibt auch Baustoffhändler, die nur Bargeld akzeptieren. Ich war damals Anfänger und kannte mich nicht aus. Ich war angestellt und habe meinen Lohn gehabt und habe das Geld für die Firma ausgegeben.“

Ein Nachweis, wofür die trotz Barzahlungsverbot im Baubereich vom Bankkonto der *E* GmbH bar behobenen € 220.000,00 tatsächlich verwendet wurden, konnte nicht erbracht werden. Fest steht, dass entsprechende Kapitalertragsteuererklärungen nicht eingereicht oder Kapitalertragsteuer fristgerecht nicht entrichtet wurde.

Beweiswürdigung:

Zur Baustelle *B*:

Laut Aussage von *D* *B* vom 5. September 2019 vor dem damaligen Finanzamt Mödling „war von vornherein klar, dass alles Finanzielle mit Herrn *Z1** besprochen werden musste. Barzahlung am 3.7.2018 von € 4.400,00 an Herrn *Z1**. [...] Auch die weitere Rate wurden an *Z1** bar übergeben. [...] Der Beschuldigte hatte mit finanziellen Angelegenheiten nie

irgendetwas zu tun. [...] Der Beschuldigte war anfangs nicht in Kenntnis, dass sie einen Vertrag mit seiner Firma *E* GmbH hatten.“

Zudem bestreitet der Beschuldigte, jemals im Zusammenhang mit der Baustelle *B* Geldbeträge übernommen zu haben. Im Zweifel bleibt das Finanzstrafverfahren insoweit eingestellt, da nicht mit der für ein Finanzstrafverfahren erforderlichen Sicherheit abschließend festgestellt werden konnte, ob der Beschuldigte und die *E* GmbH oder *Z1** diese Baustelle betrieben hat, zumal *Z1** zur Gewährleistung verurteilt wurde, was für ausreichende Zweifel gesorgt hat. Die Beschwerde der Amtsbeauftragten war daher – soweit es den Komplex Baustelle *B* betrifft – abzuweisen.

Zur *M* GmbH:

In der **Niederschrift vom 12.9.2019** legte ***Bf1*** seine Tätigkeit wie folgt dar:

„Ich war von 6.5. bis 22.7.2016 Geschäftsführer. In diesem Zeitraum war ich für alles verantwortlich z. B.: Einteilung und Kontrolle der Arbeiter, Auszahlung der Löhne, Geschäftsabwicklung mit den Subfirmen, Bankgeschäfte. Für die Erstellung der Kostenvoranschläge war der Baumeister *H* verantwortlich. Die Kostenvoranschläge wurden nur mündlich gemacht. Die Ausgangsrechnungen wurden von mir gemeinsam mit meinen Bekannten *K* und *Z1* erstellt.

Im Juli 2016 habe ich die Gesellschaftsanteile an *H* verkauft und hat dieser die Geschäftsführung übernommen. Grund dafür war, dass ich mit der administrativen Tätigkeit überfordert war.

Danach war ich als Angestellter bei der *E* GmbH beschäftigt. Mein Aufgabenbereich war die Baustellenbetreuung. Darunter fielen Materialeinkauf, Geschäftsabwicklung mit den Subfirmen, Mitarbeit auf den Baustellen, gemeinsam mit den jeweiligen Geschäftsführern auch Einteilung der Arbeiter. Besprechungen mit Kunden und Kostenvoranschläge habe ich gemeinsam mit dem Geschäftsführer erstellt. **Die Löhne habe ich gemeinsam mit dem Geschäftsführer ausbezahlt.** Auf dem Bankkonto war ich ebenfalls gemeinsam mit den jeweiligen Geschäftsführern zeichnungsberechtigt. Rechnungen an Kunden wurden nicht von mir ausgestellt.“

Anmerkung dazu: Da sich der Geschäftsführer nicht durchgehend in Österreich aufgehalten hat, kann die Aussage, die Löhne gemeinsam ausbezahlt zu haben, nicht durchgehend der Wahrheit entsprechen.

*„Seit 27.3.2018 ist mein Schwiegervater *N* *Gf* als Alleingesellschafter und Geschäftsführer im Firmenbuch eingetragen. Seit 5.4.2018 habe ich von ihm eine Generalvollmacht zur Führung der Geschäfte der *E* GmbH erhalten. Er hat mir die Vollmacht gegeben, weil er mir vertraut hat. *N* *Gf* hat keinen durchgehenden Aufenthaltstitel in Österreich und war daher auch*

nicht laufend da. Als Kosovare braucht er ein Visum für Österreich. Mein Aufgabenbereich war derselbe wie vorher. Darunter fielen Materialeinkauf, Geschäftsabwicklung mit den Subfirmen, Mitarbeit auf den Baustellen, gemeinsam mit dem Geschäftsführer auch Einteilung der Arbeiter. Besprechungen mit Kunden und Kostenvoranschläge habe ich gemeinsam mit dem Geschäftsführer erstellt. Die Löhne habe ich gemeinsam mit dem Geschäftsführer ausbezahlt.

Ich war fast immer auf dem Bankkonto zeichnungsberechtigt. Ich weiß nicht, warum ich auch in Zeiträumen, wo ich nicht Geschäftsführer oder Bevollmächtigter war, zeichnungsberechtigt war.“

Der Arbeiter *L*, der im Zeitraum von 01.03.2016 bis 22.11.2019 immer wieder bei der *E* GmbH angestellt war gab an, vom Beschuldigten eingestellt worden zu sein. Von einem anderen Geschäftsführer als *N* *Gf* wisse er nichts. Der Beschuldigte sei der Polier gewesen, dem er auch seine geleisteten Stunden bekannt gegeben habe, ebenso habe der Beschuldigte ihn gekündigt.

Der Arbeiter *O*, der im Zeitraum von 28.06.2017 bis 02.12.2019 immer wieder bei der *E* angestellt war gab an, der Beschuldigte habe ihm die Bestätigung seiner Anmeldung bei der Krankenkasse gegeben. Als Geschäftsführer sei ihm nur *N* *Gf* erinnerlich. Sein direkter Vorgesetzter sei der Polier, der Beschuldigte gewesen, dem er auch seine geleisteten Stunden bekannt gegeben habe, ebenso habe der Beschuldigte ihn gekündigt.

Der ehemalige steuerliche Vertreter *Stb1* von Kanzlei gab schriftlich an: Die Kanzlei vertrat den Verband von 08/2015 bis Mitte 2019. Die Honorarnoten wurden schleppend, teils gar nicht bezahlt. **Der Beschuldigte** habe eine Generalvollmacht gehabt und **sei immer der Ansprechpartner gewesen**.

„Für das Jahr 2018 fehlten noch einige Belege sowie ergänzende Auskünfte, um den Jahresabschluss sowie die Steuererklärungen für 2018 ausfertigen zu können. Nachdem wir diese nicht mehr erhielten und kein Ansprechpartner für uns zur Verfügung stand, haben wir unsere Vollmacht zurückgelegt.“

Der Niederschrift über die mündliche Verhandlung vor dem Spruchsenat am 27. Mai 2021 ist folgende Aussage des Beschuldigten zu entnehmen:

*„Ich vermeine, dass es richtig ist, dass ich **gemeinsam mit meinem Schwiegervater für die Firma und damit auch die Abgaben verantwortlich war**. Es ist jedenfalls richtig, dass ich am Konto zeichnungsberechtigt war.*

Es wurden keine Rechnungen der Firma *M* GmbH gefälscht, die in der Buchhaltung aufgefundenen Rechnungen wurden tatsächlich von der Firma *M* GmbH ausgestellt und es lagen ihnen auch geleistete Arbeiten zugrunde. Seitens der Firma *M* GmbH habe ich mit einem Herrn *G* (=Vorname), Nachname ist mir nicht bekannt, zusammengearbeitet.

Teilweise aber auch mit deren GF *A*. Die Rechnungen habe ich von den Herren *G* und *A* auf der Baustelle erhalten.

Auf Vorhalt, warum Herr *A* bestreitet, dass die vorgefundenen Rechnungen von der *M* GmbH ausgestellt wurden? Ich weiß es nicht, vielleicht hat er die Beträge kassiert und nachträglich dann bei sich in der Buchhaltung Manipulationen vorgenommen.“

Der Niederschrift über die mündliche Verhandlung vor dem Spruchsenat am 7. September 2021 ist Folgendes zu entnehmen:

Zeuge BP *BP1*:

„Ich war BP bei *E* und habe im Zuge dessen die Firma *M* GmbH kontaktiert, die mir angab, dass Rechnungen aus der Firma *E* **nicht von ihnen stammen**.

Über Vorhalt, dass aber der IBAN derselbe ist: Ich kann vermuten, ob eine Barzahlung erfolgt ist, bin diesem Umstand aber nicht näher nachgegangen. Nunmehr gebe ich an, dass tatsächlich im Rechenwerk **Barzahlungen** erfasst wurden. Bei Nachschau in meinen Unterlagen gibt es **tatsächlich Barzahlungen und dazu wurden Rechnungen der Firma *E*** ausgestellt.

Über Frage Vert: Die Rechnungen der *M* GmbH als Musterrechnungen wurden mir von dem GF *A* und seinem Buchhalter übermittelt.“

Besch gibt an: Ich war zuständig für die Durchführung der Arbeiten, der **GF *Gf* und der Stb hätten die Steuererklärung rechtzeitig abgeben müssen**.“

Zeuge *A* gab am 7. September 2021 vor dem Spruchsenat an:

„Ich kenne ***Bf1*** nicht. Ich habe ihm niemals eine Rechnung ausgestellt, bzw. gegeben. Ich war für die Firma *M* tätig. Ich habe Schlosser— und Bauarbeiten durchgeführt. Eine Rechnung habe ich niemals ausgestellt.

Über Vorhalt der AB: Ich kenne keine Herrn *G* *F*.

Über Vorhalt des Schreibens vom 11.9.2019 macht der Zeuge trotz mehrmaliger Aufforderung keine konkrete Angabe, ob dieses Schreiben von ihm ist, oder nicht. Er vermeint nur, dass der Stempel auf der Rückseite nicht sein Stempel sei.

Vert. weist darauf hin, dass auf der angeblich echten und der angeblichen Fake—Rechnung hinsichtlich der Volksbank jeweils der idente IBAN angegeben ist, was bei einer Fakerechnung widersinnig wäre.

Über Vorhalt der Rechnung vom 17.2.2018 durch die AB gibt der Zeuge an, dass bei der *M* GmbH niemals Kassaeingangsbestätigung ausgestellt wurden, da immer nur Überweisungen getätigt wurden.

Über Frage Vert: Ich kenne niemanden von der *E*.“

Aussagen vor dem Senat am 5. November 2024:

„Besch.: Für die abgabenrechtlichen Pflichten der GmbH wäre der Gf. verantwortlich gewesen, der auch in Österreich gewesen ist und somit auch seinen Pflichten nachkommen hätte können.

AB: Der Steuerberater hat gesagt, dass immer der Besch. der Ansprechpartner gewesen sei.

Besch.: Mein Schwiegervater war immer auf den Baustellen mit dabei, so auch beim Steuerberater. Er konnte nicht so gut deutsch, daher habe immer ich gesprochen. Mein Schwiegervater war bei den Besprechungen beim Steuerberater jeweils anwesend, sie haben sich auch gut unterhalten. Inhaltliche Gespräche habe ich geführt.

Frage: Haben Sie dann die Steuererklärungen mit der Kanzlei besprochen?

Besch.: ja, jeweils in Anwesenheit des Schwiegervaters und teilweise meiner Frau.

Frage: Wenn Sie dort die Steuererklärungen besprochen haben, warum sind sie dann nicht eingereicht worden?

Besch.: Es waren alle Rechnungen beim Steuerberater, ich weiß nicht, warum keine Erklärungen eingereicht wurden.

Frage: Wie wurde der Kontakt zur *M* hergestellt?

Besch.: Der Kontakt kam über einen Herrn *G* zustande, seinen derzeitigen Aufenthalt kenne ich nicht. Die Rechnungen habe ich übernommen und auch die Barzahlungen geleistet. Herr *G* hat mir gesagt, dass in dieser Größenordnung bis 10.000,00 Barzahlungen zulässig sind.

V: Haben Sie noch Bankunterlagen von damals?

Besch.: Ich habe keine Unterlagen der Fa.

V: Am Konto waren Sie zeichnungsberechtigt?

Besch.: Ja.

R: Sie haben bei der Prüfung gesagt, dass Sie jeweils mit dem Gf. zeichnungsberechtigt waren?

Besch.: Ja.

R: Vorhalt: Aus dem Kontoregister ergibt sich jedoch, dass **nur Sie zeichnungsberechtigt** waren.

Besch.: Ich weiß es nicht. Ich hatte die Vollmacht vom Notar.

R: Wenn Sie Geld für die Barzahlungen gebraucht haben, haben Sie das vom Konto abgehoben?

Besch.: Ja.

R: Für das Jahr 2019 gibt es auch Jänner, Februar, März Eingangsrechnungen der *M* GmbH, wir haben aber 2019 keine USt. Sind 2019 noch Umsätze erzielt worden?

Besch.: Das weiß ich nicht, dazu kann ich nichts sagen. Ich kann mich nicht mehr erinnern, weshalb die Steuererklärungen 2018 nicht eingereicht wurden.

V: Den BMW haben Sie gekauft oder Ihr Sohn selbst?

Besch.: Den BMW habe ich gekauft, mein Sohn hat einen Anteil von 20 % dazu bezahlt. Er macht eine Lehre als Heizungstechniker.

V: Sie haben vorher gesagt, dass Sie kein Vermögen haben?

Besch.: Das ist ein Leasingfahrzeug, das wird abbezahlt, das wird nicht aus vorhandenem Vermögen bezahlt.

Mag. ***: Ihr Schwiegervater war öfter bei Ihnen? Können Sie sagen wie oft er hier war?

Besch: Er war immer so 4-6 Monate in Österreich.

Mag. ***: Hat er hier eine Wohnung gehabt?

Besch.: Zuerst hat er bei uns geschlafen, dann hatte er im 2. Bezirk eine eigene Wohnung.

Der Schwiegervater war laut ZMR zwischen 14.03.2018 und 30.11.2018 in Wien-5 gemeldet und ab 30.11.2018 bis 30.08.2019 in Wien-2 gemeldet. Dazu sind jeweils Unterkunftgeber namentlich genannt.

V: Aus dem Akt ergibt sich, dass er keinen Aufenthaltstitel in Ö Gehabt hat, er war „nur“ im ZMR so gemeldet.

AB: Welchen beruflichen Hintergrund hatte Ihr Schwiegervater?

Besch.: Er war im Kosovo bei einer Baufirma beschäftigt. Er hat nicht sehr viel Schulausbildung gemacht, VS (8 Jahre).

V: Eine Ausbildung, was ein Gf. machen muss, hat er nicht?

Besch.: Papiermäßig hat er nichts gewusst. So wie ich, ich arbeite auch, habe aber keine wirtschaftliche Ausbildung. Mir hat immer *Z1* geholfen. Ich habe früher auch lange Zeit für *Z1* bzw. bei seinem Vater gearbeitet.

AB: Warum wurde Ihr Schwiegervater der Gf. dieser Firma?

Besch.: Meine Frau wollte, dass er das übernimmt. Sie hat befürchtet, dass ich Probleme bekomme. Der Schwiegervater wollte sich hier stabilisieren.

V: Aber die abgabenrechtlichen Pflichten hat der Schwiegervater nicht erledigt?

Besch.: Was er machen konnte, hat er erledigt. Über Weiteres weiß ich nichts.

R: Der Schwiegervater ist am 1950 geboren, er war daher im Jänner 2018 bereits 68 Jahre alt. Daher im klassischen Pensionistenalter, daher kann es nicht um seine Zukunft gegangen sein. Sollte daher der Schwiegervater nur am Papier Gf. sein?

Besch.: Nein. Er wollte noch mitarbeiten.

AB: Wer hat die Unterlagen an den Steuerberater übergeben?

Besch.: Manchmal ich, manchmal gemeinsam. Herr *Stb1* weiß das ohnehin.

AB: War die Übergabe der Unterlagen immer vollständig und fristgerecht?

Besch.: Ja, soweit ich weiß.

AB: Wer hat den Steuerberater bezahlt?

Besch.: Wir haben bezahlt und dies ging über das Konto. Es wurden teilweise auch Ratenzahlungen und diese bar geleistet.

AB: War die Zahlung vollständig und fristgerecht?

Besch.: Ich weiß es nicht mehr, wir sind gut ausgekommen.

AB: Zu den Leistungen der *M* – haben sie mit Ihrem Schwiegervater darüber geredet, welche Leistungen erbracht werden sollen und von welcher Sub-Firma?

Besch.: Ich habe immer alles mit meinem Schwiegervater besprochen, der hat ja bei mir gewohnt.

AB: Im Zeitraum als ihr Schwiegervater Gf., wer hat dann die Ausgangsrechnungen erstellt und deren Inhalt bestimmt?

Besch.: Mit Bürosachen hat weder mein Schwiegervater noch ich zu tun gehabt.

V: Wer hat die Rechnungen erstellt?

Besch.: *Z1* hat uns immer wieder geholfen.

V: Der war aber nicht bei Ihnen angestellt?

Besch.: Nein, wir waren schon vorher Freunde.

R: Auf den Rechnungen *M* GmbH scheint als Bauvorhaben immer wieder Wien-8 auf. Wer hat dieses Bauvorhaben gebracht?

Besch.: Dieser Auftrag haben wir über eine Fa. *S* bekommen. Bei diesem Projekt war die Fa. *M* Sub-Unternehmer. *Z1* hat in dem Haus den Parkettboden gemacht.“

Zur Frage der Verantwortlichkeit der Erstellung, Besprechung und Einreichung der Jahressteuererklärungen 2018 der GmbH ist festzuhalten, dass der Steuerberater immer nur mit dem Beschuldigten als Ansprechpartner in der GmbH zu tun hatte und die Vollmacht des Steuerberaters Mitte 2019 (das wäre um den 30. Juni 2019, dem Ende der Erklärungsfrist) gekündigt hat. Damit verbleibt für die Erfüllung der abgabenrechtlichen Offenlegungs- und Wahrheitspflicht durch fristgerechte Erstellung und Einreichung der Jahressteuererklärungen 2018 innerhalb der GmbH, da der Geschäftsführer krankheitshalber ab ca. Mitte Mai 2019 in Pristina im Krankenhaus lag und beim Steuerberater keine Besprechungen abhalten hätte können, nur der Beschuldigte. Allein er war aufgrund der Generalvollmacht für die Jahressteuererklärungen 2018 bzw. die Kapitalertragsteuererklärungen zuständig.

Die Tatsache, dass nach dem Tod des Geschäftsführers niemand verantwortlich gewesen sein soll, ändert nichts am Ergebnis, dass bei Ende der Erklärungsfrist am 30.6.2019 die Jahressteuererklärungen 2018 nicht eingereicht wurden bzw. die Kapitalertragsteuer-Erklärungen nicht zu den jeweiligen Fälligkeitstagen (zuletzt bis 7. Juli 2019) eingereicht und die Kapitalertragsteuer nicht fristgerecht entrichtet wurde.

Die Barabhebungen von gesamt € 220.000,00 ergeben sich aus den vorliegenden Kontodaten des Firmenkontos im Zeitraum 1.1.2018 bis 30.06.2019.

Errechnet man die mögliche Kapitalertragsteuer ausgehend von den Barbehebungen von gesamt € 220.000,00, würde nach Abzug von 50% als Aufwand verbleiben [Die Schätzung der Höhe des Lohnaufwands für dieses eingesetzte Personal mit 50% der nicht anerkannten Fremdleistungen entspricht den Erfahrungen des Wirtschaftslebens und auch der Rechtsprechung (vgl. zB VwGH 15.5.2019, Ra 2018/13/0006; VwGH 19.9.2007, 2003/13/0115; VwGH 16.5.2002, 96/13/0168; BFG 26.6.2017, RV/7100715/2013).] Darüber hinaus handelt es sich aber um Ausschüttungen. Da Bargeldbeträge von gesamt mindestens € 220.000 behoben wurden, das trotz Barzahlungsverbot in der Baubranche, sagt allein schon viel über die Beachtung von gesetzlichen Geboten und Verboten aus.

Wenn man die festgestellten Bargeldbeträge laut Firmenkonto hochrechnet, würden sich höhere strafbestimmende Wertbeträge ergeben. 25% von € 110.000,00 wären € 27.500,00.

Da diese Beträge jedoch ohne nähere Prüfung mangels Detailkenntnissen nicht einzelnen Firmen zugeordnet werden können, werden „nur“ die bisherigen strafbestimmenden Wertbeträge iZm Scheinrechnungen der Firma *M* GmbH angelastet, wobei die Beträge der Baustelle *B* für die Strafbemessung nicht herangezogen werden.

Die Generalvollmacht wurde am 5.4.2018 ausgestellt, sodass der Beschuldigte nicht für alle Ausschüttungen 1-12/2018 verantwortlich gewesen sein kann. Die vorgeworfenen Scheinrechnungen iZm der Firma *M* GmbH betreffen ohnehin nicht den Zeitraum 1.1.2018 bis 5.4.2018, sodass die zeitliche Einschränkung keine Auswirkung auf die Ausschüttungen iZm der *M* GmbH hat.

Die Generalvollmacht umfasst die Befugnis, dass der Beschuldigte bevollmächtigt und ermächtigt war, die *E* GmbH vor allen Behörden gemäß § 83 BAO, somit gegenüber dem Finanzamt, und auch außerbehördlich zu vertreten.

Der im Firmenbuch eingetragene Geschäftsführer war nicht durchgehend in Österreich, da er keinen Aufenthaltstitel hatte und jeweils ein Visum gebracht hat. Soweit der Beschuldigte vermeint, die Löhne immer gemeinsam mit dem Geschäftsführer ausbezahlt zu haben, kann das so nicht korrekt sein, da die Arbeiter sicher nicht zugewartet haben, bis der Geschäftsführer sich wieder in Österreich aufgehalten hätte.

Der Beschuldigte war als einziger durchgehend am Firmenkonto zeichnungsberechtigt. Daraus lässt sich ableiten, dass die Konstruktion durchaus so gewählt war, dass am Papier der Schwiegervater Geschäftsführer ist, wobei er 2018 einerseits schon in einem Alter jenseits des gesetzlichen Pensionsantrittsalters war und sich andererseits längere Zeiträume in einem Krankenhaus in Pristina befunden hat, sodass die Ansicht der Betriebsprüfung, der Beschuldigte ist der faktische Machthaber der GmbH, logisch nachvollziehbar ist.

In einem Aktenvermerk des Prüfers *BP1* vom 17. Juli 2019 ist festgehalten, dass „der Beschuldigte ihm gegenüber damals ausgesagt hat, dass der Schwiegervater schon seit ca. 2 Monaten (somit seit ca. Mitte Mai 2019) in einem Krankenhaus in Pristina, Kosovo gelegen ist und nicht absehbar war, wann er wieder nach Österreich zurückkehren würde (er ist ja dann in der Folge im Herbst 2019 auch verstorben).“ Für die Besprechung der Jahressteuererklärungen 2018 war der Schwiegervater offenbar schon zu krank, um überhaupt nach Österreich zu kommen. Damit konnte er die Besprechungen zur Erstellung und Einreichung der Jahressteuererklärungen der *E* GmbH zum gesetzlichen Termin 30. Juni 2019 aus gesundheitlichen Gründen gar nicht mehr selbst durchführen oder mit dem Steuerberater Gespräche darüber geführt haben, weil er schlicht und einfach nicht in Österreich war. Der Steuerberater hat – da noch Unterlagen gefehlt hätten und er keinen Ansprechpartner

gefunden hätte – noch im Jahr 2019 (Mitte 2019!) die Vollmacht gekündigt, da keine Unterlagen übermittelt wurden und die Rechnungen schleppend bezahlt wurden.

Dass der Schwiegervater allein beim Steuerberater gewesen wäre kann insoweit ausgeschlossen werden, als der Beschuldigte selbst ausgesagt hat, jeweils als Dolmetscher für den Schwiegervater beim Steuerberater anwesend gewesen zu sein, da dieser der deutschen Sprache nicht so mächtig war.

Der Steuerberater hat zudem mitgeteilt, dass er immer mit dem Beschuldigten Kontakt hatte, nicht mit dem Schwiegervater. Daraus lässt sich ableiten, dass der Beschuldigte insoweit die GmbH gegenüber dem Steuerberater vertreten hat und dieser Aufgabe wenn auch teilweise nachgekommen ist.

Wenn zusammengefasst der Geschäftsführer seit ca. Mitte Mai 2019 in einem Krankenhaus in Pristina gelegen ist, die Frist zur Einreichung der Jahressteuererklärungen 2018 am 30. Juni 2019 geendet hat, war zu diesem Zeitpunkt nur der Beschuldigte als faktischer Geschäftsführer in der Lage, die abgabenrechtlichen Pflichten der *E* GmbH durch Übermittlung der vollständigen und korrekten Unterlagen an den Steuerberater wahrzunehmen, was er nachweislich nicht getan hat.

Erfahrungsgemäß wird nur ein Teil der in Scheinrechnungen ausgewiesenen Beträge zur Bezahlung des durch die Scheinrechnung tatsächlich angefallenen Aufwandes verwendet. Mangels anderer Anhaltspunkte war die Höhe der für die Leistungserbringung erforderlichen Aufwendungen im Wege einer Schätzung zu ermitteln. Nach den Erfahrungen der Praxis beinhalten solche Scheinrechnungen von Subfirmen in der Regel einen Aufschlag von 100% zum tatsächlich erwachsenen (Lohn)Aufwand, weshalb davon auszugehen ist, dass nur 50% der in den Rechnungen ausgewiesenen Beträgen tatsächlich zur Entlohnung von Arbeitern aufgewendet wurden. Im Übrigen ist auch eine "griffweise" Schätzung in der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes anerkannt (VwGH 2.9.2022, Ra 2022/13/0057).

Eine verdeckte Ausschüttung ist daher auch dann anzunehmen, wenn Dritte auf Grund ihres Naheverhältnisses zum Anteilsinhaber eine in der Anteilsinhaberschaft wurzelnde Zuwendung erhalten (vgl. VwGH 24.11.1999, 96/13/0115).

Die vorliegende Konstellation ist somit im Ergebnis jenen Fällen vergleichbar, in denen Empfänger der verdeckten Ausschüttung eine dem Anteilsinhaber nahestehende Person ist. Auch in einem solchen Fall ist die verdeckte Ausschüttung - ungeachtet des verkürzten Geldflusses an den Dritten - dem Gesellschafter der vorteilsgewährenden Kapitalgesellschaft zuzurechnen.

Es wäre die Pflicht des Beschuldigten aufgrund der Generalvollmacht gewesen, die durch Barabhebungen belegten Ausschüttungen mittels Kapitalertragsteuererklärungen

entsprechend zu melden bzw. die daraus resultierenden Kapitalertragsteuern fristgerecht zu entrichten. Dass dies zumindest iZm den Scheinrechnungen der *M* GmbH nicht erfolgt ist, liegt allein in der Verantwortung des Beschuldigten.

Der Antrag der Amtsbeauftragten vom 5. November 2024 auf Einvernahme des Steuerberaters *Stb1* zum Beweis, dass der Beschuldigte der faktische Machthaber der Firma war, alleiniger Ansprechpartner des Steuerberaters für steuerliche Belange und verantwortlich für die Abgabe der Abgabenerklärungen, wird abgewiesen, da der genannte Steuerberater diese Angaben schon in seiner schriftlichen Stellungnahme vom 9. November 2020 bestätigte.

Subjektive Tatseite:

Zur subjektiven Tatseite ist 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).

Die Ermittlung des nach außen nicht erkennbaren Willensvorganges stellt einen Akt der Beweiswürdigung dar (VwGH 20.4.2006, 2004/15/0038).

Der Beschuldigte wusste, dass sich sein Schwiegervater krankheitsbedingt schon seit ca. Mitte Mai 2019 im Kosovo in einem Krankenhaus befindet und daher keine Gespräche über die Einreichung der Jahressteuererklärungen der GmbH für das 2018 bis zum 30. Juni 2019 (Ende der Erklärungsfrist) führen hätte können. Aufgrund der Generalvollmacht wäre es seine Aufgabe gewesen, auch die abgabenrechtlichen Belange der GmbH wahrzunehmen, was er – trotz des Wissens, dass der im Firmenbuch eingetragene Geschäftsführer nicht zur Verfügung stehen kann – nicht getan hat.

Schließlich hat der Beschuldigte vor dem Spruchsenat am 27. Mai 2021 bereits zugestanden: „Ich vermeine, dass es richtig ist, dass ich gemeinsam mit meinem Schwiegervater für die Firma und **damit auch für die Abgaben verantwortlich** war.

Da die Bargelddbeträge von zusammen € 220.000,00 vorwiegend vom Beschuldigten abgehoben wurden, er diese Geldbeträge nicht an den Schwiegervater weitergegeben habe, wäre es seine

Aufgabe gewesen, entsprechende Kapitalertragsteuererklärungen der GmbH einzureichen, was er nicht getan hat. Damit hat er es aber zumindest ernstlich für möglich gehalten und sich damit abgefunden, dass die entsprechenden Kapitalertragsteuern weder gemeldet noch fristgerecht entrichtet werden.

Abschließend bleibt festzuhalten, dass mangels Einbeziehung als Gegenstand des Finanzstrafverfahrens eine entsprechende Bestrafung gem. § 51 Abs. 1 lit. g FinStrG (Ein Verstoß gegen das Barzahlungsverbot stellt den Tatbestand einer Finanzordnungswidrigkeit da.) gemäß § 161 Abs 3 FinStrG nicht möglich ist.

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.

Hat ein Täter wie im gegenständlichen Fall durch mehrere selbständige Taten mehrere Finanzvergehen derselben und auch verschiedener Art begangen, ist gemäß § 21 Abs. 1 und Abs. 2 FinStrG dabei auf eine einzige Geldstrafe zu erkennen, wobei die Summe der sich aus den strafbestimmenden Wertbeträgen ergebenden Strafdrohungen maßgeblich ist.

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.

Der Beschuldigte hat sein monatliches Nettoeinkommen mit ca. € 1.200,00 angegeben. Sorgepflicht besteht für drei Kinder und die Ehefrau. Er hat keine Schulden und kein Vermögen.

Als mildernd waren die Sorgepflichten sowie die bekannt gegebene aktuelle wirtschaftliche Lage, als erschwerend der Umstand, dass keine Schadensgutmachung erfolgt ist und der wiederholte Tatentschluss zu werten.

Ausgehend vom geänderten Strafraumen [Körperschaftsteuer 2018 iHv € 14.000,00 (bisher € 38.887,11) sowie der Kapitalertragsteuer 2018 iHv € 7.700,00 (bisher € 15.468,28) und Kapitalertragsteuer 1-6/2019 iHv € 3.093,75; gesamt € 24.793,75] von € 49.587,50 (statt bisher € 121.405,26) war unter Berücksichtigung der vorliegenden Strafbemessungsgründe eine Geldstrafe von € 6.000,00 angemessen, wobei aus generalpräventiven Gründen – um mögliche Täterinnen und Täter von der Begehung vergleichbarer Finanzvergehen abzuhalten – eine geringere Geldstrafe nicht möglich war.

Unter den dargestellten Strafbemessungsgründen war die Ersatzfreiheitsstrafe mit 15 Tagen festzusetzen. Bei der Bemessung der Ersatzfreiheitsstrafe sind die persönlichen Verhältnisse und die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit des Täters - anders als bei der Bemessung der Geldstrafe - nicht maßgebend. Insbesondere scheiden für die Bemessung der Ersatzfreiheitsstrafe Überlegungen darüber, wie diese vollzogen werden kann, aus (VwGH 28.04.2011, 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.

[...]

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 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. Eine ungelöste Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung war für diese Entscheidung nicht relevant, sodass eine ordentliche Revision nicht zuzulassen war.

Wien, am 4. März 2025