

## IM NAMEN DER REPUBLIK

Der Finanzstrafsenat Wien 3 des Bundesfinanzgerichtes hat in der Finanzstrafsache gegen A.M. (Bf.), vertreten durch Mag. Sylvia Hafner, RA, Castelligasse 8, 1050 Wien, wegen der Finanzvergehen der zum Teil versuchten Abgabenhinterziehung gemäß § 33 Abs. 1 (iVm § 13) des Finanzstrafgesetzes (FinStrG) sowie der Abgabenhinterziehung gemäß § 33 Abs. 2 lit. a des Finanzstrafgesetzes (FinStrG) über die Beschwerde des Beschuldigten vom 15.03.2016 gegen das Erkenntnis des Spruchsenates beim Finanzamt Wien 9/18/19 Klosterneuburg als Organ des Finanzamtes Wien 9/18/19 Klosterneuburg als Finanzstrafbehörde vom 15.02.2016, Strafnummer SN, nach Durchführung einer mündlichen Verhandlung am 14.3.2017 in Anwesenheit des Bf., seines Verteidigers St, des Amtsbeauftragten HR AB und der Schriftführerin S zu Recht erkannt:

I) Der Beschwerde des Bf. wird insoweit stattgegeben, dass das Verfahren hinsichtlich der Anschuldigung, vorsätzlich unter Verletzung der Verpflichtung zur Abgabe von dem § 21 Umsatzsteuergesetz 1994 entsprechenden Umsatzsteuervoranmeldungen eine Verkürzung von selbst zu berechnenden Abgaben, nämlich Umsatzsteuer für den Zeitraum 01-12/2011 in der Höhe von EUR 3.597,80 bewirkt und dies nicht nur für möglich sondern für gewiss gehalten zu haben, gemäß §§ 136, 157 FinStrG eingestellt wird.

Für die verbleibenden Schuldsprüche nach § 33 Abs. 1, 3 lit. a FinStrG, für 2008 iV. § 13 FinStrG, vorsätzlich durch die Abgabe unrichtiger Umsatz- und Einkommensteuererklärungen 2008, 2009 und 2010 sohin unter Verletzung einer abgabenrechtlichen Anzeige-, Offenlegungs- und Wahrheitspflicht für die Jahre 2009 und 2010 bewirkt zu haben bzw. für das Jahr 2008 zu bewirken versucht zu haben, dass Umsatzsteuer 2008 in der Höhe von EUR 12.459,13, Umsatzsteuer 2009 in der Höhe von EUR 11.553,36, Umsatzsteuer 2010 in der Höhe von EUR 16.947,33, Einkommensteuer 2008 in der Höhe von EUR 14.399,59, Einkommensteuer 2009 in der Höhe von EUR 10.038,08, Einkommensteuer 2010 in der Höhe von EUR 12.181,00 verkürzt wurden, wird mit Strafneubemessung vorgegangen und gemäß § 33 Abs. 5 FinStrG eine Geldstrafe von € 22.400,00 ausgesprochen. Gemäß § 20 Abs. 1 FinStrG wird die für den Fall der Uneinbringlichkeit der Geldstrafe an deren Stelle tretende Ersatzfreiheitsstrafe mit 56 Tagen festgesetzt.

II) Die Kosten des verwaltungsbehördlichen und des verwaltungsgerichtlichen Finanzstrafverfahrens werden gemäß § 185 Abs. 1 lit. a FinStrG mit € 500,00 bestimmt.

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

## **Entscheidungsgründe**

Mit Erkenntnis des Spruchsenates vom 15. Februar 2016 wurde der Beschuldigte schuldig erkannt, als Einzelunternehmer vorsätzlich durch die Abgabe unrichtiger Umsatz- und Einkommensteuererklärungen 2008 bis 2010, sohin unter Verletzung einer abgabenrechtlichen Anzeige-, Offenlegungs- und Wahrheitspflicht für die Jahre 2009 und 2010 bewirkt zu haben bzw. für das Jahr 2008 zu bewirken versucht zu haben, dass Umsatzsteuer 2008 in der Höhe von EUR 12.459,13, Umsatzsteuer 2009 in der Höhe von EUR 11.553,36, Umsatzsteuer 2010 in der Höhe von EUR 16.947,33, Einkommensteuer 2008 in der Höhe von EUR 14.399,59, Einkommensteuer 2009 in der Höhe von EUR 10.038,08, Einkommensteuer 2010 in der Höhe von EUR 12.181,00 verkürzt wurden sowie unter Verletzung der Verpflichtung zur Abgabe von dem § 21 Umsatzsteuergesetz 1994 entsprechenden Umsatzsteuervoranmeldungen eine Verkürzung von selbst zu berechnenden Abgaben, nämlich Umsatzsteuer für den Zeitraum 01-12/2011 in der Höhe von EUR 3.597,80 bewirkt und dies nicht nur für möglich, sondern für gewiss gehalten zu haben.

Er habe hierdurch die Vergehen der (teils versuchten) Abgabenhinterziehung nach § 33 Abs. 1 FinStrG (iVm § 13 FinStrG) sowie nach § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG begangen und werde nach § 33 Abs. 5 FinStrG mit einer Geldstrafe von € 24.000,00 bestraft. Für den Fall der Uneinbringlichkeit werde eine Ersatzfreiheitsstrafe von 60 Tagen bestimmt.

Die Kosten des Strafverfahrens betragen nach § 185 Abs. 1 lit. a FinStrG EUR 500,00.

Als Begründung wird im Erkenntnis des Spruchsenates ausgeführt, dass der 45 jährige Beschuldigte Transportunternehmer und bis dato finanzstrafbehördlich unbescholtene sei.

Im Zuge einer abgabenbehördlichen Prüfung sei festgestellt worden, dass der Beschuldigte Subhonorare als Aufwand geltend gemacht und entsprechende Vorsteuern in Abzug gebracht habe, obwohl die gegenständlichen Unternehmen tatsächlich nicht existent gewesen seien. Da jedoch ein Leistungsaustausch erfolgt und eine Tätigkeit erbracht worden sei, sei ein Aufwand angefallen und sei dies im Rahmen der Betriebsprüfung entsprechend berücksichtigt worden.

Im Einzelnen seien Subhonorare in Zusammenhang mit den Unternehmen T.GmbH, G.GmbH, O.GmbH, L.GmbH (2008), P.GmbH, M.GmbH (2009), C.GmbH, I.GmbH, W.GmbH sowie Pr.GmbH (2010) steuerlich nicht anerkannt worden.

Die eingebrachten Beschwerden gegen die gegenständlichem Finanzstrafverfahren zugrundeliegenden Abgabenbescheide seien mit Beschwerdevorentscheidungen vom 18.06.2014 abgewiesen worden. Dies im Wesentlichen mit der Begründung, dass der Beschuldigte keine Kontaktpersonen bzw. Adressen in Zusammenhang mit den entsprechenden Fremdleistungsfirmen namhaft machen konnte, dies mit der wenig glaubwürdigen Behauptung, er habe diese Daten lediglich in seinem Mobiltelefon festgehalten, welches jedoch abhanden gekommen sei.

Vielmehr sei davon auszugehen, dass der Beschuldigte eine Überprüfung der genannten Unternehmen unterlassen und er es in Kauf genommen und sich damit abgefunden habe, dass es sich bei diesen um Schein- bzw. Betrugsfirmen handle, welche ihre Leistungen unter Zuhilfenahme von Schwarzarbeitern erbracht haben.

Die getroffenen Feststellungen gründen sich auf die Erhebungen der Abgabenbehörden, denen der Beschuldigte nach erfolgter Abweisung der Beschwerde gegen die Abgabenbescheide keine weitere Äußerung entgegengesetzt habe. Auch der wenig glaubwürdige Umstand, dass der Beschuldigte die Kontaktpersonen bzw. die Unternehmensdaten lediglich in seinem Mobiltelefon festgehalten habe, deute darauf hin, dass er gewusst habe, dass es sich bei den entsprechenden Unternehmen um Schein- bzw. Betrugsfirmen gehandelt habe. Im Falle einer seriösen Geschäftsgebarung hätte der Beschuldigte diese Daten auch im Rahmen seiner Geschäftsunterlagen verschriftet.

Mildernd sei der bisherige ordentliche Lebenswandel, erschwerend kein Umstand.

Bei einem Strafrahmen von bis zu rund € 162.352,00 sei die verhängte Geldstrafe schuld- und tatangemessen.

Gegen dieses Erkenntnis richtet sich die am 15.03.2016 eingebrachte Beschwerde des Beschwerdeführers, in der ausgeführt wird, dass der Beschuldigte zum Verhandlungstermin krankheitshalber verhindert gewesen sei und der eine entsprechende Krankenstandsmeldungsbestätigung beigelegt wurde.

Zur ausdrücklich erhobenen Beschwerde gegen die Strafhöhe werde zunächst ausgeführt, dass der Beschuldigte bis dato unbescholtene sei, seine Verbindlichkeiten durch ein Schuldenregulierungsverfahren vor dem Bezirksgericht Leopoldstadt zu GZ: s reguliert habe und in diesem auch regelmäßig seine Quoten (auch an das Finanzamt) bezahle. Der Beschuldigte sei nicht mehr selbständig tätig, habe Sorgepflichten für drei Kinder und verfüge über ein monatliches Nettoeinkommen von EUR 1.200,00. Aufgrund all dieser Milderungsgründe erscheine die mit angefochtenem Erkenntnis verhängte Geldstrafe jedenfalls zu hoch.

Desweiteren sei darauf hingewiesen, dass beim Beschuldigten seit Jahren Wohlverhalten vorliege und grundsätzlich auch der Vorwurf der Abgabenhinterziehung nicht zu Recht bestehe. Entgegen der Feststellungen der Betriebsprüfung seien u.a. die Firmen G.GmbH und auch die Firma O1GmbH sehr wohl existent gewesen und haben diese ihre Leistungen erbracht. Zum Beweis dafür seien vom Beschuldigten nunmehr nach Jahren Herr H.E. p.A., Gasse1 (ehemaliger Dienstnehmer der Firma O.GmbH) sowie

Herr A.S., p.A. Straße1 als Zeugen ausfindig gemacht worden. Auf die gravierende Beweisproblematik werde angesichts der weit zurückliegenden Zeiträume hingewiesen. Es sei nahezu unmöglich, zum heutigen Zeitpunkt noch Dienstnehmer bzw. Verantwortliche der entsprechenden Unternehmen ausfindig zu machen.

Somit werde aus all den angeführten Gründen der Antrag gestellt, die verhängte Strafe unter Berücksichtigung der angeführten Milderungsgründe auf ein Mindestmaß herabzusetzen, in eventu das angefochtene Erkenntnis zu beheben und aufgrund des mangelnden Gehörs des Beschuldigten eine neuerliche Verhandlung anzuberaumen. Zum Beweis dafür, dass die Firmen G.GmbH sowie die O.GmbH keine Scheinfirmen seien, sondern tatsächlich Tätigkeiten geleistet haben, welche ordnungsgemäß ins buchhalterische Rechenwerk aufgenommen worden seien, werde die Ladung der Zeugen Herr H.E. und Herr A.S. beantragt."

Mit Schreiben vom 13. Dezember 2016 wurde der Bf. zur Vorlage eines Nachweises zum Vorhandensein der Barmittel bei jeweils behaupteter Barzahlung an die Subunternehmer aufgefordert:

"Die Prüfungsfeststellungen hinsichtlich der Aberkennung von Vorsteuerabzügen und der Bewertung von Eingangsrechnungen als Deckungsrechnungen mit der steuerlichen Konsequenz der Kürzung von Betriebsausgaben werden im Beschwerdeverfahren in Abrede gestellt.

Rechnungen zahlreicher Geschäftspartner sollen mittels namhafter Barzahlungen beglichen worden sein, dazu wird

1) um Vorlage der Kontoauszüge der Jahre 2008 bis 6/2011, aus denen **alle** Kontenbewegungen dieser Zeiträume hervorgehen, ersucht.

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

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

Ist die Annahme richtig, dass mit April 2011 die Tätigkeit beendet wurde?"

Dazu wurden mit Schriftsatz vom 10.1.2017 Kontoauszüge vorgelegt und bekannt gegeben, dass der Betrieb mit März 2011 eingestellt wurde.

Die Stellungnahme wurde der Finanzstrafbehörde als Amtspartei vor der mündlichen Verhandlung zur Kenntnis gebracht.

In der mündlichen Verhandlung vom 4.4.2017 wurde wie folgt erhoben und festgestellt:

"Der Zeuge A.S. konnte an der angegebenen Adresse nicht geladen werden, eine Meldeadresse gibt es nicht.

Bf.: Ich arbeite als Angestellter bei einer Firma und habe ein Einkommen von netto € 1.200,--, Sorgepflichten für 3 Kinder.

Der Zeuge H.E. (Z) gibt nach WE und Belehrung über Entschlagungsrechte an:

Z: Geb. 27.10.1976, wohnhaft wie auf der Ladungsadresse angegeben, fremd.

Vorsitzende (V): Sie waren bei der O1GmbH beschäftigt, wissen Sie noch wann?

Zeuge: Das war vor ca. 10 Jahren. Es kann auch im Jahr 2008 gewesen sein. Ich habe den Bf. vor 2008 bei meiner Arbeit bei einer anderen Firma kennen gelernt. Den Geschäftsführer der O1GmbH, Herrn R.B. kenne ich nicht.

Über Vorhalt der Rechnung über Transportleistungen vom Juli 2008 über € 7.200,--:

Z: Dazu kann ich nichts sagen. Ich habe diese Transportleistungen nicht erbracht und weiß auch nichts über die Bezahlung.

Über Befragung durch den Verteidiger:

Z: Ich habe auch den Bf. nicht in der Firma gesehen. Es hat eine Person gegeben, die uns gesagt hat, was wir machen sollen. Den Chef habe ich nicht kennen gelernt. Ich habe Material zu Baustellen gebracht und auch ein bißchen dort gearbeitet.

Auf Befragung des AB:

Z: Ich hab nie mit dem Bf. zusammen gearbeitet.

Vorhalt aus den vorgelegten Kontenbewegungen:

Im ergänzenden Ermittlungsverfahren vor dem BFG wurden nunmehr die abverlangten Kontoauszüge auf das Vorhandensein von den behaupteten Barzahlungen entsprechenden Kontenabhebungen überprüft.

Zum Jahr 2008 ist festzuhalten, dass am 21.2.2008 eine Barauszahlung von € 7.000,00 aufscheint, jedoch am 29.2.2008 € 11.568,00 an die T.GmbH bezahlt worden sein sollen.

Am 20.3.2008 wurden € 8.000,00 abgehoben, dies ist die letzte Abhebung vor den behaupteten Barzahlungen vom 31.3.2008 und 2.4.2008 von zusammen € 11.500,80 an die T.GmbH.

Am 14.4.2008 wurden € 5.000,00 abgehoben, dies ist die letzte Abhebung vor der behaupteten Barzahlung an die G.GmbH vom 30.4.2008 von € 7.200,00.

Am 12.6.2008 wurden € 5.000,00 abgehoben, dies ist die letzte Abhebung vor den behaupteten weiteren Barzahlungen an die G.GmbH vom 24.6.2008 und 30.6.2008 von zusammen € 18.000,00.

Am 7.8.2008 wurden € 15.000,00 und am 19.8.2008 € 9.500,00 abgehoben. Am 25.8.2008 soll ein Betrag von € 7.200,00 an die O.GmbH geleistet worden sein.

Am 4.9.2008 wurde ein Betrag von € 4.000,00 abgehoben, dem steht eine behauptete Barzahlung von € 7.200,00 am 5.9.2008 an die L.GmbH gegenüber.

Am 18.9.2008 wurden ein Betrag von € 7.000,00 und am 19.9.2008 ein Betrag von € 2.500,00 abgehoben. Am 30.9.2008 soll ein Barbetrag von € 6.204,00 an die L.GmbH geleistet worden sein.

Am 19.11.2008 wurde ein Betrag von € 6.000,00 abgehoben. Am 20.11.2008 soll ein Betrag von € 6.486,00 an die P.GmbH bezahlt worden sein.

Am 11.12.2008 wurde ein Betrag von € 3.500,00 abgehoben. Am 16.12.2008 soll ein Betrag von € 5.640,00 an die P.GmbH bezahlt worden sein.

Am 21.1.2009 wurde ein Betrag von € 2.600,00 abgehoben, dem steht eine behauptete Barzahlung an die P.GmbH vom 28.1.2009 von € 4.968,00 gegenüber.

Am 24.3.2009 wurden € 4.000,00 abgehoben. Am 31.3.2009 soll eine Barzahlung von € 5.400,00 an die P.GmbH gegangen sein.

Am 22.4.2009 wurden € 3.000,00 abgehoben. Am 30.4.2009 sollen wiederum € 5.400,00 an die P.GmbH gegangen sein.

In einem zeitlichen Nahebezug zur behaupteten Barzahlung an die P.GmbH vom 25.6.2009 von € 2.900,88 gibt es keine Abhebung. Ebenso wenig zu den behaupteten Barzahlungen an die M.GmbH vom 8.7.2009 von € 3.840,00 und 5.8.2009 von € 5.520,00.

Auch hinsichtlich der behaupteten Barzahlungen an die C.GmbH vom 30.1.2010 von € 6.000,00 und € 3.451,20 gibt es keinerlei korrespondierende Abhebungen.

Auffällig ist zudem die Schreibweise der auf den Rechnungen angegebenen Bankverbindung, einmal Reiffeisenbank und einmal Reiffaisenbank.

Im März 2010 gibt es zwei größere Abhebungen am 5.3.2010 € 2.000,00 und am 11.3.2010 € 2.500,00. Dem steht eine behauptete Barzahlung an die I.GmbH vom 22.3.2010 von € 5.040,00 gegenüber, wobei keine weitere Abhebung vor dem 2.4.2010 aufscheint und an diesem Tag eine weitere Barzahlung von € 5.400,00 geleistet worden sein soll. Ebenso gibt es keine entsprechenden Abhebungen für eine Mittelaufbringung von € 10.800,00 für eine weitere behauptete Barzahlung am 10.5.2010.

Am 11.5.2010 und 12.5.2010 wurden zusammen € 5.000,00 behoben. Dem steht die behauptete Barzahlung von € 9.600,00 am 22.5.2010 an die I.GmbH gegenüber.

Am 10.6.2010 wurden € 2.500,00 abgehoben. Am 14.6.2010 soll jedoch eine Barzahlung an die I.GmbH in der Höhe von € 10.800,00 vorgenommen worden sein.

Am 21.7.2010 wurden € 1.000,00 abgehoben, jedoch angeblich € 4.800,00 an die I.GmbH bezahlt.

In einem zeitlichen Nahebezug zu den behaupteten Barzahlungen vom 20.8.2010 an die W.GmbH von zusammen € 10.800,00 gibt es keine Abhebungen.

Am 6.9.2010 wurden € 5.000,00 abgehoben und am 22.9.2010, dem Tag der nächsten behaupteten Barzahlung von € 5.400,00 an die W.GmbH € 1.000,00.

Am 8.10.2010 wurden € 7.500,00 abgehoben. Dem steht eine behauptete Barzahlung vom 28.10.2010 von € 5.808,00 an die Pr.GmbH gegenüber.

Der behaupteten Barzahlung an die Pr.GmbH vom 29.11.2010 von € 9.600,00 stehen keine korrespondierenden Abhebungen gegenüber. Es wurden nur am 20.11. und 21.11. jeweils € 1.500,00 am Automaten abgehoben.

Letztlich scheint am 13.12.2010 eine Abhebung von € 3.000,00 auf, der die behauptete Barzahlung an die Pr.GmbH von € 5.544,00 am 20.12.2010 gegenübersteht.

Auf den Rechnungen ist zudem auffällig, dass bei der angegebenen Bankverbindung das Wort Kontonummer als "Kontonummer" vorgedruckt ist.

Es wurde somit zu keiner Rechnung unmittelbar zuvor ein entsprechender Geldbetrag zu deren Begleichung abgehoben.

Zumeist waren die erforderlichen Geldmittel auch bei Zusammenrechnung von bereits mehrere Tage, wenn nicht Wochen vor der angeblichen Barzahlung getätigten Abhebungen nach der Aktenlage demnach nicht vorhanden.

Auffällig sind aber auch namhafte Abhebungen von mehreren Tausend Euro zu Zeitpunkten, zu denen auf weite Strecke im Voraus betrachtet keine Rechnungen mit Barzahlung vorliegen.

Z.B. 14.5.2008 € 4.000,00, 10.7.2008 € 3.000,00, 17.10.2008 € 7.000,00, 18.12.2008 € 4.000,00, 18.2.2009 € 7.600,00, 10.9.2009 € 5.300,00, 8.10.2009 € 5.800,00, 6.11.2009 € 4.000,00, 10.2.2010 € 5.000,00, 8.4.2010, € 3.000,00, 27.5.2010 € 5.000,00

Diese Umstände manifestieren den schon durch die Betriebsprüfung gewonnenen Eindruck, dass es sich bei den vorliegenden Rechnungen um Deckungsrechnungen handelt, die keine reelle Geschäftsverbindung abbilden und der tatsächliche Geschäftsbetrieb laufend durch andere Zahlungen auf Grund nicht offen gelegter Vorgänge zur Beschäftigung von Personal bestritten wurde.

V: Zur T.GmbH, Geschäftsführer ist D.K.. Auf den Rechnungen scheint ein Bankkonto auf, wieso hat es Barzahlungen gegeben?

Bf: Dies ist auf Wunsch des Geschäftsführers so erfolgt. Ich habe auf einen Anruf hin, der Person, die gekommen ist, das Bargeld ausgehändigt.

Auf Vorhalt, dass die Abhebung am Konto geringer ist, als der behauptete Barzahlungsbetrag an die Firma:

Bf: Vielleicht habe ich Geld gehabt. Ich glaube, dass ich bei D auch an der Firmenadresse war. Es ist aber lange her, ich kann mich dazu nicht erinnern.

Vorhalt G.GmbH, Gf. J.M.:

Bf: Ich kann mich an einen Vertreter der G.GmbH nicht erinnern.

Vorhalt das zur Barzahlung nach den Kontoauszügen € 13.000,-- fehlen:

Bf: Weiß ich nicht.

Vorhalt O1GmbH:

Bf: Ich kann auch dazu keine Auskunft mehr geben.

Vorhalt L.GmbH, Geschäftsführer: Kr und P1GmbH, diese Firma hat laut Firmenbuch einen anderen Namen als auf den Rechnungen aufscheint und den behaupteten Barzahlungen stehen keine Abhebungen gegenüber.

Genauso bei der C.GmbH, Gf. D.B.. Bei diesen Rechnungen ist das Wort Raiffeisenbank unterschiedlich und beide Male unrichtig geschrieben und die Rechnungen weisen wiederum andere Unterschriften auf, als die Musterzeichnungen im Firmenbuch darstellt:

Bf: Dazu gilt das Gleiche wie bei allen anderen, die Leistung wurde erbracht, die Zahlung ist erfolgt.

V: Dazu gibt es wiederum keine Abhebungen auf dem Bankkonto.

Vorhalt I.GmbH, Gf. M

Bf: Mir sagt der Name etwas, ich kann mich da ans Burgenland erinnern.

Auf der Rechnung steht jedoch eine Adresse R.Gasse und auch hier stimmt die Unterschrift auf der Musterfirmen Zeichnungserklärung nicht mit der Unterschrift auf der Rechnung überein.

Vorhalt W.GmbH, B.J. (Gf.) und Pr.GmbH, P.T. (Gf.):

Bf: Es gilt das bisher Gesagte. Kann nicht statt dem Gf. auch eine andere Person Geld übernehmen?

V: Ja, wenn ein Nachweis besteht, wer diese Person ist und sie eine Berechtigung hat für ein Unternehmen rechtswirksam aufzutreten und Inkasso vorzunehmen.

Vertreter: Ist das richtig, dass von den Firmen Leute gekommen sind, die sie bekannt haben und denen sie die Geldbeträge übergeben haben?

Bf: Ja, so war das, diese Personen waren mir immer bekannt und sind vom Gf. vorgestellt worden."

### **Über die Beschwerde wurde erwogen**

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

*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 § 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 § 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 § 13 Abs. 1 FinStrG gelten die Strafdrohungen für vorsätzliche Finanzvergehen nicht nur für die vollendete Tat, sondern auch für den Versuch und für jede Beteiligung an einem Versuch.*

*Abs. 2: Die Tat ist versucht, sobald der Täter seinen Entschluss, sie auszuführen oder einen anderen dazu zu bestimmen (§ 11), durch eine der Ausführung unmittelbar vorangehende Handlung betätigt.*

Der durch den Spruchsenat angenommene objektive Tatbestand beruht auf den Feststellungen der abgabenbehördlichen Prüfung, in deren Rahmen Vorsteuern aus Rechnungen von Fremdleistungsunternehmen und die geltend gemachten Zahlungen an diese Subunternehmen zum Teil nicht als Betriebsausgaben anerkannt wurden.

Festzuhalten ist, dass in einem Finanzstrafverfahren keine Bindung an die Feststellungen der Abgabenbehörde und deren rechtliche Würdigung besteht, sondern die Finanzstrafbehörde eigenständig festzustellen hat, inwieweit Abgabennachforderungen als strafbestimmende Wertbeträge für Zwecke eines Finanzstrafverfahrens übernommen werden können, wobei abgabenrechtlichen Prüfungen jedoch der Status einer qualifizierten Vorprüfung hinsichtlich des objektiven Tatbestandes zukommt.

*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.*

Zu den Fremdleistungsunternehmen werden aus dem Bericht der abgabenbehördlichen Prüfung vom 15.07.2013 zunächst ergänzend folgende Feststellungen getroffen:

#### **"T.GmbH**

In Zusammenhang mit den von der entsprechenden Firma angeblich erbrachten Leistungen konnten keine Personen genannt werden, mit welchen bei Erstellung von Angeboten, Auftragerteilung- und abwicklung sowie Bargeldübergaben Kontakt bestanden hat.

Die auf den Eingangsrechnungen und Zahlungsbelegen enthaltene Unterschrift des Geschäftsführers D.K. weist keine Ähnlichkeit mit der laut Musterzeichnungserklärung geleisteten Unterschrift im Firmenbuch auf. Eine tatsächliche Leistungserbringung durch

gegenständliche Firma erscheint auch aufgrund unzureichender Leistungsbeschreibungen auf den Barrechnungen, nicht erbrachter Nachweise der Mittelherkunft und des Geldflusses zur Barbezahlung der einzelnen Rechnungen sowie mangels Nachweis der Verwertung der bezogenen Leistungen nicht gegeben, sodass der Vorsteuerabzug jedenfalls zu verwehren war. Da jedoch Deckungsrechnungen vorliegen dürften, wird ein vermuteter Fremdleistungsaufwand durch andere Leistungsträger mit 60 % des erklärten Aufwandes geschätzt.

Rechnungen vom 31.1.2008 (2 Rechnungen), 29.2.2008 (2 Rechnungen), v. 31.3.2008 und 2.4.2008, Vorsteuer zusammen € 5.912,80, Gewinnzurechnung € 8.277,92.

#### **G.GmbH:**

Im Zusammenhang mit den von der entsprechenden Firma angeblich erbrachten Leistungen konnten keine Personen genannt werden, mit welchen bei Erstellung von Anboten, Auftragserteilung- und abwicklung sowie Bargeldübergaben Kontakt bestanden hat.

Die auf den Eingangsrechnungen und Zahlungsbelegen enthaltene Unterschrift des Geschäftsführers J.M. weist keine Ähnlichkeit mit der laut Musterzeichnungserklärung geleisteten Unterschrift im Firmenbuch auf. Eine tatsächliche Leistungserbringung durch gegenständliche Firma erscheint auch aufgrund unzureichender Leistungsbeschreibungen auf den Barrechnungen, nicht erbrachter Nachweise der Mittelherkunft und des Geldflusses zur Barbezahlung der einzelnen Rechnungen sowie mangels Nachweis der Verwertung der bezogenen Leistungen nicht gegeben, sodass der Vorsteuerabzug jedenfalls zu verwehren war. Da jedoch Deckungsrechnungen vorliegen dürften, wird ein vermuteter Fremdleistungsaufwand durch andere Leistungsträger mit 60 % des erklärten Aufwandes geschätzt.

Rechnungen vom 30.4.2008, 24.6.2008 und 30.6.2008, Vorsteuer zusammen € 4.200,00, Gewinnzurechnung € 7.080,00

#### **O.GmbH**

In Zusammenhang mit den von der entsprechenden Firma angeblich erbrachten Leistungen konnten keine Personen genannt werden, mit welchen bei Erstellung von Anboten, Auftragserteilung- und abwicklung sowie Bargeldübergaben Kontakt bestanden hat.

Die auf den Eingangsrechnungen und Zahlungsbelegen enthaltene Unterschrift des Geschäftsführers R.B. weist keine Ähnlichkeit mit der laut Musterzeichnungserklärung geleisteten Unterschrift im Firmenbuch auf.

Zudem entspricht der auf den Eingangsrechnungen enthaltene Firmenname „O1GmbH“ nicht dem unter der Firmenbuchnummer FNO eingetragenen Firmennamen „O.GmbH“, sodass von einer nicht existenten Firma auszugehen ist. Überdies war auch die UID-Nummer des angeblichen Leistungserbringens zum Zeitpunkt der Leistung ungültig.

Eine tatsächliche Leistungserbringung durch gegenständliche Firma erscheint auch aufgrund unzureichender Leistungsbeschreibungen auf den Barrechnungen, nicht erbrachter Nachweise der Mittelherkunft und des Geldflusses zur Barbezahlung der einzelnen Rechnungen sowie mangels Nachweis der Verwertung der bezogenen Leistungen nicht gegeben, sodass der Vorsteuerabzug jedenfalls zu verwehren war. Da jedoch eine Deckungsrechnung vorliegen dürfte, wird ein vermuteter Fremdleistungsaufwand durch andere Leistungsträger mit 60 % des erklärten Aufwandes geschätzt.

Rechnung vom 25.8.2008, Vorsteuer € 1.200,00, Gewinnzurechnung € 2.880,00

**L.GmbH:**

In Zusammenhang mit den von der entsprechenden Firma angeblich erbrachten Leistungen konnten keine Personen genannt werden, mit welchen bei Erstellung von Anboten, Auftragerteilung- und abwicklung sowie Bargeldübergaben Kontakt bestanden hat.

Eine tatsächliche Leistungserbringung durch gegenständliche Firma erscheint auch aufgrund unzureichender Leistungsbeschreibungen auf den Barrechnungen, nicht erbrachter Nachweise der Mittelherkunft und des Geldflusses zur Barbezahlung der einzelnen Rechnungen sowie mangels Nachweis der Verwertung der bezogenen Leistungen nicht gegeben, sodass der Vorsteuerabzug jedenfalls zu verwehren war. Da jedoch Deckungsrechnungen vorliegen dürften, wird ein vermuteter Fremdleistungsaufwand durch andere Leistungsträger mit 60 % des erklärten Aufwandes geschätzt.

Rechnungen vom 5.9.20008, 30.9.2008, Vorsteuer zusammen € 2.234,00, Gewinnzurechnung € 5.361,60

**P.GmbH:**

In Zusammenhang mit den von der entsprechenden Firma angeblich erbrachten Leistungen konnten keine Personen genannt werden, mit welchen bei Erstellung von Anboten, Auftragerteilung- und abwicklung sowie Bargeldübergaben Kontakt bestanden hat.

Zudem entspricht der auf den Eingangsrechnungen enthaltene Firmenname „P.GmbH“ nicht dem unter der Firmenbuchnummer w eingetragenen Firmennamen „P1GmbH“, sodass von einer nicht existenten Firma auszugehen ist.

Eine tatsächliche Leistungserbringung durch gegenständliche Firma erscheint auch aufgrund unzureichender Leistungsbeschreibungen auf den Barrechnungen, nicht erbrachter Nachweise der Mittelherkunft und des Geldflusses zur Barbezahlung der einzelnen Rechnungen sowie mangels Nachweis der Verwertung der bezogenen Leistungen nicht gegeben, sodass der Vorsteuerabzug jedenfalls zu verwehren war. Da jedoch Deckungsrechnungen vorliegen dürften, wird ein vermuteter

Fremdleistungsaufwand durch andere Leistungsträger mit 60 % des erklärten Aufwandes geschätzt.

Rechnungen vom 20.11.2008, 16.12.2008, 28.1.2009, 31.3.2009, 30.4.2009, 25.6.2009, Vorsteuer zusammen € 5.632,36, Gewinnzurechnung € 13.517,66

### **M.GmbH**

In Zusammenhang mit den von der entsprechenden Firma angeblich erbrachten Leistungen konnten keine Personen genannt werden, mit welchen bei Erstellung von Anboten, Auftragserteilung- und abwicklung sowie Bargeldübergaben Kontakt bestanden hat.

Die auf den Eingangsrechnungen und Zahlungsbelegen enthaltenen Unterschriften der Geschäftsführer C.B. und D.B. weisen keine Ähnlichkeiten mit den laut Musterzeichnungserklärungen geleisteten Unterschriften im Firmenbuch auf.

Zudem ist die angegebene Firmenbuchnummer a1 ungültig und weist eine unter der Firmenbuchnummer a2 eingetragene Firma eine von jener auf den Eingangsrechnungen enthaltenen abweichende Firmenadresse auf, sodass von einer nicht existenten Firma auszugehen ist.

Eine tatsächliche Leistungserbringung durch gegenständliche Firma erscheint auch aufgrund unzureichender Leistungsbeschreibungen auf den Barrechnungen, nicht erbrachter Nachweise der Mittelherkunft und des Geldflusses zur Barbezahlung der einzelnen Rechnungen sowie mangels Nachweis der Verwertung der bezogenen Leistungen nicht gegeben, sodass der Vorsteuerabzug jedenfalls zu verwehren war. Da jedoch Deckungsrechnungen vorliegen dürften, wird ein vermuteter Fremdleistungsaufwand durch andere Leistungsträger mit 60 % des erklärten Aufwandes geschätzt.

Rechnungen vom 8.7.2009, 5.8.2009, Vorsteuer zusammen € 7.942,00, Gewinnzurechnung € 19.060,80

### **C.GmbH**

In Zusammenhang mit den von der entsprechenden Firma angeblich erbrachten Leistungen konnten keine Personen genannt werden, mit welchen bei Erstellung von Anboten, Auftragserteilung- und abwicklung sowie Bargeldübergaben Kontakt bestanden hat.

Unter dem auf den Eingangsrechnungen enthaltenen Firmennamen „c1GmbH“ ist keine gleichlautende Firma im Firmenbuch eingetragen.

Zudem ist die angeführte Firmenbuchnummer g1 ungültig. Unter der Firmenbuchnummer g2 existierte bis zur amtswegigen Löschung am 09.02.2011 lediglich eine „C.Imm.GmbH“, jedoch mit abweichender Firmenadresse, sodass der entsprechende Rechnungsaussteller als nicht existente Firma zu qualifizieren ist.

Eine tatsächliche Leistungserbringung durch gegenständliche Firma erscheint auch aufgrund unzureichender Leistungsbeschreibungen auf den Barrechnungen, nicht erbrachter Nachweise der Mittelherkunft und des Geldflusses zur Barbezahlung der einzelnen Rechnungen sowie mangels Nachweis der Verwertung der bezogenen Leistungen nicht gegeben, sodass der Vorsteuerabzug jedenfalls zu verwehren war. Da jedoch Deckungsrechnungen vorliegen dürften, wird ein vermuteter Fremdleistungsaufwand durch andere Leistungsträger mit 60 % des erklärten Aufwandes geschätzt.

Rechnungen vom 30.1.2010 (2 Rechnungen), Vorsteuer zusammen € 2.222,00, Gewinnzurechnung € 5.332,80

**I.GmbH:**

In Zusammenhang mit den von der entsprechenden Firma angeblich erbrachten Leistungen konnten keine Personen genannt werden, mit welchen bei Erstellung von Anboten, Auftragserteilung- und abwicklung sowie Bargeldübergaben Kontakt bestanden hat.

Die auf den Eingangsrechnungen und Zahlungsbelegen enthaltene Unterschrift des Geschäftsführers M weist keine Ähnlichkeit mit der laut Musterzeichnungserklärung geleisteten Unterschrift im Firmenbuch auf. Trotz Änderung der Firmenanschrift laut Firmenbuch mit 18.05.2010 wurde dieser Umstand bei Rechnungen, welche nach diesem Datum erstellt wurden, ignoriert.

Eine tatsächliche Leistungserbringung durch gegenständliche Firma erscheint auch aufgrund unzureichender Leistungsbeschreibungen auf den Barrechnungen, nicht erbrachter Nachweise der Mittelherkunft und des Geldflusses zur Barbezahlung der einzelnen Rechnungen sowie mangels Nachweis der Verwertung der bezogenen Leistungen nicht gegeben, sodass der Vorsteuerabzug jedenfalls zu verwehren war. Da jedoch Deckungsrechnungen vorliegen dürften, wird ein vermuteter Fremdleistungsaufwand durch andere Leistungsträger mit 60 % des erklärten Aufwandes geschätzt.

Rechnungen vom 22.3.2010, 2.4.2010, 10.5.2010, 22.5.2010, 14.6.2010, 21.7.2010, Vorsteuer zusammen € 7.740,00, Gewinnzurechnung € 18.576,00

**W.GmbH:**

In Zusammenhang mit den von der entsprechenden Firma angeblich erbrachten Leistungen konnten keine Personen genannt werden, mit welchen bei Erstellung von Anboten, Auftragserteilung- und abwicklung sowie Bargeldübergaben Kontakt bestanden hat.

Die auf den Eingangsrechnungen und Zahlungsbelegen enthaltene Unterschrift des Geschäftsführers B.J. weist keine Ähnlichkeit mit der laut Musterzeichnungserklärung geleisteten Unterschrift im Firmenbuch auf.

Zudem wurde auf sämtlichen Rechnungen eine zum Zeitpunkt der Rechnungserstellung nicht mehr gültige Firmenanschrift verwendet, sodass von einer nicht existenten Firma auszugehen ist.

Eine tatsächliche Leistungserbringung durch die gegenständliche Firma erscheint auch aufgrund unzureichender Leistungsbeschreibungen auf den Barrechnungen, nicht erbrachter Nachweise der Mittelherkunft und des Geldflusses zur Barbezahlung der einzelnen Rechnungen sowie mangels Nachweis der Verwertung der bezogenen Leistungen nicht gegeben, sodass der Vorsteuerabzug jedenfalls zu verwehren war. Da jedoch Deckungsrechnungen vorliegen dürften, wird ein vermuteter Fremdleistungsaufwand durch andere Leistungsträger mit 60 % des erklärten Aufwandes geschätzt.

Rechnungen vom 20.8.2010 (2 Rechnungen), 22.9.2010, Vorsteuer zusammen € 2.700,00, Gewinnzurechnung € 6.480,00, Vorsteuern Nachschauzeitraum: € 1.400,00

#### **Pr.GmbH:**

In Zusammenhang mit den von der entsprechenden Firma angeblich erbrachten Leistungen konnten keine Personen genannt werden, mit welchen bei Erstellung von Anboten, Auftragserteilung- und abwicklung sowie Bargeldübergaben Kontakt bestanden hat.

Die auf den Eingangsrechnungen und Zahlungsbelegen enthaltene Unterschrift des Geschäftsführers P.T. weist keine Ähnlichkeit mit der laut Musterzeichnungserklärung geleisteten Unterschrift im Firmenbuch auf.

Zudem wurden sämtliche Rechnungen nach der am 28.09.2010 erfolgten Konkurseröffnung ausgestellt, somit zu Zeitpunkten, an denen die Firma jedenfalls nicht mehr handlungsfähig war.

Eine tatsächliche Leistungserbringung durch gegenständliche Firma erscheint auch aufgrund unzureichender Leistungsbeschreibungen auf den Barrechnungen, nicht erbrachter Nachweise der Mittelherkunft und des Geldflusses zur Barbezahlung der einzelnen Rechnungen sowie mangels Nachweis der Verwertung der bezogenen Leistungen nicht gegeben, sodass der Vorsteuerabzug jedenfalls zu verwehren war. Da jedoch Deckungsrechnungen vorliegen dürften, wird ein vermuteter Fremdleistungsaufwand durch andere Leistungsträger mit 60 % des erklärten Aufwandes geschätzt.

Rechnungen vom 28.10.2010, 29.11.2010, 20.12.2010, 31.12.2010, Vorsteuer zusammen € 4.285,33, Gewinnzurechnung € 10.284,80, Vorsteuern Nachschauzeitraum: € 880,00

#### **Fremdleistungsrechnungen**

#### **Arbeitsbogen**

**Firma**

**Datum**

**Betrag brutto**

<b>T.GmbH (Tz 2)</b>	31.01.2008 € 6.072,00
<b>T.GmbH (Tz 2)</b>	31.01.2008 € 6.336,00
<b>T.GmbH (Tz 2)</b>	29.02.2008 € 6.048,00
<b>T.GmbH (Tz 2)</b>	29.02.2008 € 5.520,00
<b>T.GmbH (Tz 2)</b>	31.03.2008 € 5.760,00
<b>T.GmbH (Tz 2)</b>	02.04.2008 € 5.740,80
<b>G.GmbH (Tz 3)</b>	30.04.2008 € 7.200,00
<b>G.GmbH (Tz 3)</b>	24.06.2008 € 7.200,00
<b>G.GmbH (Tz 3)</b>	30.06.2008 € 10.800,00
<b>O.GmbH (Tz 4)</b>	25.08.2008 € 7.200,00
<b>L.GmbH (Tz 5)</b>	05.09.2008 € 7.200,00
<b>L.GmbH (Tz 5)</b>	30.09.2008 € 6.204,00
<b>P.GmbH (Tz 6)</b>	20.11.2008 € 6.486,00
<b>P.GmbH (Tz 6)</b>	16.12.2008 € 5.640,00
<b>P.GmbH (Tz 6)</b>	28.01.2009 € 4.968,00
<b>P.GmbH (Tz 6)</b>	31.03.2009 € 5.400,00
<b>P.GmbH (Tz 6)</b>	30.04.2009 € 5.400,00
<b>P.GmbH (Tz 6)</b>	25.06.2009 € 2.900,88
<b>M.GmbH (Tz 7)</b>	08.07.2009 € 3.840,00
<b>M.GmbH (Tz 7)</b>	05.08.2009 € 5.520,00
<b>Ca.GmbH (Tz 8)</b>	30.01.2010 € 6.000,00
<b>Ca.GmbH (Tz 8)</b>	30.01.2010 € 3.451,20
<b>Im.GmbH (Tz 9)</b>	22.03.2010 € 5.040,00

<b>Im.GmbH (Tz 9)</b>	02.04.2010 € 5.400,00
<b>Im.GmbH (Tz 9)</b>	10.05.2010 € 10.800,00
<b>Im.GmbH (Tz 9)</b>	22.05.2010 € 9.600,00
<b>Im.GmbH (Tz 9)</b>	14.06.2010 € 10.800,00
<b>Im.GmbH (Tz 9)</b>	21.07.2010 € 4.800,00
<b>W.GmbH (Tz 10)</b>	20.08.2010 € 7.200,00
<b>W.GmbH (Tz 10)</b>	20.08.2010 € 3.600,00
<b>W.GmbH (Tz 10)</b>	22.09.2010 € 5.400,00
<b>Pr.GmbH (Tz 11)</b>	28.10.2010 € 5.808,00
<b>Pr.GmbH (Tz 11)</b>	29.11.2010 € 9.600,00
<b>Pr.GmbH (Tz 11)</b>	20.12.2010 € 5.544,00
<b>Pr.GmbH (Tz 11)</b>	31.12.2010 € 4.760,00

Es ist zu prüfen, ob die Feststellungen der abgabenbehördlichen Prüfung auch für Zwecke eines Finanzstrafverfahrens als objektiver Tatbestand begangener Finanzstraftaten übernommen werden können.

Mit Einbringung der Jahreserklärungen vom 11.08.2009 zur Umsatzsteuer 2008 und zur Einkommensteuer 2008 hat der Bf. die Erlassung unrichtiger Abgabenbescheide zu bewirken versucht.

Mit Jahreserklärungen vom 29.10.2010 erwirkte der Bf. unrichtige Abgabenbescheide zur Umsatzsteuer 2009 vom 24.09.2012 und zur Einkommensteuer 2009 vom 24.09.2012.

Mit Jahreserklärungen vom 20.12.2011 erwirkte der Bf. unrichtige Abgabenbescheide zur Umsatzsteuer 2010 vom 04.07.2012 und zur Einkommensteuer 2010 vom 24.09.2012.

Betreffend die angelasteten Finanzvergehen nach § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG für den Zeitraum 01-12/2011 ist auszuführen, dass diese jeweils mit Fälligkeit der Umsatzsteuervorauszahlung am 15ten des zweitfolgenden Monats vollendet waren.

Jedoch wurde für das Jahr 2011 zum gesetzlich vorgesehenen Termin auch keine Jahreserklärung eingereicht. Nach Erinnerungen und Androhung einer Zwangsstrafe stand der Abgabepflichtige am 10.1.2013 bereits zur Schätzung der Besteuerungsgrundlagen an. Da der Abgabenbehörde in dem Zeitpunkt, zu dem sie die Besteuerungsgrundlagen nach § 184 BAO zu schätzen gehabt hätte, nur die Daten der für 2, 3 und 4/2011 eingereichten Umsatzsteuervoranmeldungen zur Verfügung standen, hat es der Bf. zu diesem Zeitpunkt ernstlich für möglich gehalten und sich damit abgefunden, dass die

Behörde in Unkenntnis der wahren Umstände (der zu Unrecht zu hoch geltend gemachten Vorsteuern) eine zu niedrige Abgabenfestsetzung vornehmen würde.

Ein Versuch der Verkürzung der Jahresumsatzsteuer geht nach ständiger Judikatur des Verwaltungsgerichtshofs einem Vergehen im Voranmeldungsstadium voraus. Die Strafbarkeit des Versuches der Verkürzung der Jahresumsatzsteuer 2011 ist noch gegeben, daher war das Verfahren hinsichtlich der Anschuldigung der Verkürzung der Vorauszahlungen für 2011 einzustellen.

Im Zusammenhang mit den getroffenen Feststellungen rund um die Beschäftigung von Subunternehmen sind seitens des Bundesfinanzgerichtes zunächst folgende allgemeine Überlegungen anzustellen:

Seit langem ist allgemein in Wirtschaftskreisen bekannt, dass in Bezug auf Abgaben- und Sozialversicherungsbetrug Hochrisikobranchen existieren.

Aus einer Vielzahl von Entscheidungen des Unabhängigen Finanzsenats und des Bundesfinanzgerichts lässt sich ableiten, dass sich derartige Betrugsunternehmen nach außen den Anschein der Seriosität geben, sodass den Behörden zunächst ohne nähere Kenntnis der tatsächlichen Sachverhalte das Agieren eines Betrugsunternehmens nicht auffällt.

Hingegen ist es aus Sicht des erkennenden Gerichts einem Auftraggeber sehr wohl möglich und zumutbar, sich anlässlich der Auftragsvergabe und Auftragsdurchführung von der Seriosität des Auftragnehmers zu überzeugen (vgl. etwa BFG 10. 6. 2014, RV/7103567/2011 oder BFG 29. 4. 2014, RV/7103197/2011). Festzuhalten ist, dass er sich im Hinblick auf die allgemein seit Jahrzehnten bekannte Betragsanfälligkeit im Mehrwertsteuerbereich im Allgemeinen nicht allein auf Firmenbucheintragungen, vergebene Umsatzsteuer-Identifikationsnummern oder Gewerbeberechtigungen stützen kann, sondern sich bei nicht langjährig etablierten und allgemein bekannten Unternehmen (wie die in der Beschwerde namentlich angeführten) vielmehr mit der Sorgfalt eines ordentlichen Unternehmers zu überzeugen hat, dass der Auftragnehmer nicht wie jemand agiert, der auf Grund seiner Vorgangsweise den begründeten Verdacht einer abgabenrechtlichen und einer damit meist verbundenen sozialversicherungs- und oft auch arbeitsrechtlichen Unredlichkeit erweckt.

Eine Strafbarkeit wegen versuchter oder vollendet Abgabenhinterziehung liegt stets dann vor, wenn die im Abgabenverfahren geltend gemachten Aufwendungen tatsächlich gar nicht bestehen, somit ein mit Rechnungen und Zahlungsbestätigungen dargelegter Geldfluss nicht in der behaupteten Art und Größenordnung stattgefunden hat.

Schon aus dem Umstand, dass seitens des Beschuldigten keine Kontaktpersonen in Zusammenhang mit den entsprechenden Subunternehmen namhaft gemacht werden konnten und er im Zuge der Prüfung angegeben hat, er habe die Kontaktpersonen und sonstigen Daten in Zusammenhang mit den entsprechenden Subfirmen lediglich auf seinem Mobiltelefon, welches abhandengekommen sei und nicht etwa in seinen sonstigen

Geschäftsaufzeichnungen festgehalten, stellt eine besonders auffallende Sorglosigkeit des Beschwerdeführers rund um die Vergabe von Subaufträgen dar.

Im ergänzenden Ermittlungsverfahren vor dem BFG wurden nunmehr die abverlangten Kontoauszüge auf das Vorhandensein von den behaupteten Barzahlungen entsprechenden Kontenabhebungen überprüft.

Zum Jahr 2008 ist festzuhalten, dass am 21.2.2008 eine Barauszahlung von € 7.000,00 aufscheint, jedoch am 29.2.2008 € 11.568,00 an die T.GmbH bezahlt worden sein sollen.

Am 20.3.2008 wurden € 8.000,00 abgehoben, dies ist die letzte Abhebung vor den behaupteten Barzahlungen vom 31.3.2008 und 2.4.2008 von zusammen € 11.500,80 an die T.GmbH.

Am 14.4.2008 wurden € 5.000,00 abgehoben, dies ist die letzte Abhebung vor der behaupteten Barzahlung an die G.GmbH vom 30.4.2008 von € 7.200,00.

Am 12.6.2008 wurden € 5.000,00 abgehoben, dies ist die letzte Abhebung vor den behaupteten weiteren Barzahlungen an die G.GmbH vom 24.6.2008 und 30.6.2008 von zusammen € 18.000,00.

Am 7.8.2008 wurden € 15.000,00 und am 19.8.2008 € 9.500,00 abgehoben. Am 25.8.2008 soll ein Betrag von € 7.200,00 an die O.GmbH geleistet worden sein.

Am 4.9.2008 wurde ein Betrag von € 4.000,00 abgehoben, dem steht eine behauptete Barzahlung von € 7.200,00 am 5.9.2008 an die L.GmbH gegenüber.

Am 18.9.2008 wurden ein Betrag von € 7.000,00 und am 19.9.2008 ein Betrag von € 2.500,00 abgehoben. Am 30.9.2008 soll ein Barbetrag von € 6.204,00 an die L.GmbH geleistet worden sein.

Am 19.11.2008 wurde ein Betrag von € 6.000,00 abgehoben. Am 20.11.2008 soll ein Betrag von € 6.486,00 an die P.GmbH bezahlt worden sein.

Am 11.12.2008 wurde ein Betrag von € 3.500,00 abgehoben. Am 16.12.2008 soll ein Betrag von € 5.640,00 an die P.GmbH bezahlt worden sein.

Am 21.1.2009 wurde ein Betrag von € 2.600,00 abgehoben, dem steht eine behauptete Barzahlung an die P.GmbH vom 28.1.2009 von € 4.968,00 gegenüber.

Am 24.3.2009 wurden € 4.000,00 abgehoben. Am 31.3.2009 soll eine Barzahlung von € 5.400,00 an die P.GmbH gegangen sein.

Am 22.4.2009 wurden € 3.000,00 abgehoben. Am 30.4.2009 sollen wiederum € 5.400,00 an die P.GmbH gegangen sein.

In einem zeitlichen Nahebezug zur behaupteten Barzahlung an die P.GmbH vom 25.6.2009 von € 2.900,88 gibt es keine Abhebung. Ebenso wenig zu den behaupteten Barzahlungen an die M.GmbH vom 8.7.2009 von € 3.840,00 und 5.8.2009 von € 5.520,00.

Auch hinsichtlich der behaupteten Barzahlungen an die C.GmbH vom 30.1.2010 von € 6.000,00 und € 3.451,20 gibt es keinerlei korrespondierende Abhebungen.

Im März 2010 gibt es zwei größere Abhebungen am 5.3.2010 € 2.000,00 und am 11.3.2010 € 2.500,00. Dem steht eine behauptete Barzahlung an die I.GmbH vom 22.3.2010 von € 5.040,00 gegenüber, wobei keine weitere Abhebung vor dem 2.4.2010 aufscheint und an diesem Tag eine weitere Barzahlung von € 5.400,00 geleistet worden sein soll. Ebenso gibt es keine entsprechenden Abhebungen für eine Mittelaufbringung von € 10.800,00 für eine weitere behauptete Barzahlung am 10.5.2010.

Am 11.5.2010 und 12.5.2010 wurden zusammen € 5.000,00 behoben. Dem steht die behauptete Barzahlung von € 9.600,00 am 22.5.2010 an die I.GmbH gegenüber.

Am 10.6.2010 wurden € 2.500,00 abgehoben. Am 14.6.2010 soll jedoch eine Barzahlung an die I.GmbH in der Höhe von € 10.800,00 vorgenommen worden sein.

Am 21.7.2010 wurden € 1.000,00 abgehoben, jedoch angeblich € 4.800,00 an die I.GmbH bezahlt.

In einem zeitlichen Nahebezug zu den behaupteten Barzahlungen vom 20.8.2010 an die W.GmbH von zusammen € 10.800,00 gibt es keine Abhebungen.

Am 6.9.2010 wurden € 5.000,00 abgehoben und am 22.9.2010, dem Tag der nächsten behaupteten Barzahlung von € 5.400,00 an die W.GmbH € 1.000,00.

Am 8.10.2010 wurden € 7.500,00 abgehoben. Dem steht eine behauptete Barzahlung vom 28.10.2010 von € 5.808,00 an die Pr.GmbH gegenüber.

Der behaupteten Barzahlung an die Pr.GmbH vom 29.11.2010 von € 9.600,00 stehen keine korrespondierenden Abhebungen gegenüber. Es wurden nur am 20.11. und 21.11. jeweils € 1.500,00 am Automaten abgehoben.

Letztlich scheint am 13.12.2010 eine Abhebung von € 3.000,00 auf, der die behauptete Barzahlung an die Pr.GmbH von € 5.544,00 am 20.12.2010 gegenübersteht.

Es wurde somit zu keiner Rechnung unmittelbar zuvor ein entsprechender Geldbetrag zu deren Begleichung abgehoben.

Zumeist waren die erforderlichen Geldmittel auch bei Zusammenrechnung von bereits mehrere Tage, wenn nicht Wochen vor der angeblichen Barzahlung getätigten Abhebungen nach der Aktenlage demnach nicht vorhanden.

Auffällig sind aber auch namhafte Abhebungen von mehreren Tausend Euro zu Zeitpunkten, zu denen auf weite Strecke im Voraus betrachtet keine Rechnungen mit behaupteten Barzahlung vorliegen.

Z.B. 14.5.2008 € 4.000,00, 10.7.2008 € 3.000,00, 17.10.2008 € 7.000,00, 18.12.2008 € 4.000,00, 18.2.2009 € 7.600,00, 10.9.2009 € 5.300,00, 8.10.2009 € 5.800,00, 6.11.2009 € 4.000,00, 10.2.2010 € 5.000,00, 8.4.2010, € 3.000,00, 27.5.2010 € 5.000,00

Diese Umstände manifestieren den schon durch die Betriebsprüfung gewonnenen Eindruck, dass es sich bei den vorliegenden Rechnungen um Deckungsrechnungen handelt, die keine reelle Geschäftsverbindung abbilden und der tatsächliche

Geschäftsbetrieb laufend durch andere Zahlungen auf Grund nicht offen gelegter Vorgänge zur Beschäftigung von Personal bestritten wurde.

In der mündlichen Verhandlung vor dem BFG hat sich der Bf. zwar weiterhin nicht geständig verantwortet, er konnte jedoch den Vorhaltungen auch keine schlüssigen Entgegnungen gegenüberstellen.

Die Einvernahme des Zeugen hat, da er keine Kenntnisse zu den Begleitumständen im Zusammenhang mit der behaupteten Geschäftsbeziehung der O1GmbH mit dem Unternehmen des Bf. hatte, keine weiteren Aufschlüsse gebracht.

Das Bundesfinanzgericht geht aufgrund der schlüssigen und nachvollziehbaren Feststellungen der Betriebsprüfung zu den einzelnen Firmen (kein nachweisbarer Zahlungsfluss, keine Nennung von Kontaktpersonen zu den betreffenden Firmen, Unterschriftenleistung durch andere Personen als im Firmenbuch als Zeichnungsberechtigte ausgewiesen waren, andere Firmenbezeichnung im Firmenbuch) und der Überprüfung der vorgelegten Bankauszüge in freier Beweiswürdigung davon aus, dass die in den Rechnungen ausgewiesenen Leistungen nicht in der angegebenen Form durch die Rechnungsaussteller erbracht wurden.

Bei den Rechnungen handelt es sich um Deckungsrechnungen, denen lediglich ein tatsächlicher Aufwand des Beschwerdeführers für die Bezahlung von tätig gewordenen „Schwarzarbeitern“ gegenübersteht, welcher in dem zugrundeliegenden Abgabenverfahren (siehe hiezu auch Betriebsprüfungsbericht vom 15.07.2013) bereits in jener der Wirtschaftsrealität entsprechenden Maximalhöhe von 60 % der mit den Scheinrechnungen geltend gemachten Aufwendungen geschätzt wurde.

Die Feststellungen der abgabenbehördlichen Prüfung sind damit auch für Zwecke des Finanzstrafverfahrens als objektiver Tatbestand zu übernehmen.

Angesichts der Gesamtumstände zu durch Rechnungen behaupteten Geschäftsbeziehungen mit Subunternehmern ist davon auszugehen ist, dass der Beschuldigte als im Wirtschaftsleben stehender Unternehmer in Kenntnis des Umstandes, dass es sich bei den entsprechenden Subfirmen um malversive Scheinfirmen handelt, aufgrund deren Deckungsrechnungen auch unrechtmäßig einen Vorsteuerabzug bzw. Betriebsausgaben geltend gemacht hat.

Der Senat sieht es als gegeben an, dass der Bf. vorsätzlich (er hat dies ernstlich für möglich gehalten und sich damit abgefunden) Vorsteuern zu Unrecht geltend gemacht und Betriebsausgaben zu hoch bei seiner Einkommensteuerberechnung in Abzug gebracht und damit Abgaben verkürzt hat, bzw. für 2008 zu verkürzen versucht hat.

*Gemäß § 33 Abs. 5 FinStrG wird die Abgabenhinterziehung mit einer Geldstrafe bis zum Zweifachen des für den Strafrahmen maßgeblichen Verkürzungsbetrages (der ungerechtfertigten Abgabengutschrift) geahndet. Dieser umfasst nur jene Abgabenbeträge (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.*

Der strafbestimmende Wertbetrag laut Erkenntnis des Spruchsenates beträgt € 81.176,29, die Strafdrohung demnach € 162.352,58 und die durch den Spruchsenat festgesetzte Geldstrafe 14,78 % der Strafdrohung.

Nunmehr liegt der Strafbemessung ein strafbestimmender Wertbetrag von € 77.578,49 zu Grunde.

*Gemäß § 23 Abs. 1 FinStrG ist die Grundlage für die Bemessung der Strafe die Schuld des Täters.*

*Abs. 2: Bei der Bemessung der Strafe sind die Erschwerungs- und die Milderungsgründe, soweit sie nicht schon die Strafdrohung bestimmen, gegeneinander abzuwägen. Im Übrigen gelten die §§ 32 bis 35 StGB sinngemäß.*

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

Über den Bf. wurde am 19.11.2014 ein Schuldenregulierungsverfahren eröffnet. Der Zahlungsplan wurde angenommen. Die Verteilungsquote beträgt 0,2076%, die letzte Rate ist am 20.2.2022 fällig. Er hat Sorgepflichten für drei Kinder. Es ist daher von sehr angespannten wirtschaftlichen Verhältnissen und von der Uneinbringlichkeit der derzeit noch aushaftenden Abgabenschuldigkeiten auszugehen.

Der Spruchsenat wertete den bisherigen ordentlichen Lebenswandel als mildernd, als erschwerend keinen Umstand.

Der Bf. wies zwar im Zeitpunkt der Verurteilung durch den Spruchsenat eine Vorstrafe auf, die jedoch vor Erlassung des Erkenntnisses des BFG getilgt wurde.

Strafverfügung vom 14.3.2011 wegen Abgabenhinterziehung nach § 33 FinStrG, Tilgungsfrist daher nach § 186 Abs. 3 FinStrG 5 Jahre nach Vollzug der Strafe. Die Strafe wurde am 28.2.2012 entrichtet.

Der Milderungsgrund der Unbescholtenheit besteht daher im Zeitpunkt der Entscheidungsfindung durch das BFG wieder.

Zum Milderungsgrund des längeren Wohlverhaltens seit der letzten Tat kommt der weitere Milderungsgrund dazu, dass es im Jahr 2008 beim Versuch geblieben ist sowie eine teilweise Schadensgutmachung im Ausmaß von ca. € 7.600, erschwerend ist hingegen der mehrmalige Tatentschluss zu werten.

Bei der Strafnuebemessung wegen Teileinstellung ist somit auch das Vorliegen zahlreicher Milderungsgründe eingeflossen. Die ausgesprochene Geldstrafe ist schuld- und tatangemessen und entspricht den spezialpräventiven (der Bf. soll von weiteren Finanzvergehen abgehalten werden) und generalpräventiven Erfordernissen (andere potentielle Nachahmungstäter sollen von Finanzvergehen abgehalten werden).

Auch die gemäß § 20 Abs. 1 FinStrG für den Fall der Uneinbringlichkeit zu bemessende Ersatzfreiheitsstrafe von 56 Tagen entspricht dem festgestellten Verschulden des Bf. unter Berücksichtigung der oben genannten Milderungs- und Erschwerungsgründe.

Einer niedrigeren Strafbemessung standen insbesondere generalpräventive Erwägungen entgegen, die es dem Bundesfinanzgericht nicht ermöglichen bei Gefahr einer Beispieldurchsetzung für Nachahmungstäter eine niedrigere Sanktion zu verhängen.

### **Kostenentscheidung**

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

### **Zahlungsaufforderung**

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

### **Zur 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.

Eine solche Rechtsfrage liegt nicht vor.

Der Verwaltungsgerichtshof ist als Rechtsinstanz tätig, zur Überprüfung der Beweiswürdigung ist er im Allgemeinen nicht berufen (vgl. VwGH 11.9.2014, Ra 2014/16/0009 oder VwGH 26.2.2014, Ro 2014/02/0039).

Wien, am 4. April 2017