



UNABHÄNGIGER  
FINANZSENAT

Außenstelle Wien  
Finanzstrafsenat Wien 2

GZ. FSRV/0046-W/12

## Berufungsentscheidung

Der Finanzstrafsenat Wien 2 als Organ des Unabhängigen Finanzsenates als Finanzstrafbehörde zweiter Instanz hat durch den Vorsitzenden HR Dr. Karl Kittinger, das sonstige hauptberufliche Mitglied Hofrat Mag. Gerhard Groschedl sowie die Laienbeisitzer Mag. Ingrid Schöberl und Dr. Jörg Krainhöfner als weitere Mitglieder des Senates in der Finanzstrafsache gegen A.H., Wien, vertreten durch Perlogis Mag. Franz Harrand Wirtschaftstreuhand GmbH Steuerberatungsgesellschaft, 2345 Brunn am Gebirge, Bahnstraße 7, wegen des Finanzvergehens der versuchten Abgabenhinterziehung gemäß §§ 13, 33 Abs. 1 des Finanzstrafgesetzes (FinStrG) über die Berufung des Beschuldigten vom 30. April 2012 gegen das Erkenntnis des Spruchsenates beim Finanzamt Wien 1/23 als Organ des Finanzamtes Bruck Eisenstadt Oberwart als Finanzstrafbehörde erster Instanz vom 8. März 2012, SpS 11, Strafnummer 001, nach der am 15. Oktober 2013 in Anwesenheit des Beschuldigten, seines Verteidigers, des Amtsbeauftragten sowie der Schriftführerin durchgeführten mündlichen Verhandlung

zu Recht erkannt:

Der Berufung des Herrn A.H. wird stattgegeben, das angefochtene Erkenntnis des Spruchsenates beim Finanzamt Wien 1/23 als Organ des Finanzamtes Bruck Eisenstadt Oberwart als Finanzstrafbehörde erster Instanz vom 5. März 2012, SpS 11, aufgehoben und das Finanzstrafverfahren gemäß [§§ 136, 157 FinStrG](#) eingestellt.

## Entscheidungsgründe

Mit Erkenntnis des Spruchsenates beim Finanzamt Wien 1/23 als Organ des Finanzamtes Bruck Eisenstadt Oberwart als Finanzstrafbehörde erster Instanz vom 5. März 2012, SpS 11, wurde Herr A.H. (in weiterer Folge: Beschuldigter) für schuldig erkannt, er habe vorsätzlich als Geschäftsführer der N-GmbH im Bereich des Finanzamtes Bruck Eisenstadt Oberwart unter Verletzung der abgabenrechtlichen Offenlegungs- und Wahrheitspflicht, nämlich durch Abgabe einer unrichtigen USt-Erklärung für das Jahr 2007, eine Verkürzung an bescheidmäßig festzusetzenden Abgaben, und zwar an Umsatzsteuer 2007 in Höhe von € 50.033,33 zu bewirken versucht.

Der Beschuldigte habe hiedurch das Finanzvergehen der versuchten Abgabenhinterziehung nach §§ 13, 33 Abs. 1 FinStrG begangen und werde hiefür nach [§ 33 Abs. 5 FinStrG](#) zu einer Geldstrafe von € 15.000,00, im Nichteinbringungsfall 40 Tage Ersatzfreiheitsstrafe verurteilt. Gemäß [§ 185 Abs. 1 FinStrG](#) habe der Beschuldigte die Kosten des Strafverfahrens sowie eines allfälligen Strafvollzuges zu ersetzen. Der Pauschalkostenbetrag werde mit € 500,00 festgesetzt.

Als Begründung wurde ausgeführt, dass der Beschuldigte, Wien, verheiratet und ohne Sorgepflichten, seit 6. September 2007 alleiniger Geschäftsführer der Firma N-GmbH gewesen sei. Er sei seit April 2011 arbeitslos und erhalte monatlich € 1.100,00. Über die Gesellschaft sei im Februar 2011 der Konkurs eröffnet worden. Der Beschuldigte sei finanzstrafrechtlich unbescholten.

Eine Außenprüfung bei der Firma N-GmbH habe ergeben, dass in der USt-Erklärung 2007 Vorsteuern in Höhe von € 50.033,33 geltend gemacht worden seien. Die Rechnung sei von der Firma T-GmbH gelegt worden. Die zugrunde liegende Leistungserbringung habe nicht ausreichend dokumentiert werden können. Die Abgabenbescheide seien in Rechtskraft erwachsen.

Der Beschuldigte habe in seiner Rechtfertigung erklärt, dass die Leistung durch die Firma T-GmbH aufgrund ihres Arbeitnehmerstandes sehr wohl habe erbracht werden können.

Die Bescheide seien in Rechtskraft erwachsen, weil die Prüferin ihm ein Finanzstrafverfahren angedroht habe. Er habe daraufhin alles unterschrieben. Er sei von ihr wie ein Verbrecher behandelt worden. Er habe immer versucht, der Prüferin zu erklären, wie alles passiert sei.

Die Firma N-GmbH baue Systeme in LKWs ein.

Zum damaligen Zeitpunkt sei er nur pro forma Geschäftsführer gewesen, eigentlich sei er laut seinen Ausführungen nur Angestellter gewesen, der den Vertrieb gemacht habe. Unternehmerisch habe sein Sohn die Entscheidungen getroffen.

Es seien sein Sohn und die Betriebsprüferin als Zeugen beantragt worden.

Die Zeugin habe in der zweiten Verhandlung betreffend des Ablaufes der Betriebsprüfung angegeben:

Bei der Prüfung sei es um sehr viel Geld gegangen. Trotzdem sei die Prüfung in einem normalen Rahmen abgelaufen. Sie hätte hauptsächlich mit dem Beschuldigten gesprochen.

Der Beschuldigte habe angegeben, dass die Scheinrechnung sein Sohn gelegt habe. Die Prüferin entgegnete, der Beschuldigte sei Geschäftsführer gewesen und habe die Scheinrechnung zugelassen. Die Vorgangsweise, die sein Sohn gepflogen habe, sei mit Duldung und Wissen des Beschuldigten gewesen.

Des Weiteren habe sie angegeben, dass Herr A. jun. nicht der Chef gewesen sei. Mit ihm habe sie über dieses Thema gar nicht gesprochen.

Die Frage, ob der Beschuldigte irgendwie den Zeitraum 2007 angesprochen habe und dass dieser Zeitraum nicht in seine Zuständigkeit falle, sei von ihr verneint worden.

Es sei zwar versucht worden, den beantragten Zeugen Sohn zu laden. Sein Erscheinen habe aber nicht bewerkstelligt werden können, da dieser laut ZMR-Abfrage keinen Wohnsitz in Österreich habe. Laut Auskunft des Beschuldigten, der schon seit längerem keinen Kontakt mit seinem Sohn pflege, sei ihm eine Anschrift nicht bekannt.

Nach Auffassung des Senates sei aber eine Einvernahme des Zeugen für das gegenständliche Verfahren ohne Bedeutung, da zum Zeitpunkt der fraglichen Rechnungslegung im Dezember 2007 von der Firma T-GmbH an die Firma N-GmbH der Beschuldigte bereits laut Firmenbuchauszug als handelsrechtlicher Geschäftsführer eingetragen gewesen sei (seit 6. September 2007). Unabhängig von einer allfälligen Veranlassung der Rechnungslegung durch seinen Sohn habe daher jedenfalls für den Beschuldigten als Geschäftsführer die Verpflichtung bestanden, auf die Rechnungslegung Einfluss zu nehmen bzw. diese zu unterlassen.

Anmerkung: Nur der Vollständigkeit halber ist festzustellen, dass das angefochtene Erkenntnis keine Ausführungen zur subjektiven Tatseite, zur Strafbemessung oder zu den Kosten enthält.

Gegen dieses Erkenntnis wurde vom Beschuldigten fristgerecht mit Eingabe vom 30. April 2012 Berufung eingebracht und ausgeführt, dass – wie immer im Verfahren behauptet worden sei – die Leistungserbringungsmöglichkeit seitens der T-GmbH gegeben gewesen sei.

Die im Schreiben vom 14. Dezember 2010 aufgezeigte Leistungserbringungsmöglichkeit sei seitens der Behörde nie gewürdigt worden.

Die Bescheide seien nicht in Rechtskraft erwachsen, sondern es sei im Zuge der Abschlussbesprechung der Betriebsprüfung der Rechtsmittelverzicht, wie der Beschuldigte ausführt, erzwungen worden. Er habe daher nicht die Möglichkeit gehabt, ein ordentliches Rechtsmittelverfahren durchzuführen und die von der Behörde behaupteten Feststellungen durch die Instanzen überprüfen zu lassen. Dies lasse schon aus der Aussage der Zeugin schließen: Bei der Prüfung sei es um viel Geld gegangen.

Die Finanzstrafbehörde habe im Rahmen des Finanzstrafverfahrens unabhängig von den abgeschlossenen Verwaltungsverfahren zu prüfen, ob die Feststellungen der Behörde im Rahmen des Verwaltungsverfahrens den Tatsachen entsprechen oder ob nur irgendeine beliebige Hinzurechnung vorgenommen worden sei, welche bei näherer Überprüfung nicht gerechtfertigt wäre.

Diese Überprüfung sei nicht erfolgt. Die Einwendungen des Beschuldigten seien nicht gewürdigt worden.

Es werde daher beantragt, das oben genannte Erkenntnis aufzuheben, da weder die behauptete Verkürzung noch ein etwaiger Vorsatz bewiesen worden sei, und der Berufung stattzugeben.

#### ***Ergebnisse der mündlichen Verhandlungen:***

In der mündlichen Verhandlung am 19. Februar 2013 bestritt der Bw. die im angefochtenen Erkenntnis ausgeführte Darstellung und führte aus, dass "er nie behauptet hat, dass es sich im gegenständlichen Fall um eine Scheinrechnung gehandelt hat, die sein Sohn gelegt hat. Sowohl die N-GmbH als auch die T-GmbH waren Tochterfirmen der AG und die gesamte kaufmännische Verwaltung und auch die Abwicklung der Zahlungen ist über die AG gemacht worden. Vorstand der AG war sein Sohn.

Den Rechtsmittelverzicht in der zugrundeliegenden Abgabensache hat er unter Druck des Finanzamtes abgegeben, um den Fortbestand des Unternehmens und der Kunden zu sichern.

Das Finanzamt hat am 20. Mai 2009 eine Forderungspfändung bei seinen zehn größten Kunden durchgeführt, was zu großen wirtschaftlichen Problemen geführt hat. Er wollte den Fortbestand des Unternehmens sichern und war daher mit jeder Vorgangweise des Finanzamtes einverstanden.

Zu seinen persönlichen und wirtschaftlichen Verhältnissen ergänzte der Bw. dass er derzeit arbeitslos ist, die Arbeitslosenunterstützung beträgt ca. € 1.300,00, ist jedoch gepfändet auf das Existenzminimum von € 1.000,00. Er hat persönliche Schulden durch Übernahme von Haftungen iHv. ca. € 900.000,00, keine Sorgepflichten und kein persönliches Vermögen.

Die Anzahlungsrechnung aus Dezember 2007 der T-GmbH ist deswegen gelegt und in der Folge auch die Anzahlung entrichtet worden, weil die T-GmbH für die N-GmbH den Vertrieb der GPS Systeme im Osten von Europa aufbauen hätte sollen. Dies vor dem Hintergrund, dass viele große Frächter damals ihre Fuhrparks in den Osten von Europa verlagert haben. Zwischen der T-GmbH und der N-GmbH hat es zu diesem Zweck eine vertragliche Vereinbarung gegeben, welche er als Beilage I zum Akt vorlegt.

Diese Beilage I beinhaltet ein Anbot für Internationalen Vertrieb für Produkte zwischen der N-GmbH als Auftraggeber und der T-GmbH als Auftragnehmer mit Beginn 1. Jänner 2008 und beinhaltet als Entgelt eine Einmalzahlung von € 250.167 netto zur Abdeckung bereits angefallener und noch anfallender Kosten zuzüglich Gewinnaufschlag. Der Betrag ist nach Rechnungsstellung innerhalb zwei Wochen zur Zahlung fällig. Der Auftragnehmer verpflichtet sich, geeignete Aufzeichnungen zur Abrechnung dieser Einmal-Zahlung zu führen. Gegenstand des Vertrages ist das Marketing und der Vertriebsaufbau der Produkte und Dienstleistungen der N-GmbH weltweit außer Österreich und Deutschland sowie die Abhandlung des damit verbundenen Förderwesens.

Zur Frage, ob die T-GmbH ihrer Verpflichtung, vereinbarungsgemäß geeignete Aufzeichnungen zur Abrechnung ihrer Einmalzahlungen nachgekommen ist, führte der Bw. aus, dass es derartige Aufzeichnungen der T-GmbH nicht gegeben hat. Die T-GmbH ist im 2. Halbjahr 2008 in der Folge tätig geworden und hat Kontakte zu Kunden im Osten von Europa, und zwar zu Kunden in Tschechien und Ungarn hergestellt, die zu Abschlüssen führten.

Der Bw. bestätigte, dass die Mitarbeiter der T-GmbH als branchenfremd zu bezeichnen sind und die vier bis fünf Mitarbeiter dieser GmbH freigesetzt werden hätten müssen, wenn sie nicht die Marketing Aktivitäten für die N-GmbH durchgeführt hätten. Die Aktivität der Mitarbeiter hat in der Folge im Kontaktieren der Firmen und in Massenaussendungen per E-

Mail bestanden, die aus den Branchenverzeichnissen im Osten herausgesucht wurden. Die gesamte Verwaltung der T-GmbH ist über die AG abgelaufen, welche im März 2009 in Konkurs gegangen ist, weswegen in der Folge die Unterlagen zum Nachweis der Aktivitäten der T-GmbH für die von der N-GmbH geleistete Anzahlung der Prüferin nicht vorgelegt werden haben können.

Die gegenständliche Anzahlungsrechnung wurde von der Buchhaltungsabteilung der AG im Auftrag des Bw. auf Grund des Anbotes vom 14. November 2007 erstellt (Beilage I, aaO).

Auf den Vorhalt, dass es völlig unüblich und der Lebenserfahrung widersprechend sei, dass für eine vage umschriebene Leistung, deren Erbringung nicht gesichert ist, im Vorhinein mehr als € 250.000,00 bezahlt werden, führte der Bw. aus: "Wenn sie drei Leute haben wollen, müssen sie was hinlegen".

Auf den Vorhalt, dass der Anzahlungsbetrag weit mehr beträgt als das Bruttojahresgehalt von vier Angestellten samt Gewinnaufschlag und dass dies im Geschäftsleben völlig unüblich ist, üblich vielmehr eine monatlichen Abrechnung wäre, führte der Bw. aus, dass er auf die finanziellen Belange keinen Einfluss gehabt hat, das sei alles vom Vorstand der AG abgewickelt worden. Er selbst hat sich nur um den Vertrieb gekümmert.

Die Anzahlung ist tatsächlich geleistet worden und zwar am 28. Dezember 2007, wobei der Bw. den Auftrag dazu gegeben hat. Zum Umstand, dass die gegenläufige Umsatzsteuer bei der T-GmbH nicht abgeführt wurde, kann er nur sagen, dass er davon keine Kenntnis gehabt hat. Die steuerlichen Belange der N-GmbH sind durch eine Person der Buchhaltung der AG, ein gewisser Herr B. oder Herr Z. durchgeführt. Die Umsatzsteuervoranmeldungen sind seines Wissens durch die AG über FinanzOnline abgegeben worden.

Es hat jährlich Bilanzbesprechungen mit dem Steuerberater Mag. P. gegeben. Dass die gegenständliche Rechnung Thema einer Bilanzbesprechung gewesen wäre kann sich der Bw. nicht erinnern. Die Problematik des Vorsteuerabzuges ist für ihn erstmalig bei der Betriebsprüfung aufgetaucht. Die gegenständliche Anzahlungsrechnung ist von der Buchhaltung der AG für die N-GmbH verbucht worden, der Jahresabschluss wurde in der Folge vom Steuerberater erstellt und er hat ihn unterschrieben. Die gegenständliche Rechnung war kein Thema einer Bilanzbesprechung. Der Bw. entbindet den Steuerberater Mag. P. von seiner berufsrechtlichen Verschwiegenheitspflicht.

In der fortgesetzten mündlichen Verhandlung am 9. April 2013 ergänzte der Beschuldigte, dass die GmbH damals in einer starken Expansionsphase war und Geldmittel aufgebracht hatten, um diese Expansion fortzusetzen.

Die T-GmbH hat in der Folge, wie schon gesagt im 2. HJ 2008 tatsächlich Leistungen an die N-GmbH erbracht, die auch zu Geschäftsabschlüssen im Osten führten. In welchem Umfang diese Leistungen erbracht wurden und über welche Dauer konnte der Beschuldigte nicht beantworten.

Der Zeuge Mag. M. B. gab an, dass "er bei der Muttergesellschaft der N-GmbH, der Firma AG beschäftigt war, und zwar zuerst als Controller und später in der Folge ab 10/2008 habe er auch die Buchhaltung der Firma AG gebucht. Die Firma N-GmbH hatte eine eigene Buchhaltung am Standort der GmbH, mit der er selbst nicht befasst war. Ob der Kontakt mit dem Steuerberater oder die Erledigung der steuerlichen Belange der N-GmbH über die AG gelaufen ist, kann er nicht mehr sagen, glaube aber eher nicht.

Mit der Anzahlungsrechnung vom 31. Dezember 2007 über ca. € 250.000,00 netto war er nie befasst, da sie vor seiner Tätigkeit ausgestellt worden ist."

Vor der neuerlichen Ladung des als Zeugen beantragten ehemaligen Steuerberaters Mag. P., der zur mündlichen Verhandlung am 9. April 2013 unentschuldigt nicht erschienen ist, wurde vom Vorsitzenden telefonisch mit dem Zeugen Kontakt aufgenommen, um sicherzustellen, dass der Zeugen auch erscheinen wird. In diesem Telefonat gab der Zeuge jedoch bekannt, dass er sich weder an den einzelnen Vorfall noch an eine Bilanzbesprechung erinnern kann. Darüber sei es in seiner Kanzlei nicht üblich, Protokolle über Einzelheiten von Bilanzbesprechungen zu erstellen. Aufgrund der dadurch festgestellten Aussichtslosigkeit einer Beweisführung wurde von der Ladung dieses Zeugen Abstand genommen.

In der fortgesetzten mündlichen Verhandlung am 10. September 2013 ergänzte der Beschuldigte, dass sich nach Sichtung seiner Unterlagen, gesichert auf einer Sicherungsdiskette, welche er bis am Abend vor der Verhandlung durchgearbeitet habe, ergibt, dass sich der Anzahlungsbetrag von € 250.000,00 der Firma N-GmbH an die Firma T-GmbH wie folgt errechnet hat: Die Anzahlung war laut Vertrag für zwei Jahre vorgesehen, durchgerechnet auf zwei Personen bei einem monatlichen Bruttogehalt von € 3.000,00 für 24 Monate und Lohnnebenkosten von 60% + einem Gewinnaufschlag von 8% ergibt sich die verrechnete Anzahlungssumme von € 250.000,00, welche dem Beschuldigten damals plausibel erschien, weswegen er diese Anzahlung auch geleistet hat.

Während des Jahres 2009 waren sogar laufend drei Personen von der T-GmbH für die Firma N-GmbH tätig. Die Angestelltenliste der Firma T-GmbH wird als Blatt 1 im vorgelegten Ordner, welcher im gegenständlichen Finanzstrafverfahren als Beweismittel zu dienen bestimmt ist, angeführt.

Zu seinen Aussagen vom 19. Februar und 9. April 2013, dass die Leistungen der Firma T-GmbH an die Firma N-GmbH im 2. Halbjahr 2008 erbracht wurden, jedoch ab 31. Juli 2008 laut Abfrage beim Hauptverband der SV-Träger keine Dienstnehmer mehr beschäftigt waren, führt der Beschuldigte aus, dass auf Grund der mittlerweile vergangenen fünf Jahre er den Sachverhalt zeitlich nicht mehr so eingrenzen konnte.

Weshalb die von der T-GmbH gelegte Anzahlungsrechnung in Höhe von € 250.000,00 in der Folge, als ab 1. August 2008 feststand, dass eine vollständige Leistungserbringung nicht mehr möglich war, nicht storniert bzw. die Anzahlung zurückgefordert wurde oder eventuell mit einer Schlussrechnung abgerechnet wurde, dazu führt der Beschuldigte aus, dass es in diesem Zeitraum andere gravierende Ereignisse gegeben hat, die ihn an diesen Sachverhalt nicht denken haben lassen.

Zum Vorhalt, dass es befremdlich erscheint, dass die gegenständliche Anzahlungsrechnung nicht im Rahmen der UVA 12/2007 geltend gemacht wurde, sondern erst mit der am 30. April 2008 abgegebenen Jahreserklärung 2007 und dass man eventuell daraus schließen könnte, dass diese Anzahlungsrechnung auf den 31. Dezember 2007 rückdatiert und nachträglich eingebucht wurde, führt der Beschuldigte aus, dass er mit der Verbuchung und Buchhaltung und der Abgabe der Steuererklärungen nicht befasst war. Das ging über die Firma AG; entrichtet wurde die Anzahlung mit Ende des Jahres 2007.

Der Beschuldigte gibt weiter an, dass eine der wichtigsten Aufgaben von Herrn Mag. war, den Finanzrahmen beizustellen für die Expansion der N-GmbH und er hat insgesamt Anfang des Jahres 2008 1,4 Mio € aufgestellt, nämlich: € 700.000 Finanzierung und € 630.000 über die Kreditverträge im blauen Ordner).

Vorgelegt wird eine Auflistung der Leistungen der Firma T-GmbH an die Firma N-GmbH im Überblick sowie ein Beweismittelordner, aus welchen u.a. diese erbrachten Leistungen nachvollziehbar sein sollen.

Diesem Ordner ist ein Schreiben des damaligen Steuerberaters Mag. P. zu entnehmen, in dem er Folgendes ausführt:

"Anzahlung für den Aufbau des Internationalen Vertrieb an die t-GmbH:

*Im Dezember 2007 erfolgte eine Anzahlung über € 300.200,00 von der N-GmbH an die T-GmbH. Diese wurde von Seiten der T-GmbH ordnungsgemäß als Anzahlung gemäß § 19 Abs. 2 Z 1 lit. a) UStG versteuert und hierüber eine Anzahlungsrechnung ausgestellt.*

*Hier handelt es sich um den internationalen Vertriebsaufbau für N-GmbH für die nächsten 2 Jahre für alle Länder der Welt außer Österreich und Deutschland.*

*Der Vertriebsaufbau für Österreich und Deutschland wird von A.H. und D. auf Basis eines Sales Partner Konzeptes durchgeführt.*

*Für den internationalen Vertrieb ist es jedoch notwendig, zusätzliche Kapazitäten zu binden und den Vertrieb von N-GmbH weiterzutreiben. Grund dafür ist, dass die Technologie in der jetzigen Form einen großen Nachholbedarf hat, da es sich zwar um ein seit vielen Jahren auf dem Markt befindlichen Produkts handelt, jedoch aufgrund der seit kurzem bestehenden Rahmenbedingungen derzeit boomt. Eine Marktsättigung wird in 3 bis 5 Jahren erwartet. Der Ausstattungsgrad liegt im deutschsprachigen Raum unter 20 %.*

*Im Rahmen der nunmehrigen Umsatzsteuersonderprüfung wird der Vorsteuerabzug durch die Betriebsprüfung entgegen der Absicht des Gesetzgebers in Frage gestellt. Insoweit möchten wir anmerken, dass der Gesetzgeber im Bereich der Anzahlungen den Vorsteuerabzug an 2 Voraussetzungen knüpft: die Rechnung muss den Anforderungen des § 11 UStG entsprechen und das Entgelt muss entrichtet worden sein.*

*Beide Voraussetzungen sind im Falle der gegenständlichen Anzahlung erfüllt, weshalb der Vorsteuerabzug in Auslegung des Gesetzes zulässig ist. Scheiner/Kolacny/Caganek<sup>1</sup> führen ferner aus, "dass die zukünftige Leistung (mit größter Wahrscheinlichkeit) die positiven Voraussetzungen für den Vorsteuerabzug erfüllt und der Eintritt der negativen Voraussetzungen des § 12 Abs. 3 UStG nicht zu erwarten ist. Ein Vorsteuerabzug aus Anzahlungen für eine künftig unecht befreite Leistung ist damit nicht möglich." Ein Vorsteuerausschluss steht also nur im Falle eines unecht steuerpflichtigen Unternehmers nicht zu. Als Beispiel wird hier ein unecht steuerbefreiter Arzt angeführt. N-GmbH erbringt ausschließlich steuerpflichtige Umsätze, weshalb hier der Vorsteuerabzug kraft Vorliegen der gesetzlichen Voraussetzungen vorliegt."*

Dem zuletzt vorgelegten Ordner sind Angebote über Ortungssysteme in diversen Sprachen, Angebote der N-GmbH über Plan1, Plan2 (der H-GmbH), ein Plan3 (vom Beschuldigten

erstellt), ein Plan vom 12. April 2008 der N-GmbH sowie eine umfangreiche Fallstudie zu entnehmen.

Darüber hinaus beinhaltet dieser Ordner eine einseitige Aufstellung über die Tätigkeiten von R. für den Zeitraum 7. Jänner 2008 bis 4. April 2008, aus der hervorgeht, dass sie als damalige Mitarbeiterin der T-GmbH Projekte für die N-GmbH bearbeitet, übermittelt bzw. fertiggestellt hat.

Schließlich ist noch ein Kreditvertrag vom 14. Februar 2008 zwischen der Bank und der N-GmbH über eine revolvierend ausnutzbaren Kredit in Höhe von € 622.000,00 zu entnehmen, aus dem hervorgeht, dass aus Sicht der Bank zum Zeitpunkt des Vertragsabschlusses und der strengen Bestimmungen nach BASEL II nicht absehbar war, dass finanzielle Schwierigkeiten zu einem Insolvenzverfahren führen würden, da bei dieser Konstellation ein Kredit nicht mehr vergeben worden wäre.

Mit E-Mail vom 8. Oktober 2013 wurden vom Beschuldigten weitere Unterlagen vorgelegt, darunter ein Anbot für einen Untermietvertrag der T-GmbH (als Vermieterin) an die N-GmbH (als Mieterin) für die Dauer vom 1. Juli 2007 bis 28. Februar 2008.

In der mündlichen Verhandlung am 15. Oktober 2013 wurde der Inhalt der am 10. September 2013 vorgelegten Unterlagen ausführlich erörtert.

### ***Zur Entscheidung wurde erwogen:***

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

Nach den oben dargestellten Beweisergebnissen handelt es sich entgegen der Darstellung im angefochtenen Erkenntnis bei der verfahrensgegenständlichen Anzahlungsrechnung mit dem Vorsteuerbetrag von € 50.033,33 nach Auffassung des Berufungssenates um keine Scheinrechnung.

Allerdings ist zu den wiederholten Rechtsfertigungsversuchen des Beschuldigten festzuhalten, dass es nach Ansicht des Berufungssenates im Unternehmensbereich völlig unüblich ist, den gesamten vereinbarten Preis als Anzahlung noch vor Erbringung irgendeiner vertraglichen Teilleistung im Voraus zu zahlen. Zudem ist der Leistungsumfang nur sehr vage umschrieben, die T-GmbH hat keine geeigneten Aufzeichnungen zur Abrechnung der Einmalleistung geführt, die Mitarbeiter der T-GmbH waren branchenfremd, die Aktivität der Mitarbeiter bestand laut

Aussage des Beschuldigten im Kontaktieren von Firmen und das Versenden von Massenaussendungen per E-Mail.

Aus der Verpflichtung zur amtswegigen Sachverhaltsermittlung und aus dem für das Finanzstrafverfahren geltenden Anklageprinzip ergibt sich, dass die Beweislast die Behörde trifft. Allfällige Zweifel daran, ob eine Tatsache als erwiesen angenommen werden kann oder nicht, kommen im Finanzstrafverfahren dem Beschuldigten zugute (VwGH 20.10.2004, [2002/14/0060](#); UFS 20.09.2005, FSRV/0110-W/04; UFS 10.06.2008, FSRV/0032-L/06; UFS 01.06.2011, FSRV/0181-W/10).

Kann die Finanzstrafbehörde auch nach Würdigung aller aufgenommenen Beweise über Tatsachen keine Klarheit erlangen, dürfen diese nicht zum Nachteil des Beschuldigten als gegeben angenommen werden. Verbleibende Zweifel haben sich daher immer zugunsten des Beschuldigten auszuwirken (in *dubio pro reo*) (UFS 09.11.2004, FSRV/0088-W/04).

Zentraler Punkt des Verfahrens ist die Beurteilung der subjektiven Tatseite im Zeitpunkt der Abgabe der Umsatzsteuerjahreserklärung 2007 am 30. April 2008, ob aus der Anzahlungsrechnung die Vorsteuer zu Unrecht geltend gemacht wurde. Gemäß [§ 12 UStG 1994](#) ist Voraussetzung für einen Vorsteuerabzug, dass die Zahlung geleistet wurde und eine Rechnung vorliegt. Außer Streit steht, dass die Zahlung noch im Jahr 2007 geleistet wurde die entsprechende Rechnung vom 31. Dezember 2007 vorliegt.

Nach Vorlage der Unterlagen in der Verhandlung vom 10. September 2013 erscheinen die Aussagen des Beschuldigten insofern glaubwürdig, als sich der für den Berufungssenat bisher gegebene Verdacht, der Beschuldigte hätte allein aus finanziellen Überlegungen durch Ausstellung der gegenständlichen Anzahlungsrechnung (die laut Aussage in der mündlichen Verhandlung vom 19. Februar 2013 im Auftrag des Beschuldigten erstellt wurde) einen Vorsteuerbetrag lukriert, um das wirtschaftliche Überleben der GmbH zu sichern, nicht mehr aufrecht erhalten werden kann.

Aus dem nachträglich vorgelegten und oben erwähnten Kreditvertrag der Bank vom 14. Februar 2008 über einen Kreditrahmen von € 622.000,00 ist abzuleiten, dass die N-GmbH zu diesem Zeitpunkt noch keine gravierenden finanziellen Probleme gehabt hat, da andernfalls die Bank einen Kredit in dieser Höhe sicher nicht bewilligt hätte. Wie rigoros die Banken nach den Rahmenbedingungen der Vorschriften in BASEL II Kredite vergeben, kann als allgemein bekannt vorausgesetzt werden. Die finanziellen Probleme haben laut Erklärung des Beschuldigten erst mit den Forderungspfändungen des Finanzamtes am 20. Mai 2009 begonnen.

Der Vorsteuerbetrag von ca. € 50.000,00 wurde zudem erst am 30. April 2008 in der Jahresumsatzsteuererklärung 2007 geltend gemacht, somit zu einem Zeitpunkt, an dem der GmbH ein ausreichender Kredit für die finanziellen Belange der GmbH zur Verfügung gestanden ist.

Zur subjektiven Tatseite ist festzuhalten, dass die Frage, ob Handlungen oder Unterlassungen mit dem Ziel erfolgen, Abgaben zu verkürzen, meist auf einem nach außen nicht erkennbaren Willensvorgang beruht, auf den – bei einem den Vorsatz verneinenden Täter – nur nach dessen nach außen tretendem Verhalten geschlossen werden kann. Die Ermittlung des nach außen nicht erkennbaren Willensvorganges stellt einen Akt der Beweiswürdigung dar (VwGH 20.4.2006, [2004/15/0038](#)). Bleiben Zweifel bestehen, so darf die Tatsache nicht zum Nachteil des Beschuldigten oder der Nebenbeteiligten als erwiesen angenommen werden (VwGH 22.12.2005, [2002/15/0044](#)).

Wer als Unternehmer tätig wird, hat die damit verbundenen abgabenrechtlichen Verpflichtungen (vgl. insb. die [§§ 119 bis 142 BAO](#)) zu beachten. Will der Abgabepflichtige diese Aufgaben nicht selbst wahrnehmen, kann er die Besorgung der steuerlichen Angelegenheiten auch anderen Personen anvertrauen. Dies befreit ihn jedoch nicht von jedweder finanzstrafrechtlicher Verantwortung. Der Abgabepflichtige ist angehalten, bei der Auswahl dieser Personen sorgsam vorzugehen und sie auch entsprechend zu beaufsichtigen (VwGH 28.1.2005, [2002/15/0154](#)).

In den mündlichen Berufungsverhandlungen hat der Beschuldigte dargelegt, dass er nicht für die Buchhaltung verantwortlich gewesen ist, die Buchhaltung vielmehr im Rahmen der Holding von der AG für die N-GmbH geführt wurde.

Es darf auch nicht übersehen werden, dass sich der Beschuldigte als Geschäftsführer für die Erstellung der verfahrensgegenständlichen Umsatzsteuererklärung 2007 eines qualifizierten Steuerberaters bedient hat, welcher nach seiner Stellungnahme im Rahmen der Betriebsprüfung bei der Verbuchung der Anzahlungsrechnung keine rechtlichen Bedenken hinsichtlich der Geltendmachung des Vorsteuerabzuges gehabt hat.

*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.*

Nach Darstellung des Beschuldigten und aufgrund der nachträglich vorgelegten Unterlagen ist festzustellen, dass der Beschuldigte zum Zeitpunkt der Erstellung der Anzahlungsrechnung bzw. zum Zeitpunkt der Zahlung des Rechnungsbetrages von einer Leistungserbringung durch

die T-GmbH ausgegangen ist. Die Unterlagen bestätigen ein Tätigwerden von Frau R. für den Zeitraum 7. Jänner 2008 bis 4. April 2008 als damalige Mitarbeiterin der T-GmbH für Projekte der N-GmbH. Daraus lässt sich zumindest eine gewisse nachhaltige Tätigkeit der T-GmbH im Sinne der Behauptungen des Beschuldigten ableiten. Somit war zum damaligen Zeitpunkt eine Leistungserbringung ernsthaft beabsichtigt und – wenn auch nachträglich durch Vorlage der Unterlagen – bestätigt.

Dass allenfalls zu einem späteren Zeitpunkt die Tätigkeit nicht im vollen Umfang erbracht wurde und eine Korrektur der Vorsteuer vorzunehmen gewesen wäre, ist nicht Gegenstand dieses Verfahrens.

Zusammengefasst lässt sich aus dem Beweisergebnis nicht ableiten, dass der Beschuldigte es zum Zeitpunkt der Abgabe der Umsatzsteuererklärung 2007 zumindest ernstlich für möglich gehalten und sich damit abgefunden hat, dass durch die Aufnahme der gegenständlichen Anzahlungsrechnung eine rechtswidrige Verkürzung von Umsatzsteuer 2007 bewirkt werden hätte sollen. Mit seiner wenn auch sehr spät erfolgten Vorlage von ergänzenden Unterlagen hat der Beschuldigte seine damaligen Überlegungen ausreichend nachgewiesen, dass er zum Tatzeitpunkt davon ausgegangen ist, dass die in der Anzahlungsrechnung dargestellten Leistungen auch ernsthaft erbracht werden.

Somit kann die für die Verwirklichung einer Abgabenhinterziehung nach [§ 33 Abs. 1 FinStrG](#) geforderte vorsätzliche Handlungsweise des Beschuldigten nicht mit der für ein Finanzstrafverfahren geforderten Sicherheit nachgewiesen werden.

Angesichts der Tatsache, dass es sich beim angeschuldeten Delikt um eine versuchte Abgabenhinterziehung handelt, eine fahrlässige versuchte Abgabenverkürzung jedoch nicht strafbar ist, erübrigte sich die weitere Prüfung, ob dem Beschuldigten eine fahrlässige Handlungsweise anzulasten wäre.

Das angefochtene Erkenntnis des Spruchsenates vom 5. März 2012, SpS 11, war mangels Erfüllung der erforderlichen subjektiven Tatseite aufzuheben und das zur Strafnummer 001 anhängige Finanzstrafverfahren gemäß [§§ 136, 157 FinStrG](#) einzustellen.

Wien, am 15. Oktober 2013