

IM NAMEN DER REPUBLIK

Der Finanzstrafsenat Wien 1 des Bundesfinanzgerichtes hat in der Finanzstrafsache gegen N.N., Adresse1, vertreten durch Dr. Manfred Macher, Rechtsanwalt, Wohllebengasse 16, 1040 Wien, wegen des Finanzvergehens der fahrlässigen Abgabenverkürzung gemäß § 34 Abs. 1 des Finanzstrafgesetzes (FinStrG) über die Beschwerde

- 1.) des Beschuldigten vom 11. April 2012 und
- 2.) der Amtsbeauftragten AB vom 15. März 2012

gegen das Erkenntnis des Spruchsenates beim Finanzamt Wien 1/23 als Organ des Finanzamtes Wien 4/5/10 vom 21. November 2011, SpS, nach der am 9. September 2014 in Abwesenheit des Beschuldigten und in Anwesenheit seines Verteidigers, der Amtsbeauftragten sowie der Schriftührerin A.B. durchgeführten mündlichen Verhandlung folgendes Erkenntnis gefällt:

I.) Der Beschwerde des Beschuldigten N.N. (im folgenden Bf. genannt) wird teilweise Folge gegeben, und bei unverändert aufrecht bleibendem Schulterspruch wegen fahrlässiger Abgabenverkürzung gemäß § 34 Abs. 1 FinStrG in Bezug auf Körperschaftssteuer 2006, der Schulterspruch wegen des Finanzvergehens der fahrlässiger Abgabenverkürzung gemäß § 34 Abs. 1 FinStrG an Kapitalertragsteuer 1-12/2006 in Höhe von € 29.846,43 aufgehoben und das gegen den Bf. mit Bescheid vom 11. August 2011 eingeleitete Finanzstrafverfahren insoweit gemäß §§ 136, 157 FinStrG eingestellt.

Gemäß § 34 Abs. 4 FinStrG wird über den Bf. wegen des unverändert aufrecht bleibenden Schulterspruches wegen des Finanzvergehens der fahrlässigen Abgabenverkürzung an Körperschaftssteuer 2006 in Höhe von € 22.384,82 eine Geldstrafe in Höhe von € 4.000,00 und eine gemäß § 20 Abs. 1 FinStrG für den Fall der Uneinbringlichkeit der Geldstrafe festzusetzende Ersatzfreiheitsstrafe in der Dauer von 10 Tagen verhängt.

Gemäß § 185 Abs. 1 lit. a FinStrG hat der Bf. der Kosten des Finanzstrafverfahrens in Höhe von € 400,00 zu ersetzen.

II.) Die Beschwerde der Amtsbeauftragten wird als unbegründet abgewiesen.

III.) Gegen dieses Erkenntnis ist gemäß Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof nicht zulässig.

Entscheidungsgründe

Mit Erkenntnis des Spruchsenates vom 21. November 2011, SpS, wurde der Bf. der fahrlässigen Abgabenverkürzung gemäß § 34 Abs. 1 FinStrG für schuldig erkannt, er habe im Bereich des Finanzamtes Wien 4/5/10 fahrlässig, als für die abgabenrechtlichen Obliegenheiten der Fa. A-GmbH verantwortlicher Geschäftsführer durch die Abgabe unrichtiger Abgabenerklärungen zur Körperschaftsteuer für das Jahr 2006, sohin unter Verletzung der abgabenrechtlichen Anzeige-, Offenlegungs- und Wahrheitspflicht bescheidmäßig festzusetzende Abgaben, nämlich Körperschaftsteuer 2006 in Höhe von € 22.384,82 verkürzt sowie eine in unterbliebener Entrichtung gelegene Verkürzung der selbst zu berechneten Kapitalertragsteuer für verdeckte Gewinnausschüttung für den Zeitraum 1-12/2006 in Höhe von € 29.486,43 bewirk, in dem er ihre Einbehaltung, Anmeldung und Abfuhr unterlassen habe.

Gemäß § 34 Abs. 4 FinStrG wurde über den Bf. deswegen eine Geldstrafe in Höhe von € 10.000,00 und eine gemäß § 20 Abs. 1 FinStrG für den Fall der Uneinbringlichkeit an deren Stellen tretende Ersatzfreiheitstrafe in der Dauer von 25 Tagen verhängt.

Gemäß § 185 Abs. 1 lit. a FinStrG habe der Bf. die Kosten des Finanzstrafverfahrens in Höhe von € 363,00 zu ersetzen.

Zur Begründung wurde dazu seitens des Spruchsenates ausgeführt, der Bf. sei im Zeitraum 26. November 2003 bis 10. März 2008 Geschäftsführer der Fa. A-GmbH und als solcher für die Wahrnehmung der abgabenrechtlichen Obliegenheiten der Gesellschaft verantwortlich gewesen.

Im Zuge einer abgabenbehördlichen Prüfung sei zu Tage gekommen, dass im Rechenwerk des Unternehmens Aufwendungen für Fremdleistungen geltend gemacht worden seien, die steuerlich nicht abzugsfähig gewesen wären. Konkret handle es sich um Rechnungen der Fa. B-GmbH (Jänner/Februar 2006), der Fa. C-GmbH (März bis Mai 2006), der Fa. D-GmbH (Mai bis September 2006) und der Fa. E-GmbH (November bis Dezember 2006) im Gesamtausmaß von € 358.039,28.

Erhebungen hätten ergeben, dass keines der Unternehmen an der laut Firmenbuch eingetragenen Adresse ansässig gewesen sei und auch keine Geschäftstätigkeit von diesen Orten entfaltet worden wäre. Bei der Fa. D-GmbH sei die UID-Nummer bereits am 2. Juni 2006 begrenzt worden, Rechnungen fänden sich jedoch in der Buchhaltung der Fa. A-GmbH im Zeitraum Mai bis September 2006. Auch bei der Fa. E-GmbH sei die UID-Nummer bereits am 20. Oktober 2006 begrenzt worden, Rechnungen seien für den Zeitraum November und Dezember 2006 vorhanden. Der Bescheid der MA 63 über die Gewerbeberechtigung habe sich weiters als gefälscht herausgestellt. Der eingetragene

Geschäftsführer der Fa. E-GmbH sei ein namentlich genannter tschechischer Student gewesen, der seinen Reisepass im Frühjahr 2006 verloren habe.

Da jedoch nachweislich Leistungen erbracht worden seien, sei im Schätzungswege eine Anerkennung im Ausmaß von € 268.500,00 erfolgt, sodass für das Jahr 2006 € 89.539,28 nicht als Betriebsausgabe anzuerkennen gewesen wären. Der nichtanerkannte Aufwand stelle eine verdeckte Gewinnausschüttung dar und sei der Kapitalertragsbesteuerung zu unterziehen gewesen.

Die sich aus den Feststellungen der Betriebsprüfung ergebenden Mehrsteuern würden zugleich die strafbestimmenden Wertbeträge darstellen.

Der Bf. habe sich leugnend verantwortet. Zum Beweis, dass er nicht vorsätzlich gehandelt habe, habe er einerseits versucht, seinen Bauleiter verantwortlich zu machen und legte andererseits Kopien von Firmenbuchauszügen der inkriminierten Firmen sowie Unbedenklichkeitsbescheinigungen des Finanzamtes vor.

Die Verantwortung des Bf. vermöge nur teilweise zu überzeugen. Auffallend sei, dass die einzelnen Urkunden einander derart gleichen, dass schon aufgrund des äußereren Erscheinungsbildes deren Echtheit und somit auch deren Richtigkeit in Zweifel gezogen werden müsse. Auch wäre der Bf. verpflichtet gewesen, selbst Erhebungen über die Firmen zu tätigen. Dies wäre ihm aufgrund seiner geistigen und körperlichen Fähigkeiten möglich und auch zumutbar gewesen.

Nach Zitieren der maßgeblichen Gesetzesbestimmungen stellte der Spruchsenat fest, das Verhalten des Bf. erfülle das vom Gesetz vorgegebene Tatbild in objektiver und subjektiver Hinsicht, da dem Bf. als realitätsbezogenen im Wirtschaftsleben stehenden Geschäftsmann die ihn treffenden abgabenrechtlichen Verpflichtungen, ebenso wie die Konsequenz pflichtwidrigen Verhaltens, nämlich das Bewirken von Abgabenverkürzungen zumindest fahrlässig vorzuwerfen und diesen auch die Einhaltung der Vorschriften nach seinen persönlichen Eigenschaften und Verhältnissen zumutbar gewesen sei. Der Bf. habe dadurch, dass er sich von der Echtheit und Richtigkeit der Urkunden nicht überzeugt habe, jene Sorgfalt außer Acht gelassen, zu der er als Geschäftsführer verpflichtet gewesen wäre und er habe deshalb nicht erkannt, dass er einen Sachverhalt verwirkliche, der einem gesetzlichen Tatbild entspreche.

Bei der Strafzumessung sah der Spruchsenat als mildernd die Unbescholtenheit des Bf. als erschwerend hingegen keinen Umstand an.

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

Bei Bedachtnahme auf diese Strafzumessungsgründe und die Täterpersönlichkeit sei die ausgesprochene Geld- und Ersatzfreiheitsstrafe schuld- und tatangemessen. Die übrigen Entscheidungen würden sich auf die im Spruch angeführten Gesetzesstellen gründen.

Gegen dieses Erkenntnis des Spruchsenates richten sich die vorliegenden frist- und formgerechten Berufungen des Bf. vom 11. April 2012 und der Amtsbeauftragten vom 15. März 2012, welche nunmehr gemäß § 265 Abs. 1s lit. a FinStrG vom Bundesfinanzgericht als Beschwerden zu erledigen sind.

Der Bf. beantragt mit seiner Beschwerde, das bekämpfte Erkenntnis vom 21. November 2011 ersatzlos aufzuheben.

Der Bf. sei verurteilt worden, weil er in fahrlässiger Weise mit Subfirmen im Baugewerbe in Geschäftsverbindung getreten wäre und die von diesen in Rechnung gestellten Beträge abgesetzt habe, ohne dass er deren Berechtigung, Rechnung an ihn zu legen, sorgfältig überprüft habe.

Es stehe außer Zweifel, dass nachweislich Leistungen erbracht worden seien. Die Betriebsprüfung habe ohne nähere Begründung angenommen, dass 50% der verbuchten Rechnungen auszuscheiden seien. Grund dafür sei gewesen, dass einzelne Firmen eine abgelaufene UID-Nummer gehabt hätten, gefälschte Gewerbescheine verwendet und an der angegebenen Adresse angeblich nicht ansässig gewesen seien. Angeblich sei von diesen Firmen keine Geschäftstätigkeit entfaltet worden. Andererseits sei jedoch anerkannt, dass nachweislich Leistungen erbracht worden seien. Diese beiden Tatsachen stünden im Widerspruch. Dass UID-Nummern kurz vor oder nach der Beauftragung außer Kraft getreten seien, sei möglich. Üblicherweise würden UID-Nummern vor Aufnahme der Geschäftsbeziehungen kontrolliert. Es sei auch möglich, dass dem Bf. gefälschte Gewerbescheine in Kopie übergeben worden seien. Die Fälschung habe der Bf. jedoch nicht erkannt. Wenn im Laufe der Verhandlung erfahrene Finanzbeamte oder Richter die von den beauftragten Firmen vorgelegten Gewerbescheine aufgrund von übereinstimmenden Buchstabenfolgen oder Abstempelungen zum Schluss kommen, dass eine Fälschung vorliege, könne vom Bf. eine derartige Überprüfbarkeit und Erfahrung sowie Übersicht nicht abverlangt werden, da er ja keinen Anlass gesehen habe, die verschiedenen Gewerbescheine zu vergleichen. Auch einen gefälschten oder gestohlenen Reisepass könne der Bf. nicht feststellen, er habe nicht die gleichen Möglichkeiten wie die Finanzverwaltung.

Es könne dem Bf. auch nicht zum Vorwurf gemacht werden, dass er seinen Bauleiter mit der Überprüfung der zu beauftragenden Subfirmen eingesetzt habe. Die Überprüfung von Subfirmen sei nicht unbedingt Aufgabe des Geschäftsführers. Es könne nicht angenommen werden, dass zum Beispiel Herr Dr. X. die Subfirmen der Y-AG persönlich überprüfe.

Es werde auf das Verfahren SpS XY verwiesen, in welchem der damalige Bauleiter und jetzige Geschäftsführer C.D. zwei Schnellheftmappen mit Unterlagen über die beschäftigten Subfirmen vorgelegt habe. Er gebe auch an, dass er auftragsgemäß und später als Geschäftsführer im eigenen Namen, sämtliche Subfirmen ordnungsgemäß überprüft habe. Die in vorgelegten Mappen gesammelten Dokumente über die Subfirmen würden diese Tatsache beweisen. Wenn der vom Bf. beauftragte Bauleiter in einer für ihn

verständlichen Weise diese Überprüfungen durchgeführt habe, könne nicht angenommen werden, dass er die Sorgfalt außer Acht gelassen habe, zu der er nach den Umständen verpflichtet gewesen sei. Wenn der Bauleiter die Überprüfungen der Subfirmen berichtet und augenscheinlich ordentliche Dokumente vorläge, sei es dem Bf. nicht zuzumuten, kriminalistische Untersuchungen anzusetzen.

Es werde beantragt C.D. als Zeugen zu befragen, wie die Kontrollen der Subfirmen durchgeführt worden seien und wie er an den Bf. berichtet habe. Des Weiteren mögen die im Verfahren SpS XY vorgelegten Dokumente amtlich beschafft oder deren Vorlage durch C.D. veranlasst werden, zum Beweis dafür, dass die Kontrollen nicht fahrlässig gewesen seien. Das Verhalten des Bf. habe daher das vom Gesetz vorgegebene Tatbild in subjektiver Hinsicht nicht erfüllt, da alle einen im Wirtschaftsleben stehenden Geschäftsmann zumutbaren Vorkehrungen getroffen worden seien.

Die Amtsbeauftragte beantragt in ihrer Beschwerde vom 15. März 2012, den Bf. einer Abgabehinterziehung gemäß § 33 Abs. 1 FinStrG für schuldig zu sprechen und die Strafe mit € 20.000,00 neu zu bemessen.

Zur Begründung wird ausgeführt, im Zuge der abgabenbehördlichen Prüfung sei zu Tage gekommen, dass im Rechenwerk der Fa. A-GmbH Aufwendungen für Fremdleistungen geltend gemacht worden seien, die steuerlich nicht abzugsfähig wären. Konkret handle es sich die um im angefochtenen Erkenntnis des Spruchsenates angesprochenen Rechnungen der Fa. B-GmbH (Jänner/Feber 2006), Fa. C-GmbH (März bis Mai 2006), Fa. D-GmbH (Mai bis September 2006 und Fa. E-GmbH (November bis Dezember 2006) im Gesamtausmaß von € 358.039,28.

Aufgrund des vorliegenden Sachverhaltes und der Abfolge der Gesellschaften im Leistungszeitraum sei von Deckungsrechnungen auszugehen. Der Beschuldigte habe Kenntnis davon haben müssen, dass er in lückenloser Abfolge Rechnungen von stets dubiosen Subfirmen im Rechenwerk gehabt habe; er habe somit zumindest bedingt vorsätzlich – und nicht bloß fahrlässig – gehandelt.

Im Zuge des eingeleiteten Finanzstrafverfahren gegen den Bf. (verantwortlich für 2006) und den Nachfolgegeschäftsführer C.D. seien Unterlagen vom Verteidiger vorgelegt worden, die beweisen sollten, dass es sich um „seriöse“ Subfirmen gehandelt habe. Wie aus der beiliegenden Aufstellung zu entnehmen sei, sei laut des anlässlich der Betriebsprüfung beantworteten Fragenvorhaltes angegeben worden, dass bei allen eingesetzten Firmen stets ein Firmenbuchauszug abverlangt worden sei. Bei einer „normalen“ Geschäftsverbindung würde dieser Firmenbuchauszug unmittelbar vor Auftragsvergabe eingeholt werden. Bei der Fa. C-GmbH, Fa. D-GmbH und Fa. B-GmbH seien die Firmenbuchauszüge nach der Auftragsvergabe eingeholt worden. Bei der Fa. C-GmbH sei der Firmenbuchauszug mit Stand 7. April 2006 erstellt worden, zu einem Zeitpunkt als K. gar nicht mehr Geschäftsführer gewesen sei. Laut Fragenbeantwortung habe aber nur K. das Unternehmen vertreten.

Laut Vorhaltsbeantwortung sei auch die Personenidentität mittels Ausweises und Firmenbuchauszug überprüft worden. Unter den vorgelegten Unterlagen befindet sich jedoch nur eine Ausweiskopie des Geschäftsführers der Fa. D-GmbH. Laut Urkundensammlung sei der Geschäftsführer der Fa. E-GmbH übrigens nur der tschechischen, nicht aber der deutschen Sprache mächtig, weshalb sich die Frage aufdränge, wie die Besprechungen durchgeführt worden seien.

Als weiteres Indiz, dass offenbar eigenes Personal über Scheinfirmen abgedeckt worden sei, sei der Umstand zu nennen, dass einige Arbeiter zunächst bei der Fa. B-GmbH, dann bei der Fa. C-GmbH beschäftigt gewesen seien. Auch die Leistungsdokumentierung entspreche nicht der „üblichen“ Dokumentierung. Die Auftragsschreiben enthielten kein Volumen, Aufzeichnungen über geleistete Arbeitsstunden seien nicht vorhanden, die Unterschriften auf den Aufträgen seien nicht ident mit dem Musterzeichnungen laut Firmenbuch, die Abrechnungen würden zum Teil auf Quadratmeter oder Kubikmeter lauten, obwohl Stunden für das Personal aufgezeichnet und verrechnet worden seien sollen.

Zusammenfassend sei festzuhalten, dass die vorlegten Unterlagen offenbar als Dokumentation zur Vorlage bei der Behörde gesammelt worden seien, ein Beweis, dass diese Unternehmen tatsächlich tätig gewesen seien und nicht nur als Schein-Subfirmen eingesetzt wurden, habe nicht erbracht werden können. Alle Geschäftsführer der vier Unternehmen seien nicht mehr in Österreich gemeldet. K. (Fa. C-GmbH) sei nur bis 28. April 2006 in Österreich gemeldet gewesen, L. (Fa. E-GmbH) gar nicht, M. (Fa. B-GmbH) und N. (Fa. D-GmbH) seien an derselben Adresse gemeldet gewesen.

Es werde daher ein Schulterspruch wegen Abgabenhinterziehung gemäß § 33 Abs. 1 FinStrG, wie in der an den Spruchsenat übermittelten Anlastung, beantragt.

Ihm Rahmen der mündlichen Verhandlung vom 19. Februar 2013 gab der Bf. zu seinen persönlichen Verhältnissen und zu seiner wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit auf Befragung zu Protokoll, er sei arbeitslos und beziehe ein monatliches Arbeitslosengeld von ca. € 800,00, habe kein Vermögen und Alimentationsschulden i.H.v. ca. € 12.000,00. Er habe zudem Sorgepflichten für 2 Kinder in Höhe von € 550,00 monatlich.

Die Steuererklärungen seien von der Steuerberaterin E.F. erstellt, die dazugehörigen Belege von seiner Sekretärin G.H. (Schwester) gesammelt und der Steuerberatung weitergegeben worden. Die Buchhaltung sei ebenfalls von der Steuerberatungskanzlei erstellt worden.

Wenn der Polier C.D. (Schwager des Bf.) zu ihm gekommen sei und mitgeteilt habe, dass Bedarf an Arbeitskräften bestehne, dann wären diese über persönliche Kontakte (Landsmänner) besorgt worden. Die Arbeitskräfte hätte der Bf. bzw. sein Schwager in Lokalen angetroffen bzw. seien sie von diesen sogar angesprochen worden, ob Arbeit vorhanden wäre. Die Arbeitskräfte seien meistens durch C.D. per Telefon akquiriert worden bzw. hätten sich diese per Telefon beworben. C.D. habe dann die entsprechenden Unterlagen von den jeweiligen Geschäftsführern abverlangt. (UB, Reisepässe, etc.).

Der Bf. gab weiter zu Protokoll, die Subfirmen auch ein bisschen kontrolliert zu haben. Er sei sich sicher gewesen, dass es diese Firmen tatsächlich gegeben habe, weil Krankenkassenanmeldungen und diverse andere Unterlagen dieser Firmen vorgelegt worden seien.

Mit jeder der genannten Subfirmen habe es im Vorhinein eine vertragliche Vereinbarung und einen schriftlichen Auftrag, welche Leistungen zu erbringen sind, gegeben. Auf welche Art und Weise C.D. die Leistung der Subfirmen überprüft habe, könne er nicht sagen, dafür sei er nicht zuständig gewesen.

Auf Vorhalt, dass die Leistungserbringung durch die Subfirmen nicht ordnungsgemäß anhand von Stundenlisten nachgewiesen hätte werden können, Auftragsschreiben allgemein gehalten gewesen seien und Abrechnungen teilweise nicht den Aufträgen entsprochen hätten, erwiderte der Bf., dass diese Aufträge immer pauschal für eine bestimmte Anzahl von Quadratmetern (z.B. Schalung) gelautet hätten und so abgerechnet worden seien.

Mit den Geschäftsführern der genannten Subfirmen habe der Bf. nie gesprochen, sondern mit Arbeitern, die er persönlich gekannt habe und die ihre Arbeit per Telefon oder privat in Lokalen angeboten hätten.

Im Rahmen der wegen Krankheit des Bf. mit Einverständnis des Verteidigers in dessen Abwesenheit durchgeföhrten fortgesetzten mündlichen Verhandlung vor dem Bundesfinanzgericht vom 9. September 2014 hielt der Bf. sein bisheriges Vorbringen unverändert aufrecht.

Ergänzend brachte der Verteidiger auf Befragung vor, dass die Übernahme der Geschäftsführung durch C.D. ab 11. März 2008 aufgrund der offensichtlichen Alkoholkrankheit des Bf. erfolgte. Der Zeuge C.D. sei sowohl familiär als auch beruflich mit dem Bf. verbunden gewesen und er habe zur Rettung der Gesellschaft und auch der eigenen Existenz die Geschäftsanteile der Fa. A-GmbH und auch deren Geschäftsführung übernommen. C.D. habe auf Grund des Umstandes, dass der Bf. bereits im Jahr 2006 durch seine Alkoholkrankheit beeinträchtigt gewesen sei, schon damals eine Vielzahl von Aufgaben, die durch einen Geschäftsführer erledigt hätten werden müssen, faktisch übernommen.

Über die Beschwerde 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.

§ 34 Abs. 1 FinStrG macht sich einer fahrlässigen Abgabenverkürzung schuldig, wer fahrlässig unter Verletzung einer abgabenrechtlichen Anzeige-, Offenlegungs- oder Wahrheitspflicht eine Abgabenverkürzung bewirkt.

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 § 8 Abs. 2 FinStrG handelt fahrlässig, wer die Sorgfalt außer acht lässt, zu der er nach den Umständen verpflichtet ist und nach seinen geistigen und körperlichen Verhältnissen befähigt ist und die ihm zuzumuten ist, und deshalb nicht erkennt, dass er einen Sachverhalt verwirklichen könne, der einen gesetzlichen Tatbild entspricht. Fahrlässig handelt auch, wer es für möglich hält, dass er einen solchen Sachverhalt verwirkliche, ihn aber nicht herbeiführen will.

Gemäß § 265 Abs. 1s lit. a FinStrG sind die zum 31. Dezember 2013 beim unabhängigen Finanzsenat als Finanzstrafbehörde zweiter Instanz anhängigen Rechtsmittel vom Bundesfinanzgericht als Beschwerden im Sinne des Art. 130 Abs. 1 B-VG zu erledigen und wirken bereits gestellte Anträge auch gegenüber dem Bundesfinanzgericht.

Unbestritten war der Bf. im Zeitraum 26. November 2003 bis 10. März 2008 allein vertretungsbefugter handelsrechtlicher Geschäftsführer der Fa. A-GmbH und als solcher auch für die Abgabe zeitgerechter und richtiger Steuererklärungen verantwortlich. Die Abgabe der unrichtigen Körperschaftsteuererklärung 2006 erfolgte am 31. Oktober 2007, also im Zeitraum der Geschäftsführung des Bf.

Auch die im Rahmen der Außenprüfung (Bericht vom 28. Juni 2011) festgestellte verdeckte Gewinnausschüttung fällt somit in den Zeitraum der Geschäftsführung des Bf.

Ab 11. März 2008 übernahm C.D. die Geschäftsführung der genannten GmbH.

Dem angefochtenen Erkenntnis des Spruchsenates liegen in objektiver Hinsicht die Feststellungen einer mit Bericht vom 28. Juni 2011 abgeschlossenen Außenprüfung der Fa. A-GmbH zur Tz. 1 sowie der Niederschrift über die Schlussbesprechung vom 27. Juni 2011 unter Punkt 1.) (Fremdleistungen 2006) zugrunde.

Unter Punkt 1.1.) der Niederschrift über die Schlussbesprechung wird zu den nichtanerkannten Aufwendungen betreffend Fremdleistungen der Fa. B-GmbH ausgeführt, dass diese in den Monaten Jänner und Februar 2006 Fakturen an die Fa. A-GmbH gelegt hat. Mit Beschluss des Handelsgerichtes Wien vom 12342006 wurde das Konkursverfahren über das Vermögen der Fa. B-GmbH eröffnet. Am Sitz des Unternehmens ist nach dem Bericht der Masseverwalterin nachweislich keine Geschäftstätigkeit entfaltet worden. Der Geschäftsführer dieser GmbH war an seiner Wohnadresse unbekannt. Aus dem Bericht der Masseverwalterin vom 27. März 2006 geht weiters hervor, dass die Fa. B-GmbH im Zeitpunkt der Konkurseröffnung weder Anlage- noch Umlaufvermögen hatte, jedoch 63 Dienstnehmer beschäftigte, die von der Masseverwalterin gekündigt wurden. Die letzte Bilanz stammte aus 2003, eine laufend Buchhaltung konnte nicht vorgefunden werden.

Zu den nicht anerkannten Fremdleistungen der Fa. C-GmbH, über deren Vermögen mit Beschluss des Handelsgerichtes Wien vom 56782006 der Konkurs eröffnet wurde, wird unter Punkt 1.2.) der Niederschrift über die Schlussbesprechung festgestellt, dass namens dieser GmbH Fakturen in den Monaten März bis Mai 2006 ausgestellt wurden. Ein Werkvertrag konnte nicht vorgelegt werden, auch keine Stundenlisten mit den Namen der Arbeiter. Aus dem Bericht des Masseverwalters geht hervor, dass kein Anlage- bzw. Umlaufvermögen vorhanden waren. Auch konnte keine Buchhaltung vorgefunden werden. Mit beiden im Firmenbuch eingetragenen Geschäftsführern war eine Kontaktaufnahme nicht möglich und diese waren auch an ihren Wohnadressen nicht bekannt gewesen. Die Wohnadresse des Geschäftsführers K. war ident mit dem Firmensitz der Gesellschaft, an dem keine Geschäftstätigkeit entfaltet wurde. Im Zeitpunkt der Eröffnung des Konkursverfahrens hatte die Fa. C-GmbH 69 Dienstnehmer bei der Wiener Gebietskrankenkasse angemeldet, obwohl eine tatsächliche Geschäftstätigkeit nicht feststellbar war.

Hinsichtlich der als betrieblicher Aufwand geltend gemachten Fremdleistungen der Fa. D-GmbH geht aus Punkt 1.3.) der Niederschrift über die Schlussbesprechung hervor, dass namens dieser Gesellschaft Fakturen in den Monaten Mai bis September 2006 gelegt wurden. Ein Werkvertrag konnte nicht vorgelegt werden, auch keine Stundenlisten mit den Namen der Arbeiter. Mit Beschluss des Handelsgerichtes Wien vom 910112006 wurde das Konkursverfahren über deren Vermögen eröffnet. Durch Außendiensterhebungen der Abgabenbehörde vom 9. Juli 2006 wurde festgestellt, dass es sich beim Firmensitz dieser Gesellschaft um eine reine „Postadresse“ handelte. Die Gültigkeit der UID-Nummer wurde mit 2. Juni 2006 begrenzt worden, nachdem der Vollstrecker des Finanzamtes am 16. Mai 2006 feststellte, dass am Firmensitz laut Firmenbuch nie eine Geschäftstätigkeit ausgeübt wurde.

Unter Punkt 1.4.) der Niederschrift über die Schlussbesprechung hält der Prüfer betreffend Fremdleistungen der Fa. E-GmbH (vorgelegte Fakturen aus den Monaten November und Dezember 2006) fest, dass die Gültigkeit der UID-Nummer dieser GmbH mit 20. Oktober 2006 begrenzt wurde. Im Rahmen von Erhebungen des Finanzamtes Wien 2/20 als Finanzstrafbehörde (Bericht an das Finanzamt Wien 4/5/10 vom 30. November 2006) wurde festgestellt worden, dass an der im Firmenbuch als Firmensitz eingetragenen Adresse kein Unternehmen dieses Namens ansässig war. Der vorgelegte Bescheid der MA 63 über die Gewerbeberechtigung war laut Auskunft der Gewerbebehörde gefälscht. Herr B.R., laut Firmenbuch der Geschäftsführer dieser GmbH, war in Wirklichkeit ein unbescholtener tschechischer Student, der seinen Reisepass im Frühjahr 2006 verloren und keinen Wohnsitz in Österreich und auch keinerlei Bezug zur Gesellschaft hatte.

Zusammenfassend wird daher in der Niederschrift über die Schlussbesprechung unter Punkt 1.5.) festgehalten, es bestehe der begründete Verdacht, dass es sich bei den Fakturen der oben genannten GmbH's um Deckungsrechnungen handle.

Da nachweislich Leistungen an die Fa. A-GmbH erbracht wurden, jedoch deren tatsächliche Höhe nicht eruierbar war, wurden diese gemäß § 184 BAO im

Schätzungswege in Höhe von € 268.500,00 ermittelt, sodass sich ein nichtanerkannter Aufwand 2006 in Höhe von € 89.539,28 ergab. Dieser nichtanerkannte Aufwand wurde von der Abgabenbehörde als verdeckte Ausschüttung angesehen und der Kapitalertragsteuer unterzogen.

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

Der erkennende Senat des Bundesfinanzgerichtes schließt sich den Feststellungen der Außenprüfung, dass die an die Fa. A-GmbH erbrachten Leistungen tatsächlich nicht von den genannten Subfirmen erbracht wurden, es sich somit um Deckungsrechnungen zu Gunsten anderer, namentlich nicht bekannter Leistungserbringer handelt, in freier Würdigung der vorliegenden Beweise an.

Die Ermittlungen im Rahmen der abgabenbehördlichen Prüfung und auch im Zuge des gegenständlichen Finanzstrafverfahrens haben zweifelsfrei ergeben, dass die Subfirmen Fa. B-GmbH, Fa. C-GmbH , Fa. D-GmbH und Fa. E-GmbH, welche im Jahr 2006 als behauptete Subunternehmer für die Firma A-GmbH zeitlich aufeinander folgend tätig gewesen sein sollen, tatsächlich keine Geschäftstätigkeit und an den im Firmenbuch eingetragenen Adressen ausgeübt haben.

Alle vier hier in Rede stehenden Subfirmen waren an ihrer Adresse laut Firmenbuch nicht bekannt und haben keine Geschäftstätigkeit am Sitz der jeweiligen Firma entfaltet. Auch ihre Geschäftsführer waren an den jeweiligen Firmensitzen unbekannt und haben sich nach den Erhebungen der Masseverwalter und der Abgabenbehörde dort auch nie aufgehalten. Die im Rahmen des erstinstanzlichen Verfahrens vorgelegten Angebote und Auftragsschreiben waren pauschal abgefasst, ein genaues Auftragsvolumen daraus nicht erkennbar. Die vorgelegten Stundenlisten waren ebenfalls nicht detailliert und enthielten keine Namen von Arbeitnehmern. Allen vier Subfirmen ist gemeinsam, dass über deren Vermögen zeitnah, nach Ausstellen der hier in Rede stehenden Rechnungen, das Konkursverfahren eröffnet wurde.

Die vom Bf. zum Beweis dafür, dass es sich bei den hier in Rede stehenden Subfirmen um tatsächliche existente Unternehmen gehandelt hat, vorgelegten Unterlagen in Form von Firmenbuchauszügen, Gewerbeberechtigungen und Nachweisen über die steuerliche Erfassung der Subunternehmen machen zwar die ohnehin nicht strittige Tatsache glaubhaft, dass es sich bei den vier Subunternehmen um im Firmenbuch eingetragene und steuerliche erfasste GmbH's gehandelt hat, tragen aber nicht zur Frage der tatsächlich erfolgten Leistungserbringung der bezeichneten Subfirmen bei.

§ 162 Abs. 1 BAO lautet:

Wenn der Abgabepflichtige beantragt, dass Schulden, andere Lasten oder Aufwendungen abgesetzt werden, so kann die Abgabenbehörde verlangen, dass

der Abgabepflichtige die Gläubiger oder die Empfänger der abgesetzten Beträge genau bezeichnet.

Gemäß § 162 Abs. 2 BAO sind die beantragten Absetzungen nicht anzuerkennen, soweit der Abgabepflichtige die von der Abgabenbehörde gemäß Abs. 1 verlangten Angaben verweigert.

Die von der Betriebsprüfung nicht anerkannten Rechnungen der Subfirmen Fa. B-GmbH, Fa. C-GmbH, Fa. D-GmbH und Fa. E-GmbH, welcher der gegenständlichen Körperschaftsteuerverkürzung 2006 zugrunde liegen, sind daher gemäß § 162 BAO vom Betriebsausgabenabzug (zur Gänze) ausgeschlossen.

Da jedoch nach den Prüfungsfeststellungen nachweislich Leistungen an die Fa. A-GmbH erbracht wurden, jedoch die tatsächliche Höhe der erbrachten Leistung nicht eruierbar war, wurden diese Leistungen gemäß § 184 BAO im Schätzungswege in Höhe von € 268.500,00, das sind 75% der als Betriebsausgabe mit Scheinrechnungen geltend gemachten Leistungen, vom Prüfer anerkannt. Bei dieser Schätzung der an die Fa. A-GmbH tatsächlich erbrachten Leistungen handelt es sich nach Dafürhalten des Bundesfinanzgerichtes um eine dem Bf. sehr entgegen kommende und den Anforderung des Finanzstrafrechtes (§ 98 Abs. 3 FinStrG) jedenfalls genügende Schätzung. Dies deswegen, weil es doch offenkundiges Ziel bei Aufnahme von Scheinrechnungen in das Rechenwerk ist, wesentlich höhere als die tatsächlich getätigten Aufwendungen steuerlich geltend zu machen, wobei nach der Verwaltungsübung in vergleichbaren Fällen aufgrund der Erfahrungen im Baugewerbe maximal 50% der mit Scheinrechnungen geltend gemachten Aufwendungen als Betriebsausgabe steuermindernd anerkannt werden.

Die aus dem nichtanerkannten Aufwand in Höhe von € 89.539,28 resultierende Körperschaftsteuerverkürzung 2006 in Höhe von € 22.384,82 kann daher objektiv zweifelsfrei als erwiesen angenommen werden. Die von der Amtsbeauftragten in ihrer Beschwerden aufgezeigten Indizien (einige Arbeiter waren zunächst bei der Fa. B-GmbH und in der Folge dann bei der Fa. C-GmbH beschäftigt, die Leistungsdokumentierungen entsprechen nicht den üblichen, die Auftragsschreiben enthielten keine Volumen, Aufzeichnungen über geleistete Arbeitsstunden waren nicht vorhanden, die Unterschriften auf den Aufträgen sind nicht ident mit den Musterzeichnungen laut Firmenbuch, Abrechnungen lauten zum Teil auf Quadratmeter oder Kubikmeter, obwohl Stunden für das Personal aufgezeichnet wurden), welche gegen eine Leistungserbringung durch die genannten Subfirmen sprechen, werden vom Bundesfinanzgericht als zutreffend erachtet.

Nicht mit der für ein Finanzstrafverfahren erforderlichen Sicherheit konnte aufgrund der Aktenlage, der Ergebnisse der Außenprüfung sowie aufgrund der im Beschwerdeverfahren aufgenommenen Beweise erwiesen werden, dass die im Rahmen der Außenprüfung nicht anerkannten Zahlungen für Leistungen der genannten Subunternehmer zu einem Viertel dem Bf. als verdeckte Gewinnausschüttung zugeflossen sind. Für einen Nachweis, dass sich der Bf. als verantwortlicher Geschäftsführer der Fa. A-GmbH im Jahr 2006 persönliche Vorteile gewährt hätte, bietet die Beweislage

keine ausreichenden Anhaltspunkte. Diesbezügliche Indizien bzw. eine diesbezügliche Verdachtslage, wie sie im zugrunde liegenden Bericht über die Außenprüfung dargestellt wurde, sind für Zwecke eines finanzstrafrechtlichen Nachweises nicht ausreichend. Es war daher mit Verfahrenseinstellung gemäß §§ 136, 157 FinStrG in Bezug auf Kapitalertragsteuer 1-12/2006 in Höhe von € 29.846,43 vorzugehen.

Der Bf. führte in seiner nunmehr gemäß § 265 Abs. 1s lit. a FinStrG vom Bundesfinanzgericht als Beschwerde zu erledigenden Berufung zur subjektiven Tatseite aus, die Kontrolle der Subunternehmer sei hauptsächlich durch den Polier der Firma, C.D. (Schwager des Bf.), vorgenommen worden, auf dessen ordnungsgemäßes Handeln er vertraut habe. Wenn Bedarf an Arbeitskräften bestanden habe, seien diese über persönliche Kontakte (Landsmänner) besorgt worden. Die bei Subfirmen beschäftigten Arbeitskräfte seien in Lokalen angesprochen worden oder sie hätten persönlich nach Arbeit gefragt. C.D. habe die Arbeitskräfte auch per Telefon akquiriert oder diese hätten sich telefonisch beworben. Sein Polier habe dann die entsprechenden Unterlagen von den Firmen abverlangt (UB, Reispässe, Firmenbuchauszüge, Krankenkassenanmeldungen usw.). Der Bf. selbst habe die Firmen "*ein bisschen kontrolliert*" und er sei sich sicher gewesen, dass es diese Firmen tatsächlich gegeben habe, weil Krankenkassenanmeldungen und diverse andere Unterlagen der Firmen vorgelegen seien.

Mit dieser Aussage gesteht der Bf. das Vorliegen einer fahrlässigen Abgabenverkürzung an Körperschaftsteuer 2006 ein, weil er eine genaue Überwachung des Poliers der GmbH bei der Kontrolle der Subunternehmer unterlassen und sich insoweit auf seinen Erfüllungsgehilfen verlassen hat. Schon allein die vom Bf. beschriebene Methode der Geschäftsanbahnung (über Arbeitnehmer von Subfirmen in Lokalen bzw. per Telefon) in der bekanntermaßen bekanntermaßen verkürzungsanfälligen Baubranche hätte einen sorgfältigen Geschäftsführer dazu veranlassen müssen, selbst genaue und lückenlose Kontrollen der Subunternehmer hinsichtlich deren tatsächlicher Existenz (tatsächliche Ansässigkeit des Subunternehmens an der Firmenadresse, persönliche Kontakte mit tatsächlich in Österreich ansässigen Geschäftsführern) durchzuführen.

Auch die Abwicklung der gegenständlichen Geschäfte (keine detaillierten schriftliche Angebote und Abrechnungen, keine detaillierten Leistungsaufzeichnungen der Subunternehmer, pauschale Abrechnungen) hätte einen sorgfältigen und ordnungsgemäßem Geschäftsführer dazu veranlassen müssen, genaue Kontrollen hinsichtlich der Identität der Auftragnehmer und die Richtigkeit der von diesen abgerechneten Leistungen durchzuführen. Indem der Bf. die nach den Umständen gebotene Sorgfalt, die von einem Geschäftsführer aus dem Baugewerbe in Anbetracht der Rahmenbedingungen, unter denen die gegenständlichen Geschäfte abgelaufen sind, verlangt werden muss und die er auch nach seinen geistigen Fähigkeiten zweifelsfrei einzuhalten Imstande gewesen wäre, weitgehend außer acht gelassen hat, kann jedenfalls eine fahrlässige Handlungsweise im Bezug auf die Abgabe einer unrichtigen

Körperschaftsteuererklärung 2006 und somit eine fahrlässige Abgabenverkürzung gemäß § 34 Abs. 1 FinStrG an Körperschaftsteuer 2006 als erwiesen angenommen werden.

Entgegen dem Beschwerdevorbringen der Amtsbeauftragten konnte daher aus den dargestellten Gründen das Vorliegen einer Abgabenhinterziehung gemäß § 33 Abs. 1 FinStrG an Körperschaftsteuer und Kapitalertragsteuer 2006 nicht erwiesen werden, weswegen der ihrer diesbezüglichen Beschwerde kein Erfolg beschieden sein konnte.

Aufgrund der mit dem gegenständlichen Erkenntnis erfolgten teilweisen Verfahrenseinstellung war mit einer Strafneubemessung vorzugehen.

Unter Zugrundelegung einer fahrlässigen Handlungsweise des Bf. sah das Bundesfinanzgericht als mildernd die finanzstrafrechtliche Unbescholtenseit des Bf., die zwischenzeitig erfolgte volle Schadensgutmachung sowie das längere Zurückliegen der Tat bei zwischenzeitigem Wohlverhalten des Bf., als erschwerend hingegen keinen Umstand an.

Bei Berücksichtigung einer derzeit sehr eingeschränkten wirtschaftlichen Situation des seit längerer Zeit krankheitsbedingt arbeitslosen Bf. (monatliches Arbeitslosengeld € 800,00, Alimentationsschulden in Höhe von ca. € 12.000,00, Sorgepflichten für zwei Kinder in Höhe von € 550,00 monatlich; kein Vermögen) erweist sich nach Ansicht des Bundesfinanzgerichtes die aus dem Spruch des gegenständlichen Erkenntnisses ersichtliche Geldstrafe als tat- und schuldangemessen.

Die ebenfalls reduzierten Ersatzfreiheitsstrafe, welche gemäß § 20 Abs. 1 FinStrG für den Fall der Uneinbringlichkeit zu bemessen ist, entspricht nach Dafürhalten des erkennenden Senates dem festgestellten Verschulden des Bf. unter Berücksichtigung der oben genannten Milderungsgründe.

Gemäß § 185 Abs. 1 lit. a FinStrG waren die Kosten des erst- und zweitinstanzlichen Verfahrens in Höhe von 10% der verhängte Geldstrafe zu bestimmen.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Zur Zulässigkeit der Revision

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

Einer Rechtsfrage kommt grundsätzliche Bedeutung zu, wenn das Erkenntnis von vorhandener Rechtsprechung des VwGH abweicht, diese uneinheitlich ist oder fehlt.

Das gegenständliche Erkenntnis weicht nicht von der Rechtsprechung des VwGH ab und hatte auch die Klärungen des Sachverhaltsfragen zum Gegenstand, nach deren Lösung sich die Entscheidungfindung eindeutig aus dem Gesetz ergab.

Da die Voraussetzungen des Art. 133 Abs. 4 B-VG nicht erfüllt sind, ist eine ordentliche Revision nicht zulässig.

Wien, am 9. September 2014