

## IM NAMEN DER REPUBLIK

Der Finanzstrafsenat Wien 3 des Bundesfinanzgerichtes hat in der Finanzstrafsache gegen Bf1 (Bf.1 ), Bf2 (Bf.2) und die Bf3 (Bf.3) vertreten durch HFP Steuerberatungs GmbH, Beatrixgasse 32, 1030 Wien wegen der Finanzvergehen der Abgabenhinterziehung gemäß § 33 Abs. 2 lit. a des Finanzstrafgesetzes (FinStrG) sowie der Abgabenhinterziehung gemäß § 33 Abs. 1 des Finanzstrafgesetzes (FinStrG) über die Beschwerden der Beschuldigten sowie des belangten Verbandes vom 09.05.2016 gegen das Erkenntnis des Spruchsenates beim FA Wien 9/18/19 und Klosterneuburg als Organ des Finanzamtes X als Finanzstrafbehörde vom 23.02.2016 , Strafnummer SN, nach Durchführung einer mündlichen Verhandlung am 14. März 2017 in Anwesenheit der beiden Beschuldigten, ihres Verteidigers und StBGmbH, die auch den belangten Verband, die Bf. 3 vertritt, der Amtsbeauftragten Dr.K. sowie der Schriftführerin zu Recht erkannt:

Den Beschwerden wird wie folgt teilweise stattgegeben, die Schultersprüche abgeändert und mit Strafneubemessung vorgegangen:

I./M.G. ist schuldig als Geschäftsführer der A.GmbH, vorsätzlich unter Verletzung der abgabenrechtlichen Offenlegungs- und Wahrheitspflicht, begangen durch die Abgabe einer unrichtigen Umsatzsteuerjahreserklärungen für das Jahr 2006 eine Abgabenverkürzung in Höhe von € 10.849,60 bewirkt sowie vorsätzlich Umsatzsteuer für 3/2007 in der Höhe von € 5.508,00 nicht binnen 5 Tagen ab Fälligkeit entrichtet bzw. die Höhe des geschuldeten Betrages bekannt gegeben zu haben.

Er hat dadurch die Vergehen der Abgabenhinterziehung nach § 33 Abs. 1, 3 lit. a FinStrG und der Finanzordnungswidrigkeit nach § 49 Abs. 1 lit. a FinStrG begangen und wird hiefür nach § 33 Abs. 5 FinStrG zu einer Geldstrafe von € 2.800,00 verurteilt.

Für den Fall der Uneinbringlichkeit der Geldstrafe tritt gemäß § 20 FinStrG an deren Stelle eine Ersatzfreiheitsstrafe von 7 Tagen.

Die Kosten des verwaltungsbehördlichen und des verwaltungsgerichtlichen Finanzstrafverfahrens betragen nach § 185 Abs. 1 lit. a FinStrG € 280,00.

Hingegen wird das Verfahren hinsichtlich der weiteren Anlastungen, vorsätzlich durch Abgabe einer unrichtigen Jahreserklärung Umsatzsteuer 2006 in der Höhe von € 2.090,53 sowie selbst zu berechnende Kapitalertragsteuer 2006 in Höhe von € 25.777,00 und Kapitalertragsteuer 2007 in Höhe von € 11.015,00 verkürzt sowie unter Verletzung der Verpflichtung zur Abgabe von dem § 21 des Umsatzsteuergesetzes entsprechenden Voranmeldungen eine Verkürzung von Vorauszahlungen für 1 und 2/2007 in der Höhe von

€ 14,34 bewirkt und dies nicht nur ernstlich für möglich, sondern für gewiss gehalten zu haben nach §§ 136, 157 FinStrG eingestellt.

Im Übrigen wird die Beschwerde als unbegründet abgewiesen.

II./ E.Y. ist schuldig, als Geschäftsführer der A.GmbH, vorsätzlich unter Verletzung der abgabenrechtlichen Offenlegungs- und Wahrheitspflicht, begangen durch die Abgabe einer unrichtigen Umsatzsteuererklärungen für das Jahr 2006 eine Abgabenverkürzung in Höhe von € 10.849,60 bewirkt sowie vorsätzlich Umsatzsteuer für 3/2007 in der Höhe von € 5.508,00 nicht binnen 5 Tagen ab Fälligkeit entrichtet bzw. die Höhe des geschuldeten Betrages bekannt gegeben zu haben.

Er hat dadurch die Vergehen der Abgabenhinterziehung nach § 33 Abs. 1, 3 lit. a FinStrG und der Finanzordnungswidrigkeit nach § 49 Abs. 1 lit. a FinStrG begangen und wird hiefür nach §§ 33 Abs. 5 i.V. 21 Abs. 3 FinStrG zu einer Geldstrafe von € 2.800,00 verurteilt.

Für den Fall der Uneinbringlichkeit der Geldstrafe tritt gemäß § 20 FinStrG an deren Stelle eine Ersatzfreiheitsstrafe von 7 Tagen.

Die Kosten des verwaltungsbehördlichen und des verwaltungsgerichtlichen Finanzstrafverfahrens betragen nach § 185 Abs. 1 lit. a FinStrG € 280,00.

Hingegen wird das Verfahren hinsichtlich der weiteren Anlastungen, vorsätzlich durch Abgabe einer unrichtigen Jahreserklärung Umsatzsteuer 2006 in der Höhe von € 2.090,53 sowie selbst zu berechnende Kapitalertragsteuer 2006 in Höhe von € 25.777,00 und Kapitalertragsteuer 2007 in Höhe von € 11.015,00 verkürzt sowie unter Verletzung der Verpflichtung zur Abgabe von dem § 21 des Umsatzsteuergesetzes entsprechenden Voranmeldungen eine Verkürzung von Vorauszahlungen für 1 und 2/2007 in der Höhe von € 14,34 bewirkt und dies nicht nur ernstlich für möglich, sondern für gewiss gehalten zu haben, nach §§ 136, 157 FinStrG eingestellt.

Im Übrigen wird die Beschwerde als unbegründet abgewiesen.

III) Die Firma A.GmbH ist gemäß § 3 Abs. 1 und Abs. 2 VbVG verantwortlich, dass M.G. und E.Y. jeweils als Geschäftsführer, somit als Wahrnehmende ihrer steuerlichen Angelegenheiten zu Gunsten des Verbandes im Bereich des Finanzamtes X vorsätzlich unter Verletzung der abgabenrechtlichen Offenlegungs- und Wahrheitspflicht, begangen durch die Abgabe einer unrichtigen Umsatzsteuererklärungen für das Jahr 2006 eine Abgabenverkürzung in Höhe von € 10.849,60 bewirkt sowie vorsätzlich Umsatzsteuer für 3/2007 in der Höhe von € 5.508,00 nicht binnen 5 Tagen ab Fälligkeit entrichtet bzw. die Höhe des geschuldeten Betrages bekannt gegeben und dadurch das Vergehen der Abgabenhinterziehung nach § 33 Abs. 1, 3 lit. a FinStrG und der Finanzordnungswidrigkeit nach § 49 Abs. 1 lit. a FinStrG begangen haben.

Über die A.GmbH wird somit nach § 33 Abs. 5 FinStrG i.V. mit § 28a Abs. 2 und § 21 Abs. 3 FinStrG eine Verbandsgeldbuße in der Höhe von € 2.000,00 verhängt.

Gemäß § 185 Abs. 1 lit. a FinStrG hat die A.GmbH die Kosten des verwaltungsbehördlichen und des verwaltungsgerichtlichen Finanzstrafverfahrens in Höhe von € 200,00 zu ersetzen.

Hingegen wird das Verfahren hinsichtlich einer Verbandsverantwortlichkeit für die weiteren Anlastungen, die beiden Geschäftsführer hätten vorsätzlich durch Abgabe einer unrichtigen Jahreserklärung Umsatzsteuer 2006 in der Höhe von € 2.090,53 sowie selbst zu berechnende Kapitalertragsteuer 2006 in Höhe von € 25.777,00 und Kapitalertragsteuer 2007 in Höhe von € 11.015,00 verkürzt sowie unter Verletzung der Verpflichtung zur Abgabe von dem § 21 des Umsatzsteuergesetzes entsprechenden Voranmeldungen eine Verkürzung von Vorauszahlungen für 1 und 2/2007 in der Höhe von € 14,34 bewirkt und dies nicht nur ernstlich für möglich, sondern für gewiss gehalten, nach §§ 136, 157 FinStrG eingestellt.

Im Übrigen wird die Beschwerde als unbegründet abgewiesen

IV) Revisionen gegen die zu I bis III) erlassenen Erkenntnisse an den Verwaltungsgerichtshof sind nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) nicht zulässig.

## **Entscheidungsgründe**

Mit Erkenntnis des Spruchsenates vom 23.02.2016 wurden der Bf. 1, der Bf. 2 sowie die Bf. 3 der Abgabenhinterziehung schuldig erkannt, dazu wird im Erkenntnis ausgeführt:

"I./M.G. ist schuldig, im Bereich des Finanzamtes X als Geschäftsführer des Verbandes A-GmbH vorsätzlich unter Verletzung der Verpflichtung zur rechtzeitigen Abgabe von dem § 21 des Umsatzsteuergesetzes 1994 entsprechenden Voranmeldungen eine Verkürzung von Vorauszahlungen an Umsatzsteuer für den Zeitraum 01-03/2007 in der Höhe von € 5.522,34 bewirkt und dies nicht nur für möglich, sondern für gewiss gehalten zu haben sowie unter Verletzung der abgabenrechtlichen Offenlegungs- und Wahrheitspflicht, begangen durch die Abgabe unrichtiger Abgabenerklärungen für die Jahre 2006 und 2007 eine Abgabenverkürzung an Umsatzsteuer 2006 in Höhe von € 12.940,13 sowie Kapitalertragsteuer 2006 in Höhe von € 25.777,00 und Kapitalertragsteuer 2007 in Höhe von € 11.015,00 bewirkt zu haben.

M.G. habe hierdurch die Finanzvergehen der Abgabenhinterziehung nach § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG sowie nach § 33 Abs. 1 FinStrG begangen und werde hiefür nach § 33 Abs. 5 FinStrG mit einer Geldstrafe in Höhe von € 16.000,00 bestraft.

Für den Fall der Uneinbringlichkeit werde eine Ersatzfreiheitsstrafe in der Dauer von 40 Tagen festgesetzt.

Gemäß § 185 Abs. 1 lit. a FinStrG habe der Bestrafte die Kosten des Strafverfahrens in der Höhe von € 500,00 zu ersetzen.

II./ E.Y. ist schuldig, im Bereich des Finanzamtes X als Geschäftsführer des Verbandes A.GmbH vorsätzlich unter Verletzung der Verpflichtung zur rechtzeitigen Abgabe von dem § 21 des Umsatzsteuergesetzes 1994 entsprechenden Voranmeldungen eine Verkürzung von Vorauszahlungen an Umsatzsteuer für den Zeitraum 01-03/2007 in der Höhe von € 5.522,34 bewirkt und dies nicht nur für möglich, sondern für gewiss gehalten zu haben sowie unter Verletzung der abgabenrechtlichen Offenlegungs- und Wahrheitspflicht, begangen durch die Abgabe unrichtiger Abgabenerklärungen für die Jahre 2006 und 2007 eine Abgabenverkürzung an Umsatzsteuer 2006 in Höhe von € 12.940,13 sowie Kapitalertragsteuer 2006 in Höhe von € 25.777,00 und Kapitalertragsteuer 2007 in Höhe von € 11.015,00 bewirkt zu haben.

E.Y. habe hierdurch die Finanzvergehen der Abgabenhinterziehung nach § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG sowie nach § 33 Abs. 1 FinStrG begangen und werde hiefür nach § 33 Abs. 5 FinStrG mit einer Geldstrafe in Höhe von € 16.000,00 bestraft.

Für den Fall der Uneinbringlichkeit werde eine Ersatzfreiheitsstrafe in der Dauer von 40 Tagen festgesetzt.

Gemäß § 185 Abs. 1 lit. a FinStrG habe der Bestrafte die Kosten des Strafverfahrens in der Höhe von € 500,00 zu ersetzen.

III) Die Firma A.GmbH sei gemäß § 3 Abs. 1 und Abs. 2 VbVG verantwortlich, dass M.G. und E.Y. jeweils als Geschäftsführer, somit als Wahrnehmende ihrer steuerlichen Angelegenheiten zu Gunsten des Verbandes im Bereich des Finanzamtes X vorsätzlich unter Verletzung der Verpflichtung zur rechtzeitigen Abgabe von dem § 21 des Umsatzsteuergesetzes 1994 entsprechenden Voranmeldungen eine Verkürzung von Vorauszahlungen an Umsatzsteuer für den Zeitraum 01-03/2007 in der Höhe von € 5.522,34 bewirkt und dies nicht nur für möglich sondern für gewiss gehalten sowie unter Verletzung der abgabenrechtlichen Offenlegungs- und Wahrheitspflicht, begangen durch die Abgabe unrichtiger Abgabenerklärungen für die Jahre 2006 und 2007 eine Abgabenverkürzung an Umsatzsteuer 2006 in Höhe von € 12.940,13 sowie Kapitalertragsteuer 2006 in Höhe von € 25.777,00 und Kapitalertragsteuer 2007 in Höhe von € 11.015,00 bewirkt und hierdurch die Finanzvergehen der Abgabenhinterziehung nach § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG sowie nach § 33 Abs. 1 FinStrG begangen haben.

Über die A.GmbH werde somit nach § 33 Abs. 5 FinStrG i.V. mit § 28a Abs. 2 FinStrG eine Verbandsgeldbuße in der Höhe von € 14.000,00 verhängt.

Gemäß § 185 Abs. 1 lit. a FinStrG habe die A.GmbH die Kosten des Strafverfahrens in Höhe von € 500,00 zu ersetzen.

Als Begründung wird im nunmehr angefochtenen Erkenntnis ausgeführt:

"Aufgrund des Inhaltes der Straf- und Verwaltungsakten werde im Zusammenhalt mit der Verantwortung beider Beschuldigten nachstehender Sachverhalt als erwiesen festgestellt:

Der am 06.07.1977 geboren Erstbeschuldigte M.G. sei wohnhaft in StraßeA. Er sei finanzstrafbehördlich unbescholtener, verheiratet, sorgepflichtig für drei Kinder und lukriere ein Einkommen von ca. € 1.700,00 monatlich. Er besitze kein Vermögen.

Der am 23.09.1977 geboren Zweitbeschuldigte E.Y. sei wohnhaft in Gasse1. Er sei finanzstrafbehördlich unbescholtener, verheiratet, ebenfalls sorgepflichtig für drei Kinder und lukriere ein Einkommen von ca. € 1.500,00 monatlich. Er besitze zusammen mit seiner Gattin ein Einfamilienhaus im Wert von rund € 250.000,00, welches in etwa dieser Höhe mit einem Kredit belastet sei.

Beide Beschuldigten seien zum fraglichen Zeitpunkt Geschäftsführer der Drittbeschuldigten A.GmbH und auch beide für steuerrechtliche Belange zuständig gewesen.

Entgegen der die Beschuldigten diesbezüglich treffenden und ihnen auch bekannten Verpflichtung haben sie es unterlassen, die Umsatzsteuervoranmeldungen für 01-03/2007 in Höhe von € 5.522,34 abzugeben, womit die Umsatzsteuer für diese Zeiträume nicht vorangemeldet gewesen sei, wobei diesen Umstand beide nicht nur für möglich, sondern für gewiss gehalten haben.

Darüber hinaus haben sie durch Abgabe unrichtiger Abgabenerklärungen für die Jahre 2006 und 2007 eine Abgabenverkürzung an Umsatzsteuer 2006 in Höhe von € 12.940,13 sowie Kapitalertragsteuer 2006 in Höhe von € 25.777,00 und Kapitalertragsteuer 2007 in Höhe von € 11.015,00 bewirkt, wobei sie dabei die Verwirklichung eines finanzstrafrechtlichen Sachverhalts, nämlich des Finanzvergehens nach § 33 Abs. 1 FinStrG ernsthaft für möglich gehalten und sich damit billigend abgefunden haben.

Der Schaden sei zwischenzeitig zu einem großen Teil gutgemacht.

Diese Feststellungen gründen sich auf nachstehende Beweiswürdigung:

Die Feststellungen betreffend die persönlichen Verhältnisse folgen den Angaben der Beschuldigten, jene zu ihrem Vorleben ergeben sich aus dem Strafakt.

Die Feststellung, dass M.G. und E.Y. beide für steuerrechtliche Belange zuständig gewesen seien, ergebe sich unter anderem aus der Zeugenaussage von S.R. vor dem Spruchsenat.

Im Rahmen ihrer schriftlichen Stellungnahme brachten M.G. und E.Y. vor, dass die in der Umsatzsteuerprüfung aberkannten Fremdleistungsrechnungen bezahlt worden seien. Es sei in der aktuellen Geschäftswelt unmöglich, von jedem seiner Geschäftspartner einen kompletten Unternehmenscheck zu erhalten bzw. selbst durchzuführen. Da die Rechnungen bezahlt worden seien, würden sie weder die Rückzahlung der geltend gemachten Vorsteuerbeträge, noch die Kürzung des Aufwandes verstehen.

Die Berufung gegen die Grundlagenbescheide seien abgewiesen worden, es seien durch die Beschuldigten keine weiteren fundierten Nachweise zur Leistungserbringung erfolgt.

Vor dem Spruchsenat haben sich die Beschuldigten weiterhin nicht schuldig bekannt und ausgeführt, dass hier offensichtlich nicht korrekte Rechnungen in die Buchhaltung gekommen seien, dies werde auch nicht bestritten. Allerdings seien M.G. und E.Y. nicht dafür verantwortlich gewesen. Sie hätten sich einer Fachkraft S.R., einer eingetragenen Buchhalterin bedient, welche zur Gänze die gesamte Buchhaltung übernommen habe. Diese wäre verpflichtet gewesen, die Beschuldigten auf die Umstände hinzuweisen, hätte ihnen die inkriminierten Rechnungen, nachdem sie wie üblich alle gesammelten Belege zwei bis drei Wochen nach Ende eines jeden Monats erhalten habe, zurückgeben und sie zur Verbesserung auffordern müssen. Zudem sei bereits die Vorgangsweise bei der Umsatzsteuersonderprüfung fragwürdig gewesen, weil als Vertreterin der geprüften Firma lediglich die Buchhalterin, nämlich S.R. beigezogen worden sei, welche bei einer solchen Prüfung gar nicht als Vertreterin auftreten dürfe.

Dieser Verantwortung könne nicht gefolgt werden. So ergebe sich bereits aus den schriftlichen Unterlagen, wie auch aus der Aussage der vernommenen Betriebsprüfer K.S. und K.St, dass es bezüglich der Firma KEG1 bereits wegen des Fehlens der UID-Nummer ganz offensichtlich gewesen sei, dass es sich um eine Scheinfirma handle. Außerdem seien keine Arbeitnehmer gemeldet gewesen, eine Leistung ohne Arbeitnehmer könne demnach nicht stattfinden. Zur Firma L ergebe sich ebenso eindeutig, dass die angegebene UID-Nummer mit dem Rechnungsaussteller nicht ident gewesen sei. Von der Person, welcher die UID-Nummer zugeordnet gewesen sei, seien keine Arbeitnehmer bei der Gebietskrankenkasse gemeldet worden, somit konnten auch hier die in Rechnung gestellten Leistungen nicht erbracht worden sein. Zudem setze die Rechtsprechung bei der Frage von Scheinrechnungen einen sehr strengen Maßstab an, wie auch auf den Seiten 7 und 8 des Erkenntnisses des Bundesfinanzgerichtes im Abgabenverfahren nachzulesen sei. Dieses Erkenntnis habe zwar keine Bindungswirkung, sei aber sehr wohl als Anhaltspunkt heranzuziehen gewesen.

Aus diesem Grund seien die nicht gewährten Vorsteuerbeträge somit als verdeckte Ausschüttung an die Gesellschafter zu werten und würden diese daher der Kapitalertragsteuer unterliegen.

Aus der Zeugenaussage von S.R. ergebe sich kein weiterer Erkenntnisgewinn.

Die Frage der Vertretung hätte als allfälliger Verfahrensmangel im abgabenrechtlichen Rechtsmittel zum Bundesfinanzgericht geltend gemacht werden können und gehe somit in diesem Verfahren ins Leere.

Als erfahrene und im Wirtschaftsleben vor allem in der Baubranche stehende Personen sei bei M.G. und E.Y. von der Kenntnis der bestehenden abgabenrechtlichen Verpflichtungen auszugehen. Die subjektive Tatseite liege somit bei beiden Beschuldigten vor und lasse sich im Übrigen zwanglos aus dem objektiven Sachverhalt ableiten.

Die Höhe des strafbestimmenden Wertbetrages ergebe sich aus den nachvollziehbaren Ermittlungen des Finanzamtes, welche als qualifizierte Vorprüfung dem Verfahren

zugrunde zu legen seien. Zudem sei die Höhe während des gesamten Verfahrens nicht bekämpft worden.

Rechtlich ergebe sich aus dem festgestellten Sachverhalt:

Für die Verwirklichung einer Abgabenhinterziehung nach § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG sei die Schuldform der Wissentlichkeit (dolus principalis) hinsichtlich der Verkürzung der Umsatzsteuervorauszahlungen und des Eventualvorsatzes in Bezug auf die Verletzung der Verpflichtung zur Abgabe der Umsatzsteuervoranmeldungen erforderlich. Dies habe bei M.G. und E.Y. beim festgestellten Sachverhalt zu 1.) in subjektiver und objektiver Hinsicht vorgelegen.

Für die Verwirklichung eines Finanzvergehens nach § 33 Abs. 1 FinStrG sei zumindest die Schuldform des Eventualvorsatzes erforderlich, welcher bei M.G. und E.Y. beim festgestellten Sachverhalt zu 2.) in subjektiver und objektiver Hinsicht vorgelegen habe.

Somit haben M.G. und E.Y. aufgrund der getroffenen Feststellungen sowohl objektiv als auch subjektiv die Finanzvergehen nach § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG und § 33 Abs. 1 FinStrG zu verantworten.

Die Drittbeschuldigte treffe gemäß § 3 Abs. 1 und Abs. 2 VbVG die Verantwortung für das steuerunrechliche Verhalten des Erst- und Zweitbeschuldigten.

Bei der Strafbemessung waren mildernd bei M.G. und E.Y. der bisher ordentliche Lebenswandel, die großteils erfolgte Schadensgutmachung, die Sorgepflichten für jeweils drei Kinder und der geringfügige Beitrag zur Wahrheitsfindung, erschwerend kein Umstand.

Beim belannten Verband waren mildernd die bisherige Unbescholtenheit und die teilweise Schadensgutmachung, erschwerend kein Umstand.

Ausgehend von diesen Strafzumessungsgründen sei dem Senat die verhängte Geldstrafe schuld- und tatangemessen erschienen und würden diese Strafzumessungserwägungen auch für die verhängte Ersatzfreiheitsstrafe zutreffen. Ebenso verhalte es sich mit der Geldbuße betreffend die Drittbeschuldigte.

Die Kostenentscheidung gründe sich auf die bezogene Gesetzesstelle."

\*\*\*\*\*

Gegen dieses Erkenntnis richtet sich die durch die HFP Steuerberatungs GmbH am 09.05.2016 eingebrachte Beschwerde der oben angeführten Beschwerdeführer, in der wie folgt ausgeführt wird:

"Die Beschwerde ergehe an das Bundesfinanzgericht nach § 150 Abs. 1 FinStrG und richte sich gegen die Rechtswidrigkeit des Inhalts des angefochtenen Erkenntnisses, da die belangte Behörde die Beschwerdeführer trotz gegenteiliger Beweise schuldig gesprochen habe, obwohl kein Vorsatz oder Eventualvorsatz vorgelegen habe und weder die subjektive noch die objektive Tatseite gegeben gewesen seien.

Die Beschwerdeführer stellen daher den Beschwerdeantrag, das angefochtene Erkenntnis sei dahingehend abzuändern, dass es den folgenden Beschwerdegründen Rechnung trage und die Beschwerdeführer frei zu sprechen seien.

Es werde weiters beantragt, die Einhebung des auf dem Finanzamtsverrechnungskonto von E.Y. bestehenden Abgabenzurückstandes in Höhe von € 16.500,00, des auf dem Finanzamtsverrechnungskonto von M.G. bestehenden Abgabenzurückstandes in Höhe von € 16.500,00 und des auf dem Finanzamtskonto der A.GmbH vorgeschriebenen Abgabenzurückstandes in Höhe von A.GmbH bis zur Erledigung des vorliegenden Rechtsmittels auszusetzen.

Als Begründung wird im Rahmen gegenständlicher Beschwerde zunächst ausgeführt, dass die Beschwerdeführer die beiden in Frage stehenden beauftragten Subunternehmen „KEG1“ und „L“ im Rahmen ihrer Möglichkeiten geprüft haben.

Zudem haben sie die von ihnen beauftragte Buchhaltungsexpertin S.R. damit betraut, die UID-Nummern sämtlicher Geschäftspartner zu prüfen.

Beide haben daher den Umstand einer Abgabenhinterziehung weder für möglich und schon gar nicht für gewiss halten können, da die gegenständlichen weiterfakturierten Arbeiten tatsächlich erbracht worden seien (vgl. Beilagen). Die Beschwerdeführer haben bereits im Rahmen der Nachschau der Finanzverwaltung (2008) die handschriftlichen Zeitaufzeichnungen übergeben. Weiters seien die in Frage stehenden Eingangsrechnungen der „KEG1“ und „L“ sowie die weiterfakturierten Ausgangsrechnungen der A.GmbH an ihre diversen Kunden, sowie die zugehörigen Zahlungseingänge der Kunden an die Finanzverwaltung übergeben worden.

Der gesamte Prüfungsakt (Arbeitsbogen), welcher dies belegen können, sei jedoch vor Beginn des Finanzstrafverfahrens beim Finanzamt X plötzlich „in Verstoß“ geraten.

In ihrer Aussage, Niederschrift Seite 2, habe Zeugin S.R. ausgeführt „*wir (also Zeugin S.R. und ihre Mitarbeiter) haben die Grunddaten dieser beiden Firmen überprüft*“. Daher sei die Begründung des Erkenntnisses, wonach sich aus der Zeugenaussage von S.R. ergebe, die Beschwerdeführer wären beide für steuerrechtliche Belange zuständig gewesen, falsch. Zeugin S.R. habe angegeben, dass sie die zu prüfenden Unterlagen „*...immer von beiden Beschuldigten bekam...*“. Hierbei habe es sich augenscheinlich um einen reinen Akt der Überbringung gehandelt und hätte auch durchaus von einem unqualifizierten Boten durchgeführt werden können. Ein Rückschluss auf eine Doppelzuständigkeit der beiden Beschwerdeführer könne daher so nicht gezogen werden.

Es sei des Weiteren nicht bzw. falsch berücksichtigt worden, dass Zeugin S.R. weder bei der abgabenrechtlichen Prüfung, noch zur Vornahme der damals eingebrachten Berufung vertretungsbefugt gewesen sei.

Der Senat hätte feststellen müssen und sei ausdrücklich von den Vertretern der Beschwerdeführer darauf hingewiesen worden, dass die Abgabenbehörde damals Zeugin S.R. gemäß § 84 Abs. 1 BAO als Vertreterin von Amts wegen hätte ablehnen müssen.

Durch den Mangel jedweder Qualifikation von Zeugin S.R. in einem Abgabenverfahren zu vertreten, sei zu keinem Zeitpunkt ein faires Verfahren gewährleistet gewesen. Daher seien auch im Verfahren selbst und der darauf folgenden, von Zeugin S.R. durchgeführten Berufung folgenschwere Fehler begangen worden. So seien bei der Abgabenprüfung die Prüfer nicht darauf hingewiesen worden, dass sie gemäß UStRL 1831 verpflichtet gewesen wären, eine Frist zur Nachbesserung der Rechnungen und Korrekturen der UID-Nummern zu setzen. Auch hätte man wiederholt in der Berufung die Belege jener Kunden vorlegen müssen, für welche diese Reinigungsarbeiten durchgeführt worden seien und welche diese auch bezahlt haben (vgl. Beilagen). Dies habe Fr. S.R. jedoch unterlassen.

Die Existenz der beiden in Frage stehenden Unternehmen komplett zu negieren scheine aus der Luft gegriffen, da zum Zeitpunkt der Leistungserbringung sowohl Gewerbeschein bzw. Firmenbuchauszug vorgelegen haben und im Weiteren der Finanzverwaltung auch vorgelegt worden seien. Eine Prüfung der Leistungserbringer dahingehend, ob Anmeldungen bei der Gebietskrankenkasse erfolgt seien, sei im täglichen Geschäftsleben nicht durchführbar. Die Beschwerdeführer seien deshalb auch nicht in Kenntnis darüber gewesen, dass die ausführenden Arbeiter nicht bei den Sozialversicherungsbehörden angemeldet gewesen seien. Weiters wäre es durchaus möglich gewesen, dass auch die beauftragten Subleister ihrerseits auf Subleister zurückgegriffen hätten. Ohne Bucheinsicht sei das für die Beschwerdeführer nicht überprüfbar. Die rechtliche Möglichkeit zur Bucheinsicht bei Subleistern bestehe nicht und sei auch aus Konkurrenzgründen (selbe Branche) äußerst unüblich. Die Begründung, dass die Leistungen trotz Vorlage von Firmenbuchauszug und Gewerbeschein sowie Abrechnungen mit den Leistungsempfängern der Reinigungsleistungen nicht erbracht worden seien, sei gänzlich nicht nachvollziehbar. Bei den Leistungsempfängern habe es sich um im normalen Wirtschaftsleben stehende Unternehmen gehandelt, welche für nicht erbrachte Leistungen schlichtweg nicht bezahlen würden. Es würden für alle „nicht erbrachten Leistungen“ Ausgangsrechnungen sowie Zahlungseingänge vorliegen.

Somit sei faktisch existierenden Unternehmen, wie durch Firmenbuch und Gewerbeschein belegt, aufgrund der Nichteinhaltung abgabenrechtlicher und sozialversicherungsrechtlicher Vorschriften zur Anmeldung einer UID- Nummer bzw. von Arbeitnehmern einfach die vorhandene Existenz aberkannt und die Schuld auf die Beschwerdeführer überwälzt worden.

In weiterer Folge sei es weder rechtlich noch technisch möglich, dass die Beschwerdeführer sozialrechtliche Prüfungen vornehmen, ob die beiden Unternehmen Arbeitnehmer angemeldet hätten, wie das prüfende Finanzamt implizit verlangt habe. Nochmals sei hier auf die Möglichkeit der weiteren Subvergabe der leistungserbringenden Unternehmen hingewiesen.

Die Beschwerdeführer seien eben gerade nicht, wie falsch in der Begründung angeführt werde, für die steuerlichen Belange zuständig. Sie haben dafür eine Bilanzbuchhalterin engagiert. Diese führe ihrerseits in der Verhandlung aus, sie mache „*die komplette Buchhaltung, ... also sämtliche finanzrechtliche Belange ...*“.

Sich auf ihre qualifizierte Bilanzbuchhalterin verlassend, hätten sie daher auch gar nicht wissen können, dass die beiden Firmen über keine UID-Nummern verfügt haben. Ihnen haben sowohl Firmenbuchauszug als auch Gewerbeschein vorgelegen. Frau S.R. habe im Rahmen der Buchführung die Vorsteuer aus entsprechenden Eingangsrechnungen immer und laufend geltend gemacht, daher haben sie davon ausgehen müssen, dass die Unternehmen existiert haben. Die im Rahmen der Umsatzsteuervoranmeldung geltend gemachte Vorsteuer sei durch die Finanzverwaltung auch anstandslos überwiesen worden.

Die Beschwerdeführer hätten bereits in der ersten Verhandlung (vgl. Niederschrift vom 12.01.2016) glaubhaft dargelegt, von Zeugin S.R. in der zweiten Verhandlung glaubhaft bestätigt, sich für sämtliche buchhalterische und abgabenrechtliche Belange der Zeugin S.R. bedient zu haben.

Zeugin S.R. führe auch in der zweiten Verhandlung vom 23.02.2016 weiter aus, dass sie die gesamte Buchhaltung mache und gemacht habe. Somit hätte sie bei der Verbuchung der Rechnungen feststellen können bzw. müssen, dass die UID-Nummern falsch seien bzw. nicht vorliegen würden und die Beschwerdeführer im Weiteren darauf hinweisen müssen. Dies sei nicht geschehen, sondern die Vorsteuer sei durch Frau S.R. oder ihren Erfüllungsgehilfen im Rahmen der laufenden Buchhaltung angesetzt worden.

Somit sei weder die Schuldform der Wissentlichkeit gegeben, noch liege ein Eventualvorsatz vor.

In der Berufungsentscheidung – Strafsachen (Referent) des UFSW vom 22.06.2007, FSRV/0055-W/06 habe der UFS bereits kritisiert, „*dass sich die rechtlichen Ausführungen im angefochtenen Erkenntnis auf den Satz, „dass das Verhalten des Beschuldigten das vom Gesetz vorgegebene Tatbild in objektiver und subjektiver Hinsicht erfülle und daher mit dem Schulterspruch vorzugehen gewesen sei“ beschränke, ohne darzutun, worin das Verhalten bestanden haben soll.*“

Diese Kritik sei im gegenständlichen Erkenntnis ebenfalls anzubringen.

In derselben Berufungsentscheidung halte der damalige UFS fest:

„*Will ein Abgabepflichtiger seine abgabenrechtlichen Aufgaben nicht selbst wahrnehmen, oder ist er dazu, etwa aufgrund fehlender Sachkenntnisse oder beruflicher Beanspruchung, nicht imstande, 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 01.07.2003, 2000/13/0045).

*Als Ausländer, der laut eigenen Aussagen mit den steuerlichen Rechten und Pflichten nicht vertraut ist, war vom Beschwerdeführer – in Wahrnehmung seiner Sorgfaltspflicht – zu erwarten, dass er sich eines steuerlichen Vertreters bedient. Der Beschwerdeführer hat sich als gelernter Schiffs- und Maschinenbauingenieur auf einen ihm von Bekannten*

*empfohlenen „Steuerberater“ (welcher von der Vorgängerfirma und dem Masseverwalter schon mit den steuerlichen Agenden betraut worden war) verlassen und diesen mit der Wahrnehmung der abgabenrechtlichen Agenden der KEG betraut. Somit ist der Beschwerdeführer damals der seinen geistigen und körperlichen Verhältnissen zumutbaren Sorgfaltspflicht nachgekommen, auch wenn sich in der Folge über Nachforschungen des Beschwerdeführers herausgestellt hat, dass der Steuerberater sich unbefugt nur als solcher bezeichnet hat. Da somit der subjektive Tatbestand nicht erfüllt ist, war das Finanzstrafverfahren hinsichtlich des Vorwurfs der fahrlässigen Abgabenverkürzung nach § 34 Abs. 1 FinStrG für Umsatzsteuer 2002 einzustellen.“*

Auch in der Beschwerdeentscheidung – Strafsachen (Referent) des UFSW vom 11.02.2011, FSRV/0090-W/10 werde ebenso entschieden, wobei es den Beschwerdeführern insbesondere bemerkenswert erscheine, dass es sich hierbei um dasselbe Finanzamt – nämlich X – handle. Trotz dieser Entscheidung handle und argumentiere das Finanzamt X wider besseren Wissens im Fall der Beschwerdeführer so, als würden diese Entscheidungen nicht existieren.

Im vorliegenden Fall seien die Beschwerdeführer gelernte Reinigungsunternehmer, welche mangels Sachkenntnisse oder beruflicher Beanspruchung nicht in der Lage gewesen seien und nach wie vor seien, ihre steuerlichen Angelegenheiten selbst zu besorgen. Sie hätten sich daher durch sorgsame Auswahl der zugelassenen Bilanzbuchhalterin, Zeugin S.R., einer entsprechenden Fachkraft bedient.

In beiden oben zitierten Erkenntnissen werde bereits festgehalten, dass die subjektive Tatseite verneint worden sei, obwohl im ersten Fall noch dazu die ausgewählte Person, wie sich herausgestellt habe, gar kein zugelassener Steuerberater gewesen sei. Im vorliegenden Fall sei Zeugin S.R. jedoch zugelassene Bilanzbuchhalterin, habe selber (vgl. Niederschrift) angegeben sämtliche finanzrechtliche Belange der Beschwerdeführer besorgt zu haben und daher sei jedenfalls die subjektive Tatseite zu verneinen.

Ebenso sei die objektive Tatseite zu verneinen, denn die beiden Unternehmen seien tatsächlich beauftragt, im Rahmen ihrer Möglichkeiten von den Beschwerdeführern geprüft, UID-nummern-mäßig durch eine sorgsam ausgewählte externe Fachkraft geprüft (wenn diese auch die Prüfung nicht ordentlich durchgeführt habe und Frau S.R. selber lt. Niederschrift angebe, dass möglicherweise ein „organisatorisch bedingter“ Fehler passiert sei) worden. Ebenso seien die Leistungen an die Auftraggeber der Beschwerdeführer erbracht und von diesen auch bezahlt worden (vgl. Beilage).

Weiter sei durch das vorliegende Erkenntnis auch der Grundsatz der Unschuldsvermutung gebrochen worden. In der Begründung werde das exakte Gegenteil von dem angeführt, was Zeugin S.R. ausgeführt habe. Es seien Belege vorgelegen, welche die bestmögliche Prüfung der Existenz der fraglichen Unternehmen durch die Beschwerdeführer belegen würden und die damalige Prüfung der UID-Nummern sei Zeugin S.R. überlassen worden.

Es würden daher ausreichende Zweifel an der Schuldhaftigkeit der Beschwerdeführer vorliegen, die in keiner Weise berücksichtigt worden seien. Erschwerend komme hier

noch dazu, dass der Prüfungsakt des Finanzamtes plötzlich „*in Verstoß*“ geraten sei. Somit wäre auch mangels der darin enthaltenen Beweise in *dubio pro reo* zu entscheiden gewesen.

Letztlich sei nach Ansicht der Beschwerdeführer auch der Grundsatz der materiellen Wahrheit verletzt worden, wonach das Gericht von sich aus alles unternehmen müsse, den Sachverhalt aufzuklären und sich nicht auf die Erledigung von Anträgen beschränken dürfe. Im vorliegenden Fall hätte das Gericht den Beweis der Leistungserbringung auftragen können und müssen. Wie bereits dargelegt, würden Belege für die tatsächlich durch die beauftragten „Pfusch“- Unternehmen erbrachten Leistungen in der Form vorliegen, dass diese von den Empfängern der Leistungen auch beglichen worden seien.

Die Beschwerdeführer ersuchen abschließend in objektiver Beurteilung der angeführten Sachlage im Sinne ihres Antrags zu entscheiden.

Zu diesem Rechtsmittel der Beschwerdeführer vom 09.05.2016 wurde mit Schreiben vom 27.07.2016 vom Finanzamt X als Finanzstrafbehörde eine Stellungnahme eingebracht:

Bezüglich des Sachverhalts werde zunächst auf die Meldung an den Spruchsenat beim Finanzamt 9/18/19 Klosterneuburg vom 25.11.2015 (Strafakt M.G., Seiten 12-18) verwiesen.

In der Beschwerde, über die HFP Steuerberater mit 12.05.2016 beim Bundesfinanzgericht eingebracht, werde auf Seite 2 unter „Begründung“ 4. Absatz bemerkt, dass der gesamte Prüfungsakt (Arbeitsbogen) beim Finanzamt X „*in Verstoß*“ geraten sei.

Dazu sei von Seiten des Finanzamtes X zu bemerken, dass die seinerzeitige Umsatzsteuer-Nachschaub vom 07.11.2008 durch die Steuerfahndung Wien 2 für das Finanzamt X durchgeführt worden sei.

Im Zuge der Zeugenbefragung der damaligen Prüferin, Frau K.S., habe diese angegeben, dass sie zu dieser Prüfung keine Unterlagen mehr finden konnte. Frau K.S. sei jedoch Prüferin der Steuerfahndung. Die angesprochenen Unterlagen haben sich nicht am Finanzamt X befunden. Die noch vorhandenen gespeicherten Unterlagen, welche die Prüferin erwähnt habe, seien auch nicht dem Finanzamt X zugängig gewesen. Diese habe die Prüferin, Frau K.S. (Steuerfahndung) selbst abgespeichert (siehe Niederschrift vom 23.02.2016 im Spruchsenatsakt ab Seite 34 Befragung Zeugin Prüferin).

Auf Seite 3 erster Absatz der Beschwerde werde auf die unzulässige Vertretung durch Fr. S.R., Bilanzbuchhalterin, verwiesen.

Hier werde bemerkt, dass die Berufung gegen die Grundlagenbescheide der Nachschau vom 05.01.2009 durch die Firma A.GmbH bzw. deren Geschäftsführer selbst eingebracht worden sei.

Die Berufung sei jedoch mangelhaft gewesen und habe ein Mängelbehebungsauftrag versendet werden müssen. Dieser Mängelbehebungsauftrag sei von Frau S.R. beantwortet worden. Warum auf der Niederschrift zur Nachschau durch die

Steuerfahndung bei "vertreten durch", Frau S.R. als Steuerberaterin bezeichnet worden sei, habe keiner der Zeugen mehr erinnerlich aussagen können.

Nach Aktensichtung sei jedoch festgestellt worden, dass die beschuldigten Geschäftsführer von der Berufung vom 05.01.2009 gewusst und auch den Anstoß dazu gegeben haben.

Bezüglich der angesprochenen erbrachten Leistungen der fraglichen Firmen laut Nachschau sei bis dato ha. noch kein Nachweis erbracht bzw. zusätzliche Unterlagen als Beweismittel vorgelegt worden.

Das Finanzamt X sehe aufgrund der Ergebnisse des Beweisverfahrens keine Veranlassung von seinen bisherigen Feststellungen abzugehen.

\*\*\*\*\*

Am 5.12.2016 wurde durch das BFG folgende Aufforderung zur Vorlage von Kontoauszügen zum Nachweis von Barzahlungen erlassen:

"Die Prüfungsfeststellungen hinsichtlich der Aberkennung von Vorsteuerabzügen und der Bewertung von Eingangsrechnungen als Scheinrechnungen mit der steuerlichen Konsequenz der Annahme von verdeckten Gewinnausschüttungen bei der A.GmbH werden im Beschwerdeverfahren in Abrede gestellt.

Rechnungen der KEG1 und der L sollen mittels namhafter Barzahlungen beglichen worden sein, dazu wird

1) um Vorlage der Kontoauszüge der Jahre 2006 und 2007, 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."

Nach Fristverlängerung wurden mit Schreiben vom 23.1.2017 folgende Unterlagen vorgelegt:

- RB 1: Liste der Rechnungen der beiden oben genannten Unternehmen (inkl. Rechnungskopien) des Jahres 2006

- RB 2: Liste der Rechnungen der beiden oben genannten Unternehmen (inkl. Rechnungskopien) des Jahres 2007

- RB 3: Kopie des Kontos Fremdleistungen 2006, worin alle Fremdleistungen — auch die anderer Geschäftspartner — verbucht sind.

- RB 4: Kopie des Kontos Fremdleistungen 2007, worin alle Fremdleistungen — auch die anderer Geschäftspartner — verbucht sind.

- RB 5: Monatliche Kopie des Kassabuchs, mit sämtlichen Kontoauszügen aus denen alle Kontenbewegungen des Jahres 2006 hervorgehen,
- RB 6: Monatliche Kopie des Kassabuchs, mit sämtlichen Kontoauszügen aus denen alle Kontenbewegungen des Jahres 2007 hervorgehen,
- RB 7: Kassabuch 2006,
- RB 8: Kassabuch 2007"

Ergänzend wurde ausgeführt:

"Wie Sie den beiliegenden, ausführlichen Unterlagen entnehmen können, wurden sämtliche Rechnungen nicht nur bezahlt, sondern auch buchhalterisch korrekt erfasst und im Kassabuch ordnungsgemäß ausgewiesen. Relevante Ausgaben wurden im Kassabuch blau unterlegt.

Ich darf Sie abschließend auf eine wesentliche neue Erkenntnis, die wir im Rahmen der Zusammenstellung der angeforderten Unterlagen gewonnen haben hinweisen.

Wie Sie anhand der Liste der Rechnungen im RB 1 erkennen können, hat das FA X sehr wohl einige der Rechnungen der Firma KEG1 anerkannt (in RB 1 grün markierte Rechnungen), obwohl diese Firma laut dem Erkenntnis vom 23.02.2016 gar nicht existiert haben soll.

Diese Tatsache war uns bis jetzt nicht bewusst, da ja eigenartigerweise der gesamte Prüfungsakt (Arbeitsbogen), welcher belegen könnte, dass unsere Mandanten alle erforderlichen Beweise erbracht haben vor Beginn des Finanzstrafverfahrens beim Finanzamt X „in Verstoß“ geraten ist.

Weiter ist bei Durchsicht der beiliegenden Unterlagen klar erkennbar, dass regelmäßige Abhebungen vom Bankkonto der A.GmbH und korrespondierende Einzahlungen in die Kassa stattfanden um dort über ausreichende Barbestände zu verfügen, um alle offenen Rechnungen zu begleichen.

Aus den nun nachgereichten Kassabüchern und Belegen der Jahre 2006 und 2007 lässt sich erkennen, dass unsere Mandanten ihre Geschäfte und die Bücher stets sorgfältig und ordentlich geführt haben und dass die Anerkennung von Vorsteuerabzügen sowie die Bewertung von Eingangsrechnungen als Scheinrechnungen mit der steuerlichen Konsequenz der Annahme von verdeckten Gewinnausschüttungen bei unserer Mandantschaft in diesem Lichte als unbegründet abzuweisen sind.

Wir verbleiben mit bestem Dank im Voraus für die antragsgemäße Behandlung unseres Begehrens und ersuchen in objektiver Beurteilung der angeführten Sachlage im Sinne unseres Antrags zu entscheiden."

\*\*\*\*\*

In der mündlichen Verhandlung vom 14. März 2017 wurde wie folgt erhoben und festgestellt (V= Vorsitzende):

"Die Vorsitzende gibt bekannt, dass im Vorverfahren vor dem BFG die Kontoauszüge der Bf. 3 und die Kassabuchungen der Jahre 2006 und 2007 vorgelegt wurden und die Amtspartei über die Vorlage informiert wurde. Es ergeben sich Abhebungen vom

Bankkonto mit korrespondierenden Einzahlungen in der Kassa. Bei behaupteter Barzahlung waren laut Kassabuch jeweils die benötigten Barmittel zur Begleichung der verfahrensgegenständlichen Rechnungen vorhanden. Es gibt keinen Hinweis auf Kick-back Zahlungen. Die Weiterverrechnung der bezogenen Leistungen an die Auftraggeber der Bf. 3 ist durch deren Rechnungen ebenfalls belegt.

Der Verteidiger verweist auf das bisherige Vorbringen.

V: Zu den aktuellen persönlichen Verhältnissen?:

Bf. 1: Ich bin bei einer Reinigungsfirma angestellt und verdiene € 1.700,--. Ich habe Sorgepflichten für 3 Kinder. Ich habe kein Vermögen und keine Schulden.

Bf. 2: Ich bin selbstständig in der Telekommunikationsbranche und mein Einkommen beträgt € 1.500 bis 2.000,-- monatlich. Ich habe 3 sorgepflichtige Kinder. Ich habe Schulden i.H.v. € 30.000 bis 40.000,-- an Krediten.

Zur Bf. 3: Die Vermögenslage der Bf. 3 ist ausgeglichen.

V: Die Bf. 3 wurde im Frühjahr 2004 gegründet, was haben Sie vorher gemacht?

Bf. 1: Ich habe Heizungsinstallateur gelernt, dies war meine erste selbständige Tätigkeit.

Bf. 2: Ich habe die HTL besucht und vor der Firmengründung als Promotor in der Telekommunikationsbranche gearbeitet.

Bf. 1: Ich habe damals jemanden kennen gelernt, der uns in der Folge auch den ersten Auftrag für eine Reinigung verschafft hat. In der Heizungsinstallation gibt es viele Firmen, daher haben wir es mit einer Reinigungsfirma probiert. Wir waren bei einem Notar und haben die GesmbH gegründet.

Vorhalt der Vorsprache des Bf. 1 am Finanzamt am 25.5.2004: Da wurde die Vergabe einer UID Nummer angekreuzt.

Bf 1: Ich kann mich nicht erinnern, dass ich beim Finanzamt war, das Erhebungsblatt trägt aber meine Unterschrift.

Vorhalt des Jahresabschlusses 2006:

Bf 1: Das ist meine Unterschrift.

Vorhalt des Jahresabschlusses 2007:

Bf 1: Dieser trägt die Unterschriften des Bf. 2 und meine Unterschrift.

V: Wer hat die Frau S.R. bestellt und mit Buchhaltungsaufgaben betraut?

Bf. 1: Ein Freund von uns wurde bereits von ihr vertreten. Er war sehr zufrieden, daher haben wir mit ihr Kontakt aufgenommen und sie in der Folge bevollmächtigt. Frau S.R. hat für uns die Jahresabschlüsse und auch die Umsatzsteuervoranmeldungen gemacht. Auf dem Firmenkonto waren wir beide zeichnungsberechtigt. Wir haben abwechselnd die Überweisungen an das Finanzamt vorgenommen.

Bf. 2: Ich stimme mit den Angaben des Bf.1 überein.

V: Wie sind sie zu diesem Unternehmen KEG1 gekommen, wer hatte die Idee der Aufnahme der Geschäftsbeziehung?

Bf. 1: Wir hatten ein Firmenschild am Haus mit dem Büro in einem Businesspark. Da war es so, dass Unternehmen an unsere Tür geklopft haben und sich als Subunternehmen zur Erbringung von Reinigungsleistungen angeboten haben. Eine konkrete Erinnerung an eine Person O.F. habe ich nicht. Es haben damals 100 Unternehmen den Kontakt zu uns gesucht, tatsächlich haben wir im Rahmen der Geschäftstätigkeit der Bf. 3 vielleicht 4 oder 5 Unternehmen beschäftigt. Ich weiß nicht, wer entschieden hat, dass wir mit der KEG1 in Kontakt treten.

V: Verfahrensgegenständlich ist eine Rechnung der KEG1 vom Oktober 2006. Es werden für erbrachte Leistungen, 5 Personen 600 Stunden à 17,- Euro in Summe Euro 12.240,- verrechnet, wobei dieser Betrag nicht auf das auf der Rechnung ausgewiesene Konto bei der Bank überwiesen sondern bar bezahlt wurde. Die Rechnung enthält sowie Rechnungen dieses Unternehmens für vor der Umsatzsteuernachschaubliegende Zeiträume keine UID Nummern, daher konnte auch weder durch sie noch durch die Buchhalterin eine Überprüfung der Firma vorgenommen werden:

Bf 1: Wenn sich jemand bei uns gemeldet hat, haben wir ein Gespräch geführt und eine KSV-Abfrage gemacht sowie Unterlagen über eine Gewerbeberechtigung abverlangt. Ich bin der Meinung, dass ich im Jahr 2006 eine UID Nummer noch gar nicht hätte prüfen können. Zudem haben wir mit dieser Firma über einen längeren Zeitraum zusammen gearbeitet und daher auch mehrere Rechnungen an Frau S.R. weiter gegeben, die die Rechnungen nicht beanstandet hat.

V: Wer hat die Barzahlungen vorgenommen?

Bf 1 u. Bf 2: Wir beide.

Verteidiger: UID Nummern kann man erst seit 1.7.2011 im Webservice abfragen.

Bf 1: Die Unterlagen haben wir angefordert und der Frau S.R. übergeben.

Bf 1: Voraussetzung war, dass die Firma einen Firmenbuchauszug liefert. Wir haben in der Folge einen Werkvertrag mit der Firma abgeschlossen. Wir haben namhafte Auftraggeber, die Leistungen wurden erbracht.

V: Es gibt eine zweite Firma namens L auf deren Rechnung eine UID Nummer angegeben ist, die einer anderen Person gehört. Auf dieser Rechnung gibt es keine Firmenbuchnummer und auch kein Bankkonto angegeben. Dazu erliegen im Spruchsenatsakt Mails vom 9.10.2006, 11.10.2006, 27.10.2006 von N.J. an den Bf 2. N.J. war Gesellschafter der KEG1 in dieser ersten Mail schreibt er, dass er eine eigene Firma hat und gerne mit der Bf. 3 zusammen arbeiten würde. Auffällig ist, dass bereits eine Rechnung vom 29.9.2006 über € 19.200,- vorliegt, obwohl die Gründung der Firma erst am 9.10.2006 angekündigt wurde.

Bf. 1: Das kann ich Ihnen leider nicht beantworten.

Bf .2: Ich kann mich nicht mehr daran erinnern, dass ist so lange her.

V: Am 11. Oktober heißt es, die Gewerbeanmeldung haben wir heute erledigt, für das Bauvorhaben NÖ. können wir schon tätig sein und in der Mail vom 27.10. steht, ich könnte auch am Wochenende kommen es tut mir leid, dass ich so aufdringlich bin müsste am Montag Personal auszahlen.

Bf. 1: Wahrscheinlich haben wir diese Rechnung nicht so genau unter die Lupe genommen. Wir haben die in der Folge den Gewerbeauszug gesammelt und auch wieder einen Werkvertrag abgeschlossen.

V: Weder der O.F. noch N.J. sind in Österreich aufrecht gemeldet. Eine Einvernahme ist daher nicht möglich.

Beisitzer: Es gibt zu den Rechnungen jeweils Barzahlungsbelege?

V: Gibt bekannt, dass anhand der vorgelegten Bankauszüge ersichtlich ist, dass laufend Abhebungen am Bankkonto vorgenommen und namhafte Einzahlungen in die Kassa geleistet wurden. Demnach hat im verfahrensgegenständlichen Zeitraum jeweils ein Bargeldbestand von € 30.000,-- bis ca. 50.000,-- zur Begleichung der Barzahlungen an die Subunternehmer bestanden. Eine Überprüfung der Kassabestände durch den Prüfer ist nicht ersichtlich.

Bf.1: Wir hatten im Büro einen Safe und die Kassagelder in diesem Safe aufbewahrt.

Verteidiger: Der Unterzeichnende auf den Rechnungen der L war nicht N.J. sondern T.N.?

V: Dieser Name wird auf der Mail vom 9.10.2006 genannt, Gewerbeanmeldung wird am 11.10.2006 erfolgen. Das Gewerbe wird auf T.N. lauten.

Verteidiger: Laut einem mir vorliegenden Schriftstück hat diese Person bereits seit 7.12.2005 persönlich eine Gewerbeberechtigung. Die Gewerbescheinnummer laut Schreiben vom 11.10.2006 existiert bereits seit Dezember 2005.

Verteidiger: Hatten Sie schon vorher Kontakt mit Herrn T.N.?

Bf.1: Wer jetzt wer ist, kann ich nicht mehr sagen.

V: Wissen sie, wer auf dem Stempel der L (Rechnung vom 29.9.2006) unterschrieben hat?

Verteidiger: Ich würde es als T.N. auslegen und nicht N.J..

Verteidiger: Hat einer von ihnen eine Ausbildung in steuerlichen Angelegenheiten?

Bf 1u. 2: Nein.

Verteidiger: Haben Sie irgendwelche Geldangelegenheiten selbst gemacht?

Bf 1: Wir haben die Leistungen kontrolliert, diese haben gepasst, daher haben wir die Zahlungen geleistet.

V: Haben sie Ausweise kopiert?

Bf 1: Wir haben alles in den Akt gegeben. Es sagt mir derzeit nichts, wer kassiert hat."

## 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. 3 lit. b FinStrG ist eine Abgabenverkürzung nach Abs. 1 bewirkt, wenn Abgaben, die selbst zu berechnen sind, ganz oder teilweise nicht entrichtet werden.

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 § 49 Abs. 1 lit. a FinStrG macht sich einer Finanzordnungswidrigkeit schuldig, wer vorsätzlich Abgaben, die selbst zu berechnen sind, insbesondere Vorauszahlungen an Umsatzsteuer, nicht spätestens am fünften Tag nach Fälligkeit entrichtet, bzw. die Höhe der geschuldeten Beträge bekannt gibt.

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 § 28a Abs. 1 FinStrG gelten für vom Gericht zu ahndende Finanzvergehen von Verbänden (§ 1 Abs. 2) die Bestimmungen des 1. und 2. Abschnittes des Verbandsverantwortlichkeitsgesetzes; die Verbandsgeldbuße ist, sofern in den Tatbeständen nicht anderes bestimmt wird, jedoch nach der für die Finanzvergehen, für die der Verband verantwortlich ist, angedrohten Geldstrafe, unter den Voraussetzungen des § 15 Abs. 2 jedoch nach dem 1,5-fachen dieser angedrohten Geldstrafe, zu bemessen. Im Übrigen gelten die Bestimmungen dieses Abschnittes, soweit sie nicht ausschließlich auf natürliche Personen anwendbar sind.

Abs. 2: Für von der Finanzstrafbehörde zu ahndende Finanzvergehen von Verbänden sind die §§ 2, 3, 4 Abs. 1, 5, 10, 11 und 12 Abs. 2 des Verbandsverantwortlichkeitsgesetzes sinngemäß anzuwenden. Die Verbandsgeldbuße ist nach der für das Finanzvergehen, für das der Verband verantwortlich ist, angedrohten Geldstrafe zu bemessen. Im Übrigen gelten die Bestimmungen dieses Abschnittes, soweit sie nicht ausschließlich auf natürliche Personen anwendbar sind.

Gemäß § 31 Abs. 1 FinStrG erlischt die Strafbarkeit eines Finanzvergehens durch Verjährung. Die Verjährungsfrist beginnt, sobald die mit Strafe bedrohte Tätigkeit

*abgeschlossen ist oder das mit Strafe bedrohte Verhalten aufhört. Gehört zum Tatbestand ein Erfolg, so beginnt die Verjährungsfrist erst mit dessen Eintritt zu laufen. Sie beginnt aber nie früher zu laufen als die Verjährungsfrist für die Festsetzung der Abgabe, gegen die sich die Straftat richtet.*

*Abs.2: Die Verjährungsfrist beträgt für Finanzordnungswidrigkeiten nach §§ 49 und 49a drei Jahre, für andere Finanzordnungswidrigkeiten ein Jahr und für die übrigen Finanzvergehen fünf Jahre.*

*Abs. 3: Begeht der Täter während der Verjährungsfrist ein vorsätzliches Finanzvergehen, auf das § 25 oder § 191 StPO nicht anzuwenden ist, so tritt die Verjährung nicht ein, bevor auch für diese Tat die Verjährungsfrist abgelaufen ist.*

*Abs.4: In die Verjährungsfrist werden nicht eingerechnet:*

- a) die Zeit, während der nach einer gesetzlichen Vorschrift die Verfolgung nicht eingeleitet oder fortgesetzt werden kann;*
- b) die Zeit, während der wegen der Tat gegen den Täter ein Strafverfahren bei der Staatsanwaltschaft, bei Gericht, bei einer Finanzstrafbehörde oder beim Bundesfinanzgericht geführt wird;*
- c) die Zeit von der Einbringung einer Beschwerde an den Verfassungsgerichtshof oder einer Revision an den Verwaltungsgerichtshof bezüglich des Finanzstrafverfahrens oder der mit diesem im Zusammenhang stehenden Abgaben- oder Monopolverfahren bis zur deren Erledigung;*
- d) die Probezeit nach § 203 Abs. 1 StPO sowie die Fristen zur Zahlung eines Geldbetrages samt allfälliger Schadensgutmachung und zur Erbringung gemeinnütziger Leistungen samt allfälligem Tatfolgenausgleich (§§ 200 Abs. 2 und 3, 201 Abs. 1 und 3 StPO).*

*Abs. 5: Bei Finanzvergehen, für deren Verfolgung die Finanzstrafbehörde zuständig ist, erlischt die Strafbarkeit jedenfalls, wenn seit dem Beginn der Verjährungsfrist zehn Jahre und gegebenenfalls die in Abs. 4 lit. c genannte Zeit verstrichen sind. Bei Finanzvergehen nach § 49a FinStrG erlischt die Strafbarkeit jedenfalls, wenn dieser Zeitraum ab dem Ende der Anzeigefrist gemäß § 121a Abs. 4 BAO oder der Mitteilungsfrist nach § 109b Abs. 6 EStG 1988 verstrichen ist.*

Voraussetzung für einen Schuldspruch ist, dass die objektive und subjektive Tatseite eines Tatbestandes erfüllt ist.

Zur objektiven Tatseite ist zu bemerken, dass nach dem - die Bindung an rechtskräftige Abgabenbescheide verneinenden – Erkenntnis des Verfassungsgerichtshofes vom 30. Juni 1977, B 102/75 die Finanzstrafbehörde unter Beachtung der Bestimmungen des § 98 Abs. 3 FinStrG (freie Beweiswürdigung) unter sorgfältiger Berücksichtigung der Ergebnisse des Abgabenverfahrens zu beurteilen hat, ob ein Sachverhalt erwiesen ist oder nicht.

Der durch den Spruchsenat angenommene objektive Tatbestand beruht auf den Feststellungen der abgabenbehördlichen Nachschau vom 07.11.2008 für den Zeitraum 7/2006 bis 3/2007, in deren Rahmen Vorsteuern aus Rechnungen von Fremdleistungsunternehmen nicht anerkannt und die Rechnungssummen als verdeckte Gewinnausschüttung qualifiziert wurden.

*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 beiden Beschuldigten mit Erkenntnis des Spruchsenates vom 23.02.2016 angelasteten Verkürzungen betreffend Kapitalertragsteuer für das Jahr 2006 ist amtswegig festzustellen, dass die Strafverfolgung ein Recht des Staates auf die Durchsetzung eines Strafanpruches ist, welches durch Eintritt der Verjährung, die demnach einen Strafaufhebungsgrund darstellt, erlischt.

Gemäß § 96 Abs. 1 EStG 1988 ist die Kapitalertragsteuer binnen einer Woche ab Zufließen der Kapitalerträge abzuführen.

Somit war Kapitalertragsteuer für das Jahr 2006 spätestens nach der ersten Jännerwoche 2007 abzuführen. Daraus ergibt sich, dass hinsichtlich dieser Abgabenschuldigkeiten gemäß § 31 Abs. 5 FinStrG absolute Verjährung im Entscheidungszeitpunkt des Bundesfinanzgerichtes eingetreten war, weswegen zur diesbezüglichen Anlastung mit Verfahrenseinstellung vorzugehen ist.

Hinsichtlich der verbleibenden Taten wurde innerhalb offener Frist der Strafbarkeitsverjährung gegen die beiden Beschuldigten und den belangten Verband ein Finanzstrafverfahren anhängig gemacht (Einleitungsbescheide vom 10.2.2009) und ist die Strafverfolgung noch nicht absolut verjährt.

In einem Finanzstrafverfahren hat die Finanzstrafbehörde eigenständig festzustellen, inwieweit Abgabennachforderungen als strafbestimmende Wertbeträge für Zwecke eines Finanzstrafverfahrens übernommen werden können, dazu ist vorweg zu prüfen, welche finanzstrafrechtlich zu ahndenden Taten vorliegen können.

Am 16.10.2007 wurde für die A.GmbH eine Umsatzsteuerjahreserklärung für 2006 eingereicht, zu der am 5.11.2007 ein nach den Feststellungen der Betriebsprüfung unrichtiger Erstbescheid erging. Es ist damit zu prüfen, ob eine vollendete Verkürzung der bescheidmäßig festzusetzenden Umsatzsteuer 2006 vorliegt.

Zu den Umsatzsteuervoranmeldungen für die Monate 1-3/2007 ist festzuhalten, dass entgegen der Begründung im Erkenntnis des Spruchsenates, sehr wohl fristgerecht Voranmeldungen für diese Zeiträume erstattet wurden, die Anlastungen beziehen sich

ausschließlich auf die Feststellungen der Betriebsprüfung, wonach zu Unrecht Vorsteuern aus Scheinrechnungen geltend gemacht worden sein sollen.

Die Kapitalertragsteuernachforderung ergibt sich daraus, dass der Prüfer die Ansicht vertrat, dass die behaupteten Zahlungen an die Subunternehmer nicht erfolgt und den beiden beschuldigten Geschäftsführergesellschaftern die Rechnungsbeträge als verdeckte Gewinnausschüttungen zugeflossen sind. Die Kapitalertragsteuer wäre demnach selbst zu berechnen und abzuführen gewesen.

Im Zusammenhang mit den nicht anerkannten Fremdleistungen wird zunächst aus der Niederschrift über das Ergebnis der Nachschau vom 07.11.2008 ergänzt:

## **KEG1**

Auf der Rechnung Nr. 2054-10 vom 30.10.2006 der Firma KEG1 über € 10.200,00 zzgl. 20 % USt fehlen sowohl die UID-Nummer des Rechnungsausstellers als auch die UID-Nummer des Leistungsempfängers. Die Firma KEG1 hat keine Arbeitnehmer bei der Gebietskrankenkasse angemeldet, kann also auch nicht die in Rechnung gestellte Leistung erbracht haben. Daher liegt dieser Rechnung kein Leistungsaustausch zu Grunde und ist deshalb der Vorsteuerabzug nicht zu gewähren.

Rechnung Nr. 2054-10 vom 30.10.2006 über € 12.240,00, bar bezahlt

## **L**

Die Rechnungen der Firma L in Straße2 mit den Nummern 2006/091977, 2006/091978, 2006/102078, 2006/102079, 2006/11359 aus 2006 über einen Gesamtbetrag von € 54.248,00 zzgl. € 10.849,60 USt sowie die Rechnungen Nr. 03/958 sowie Nr. 03/959 aus 2007 über einen Gesamtbetrag von € 27.540,00 zzgl. € 5.508,00 UStG entsprechen nicht den Vorschriften des § 11 UStG.

Bei diesen Rechnungen ist die angegebene UID-Nummer nicht ident mit dem Rechnungsaussteller. Laut Auskunft des Geschäftsführers, Herrn M.G., wurde zum Zeitpunkt der Rechnungsausstellung auch keine UID-Abfrage durchgeführt. Ab 05/2006 wurden von der der UID-Nummer zugeordneten Person keine Arbeitnehmer bei der Gebietskrankenkasse gemeldet. Er kann also auch nicht die in Rechnung gestellte Leistung erbracht haben. Die der UID-Nummer zugeordnete Person selbst ist seit 21.11.2006 im Bundesgebiet polizeilich nicht gemeldet. Daher liegt diesen Rechnungen kein Leistungsaustausch zugrunde und ist der Vorsteuerabzug deshalb nicht zu gewähren.

Rechnung Nr. 2006/091977 vom 29.09.2006 über € 19.200,00, bar bezahlt

Rechnung Nr. 2006/091978 vom 29.09.2006 über € 7.257,60, bar bezahlt

Rechnung Nr. 2006/102078 vom 29.10.2006 über € 3.120,00, bar bezahlt

Rechnung Nr. 2006/102079 vom 29.10.2006 über € 16.539,00, bar bezahlt

Rechnung Nr. 2006/11359 vom 30.11.2006 über € 18.981,00, bar bezahlt

Rechnung Nr. 03/958 vom 31.03.2007 über € 17.136,00, bar bezahlt

Rechnung Nr. 03/959 vom 31.03.2007 über € 15.912,00, bar bezahlt

Der Prüfer ging davon aus, dass die behaupteten Barzahlungen vom 31.3.2007 verdeckte Gewinnausschüttungen darstellen und unterzog diese Beträge der Kapitalertragsteuer.

Aus dem Erkenntnis des BFG zu RV/710197/2009 vom 27. Juli 2015 ist aus der Begründung der Beschwerdeabweisung zur Beschwerde gegen die verfahrensgegenständlichen Abgabennachforderungen zu zitieren:

"Gemäß § 12 Abs. 1 Z 1 UStG 1994 (in der für den Beschwerdefall geltenden Fassung) kann der Unternehmer jene (Umsatz)Steuer als Vorsteuerbeträge abziehen, die von einem anderen Unternehmer in einer Rechnung (§ 11) an ihn gesondert für Lieferungen oder sonstige Leistungen, die im Inland für sein Unternehmen ausgeführt worden sind, ausgewiesen ist.

Der zitierte § 11 UStG 1994 lautet in der für den Beschwerdefall geltenden Fassung auszugsweise:

Abs. 1: "Diese Rechnungen müssen [...] die folgenden Angaben enthalten:"

Z 2: "den Namen und die Anschrift des Abnehmers der Lieferung oder des Empfängers der sonstigen Leistung. Bei Rechnungen, deren Gesamtbetrag 10 000 Euro übersteigt, ist weiters die dem Leistungsempfänger vom Finanzamt erteilte Umsatzsteuer-Identifikationsnummer anzugeben, wenn der leistende Unternehmer im Inland einen Wohnsitz (Sitz), seinen gewöhnlichen Aufenthalt oder eine Betriebsstätte hat und der Umsatz an einen anderen Unternehmer für dessen Unternehmen ausgeführt wird."

Z 6 Teilstrich 3: "Weiters hat die Rechnung folgende Angaben zu enthalten: [...] soweit der Unternehmer im Inland Lieferungen oder sonstige Leistungen erbringt, für die das Recht auf Vorsteuerabzug besteht, die dem Unternehmer vom Finanzamt erteilte Umsatzsteuer-Identifikationsnummer."

Zutreffend weist die bel. Beh. darauf hin, dass die Rechnung vom 30. Oktober 2006 der KEG1 an die Bf. (Arbeitsbogen Seite 82) für Unterhaltsreinigung über

netto	10.200,00
20% USt	2.040,00
brutto	12.240,00

- weder die nach § 11 Abs. 1 Z 2 UStG 1994 geforderte UID (Umsatzsteuer-Identifikationsnummer) des Leistungsempfängers (der Bf.),

- noch jene des leistenden Unternehmers KEG1 (§ 11 Abs. 1 Z 6 Teilstrich 3 UStG 1994) enthält

und erfolgte damit die Aberkennung des Vorsteuerabzuges zu Recht.

Folgende an die Bf. ausgestellten Rechnungen der L ("Gebäudereinigung, Bauendreinigung, Sonderreinigung, Büro- und Hotel – Hauswartservice") enthalten nicht die richtige UID-Nummer des Leistungserbringers (§ 11 Abs. 1 Z 6 Teilstrich 3 UStG 1994) sowie zusätzlich alle den Gesamtbetrag von 10.000 Euro übersteigende Rechnungen ebenfalls nicht die UID-Nummer der Bf. (§ 11 Abs. 1 Z 2 UStG 1994), weshalb der Vorsteuerabzug auch bezüglich dieser Rechnungen zu versagen ist:

Datum	netto	20% USt
29.09.2006	16.000,00	3.200,00
29.09.2006	6.048,00	1.209,60
29.10.2006	13.782,50	2.756,50
29.10.2006	2.600,00	520,00
30.11.2006	15.817,50	3.163,50
Summe	54.248,00	10.849,60
"März 2007"	13.260,00	2.652,00
"März 2007"	14.280,00	2.856,00
Summe	27.540,00	5.508,00

Darüber hinaus enthalten die letzten beiden Rechnungen kein Ausstellungsdatum wegen Fehlen des Tages und ist daher für diese der Vorsteuerabzug zusätzlich gemäß § 11 Abs. 1 Z 6 Teilstrich 1 UStG 1994 zu versagen.

- Fehlende Arbeitnehmer – Scheinrechnungen:

Allen angeführten Rechnungen der KEG1 und der L ist gemein, dass die beiden ausstellenden Unternehmen keine Arbeitnehmer bei der Gebietskrankenkasse gemeldet hatten (vgl. etwa elda-Abfrage Prüfer Arbeitsbogen Seite 91f), die die in den Rechnungen genannten Leistungen erbringen hätten können. In einem ähnlich gelagerten Fall der Nichtanerkennung von Vorsteuerbeträgen aus Rechnungen von Unternehmen, die keine für die Leistungserbringung erforderlichen Mitarbeiter bei der Gebietskrankenkasse angemeldet hatten, stellte der Verwaltungsgerichtshof im neueren Erkenntnis VwGH 28.9.2011, 2010/13/0146, fest, dass Erwägungen dahingehend, dass es sich aufgrund des Fehlens der zur Leistungserbringung notwendigen Arbeitskräfte um Scheinrechnungen handelt, - mangels geeigneter Einwendungen der damaligen Beschwerdeführerin als Rechnungsempfängerin - nicht als unschlüssig anzusehen sind. Auch im vorliegenden Verfahren machte die Bf. zum Nichtvorhandensein der zur Leistungserbringung (laut Rechnungen: Reinigungen und Leihpersonal) nötigen Arbeitnehmer der beiden Rechungsaussteller keine fundierten Einwände, sodass festzustellen ist, dass den vom

Prüfer aufgezeigten oa. Rechnungen der KEG1 und der L keine Leistung an die Bf. zu Grunde liegt und es sich damit um Scheinrechnungen handelt.

Für Scheinrechnungen sprechen weiters behauptete Barzahlungen von hohen Beträgen, zumal im Geschäftsleben – auch wegen der besseren Nachweisbarkeit - der Zahlungsverkehr über Banken üblich ist.

Da die Erbringung eines Umsatzes durch den Rechnungsaussteller ebenfalls ein Erfordernis für die Abzugsfähigkeit von Vorsteuern ist (siehe Einleitungssatz § 11 Abs. 1 UStG 1994: "Führt der Unternehmer Umsätze im Sinne des § 1 Abs. 1 Z 1 aus, ist er berechtigt Rechnungen auszustellen."), ist im vorliegenden Fall auch mangels tatsächlicher Leistungserbringung der Vorsteuerabzug zu verweigern.

Aus den genannten Gründen war daher die Beschwerde betreffend Umsatzsteuer 2006 und Umsatzsteuerfestsetzung Jänner bis März 2007 als unbegründet abzuweisen.

- USt-VZ 1-3/2007:

Festzustellen ist, dass im Zeitpunkt des Ergehens des vorliegenden Erkenntnisses noch kein Umsatzsteuerjahresbescheid 2007 ergangen ist.

- Haftung KEST

Der Prüfer nahm eine verdeckte Ausschüttung in Höhe der Bruttobeträge jener Rechnungen der KEG1 und der L an, für die der Bf. auch der Vorsteuerabzug aberkannt wurde (siehe oben). Gemäß § 8 Abs. 2 Teilstrich 1 KStG 1988 ist es für die Ermittlung des Einkommens der Körperschaft egal ob dieses im Wege offener oder verdeckter Ausschüttungen verwendet wird.

Ausgehend von der oben mit ausführlicher Begründung getroffenen Feststellung, dass es sich um Scheinrechnungen handelt, denen keine tatsächliche Leistungserbringung zugrunde lag, liegt im Bruttobetrag eine Ausschüttung der Bf. an ihre Gesellschafter vor (vgl. VwGH 19.7.2000, 97/13/0241, 0242)

Die Ausschüttung einer GmbH (hier: die Bf. mit Sitz in Österreich) unterliegt beim Empfänger (Gesellschafter) gemäß § 93 Abs. 2 Z 1 lit. a EStG 1988 in der für den Beschwerdezeitraum geltenden Fassung der Einkommensteuer. Gemäß § 95 EStG 1988 beträgt die Kapitalertragsteuer (KESt) 25%, Schuldner der KESt ist der Empfänger der Kapitalerträge. Die Kapitalertragssteuer ist durch Abzug einzubehalten, wobei der gemäß Abs. 3 zum Abzug verpflichtete für die Einbehaltung und Abfuhr der KESt haftet. Im vorliegenden Fall ist die Bf. für inländische Kapitalerträge iSd § 93 Abs. 2 EStG 1988 als inländischer Schuldner Haftungspflichtig (§ 95 Abs. 3 EStG 1988).

Die Bf. erstattete kein Vorbringen, aus dem sich eine Rechtswidrigkeit der Haftungsinanspruchnahme ergeben würde. Es besteht keine verfahrensrechtliche Bindung zwischen Körperschaftsteuerbescheid und Einkommensteuerbescheid der Gesellschafter (Lang/Schuch/Staringer, KStG § 8 Rz 143 mit Angabe der Judikatur des VwGH), was auch für die Haftungsinanspruchnahme gilt. Die Bf. bekämpfte nicht, dass die Ausschüttung zur Gänze bei dem im Haftungsbescheid genannten Gesellschafter angesetzt wurde.

Unstrittig wird die beim Gesellschafter anfallende KEST von der Bf. getragen, wodurch sich die Ausschüttung auf den Bruttobetrag (inklusive KEST) erhöht, weshalb 33,33% anzusetzen sind (vgl. Jakom/Marscher EStG 2008 § 95 Rz 1).

Die Beschwerde war somit auch betreffend Haftungsbescheid Kapitalertragsteuer 2006 und 2007 abzuweisen."

### **Finanzstrafrechtliche Überlegungen:**

Im Zusammenhang mit den getroffenen Feststellungen rund um die Beschäftigung von Subunternehmen sind seitens des Bundesfinanzgerichtes einleitend 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.

Wenn die Beschwerdeführer im Rahmen ihrer Beschwerden gegen das Erkenntnis des Spruchsenates den Standpunkt vertreten, dass eine eingehende Überprüfung der von diesen eingesetzten Subunternehmen faktisch nicht möglich sei, so ist dieser Argumentation entgegenzuhalten, dass es einem Auftraggeber aus Sicht des erkennenden Gerichtes sehr wohl möglich und zumutbar ist, 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 sich der Auftraggeber im Hinblick auf die allgemein seit Jahrzehnten bekannte Betrugsanfälligkeit 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.

Zu den Rechnungen der Subunternehmer:

Die Firma KEG1 war steuerlich nicht erfasst, hatte keine UID-Nummer und keine Arbeitskräfte angemeldet. Auf der Rechnung 2054-10 vom 30.10.2006 werden Leistungen von 5 Personen über 600 Stunden abgerechnet.

Rechts unten auf der Rechnung wird die Firmenbuchnummer der Firma angegeben, aus deren Abfrage im Firmenbuch ergibt sich, dass als unbeschränkt haftender Gesellschafter O.F. fungierte und als Kommanditist N.J..

Die Firma wurde am 28.12.2006 amtswegig gelöscht. O.F. und N.J. sind derzeit in Österreich nicht aufrecht gemeldet.

Auf der Rechnung scheint eine Kontonummer bei der Bank auf. Unter "Betrag dankend erhalten" befindet sich ein Firmenstempel mit einer schwungvollen, großen, unleserlichen Unterschrift.

Im Spruchsenatsakt erliegt ein Werkvertrag der A.GmbH mit der KEG1 mit Firmenstempeln der beiden Firmen und einem teilweise leserlichen Datum 2005. Dazu ist ergänzend festzuhalten, dass durch den steuerlichen Vertreter im Beschwerdeverfahren auch Rechnungen der KEG1 für Zeiträume vorgelegt wurden, die vor dem Zeitraum der abgehaltenen Umsatzsteuernachschaub liegen und demnach bereits im Monat Jänner 2006 eine Geschäftsbeziehung mit Leistungserbringung an die Bf. 3 bestanden haben sollte. Auch die Rechnungen der Vorzeiträume weisen keine UID Nummer auf.

Auch die Firma L hatte im Zeitraum der Rechnungslegung keine Arbeitnehmer angemeldet. Auf den Rechnungen der L ist weder eine Firmenbuchnummer, noch ein Bankkonto ersichtlich. An der auf den Rechnungen angeführten Adresse war keine Firma dieses Namens steuerlich erfasst. Diese Firma ist auch nicht im Internet abfragbar.

Die Rechnungen tragen den Vermerk "Betrag dankend erhalten", einen Firmenstempel und eine unleserliche Unterschrift.

Bei der Firma L soll dem Bf. nach seinen Angaben vor der Behörde nur ein Herr J bekannt sein, mit dem er telefonischen Kontakt hatte.

Im Spruchsenatsakt erliegen dazu Mails vom 9.10.2006, 11.10.2006 und 27.10.2006. Jeweils unter der Mailadresse Mail gingen Mails von N.J. an den Bf. 2. In der ersten Mail vom 9.10.2006 wurde mitgeteilt, dass der Mailverfasser seit diesem Tag eine eigene Firma habe und gerne mit Herrn E.Y. zusammenarbeiten würde. Auffällig ist in diesem Zusammenhang, dass aber die ersten beiden verfahrensrechtlich beanstandeten Rechnungen der L bereits vom 29.9.2016 stammen. Die Anmeldung eines Gewerbes wird jedoch per Mail für den 11.10.2006 avisiert und für vorgenommen erklärt und im Spruchsenatsakt erliegt auch ein Werkvertrag mit der L vom 11.10.2006 in derselben Ausgestaltung wie der Werkvertrag mit der KEG1 abgeschlossen wurde.

In der Mail vom 27.10.2006 schrieb N.J. an E.Y., dass er auch am Wochenende kommen könne. Es tue ihm leid, dass er so aufdringlich sei, aber er müsste am Montag Personal auszahlen. In Bezug auf beide Firmen konnte der Bf. 1 im behördlichen Verfahren keinerlei Angaben über die ihm überlassenen Arbeitskräfte machen. Es gibt keine Aufzeichnungen über Namen, Geburtsdaten, Versicherungsnummern, etc.

Für das Bundesfinanzgericht lassen schon die Feststellungen der abgabenbehördlichen Prüfung, wonach von den entsprechenden Subunternehmen, der Firma KEG1 sowie der Firma L, keine Arbeitnehmer bei der Gebietskrankenkasse gemeldet wurden, welche entsprechende Tätigkeiten ausführen hätten können den Schluss zu, dass von diesen Firmen keine den gesetzlichen Vorgaben entsprechende Leistungserbringung ausgehen konnte.

Im Zuge des Ermittlungsverfahrens vor dem Bundesfinanzgericht wurden jedoch ergänzend die Kontoauszüge zum Bankkonto der Gesellschaft sowie Aufzeichnungen zur Kassa vorlegt.

Demnach wurden die verfahrensgegenständlichen Rechnungen durch laut Kassabuch bestehende hohe Bargeldbeträge, die sich aus Abhebungen bei der Bank und durch bar kassierte Aufträge ergeben, beglichen. Der Kassabestand betrug durchschnittlich zwischen 30.000 bis 50.000 Euro. Ein Hinweis für kick-back Zahlungen besteht nicht. Nach den nicht widerlegbaren Angaben in der mündlichen Verhandlung wurden die hohen Geldbeträge im Büro des Unternehmens in einem Safe aufbewahrt.

Es wird daher aus finanzstrafrechtlicher Sicht davon ausgegangen, dass tatsächlich Zahlungen in der behaupteten Höhe vorgenommen wurden und die Beschwerdeführer keine schuldhafte Verkürzung der Kapitalertragsteuer 2007 zu verantworten haben.

Zum geltend gemachten Vorsteuerabzug auf Grund der verfahrensgegenständlichen Rechnungen wurden in der mündlichen Verhandlung ebenfalls weiterführende Ermittlungen getätigt.

Die beiden Geschäftsführer hatten ihre handelsrechtliche Funktion im Tatzeitraum bereits seit ca. 5 Jahren inne (Eintragung als handelsrechtliche Geschäftsführer 3.3.2004) und die A.GmbH verfügte selbst über eine UID- Nummer, deren Vergabe der Bf. 1 bei der Abgabenbehörde beantragt hatte, daher war die Bedeutung einer UID-Nummer den Beschwerdeführern unzweifelhaft grundsätzlich bekannt. Die beiden Geschäftsführer sprechen akzentfrei Deutsch und haben die Entscheidung eine Gesellschaft zu gründen nach Absolvierung von technischen Ausbildungen in Österreich getroffen.

Die Beschwerdeführer haben sich jedoch durchgehend darauf berufen, dass sie keine steuerlichen Kenntnisse hatten, alle Rechnungen an die mit der Erstellung der Umsatzsteuervoranmeldungen und der Jahreserklärungen betrauten Buchhalterin übergeben und darauf vertraut haben, dass sie entsprechende erforderliche Prüfungen vornehmen werde. Frau S.R. wurde vor dem Spruchsenat einvernommen und hat über die von ihr standardmäßig vorgenommenen Prüfungshandlungen bei ihren Klienten berichtet. Im Zusammenhang mit dem Umstand, dass zahlreiche Rechnungen der Firma KEG1 ohne UID-Nummer demnach nicht zu einer Rücksprache der Buchhalterin mit den im Steuerrecht nicht versierten Beschwerdeführern geführt hat, ist der Senat zu dem Schluss gekommen, dass die für eine Strafbarkeit erforderliche subjektive Tatseite des groben Verschuldens hinsichtlich einer nicht gerechtfertigten Geltendmachung des

Vorsteuerabzuges hinsichtlich der verfahrensgegenständlichen Rechnung der KEG1 nicht gegeben ist.

Anders verhält es sich jedoch mit der Geschäftsbeziehung zur L.

Diesbezüglich ergibt sich aus den gesamten Begleitumständen der Aufnahme der Geschäftsbeziehung, dass es die Beschwerdeführer ernstlich für möglich gehalten und sich damit abgefunden haben, dass sie es nicht mit einem redlichen Unternehmen zu tun haben.

Die Firma L hat bereits vor dem Anbot der Aufnahme der Geschäftsbeziehung durch eine von N.J. neu gegründete Firma per Mail vom 9.10.2006 schon am 29.9.2006 2 Rechnungen gelegt, die nach dem dem BFG vorgelegten Kassabuch bar bezahlt wurden, wobei die nicht eindeutig zuordenbare Unterschrift auf den Rechnungen über die Übernahme der Bargeldbeträge von € 19.200,00 und € 7.257,00 eher vom gewerberechtlichen Geschäftsführer zu stammen scheint, denn von der für die Firma per Mail auftretenden Person N.J.. Laut einer der beiden Rechnungen vom 29.9.2006 wurden in der Kalenderwoche 36 und 37 Leistungen erbracht. Die Kalenderwoche 36 betraf im Jahr 2006 den Zeitraum 04.09.2006 bis Sonntag, den 10.09.2006.

Es werden somit laut Belegmaterial Leistungen ab Anfang September von einer Firma erbracht, die es erst einen Monat später gibt und die erst mit 11. Oktober 2006 eine erfolgte Gewerbeanmeldung behauptet und den gewerberechtlichen Geschäftsführer namhaft macht, der nach der Unterschrift auf den Rechnungen allenfalls schon 12 Tage zuvor namhafte Bargeldbeträge übernommen hat!

Bei diesen Unstimmigkeiten haben es die beiden handelsrechtlichen Geschäftsführer ernstlich für möglich gehalten und sich damit abgefunden, dass ihr Vertragspartner kein ordnungsgemäßes Unternehmen ist und somit den Vorsteuerabzug zu Unrecht geltend gemacht.

Da vor dem Bundesfinanzgericht beide handelsrechtliche Geschäftsführer übereinstimmend ausgesagt haben, dass sie die steuerlichen Agenden der Gesellschaft abwechselnd wahrgenommen haben, sie auch beide der Abgabenbehörde gegenüber mittels Unterschriften aufgetreten sind und beide mittels Zeichnungsberechtigungen auf dem Firmenkonto Entscheidungen über Zahlungen getroffen haben, ist der Senat zu dem Schluss gekommen, dass auch beide Geschäftsführer die Abgabenverkürzungen zu verantworten haben.

Zur Anlastung Umsatzsteuervorauszahlungen für 1 bis 3/2007 verkürzt zu haben, ist zunächst festzuhalten, dass die beiden beanstandeten Rechnungen den Monat 3/2007 betreffen, weswegen der Tatzeitraum auf eine Verkürzung der Umsatzsteuervorauszahlung für März 2007 einzuschränken ist. Hinsichtlich eines Nachforderungsbetrages für Ferngespräche über ein Personaltelefon im Ausmaß von € 14,34 gibt es keine Feststellungen im behördlichen Finanzstrafverfahren und erscheint auch dem BFG die subjektive Tatseite eines Finanzvergehens nicht gegeben.

Es wurde jedoch auch zum Abgabetermin für eine Umsatzsteuerjahreserklärung 2007 dieser Verpflichtung nicht nachgekommen. Nach Erinnerungen und Festsetzung einer Zwangsstrafe wurde der Bf.3 die Schätzung der Besteuerungsgrundlagen angedroht. Die Abgabenfestsetzung für den Voranmeldungszeitraum erfolgte somit zu einem Zeitpunkt als die Beschwerdeführer bereits den Versuch einer zu niedrigen Festsetzung der Jahresumsatzsteuer ernstlich für möglich gehalten haben, da die Abgabenbehörde die wahren Besteuerungsgrundlagen nicht kannte.

Im Erkenntnis des VwGH vom 21.9.2009, 2009/16/0083, wird zur Rechtsfrage der Prävalenz einer Abgabenhinterziehung der Jahresumsatzsteuer im Versuchsstadium gegenüber einer Hinterziehung von Vorauszahlungen genauer ausgeführt:

"Nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes ist die Strafbarkeit einer Abgabenhinterziehung im Sinne des § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG dann ausgeschlossen, wenn eine Strafbarkeit infolge der nachfolgenden Abgabenhinterziehung nach § 33 Abs. 1 leg. cit. wegen des gleichen Umsatzsteuerbetrages für den selben Zeitraum kein Hindernis entgegensteht, weil in einem solchen Fall die Tathandlung im Sinne des § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG als eine - durch die Abgabenhinterziehung nach § 33 Abs. 1 - nachbestrafte Vortat zu betrachten ist (vgl. etwa die hg. Erkenntnisse vom 4. Februar 2009, 2007/15/0142, vom 3. September 2008, 2008/13/0076, und vom 30. Jänner 2001, 2000/14/0109, VwSlg 7.580/F).

Unbeschadet des Umstandes, dass es sich bei der Abgabenhinterziehung nach § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG hinsichtlich der Umsatzsteuer bestimmter Voranmeldungszeiträume um eine mit der Abgabenhinterziehung nach § 33 Abs. 1 FinStrG hinsichtlich der Umsatzsteuer eines dieser Voranmeldungszeiträume (mit)umfassenden Veranlagungszeitraumes nachbestrafte Vortat handelt, werden die beiden Taten durch zu unterschiedlichen Zeitpunkten verwirklichte unterschiedliche Sachverhalte begangen, wodurch die in § 33 Abs. 1 und Abs. 2 lit. a FinStrG umschriebenen Tatbestände erfüllt werden. Dabei entsprechen nicht nur zu verschiedenen Zeitpunkten verwirklichte Sachverhalte den verschiedenen Tatbildern, sondern auch in der Qualifikation unterschiedlichen subjektiven Tatbeständen, weil für die Abgabenhinterziehung nach § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG der qualifizierte Vorsatz der Wissentlichkeit (dolus principalis) erforderlich ist, während zur Abgabenhinterziehung nach § 33 Abs. 1 FinStrG der bedingte Vorsatz (dolus eventualis) ausreicht."

Einer Strafbarkeit wegen des Versuches der Verkürzung der Jahresumsatzsteuer 2007 steht jedoch das Hindernis der Verfolgungsverjährung entgegen, daher ist die Verkürzung im Voranmeldungsstadium nicht als konsumierte Vortat zu sehen (siehe dazu VwGH 22.10.2015, Ro 2015/16/0029).

Da die beiden Geschäftsführer hinsichtlich der subjektiven Tatseite nach Ansicht des Senates des BFG lediglich bedingten Vorsatz und nicht Wissentlichkeit zu verantworten haben, war der Schulterspruch betreffend Umsatzsteuer 3/2007 auf eine Finanzordnungswidrigkeit abzuändern.

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.

*Gemäß § 21 Abs. 1 FinStrG gilt: Hat jemand durch eine Tat oder durch mehrere selbständige Taten mehrere Finanzvergehen derselben oder verschiedener Art begangen und wird über diese Finanzvergehen gleichzeitig erkannt, so ist auf eine einzige Geldstrafe, Freiheitsstrafe oder Geld- und Freiheitsstrafe zu erkennen.*

*Abs. 2: Die einheitliche Geld- oder Freiheitsstrafe ist jeweils nach der Strafdrohung zu bestimmen, welche die höchste Strafe androht.*

*Abs. 3: Wird jemand, der bereits wegen eines Finanzvergehens bestraft worden ist, wegen eines anderen Finanzvergehens bestraft, für das er nach der Zeit der Begehung schon in dem früheren Verfahren hätte bestraft werden können, so ist eine Zusatzstrafe zu verhängen.*

Der Strafausspruch hat somit nach § 33 FinStrG zu erfolgen, wobei hinsichtlich des Bf. 2 und der Bf. 3 nach § 21 Abs. 3 FinStrG auf die Strafverfügungen des Finanzamtes X vom 22.4.2009 Bedacht zu nehmen und demnach eine Zusatzstrafe auszusprechen war, da sämtliche Finanzvergehen bereits vor dem Zeitpunkt der Erlassung der Strafverfügung begangen wurden.

Als mildernd wertete der Spruchsenat bei Bf. 1 und Bf. 2 deren bisherigen ordentlichen Lebenswandel, die großteils erfolgte Schadensgutmachung, die Sorgepflichten für drei Kinder und einen geringfügigen Beitrag zur Wahrheitsfindung, als erschwerend keinen Umstand.

Beim belangten Verband wurde die bisherige Unbescholtenheit und die teilweise Schadensgutmachung als mildernd gewertet und wiederum kein Umstand als erschwerend angenommen.

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

Gemäß § 23 Abs. 2 FinStrG sind die Erschwerungs- und Milderungsgründe gegeneinander abzuwägen, wobei im Übrigen die § 32 bis 35 des Strafgesetzbuches gelten.

Gemäß § 23 Abs. 3 FinStrG sind bei der Bemessung der Geldstrafe auch die persönlichen Verhältnisse und die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit zu berücksichtigen.

Nunmehr beträgt der strafbestimmende Wertbetrag € 16.357,60, die Strafdrohung € 24.453,20.

Als mildernd ist nunmehr die gänzliche Schadensgutmachung zu werten, als erschwerend der mehrmalige Tatentschluss.

Bei der Strafbemessung war zudem zu berücksichtigen, dass die Finanzstrafverfahren bereits mit Bescheiden vom 10.2.2009 anhängig gemacht wurden und erst 6 1/2 Jahre später, im November 2015 eine Vorlage an den Spruchsenat zur Entscheidung erfolgte. Diese überlange, nicht von den Beschwerdeführern zu vertretende Verfahrensdauer hat in einem betragsmäßig zu bezeichnenden Abschlag, der mit € 400,00 bestimmt wird, bei der Strafbemessung Berücksichtigung zu finden.

Die auf Teileinstellungen, geänderter Subsummierung sowie geänderten Verhältnissen zu den Milderungsgründen beruhende Strafneubemessung ist schuld- und tatangemessen.

Auch die gemäß § 20 Abs. 1 FinStrG für den Fall der Uneinbringlichkeit zu bemessende Ersatzfreiheitsstrafe von 7 Tagen entspricht dem festgestellten Verschulden des Bf.1 und des Bf. 2 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.

Zur Geldbuße für den belangten Verband, die Bf.3 ist auszuführen:

Gemäß § 28a Abs. 2 FinStrG iVm § 3 Abs. 1 und 2 (VbVG) ist eine juristische Person als belangter Verband (§ 1 Abs. 2 VbVG) für Straftaten (die gegenständlichen Abgabenhinterziehungen nach §§ 33 Abs. 1, 3 lit. a ub b und § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG) von Entscheidungsträgern (wie des Bf.1 und Bf. 2 als Geschäftsführer) verantwortlich, wenn 1. die Taten zu ihren Gunsten begangen worden sind (hier: die vorsätzlich Geltendmachung von nicht zustehenden Vorsteuerabzügen und die Entnahme von Kapitalerträgen entlastete das Abgabenkonto der Bf. 3) oder 2. durch die Taten Pflichten verletzt worden sind, die den Verband treffen und der Entscheidungsträger als solcher die Taten rechtswidrig und schulhaft begangen hat.

Die Bf. 3, die zwischenzeitig durch einen neuen handelsrechtlichen Geschäftsführer vertreten wird, war daher als belangter Verband für die vom Bf. 1 und Bf.2 begangenen Abgabenhinterziehung und die Finanzordnungswidrigkeit zur Verantwortung zu ziehen.

Zur Strafbemessung beim belangten Verband ist im gegenständlichen Fall auszuführen:

Hinsichtlich der Ausmessung der über die Bf. 3 zu verhängenden Geldbuße sind gemäß § 28a Abs.2 FinStrG die Bestimmungen des § 5 VbVG sinngemäß anzuwenden.

Gemäß § 5 Abs. 1 VbVG sind bei der Bemessung der Höhe der Geldbuße Erschwerungs- und Milderungsgründe, soweit sie nicht schon die Höhe der angedrohten Geldbuße bestimmen, gegeneinander abzuwägen.

Abs. 2: Die Geldbuße ist umso höher zu bemessen;

1. je größer die Schädigung oder Gefährdung ist, für die der Verband verantwortlich ist.
2. je höher der aus der Straftat vom Verband erlangte Vorteil ist;
3. je mehr gesetzwidriges von Mitarbeitern geduldet oder begünstigt wurde.

Abs. 3: Die Geldbuße ist insbesondere geringer zu bemessen, wenn

1. der Verband schon vor der Tat Vorkehrungen zur Verhinderung solcher Taten getroffen oder Mitarbeiter zu rechtstreuem Verhalten angehalten hat;
2. der Verband lediglich für Straftaten von Mitarbeitern verantwortlich ist (§ 3 Abs. 3);
3. er nach der Tat erheblich zur Wahrheitsfindung beigetragen hat;
4. er die Folgen der Tat gutgemacht hat;
5. er wesentliche Schritte zur zukünftigen Verhinderung ähnlicher Taten unternommen hat;
6. die Tat bereits gewichtige rechtliche Nachteile für den Verband oder seine Eigentümer nach sich gezogen hat.

Gemäß § 5 Abs. 1 Z 4 VbVG wurde der Milderungsgrund der Schadensgutmachung verwirklicht.

Bei der Bemessung der Verbandsgeldbuße war weiters der Milderungsgrund des § 5 Abs. 3 Z. 6 VbVG zu berücksichtigen, wonach Nachteile, welche den Eigentümer des Verbandes aufgrund der Verurteilung treffen, für den Verband als mildernd gewertet werden und die Änderung in der Person des Geschäftsführers als wesentlicher Schritt zur zukünftigen Verhinderung ähnlicher Taten.

Erschwerend war nach § 5 Abs. 2 Z 1 VbVG zu werten, dass die Schädigung bei der Geltendmachung von Vorsteuern aus Deckungsrechnungen groß ist.

Unter Berücksichtigung der genannten Strafzumessungsgründe und eines Abschlages wegen überlanger Verfahrensdauer von € 400,00 war die Geldbuße mit € 2.000,00 auszumessen.

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

Die Geldbuße liegt somit unter der auch für Geldbußen relevanten Mindeststrafe, dies ergibt sich aus den Besonderheiten dieses Falles, die Unterschreitung beruht auf der Berücksichtigung der überlangen Verfahrensdauer und zahlreichen Milderungsgründen.

## **Kostenentscheidungen**

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

## **Zahlungsaufforderung**

Die Geldstrafen, die Geldbuße 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.

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 14. März 2017