



## Beschwerdeentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat als Finanzstrafbehörde zweiter Instanz hat durch das Mitglied des Finanzstrafsenates Wien 3, HR Dr. Michaela Schmutzer, in der Finanzstrafsache gegen G.W., (Bf.) vertreten durch Dr. Thomas König, RA, 1010 Wien, Ertlg. 4/11, wegen des Finanzvergehens der Abgabenhinterziehung gemäß § 33 Abs. 2 lit. a des Finanzstrafgesetzes (FinStrG) über die Beschwerde des Beschuldigten vom 28. April 2010 gegen den Bescheid über die Einleitung eines Finanzstrafverfahrens gemäß § 83 Abs. 1 des Finanzstrafgesetzes (FinStrG) des Finanzamtes Wien 6/7/15, vertreten durch Mag. Friedrich Uhl, als Finanzstrafbehörde erster Instanz vom 29. März 2010, StrNr. 1,

zu Recht erkannt:

Der Beschwerde wird stattgegeben und der Einleitungsbescheid aufgehoben.

### Entscheidungsgründe

Mit Bescheid vom 29. März 2010 hat das Finanzamt Wien 6/7/15 als Finanzstrafbehörde erster Instanz gegen den Beschwerdeführer (Bf.) zur STRNR. 1 ein Finanzstrafverfahren eingeleitet, weil der Verdacht bestehe, dass dieser im Amtsbereich des Finanzamtes Wien 6/7/15, als Machthaber der Firma G.GesmbH. vorsätzlich unter Verletzung der Verpflichtung zur Abgabe von dem § 21 des Umsatzsteuergesetzes 1994 entsprechenden Voranmeldungen eine Verkürzung von selbst zu berechnenden Abgaben, nämlich Umsatzsteuer 2-7/2006 in Höhe von € 68.596,71 bewirkt und dies nicht nur für möglich, sondern für gewiss gehalten und hiermit ein Finanzvergehen nach § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG begangen habe.

Zur Begründung führte das Finanzamt aus, dass sich aus dem Prüfungsbericht vom 2. Februar 2007 ergebe, dass Umsatzsteuer hinterzogen worden sei, in dem aus Rechnungen der Firma A.GesmbH zu Unrecht Vorsteuern in Abzug gebracht worden seien.

Gegen diesen Bescheid richtet sich die fristgerechte Beschwerde des Beschuldigten vom 28. April 2010, in welcher vorgebracht wird, dass der Bescheid verfehlt und unrichtig sei. Gegen die Abgabenbescheide nach der Prüfung sei durch die G.GesmbH, als deren Prokurist der Bf. gearbeitet habe, fristgerecht Berufung erhoben worden. Über die Berufung sei bis dato nicht entschieden worden.

Aus der Niederschrift mit dem Bf. ergebe sich eindeutig wie der Kauf der Waren und die Überprüfung der Firma A.GesmbH stattgefunden habe und wie die Rechnungslegung erfolgt sei. Es sei nicht nachvollziehbar, wieso die Behörde den Ausführungen des Bf. bzw. der G.GesmbH nicht gefolgt sei. Nach den Bestimmungen des Umsatzsteuergesetzes müsse eine zum Vorsteuerabzug berechtigte Rechnung den richtigen Namen und die richtige Adresse des liefernden oder leistenden Unternehmers aufweisen.

Der Geschäftsführer der Firma E.GesmbH, M.S., sei aufgrund von in der Zeitung geschalteten Inseraten an die G.GesmbH herangetreten und habe Bruchgold, Bruchsilber, Silbermünzen ect. zum Kauf angeboten. Er sei von einer für ihn dolmetschenden Person begleitet worden, da er nicht perfekt Deutsch gesprochen habe. Vor der Geschäftsaufnahme seien ein Firmenbuchauszug und ein Gewerberegisterauszug eingeholt, eine Passkopie von M.S. angefertigt und eine Überprüfung der UID- Nummer vorgenommen worden.

Der Geschäftsablauf sei dann regelmäßig so gewesen, dass M.S. mit seinem Dolmetscher oder dieser allein in die Geschäftsräumlichkeiten gekommen sei und Waren zum Verkauf mitgebracht habe, die geprüft worden seien. Die Waren seien nach Rechnungslegung in den Geschäftsräumlichkeiten bar bezahlt worden.

Zum Zeitpunkt der ersten Rechnungslegung habe M.S. angegeben, dass sein Geschäft in x betrieben werde. Es habe kein Grund bestanden an den Angaben zu zweifeln, zumal es sich um eine eingetragene Firma mit Gewerbeberechtigung gehandelt habe und der Geschäftsführer auch unter der angegebenen Telefonnummer stets zu erreichen gewesen sei.

Der Prüfungsfeststellung, dass die Firma E.GesmbH an der Adresse x kein aufrechtes Mietverhältnis gehabt habe, werde entgegengehalten, dass dieser Geschäftszweig keines großen Büros mit Infrastruktur bedürfe und allenfalls auch ein Untermietverhältnis bzw. ein Prekariat bestanden haben könnte. Das Geschäftslokal der G.GesmbH sei auch sehr klein, obwohl auch Einzelhandel betrieben werde.

Auch aus dem Umstand, dass M.S. nicht an dieser Adresse gewohnt habe, könne nicht geschlossen werden, dass dort keine Geschäftstätigkeit entfaltet worden sei. Die durch das Finanzamt vorgenommene Begehung am 25. Jänner 2007 habe nur gezeigt, dass an dieser Adresse seit einer Woche ein neuer Bewohner wohnhaft gewesen sei. Dass im Zeitpunkt der Begehung demnach keine Büroausstattung vorhanden gewesen sei, verwundere in diesem Zusammenhang ebenfalls nicht, treffe jedoch keine Aussage über den Zeitraum der Rechnungserstellung zu den verfahrensgegenständlichen Geschäften.

Nachdem der Firma G.GesmbH von der Behörde mitgeteilt worden sei, dass der Vorsteuerabzug versagt werde, sei mit M.S. Kontakt aufgenommen worden. Er habe mitgeteilt, dass die Firma zwischen September 2003 bis August 2006 in y tätig gewesen sei und danach an der Adresse x. Eine entsprechende Bestätigung sei der Behörde übermittelt worden. An der Adresse x seien auch Schreiben des Finanzamtes Wien 2/20 und der Wien Energie übernommen worden.

Die Firma G.GesmbH und der Bf. haben somit alles unternommen, um sich davon zu überzeugen, dass die E.GesmbH ein Unternehmen sei, das zum Verkauf der übergebenen Waren und der entsprechenden Rechnungslegung berechtigt sei und dass deren Rechnungen auch den tatsächlichen Gegebenheiten entsprechen.

In diesem Zusammenhang werde auch auf die Judikatur des europäischen Gerichtshofes zu Fragen der Umsatzsteuerhinterziehung verwiesen.

Wirtschaftsteilnehmer müssten demnach jene Maßnahmen treffen, die vernünftigerweise von ihnen verlangt werden können, um sicherzustellen, dass ihre Umsätze nicht in einen Betrug – sei es eine Mehrwertsteuerhinterziehung oder ein sonstiger Betrug – einbezogen seien, auf die Rechtmäßigkeit der Umsätze vertrauen können, ohne Gefahr zu laufen, ihr Recht auf Vorsteuerabzug zu verlieren.

Es bestehe somit nicht der geringste Hinweis darauf, dass der Bf. vorsätzlich selbst zu berechnende Abgaben verkürzt habe.

Die Behörde habe sich seit nunmehr drei Jahren mit dem Vorbringen der G.GesmbH und des Bf. nicht auseinander gesetzt und sei den von ihm gestellten seiner Entlastung dienenden Beweisanträgen nicht nachgekommen.

In den Finanz- und Finanzstrafakten finde sich kein Hinweis auf ein vorsätzlich strafbares Fehlverhalten des Bf., daher bestehe kein genügender Grund, der die Einleitung eines Finanzstrafverfahrens zu tragen vermöge.

Es werde daher die Aufhebung des Bescheides über die Einleitung des Finanzstrafverfahrens beantragt und zum Beweis für das Vorbringen auf die Angaben des Bf., den beizuschaffenden Steuerakt mit der StNr. 2 bezüglich des Bescheides vom 7. Februar 2007 und die in diesem Verfahren in erster Instanz vorgelegten Urkunden verwiesen.

***Zur Entscheidung wurde erwogen:***

*Gemäß § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG macht sich einer Abgabenhinterziehung schuldig, wer vorsätzlich unter Verletzung der Verpflichtung zur Abgabe von dem § 21 des Umsatzsteuergesetzes 1994 entsprechenden Voranmeldungen eine Verkürzung von Umsatzsteuer (Vorauszahlungen oder Gutschriften) bewirkt und dies nicht nur für möglich, sondern für gewiss hält.*

*Gemäß § 8 Abs. 1 FinStrG handelt vorsätzlich, wer einen Sachverhalt verwirklichen will, der einem gesetzlichen Tatbild entspricht; dazu genügt es, dass der Täter diese Verwirklichung ernstlich für möglich hält und sich mit ihr abfindet.*

Die Finanzstrafbehörde erster Instanz nahm die Feststellungen einer abgabenbehördlichen Prüfung hinsichtlich der Aberkennung eines Vorsteuerabzuges zum Anlass, um gegen den Bf. ein Finanzstrafverfahren einzuleiten.

Gemäß § 82 Abs. 1 FinStrG hat die Finanzstrafbehörde erster Instanz die ihr gemäß §§ 80 oder 81 zukommenden Verständigungen und Mitteilungen darauf zu prüfen, ob genügend Verdachtsgründe für die Einleitung eines Finanzstrafverfahrens gegeben sind. Das Gleiche gilt, wenn sie in anderer Weise, insbesondere aus eigener Wahrnehmung, vom Verdacht eines Finanzvergehens Kenntnis erlangt.

Gemäß § 82 Abs. 1 in Verbindung mit § 83 FinStrG hat die Finanzstrafbehörde erster Instanz, sofern genügend Verdachtsgründe für die Einleitung wegen eines Finanzvergehens gegeben sind, das Finanzstrafverfahren einzuleiten.

Gemäß § 83 Abs. 2 FinStrG bedarf die Verständigung eines Bescheides, wenn das Strafverfahren wegen Verdachts eines vorsätzlichen Finanzvergehens, ausgenommen einer Finanzordnungswidrigkeit, eingeleitet wird.

Nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes genügt es für die Einleitung eines Finanzstrafverfahrens, wenn gegen den Verdächtigen genügende Verdachtsgründe vorliegen, die die Annahme rechtfertigen, dass er als Täter eines Finanzvergehens in Betracht kommt.

Ein derartiger Verdacht, der die Finanzstrafbehörde zur Einleitung eines Finanzstrafverfahrens verpflichtet, kann immer nur auf Grund einer Schlussfolgerung aus Tatsachen entstehen. Ein Verdacht ist die Kenntnis von Tatsachen, aus denen nach der Lebenserfahrung auf ein

Finanzvergehen geschlossen werden kann (VwGH vom 8.2.1990, Zl. 89/16/0201, VwGH v. 5.3.1991, Zl. 90/14/0207 und VwGH v. 18.3.1991, Zl. 90/14/0260).

Geht es doch bei der Prüfung, ob tatsächlich genügend Verdachtsgründe gegeben sind, nicht darum, schon jetzt die Ergebnisse des förmlichen Untersuchungsverfahrens gleichsam vorwegzunehmen, sondern lediglich darum, ob die bisher der Finanzstrafbehörde bekannt gewordenen Umstände für einen Verdacht ausreichen oder nicht.

*Gemäß § 161 Abs. 1 FinStrG hat die Finanzstrafbehörde zweiter Instanz grundsätzlich in der Sache selbst zu entscheiden. Sie ist berechtigt, sowohl im Spruch als auch hinsichtlich der Begründung der Rechtsmittelentscheidung ihre Anschauung an die Stelle jener der Finanzstrafbehörde erster Instanz zu setzen.*

*Gemäß § 21 Abs. 1 UStG hat der Unternehmer spätestens am 15. Tag (Fälligkeitstag) des auf einen Kalendermonat (Voranmeldungszeitraum) zweit folgenden Kalendermonates eine Voranmeldung bei dem für die Einhebung der Umsatzsteuer zuständigen Finanzamt einzureichen, in der er die für den Voranmeldungszeitraum zu entrichtende Steuer (Vorauszahlung) oder den auf den Voranmeldungszeitraum entfallenden Überschuss unter entsprechender Anwendung des § 20 Abs. 1 und 2 und des § 16 selbst zu berechnen hat. Die Voranmeldung gilt als Steuererklärung. Als Voranmeldung gilt auch eine berichtigte Voranmeldung, sofern sie bis zu dem im ersten Satz angegebenen Tag eingereicht wird. Der Unternehmer hat eine sich ergebende Vorauszahlung spätestens am Fälligkeitstag zu entrichten.*

*Gemäß § 12 Abs. 1 UStG kann der Unternehmer die folgenden Vorsteuerbeträge abziehen: 1. Die von anderen Unternehmern in einer Rechnung (§ 11) an ihn gesondert ausgewiesene Steuer für Lieferungen oder sonstige Leistungen, die im Inland für sein Unternehmen ausgeführt worden sind. Soweit der gesondert ausgewiesene Steuerbetrag auf eine Zahlung vor Ausführung dieser Umsätze entfällt, ist er bereits abziehbar, wenn die Rechnung vorliegt und die Zahlung geleistet worden ist. Wurde die Lieferung oder die sonstige Leistung an einen Unternehmer ausgeführt, der wusste oder wissen musste, dass der betreffende Umsatz im Zusammenhang mit Umsatzsteuerhinterziehungen oder sonstigen, die Umsatzsteuer betreffenden Finanzvergehen steht, entfällt das Recht auf Vorsteuerabzug. Dies gilt insbesondere auch, wenn ein solches Finanzvergehen einen vor- oder nach gelagerten Umsatz betrifft.*

Für den Zeitraum 1/2006 bis 7/2006 hat bei der Firma G.GesmbH eine Umsatzsteuernachschau stattgefunden, deren Ergebnisse im Bericht vom 2. Februar 2007 festgehalten wurden.

Unter Tz 1 des Berichtes wird festgestellt, dass im Zeitraum Februar bis Juli 2006 aus 10 Rechnungen der E.GesmbH ein Vorsteuerabzug in der Gesamthöhe von € 68.596,70 geltend gemacht worden sei.

Danach gibt der Betriebsprüfer die mit dem Beschwerdevorbringen in Einklang stehenden Angaben des Bf. zum Ablauf der Geschäfte mit dieser Firma wieder und schließt damit ab, dass der Bf. bekannt gegeben habe, dass er nie bei der Firma E.GesmbH angerufen habe und auch nicht in deren Geschäftsräumlichkeiten gewesen sei.

Zu den Erhebungen des Prüfers wird sodann ausgeführt, dass die A.GesmbH mit Sitz in x im Firmenbuch eingetragen sei. Im Zentralen Gewerberegister seien am Standort y zwei Gewerbeberechtigungen eingetragen, nämlich das Handelsgewerbe und Güterbeförderung. Beide Gewerbeberechtigungen seien im Zeitraum 17.9.2003 bis 16.5.2006 aufrecht gewesen.

Laut Auskunft der Hausverwaltung habe für das Objekt x zu keinem Zeitpunkt ein Mietverhältnis mit der E.GesmbH oder deren Geschäftsführer, M.S., bestanden. M.S. sei im Zeitraum der Rechnungsausstellungen auch nicht an dieser Adresse gemeldet gewesen.

Die Erhebung des Prüfers an der Adresse x am 25. Jänner 2007 habe ergeben, dass sich an der Rechnungsanschrift eine 31 m<sup>2</sup> große Wohnung befinde, bestehend aus einer Küche und einem Zimmer. Nach Auskunft eines seit 1994 an dieser Adresse wohnhaften Hausbewohners habe es niemals ein Firmenschild der E.GesmbH gegeben. Die Wohnung sei im Zeitpunkt der Begehung seit einer Woche neu vermietet gewesen. Weder dem Neumieter noch dem befragten Hausbewohner seien der Firmenname der Rechnungsausstellerin oder der Name deren Geschäftsführers bekannt gewesen.

Unter der Rechnungsadresse y sei die E.GesmbH nur bis 31. Juli 2005 Mieter gewesen. Mit Vertrag vom 1. Juni 2005 sei das Mietlokal incl. Ausstattung, Warenvorräten und Kundenstock von der E.GesmbH an die M.GmbH veräußert worden. Zwischen 1. August 2005 und Ende Juli 2006 sei diese Firma Mieterin des Geschäftslokales gewesen. Nach Angaben ihres Geschäftsführers, A.M. vom 31. Jänner 2006 sei das Objekt auch nicht untervermietet gewesen. Die Firma G.GesmbH habe demnach im Zeitraum der Rechnungsausstellung an die G.GesmbH dort keinen Firmensitz gehabt und auch keine Tätigkeit an dieser Adresse ausgeübt.

Unter der auf den verfahrensgegenständlichen Rechnungen angegebenen Telefonnummer habe sich S.S., persönlich haftender Gesellschafter der S.KEG gemeldet und im Zuge einer Kontaktaufnahme am 26. Jänner 2007 bekannt gegeben, dass die KEG seit August 2006 am Standort y tätig sei. M.S. und die E.GesmbH seien S.S. nicht bekannt gewesen.

M.S. sei seit 15. November 2006 in Österreich nicht mehr aufrecht gemeldet, eine Kontaktaufnahme mit ihm sei daher nicht möglich gewesen.

Ein Vorsteuerabzug nach § 12 Abs. 1 Z1 UStG setze das Vorliegen einer Rechnung im Sinne des § 11 UStG voraus. Eine Rechnung im Sinne des § 11 UStG müsse u. a. den Namen und die Anschrift des liefernden oder leistenden Unternehmers und die Menge und handelsübliche Bezeichnung der Leistung enthalten. Hierunter seien der richtige Name und die richtige Anschrift zu verstehen.

Scheine in einer Rechnung als leistender Unternehmer eine Firma auf, die unter dieser Adresse nicht existiere, so fehle es an der Angabe des leistenden Unternehmers. Auch die Angabe einer falschen Adresse schließe für sich allein schon die Berechtigung des Leistungsempfängers zum Vorsteuerabzug aus (VwGH 94/13/0230 vom 28.5.1997).

Unter Anschrift im Sinne des § 11 Abs.1 Z 1 UStG 1994 sei nicht eine bloße Zustelladresse zu verstehen, sondern eine Geschäftsanschrift, an der das leistende Unternehmen eine Geschäftstätigkeit entwickle. Die Angabe der Anschrift eines bspw. bloßen Repräsentanten stelle keine Anschrift dar. An der angegebenen Anschrift müsse tatsächlich das Unternehmen betrieben werden. Die Angabe des Namens und der Anschrift des leistenden Unternehmens solle zu dessen Identifizierung und der Sicherung des Abgabenanspruches dienen, d.h. die Anschrift müsse auch nach außen hin mit dem Unternehmen in Verbindung gebracht werden können.

Nach Bekanntgabe der Rechtsansicht der Abgabenbehörde an den Bf. seien am 25. Jänner 2007 Rechnungsberichtigungen per Fax übermittelt worden.

Dazu sei ein Schreiben der E.GesmbH vom 22. Jänner 2007 mit einer Bestätigung der Firmenadresse mit y bis August 2006, Gutschriften vom 29. Dezember 2006 sämtlicher 2006 an die G.GesmbH gelegten Rechnungen mit geänderter Rechnungsanschrift (x statt y), ein Schreiben des Finanzamtes Wien 2/20 und eine Rechnung der Wien Energie an die Anschrift x vorgelegt worden.

Die auf dem Begleitschreiben vom 22. Jänner 2007 und auf den Gutschriften und Rechnungskorrekturen aufscheinende Unterschrift stimme nicht mit den aktenkundigen Unterschriften von M.S. (Unterschriftenprobenblatt und Kaufvertrag über den Verkauf des Mietlokales in y) überein.

Die Übernahme von Schriftstücken an einer Adresse reiche nicht aus, um von einer Anschrift zu sprechen, daher komme der Vorlage des Schreibens des Finanzamtes und der Wien Energie keine Bedeutung zu.

Im Zuge der Schlussbesprechung sei ein Wohnungsuntermietvertrag vom 23. April 2003 zwischen R.G. als Vermieter (Hauptmieter) und der E.GesmbH vorgelegt worden, wobei die Unterschrift auf dem Vertrag nicht mit der aktenkundigen Unterschrift von M.S. übereingestimmt habe.

Auf Grund des dargelegten Sachverhaltes gehe die Abgabenbehörde davon aus, dass weder die Adresse x noch die Adresse y als Anschrift der E.GesmbH anzusehen seien. Der

Vorsteuerabzug aus den Rechnungen der E.GesmbH in der Höhe von € 68.596,70 sei daher nicht anzuerkennen gewesen.

*Gemäß § 161 Abs. 1 FinStrG hat die Finanzstrafbehörde zweiter Instanz grundsätzlich in der Sache selbst zu entscheiden. Sie ist berechtigt, sowohl im Spruch als auch hinsichtlich der Begründung der Rechtsmittelentscheidung ihre Anschauung an die Stelle jener der Finanzstrafbehörde erster Instanz zu setzen.*

Im verwaltungsbehördlichen Rechtsmittelverfahren ist nicht nur die Rechtmäßigkeit der erstinstanzlichen Entscheidung im Zeitpunkt des Ergehens zu prüfen, sondern vielmehr eine eigenständige Beurteilung der Sach- und Rechtslage zum Zeitpunkt der Rechtsmittelerledigung zu treffen. Auch im Rechtsmittelverfahren über einen Einleitungsbescheid ist die Rechtsmittelbehörde verpflichtet, bei Erlassung der Beschwerdeentscheidung auf die während des Rechtsmittelverfahrens festgestellten Tatsachen Bedacht zu nehmen (VwGH 3.7.2003, 2003/15/0047).

Maßgeblich ist die Sach- und Rechtslage zum Zeitpunkt der Rechtsmittelerledigung. Die Rechtsmittelbehörde kann zur Verbreiterung der Entscheidungsgrundlagen selbst Ermittlungen anstellen und hat eine eigenständige Beurteilung der Sach- und Rechtslage vorzunehmen (FSRV/0029-W/02, vom 11.11.2003).

Zur Prüfung des begründeten Tatverdachtes wurde am 3. Jänner 2011 im zweitinstanzlichen Finanzstrafverfahren eine Einvernahme des Beschuldigten durchgeführt und seine Angaben zu den vom Prüfer im Abgabeverfahren zusammengetragenen Unterlagen, den Rechnungskopien sowie den näheren Begleitumständen zur Geschäftsaufnahme hinsichtlich der verfahrensgegenständlichen Einkäufe aufgenommen:

„Sie werden im Einleitungsbescheid als Machthaber geführt, trifft dies zu, dass Sie verantwortlich die Geschäfte der G.GesmbH geführt haben und auch für die steuerlichen Belange zuständig waren?

Bf.: Der Geschäftsführer ist ein guter Freund von mir. Er ist aus gesundheitlichen Gründen nicht in der Lage die Firma zu führen, daher habe ich das übernommen. Es trifft zu, dass ich die Firma führe, ich habe einen Minderheitsanteil und bin Prokurist.

Ihnen wird zur Last gelegt, Umsatzsteuer für 2-7/2006 in Höhe von € 68.596,71 wissentlich verkürzt zu haben (Vorsteuerabzug aus 10 Rechnungen der E.GesmbH). Wie sehen bei Ihnen solche Bargeschäfte buchhalterisch im Regelfall aus? Im Jahr 2006 wurden insgesamt € 72.171,21 an Vorsteuern geltend gemacht, demnach entfiel fast der gesamte Jahresbetrag an Vorsteuern auf die verfahrensgegenständlichen Geschäfte.



Bf.: Ich bin seit 1983 an der Adresse tätig. Ich kaufe Verlassenschaften und bei Firmen und bezahle einen guten Preis, da ich die Möglichkeit habe im Ausland die Waren zu verfeinern.

Wenn Privatpersonen kommen, werden die Waren von mir geprüft und ich bekomme einen Lichtbildausweis. Wir schreiben die Daten vom Reisepass oder Führerschein ab für allfällige Kontrollen durch die Polizei.

Wenn man bei Firmen bezüglich des Preises einig ist, verlange ich Firmenbuchauszug und Gewerbeschein und stelle fest, ob die UID Nummer gültig ist. Damals hat die Feststellungen zur UID Nummer noch der Steuerberater gemacht.

Durch Seminare bin ich darauf aufmerksam gemacht worden, dass ich auch einen Ausweis des Geschäftsführers verlangen soll. Bei Firmen kopiere ich den Ausweis des Geschäftsführers und lege einen Akt mit den Unterlagen an. Diese Arbeiten mache ich persönlich.

Schildern Sie die Kontaktaufnahme mit der Firma E.GesmbH.

Bf.: Meiner Erinnerung nach ist der Gf. der E.GesmbH ca. 14 Tage vor dem ersten Lieferdatum mit einem zweiten Mann (dem Dolmetscher) bei mir im Geschäft gestanden und hat sich nach den Handelsbedingungen erkundigt. Wir haben uns die Preise angeschaut. Sie haben gesagt, dass sie sich überlegen, ob sie eine Geschäftsbeziehung eingehen wollen. Sie haben dann den Firmenbuchauszug und den Gewerberegisterauszug gebracht und die Steuerberatungskanzlei P. hat die UID- Nummer geprüft. Der Gf. hat seinen Reisepass gebracht, den ich kopiert habe. Vorgelegt wird eine Kopie eines Reisepasses mit einer Unterschrift, die sehr hohe Ähnlichkeit mit der Unterschrift auf dem Untermietvertrag mit R.G. zur Adresse x aufweist. Auf dem Pass scheint die Adresse x auf.

Der auf der Passkopie ersichtliche Mann war bei mir und hat auch stets die Rechnungen gebracht. Es hat nur er kassiert. Wieso auf den Rechnungen unterschiedliche Unterschriften sind, kann ich mir nicht erklären. Der Dolmetscher hatte keine Unterschriftsberechtigung. Die Rechnungen sind mit Unterschriften gebracht worden. Die Geldbeträge wurden bar übergeben. 50.000 € ist bei uns immer Kassastand. Es sind stets die selben Personen gekommen. Wir haben nicht wahrgenommen, dass die Unterschriften unterschiedlich sind. (Vorhalt Kassabeleg vom 10.3. und 23.5. mit unterschiedlichen Unterschriften bzw. Paraffen)

Zugestanden wird, dass die Unterschrift laut Pass ganz anders aussieht als die Unterschrift auf den Kassabestätigungen vom 10. März 2006 und 23. Mai 2006.

Es könnten auch die Angestellten, T.V. und M.F. (bereits in Pension) bestätigen, dass immer nur die beiden Personen Gf und Dolmetscher bei der Firma G.GesmbH waren.

Laut Firmenbuch ist die Adresse x, laut Rechnungen y. Mahmood Zeeshan Sheikh ist zudem laut Prüfer pakistanischer Asylwerber gewesen.

Bf.: Das ist mir nicht bekannt. Die vorgelegte Passkopie sieht nach einem pakistanischen Pass aus.

Welche Unterlagen haben Sie zum Nachweis der Unterschriftsberechtigungen für die Lieferfirma?

Bf.: Keine gesonderten Unterlagen, da der Gf und der Dolmetscher bei allen Verkäufen im Geschäft waren und immer der Gf. das Geld übernommen hat.

Die Ö. kauft nur Edelmetallgegenstände und nicht alle Waren. Sie schicken zum Teil Leute zu mir. Es ist seit Jahrzehnten bekannt, dass ich bessere Preise bezahle als Ö..

Die Telefonnummer auf der Rechnung gehört S.S., einer S.KEG. M.S. ist ihm nicht bekannt.

Bf.: Ich habe nur eine Telefonnummer verwendet und das war eine Handynummer des Dolmetschers. Die Telefonnummer laut Rechnung habe ich nicht angerufen, weil sich dazu für mich keine Notwendigkeit ergab.

M.S. ist seit 15. November 2006 in Österreich nicht mehr gemeldet, wie kam es zur Kontaktaufnahme im Zuge der Prüfung 2007 und der Vorlage der berichtigten Rechnungen am 22. Jänner 2007.

Vorhalt, dass der Prüfer festhält, dass der Bf. zufällig in s einen Hinweis auf die Firma E.GesmbH gefunden und dort den Dolmetscher angetroffen haben soll.

Bf.: Ich war nach Rückmeldung des Steuerberaters im Zuge der Prüfung, dass es Probleme mit dem Vorsteuerabzug gebe, dann an der Adresse y. Dort war kein Hinweis auf die A.GesmbH. Das ist ein ebenerdiges Lokal, in dem eine Art Lebensmittelgeschäft und asiatische Handelswaren untergebracht waren. Dort habe ich nach der Firma gefragt. Eine Asiatin hat mir die Adresse s genannt.

Dann war ich an dieser Adresse. Dort waren zwei Männer und auch ein Schild der A.GesmbH. Ich habe nach dem Gf. gefragt. Die haben mir eine Adresse am Neubaugürtel genannt. Dort stand auch ein Schild E. und befand sich auch ein Lebensmittel- und Bekleidungsgeschäft. Der Satz im Aktenvermerk vom Prüfer vom 25. Jänner 2007, dass ich „im Geschäftslokal den Dolmetscher getroffen habe“ trifft nicht zu. Ich habe dem Prüfer die Handynummer des Dolmetschers schon vor meinen Erhebungen an den angegebenen Adressen bekannt gegeben.

Zu den letzten beiden Absätzen wird korrigierend festgehalten, dass ich gleich nach Mitteilung durch den Steuerberater, dass der Vorsteuerabzug nicht anerkannt wird, telefonisch Kontakt mit dem Dolmetscher aufgenommen habe. Er ist dann zusammen mit den Geschäftsführer zu mir ins Geschäft gekommen und hat mir die korrigierte Gutschrift vom 29.12.2006 übergeben (festgestellt wird dazu, dass die Unterschrift auf der Gutschrift wiederum keine Ähnlichkeit zur Unterschrift auf der Passkopie aufweist).

Vorhalt: Demnach muss dann die Erhebung von Ihnen an der y zwischen dem 22.1. und dem 25. 1 stattgefunden haben, wenn man auf dem Aktenvermerk des Prüfers vom 25. 1. aufbaut (in dem die s genannt ist).

Bf: Ich wollte mich zusätzlich darüber informieren, wie die Lage in der y aussieht. Meine Erhebungen haben am Neubaugürtel geendet.

An der Adresse x war ich nie. Ich war davon überzeugt, dass es sich dabei mit der Top Nummer 10 um eine Wohnadresse und nicht um ein Geschäftslokal handeln sollte.

Festgestellt wird, dass der Wohnungsuntermietvertrag mit R.G. eine andere Unterschrift aufweist als die Passkopie, nämlich die Paraffe, die auch auf den Rechnungen aufscheint.

Bf.: Es werden im Jahr ein paar 1000 Geschäfte abgeschlossen, daher kam ich nicht auf die Idee die Unterschriften noch gesondert zu überprüfen, da mir die Unterlagen ja persönlich vom Geschäftsführer ausgehändigt wurden. Für mich hat gedanklich immer die selbe Person übernommen und Frau M.F. oder Frau T.V. können dies auch bestätigen, da sie in unserem kleinen Lokal bei allen Lieferungen dabei waren."

Die Finanzstrafbehörde zweiter Instanz hat nunmehr folgende Erwägungen zu einem begründeten Tatverdacht getätigt.

Unbestritten fungierte der Bf. im Tatzeitraum als Prokurist und sagte am 3. Jänner 2011 aus, die Geschäfte der G.GesmbH allein vertretungsbefugt geführt zu haben, damit war er generell für die steuerlichen Belange und damit auch die Einreichung richtiger Umsatzsteuervoranmeldungen verantwortlich. Zur Bedeutung der verfahrensgegenständlichen Geschäfte mit der E.GesmbH im Rahmen des Unternehmens ist zunächst festzustellen, dass im Zeitraum 2-7/2006 insgesamt Vorsteuern im Ausmaß von € 72.171,21 geltend gemacht wurden und davon € 68.596,70 auf Geschäfte mit der E.GesmbH entfielen.

Die Rechnung vom 28. Februar 2006 (Blatt 158 des Arbeitsbogens) weist eine Rechnungsnummer 11/2006 aus, trägt einen Firmenstempel mit Unterschrift, die aufgedruckte Anschrift y und die Telefonnummer Tel.

Erst die Rechnung vom 18. April 2006 (die fünfte Eingangsrechnung an die G.GesmbH, Blatt 171 des Arbeitsbogens) trägt wiederum eine Unterschrift, die jedoch so wie die Unterschrift auf der ersten Rechnung unleserlich ist und nicht mit der Unterschrift auf der ersten Rechnung übereinstimmt.

Die Rechnungen vom 23. Mai 2006, 30. Mai 2006, 7. Juni 2006, 26. Juni 2006 und 3. Juli 2006 tragen alle die Unterschriftszüge wie die Rechnung vom 18. April 2006.

Auffällig ist jedoch auch der Kassa-Eingang Nr. 87 vom 10. März 2006 (Blatt 188 des Arbeitsbogens) auf dem über dem Firmenstempel der E.GesmbH eine dritte Unterschrift zur Quittierung der Übernahme von € 24.453,00 aufscheint, die wiederum unleserlich ist, sich aber ebenfalls unübersehbar von den anderen Unterschriften unterscheidet.

Nach dem ebenfalls im Arbeitsbogen (Blatt 205) erliegenden Unterschriftenblatt (aus dem Jahr 2003) zur Unterschrift von M.S., dem Geschäftsführer der A.GesmbH, ist dessen Unterschrift mit keiner der auf den Rechnungen aufscheinenden Unterschriften auch nur ähnlich. Seine Unterschrift besteht aus zwei Wörtern mit durchwegs erkennbaren Buchstaben, wobei der Vorname eindeutig zu lesen ist. Im Steuerakt der A.GesmbH scheint nur die aus zwei Wörtern bestehende Unterschrift auf.

Nach der Meldeamtsanfrage war M.S. pakistanischer Asylwerber und hat bei der Anmeldung am 13. Juni 2003 einen vom Bundesasylamt ausgestellten Ausweis mit der Dokumentennummer 3 vom 11. Juni 2003 vorgelegt, der Bf. hat jedoch eine Passkopie eines vom pakistanischen Konsulat in Wien am 11. Juli 2003 aufgestellten Passes mit identen persönlichen Daten zu M.S. vorgelegt. Auf dieser Passkopie befindet sich unter einem Lichtbild die aktenkundige Unterschrift bestehend aus zwei Worten mit leserlichen Buchstaben.

Nach den vorliegenden Rechnungen soll nun dieser Mann in einem Zeitraum von einem halben Jahr allein Waren in einem Nettowert von € 342.983,50 an die Firma G.GesmbH verkauft haben, wobei neben den 10 bekannten Rechnungen an diese Firma nach der Nummerierung der Rechnungen – die Rechnung vom 3. Juli 2006 weist die Nummer 41/2006 auf - weitere mehr als 30 Rechnungen gelegt worden sein sollten.

Das im Zuge der Prüfung vorgelegte Schreiben vom 22. Jänner 2007 weist einen ähnlichen Aufbau auf wie die Eingangsrechnungen, wiederum scheint am Ende des Blattes eine Adressenangabe, diesmal x jedoch ohne Telefonnummer auf. Der Firmenstempel lautet nur auf den Namen E.GesmbH ohne Adresse. Das Schreiben trägt unter dem Firmenstempel den maschineschriebenen Namen M.S. und weist über dem Firmenstempel wiederum die Unterschrift aus, die bereits auf den Rechnungen ab dem 23. Mai 2006 aufscheint.

Der Wohnungsuntermietvertrag mit R.G. vom 23. April 2003 trägt den gleichen Firmenstempelaufdruck der E.GesmbH wie das Schreiben vom 22. Jänner 2007 und die selben Unterschriftszüge (Blatt 246 des Arbeitsbogens). Nach den vorliegenden Unterlagen hat dabei der Mieter den Mietvertrag mit einer Hauptmiete von € 40,00 und einem Untermietverbot unterfertigt (Blatt 292 im Arbeitsbogen) und trotz Kenntnis des Verbotes bereits am selben Tag mit der A.GesmbH einen Untermietvertrag mit einer Pauschalmiete von € 60,00 für 31 m<sup>2</sup> (das ist das Ausmaß des gesamten Objektes) geschlossen.

Auffällig dazu ist, dass M.S. erst ab 13. Juni 2003 an der Adresse x gemeldet war, er die Gesellschaftsanteile an der A.GesmbH laut Firmenbuch ebenfalls erst am 28. Juli 2003 übernommen hat und ab diesem Zeitpunkt als Geschäftsführer eingetragen und ab 6. August 2003 der Firmensitz der A.GesmbH an dieser Adresse gewesen sein soll.

Demnach schließt jemand am 23. April 2003, der in diesem Zeitpunkt nach den vorliegenden Unterlagen vielleicht nicht einmal einen gültigen Personalausweis gehabt haben kann, für eine Kapitalgesellschaft, die ihm auch erst in mehr als 3 Monaten gehören wird einen Untermietvertrag!

Der Vertrag vom 1. Juni 2005 mit der M.GmbH über die Weitergabe des Mietlokales an der Adresse y zeigt die Unterschrift laut Unterschriftenprobenblatt (Blatt 266 des Arbeitsbogens).

Zu den Begleitumständen zur Übergabe der ergänzenden Unterlagen nach dem 22. Jänner 2007 hielt der Prüfer in einem Aktenvermerk vom 25. Jänner 2007 (Blatt 256 des Arbeitsbogens) fest, dass der Bf. mitgeteilt habe, dass er „zufällig“ in s einen Hinweis auf die Firma A.GesmbH gefunden habe und im Geschäftslokal den Dolmetscher S.Sh angetroffen habe. Dazu wurde im zweitinstanzlichen Ermittlungsverfahren durch den Bf. berichtend angegeben, dass er schon im Zeitraum der Geschäftstätigkeit die Handynummer des Dolmetschers gehabt habe und er ihn – unabhängig von seinen persönlichen Erhebungen an den Adressen y, s und am Neubaugürtel - zu dem Vorhalt des Prüfers, die Firma sei nicht existent gewesen, angesprochen und berichtete Rechnungen urgiert habe. Der Dolmetscher habe ihm die Rechnungsberichtigungen in die Geschäftsräume der G.GesmbH gebracht.

Nach einem zweiten Aktenvermerk vom 25. Jänner 2007 hat der Prüfer unter der von dem Bf. angegebenen Handynummer 0 S.Sh erreicht und mit ihm ein Telefongespräch geführt. Er habe die Geschäftsbeziehung zwischen der G.GesmbH und der A.GesmbH bestätigt, angegeben, dass er nicht wisse, wo M.S. wohnhaft sei und auch keine Telefonnummer von ihm kenne, jedoch am Abend einen Anruf von ihm erwarte. Er selbst wohne seit 2 Monaten an der Adresse x und M.S. habe gelegentlich auch an der Adresse übernachtet. Die Rechnungsberichtigungen seien nicht von ihm vorgenommen worden, er habe das Ansuchen

an M.S. weitergegeben, dieser habe ihm dann die gewünschten Unterlagen zur Weiterleitung an den Bf. übergeben. Er sei weder Dienstnehmer der A.GesmbH noch vertretungsbefugt sondern nur mit M.S. befreundet und werde dessen Telefonnummer weitergeben sobald er sie wisse.

Dem Prüfer gelang es nicht mehr mit S.Sh Kontakt aufzunehmen, ein Rückruf erfolgte nicht. S.Sh war nicht an der Adresse x gemeldet, zu diesem Namen existiert im Meldeamtsregister kein Eintrag.

R.G. war zwischen 3. September 2004 bis 7. September 2010 an der Adresse x gemeldet, obwohl die Wohnung doch nach den Ermittlungen im Zuge der Prüfung bereits Anfang Jänner 2007 neu vermietet worden sein soll.

Die Firma A.GesmbH wurde am 24. August 2008 wegen Vermögenslosigkeit im Firmenbuch gelöscht, eine Adresse in s scheint weder im Firmenbuch noch in der Datenbank der Finanzverwaltung auf. Der Umsatz aus den Rechnungen an die G.GesmbH wurden nicht offen gelegt und weder Umsatzsteuervoranmeldungen eingereicht noch Vorauszahlungen beglichen.

Aus diesen Fakten ergibt sich objektiv der begründete Verdacht, dass keine Berechtigung zum Vorsteuerabzug vorlag, da die Rechnungen mangels ordnungsgemäßer Anschrift des leistenden Unternehmens nicht die Voraussetzungen des Umsatzsteuergesetzes erfüllten und die Berichtigungen während der laufenden Betriebsprüfung unter ungewöhnlichen Umständen über Vermittlung einer nicht vertretungsbefugten Person ohne aufrechte Meldung in Österreich durch einen ebenfalls nicht mehr gemeldeten Geschäftsführer eines seit einem halben Jahr nicht mehr kontaktierten Geschäftspartners ohne aufrechte Firmenadresse erfolgten.

Wird in abgabenrechtlicher Sicht nach EUGH Judikatur hinsichtlich der subjektiven Tatseite eines Rechnungsempfängers eines missing traders gefordert, dass dieser wusste oder hätte wissen müssen, dass er sich mit seinem Erwerb an einem Umsatz beteilige, der in eine Mehrwertsteuerhinterziehung einbezogen war, so ist verfahrensgegenständlich für die Erfüllung des in § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG geregelten Tatbestandes Wissenslichkeit hinsichtlich der bewirkten Abgabenverkürzung auf Grund eines zu Unrecht geltend gemachten Vorsteuerabzuges gefordert.

Dazu sind folgende Überlegungen zusammenzufassen: Die Rechnungen weisen die Adresse y aus und tragen eine Telefonnummer, die nicht der angegebenen Firma zuzurechnen ist, laut Firmenbuchauszug war der Firmensitz in x.

Ein von der pakistanischen Botschaft in Wien ausgestellt Pass eines pakistanischen Staatsangehörigen und eine Handynummer einer als Dolmetscher fungierenden Person können in diesem Fall, selbst wenn ein Firmenbuchauszug, eine Gewerbeberechtigung und eine UID Nummer einer Kapitalgesellschaft ebenfalls bekannt waren, nicht als ausreichende Unterlagen für eine Geschäftsbeziehung dieser Größenordnung angesehen werden.

Immerhin wurden in einem relativ kurzen Zeitraum bedeutende Werte und Mengen angeliefert (die geltend gemachte Vorsteuer aus diesen Rechnungen macht fast den gesamten für 2006 geltend gemachten Vorsteuerabzug aus) und dazu namhafte Beträge bar ausbezahlt, wobei die Rechnungen und Kassazettel noch dazu unterschiedliche Unterschriftsbilder aufweisen.

Gerade bei einem Handelspartner, der nicht die österreichische Staatsbürgerschaft besitzt sondern seine Legitimation nur durch einen von einer Botschaft ausgestellten Reisepass erbringen kann, stellt sich in einem noch höheren Ausmaß die Frage, wie er zu den angebotenen Waren (beim Erstgeschäft immerhin 82,5 kg Feinsilberbarren, beim fünften Geschäft 70,3 kg Silbermünzen) gekommen ist und an welcher Adresse er eine entsprechend sichere Lagerung dieser Mengen bewerkstelligt hat.

Bei der langjährigen Erfahrung des Bf. in dieser Branche hätte er diese Geschäftsaufnahme als riskant ansehen und weitere Prüfungsmaßnahmen zur Bonität seines Geschäftspartners setzen müssen.

Dennoch ist nach Ansicht der Finanzstrafbehörde zweiter Instanz aus dieser Konstellation keine Wissentlichkeit des Bf. hinsichtlich der durch den zu Unrecht geltend gemachten Vorsteuerabzug bewirkten Umsatzsteuerverkürzung ableitbar.

Bedingter Vorsatz (es ernstlich für möglich gehalten zu haben, dass aus der Geschäftsbeziehung kein Vorsteuerabzug zustehe) wäre lediglich als Finanzordnungswidrigkeit nach § 49 Abs. 1 lit. a FinStrG verfolgbar gewesen, jedoch war nach § 31 Abs. 2 FinStrG ein diesbezügliches Vergehen im Zeitpunkt der Erlassung des Einleitungsbescheides bereits verfolgungsverjährt.

Der Einleitungsbescheid war mangels ausreichenden Tatverdachtes in subjektiver Hinsicht demnach spruchgemäß aufzuheben.

Wien, am 17. Februar 2011