

IM NAMEN DER REPUBLIK

Der Finanzstrafsenat Wien 1 des Bundesfinanzgerichtes hat in der Finanzstrafsache gegen N.N. , Asresse1, vertreten durch Mag. Andreas Krautschneider, Rechtsanwalt, Trautsongasse 6, 1080 Wien, wegen der Finanzvergehen der Abgabenhinterziehungen gemäß § 33 Abs. 1, Abs. 2 lit. a und b des Finanzstrafgesetzes (FinStrG) über die Beschwerde der Amtsbeauftragten AB vom 18.3.2019 gegen das Erkenntnis des Spruchsenates beim Finanzamt Wien 9/18/19 Klosterneuburg als Organ der belangten Behörde Finanzamt Wien 9/18/19 Klosterneuburg als Finanzstrafbehörde vom 25.02.2019 , SpS ***** , nach Durchführung einer mündlichen Verhandlung am 08.10.2019 in Anwesenheit des Beschuldigten und seines Verteidigers, der Amtsbeauftragten AB sowie der Schriftführerin D.F. zu Recht erkannt:

Die Beschwerde der Amtsbeauftragten wird als unbegründet abgewiesen.

Das angefochtene Erkenntnis bleibt unverändert.

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

Entscheidungsgründe

Mit Erkenntnis des Spruchsenates vom 25.2.2019, SpS ***** , wurde das Finanzstrafverfahren gegen den Beschuldigte N.N. hinsichtlich des Vorwurfs, er habe vorsätzlich

- 1.) durch die Abgabe unrichtiger Abgabenerklärungen zur Umsatz- und Einkommensteuer für die Jahre 2008 bis 2010, sohin unter Verletzung einer abgabenrechtlichen Anzeige-, Offenlegungs- und Wahrheitspflicht, bescheidmäßig festzusetzende Abgaben, nämlich
 - a) Umsatzsteuer für 2007 in noch festzustellender Höhe
 - b) Umsatzsteuer für 2008 in Höhe von € 13.333,60
 - c) Einkommensteuer für 2006 und 2007 in noch festzustellender Höhe
 - d) Einkommensteuer für 2008 in Höhe von € 14.353,62
 - e) Einkommensteuer für 2009 in Höhe von € 4.278,33
 - f) Einkommensteuer für 2010 in Höhe von € 3.562,00 verkürzt,
- 2.) unter Verletzung der Verpflichtung zur Führung von dem § 76 des Einkommensteuergesetzes entsprechenden Lohnkonten für den Zeitraum 01/2008

bis 12/2010 eine Verkürzung von selbstzuberechnenden Abgaben, nämlich Lohnsteuer, Dienstgeberbeiträgen zum Ausgleichsfonds für Familienbeihilfen sowie Zuschlägen zu den Dienstgeberbeiträgen zum Ausgleichsfonds für Familienbeihilfen bewirkt und hiemit ein Finanzvergehen nach § 33 Abs. 2 lit. b FinStrG begangen, und zwar

- a) Lohnsteuer für 01-12/2008 in Höhe von € 5.000,04
- b) Dienstgeberbeitrag zum Ausgleichsfonds für Familienbeihilfen für 01-12/2008 in Höhe von € 1.500,00
- c) Zuschläge zum Dienstgeberbeitrag für 01-12/2008 in Höhe von € 133,32
- d) Lohnsteuer für 01-12/2009 in Höhe von € 1.794,60
- e) Dienstgeberbeitrag zum Ausgleichsfonds für Familienbeihilfen für 01-12/2009 in Höhe von € 538,32
- f) Zuschläge zum Dienstgeberbeitrag für 01-12/2009 in Höhe von € 47,88
- g) Lohnsteuer für 01-12/2010 in Höhe von € 1.500,00
- h) Dienstgeberbeitrag zum Ausgleichsfonds für Familienbeihilfen für 01-12/2010 in Höhe von € 450,00
- i) Zuschläge zum Dienstgeberbeitrag für 01-12/2010 in Höhe von € 39,96
- j) Lohnsteuer, Dienstgeberbeitrag zum Ausgleichsfonds für Familienbeihilfen und Zuschläge zum Dienstgeberbeitrag für den Zeitraum 06-12/2007 in noch festzustellender Höhe und weiters

3.) unter Verletzung der Verpflichtung zur rechtzeitigen Abgabe von dem § 21 des Umsatzsteuergesetzes 1994 entsprechenden Voranmeldungen eine Verkürzung von Vorauszahlungen an Umsatzsteuer für den Zeitraum 1-12/2012 in noch festzustellender Höhe bewirkt und dies nicht nur für möglich, sondern für gewiss gehalten,

gemäß § 136 FinStrG eingestellt.

Zur Begründung wurde ausgeführt, der am 08.12.1967 geborene Beschuldigte N.N. sei finanzbehördlich unbescholten. Er sei sorgepflichtig für 2 Kinder und verdiene als angestellter Geschäftsführer monatlich 3.500,00 netto.

Der Beschuldigte betreibe ein Einzelunternehmen in der Werbebranche mit dem Hauptschwerpunkt Folierungen. Im inkriminierten Zeitraum sei sein Hauptkunde die Firma XY gewesen. Da es sich um Großaufträge gehandelt habe, die zumeist in kurzer Zeit zu bewältigen gewesen seien und der Beschuldigte nicht über ausreichend Eigenpersonal verfügt habe, habe er sich verschiedener Subfirmen bedient, nämlich der Firmen A-GmbH (im Jahr 2006 und 2007), B-GmbH (im Jahr 2007), C.D. (im Jahr 2007, 2009 und 2010) sowie der Firmen E-GmbH und F-Ltd. (im Jahr 2008).

Dabei habe nicht mit der für eine Verurteilung nötigen Sicherheit festgestellt werden, N.N. habe vorsätzlich

1.) durch die Abgabe unrichtiger Abgabenerklärungen zur Umsatz- und Einkommensteuer für die Jahre 2008 bis 2010, sohin unter Verletzung einer abgabenrechtlichen Anzeige-, Offenlegungs- und Wahrheitspflicht, bescheidmäßig

festzusetzende Abgaben, nämlich

- a) Umsatzsteuer für 2007 in noch festzustellender Höhe
- b) Umsatzsteuer für 2008 in Höhe von € 13.333,60
- c) Einkommensteuer für 2006 und 2007 in noch festzustellender Höhe
- d) Einkommensteuer für 2008 in Höhe von € 14.353,62
- Einkommensteuer für 2009 in Höhe von € 4.278,33
- f) Einkommensteuer für 2010 in Höhe von € 3.562,00 verkürzt,

2.) unter Verletzung der Verpflichtung zur Führung von dem § 76 des Einkommensteuergesetzes entsprechenden Lohnkonten für den Zeitraum 01/2008 bis 12/2010 eine Verkürzung von selbstzuberechnenden Abgaben, nämlich Lohnsteuer, Dienstgeberbeiträgen zum Ausgleichsfonds für Familienbeihilfen sowie Zuschlägen zu den Dienstgeberbeiträgen zum Ausgleichsfonds für Familienbeihilfen bewirkt und hiemit ein Finanzvergehen nach § 33 (2) b FinStrG begangen, und zwar

- a) Lohnsteuer für 01-12/2008 in Höhe von € 5.000,04
- b) Dienstgeberbeitrag zum Ausgleichsfonds für Familienbeihilfen für 01-12/2008 in Höhe von € 1.500,00
- c) Zuschläge zum Dienstgeberbeitrag für 01-12/2008 in Höhe von € 133,32
- d) Lohnsteuer für 01-12/2009 in Höhe von € 1.794,60
- e) Dienstgeberbeitrag zum Ausgleichsfonds für Familienbeihilfen für 01-12/2009 in Höhe von € 538,32
- f) Zuschläge zum Dienstgeberbeitrag für 01-12/2009 in Höhe von € 47,88
- g) Lohnsteuer für 01-12/2010 in Höhe von € 1.500,00
- h) Dienstgeberbeitrag zum Ausgleichsfonds für Familienbeihilfen für 01-12/2010 in Höhe von € 450,00
- i) Zuschläge zum Dienstgeberbeitrag für 01-12/2010 in Höhe von € 39,96
- j) Lohnsteuer, Dienstgeberbeitrag zum Ausgleichsfonds für Familienbeihilfen und Zuschläge zum Dienstgeberbeitrag für den Zeitraum 06-12/2007 in noch festzustellender Höhe und weiters

3.) unter Verletzung der Verpflichtung zur rechtzeitigen Abgabe von dem § 21 des Umsatzsteuergesetzes 1994 entsprechenden Voranmeldungen eine Verkürzung von Vorauszahlungen an Umsatzsteuer für den Zeitraum 1-12/2012 in noch festzustellender Höhe bewirkt und dies nicht nur für möglich, sondern für gewiss gehalten.

Diese Feststellungen gründeten sich auf nachstehende Beweiswürdigung:

Die Feststellungen zu den persönlichen Verhältnissen sowie jene zu den Einkommens- und Vermögensverhältnissen würden sich aus dem Straf- und dem Veranlagungsakt bzw. den Angaben des Beschuldigten selbst ergeben.

Im Zuge einer abgabenbehördlichen Prüfung (Prüfungszeitraum 2006 bis 2011) sei u.a. die Abzugsfähigkeit aus Fremdleistungsaufwendungen obiger Subunternehmer versagt

worden. Die Rechnungen der Fremdleister seien als Deckungsrechnungen beurteilt, 50% des Fremdleistungsaufwandes als Schwarzlohnaufland anerkannt und davon pauschal die Lohnabgaben (Lohnsteuer 15%) in Ansatz gebracht worden.

Gegen die seitens der Betriebsprüfung ergangenen Bescheide sei Beschwerde eingebracht worden, über die mit Beschwerdevorentscheidung vom 24.02.2015 abweislich entschieden worden sei. Die nach Vorlageantrag vom 29.05.2015 dem BFG vorgelegte Beschwerde sei bis dato noch unerledigt.

Im eingeleiteten Finanzstrafverfahren, als auch vor dem Spruchsenat habe sich der Beschuldigte damit verantwortet, er habe mit der Steuerberaterin die prinzipielle Übereinkunft, dass sie bei Fremdleistern deren UID-Nummer und Gewerbeberechtigung überprüft. Er warte in jedem Einzelfall auf ihr „okay“, ansonsten trete er in keine Geschäftsbeziehung mit diesen Firmen. Prinzipiell seien alle Rechnungen mittels Banküberweisung bezahlt worden, lediglich ausnahmsweise sei es zu Barzahlungen gekommen (wie 2.8. hinsichtlich der Rechnung C.D./E.F. vom 27.12.2007 für 2007 € 24.892,00). Seine Firma habe hauptsächlich die Folien gedruckt und sie zur Verfügung gestellt, angebracht habe er sie teilweise selbst und teilweise über die Subfirmen, wobei im zweiten Fall die Folien entweder von den Fremdarbeitern in seiner Firma abgeholt worden oder von ihm an die jeweilige Filiale zusammen mit einer genauen Anleitung verschickt worden seien. Sämtliche ihnen übertragene Arbeiten seien von den Fremdleistern ordnungsgemäß erledigt worden, die Firma XY habe sie auch abgenommen, das werde immer genau kontrolliert. Die von den Subfirmen jeweils geschickten Arbeiter hätten keine spezielle Qualifikation gebraucht, das Abnehmen der alten Folien sei eine schwere, aber einfache körperliche Arbeit, die man vornehmlich als ungelernte Hilfskraft erledigen könne. Zum Aufkleben müsse man ein geschickter Handwerker sein, Fachausbildung sei dazu keine notwendig. Mit welchem Personal die Subfirmen gearbeitet hätten, habe er nicht überprüft, aus diesem Grund sei es ihm nicht aufgefallen, dass die Mitarbeiter der Firma E-GmbH als (hoch qualifizierte) Schweißer angemeldet gewesen seien. Er könne auch nicht mehr angeben, ob er in den inkriminierten Zeiträumen Mitarbeiter für diese Tätigkeiten in seiner Firma beschäftigt gehabt habe und wenn ja, wie viele.

Zu den einzelnen, in der Anschuldigung aufgeführten Rechnungen könne er ebenfalls keine detaillierten Angaben mehr machen, er habe nicht mehr in Erinnerung, ob es z.B. eine Leistungsabgrenzung wegen des Jahresumbruchs hinsichtlich der Sammelrechnung Dezember 2007 bis Dezember 2008 der Firma F-Ltd. gegeben habe.

Überdies könne er auch nicht sagen, ob und warum die inkriminierten Rechnungen von den anderen Rechnungen in seinem Rechenwerk speziell abweichen oder warum die Firma C.D. im Jahr 2008 nicht beschäftigt worden sei.

Diese Ausführungen hätten den Senat überzeugen können, so dass im Zweifel ein finanzstrafrechtlich relevanter Sachverhalt nicht festgestellt habe werden können.

Rechtlich ergibt sich aus dem festgestellten Sachverhalt:

Wegen des Verdachts der Abgabenhinterziehung nach § 33 (1) FinStrG betreffend Umsatzsteuer für den Zeitraum 2007 sowie Einkommensteuer für 2006 und 2007 sei wegen des Eintritts der absoluten Verjährung mit einer Einstellung nach § 136 2. Fall (iVm § 82 Abs 3 lit d) FinStrG vorzugehen gewesen.

Der Abgabenhinterziehung nach § 33 Abs. 1 FinStrG mache sich schuldig, wer vorsätzlich unter Verletzung einer abgabenrechtlichen Anzeige-, Offenlegungs- oder Wahrheitspflicht eine Abgabenverkürzung bewirke.

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.

Nach § 33 Abs. 2 lit. b FinStrG mache sich der Abgabenhinterziehung schuldig, wer unter Verletzung der Verpflichtung zur rechtzeitigen Abgabe von dem § 21 des Umsatzsteuergesetzes 1994 entsprechenden Voranmeldungen eine Verkürzung von Umsatzsteuer (Vorauszahlungen oder Gutschriften) bewirke und dies nicht nur für möglich, sondern für gewiss halte.

All dies habe im Zweifel nicht mit der für das Strafverfahren erforderlichen Sicherheit festgestellt werden können, so dass hinsichtlich der restlichen Anschuldigungen mangels Taterweis mit einer Einstellung nach § 136 1. Fall FinStrG vorzugehen gewesen sei.

Gegen dieses Erkenntnis des Spruchsenates richtet sich die frist- und formgerechte Beschwerde der Amtsbeauftragten AB, in welcher diese wie folgt ausführt:

"Das Finanzstrafverfahren gegen N.N. wurde zur Gänze gem. § 136 FinStrG eingestellt. Begründet wurde dies dadurch, dass die Tatvorwürfe nicht mit der für eine Verurteilung nötigen Sicherheit erwiesen werden konnten.

Das Finanzamt Wien 9/18/19 Klosterneuburg als Finanzstrafbehörde (kurz Finanzstrafbehörde) kann dem Erkenntnis nur insoweit folgen, dass eine Einstellung des Verdachts der Abgabenhinterziehung gem. § 33 Abs. 1 FinStrG betreffend der Umsatzsteuer und Einkommensteuer, der bereits von der absoluten Verjährung betroffenen Veranlagungsjahre 2006 und 2007, sowie der Einstellung des Verfahrens hinsichtlich Abgabenhinterziehung gem. § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG durch Verkürzung von Vorauszahlungen an Umsatzsteuer für den Zeitraum 1-12/2012 mangels hinreichenden Tatverdachts zugestimmt wird.

Die weiteren Tatvorwürfe, nämlich:

1. die vorsätzliche Verkürzung von Abgaben gem. § 33 Abs. 1 lit. a FinStrG, durch Abgabe unrichtiger Abgabenerklärungen zur Umsatz- und Einkommensteuer für die Jahre 2008 bis 2010, unter Verletzung einer abgabenrechtlichen Anzeige-, Offenlegungs- und Wahrheitspflicht:

Umsatzsteuer für 2008 in Höhe von € 13.333,60

Einkommensteuer für 2008 in Höhe von € 14.353,62

Einkommensteuer für 2009 in Höhe von € 4.278,33

Einkommensteuer für 2010 in Höhe von € 3.562,00

2. die vorsätzliche und wissentliche Verkürzung von selbst zu berechnenden Abgaben, nämlich Lohnsteuer, Dienstgeberbeiträgen zum Ausgleichsfonds für Familienbeihilfen sowie Zuschlägen zu den Dienstgeberbeiträgen zum Ausgleichsfonds für Familienbeihilfen, unter Verletzung der Verpflichtung zur Führung von dem § 76 des Einkommensteuergesetzes entsprechenden Lohnkonten für den Zeitraum 01/2009 bis 12/2010 gem. § 33 Abs. 2 lit. b FinStrG:

Lohnsteuer für 01-12/2009 in Höhe von € 1.794,60

Dienstgeberbeitrag zum Ausgleichsfonds für Familienbeihilfen für 01-12/2009 in Höhe von € 538,32

Zuschläge zum Dienstgeberbeitrag für 01-12/2009 in Höhe von € 47,88

Lohnsteuer für 01-12/2010 in Höhe von € 1.500,00

Dienstgeberbeitrag zum Ausgleichsfonds für Familienbeihilfen für 01-12/2010 in Höhe von € 450,00

und Zuschläge zum Dienstgeberbeitrag für 01-12/2010 in Höhe von € 39,96

wurden aus Sicht des Finanzamts 9/18/19 Klosterneuburg als Finanzstrafbehörde in ausreichendem Maß dargelegt und sind als erwiesen anzusehen.

Sachverhalt:

Im Zuge einer abgabenbehördlichen Prüfung wurden u.a. die Abzugsfähigkeit aus Fremdleistungsaufwendungen von Subunternehmern versagt. Die Rechnungen der Fremdleistungsunternehmen wurden als Deckungsrechnungen beurteilt, 50% des Fremdleistungsaufwandes wurde als Schwarzlohnauflauf anerkannt und davon pauschal die Lohnabgaben (Lohnsteuer 15%) in Ansatz gebracht.

Gegen die seitens der Betriebsprüfung ergangenen Bescheide wurde Beschwerde eingebracht, über die mit Beschwerdevorentscheidung vom 24.2.2015 abweisend entschieden wurde. Die nach Vorlageantrag vom 29.5.2015 dem BFG vorgelegte Beschwerde ist bis dato noch unerledigt.

Der Beschuldigte verantwortet sich im Spruchsenatsverfahren damit, dass seine Steuerberaterin im Falle vom Fremdleistern deren UID-Nummer und Gewerbeberechtigung überprüft und dem Beschuldigten mitteilt, ob das Fremdleistungsunternehmen in Ordnung erscheint oder nicht. Falls eine negative Antwort der Steuerberaterin erfolgt, trete der Beschuldigte nicht in eine Geschäftsbeziehung mit dem Fremdleistungsunternehmen. Weiters seien die Rechnungen grundsätzlich mittels Banküberweisung bezahlt worden, lediglich ausnahmsweise sei es zu Barzahlungen gekommen. Das Unternehmen des Beschuldigten habe für die Fremdleistungsunternehmen hauptsächlich Folien gedruckt und zur Verfügung gestellt, die Anbringung erfolgte danach entweder durch eigene Mitarbeiter oder eben durch Fremdleistungsunternehmen. Falls Fremdleistungsunternehmen für die Anbringung zuständig waren, haben diese entweder selbst die Folien im Unternehmen abgeholt

oder die Folien wurden mit einer genauen Anleitung, wie diese anzubringen sind, an den jeweiligen Tätigkeitsort versandt. Die Firma XY sei Hauptauftraggeber gewesen und habe auch die durch Fremdleistungsunternehmen angebrachten Folien abgenommen. Der Beschuldigte gibt an, dass man für das Anbringen neuer bzw. das Entfernen alter Folien keine besondere Qualifikation benötige, die Arbeit jedoch eine körperlich anstrengende sei, welche zumindest ein gewisses handwerkliches Geschick erfordere. Der Beschuldigte habe die Mitarbeiter der Fremdleistungsunternehmen nicht überprüft und daher wäre es ihm auch nicht aufgefallen, dass in einem Fall hoch qualifizierte Schweißer als Personal eines Fremdleistungsunternehmens gemeldet wurde. Zu den ihm vorgelegten Rechnungen konnte der Beschuldigte keine detaillierten Angaben machen.

Aufgrund oben angeführter Ausführungen kam der Spruchsenat zur Erkenntnis, dass im Zweifel kein finanzstrafrechtlich relevanter Sachverhalt festgestellt werden konnte und das Strafverfahren wurde gem. § 136 FinStrG eingestellt.

Dem Erkenntnis des Spruchsenats kann die Finanzstrafbehörde aus nachfolgenden Gründen nicht folgen:

Der Beschuldigte ist in der Werbebranche tätig und spezialisiert auf das Folieren von Flächen aller Art (Geschäftsauslagen, Autos, etc.). Im inkriminierten Zeitraum war der Hauptkunde das Unternehmen XY. Da der Beschuldigte über nicht genug Eigenpersonal verfügte, wurden verschiedene Fremdleistungsunternehmen beauftragt, und zwar in den Jahren 2006 bis 2010 die

- A-GmbH (2006 und 2007)
- B-GmbH (2007)
- E-GmbH (2008)
- F-Ltd. (2008)
- E.F. (2007, 2009 und 2010)

Die von den Fremdleistungsunternehmen übernommenen Tätigkeiten waren die Entfernung und Anbringung von Folien. Wie bereits geschildert, sind für diese Tätigkeiten keine besonderen Qualifikationen nötig und es wurden überwiegend Fremdleistungsunternehmen in Anspruch genommen, die im Baugewerbe oder Personalleasing tätig sind. Bei beiden Branchen handelt es sich um Risikobranchen, bei welchen bereits bei Auswahl der Geschäftspartner strenge Maßstäbe anzulegen sind. Die bloße Überprüfung der UID und der Gewerbeberechtigung der Fremdleistungsunternehmen erscheint dafür unzureichend und der Beschuldigte selbst gab an, dass keine weiteren Erkundigungen durch ihn getroffen wurden.

Bereits aus der Abfolge der eingesetzten Subfirmen (A-GmbH-B-GmbH-E-GmbH) ist erkennbar, dass Betrugsfirmen aus dem Kreis der „SOKO XYX“-Firmen zur Rechnungslegung genutzt wurden. Erhebungen zur diesen Firmen haben ergeben, dass es sich um eine Baubetrugsfirma gehandelt hat, deren Machthaber Schein- bzw. Deckungsrechnungen

verkauften, wobei bei Banküberweisungen eine höhere Provision für den Mehraufwand der Bankbehebung (Kick-Back-Zahlungen) zu entrichten war (siehe die auszugsweise Niederschrift mit S.H. in der Beilage betreffend die Firma E-GmbH und F-Ltd).

Aus der Niederschrift vom 29.07.2013 (AS 117ff. des Strafaktes) geht hervor, dass zu den vorgelegten Dokumenten der E-GmbH u.a. eine Reisepasskopie des Geschäftsführers G.B. samt ZMR-Abfrage vom 02.10.2007 und sechs ELDA-Anmeldungen vom 12.01.2008 bzw. 07.05.2008 (3 Schweißer, 2 Facharbeiter, 1 Helfer) zählten. Schon aus den Dokumenten lässt sich erkennen, dass diese in „Bausch und Bogen“ mit den Rechnungen zugekauft wurden. Die Rechnungsbeträge wurden zwar überwiesen, doch deckt sich das auf den Überweisungen angeführte Konto (1******) nicht mit jenem auf dem Rechnungspapier (2*****). Die Überweisungen erfolgten überdies Monate nach der Rechnungslegung (z.B. Rechnung vom 30.04.2008, Zahlung am 21.08.2008, AS 107 des Strafaktes). Ebenso unglaublich ist die verrechnete Stundenzahl, da diese mehr als die nach Arbeitszeitgesetz zulässige Tagesstundenzahl überschreitet: So sollen z.B. am 17.01.2008 2 Hilfsarbeiter je 15 Stunden am 08.04.2008 3 Hilfsarbeiter je 13 Stunden am 09.04.2008 3 Hilfsarbeiter je 14 Stunden gearbeitet haben, der Arbeitseinsatz war lt. Rechnung u.a. in Lienz, Klagenfurt oder Innsbruck.

In der Rechnung der F-Ltd vom 17.11.2008 wird über einen Leistungszeitraum Dezember 2007 bis Dezember 2008 abgerechnet. Die Begründung des Beschuldigten, dass bereits im November der Leistungsumfang völlig klar war, ist als reine Schutzbehauptung zu werten. Es handelt sich bei der F-Ltd um den Erstauftrag, den N.N. an dieses Unternehmen vergeben hat. Es ist völlig unglaublich, dass ein Unternehmen, das erstmals eine Geschäftsbeziehung zu einem neuen Kunden eingeht, über ein Jahr lang auf die Bezahlung von € 38.371,20 verzichtet und auch keine Teilzahlungen/Aconti verlangt, zumal ja die Gehälter an das überlassene Personal laufend auszuzahlen sind.

Zur E.F. ist auf sämtlichen Rechnungen ein Barzahlungsvermerk angebracht, der nach dem Rechnungsausstellungsdatum liegt. Bereits im Zuge der Betriebsprüfung wurde N.N. aufgefordert, die Kontaktdaten zu übermitteln, um Kontakt zu E.F. aufzunehmen. Unter Hinweis auf mehrere Handywechsel sei jedoch keine Telefonnummer verfügbar. Es wurde ein Auskunftsersuchen betreffend die fakturierte Leistung an Slowenien gestellt, welches ergab, dass E.F. als Einzelunternehmer im Verkauf von Catering-Equipment tätig war. Sein Unternehmen C.D. war überdies auch aufgrund des geringen Personals nicht in der Lage, die fakturierten Leistungen zu erbringen (AS 139 des Strafaktes). Im Finanzstrafverfahren wurde die Einvernahme des E.F. beantragt und eine Ladeadresse bekannt gegeben, der Rsa-Brief kam jedoch unbehoben zurück (AS 87 des Strafaktes). Nach dem Gesamtbild der Geschäftsverbindung im Hinblick auf den Einsatz (2007, 2009 und 2010, nicht jedoch 2008), der unterschiedlichen Stundensätze (€ 28/30,00 bei C.D., € 28,00 bei allen anderen Subfirmen), dem Barzahlungsvermerk auf der Rechnung und der tatsächlichen

geringeren Zahlung (es wurden € 20.000,00 überwiesen, obwohl die Rechnung auf € 20.124,00 lautet) erscheint hinlänglich erwiesen, dass es sich hier ebenfalls um Deckungsrechnungen handelt.

Vergleicht man darüber hinaus die beanstandeten Rechnungen mit anderen Rechnungen von Fremdleistungsunternehmen (zB T.S., siehe AS 114 des Strafaktes) zeigt sich, dass Leistungsbeschreibungen bei den inkriminierten Subfirmen nur mangelhaft angeführt wurden und Übersichten über die eingesetzten Dienstnehmer und Stundennachweise gänzlich fehlen. Überdies sind auch andere Stundensätze verrechnet (bei T.S. bloß € 20,00/Stunde).

Es wird daher beantragt, das Erkenntnis des Spruchsenates auf Einstellung des Verfahrens aufzuheben und N.N. tat- und schuldangemessen zu bestrafen."

In der mündlichen Verhandlung vor dem Bundesfinanzgericht am 08.10.2019 verwies die Amtsbeauftragte auf die schriftliche Beschwerdeausführung und schränkte ihre Beschwerde um die bereits verjährten lohnabhängigen Abgaben 1-8/2009 weiter ein.

Der Beschuldigte brachte vor, nunmehr Geschäftsführer einer GmbH in der Werbebranche zu sein und monatlich brutto € 4.500,00 zu verdienen. Er habe weder Vermögen noch Schulden, jedoch Sorgepflichten für zwei Kinder im Alter von 12 und 14 Jahren.

Zu den Feststellungen der Außenprüfung im Bericht vom 6.2.2014, Eingangsrechnungen der Subfirmen C.D. (im Jahr 2007, 2009 und 2010) sowie der Firmen E-GmbH und F-Ltd. (im Jahr 2008) seien als Schein- und Deckungsrechnungen zu qualifizieren, blieb der Beschuldigte bei seiner bisherigen Verantwortung.

Hauptkunde sei die Firma XY gewesen und bei größeren Aufträgen hätten Subfirmen - mangels eigener ausreichender Kapazität - beschäftigt werden müssen. Durch seine Buchhaltung Mag. N.

seien die Firmen auf ihre Existenz kontrolliert (Firmenbuchauszüge, UID Abfragen, Genehmigungen) worden.

Wenn ihm vorgehalten werde, die Subfirmen hätten Schweißer angemeldet gehabt, so liege das außerhalb seines Einflussbereiches und seiner Möglichkeiten zu überprüfen. Die Beträge seien an die Subfirmen überwiesen worden, dies mit Ausnahme von Barzahlungen an Herrn C.D., der um solche ersucht habe.

Auf die Frage, wie er zu seinem zusätzlichen Personal gekommen sei, antwortete der Beschuldigte, im Einkaufscenter, wo er für die Firma XY gearbeitet habe, seien immer diverse Firmen mit vielen Leute beschäftigt gewesen, die sich untereinander unterhalten und auch Empfehlungen ausgesprochen hätten.

Über die Beschwerde wurde erwogen:

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.

Gemäß § 31 Abs. 2 FinStrG beträgt die Verjährungsfrist für Finanzordnungswidrigkeiten nach §§ 49 bis 49b drei Jahre, für andere Finanzordnungswidrigkeiten ein Jahr und für die übrigen Finanzvergehen fünf Jahre.

Begeht der Täter während der Verjährungsfrist ein vorsätzliches Finanzvergehen, auf das § 25 oder § 191 StPO nicht anzuwenden ist, so tritt gemäß § 31 Abs. 3 FinStrG die Verjährung nicht ein, bevor auch für diese Tat die Verjährungsfrist abgelaufen ist.

Gemäß § 31 Abs. 5 FinStrG erlischt bei Finanzvergehen, für deren Verfolgung die Finanzstrafbehörde zuständig ist, 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.

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

Gemäß § 33 Abs. 2 lit. b FinStrG macht sich einer Abgabenhinterziehung schuldig, wer vorsätzlich unter Verletzung der Verpflichtung zur Führung von dem § 76 des Einkommensteuer 1998 entsprechenden Lohnkonten eine Verkürzung von Lohnsteuer oder Dienstgeberbeiträge zum Ausgleichsfonds für Familienbeihilfen bewirkt und dies nicht nur für möglich, sondern für gewiss hält.

Mit der gegenständlichen Beschwerde beantragt die Amtsbeauftragte einen Schulterspruch des Beschuldigten wegen Abgabenhinterziehung gemäß § 33 Abs. 1 FinStrG an Umsatz- und Einkommensteuer 2008 und Einkommensteuer 2009 und 2010 sowie wegen Abgabenhinterziehung gemäß § 33 Abs. 2 lit. b FinStrG betreffend lohnabhängige Abgaben (L, DB, DZ) 1/2009-12/2010 entsprechend dem Vorbringen in der Stellungnahme an den Spruchsenat vom 11.12.2018. In der mündlichen Verhandlung vor dem Bundesfinanzgericht schränkte die Amtsbeauftragte ihre Beschwerde im Bezug auf die bereits verjährten lohnabhängigen Abgaben der Monate 1-8/2009 weiter ein.

Die nicht im Rahmen der gegenständlichen Beschwerde bekämpfte Verfahrenseinstellung laut Spruch des angefochtenen Erkenntnisses ist somit in Teilrechtskraft erwachsen.

Der Anschuldigung der Finanzstrafbehörde wegen Abgabenhinterziehung gemäß § 33 Abs. 1 FinStrG an Umsatz- und Einkommensteuer 2008 und Einkommensteuer 2009 und 2010 liegen die Feststellungen einer mit Bericht vom 6.2.2014 abgeschlossenen Außenprüfung betreffend Umsatz- und Einkommensteuer 2006-2011 zugrunde.

Unter Tz. 1 Fremdleister wurde der Betriebsausgaben- und Vorsteuerabzug in Bezug auf die hier in Rede stehenden vorgeblichen Subunternehmer, die als Betrugsfirmen einzustufen seien bzw. Leistungserbringer nicht in Frage würden, nicht anerkannt:

2008	Datum	Netto	USt	brutto	50% als Schwarzlohnaufland	50% nicht anerkannter Fremdleistungsaufwand	Nicht anerkannte Vorsteuer
E-GmbH	06.08.2008	1.512,00	302,40	1.814,40	756,00	756,00	302,40
	06.08.2008	7.812,00	1.562,40	9.374,40	3.906,00	3.906,00	1.562,40
	14.08.2008	11.620,00	2.324,00	13.944,00	5.810,00	5.810,00	2.324,00
	21.08.2008	9.996,00	1.999,20	11.995,20	4.998,00	4.988,00	1.999,20
	25.8.2008	3.572,00	750,40	4.502,40	1.876,00	1.876,00	750,40
F-Ltd..	19.11.2008	31.976,00	6.395,20	38.371020	15.988,00	15.988,00	6.395,20
Summe 2008		66.668,00	13.333,60	80.001,60	33.334,00	33.334,00	13.333,60
2009							
E.F.	28.12.2009	23.928,00	---	23.928,00	11.964,00	11.964,00	---
Summe 2009		23.928,00	---	23.928,00	11.964,00	11.964,00	---
2010							
E.F.	03.03.2010	20.000,00	---	20.000,00	10.000,00	10.000,00	---
Summe 2010		20.000,00	---	20.000,00	10.000,00	10.000,00	---

Ausgeführt wird dazu seitens der Betriebsprüfung:

"Ein Großteil der vorgeblichen Subunternehmer sind als Betrugsfirmen einzustufen, deren Funktion in der Erfüllung der folgenden Sozialbetrugs- und Hinterziehungstatbestände besteht:

- 1. Anmeldung von Dienstnehmern, wobei bereits bei der Anmeldung die Absicht besteht, niemals entsprechende Sozialabgaben und Beiträge (Sozialbetrug gem. §§ 153 d und e StGB) oder die lohnabhängigen Abgaben (Hinterziehung gem. §§ 33 Abs. 2 lit. b FinStrG) zu leisten,*
- 2. Erstellung von Scheinrechnungen und Deckungsrechnungen, um es den Tätern zu ermöglichen,*
 - a. dem jeweiligen Rechnungsempfänger Vermögen zu entziehen und dabei Steuern und Abgaben zu verkürzen (Hinterziehung gem. §§ 33 Abs. 2 lit. a und Abs. 3 FinStrG)*
 - b. in der Absicht den Gewinn durch fingierte Betriebsausgaben zu schmälern und*

sich durch Entnahmen zu bereichern und die bei der Betrugsfirma scheingemeldeten Dienstnehmer zu entlohen.

Die tatsächliche Leistungserbringung durch die genannten Betrugsfirmen ist zu verneinen. Die vorliegenden Rechnungen sind als Schein- und Deckungsrechnungen zu qualifizieren. Für das wissentliche Mitwirken des Abgabepflichtigen an Leistungsbeziehungen mit Betrugsfirmen, sprechen die Häufigkeit, sowie der Zeitraum über die sich diese Geschäftsverbindungen erstrecken. Die Leistungserbringung der Subfirmen konnte in keiner Weise nachgewiesen oder glaubhaft gemacht werden.

Aufgrund des Umfanges ist davon auszugehen, dass Leistungen erbracht worden sind, in welcher Höhe und durch wen ist jedoch ungewiss. Vom Abgabepflichtigen wurden dazu keine verwertbaren Angaben gemacht.

E-GmbH

Vorgelegte Unterlagen

Firmenbuchauszug mit Gewerbeberechtigung per 10.3.2008

Kopie Reisepass G.B.

ZMR G.B. per 2.10.2007

Bescheid über Erteilung UID mit 6.9.2007

Überprüfung UID per 10.3.2008

Vergabe Steuernummer per 6.9.2007

Bescheid über Gewerbe per 30.11.2007 mit GF Frau V.G.

Gewerbeanmeldung Überlassung von Arbeitskräften

Geschäftsführerbestellung Frau V.G.

Gewerbeanmeldung Güterbeförderung per 25.1.2008

Geschäftsführerbestellung G.B. per 25.1.2008

*Auszug ELDA Anmeldung G.V., geb. Datum****1971 als Schweißer per 12.01 .2008*

*Auszug ELDA Anmeldung M.W., geb. Datum****1977 als Schweißer per 12.01 .2008*

*Auszug ELDA Anmeldung P.H., geb. Datum**** als Schweißer per 12.01 .2007*

*Auszug ELDA Anmeldung M.D., geb. Datum****1984 als Facharbeiter per 7.5.2008*

*Auszug ELDA Anmeldung A.O., geb. Datum****1970 als Facharbeiter per 7.5.2008*

*Auszug ELDA Anmeldung N.T., geb. Datum****1958 als Helfer*

Sämtliche Rechnungen wurden per Überweisung beglichen. Aufgrund der ua.

Feststellungen ist bei der Bezahlung der Rechnungen mittels Überweisung von Kick-Back-Zahlungen auszugehen.

*Bei Ermittlungen der Steuerfahndung und der Kriminalpolizei wurde folgendes festgestellt: Die E-GmbH wurde am 04.10.2007 von H.S. alias G.B. als alleiniger Gesellschafter und Geschäftsführer unter Verwendung eines verfälschten slowenischen Reisepasses lautend auf G.B., geb. *****, per Notariatsakt übernommen.*

In weiterer Folge erteilte H.S. dem J.S. alias V.K. eine Generalvollmacht zu seiner Vertretung in allen Agenden der E-GmbH. In weiterer Folge wurde durch H.S. unter Verwendung seiner Aliasidentität G.B. ein Geschäftskonto lautend auf E-GmbH am 01.12.2007 sowie ein

Sparkonto legitimiert auf G.B. am 24.12.2007 eröffnet.

Am Datum 1***** wurde am HG Wien zu ***** der Konkurs über das Vermögen der E-GmbH eröffnet. Nach Konkursöffnung war der handelsrechtliche Geschäftsführer H.S. alias G.B. für den Masseverwalter nicht erreichbar. An der im Firmenbuch eingetragenen Geschäftssadresse, Adresse 1, gab es für den MV keinen Hinweis auf die Gemeinschuldnerin.

Wirtschaftliche Tätigkeit der E-GmbH

Es besteht gemäß dem bisherigen Erhebungsstand der dringende Verdacht, dass die E-GmbH ab Übernahme durch H.S. alias G.B. ausschließlich dem Verkauf von Meldungen an bisher unbekannt gebliebene Dienstnehmer sowie dem Verkauf von Schein- und Deckungsrechnungen diente.

Den Angaben des handelsrechtlichen Geschäftsführer H.S. alias G.B. zufolge, organisierte ein Dritter die Übernahme der Gesellschaft. In der Folge übergab er diesem auch alle Original-Firmenpapiere.

Aufgrund des derzeitigen Ermittlungsstandes besteht der begründete Verdacht, dass die E-GmbH de facto von einer Vielzahl von Personen, beherrscht wurde. Wobei jeder Einzelne teils in bewusstem und gewolltem Zusammenwirken mit den anderen, teils auf eigene Faust, Anmeldungen zur GKK und zur BUAK verkaufte sowie Schein- und Deckungsrechnungen verfasste bzw. erstellte.

E.F.

Der Abgabepflichtige gibt in der Vorhaltsbeantwortung folgendes an: " Herrn Ing. C.D. E.F. lernte Herr N.N. persönlich bei einer Baustelle in der Steiermark kennen, wo Herr Ing. C.D. gerade mit der Ausstattung und mit Beklebungen eines Geschäftes beschäftigt war und durch die ähnliche Branche ist man ins Gespräch gekommen. Überprüft hat Herr N.N. das Unternehmen E.F. indem er bei der jeweiligen Außenhandelskammer angerufen hat und eine Überprüfung in Slowenien machen ließ. Ihm wurde zugesichert mit einem Unternehmer Geschäfte zu machen. Herr N.N. hat sich zusätzlich aufgrund eines persönlichen Besuches in Ortsname (Slowenien) von dieser Firma überzeugt. Es war Personal vorhanden und auch die Geschäftseinrichtung."

Es konnten keine diesbezüglichen Unterlagen vorgelegt werden.

Seitens der Betriebsprüfung wurde ein Auskunftsersuchen gemäß Artikel 5 der EU-Richtlinie 2011/16 betreffend der Fa. E.F. an die zuständigen slowenischen Behörden gestellt.

Laut Angaben der dortigen Behörden ist E.F. als Einzelunternehmer mit dem Verkauf von Catering Equipment tätig. Von Seiten des slowenischen Betriebsprüfers wurde festgestellt, dass das Unternehmen nicht genügend Mitarbeiter hatte um die Leistungen lt. Rechnungen erbringen zu können. Die Erklärungen des C.D. über die Erbringung der Leistungen waren nicht überzeugend, die Rechnungen fanden sich auch nicht in dessen Buchhaltung und wurden daher als fiktive Rechnungen beurteilt. Aus den Bankauszügen des C.D. geht hervor, dass es am 03.03.2010 tatsächlich zu einer

Überweisung iHv € 20.000,00 gekommen ist. Diese Überweisung ist daher nach Ansicht der Betriebsprüfung nicht anzuerkennen, sondern vielmehr ist von einer Kick-Back-Zahlung auszugehen.

Laut den vorgelegten Rechnungen gab es in den Jahren 2007, 2009 und 2010 innergemeinschaftliche Lieferungen. Zu den Rechnungen aus den Jahren 2007 und 2009 wurden keine zusammenfassenden Meldungen erklärt. Der innergemeinschaftliche Erwerb wurde offensichtlich nur zu der Rechnung vom 28.2.2010 in der UVA 3/2010 erfasst.

F-Ltd.

Vorgelegte Unterlagen

Firmenbuchauszug mit Gewerbeberechtigung vom 09.06.2008

Gewerbeberechtigung Überlassung von Arbeitskräften durch

Gewerbeinhaber: Frau V.G. vom 09.06.2008

Gewerbeberechtigung (freies G.) Güterbeförderung vom 09.06.2008

Gewerbeinhaber : H.G.

Vergabe Steuernummer Neu (Änderung der Zuständigkeit) mit 12.03.2008

Bescheid neuerliche Gültigkeit UID mit 21.03.2008

Auszug ELDA Anmeldung H.Y., geb. Datum****1954 als Maler per 17.07 ,2008

Auszug ELDA Anmeldung D.P., geb. Datum****1958 als Maler per 17.07 ,2008

Kopie Reisepass H.G.

ZMR H.G. von 28.06.2008

Überprüfung UID per 10.3.2008

Laut Firmenbuch

GESCHÄFTSFÜHRER/IN (handelsrechtlich)

T.V., geb. Datum****1965

vertritt seit 02.09.2004 selbständig bis 17.01.2008 (eingetragen)

R.N., geb. Datum****1966

vertritt seit 19.12.2007 selbständig bis 17.04.2008 (eingetragen)

H.G., geb. Datum****1956

vertritt seit 28.03.2008 selbständig (eingetragen)

STÄNDIGE/R VERTRETER/IN

J.F., geb. Datum****1962

vertritt seit 31.12.2004 selbständig bis 17.01.2008 (eingetragen)

F.A., geb. Datum****1955

vertritt seit 27.04.2009 selbständig

beschränkt auf die Zweigniederlassung 001

GESCHÄFTSANSCHRIFT

Adresse2

Y-Straße

Adresse3 ab 29.01.2008 (eingetragen)

X-Straße ab 17.04.2008 (eingetragen)

N-Gasse

Adresse4 ab 27.02.2009 (eingetragen)

TÄTIGKEIT

Bauunternehmung, Handel mit Bauprodukten

GEWERBEBERECHTIGUNG

Freies Gewerbe - Güterbeförderung mit Kraftfahrzeugen oder Kraftfahrzeugen mit Anhängern, nicht über 3.500 kg; ab 07.05.2008

Bei Ermittlungen der Steuerfahndung wurde festgestellt, dass die Firma F-Ltd. zumindest seit der Übernahme durch den Geschäftsführer H.G., eingetragen am 28.03.2008, als Betrugsfirma einzustufen ist.

Erst kurz vor Übernahme der Firma ist der GF H.G. mit Hauptwohnsitz in Adresse4 in Österreich gemeldet (28.03.2008 bis 22.05.2009).

Seit der Übernahme wurden keine Erklärungen abgegeben oder Zahlungen an die Finanzverwaltung getätigt.

Der Konkurs über die GmbH wurde mit Datum 2**** eröffnet.

Laut Bericht des Masseverwalters war es nicht möglich zu dem Geschäftsführer, dem ständigen Vertreter bzw. einem sonstigen Verantwortlichen Kontakt aufzunehmen. Die insgesamt 6 Telefonnummern (Telefonbuch, Internet) waren zum Zeitpunkt der Zuständigkeit des Masseverwalters nicht mehr aktiv. Bei dem lt. Firmenbuch eingetragenen letzten Standort des Unternehmens handelt es sich um das Unternehmerzentrum YXX, in dem Büroräume bzw. einzelne "Business Units" angemietet werden können.

Die Rechnung der Firma F-Ltd. wurde am 17.11.2008 mit Leistungszeitraum Dezember 2007 bis Dezember 2008 für die Überlassung von Arbeitskräften ausgestellt. Laut Firmenbuch ist der richtige Wortlaut der Firma F-Ltd., auf der Eingangsrechnung wird die Firma als F-Ltd. bezeichnet.

Laut Angaben des Abgabepflichtigen in der Vorhaltsbeantwortung vom 23.08.2013:

"Den Geschäftsführer der F-Ltd. Herr H.G. hat Herr N.N. auf einer Baustelle in Wien kennen gelernt. Ähnlich wie bei Herrn C.D. wurde aus einem zufälliges Gespräch eine Zusammenarbeit."

Da der Leistungszeitraum laut der Rechnung bereits im Dezember 2007 begonnen hat, jedoch der Geschäftsführer H.G. erst mit 28.03.2008 eingetragener Geschäftsführer war und laut zentraler Melderegisterauskunft seinen Hauptwohnsitz in Österreich erst zu ebendiesem Zeitpunkt anmeldete, erscheinen die Angaben des Abgabepflichtigen als unglaublich. Die Bezahlung der Rechnung erfolgte mittels Überweisung. Diese Überweisung ist, wie schon bei der Fa. E.F., als sogenannte Kick Back Zahlung zu qualifizieren. Der ermittelte Sachverhalt entspricht der typischen Vorgangsweise bei

Betrugsfirmen deren unternehmerische Tätigkeit sich auf den Verkauf von Meldungen zur Sozialversicherung und das Verfassen von Schein- und Deckungsrechnungen beschränkt.

Für sämtliche in Abzug gebrachten Fremdleistungen der genannten Unternehmen gilt, dass diese als Leistungserbringer oder Dienstgeber nicht in Frage kommen.

Die BP sieht es als erwiesen an, dass die oben genannten Unternehmen keine Leistungen an das geprüfte Unternehmen erbracht haben und qualifiziert die vorgelegten Rechnungen als Schein-, bzw. als Deckungsrechnungen die nicht geeignet sind, die Höhe des Aufwandes nachzuweisen.

Gemäß § 184 Abs. 1 BAO hat die Abgabenbehörde, soweit sie die Grundlagen für die Abgabenerhebung nicht ermitteln oder berechnen kann, diese zu schätzen. Dabei sind alle Umstände zu berücksichtigen, die für die Schätzung von Bedeutung sind.

Diese Vorgehensweise resultiert u.a. aus den allgemeinen Erfahrungen der Betriebsprüfung, wonach Schein-/Deckungsrechnungen üblicherweise in doppelter Höhe des Aufwandes für die Beschäftigung von Schwarzarbeitern ausgestellt werden, um deren Heranziehung zu verdecken, siehe u.a. auch VwGH v.22.3.2006, ZI 2002/13/0116 und 0117.

Von der Betriebsprüfung werden daher in Anlehnung an die gängige Rechtsprechung 50% der als Fremdleistungsaufwand geltend gemachten Betriebsausgaben als Schwarzlohnauflwand anerkannt.

Zu dem in der Folge zitierten Einwand aus der Vorhaltsbeantwortung vom 23.08.2013 wird wie ua. Stellung genommen:

"Im Gegensatz zur Meinung vom Finanzamt teilen wir Ihnen mit, dass viele Leistungen von diesen Subunternehmern erbracht wurden und die in Rechnung gestellten Leistungen am jeweiligen Auftragsort zur vollsten Zufriedenheit erledigt wurden. Wenn nun das Finanzamt feststellt, dass all diese Unternehmen keine Lohnabgaben und Sozialabgaben bezahlt haben, kann dies nicht Herr N.N. angelastet werden, weil zu den von Herrn N.N. beauftragten Subunternehmen haben wir Ihnen die zum damaligen Zeitpunkt vom Finanzamt geforderten Unterlagen für eine sichere Zusammenarbeit mit einem Subunternehmen eingeholt. Unter anderem auch jeweils die Bestätigung über die Gültigkeit der UID-Nummer. Die Erkenntnis dass alleine die Bestätigung über die Gültigkeit der UID-Nummer nicht als Nachweis für eine Unternehmereigenschaft darstellt, ist erst im Jahr 2012 festgestellt worden. Im Laufe der Jahre 2005 - 2006 wurde zudem vom Finanzamt verlautbart, dass man, um sich zu schützen, die Bezahlungen der Subunternehmer mittels Banküberweisung durchführen soll. Auch dies wurde von Herrn N.N. befolgt. Aus diesem Grund wird die von Ihnen angekündigte Aufwandskürzung nicht anerkannt und bestritten."

Dem ist folgendes entgegenzuhalten:

Zu den Pflichten eines ordentlichen Kaufmannes gehört neben der Einhaltung der Abgabenvorschriften, ebenso die gewissenhafte und redliche Geschäftsführung sowie die Dokumentation dieser Geschäfte durch die Belegsammlung und ein Rechenwerk, dass

sämtliche Geschäftsfälle authentisch und wahrheitsgemäß wiederspiegelt. Der Schaden aus Versäumnissen der Dokumentation von Geschäftsbeziehungen kann nicht auf die Finanzverwaltung überwälzt werden. Zwar können seitens der Finanzverwaltung Empfehlungen und Beispiele für Unterlagen, die als Nachweis in Frage kommen, gegeben werden, jedoch entscheidet der Unternehmer bei jedem Geschäftsabschluss selbst darüber, wie und wodurch ein Nachweis erbracht wird. (Unternehmerrisiko)

Es wurden zahlreiche Unterlagen zu drei von fünf vorgeblichen Subunternehmern vorgelegt, die in diesem Betrugsszenario üblicherweise als Nachweise dienen sollen (Firmenbuchauszug, Kopie des Reisepasses des eingetragenen handelsrechtlichen Geschäftsführers, Kopien Gewerbeschein, Bescheid über die Erteilung einer UID sonstige Kopien von Firmenpapieren, die man sich am Markt jederzeit besorgen kann) doch sind eben jene Subunternehmer nach Ermittlungen seitens der Steuerfahndung und der Kriminalpolizei eindeutig als nicht leistungserbringende Betrugsfirmen einzustufen welche von beiden Seiten - sowohl vom Rechnungsaussteller als auch vom Rechnungsempfänger - missbräuchlich zum Abgaben- und Sozialbetrug verwendet werden."

Der laut Beschwerde der Amtsbeauftragten aufrechten Anschuldigung der Finanzstrafbehörde wegen Abgabenhinterziehung gemäß § 33 Abs. 2 lit. b FinStrG an lohnabhängigen Abgaben (L, DB, DZ) 1/2009-12/2010 liegen die Feststellungen einer mit Bericht vom 15.5.2014 abgeschlossenen Außenprüfung betreffend Lohnsteuer, Dienstgeberbeitrag und Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag 1.1.2006 bis 31.12.2010 zugrunde.

Unter der Feststellung "Pauschale Nachrechnung Finanz" wird ausgeführt:

"Wie durch die BP vom 23.1.2014 für den Zeitraum 2006 - 2011 festgestellt wurde, fanden im Zeitraum 2006 - 2010 "Scheinrechnungen" Eingang in das Rechenwerk.

Im Zuge der BP wurden 50% der Fremdleistungen als Lohnaufwand anerkannt. Der Lohnaufwand wurde im Zuge der Lohnabgabenprüfung den lohnabhängigen Abgaben unterzogen. Die Lohnsteuer wurde durchschnittlich mit 15% ermittelt."

Diese Feststellung führte zu folgende - im gegenständlichen Verfahren relevanten - Nachforderungen:

1-12/2009

Lohnsteuer 1.794,60

Dienstgeberbeitrag 538,32

Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag 47,88

1-12/2010

Lohnsteuer 1.500,00

Dienstgeberbeitrag 450,00

Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag 39,96

Mit Schriftsatz vom 11.2.2019 gab der Beschuldigte in Vorbereitung der mündlichen Verhandlung vor dem Spruchsenat folgende Rechtfertigung ab:

"Zur Vorbereitung der Verhandlung und zur Rechtfertigung des Beschuldigten werden nachstehende Urkunden vorgelegt:

1. Beschwerde vom 29.04.2014 und Vorlageantrag vom 29.05.2015 in der Rechtssache Einkommensteuer und Umsatzsteuer

2. Beschwerde vom 12.06.2014 und Vorlageantrag vom 29.05.2015 in der Rechtssache Lohnnebenkosten.

Diese Beschwerden sind, wie die einleitende Anzeige richtig angibt, noch unerledigt.

Die einleitende Beschuldigung verlangt nun im Finanzstrafverfahren eine eigenständige Beurteilung des Sachverhaltes.

Im unverjährten Zeitraum gibt es fünf Rechnungen der E-GmbH, mit einem Nettopraktikumsbetrag von € 34.692,00.

Die E-GmbH wird von der Anzeige als Betrugsfirma tituliert.

Offensichtlich hat diese Firma das Finanzamt betrogen. Weshalb dies allerdings dem Einschreiter bekannt gewesen sein sollte, wird weder im Verfahren noch in der Anzeige dargestellt. Ein inhaltliches Ermittlungsverfahren gegen den Einschreiter hat es nicht gegeben.

Die Indizien, die die Anzeige nennt, überzeugen nicht.

Zum einen ist es nicht schlüssig, weshalb der Einschreiter von einer Nichtbezahlung der Steuern der E-GmbH ausgehen hätte müssen, weil diese Firma drei Mitarbeiter als Schweißer angemeldet hat, zum anderen ist es bei der Tätigkeit, die diese Firma verrichtete (Gestaltung von Schaufenstern) unerheblich, wie diese Firma angemeldet hat. Der Einschreiter haftet schließlich auch nicht für die Form der Anmeldung. Andere Mitarbeiter dieser Firma waren nicht als Schweißer angemeldet.

Wesentlich ist nur, dass die Firma XY die Arbeiten bei den Schaufenstern abgenommen hat. Dies ist aber erfolgt. Sämtliche Rechnungen der E-GmbH wurden überwiesen, und alle Vorgaben des Finanzamtes eingehalten. Die Abfragen hinsichtlich der E-GmbH erfolgten vor Überweisung der Rechnungsbeträge, und es widersprechen diese Abfragen keineswegs der Lebenserfahrung. Erst vor der Überweisung muss der Einschreiter wissen, ob diese Firma ordnungsgemäß registriert ist.

Dass keine Anzahlungen erfolgten, spricht für die Bonität des Beschuldigten; auch andere Firmen haben mit ihrer Arbeit ohne Anzahlungen begonnen.

Eine weitere inkriminierte Rechnung wurde von der F-Ltd. gelegt.

Auch diese wurde überwiesen. Dass Arbeiten über einen kurzen Zeitraum dieser Rechnung erst nach der Zahlung erfolgten, ist nach Ansicht des Beschuldigten

widersprüchlich. Einerseits moniert die Anzeige, dass keine Anzahlungen (Vorauszahlungen) erfolgten, andererseits findet sie aber in solchen Vorauszahlungen ein Indiz. Ein solches ist es aber nicht.

Natürlich hatte auch diese Firma eine gültige UID-Nummer und einen Gewerbeschein. In der Rechnung der Firma F-Ltd. sind die Einsatzorte und die Mitarbeiter, die die Arbeiten gemacht haben, auf vier Seiten genau aufgelistet.

Weiters sind zwei Rechnungen der Firma C.D. verfahrensgegenständlich. Eine der beiden Rechnungen wurde überwiesen. Sie konnte von der slowenischen Behörde in der Buchhaltung aufgefunden werden. Zu diesen Rechnungen wird auf die Ausführungen in den Beschwerden verwiesen.

Die Leistungserbringung ist relativ eindeutig, weil die Firma XY die Schaufenster sonst nicht abgenommen hätte.

Es ergeht sohin der Antrag das Finanzstrafverfahren einzustellen."

Diesem Schriftsatz vom 11.2.2019 wurde die (bislang noch unerledigte) Beschwerde des Beschuldigten vom 29.4.2019 gegen die zugrundeliegenden Abgabenbescheide beigelegt, in welcher - soweit für die gegenständliche Finanzstrafsache relevant - wie folgt ausgeführt wird:

Im Bericht über das Ergebnis der beim Beschuldigten vorgenommenen Außenprüfung wird vom Finanzamt zu Tz. 1 (Fremdleister) festgestellt:

"Der Bericht vom 06.02.2014 führt aus, dass der Großteil der vom Einschreiter beschäftigten, dort namentlich angeführten 5 Firmen als Betrugsfirmen einzustufen sei.

Die Funktion dieser Firmen bestehe in Erfüllung von Hinterziehungstätigkeiten nämlich:

- 1. Anmeldung von Dienstnehmern, wo bereits bei der Anmeldung die Absicht besteht, niemals entsprechende Sozialabgaben und Beiträge oder die lohnabhängigen Abgaben zu leisten, und*
 - 2. Erstellung von Scheinrechnungen und Deckungsrechnungen um es den Tätern zu ermöglichen, den jeweiligen Rechnungsempfänger Vermögen zu entziehen und dabei Steuern und Abgaben zu verkürzen, und*
- b.) in der Absicht, den Gewinn durch fingierte Betriebsausgaben zu schmälern und sich durch Entnahmen zu bereichern, und die bei der Betrugsfirma scheingemeldeten Dienstnehmer zu entlohen.*

Die tatsächliche Leistungserbringung durch diese Firmen sei zu verneinen, und das - wissentliche Mitwirken des Einschreiters ergäbe sich aus der Häufigkeit und aus dem Zeitraum, über den sich die Geschäftsverbindungen erstrecken.

Diese Begründung kann nicht nachvollzogen werden und ist in Wahrheit eine Scheinbegründung.

Für ein wissentliches Mitwirken des Berufungswerbers an Abgabenhinterziehungen

gibt es keinerlei Beweis. Dabei wird bemerkt, dass überhaupt nicht schlüssig nachvollzogen werden kann, welchen Sinn es für den Berufungswerber haben sollte, wenn die von ihm beschäftigte Firma Dienstnehmer anmeldet, ohne deren Sozialabgaben zu bezahlen.

Weiters ist die unter Punkt 2 lit. a angeführte Beschreibung des Hinterziehungstatbestandes kein Vorwurf an den Berufungswerber, wenn es Tätern durch die Erstellung von Scheinrechnungen und Deckungsrechnungen ermöglicht wird, dem jeweiligen Rechnungsempfänger Vermögen zu entziehen und dabei Steuern und Abgaben zu verkürzen. Der Rechnungsempfänger ist in diesem Falle ganz offensichtlich nicht dem Täterkreis zugehörig.

Im Einzelnen wird zu diesen Firmen, deren Leistungserbringung von der Betriebsprüfung nicht anerkannt wird, im Bericht angeführt:

- zur E-GmbH (Rechnungen im August 2008):

Auch diesbezüglich gibt es Erhebungen der Wirtschaftspolizei und der Steuerfahndung, die dem Einschreiter vor der Schlussbesprechung nicht bekannt waren.

Die allgemeinen Betrachtungen dieser Erhebungen treffen jedoch für den Einschreiter nicht zu.

In diesen wird ausgeführt:

- Die bezeichneten Firmen (Betrugsfirmen) treten in der Öffentlichkeit nicht in Erscheinung...
- die Unternehmenshülsen fungieren ausschließlich als Rechnungsaussteller für Baufirmen aus dem Bereich der organisierten Kriminalität!
- die Firmenadressen derartiger Baugesellschaften sind in vielen Fällen nur Wohnungen oder auch nur Briefkasten- Adressen ohne Firmenfahnen
- Zweck dieser Schein/Betrugsfirmen ist, Dienstnehmer darauf anzumelden und Rechnungen zu produzieren um so Sozialabgaben von den tatsächlich beschäftigenden Firmen fernzuhalten bzw. gewinnmindernde Betriebsausgaben zu lukrieren.“

Der Berufungswerber betreibt weder eine Baufirma noch hat er eine „Briefkasten-Adresse“ noch wickelt er Geschäfte aus dem Bereich der organisierten Kriminalität ab.

Auch der Vorwurf, es sollen Sozialabgaben von den tatsächlich beschäftigten Firmen ferngehalten werden bzw. gewinnmindernde Betriebsausgaben lukriert werden, geht beim Berufungswerber ins Leere. Die E-GmbH wurde eindeutig als Subunternehmen beschäftigt, und diesbezüglich wurden vom Berufungswerber ausreichende Erhebungen gepflogen, sodass ihn Sozialabgaben eines Subunternehmers überhaupt nicht betreffen. Darüber hinaus wurden die Rechnungen dieser Firma vom Einschreiter mittels Banküberweisung bezahlt.

Wenn nun der Bericht des Finanzamtes ohne entsprechendes Beweismittel vermutet,

es könnten Kick-Back-Zahlungen erfolgt sein, ist dies erstens durch keinerlei Beweis indiziert, und gäbe es auch andere Erklärungen, die mindestens ebenso plausibel sind: nämlich, dass die Aufträge ordnungsgemäß erbracht wurden und abgewickelt wurden und einen allfälligen strafbaren Gewinn nicht der Berufungswerber, sondern der entsprechende Partieführer bzw. Mitarbeiter der so genannten Betrugsfirma lukriert hat.

Die Finanzverwaltung darf keine Sachverhalte unterstellen, die im Akt in keiner Weise indiziert sind, nur um ein strafbares Verhalten des Berufungswerbers annehmen zu können.

Tatsächlich hat die E-GmbH jedoch 404 Dienstnehmer zur Wiener Gebietskrankenkasse gemeldet, wobei unklar ist, wie bei dieser Gesellschaft die Arbeiten organisiert wurden. So liegt ein Geständnis von K.M. vor, „eigene“ Dienstnehmer angemeldet zu haben. In diesem Falle hat er natürlich auch die Rechnungen auf die E-GmbH ausstellen lassen.

Diese wurden vom Berufungswerber bezahlt und sämtlich überwiesen.

Dass die E-GmbH diesbezüglich ihre Sozialabgaben nicht geleistet hat, kann nicht dem Berufungswerber angelastet werden. Es ist nicht ersichtlich, woher der Berufungswerber dies hätte wissen sollen.

- zur E.F.:

Bei dieser Firma liegt eine Auskunftserteilung der slowenischen Behörde vor, die offensichtlich vom Bestreben, einer Erwartungshaltung nachzukommen, getragen ist.

Das slowenische Finanzamt stellt fest, dass der Steuerpflichtige nicht die Anforderungen zur Ausführung der Dienstleistungen bei den fraglichen Rechnungen erfüllte, ohne dies aber zu begründen.

Ing. E.F. selbst hat jedoch ausgesagt, dass er die beauftragten Arbeiten selbst mit Helfern durchgeführt hat.

Soweit die Geschäftsdokumentation der slowenischen Behörde vorlag, konnte festgestellt werden, dass zumindest die letzte Rechnung in den Geschäftsunterlagen des Ing. E.F. als bezahlt aufschien.

Dass auch die übrigen Rechnungen überwiesen wurden, ist evident und leicht nachzuweisen.

Weshalb sohin das Finanzamt davon ausgeht, dass die Leistungen nicht erbracht wurden, ist angesichts der Bestätigung des Zeugen Ing. E.F., dass dem so ist, unerfindlich.

Dass er hinsichtlich der früheren Rechnungen keine Dokumentation geben konnte ist insoferne erklärlich, da sein Geschäft im Jahre 2010 überflutet wurde, und die Geschäftsunterlagen dabei zerstört wurden. Auch dies hat der Zeuge der slowenischen Behörde bekannt gegeben.

Auch Ing. E.F. hat gegen die Einschätzung des slowenischen Finanzamtes, nämlich dass er nur imaginär Dienstleistungen durchgeführt hätte, Berufung ergriffen, und ist dieses Rechtsmittel in Slowenien noch anhängig.

Dass die Finanzverwaltung nicht ohne irgendwelche Indizien oder Beweise von Kick-Back-Zahlungen ausgehen darf, wurde schon zur vorigen Firma (E-GmbH) ausgeführt.

- zur F-Ltd.:

Auch zu diesem Unternehmen hat der Berufungswerber ausführliche Informationen eingeholt, bevor er an sie Aufträge vergeben hat. Auch hat der Berufungswerber bei diesem Unternehmen sämtliche Rechnungen mit Banküberweisung bezahlt.

Aus der Beschuldigtenvernehmung des I.A., die den Berufungswerber nach der Schlussbesprechung bekannt wurde, ist ersichtlich, dass dieses Unternehmen zu 90% Rechnungen geschrieben hat, bei denen auch tatsächlich Arbeitsleistungen dahinter standen. (Seite 8 und 9 der Beschuldigtenvernehmung)

Weshalb dies beim Berufungswerber nicht so gewesen sein sollte, kann weder dem Prüfbericht noch dem Beweisverfahren entnommen werden.

Auch können nicht Kick-Back-Zahlungen an den Berufungswerber unterstellt werden, ohne dass es irgendein Indiz im durchgeführten Beweisverfahren oder in den Erhebungen der Wirtschaftspolizei für derartige Kick-Back-Zahlungen gäbe."

Im Vorlageantrag vom 29.5.2015 brachte der Beschuldigte, soweit für die gegenständliche Finanzstrafsache relevant, wie folgt vor:

"Zunächst wird ausgeführt, dass am 21.04.2015 eine konstruktive Besprechung bei der Abgabenbehörde stattgefunden hat, bei der im Prinzip eine Festlegung aller in Beschwerde gezogenen Angelegenheiten gelungen ist, mit Ausnahme der sogenannten „Fremdleistungen“.

Der Vorlageantrag beschränkt sich daher auf Ausführungen zu den Fremdleistern. Die Beschwerdevorentscheidungen verweisen jeweils auf die gesonderte Bescheidbegründung.

Die im Rahmen des Berufungsverfahrens geltend gemachten Beweisanträge auf Einvernahme der Zeugen M.G. und E.F. wurden mit Bescheiden vom 23.02.2015 abgewiesen.

Auch diese Bescheide werden bekämpft.

Die Begründung der Abweisung der Einvernahme des Zeugen M.G. ist teilweise unzutreffend, teilweise aktenwidrig, wenn der Bescheid anführt, es sei die Adresse dieses Zeugen nicht genannt, und von ihm keine neue Aussage zu erwarten. Mangels Bezeichnung der Adresse des Zeugen liege kein ordnungsgemäßer Beweisantrag vor.

In der Eingabe des Einschreiters vom 12.09.2014 ist jedoch ausdrücklich die Adresse des Zeugen angeführt.

Da jedoch in der Büroverhandlung bei der Abgabenbehörde hinsichtlich der Beweisthemen, zu denen dieser Zeuge geführt wurde, Einvernehmen hergestellt werden konnte, wird auf diesen entsprechenden Bescheid nicht näher eingegangen.

Auch die Abweisung des Zeugen E.F. erfolgte zu Unrecht. Der abweisende Bescheid führt aus, dass dessen zusätzliche Einvernahme deswegen abgewiesen wird, da keine neuen Sachverhaltselemente zur Aufklärung dadurch beigetragen werden können. Dies ist eine Scheinbegründung, die das Beweisergebnis vorweg nimmt, da dessen Aussage vorweg nicht gewürdigt werden kann.

Es existiert kein Protokoll mit der Aussage dieses Zeugen, und es ist davon auszugehen, dass dieser Zeuge den Aufwand, den die Abgabenbehörde beim Einschreiter gestrichen hat, als Einnahme in Slowenien versteuert hat.

Verwiesen wird diesbezüglich auf die Beschwerdeausführungen, wonach eine Rechnung dieses Zeugen in dessen Geschäftsunterlagen als Eingang aufschien (ein Eingang vom 03.03.2010 über € 20.000,00). Weswegen die anderen Eingänge in seiner Buchhaltung nicht aufschienen ist in der Beschwerde ausführlich dargestellt.

Im Hinblick auf den Text des an die slowenische Abgabenbehörde gestellten Ersuchens ist davon auszugehen, dass die slowenische Behörde dem Wunsch der anfragenden österreichischen Behörde nachkommen wollte, und dass hier keine unbefangene Untersuchung in Slowenien stattfand. Der Hinweis, der Einschreiter hätte es verabsäumt, seine Behauptungen nachzuweisen, wirkt im Hinblick auf die Abweisung seiner Beweisanträge zu diesen Behauptungen geradezu zynisch.

Dieser Zeuge würde nach Österreich kommen und aussagen. Die Begründung, mangels Bezeichnung der Adresse des Zeugen liege kein ordnungsgemäßer Beweisantrag vor, ist insoferne unzutreffend, da die Abgabenbehörde die Adresse dieses Zeugen genau kennt und auch im betreffenden Amtshilfeverfahren der slowenischen Behörde bekannt gegeben hat.

Insgesamt ist auszuführen, dass bezüglich der Fremdleister, an die der Einschreiter die Rechnungen größtenteils überwiesen hat, überhaupt kein Ermittlungsverfahren stattfand.

Der Hinweis der Bescheidbegründung, dass aus den Akten „isolierte Hervorhebungen“ nicht zulässig seien, und Ergebnisse des Ermittlungsverfahrens „in ihrer Gesamtheit“ zu betrachten sein, ist eine Scheinbegründung und nicht nachvollziehbar.

Natürlich muss der Einschreiter „isolierte“ Sachverhaltselemente anführen, die sich aus den Akten ergeben, da ja offensichtlich ein Ermittlungsverfahren, bezogen auf den Einschreiter, gar nicht stattgefunden hat. Auch wenn diese sogenannten „Betrugsfirmen“ Betrügereien ausgeführt haben, ist noch zu klären, wen sie betrogen

haben. Zu den Betrogenen kann sich auch der Einschreiter zählen.

Eine ohne Ermittlungsverfahren durch die Finanzbehörde erfolgende Überwälzung ihres Schadens auf jeden Dritten, der mit diesen Firmen geschäftlich in Kontakt war, ist nicht zulässig, solange nicht geklärt ist, ob diese „Betrugsfirmen“ nicht die vereinbarten Dienstleistungen im gegebenen Fall erbracht haben, und im gegebenen Fall selbst das Finanzamt und die Sozialversicherung geschädigt haben.

Der Einschreiter hat jedenfalls sämtliche Vorgaben des Finanzamtes hinsichtlich seiner Subunternehmen eingehalten.

Es werden daher die Ausführungen der Beschwerde aufrecht erhalten."

In der zum Vorbringen in der gegenständlichen Finanzstrafsache erhobenen Beschwerde vom 12.6.2014 gegen Bescheide über die Festsetzung der lohnabhängigen Abgaben brachte der Beschuldigte, soweit für das gegenständliche Verfahren relevant, wie folgt vor:

"Die Bescheide werden vollinhaltlich angefochten.

Die genannten Haftungsbescheide bzw. Festsetzungsbescheide werden mit dem Bericht vom 15.05.2014 begründet.

In diesem wird ausgeführt:

„Wie durch die BP vom 23.01.2014 für den Zeitraum 2006 bis 2011 festgestellt wurde, fanden im Zeitraum 2006 bis 2010 „Scheinrechnungen“ Eingang in das Rechenwerk.

Im Zuge der BP wurden 50% der Fremdleistungen als Lohnaufwand anerkannt.

Der Lohnaufwand wurde im Zuge der Lohnabgabenprüfung den lohnabhängigen Abgaben unterzogen. Die Lohnsteuer wurde durchschnittlich mit 15% ermittelt.“

Gegen dieses Ergebnis der Betriebsprüfung vom 23.01.2014 hat der Einschreiter jedoch Beschwerde erhoben, welches auch zum Vorbringen in der gegenständlichen Beschwerde erhoben wird. Bestritten wird die durch kein Beweismittel gestützte Annahme, der Einschreiter hätte „Scheinrechnungen“ bezahlt und gebucht.

Wie ausgeführt, kann diese Annahme, der Einschreiter habe Malversationen begangen, deswegen, weil Organe der genannten Firmen in anderen Angelegenheiten Malversationen getägt haben, nicht getroffen werden.

Selbst wenn man aber von der Richtigkeit der Feststellungen der Betriebsprüfung vom 23.01.2014 ausgeinge - was ausdrücklich bestritten wird - wären die angefochtenen Bescheide nicht im Recht.

In der Sachverhaltsdarstellung des Berichtes vom 15.05.2014 wird ausgeführt, dass die Lohnsteuer mit durchschnittlich 15% ermittelt worden wäre.

In Wahrheit wurde diesbezüglich überhaupt nicht ermittelt, sondern der Prozentsatz

willkürlich unterlegt. Ohne nähere Begründung wurde eine durchschnittliche Lohnsteuer von 15% des Aufwandes angesetzt.

Diese Annahme nimmt weder Rücksicht auf den Umfang, oder die Art der durchgeführten Leistungen, noch auf das in der Branche übliche Lohnniveau noch auf irgendwelche Kollektivvertragsentlohnungen.

Bei einem durchschnittlichen Bruttomonatseinkommen von € 1.500,00, zahlbar 14mal jährlich ergäbe sich ein Jahreseinkommen von rund € 21.000,00, und eine Lohnsteuer von rund € 1.100,00 jährlich, wenn der Arbeitnehmerabsetzbetrag und die abzusetzenden Sozialversicherungsbeiträge berücksichtigt werden würden, somit von rund 5,24%.

Aber auch eine derartige Zahlung an (schwarz beschäftigte) Dienstnehmer ist nach der Art der Tätigkeit, die verrechnet wurde, unrealistisch hoch. Man darf nach der Art der beauftragten Arbeiten, für die keinerlei Ausbildung erforderlich ist, nicht annehmen, dass hier ein Stundenlohn von mehr als € 17,60 (schwarz) bezahlt worden wäre, der sich bei korrekter Berechnung der Lohnabgaben und Sozialversicherungsbeiträge ergäbe. Dies wäre eine völlig unrealistische Annahme.

Das Abschaben und Aufkleben von Reklame wird - auch wenn es nicht in steuerlich oder sozialversicherungsrechtlich angemeldeter Form geschieht - wesentlich geringer entlohnt, sodass die - ohne jedwede Untersuchung oder Begründung - unterlegte Lohnsteuer mit einem Satz von 15% zumindest um 10% überhöht ist.

Aus all diesen Gründen beantragt der Einschreiter, der Beschwerde Folge zu geben und die angefochtenen Bescheide vollinhaltlich aufzuheben."

Auch den Vorlageantrag vom 29.5.2015 gegen die Beschwerdevorentscheidung vom 09.03.2015 betreffend die Beschwerde vom 12.06.2014 gegen die Haftungsbescheide 2006, 2007, 2008, 2009 und 2010 betreffend Lohnsteuer, Dienstgeberbeitrag und Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag vom 15.04.2014 hat der Beschuldigte zu seinem Vorbringen in der gegenständlichen Finanzstrafsache erhoben und darin wie folgt ausgeführt:

"Die Begründung der bekämpften Berufungsvorentscheidung ist eine Scheinbegründung, und geht in Wahrheit auf die Argumentation der Beschwerde überhaupt nicht ein.

Es wird auf ein „organisiertes Schema“ von Betrugsfirmen, auf Berichte der Wirtschaftspolizei verwiesen, darauf, dass „ein Großteil“ der vorgebliebenen Subunternehmer einzig und allein Sozialbetrug begangen hätte, und Hinterziehungstatbestände gesetzt hätte.

Dabei übersieht jedoch die Abgabenbehörde, dass hinsichtlich des Einschreiters kein Ermittlungsverfahren zu diesem Sachverhalt bezüglich des Einschreiters abgeführt wurde.

Unrichtig ist, dass bei diesen Subunternehmen „keinerlei eindeutige Leistungserbringung“ nachgewiesen werden kann, zumal die Leistungserbringung ja eindeutig feststeht und sogar in fast allen Rechnungen detailliert angegeben ist.

Auch ist unerfindlich, auf welcher Sachverhaltsbasis die Berufungsentscheidung zu einer „eindeutigen“ Schätzungsverpflichtung kommt, da „keinerlei“ Aufzeichnungen vorhanden seien.

Man kann nicht annehmen, dass die Rechnungen des Einschreiters ohne Abnahme und eindeutige Aufzeichnungen bezahlt wurden.

Die Einschätzung der Behörde, der Einschreiter „musste daher“ die Vorgehensweise der Betrugsfirmen kennen, ist durch keinerlei Beweisergebnisse eines Ermittlungsverfahrens gedeckt, sondern eine reine - unerfindliche - Vermutung. Eine solche kann aber nicht zu Haftungsbescheiden führen.“

In der mündlichen Verhandlung vor dem Spruchsenat vom 25.2.2019 brachte der Beschuldigte ergänzend zu seiner Person vor, er sei angestellter Geschäftsführer, ledig und habe Sorgepflichten für 2 Kinder. Sein monatliches Nettoeinkommen betrage ca. € 3.500,00 und er sei unbescholtan.

Zu den in der Anschuldigung genannten Firmen sei er übers Reden gekommen, genau könne er sich - aufgrund des längeren Zeitraumes - nicht mehr erinnern. Wahrscheinlich habe er die Verantwortlichen auf der Baustelle kennen gelernt. Mit seiner Steuerberaterin habe er die prinzipielle Übereinkunft gehabt, bei Fremdleistern deren UID-Nummern und Gewerbeberechtigung zu überprüfen, das habe immer sie gemacht. Er warte in jedem Einzelfall darauf, dass sie ihm nach der erfolgten Überprüfung ihr okay gebe, ansonsten trete er in keine Geschäftsbeziehung mit den Firmen. Prinzipiell würden alle Rechnungen mittels Banküberweisungen bezahlt, hier dürfte es ausnahmsweise zu Barzahlungen gekommen sein, der Grund dafür ist ihm nicht mehr erinnerlich. Zum Beispiel hinsichtlich der Rechnung F-Ltd. könne er sich erinnern und habe sich auch heraussuchen lassen, dass hier eine Rechnung im November bar bezahlt worden sei und noch ein Teil der Leistung für Dezember 2008 ausständig gewesen sei. Offensichtlich sei da die verantwortliche Person der Firma F-Ltd. an ihn herangetreten. Da der Leistungsumfang für Dezember festgelegt gewesen sei, habe er kein Problem gesehen, den Betrag bereits mit Mitte November zur Auszahlung zu bringen. Die Firma F-Ltd. sei diesbezüglich konkret damit beauftragt worden, die Klebefolien auf den Außenfenstern beim XY auszubessern. Dieser Auftrag sei österreichweit erfolgt.

Die Arbeiten seien ganz sicher ordnungsgemäß erledigt worden, die Firma XY habe sie ja auch abgenommen, das werde vorher immer genau kontrolliert. Die Rechnung sei an die Fa. F-Ltd. überwiesen worden, die Barzahlung sei bei einer anderen Rechnung (C.D.) erfolgt.

Über Befragen der Amtsbeauftragten zur Stundenaufstellung könne sich der Beschuldigte nicht mehr daran erinnern, wie das Personal kontaktiert und eingeteilt worden sei. Er habe damals nur eine teilzeitbeschäftigte Mitarbeiterin gehabt und es sei sehr viel zu tun gewesen, darum habe er sich nicht wirklich gekümmert.

Seine Firma habe hauptsächlich die Folien gedruckt und zur Verfügung gestellt, er habe sie teilweise selbst angebracht und teilweise über Subfirmen. Ob er zum damaligen Zeitpunkt Mitarbeiter und wenn ja wie viele gehabt habe, wisse er nicht mehr auswendig.

Zur Firma E-GmbH und deren Mitarbeiter, die als Schweißer angemeldet gewesen seien, verweise er auf das bisher bereits Gesagte. Er habe nicht überprüft, aus welchem Fach die Arbeiter der Leihfirmen kamen und wie sie angemeldet gewesen seien. Die Arbeit sei ordnungsgemäß erledigt worden.

Zu den Rechnungen der Firma C.D.: Er könne sich das nur so erklären, dass der Herr C.D. die Rechnung am 27.12.2007 ausgestellt habe und mit dieser Rechnung offenbar am 30.12.2007 zu ihm in die Firma gekommen sei und er sie an diesem Tag bar bezahlt habe.

Zum Vergleich mit anderen Rechnungen in seinem Rechenwerk könne der Beschuldigte nicht sagen, dass die inkriminierten Rechnungen jetzt speziell abweichen würden. Zum Beispiel sei L. nicht wieder beauftragt worden, weil der Stundensatz zu hoch gewesen sei.

Zur Frage der Qualifikation: Das Abnehmen der alten Folie sei eine schwere körperliche Arbeit, die man aber auch als ungelernte Hilfskraft und vornehmlich als solche erledigen könne. Zum Aufkleben müsse man ein geschickter Handwerker sein, brauche aber auch nicht unbedingt eine Fachausbildung. Er habe z.B. auch einmal einen Studenten gehabt, der das sehr gut und zur allgemeinen Zufriedenheit erledigen habe können. Die Folien an sich hätten die Fremdarbeiter entweder bei ihm abgeholt oder diese seien an die jeweilige Filiale zusammen mit der genauen Anleitung verschickt worden, wie und was zu tun sei.

Er könne nicht sagen, warum die Firma C.D. genau im Jahr 2008 nicht beschäftigt worden sei und er könne nicht beantworten, mit welchem Personal Hr. C.D. seine Aufträge erledigt habe, vielleicht habe er sich selber Subarbeitern bedient.

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

Anders als im Abgabenverfahren trägt im Finanzstrafverfahren die Behörde die Beweislast für das Vorliegen von Schein- bzw. Deckungsrechnungen und die Durchführung von Schwarzlohnzahlungen an nicht angemeldete Dienstnehmer (der objektiven Tatseite), sodass das Vorliegen einer Abgabenhinterziehung nur dann angenommen werden kann, wenn sich auf Grund entsprechender Auseinandersetzung mit dem Vorbringen des Beschuldigten sagen lässt, dass seine Verantwortung nach menschlichem Ermessen

nicht richtig sein kann. Für die Annahme einer schuldhaften Abgabenverkürzung bedarf es der Feststellung, welche finanzstrafrechtlich zu verantwortenden Vorgänge zu den festgestellten Abgabenverkürzungen geführt haben (vgl. z.B. VwGH 7.10.2012, 2009/16/0190 und VwGH 7.7.2004, 2003/13/0171).

Während im Abgabenverfahren bei Vorliegen von Mängeln der Bücher und Aufzeichnungen der Abgabepflichtige die Beweislast für deren inhaltliche Richtigkeit hatte und den Nachweis der Herkunft der auf sein Bankkonto eingelegten Beträge nicht erbringen konnte, ist die Beweislast im Finanzstrafverfahren eine umgekehrte. Hier hat die Finanzstrafbehörde einwandfrei und unter Ausschluss jeden Zweifels den Nachweis einer schuldhaften Abgabenverkürzung zu erbringen und darf, entsprechend der Bestimmung des § 98 Abs. 3 FinStrG, bei Vorliegen von Zweifeln eine Tatsache nicht zum Nachteil des Beschuldigten annehmen.

Die Beurteilung, ob Abgaben hinterzogen sind, setzt eindeutige, ausdrückliche und nachprüfbare bescheidmäßige Feststellungen über die Abgabenhinterziehung voraus. Die maßgebenden Hinterziehungskriterien der Straftatbestände sind von der Abgabenbehörde nachzuweisen. Dabei ist vor allem in Rechnung zu stellen, dass eine Abgabenhinterziehung nicht schon bei einer (objektiven) Abgabenverkürzung vorliegt, sondern Vorsatz erfordert, und eine Abgabenhinterziehung somit erst als erwiesen gelten kann, wenn - in nachprüfbarer Weise - auch der Vorsatz feststeht. Vorsätzliches Handeln beruht nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes zwar auf einem nach außen nicht erkennbaren Willensvorgang, ist aber aus dem nach außen in Erscheinung tretenden Verhalten des Täters zu erschließen, wobei sich die diesbezüglichen Schlussfolgerungen als Ausfluss der freien Beweiswürdigung erweisen (VwGH 28.11.2007, 2007/15/0165).

Unstrittig fest steht im gegenständlichen Fall und dies wird auch im zugrundeliegenden Bericht über die Außenprüfung ausgeführt, dass "*Leistungen erbracht worden sind, in welcher Höhe und durch wen ist jedoch ungewiss*".

Die Betriebsprüfung sah es als erwiesen an, dass die oben genannten Unternehmen keine Leistungen an das geprüfte Unternehmen erbracht haben und qualifizierte die vorgelegten Rechnungen als Schein-, bzw. als Deckungsrechnungen die nicht geeignet sind, die Höhe des Aufwandes nachzuweisen.

Von der Betriebsprüfung wurden daher in Anlehnung an die gängige Rechtsprechung 50% der als Fremdleistungsaufwand geltend gemachten Betriebsausgaben als Schwarzlohraufwand angesehen.

Das Beschwerdevorbringen der Amtsbeauftragten, die in der Beschwerde wiedergegebenen Argumente und Sachverhaltsfeststellungen würden gegen eine Einstellung des Verfahrens sprechen, kann der Beschwerde deswegen nicht zum Erfolg verhelfen, weil diese Feststellungen zwar Anhaltspunkte dafür liefern, dass es sich bei den genannten Firmen um Firmen handelt, auf deren Namen Schein- bzw. Deckungsrechnungen ausgestellt wurden, die vom Beschuldigten zum Betriebsausgaben-

und Vorsteuerabzug herangezogen wurden. Nach den vorliegenden Beweisergebnissen bleibt aber zunächst immer noch im Dunkeln, vom wem auf Grund wessen Auftrages die hier in Rede stehenden Leistungen von Subunternehmen tatsächlich erbracht wurden (durch eigene Arbeitskräfte oder durch namentlich unbekannte Firmen?).

Auch kann aufgrund der Ergebnisse des Beweisverfahrens und der Aktenlage mit der für ein Finanzstrafverfahren erforderlichen Sicherheit nicht der Nachweis erbracht werden, dass 50% der in den Scheinrechnungen ausgewiesenen Beträge als Schwarzlohnzahlungen an nicht angemeldete Arbeitskräfte des belangten Verbandes bezahlt worden wären, ohne für diese Arbeitskräfte dem § 76 EStG entsprechenden Lohnkonten zu führen und ohne lohnabhängige Abgaben zu melden und zu entrichten.

Nach Ansicht des Bundesfinanzgerichtes kann im gegenständlichen Fall aufgrund der vorliegenden Beweisergebnisse und der gegenüber dem Abgabenverfahren geänderten Beweislast schon in objektiver Hinsicht nicht mit der für ein Finanzstrafverfahren erforderlichen Sicherheit der Nachweis der angeschuldigten Abgabenhinterziehungen gemäß § 33 Abs. 1 FinStrG an Umsatz- und Einkommensteuer 2008 und Einkommensteuer 2009 und 2010 sowie nach § 33 Abs. 2 lit. b FinStrG betreffend lohnabhängige Abgaben (L, DB, DZ) erbracht werden. Fest steht, dass die hier in Rede stehenden Leistungen an das Einzelunternehmen des Beschuldigten erbracht wurden und dass diese - zum weitaus überwiegenden Teil durch Banküberweisungen - auch bezahlt wurden. Für die Annahme der Behörde, diese Zahlungen könnten wiederum als "Kick-Back-Zahlungen" an den Beschuldigten zurückgeflossen ein, liegen keine Anhaltspunkte oder Beweismittel vor.

Im gesamten zugrunde liegenden Abgaben- und Finanzstrafverfahren hat der Beschuldigte sich dahingehend verantwortet, die Subfirmen mit Hilfe seiner steuerlichen Vertreterin hinsichtlich deren steuerliche Erfassung, UID-Nummern und Gewerbeberechtigung und auch Anmeldungen der Dienstnehmer bei der Krankenkasse überprüft zu haben und erst nach Vorliegen positiver Überprüfungsergebnisse Geschäfte mit den Subunternehmern abgeschlossen zu haben. Die Leistungen seien von den jeweiligen Subunternehmern zur Gänze erbracht und entsprechend - nach Abnahme durch die Auftraggeber - die Zahlungen an diese geleistet worden. Schlüssige Anhaltspunkte oder Beweismittel dahingehend, dass der Beschuldigte mit den rechnungsausstellenden Personen zusammengewirkt, von diesen Scheinrechnungen, denen tatsächlich keine Leistungen der Subunternehmer zugrunde gelegen wären, erworben hätte und der Beschuldigte die hier in Rede stehenden Leistungen mit eigenen schwarz beschäftigten Arbeitnehmern erbracht hätte, liegen insgesamt nicht vor.

Selbst wenn von der Richtigkeit der Beschwerdeausführungen der Amtsbeauftragten ausgeht, dass seitens der hier in Rede stehenden obgenannten Subfirmen keine Leistungen erbracht wurden bzw. werden konnte, bleibt immer noch die Möglichkeiten dafür offen, dass diese Firmen von namentlich unbekannt gebliebenen Leistungserbringern zu deren Hinterziehungszwecke verwendet wurden und

er Beschuldigte gutgläubig bei Geltendmachung des Betriebsausgaben- und Vorsteuerabzuges war.

Der Beschwerde der Amtsbeauftragten konnte daher keine Folge gegeben werden.

Zur Unzulässigkeit der ordentlichen Revision

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

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

Das gegenständliche Erkenntnis weicht nicht von der Rechtsprechung des VwGH ab und hatte auch die Klärungen von Sachverhaltsfragen im Einzelfall und keine Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung zum Gegenstand.

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

Wien, am 8. Oktober 2019