



UNABHÄNGIGER
FINANZSENAT

Außenstelle Wien
Finanzstrafsenat Wien 2

GZ. FSRV/0160-W/10

Berufungsentscheidung

Der Finanzstrafsenat Wien 2 als Organ des Unabhängigen Finanzsenates als Finanzstrafbehörde zweiter Instanz hat durch den Vorsitzenden Hofrat Dr. Karl Kittinger, das sonstige hauptberufliche Mitglied Hofrat Mag. Gerhard Groschedl sowie die Laienbeisitzer Herbert Frantsits und Gottfried Hochhauser als weitere Mitglieder des Senates in der Finanzstrafsache gegen G.S., Adresse1, vertreten durch Mag. Thomas Stenitzer, Mag. Kurt Schick, Rechtsanwälte, 2136 Laa an der Thaya, Rathausgasse 4, wegen des Finanzvergehens der Abgabenhinterziehung gemäß § 33 Abs. 1 des Finanzstrafgesetzes (FinStrG) über die Berufung des Beschuldigten vom 11. November 2010 gegen das Erkenntnis des Spruchsenates beim Finanzamt Wien 1/23 als Organ des Finanzamtes Wien 3/11 Schwechat Gerasdorf vom 9. September 2010, SpS, nach der am 13. September 2011 in Anwesenheit des Beschuldigten und seines Verteidigers Mag. Thomas Stenitzer, der Amtsbeauftragten AB sowie der Schriftführerin E.M. durchgeführten mündlichen Verhandlung

zu Recht erkannt:

Der Berufung des Beschuldigten wird teilweise Folge gegeben und der Spruch des angefochtenen Erkenntnisses wie folgt abgeändert:

G.S. ist schuldig, er hat im Bereich des Finanzamtes Wien 3/11 Schwechat Gerasdorf als leitender Angestellter und Gesellschafter Fa. S-GmbH durch Nichtverbuchung der sich aus den Rechnungen des Jahres 2000 mit Nummern 20.107, 20.324, 20.604 und 20.605 ergebenden Umsatzsteuerschuld vorsätzlich dazu beigetragen, dass durch den Geschäftsführer Ing. S.W.

eine unrichtige Abgabenerklärung eingereicht, somit unter Verletzung einer abgabenrechtlichen Offenlegungs- und Wahrheitspflicht verletzt und dadurch eine Verkürzung an Umsatzsteuer 2000 in Höhe von € 38.254,98 verkürzt wurde.

Er hat hierdurch das Finanzvergehen der Abgabenhinterziehung gemäß §§ 11, 33 Abs. 1 FinStrG als Beitragstäter begangen.

Gemäß § 33 Abs. 5 FinStrG wird über ihn deswegen eine Geldstrafe in Höhe von € 9.200,00 und eine gemäß § 20 Abs. 1 FinStrG für den Fall der Uneinbringlichkeit an deren Stelle tretende Ersatzfreiheitsstrafe in der Dauer von 23 Tagen verhängt.

Diese Strafe wird § 21 Abs. 3 FinStrG als Zusatzstrafe zu der mit Erkenntnis des Spruchsenates beim Finanzamt Wien 1/23 als Organ des Finanzamtes Gänserndorf Mistelbach vom 21. Jänner 2009 (rechtskräftig am 18. März 2009) zu Strafnummer YX verhängten Strafe ausgesprochen.

Gemäß § 185 Abs. 1 lit. a FinStrG werden die vom Berufungswerber (Bw.) zu ersetzenden Kosten des Finanzstrafverfahrens mit € 500,00 bestimmt.

Entscheidungsgründe

Mit Erkenntnis des Spruchsenates vom 9. September 2010, SpS, wurde G.S. (Bw.) der Abgabenhinterziehung gemäß § 33 Abs. 1 FinStrG in Verbindung mit § 11 FinStrG für schuldig erkannt, er habe im Bereich des Finanzamtes Wien 3/11 Schwechat Gerasdorf vorsätzlich den Geschäftsführer der Fa. S-GmbH dazu bestimmt, unter Verletzung der abgabenrechtlichen Anzeige-, Offenlegungs- und Wahrheitspflicht eine Verkürzung an Umsatzsteuer 2000 in Höhe von € 38.254,98 zu bewirken, indem dieser eine unrichtige Abgabenerklärung eingereicht habe.

Gemäß § 33 Abs. 5 FinStrG wurde über den Bw. deswegen eine Geldstrafe in Höhe von € 16.000,00 und eine gemäß § 20 Abs. 1 FinStrG für den Fall der Uneinbringlichkeit an deren Stelle tretende Ersatzfreiheitsstrafe in der Dauer von 40 Tagen verhängt.

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

Zur Begründung wurde dazu seitens des Spruchsenates ausgeführt, der Bw. beziehe ein monatliches Einkommen von ca. € 300,00 und habe keine Sorgepflichten.

Er sei im Jahr 2000 Gesellschafter und Angestellter der Fa. S-GmbH gewesen. Als Geschäftsführer habe Ing. S.W. fungiert, welcher die Bauaufträge in XY dem Bw. überlassen habe.

Bei der mit Bericht vom 11. November 2005 abgeschlossenen finanzbehördlichen Prüfung sei festgestellt worden, dass für das Jahr 2000 eine unrichtige Umsatzsteuererklärung abgegeben und dadurch Umsatzsteuer in zu geringer Höhe festgesetzt worden sei.

Der Bw. habe dabei, ohne den Geschäftsführer Ing. S.W. zu informieren, vier Scheinrechnungen im Namen der GmbH ausgestellt, in denen insgesamt Umsatzsteuer in der Höhe von € 38.254,98 ausgewiesen gewesen sei. Die Forderungen seien dabei von J.W., Geschäftsführer der beiden Rechnungsempfängerfirmen, bezahlt worden, ohne dass ein Leistungsaustausch erfolgt sei. Die Rechnungen seien jeweils storniert und der Betrag teilweise an J.W. zurückbezahlt worden. Der Zweck sei darin gelegen, Geldbeschaffung auf Kosten der Unternehmen, bei denen J.W. Geschäftsführer gewesen sei, durchzuführen. Die Fa. S-GmbH schulde daher die Umsatzsteuer kraft Rechnungslegung und es seien diese Vorgänge nicht in die Buchhaltung aufgenommen worden.

Laut Prüfungsbericht des Finanzamtes Wien 3/11, Schwechat, Gerasdorf vom 11. November 2005 handle es sich dabei um die Rechnungen

1.) Rechnungsnummer 20.1604 (gemeint 20.604) an die Fa. XX vom 20.10.2000 mit einer Abrechnung Baugrubensicherung über die Bemessungsgrundlage S 300.000,00 und Umsatzsteuer S 60.000,00.

2.) Rechnungsnummer 20.324 an die Fa. XX vom 30.6.2000 betreffend Bauvorhaben Adresse3, für den Abbruch des Bestandobjektes mit einer Bemessungsgrundlage von S 1.482.000,00 sowie Umsatzsteuer in der Höhe von S 296.400,00.

3.) Rechnungsnummer 20.107 vom 14.2.2000 an die Fa. YY betreffend EDV-Planungstätigkeiten mit einer Bemessungsgrundlage von S 600.000,00 und einer Umsatzsteuer von S 120.000,00 sowie

4.) Rechnungsnummer 20.605 an die Fa. YY vom 24.10.2000 betreffend Abrechnung Baumeisterarbeiten für die Wiederherstellung der Kellerdecke mit einer Bemessungsgrundlage von S 250.000,00 und einer Umsatzsteuer von S 50.000,00.

Daraus ergebe sich eine Umsatzsteuer in der Höhe von S 526.400,00 (= € 38.294,98), welche aufgrund des Umstandes, dass es sich um Ausgangsrechnungen der Fa. S-GmbH gehandelt habe, bei denen kein Leistungsaustausch zugrunde gelegen sei, die Steuerschuld gemäß § 11

Abs. 12 UStG 1994 festgestellt worden sei. Daraus ergebe sich eine Umsatzsteuer kraft Rechnungslegung in Höhe von € 38.294,98. Am 22. September 2005 sei über das Vermögen der Fa. S-GmbH das Konkursverfahren eröffnet worden. Die Prüfungsanmeldung sei beim Masseverwalter erfolgt, welcher auch bei der Schlussbesprechung am 10. November 2005 anwesend gewesen sei. Der Bw. sei vom Betriebsprüfer jedoch im Zuge der Durchführung der Prüfung niederschriftlich vernommen worden.

Der Bw. habe es ernstlich für möglich gehalten und sich damit abgefunden, Ing. S.W. als Geschäftsführer der Fa. S-GmbH dazu zu bestimmen, unter Verletzung der abgabenrechtlichen Anzeige-, Offenlegungs- und Wahrheitspflicht eine Verkürzung an bescheidmäßig festzusetzenden Abgaben, nämlich Umsatzsteuer 2000 in Höhe von € 38.254,98 zu bewirken.

Zu den Feststellungen sei der Spruchsenat aufgrund der Verlesung des Spruchsenatsaktes, des Strafaktes sowie des beigeschafften Urteils des Landesgerichtes für Strafsachen Wien vom 1. Oktober 2009, GZ., sowie durch Vernehmung der Zeugen S.W., J.W. und des Betriebsprüfers W.P. sowie auch durch Verlesung der Niederschrift des Beschuldigten und seiner zeugenschaftlichen Vernehmung vor dem Landesgericht für Strafsachen Wien im Verfahren GZ. gekommen.

Der leugnenden Verantwortung des Bw., welche durch seinen Verteidiger in der mündlichen Verhandlung vom 9. September 2010 nochmals wiederholt worden sei, habe der Spruchsenat keine Glauben schenken können.

Hingegen habe der Zeuge J.W. dem Senat gegenüber zugegeben, dass es sich bei den inkriminierten Rechnungen um so genannte Scheinrechnungen gehandelt habe, zumal es jeweils zu keiner Gegenleistung gekommen sei und nach Stornierung und Ausbezahlung des erhaltenen Entgeltes G.S. eine gewisse Provision zurück gehalten habe, wobei es sich nach Wissen des Zeugen J.W. immer um 20% gehandelt habe.

Der Zeuge S.W. sei im inkriminierten Tatzeitraum gewerberechtlicher und handelsrechtlicher Geschäftsführer gewesen und habe glaubwürdig in der mündlichen Verhandlung angegeben, die Wiener Baustellen seien vom Bw. betreut und auch abgerechnet worden.

Baugrubensicherungen, wie in der Rechnung an die Fa. XX Immobilienverwertung GmbH hätten von der Fa. S-GmbH nicht in größerem Ausmaß ausgeführt werden können. Der Bw. habe die von ihm erledigten Baustellen selbständig abgerechnet und dafür gesorgt, dass die Ausgangsrechnungen ins Rechenwerk des Unternehmens gelangen. Im vorliegenden Fall sei dies jedoch unterlassen worden.

Aufklärung habe insbesondere der Betriebsprüfer W.P. schaffen können, der als Zeuge in der mündlichen Verhandlung am 9. September 2010 vernommen worden sei und angegeben habe, dass die vier inkriminierten Rechnungen nicht in der vorgelegten Buchhaltung und auch nicht in den mittels Umsatzsteuervoranmeldungen erklärten Erlösen enthalten gewesen seien. Der Zeuge W.P. habe nachvollziehbar angegeben, er habe den Sachverhalt mit dem Bw. zweimal erörtert und dieser habe die vier Rechnungen alle im Original gesehen. Laut glaubwürdigen Angaben des Zeugen W.P. seien die Leistungen zum Zeitpunkt der Rechnungslegung weder durch die Fa. S-GmbH, noch später durch eine andere Firma erbracht worden.

Im Zusammenhang mit den persönlich in der mündlichen Verhandlung vernommenen Angaben sei auch das Urteil des Landesgerichtes für Strafsachen Wien, GZ., bei den Feststellungen heranzuziehen, aus dem eindeutig hervorgehe, dass allen beteiligten Personen bekannt gewesen sei, dass es sich bei den vier inkriminierten Rechnungen um Scheinrechnungen handle und dass das Geld untereinander aufgeteilt worden sei, wobei im Gerichtsverfahren vom dortigen Beschuldigten J.W. zugestanden worden wäre, dass 20% des Rechnungsbetrages sowie die Umsatzsteuer an den Bw. zurückgeflossen seien.

Der Bw. habe dies im Gerichtsverfahren zwar so nicht bestätigen wollen, sondern habe die zurückgehaltenen 20% als Manipulationsspesen bezeichnet. Aus lebensnaher Betrachtung sei die Gesamtsumme in der Höhe von € 38.254,98 für den vom Bw. behaupteten administrativen Aufwand bei weitem überhöht. Aufgrund des Gesamteindrucks des Verhaltens des Bw. sowie den glaubwürdigen Zeugenaussagen sowie auch dem Verhalten des Bw. im Finanzstrafverfahren, welcher nie persönlich in der mündlichen Verhandlung erschienen sei, gehe der Spruchsenat davon aus, dass er zumindest mit bedingtem Vorsatz betreffend der Bestimmung des Geschäftsführers Ing. S.W. gehandelt habe, sodass dieser unter Verletzung der abgabenrechtlichen Anzeige-, Offenlegungs- und Wahrheitspflicht eine Verkürzung an Umsatzsteuer 2000 in Höhe von € 38.254,98 bewirkt, indem er eine unrichtige Abgabenerklärung eingereicht habe, in welcher die stornierten Scheinrechnungen nicht erklärt worden seien.

Bei der Strafbemessung sah der Spruchsenat als mildernd keinen Umstand, als erschwerend hingegen die finanzstrafrechtliche Vorstrafe und die Bestimmungstäterschaft an.

Im Hinblick auf die genannten Strafzumessungsgründe, die Persönlichkeit des Täters sowie seinem Verhalten im Finanzstrafverfahren sei die ausgesprochene Geld- und Ersatzfreiheitsstrafe schuld- und tatangemessen.

Gegen dieses Erkenntnis des Spruchsenates richtet sich die vorliegende frist- und formgerechte Berufung des Bw. vom 11. November 2010, mit welcher das zugrunde liegende Erkenntnis des Spruchsenates in vollem Umfang (Nichtigkeit, Schuld, Strafe) angefochten wird.

Zur Begründung wird vorgebracht, als der Verteidiger in der Verhandlung am 9. September 2010 Einsicht in den Strafakt und das Urteil des Landesgerichtes für Strafsachen Wien, GZ., begehrt habe, sei in der Verhandlung erörtert worden, dass dies nicht möglich wäre, da der Strafakt nicht beigebracht und damit der Akteninhalt nicht verlesen habe werden können. Trotz dieser Tatsache sei im Protokoll über die Tagsatzung vom 9. September 2010 vermerkt worden "*verlesen werden einverständlich Straf- und VA-Akte*" und es stütze sich das gegenständlich angefochtene Erkenntnis auf diese Urkunden, die niemals Gegenstand des Verfahrens gewesen seien. Es würden sich daher erhebliche Bedenken gegen die Richtigkeit der dem Ausspruch über die Schuld zugrunde gelegten Tatsachen ergeben und es liege Aktenwidrigkeit und eine falsche Protokollierung vor. Da das Verhandlungsprotokoll weder laut diktiert, noch dem Verteidiger umgehend ausgehändigt worden sei, habe dieser die falsche Protokollierung auch nicht umgehend rügen können.

Tatsächlich verlesen seien lediglich Bruchteile des Urteiles worden, nämlich die Seiten 23 und 24, sowie Teile des HV-Protokolls vom 28. Februar 2007, nämlich die Seiten 9-12. Diese Urkunden seien seitens des Verteidigers selbst vorgelegt worden. Es seien diese lediglich bruchstückhaften Auszüge zum Gegenstand des Verfahrens geworden.

Das Erkenntnis sei daher nichtig, zumal sich Feststellungen auf Urkunden stützten, die überhaupt nicht Verfahrensgegenstand gewesen seien.

Überdies seien keine Beweisaufnahmen dahingehend geführt worden, die Aussage des Bw. entsprechend zu überprüfen bzw. deren Richtigkeit zu widerlegen. Im gesamten Verfahren seien keine Buchgutachten eingeholt oder eventuell bereits vorliegende Gutachten herangezogen worden. Wäre ein Buchsachverständiger mit der Überprüfung der Buchhaltung des Jahres 2000, insbesondere damit beauftragt worden, ob der Stornobetrag von S 53.000,00 in der Buchhaltung 2000 aufscheine, hätte der Senat unweigerlich zur Kenntnis kommen müssen, dass die Provision versteuert und die Rechnungen aufgrund der Stornierung zu Recht aus der Buchhaltung genommen worden seien. Das Verfahren wäre daher eindeutig einzustellen gewesen.

Nicht genug damit, dass das gegenständliche Urteil auf den Strafakt des Strafverfahrens J.W. vor dem Landesgericht für Strafsachen Wien, GZ., gestützt werde, in welchem der

Spruchsenat tatsächlich nie Einsicht nehmen habe können, seien die Aussagen, die der Bw. in diesem Verfahren als Zeuge getätigt habe, überdies nur unvollständig und in Kopie vom Bw. selbst vorgelegt und auch noch teilweise falsch wiedergegeben worden. Es liege daher Aktenwidrigkeit vor, was von erheblicher Bedeutung für die Entscheidung sei.

Dieses Urteil, welches nie vorgelegen habe, könne nicht zur Wahrheitsfindung herangezogen werden, sondern allenfalls die zeugenschaftliche Aussage des Bw., wobei hierfür der Straftat einmal beigebracht hätte werden müssen, was dem Senat nicht möglich gewesen sei. Der Senat hätte auch nicht, völlig aus dem Zusammenhang gerissen, Bezug auf die nur partiell vorliegende bereits im Strafverfahren gegen J.W. vorgenommene Beweiswürdigung nehmen dürfen, sondern hätte lediglich anhand des tatsächlich durchgeführten Beweisverfahrens entscheiden müssen. Hätte dies der Senat getan, wäre das Verfahren einzustellen gewesen.

Das Beweisverfahren sei damit unvollständig geführt worden, sodass eine umfassende rechtliche Beurteilung des Sachverhaltes nicht möglich gewesen sei.

Zur Schuldberufung wird ausgeführt, der Hauptzeuge im gegenständlichen Verfahren sei der verurteilte J.W. gewesen. In dessen Strafverfahren habe – nach den vorgelegten unvollständigen Auszügen – noch nicht einmal dieser selbst ausgesagt, dass dem Bw. klar gewesen sei, dass es sich um Scheinrechnungen handle. Nunmehr behaupte der Zeuge sogar, er sei nicht der Drahtzieher gewesen, sondern ein gewisser Herr H.. Die Aussage des Zeugen J.W. sei bei richtiger Würdigung jedenfalls als unglaubwürdig zu bewerten. Der Bw. habe bereits im Verfahren vor dem Landesgericht für Strafsachen XY unter Wahrheitspflicht zeugenschaftlich ausgesagt, dass er Herrn H. nicht persönlich kenne und nicht einmal sicher sei, ob er vielleicht schon mit ihm telefoniert habe. Als Ansprechperson zu den Aufträgen habe der Bw. schon im damaligen Verfahren angegeben, dass dies J.W. gewesen sei, der auch die Stornierung jeweils unmittelbar nach der Geldüberweisung durchgeführt habe. Nunmehr behauptet der Zeuge J.W., er wisse nichts von Stornierungen und er sei bei den Abmachungen gar nicht dabei gewesen.

Es sei nicht nachvollziehbar, weshalb der Senat die Aussagen des Zeugen J.W. in Anbetracht dieser Umstände für glaubhaft halte.

Auch die Aussage des Zeugen W.P. sei zur Wahrheitsfindung nicht geeignet. Der Zeuge gebe lediglich an, er habe mit dem Beschuldigten den Sachverhalt erörtert, konkrete Angaben, in welche Richtung die Erörterung stattgefunden habe, mache er nicht. Dann wiederum gebe er an, den Prüfbericht habe der Masseverwalter unterschrieben und bei der Schlussbesprechung sei der Bw. nicht anwesend gewesen. Fraglich sei anhand dieser Umstände, wie der Zeuge

W.P. dann sicher sein könne, dass der Bw. die im Zuge der Prüfung getroffenen Feststellungen gekannt habe? Auch der Prüfbericht sei dem Senat im Verfahren nicht vorgelegen.

Das gesamte Verfahren leide unter Verfahrensmängeln, die eine erschöpfende Erörterung und gründliche Beurteilung der Strafsache zu hindern geeignet gewesen seien.

Bereits im Beschwerdeverfahren FSRV habe der Bw. in der Beschwerde vom 15. Jänner 2007 vorgebracht, dass die verfahrensgegenständlichen Rechnungen als Anzahlungsrechnungen für die in Aussicht gestellten Aufträge ausgestellt und die Geldbeträge auch geleistet worden seien. Mangels Erzielung eines Einvernehmens sei es jedoch nicht zu einer Auftragserteilung gekommen. Anzahlungsrechnungen seien sodann storniert worden und es sei lediglich einmalig im Juni 2000 eine Stornogebühr von S 53.000,00 einbehalten worden. Dies sei insbesondere deshalb glaubhaft und nachvollziehbar, als die Rechnung Nr. 20.324 vom 30. Juni 2000, netto S 1.482.000,00 ausmache, davon 3% seien S 44.460,00 zuzüglich 20% Umsatzsteuer, ergebe einen Betrag von S 53.352,00. Der Storno, sowie dass von dieser Rechnung 3% an Manipulationsgebühr einbehalten worden seien, seien vom Bw. auch handschriftlich auf der Rechnung vermerkt worden. Diese Tatsache sei auch bereits im Beschwerdeverfahren FSRV des UFS festgestellt worden.

Dieser Betrag sei ins Rechenwerk aufgenommen und versteuert worden.

Auch in der vorgelegten zeugenschaftlichen Aussage des Bw. im Verfahren GZ. vor dem Landesgericht für Strafsachen Wien sagte der nunmehr Beschuldigte wahrheitsgetreu aus, dass er lediglich von einer im Juni 2000 erstellten und wieder stornierten Rechnung einen Betrag von 3%, jedenfalls keinen höheren Betrag als ungefähr S 58.000,00 für den angefallenen Verwaltungsaufwand einbehalten habe, ansonsten jedoch die von den Rechnungsempfängerinnen bezahlten Summen wieder zurückbezahlt worden seien.

In der Tagsatzung vom 9. September 2010 habe der Verteidiger des Bw. neuerlich vorgebracht, dass es richtig sei, dass der Bw. tatsächlich S 53.000,00 an Stornogebühr bzw. Provision für einen Auftrag einbehalten habe und die einbehaltene Provision ins Rechenwerk aufgenommen worden sei. Da sämtliche Rechnungen umgehend storniert worden seien, seien sie gemäß § 16 Abs. 4 UStG 1994 aus der Bemessungsgrundlage herausgenommen worden und es seien die Umsatzsteuerbeträge auch nicht abzuführen gewesen.

Der Senat begründet die Feststellung, der Bw. habe vier Scheinrechnungen ausgestellt, in seiner Beweiswürdigung unter anderem damit, dass Baugrubensicherungen wie in der Rechnung der Fa. XX Immobilienverwertung GmbH und der Fa. S-GmbH nicht im größeren

Ausmaß hätten ausgeführt werden können. Die Feststellung beruhe auf einer unrichtigen Beweismwürdigung. Der Bw. habe angegeben, dass in diesen Fällen Subunternehmer beauftragt worden seien. Dies sei vom Zeugen S.W. auch im Zuge dessen Einvernahme am 9. September 2010 bestätigt worden. Die getroffenen Feststellungen seien daher unrichtig bzw. unvollständig.

Der Senat habe es auch unterlassen, Feststellungen dazu zu treffen, welche Beträge konkret an den Drahtzieher J.W. zurückbezahlt worden seien. Dies sei auch nachvollziehbar, nachdem dem Senat keinerlei Unterlagen über die Buchprüfung aus 2005 vorgelegen seien. Trotz der Tatsache, dass keinerlei Unterlagen vorgelegen seien, habe der Senat keine entsprechenden Beweise aufgenommen oder veranlasst, sohin zu entscheidungsrelevanten Tatsachen keine Feststellungen getroffen. Weiter ist es so, dass der Sachverhalt unvollständig festgestellt worden sei und eine umfassende rechtliche Beurteilung nicht möglich wäre.

Hätte der Senat das Beweisverfahren nicht derart lückenhaft geführt, hätte sich ergeben, dass das Verfahren einzustellen gewesen wäre.

§ 11 Abs. 12 UStG 1994 laute: *„Hat der Unternehmer an einer Rechnung für eine Lieferung oder sonstige Leistung einen Steuerbetrag, den er nach diesem Bundesgesetz für den Umsatz nicht schuldet, gesondert ausgewiesen, so schuldet er diesen Betrag aufgrund der Rechnung, wenn er sie nicht gegenüber dem Abnehmer der Lieferung oder dem Empfänger der sonstigen Leistung entsprechend berichtigt. Im Falle der Berichtigung gilt § 16 Abs. 1 sinngemäß.“*

§ 16 Abs. 1 UStG 1994 laute:

„Hat sich die Bemessungsgrundlage für einen steuerpflichtigen Umsatz im Sinne des § 1 Abs. 1 Z. 1 und 2 geändert, so haben

1.) der Unternehmer, der diesen Umsatz ausgeführt hat, den dafür geschuldeten Steuerbetrag, und

2.) der Unternehmer, an dem dieser Umsatz ausgeführt worden ist, dem dafür in Anspruch genommenen Vorsteuerabzug entsprechend zu berichtigen.

Die Berichtigungen sind für den Veranlagungszeitraum vorzunehmen, in dem die Änderung des Entgeltes eingetreten ist.“

Abs. 3: *„Abs. 1 gilt sinngemäß, wenn*

1.) das Entgelt für eine steuerpflichtige Lieferung oder sonstige Leistung uneinbringlich geworden ist. Wird das Entgelt nachträglich vereinnahmt, so sind Steuerbetrag und Vorsteuerabzug erneut zu berichtigen;

2.) für eine vereinbarte Lieferung oder sonstige Leistung ein Entgelt entrichtet, die Lieferung oder sonstige Leistung jedoch nicht ausgeführt worden ist;

3.) eine steuerpflichtige Lieferung oder sonstige Leistung rückgängig gemacht worden ist.“

Eine Umsatzsteuerverkürzung im Jahr 2000 in Höhe von € 38.294,98 liege daher jedenfalls nicht vor.

Der in der Tagsatzung vom 9. September 2010 zeugenschaftlich einvernommene W.P. gab befragt auf die Verbuchung der Stornogebühr von S 53.000,00 an, dass er das nicht wisse.

Den Prüfungsbericht habe er nicht vorgelegt. Der Senat habe diesbezüglich auch kein Gutachten einholen wollen.

Der Senat habe es trotz dieser Aussage daher unterlassen, entsprechende Beweise dafür aufzunehmen, ob es zutreffe, dass der Bw. die, seinen Angaben nach, einbehaltene Provision tatsächlich in die Buchhaltung aufgenommen und versteuert habe. Hätte der Senat entsprechende Beweise dazu aufgenommen, sohin die Aussage des Beschuldigten überprüft, hätte er unweigerlich zu der Erkenntnis kommen müssen, dass einerseits die Aussagen des Bw. tatsächlich der Wahrheit entsprechen und andererseits die Stornogebühr tatsächlich Eingang in die Bücher gefunden habe und die Anzahlungsrechnungen aufgrund der Stornierung zu Recht nicht in die Bemessungsgrundlage aufgenommen wurden.

Dies hätte ergeben, dass das Verfahren einzustellen gewesen wäre.

Bereits in der Hauptverhandlung vom 28. Februar 2007 (Landesgericht für Strafsachen Wien, GZ.) habe der Bw. ausgesagt, dass er tatsächlich an die Ernsthaftigkeit der Auftragserteilung geglaubt habe, sämtlich Aufträge seien jedoch nach kurzer Zeit durch J.W. wieder storniert worden. Im genannten Verfahren habe der Bw. ausgesagt, sich einmal 3% abgezogen zu haben bzw. einen Betrag von ungefähr S 58.000,00. Diesen Betrag habe der damalige Angeklagte J.W. auch bestätigt. Unrichtig sei jedoch, dass wie im vorgelegten Auszug des Urteils zu GZ. in der Beweismwürdigung aufscheinend der Bw. schließlich zugestanden habe, dass 20% des Rechnungsbetrages sowie die Umsatzsteuer an ihn zurückgeflossen seien. Dies gehe aus den dem Senat vorgelegten Urkunden überhaupt nicht hervor. Insgesamt liege eine Mangelhaftigkeit des gegenständlichen Verfahrens sondergleichen vor.

Der Zeuge W.P. behaupte, er habe den Sachverhalt zweimal mit dem Bw. im Rahmen des Prüfungsverfahrens erörtert. Das Gericht habe es jedoch unterlassen, den Zeugen näher dazu zu befragen, wie sich der Bw. im Zuge dieser angeblichen Erörterungen gerechtfertigt habe. Urkunden darüber gebe es nicht. Dass der Bw. tatsächlich keine Ahnung davon gehabt habe, dass es sich um Scheinrechnungen handle, ergebe sich einerseits aus der glaubwürdigen Aussage in sämtlichen bisherigen diesbezüglichen Verfahren wie auch aus dem Umstand, dass er sich lediglich einmalig 3% der Rechnungssumme, insgesamt etwa S 53.000,00 als Bearbeitungsgebühr abgezogen habe. Diese Vorgehensweise sei auch nachvollziehbar, da der Bw. tatsächlich damit gerechnet habe, dass Aufträge zustande kommen würden und auch entsprechende Dispositionen getroffen worden seien. Verärgert darüber, dass die Aufträge ständig storniert wurden, habe er sich sodann bei der zweiten Rechnungsstornierung eine

Stornogebühr bzw. Provision von 3% abgezogen. Diese einbehaltene Provision sei auch ordnungsgemäß in die Buchhaltung aufgenommen und versteuert worden.

Der Senat habe es aber offenbar aufgrund einer vorgefassten Rechtsmeinung unterlassen, entsprechende Beweiserhebungen durchzuführen, insbesondere einen Buchsachverständigen mit der Überprüfung der Aussage des Bw. zu beauftragen.

Hätte der Senat entsprechende Beweise erhoben, so wäre jedenfalls bewiesen worden, dass die verrechnete Stornogebühr von S 53.000,00 versteuert und die stornierten Anzahlungsrechnungen gemäß § 16 UStG zu Recht nicht in die Buchhaltung aufgenommen wurden.

Gerügt werde schlussendlich auch die Höhe der verhängten Strafe, insbesondere, dass die verhängte Geldstrafe nicht lediglich bedingt oder zumindest teilbedingt verhängt wurde. Auch im Finanzstrafgesetz seien die Bestimmungen der §§ 43 und 43a StGB hinsichtlich der Voraussetzung einer bedingten Strafnachsicht anzuwenden. Demnach sei die verhängte Strafe bedingt nachzusehen, wenn dies aus general- und spezialpräventiven Gründen zulässig erscheine. Der Senat begründe in seiner Entscheidung nicht, weshalb die verhängte Geldstrafe nicht bedingt oder zumindest teilbedingt nachgesehen werden könne.

Milderungsgründe seien bei der Strafbemessung überhaupt nicht berücksichtigt worden. Nicht berücksichtigt worden sei, dass die Drahtzieher und Begünstigten in dieser Sache J.W. und die im Strafverfahren vor dem Landesgericht für Strafsachen XY genannten Komplizen sich durch die Scheinrechnungen verdeckte Provisionen auszahlen wollten, was eine groß angelegte, von mehreren begangene strafbare Handlung darstelle und der Bw., der ja an die tatsächliche Auftragserteilung geglaubt habe, nur in untergeordneter Weise beteiligt gewesen sei, sowie, dass die Tat schon vor zehn Jahren begangen wurde und sich der Bw. seither wohl verhalten habe.

Als Erschwerungsgrund werde auf eine finanzstrafrechtliche Vorstrafe verwiesen, es werde jedoch nicht ausgeführt, in welchem Zusammenhang und wann diese verhängt worden sei. Nach § 41 Abs. 2 FinStrG bliebe eine frühere Strafe außer Betracht, wenn seit ihrem Vollzug mehr als fünf Jahre vergangen seien. Ob die Vorstrafe daher tatsächlich einen Erschwerungsgrund darstelle, könne anhand der Ausführungen im Erkenntnis nicht überprüft werden.

Auch aus diesem Grund sei die verhängte Strafe entsprechend zu reduzieren.

Es werde daher aufgrund obiger Ausführung beantragt, das angefochtene Erkenntnis möge in Stattgebung der Schuldberufung aufgehoben und das Finanzstrafverfahren eingestellt werden bzw. in eventu möge das Erkenntnis aufgehoben und nach Durchführung einer Verfahrensergänzung neuerlich entschieden werden bzw. in eventu möge eine Stattgebung der Strafberufung das Erkenntnis dahin gehend abgeändert werden, dass über den Bw. eine mildere Strafe verhängt und diese bedingt nachgesehen werde.

Über die Berufung wurde erwogen:

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

Gemäß § 11 FinStrG begeht nicht nur der unmittelbare Täter das Finanzvergehen, sondern auch jeder, der einen anderen dazu bestimmt, es auszuführen, oder der sonst zu seiner Ausführung beiträgt.

§ 21 Abs. 3 FinStrG: Wird jemand, der bereits wegen eines Finanzvergehens bestraft ist, wegen eines anderen Finanzvergehens bestraft, für das er nach der Zeit der Begehung schon in einem früheren Verfahren hätte bestraft werden können, so ist eine Zusatzstrafe zu verhängen. Diese darf das Höchstausmaß der Strafe nicht übersteigen, die für die nun zu bestrafende Tat angedroht ist. Die Summe der Strafen darf jeweils die Strafen nicht übersteigen, die nach den Abs. 1 und 2 zulässig und bei gemeinsamer Bestrafung zu verhängen wären.

Unstrittig ist im gegenständlichen Fall, dass der Bw. im Zeitraum 19. Mai 1987 bis 1. April 1994 als handelsrechtlicher Geschäftsführer der Fa. S-GmbH fungierte und dass er im Zeitpunkt der Einreichung der verfahrensgegenständlichen Umsatzsteuererklärung für das Jahr 2000 Gesellschafter und Angestellter dieser GmbH war.

Unstrittig ist ferner, dass die Umsatzsteuererklärung für das Jahr 2000 vom damaligen Geschäftsführer Ing. S.W. (Geschäftsführer vom 17. Mai 1987 bis 4. Februar 2003) unterfertigt und am 10. Jänner 2002 bei der Abgabenbehörde erster Instanz eingereicht wurde, wobei die im Bericht über das Ergebnis der Außenprüfung vom 11. November 2005 sowie im angefochtenen Erkenntnis des Spruchsenates (Seite 3) genannten Umsatzsteuerbeträge aus den Rechnungen Nr. 20.604, Nr. 20.324, Nr. 20.107 und Nr. 20.605 nicht offen gelegt wurden, weswegen es mit Umsatzsteuerbescheid vom 24. Jänner 2002 zu einer zu niedrigen Abgabenfestsetzung kam.

Unstrittig ist auch, dass der Bw., ohne den damaligen Geschäftsführer Ing. S.W. zu informieren, namens der Fa. S-GmbH die dem gegenständlichen Finanzstrafverfahren zugrunde liegenden vier Rechnungen ausgestellt hat, in welchen insgesamt Umsatzsteuer in

Höhe von € 38.254,98 ausgewiesen war, die im Rahmen der Umsatzsteuererklärung 2000 nicht offen gelegt wurde.

Unstrittig blieb im gesamten erstinstanzlichen Finanzstrafverfahren weiters, dass die verfahrensgegenständlichen vier Ausgangsrechnungen durch den Bw. nach Aufforderung durch J.W., welcher als Geschäftsführer der rechnungsempfangenden Firmen Fa. XX Immobilienverwertung GmbH und Fa. YY Hotel- und Immobilienerrichtungs und –verwaltungs GmbH fungierte, ausgestellt wurden.

Es handelt sich dabei im Detail um folgende Ausgangsrechnungen, welche in Kopie im Arbeitsbogen der Außenprüfung (ABNr.) erliegen:

- 1.) ReNr. 20.107 vom 14. Februar 2000 an die Fa. YY Hotel- und Immobilienerrichtungs und –verwaltungs GmbH, welche EDV-Planungstätigkeiten für ein Projekt in M. betrifft und sich auf ein Auftragsschreiben vom November 1999 bezieht, über einen Rechnungsbetrag von S 600.000,00 netto plus Umsatzsteuer in Höhe von S 120.000,00. Diese Rechnung sowie die Gutschrift vom selben Tag über S 720.000,00 tragen die Unterschrift des Bw.
- 2.) ReNr. 20.324 vom 30. Juli 2000 an die Fa. XX Immobilienverwertung GmbH betreffend Abbrucharbeiten und Räumung der Liegenschaft Adresse3 mit einem Rechnungsbetrag von S 1.482.000,00 plus 20% Umsatzsteuer in Höhe von S 296.400,00 (Bruttorechnungsbetrag S 1.778.400,00) mit Buchungsvermerk vom 31. Juli 2000. Die Gutschrift (das Storno) vom selben Tag weist die handschriftliche Anmerkung auf, dass der Betrag von S 1.778.400,00 abzüglich eines Kostenersatzes und Manipulationsgebühren von 3% zurückerstattet worden sei. Die Gutschrift trägt die Unterschrift des Bw.
- 3.) ReNr. 20.604 vom 24. Oktober 2000 an die Fa. XX Immobilienverwertung GmbH betrifft eine Abrechnung über eine Baugrubensicherung und nimmt Bezug auf eine Baubesprechung vom 4. Oktober 2000, im Rahmen derer die Beauftragung erfolgt sei. Sowohl die Rechnung als auch die Gutschrift vom selben Tag weisen die Unterschrift des Bw. auf, wobei auf dem Rechnungsstorno die handschriftliche Anmerkung aufscheint, dass das Geld in der Höhe von S 360.000,00 bar an J.W. zurückbezahlt worden sei.
- 4.) ReNr. 20.605 vom 24. Oktober 2000 an die Fa. YY Hotel- und Immobilienerrichtungs und –verwaltungs GmbH weist die Unterschrift des Bw. auf und betrifft die Wiederherstellung der Kellerdecke im Altbaubereich Eiskeller. Die Gutschrift vom selben Tag über S 300.000,00 (S 250.00,00 netto plus 20% Umsatzsteuer in Höhe von S 50.000,00) trägt ebenfalls die Unterschrift des Bw. und die Textpassage: „*Storno Baumeisterarbeiten für Wiederherstellung der Kellerdecke im Altbaubereich Eiskeller.*“

Aus der Aktenlage ableitbar und unbestritten ist auch, dass die genannten vier Rechnungen, ohne dass jemals eine Leistung seitens der Fa. S-GmbH erbracht wurde, durch die rechnungsempfangenden Firmen bezahlt wurden, wobei die Bezahlung der ReNr. 20.324 durch Überweisung auf ein Subkonto der Fa. S-GmbH und die Bezahlung der anderen Rechnungen in bar erfolgte. Hinsichtlich der Rückzahlung der Beträge nach jeweils erfolgtem Rechnungsstorno gibt es übereinstimmende Aussagen des Bw. und J.W. dahingehend, dass diese jeweils in bar erfolgte.

Der Bw. stellt in Abrede, dass es sich bei den verfahrensgegenständlichen Rechnungen um Scheinrechnungen gehandelt hat und bringt vor, es wären von ihm Anzahlungsrechnungen für von J.W. in Aussicht gestellte Aufträge gelegt und die Anzahlungen auch geleistet worden. Mangels Erzielung eines Einvernehmens sei es jedoch nicht zu keiner Auftragserteilung gekommen, weswegen die Anzahlungsrechnungen sodann storniert und diese gemäß § 16 Abs. 4 UStG aus der Bemessungsgrundlage herausgenommen worden seien, sodass unter Verweis auf § 11 Abs. 12 UStG und § 16 UStG keine Umsatzsteuerverkürzung für das Jahr 2000 vorliege. Der Bw. bringt weiters vor, an die Ernsthaftigkeit der Auftragserteilung geglaubt zu haben, jedoch seien sämtliche Aufträge in kurzer Zeit von J.W. wieder storniert worden und er habe die erhaltenen Anzahlungen auch weitestgehend zurückbezahlt. Lediglich betreffend die ReNr. 20.324 vom 30. Juni 2000 seien 3% Stornogebühren (S 53.352,00) für Kostenersatz und Manipulationsspesen einbehalten und dieser Betrag auch der Besteuerung unterzogen worden.

Dieser Verfahrenseinlassung des Bw. widersprechen die Aussagen des J.W. sowohl als Beschuldigter vor dem Landesgericht für Strafsachen Wien in dessen Strafverfahren wegen des Verbrechens der Untreue nach § 153 StGB (GZ.) als auch als Zeuge in der mündlichen Verhandlung vor dem Spruchsenat am 9. September 2010. Sowohl als Beschuldigter im gerichtlichen Strafverfahren als auch als Zeuge vor dem Spruchsenat brachte J.W. vor, dass es sich bei den gegenständlichen Rechnungen um Scheinrechnungen zum Zwecke der Geldbeschaffung (Kick-Back-Zahlungen) für die Gesellschafter gehandelt habe und eine Auftragserteilung an die Fa. S-GmbH im Einvernehmen mit dem Bw. nie geplant gewesen sei. Es sei vereinbart gewesen, dass der Bw. für die Ausstellung der Scheinrechnungen die ausgewiesene Umsatzsteuer und 20% des Rechnungsbetrages einzubehalten und die jeweiligen Restbeträge zurückzuerstatten habe. Weiters führte J.W. als Zeuge unter Wahrheitspflicht aus, dass ihm von einer Stornierung der verfahrensgegenständlichen Rechnung nichts bekannt sei.

In seiner Berufung wendet der Bw. weiters Verfahrensmängel bzw. Mängel der Beweiswürdigung dahingehend ein, das Beweisverfahren sei nicht vollständig geführt worden, der Strafact des Landesgerichtes für Strafsachen Wien, GZ., habe nicht beigebracht werden können, dennoch habe sich der Spruchsenat darauf gestützt und weiters würde eine Aktenwidrigkeit und falsche Protokollierung vorliegen.

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

Der Unabhängige Finanzsenat nimmt nach Einsichtnahme in den Strafact des Landesgerichtes für Strafsachen Wien, GZ., unter Zugrundelegung des Ergebnisses der Außenprüfung betreffend Umsatzsteuer 2000 (Bericht vom 11.11.2005) und nach Einsicht in den zugrunde liegenden Arbeitsbogen der Betriebsprüfung, ABNr., und unter weiterer Zugrundelegung der Ergebnisse des erst- und zweitinstanzlichen Finanzstrafverfahrens in freier Beweiswürdigung folgenden Sachverhalt als erwiesen an:

Der Bw. hat als Gesellschafter und Angestellter sowie Verantwortlicher des Firmenstandortes XY der Fa. S-GmbH die verfahrensgegenständlichen (oben näher bezeichneten) Rechnungen aufgrund einer Vereinbarung mit dem Geschäftsführer der rechnungsempfangenden Firmen, J.W., in Missbrauchsabsicht ausgestellt, ohne dass von vornherein eine tatsächliche Leistung vereinbart und beabsichtigt gewesen wäre.

Entgegen den erstinstanzlichen Feststellungen liegt im gegenständlichen Fall ein unberechtigter Steuerausweis und somit eine Steuerschuld kraft Rechnungslegung gemäß § 11 Abs. 14 UStG vor, welche vom Bw. nicht in die Buchhaltung aufgenommen und daher in der Folge nicht im Rahmen der Umsatzsteuererklärung 2000 offen gelegt wurde.

Eine solcherart zu Unrecht in Rechnung gestellte Mehrwertsteuer kann erst berichtigt werden, wenn der Aussteller der Rechnung die Gefährdung des Steueraufkommens rechtzeitig und vollständig beseitigt hat, ohne dass eine solche Berichtigung vom guten Glauben des Ausstellers der betreffenden Rechnungen abhängig gemacht werden darf (EuGH 19.9.2000 Rs C-454/98, „Schmeink & Cofreth und Strobel“).

In seiner Entscheidung vom 26.06.2001, 2001/14/0023, schließt sich der Verwaltungsgerichtshof dieser Rechtsansicht des EuGH an.

Dies bedeutet, dass eine Rechnungsberichtigung mit Wirkung des Wegfalls der Steuerschuld kraft Rechnungslegung gemäß § 11 Abs. 14 UStG im gegenständlichen Falle erst im Zeitpunkt

der Rückgängigmachung des Vorsteuerabzuges der rechnungsempfangenden Firmen möglich gewesen wäre. Unstrittig und unzweifelhaft haben die rechnungsempfangenden Firmen den Vorsteuerabzug geltend gemacht und es erfolgte bei diesen keine Rückgängigmachung des Vorsteuerabzuges im Jahr 2000. Das Vorbringen des Bw. hinsichtlich Minderung der Bemessungsgrundlage und Wegfall der Steuerschuld gemäß § 16 UStG geht daher aus den genannten Gründen ins Leere.

Der erkennende Berufungssenat stützt seine Beweiswürdigung und das Vorliegen einer Steuerschuld kraft Rechnungslegung gemäß § 11 Abs. 14 UStG wegen unberechtigtem Steuerausweis in in Missbrauchsabsicht ausgestellten Rechnungen, ohne dass eine Leistung jemals geplant gewesen wäre, auf folgende Erwägungen:

Es ist völlig unglaubwürdig und widerspricht der Erfahrung des täglichen Lebens, dass im Baugewerbe bei vorgeblich vereinbarten Bauleistungen der gesamte Rechnungsbetrag ohne jeden Abzug (wie z.B. Haftrücklass) vom Auftraggeber als Anzahlung im Voraus geleistet wird. Dies noch dazu bei völlig undetaillierten und in den Rechnungen nur grob umschriebenen Leistungsinhalten. Kein ordnungsgemäßer Unternehmer würde aufgrund der hier zugrunde liegenden Pauschalrechnungen in runden Tausenderbeträgen eine Anzahlung des gesamten Rechnungsbetrages vornehmen. Ebenso ungewöhnlich und im Rahmen von seriösen Geschäften unüblich ist der Umstand, dass – wie oben ausgeführt – in drei von vier Fällen diese Anzahlungen bar erfolgt sind.

Ebenfalls lebensfremd und unglaubwürdig sind die vom Bw. nunmehr behaupteten und auch vorgelegten Stornierungen der von ihm gelegten Rechnungen und die behauptete Rückzahlung der gesamten Rechnungsbeträge (bis auf ca. S 53.000,00 aufgrund der ReNr. 20.324) ebenfalls mittels Barzahlung. Kein seriöser Unternehmer, der von einer tatsächlichen gewollten Auftragserteilung ausgeht, würde, wie vom Bw. behauptet und vorgebracht, eine Anzahlungsrechnung in voller Höhe der Rechnungssumme legen und nach Vereinnahmung des Betrages am selben Tag wieder, nach (behaupteter) Entziehung des Auftrages, wieder bar zurückzahlen und sich dafür lediglich einen Betrag von etwas mehr als S 53.000,00 zurückbehalten. Bei ernst gemeinter und gewollter Auftragserteilung hätte der Bw. wohl schon entsprechende Dispositionen im Unternehmen getroffen, welche einen Schaden von weit mehr als S 53.000,00 nach sich gezogen hätten und er hätte das Geld wohl, wie behauptet, nicht kampfflos zurückbezahlt, sondern auf die Auftragserfüllung bestanden.

Weiters kann der Mangel des Wahrheitsgehaltes des Vorbringens des Bw. auch daraus geschlossen werden, dass er in einer mit dem Betriebsprüfer AD W.P. aufgenommenen

Niederschrift im Rahmen der Außenprüfung vom 1.8.2005 zu Protokoll gab, dass der Zeitraum zwischen dem Erhalt der Gelder und der Rückgabe höchstens acht bis zehn Tage betragen habe, während er durch Vorlage der Rechnungsstorno die Rückzahlung der Gelder laut Beleg am selben Tag der Rechnungsausstellung behauptete.

Genau zum selben Beweisergebnis, nämlich dass es sich bei den inkriminierten Rechnungen um Scheinrechnungen handelt, kommt das Landesgericht für Strafsachen Wien im Urteil vom 1.10.2009 zu GZ., in welchem auf Seite 23 ausgeführt wird:

„Dass es sich bei den inkriminierten Rechnungen um Scheinrechnungen gehandelt habe, gestand der Angeklagte (Anmerkung: J.W.) – nach anfänglichem Leugnen – und letztlich in Übereinstimmung mit G.S. und dem schlüssigen (Ergänzungs-)Gutachten der Sachverständigen – Dr. N. – bereits im ersten Rechtsgang ein. G.S. versuchte seinen Beitrag zu den inkriminierten Handlungen als möglichst gering und sich selbst als eher ahnungslos darzustellen, gestand aber in Übereinstimmung mit dem Angeklagten schließlich zu, dass 20% des Rechnungsbetrages sowie die Umsatzsteuer an ihn zurückgeflossen seien. Dass der Angeklagte sich jedenfalls vor dem 10.5.2000 entschloss, sich die ungerechtfertigte Summe über Scheinrechnungen zukommen zu lassen, ergibt sich daraus, dass es sich dabei um das Datum der ersten Scheinrechnung von S-GmbH handelte.“

Die in freier Beweiswürdigung getroffenen Feststellungen finden zudem auch Deckung in den Feststellungen des Betriebsprüfers im Rahmen der mit Bericht vom 11.11.2005 abgeschlossenen Außenprüfung betreffend Umsatzsteuer 2000 mit der Maßgabe, dass der Unabhängige Finanzsenat im gegenständlichen Fall von einer Steuerschuld kraft Rechnungslegung gemäß § 11 Abs. 14 UStG ausgeht.

Der Unabhängige Finanzsenat hat keine Zweifel, dass der Bw. als leitender Angestellter und Gesellschafter der Fa. S-GmbH am Standort XY, dadurch, dass er die verfahrensgegenständlichen vier Scheinrechnungen nicht in die Buchhaltung aufgenommen hat (Aussage des Zeugen AD W.P. vor dem Spruchsenat), vorsätzlich dazu beigetragen hat, dass in der Folge durch den Geschäftsführer der Fa. S-GmbH eine unrichtige Umsatzsteuererklärung für das Jahr 2000 abgegeben, somit eine abgabenrechtliche Offenlegungs- und Wahrheitspflicht verletzt und eine Verkürzung an Umsatzsteuer 2000 in Höhe von € 38.254,98 bewirkt wurde. Der Bw. hat somit das Finanzvergehen der Abgabenhinterziehung gemäß §§ 11, 33 Abs. 1 FinStrG begangen. Dass der Bw. den Geschäftsführer der Fa. S-GmbH, Ing. S.W., dazu bestimmt (angestiftet) hätte, die verfahrensgegenständliche Abgabenhinterziehung zu begehen, dafür bieten die Verfahrensergebnisse keine Grundlage, weswegen aus Anlass der Berufung der Spruch des erstinstanzlichen Erkenntnisses insoweit zu berichtigen war.

Wie ausgeführt und begründend dargelegt, geht der Berufungssenat aufgrund des Gesamtbildes der Verhältnisse und der daraus resultierenden höheren Glaubwürdigkeit der unter gesetzlicher Wahrheitspflicht getroffenen Zeugenaussage des J.W. davon aus, dass die verfahrensgegenständlichen Rechnungen durch den Bw. in Missbrauchsabsicht im Einvernehmen und auf Ersuchen des J.W. ausgestellt wurden, um diesen steuerliche bzw. auch andere vermögensrechtliche Vorteile zukommen zu lassen. Eine Einsichtnahme in den Strafakt des Landesgerichtes für Strafsachen XY hat ergeben, dass J.W. als Beschuldiger im gesamten gegen ihn wegen des Verbrechens der Untreue geführten Strafverfahren vor dem Landesgericht für Strafsachen XY wiederholt ausgesagt hat, dass es sich bei den vom Bw. ausgestellten Rechnungen der Fa. S-GmbH um Scheinrechnungen, ohne dass eine Leistung beabsichtigt gewesen wäre, gehandelt hat, wobei J.W. durchgehend, obwohl er sich auch selbst damit im gerichtlichen Strafverfahren belastete, ausgesagt hat, dass der Bw. für die Ausstellung dieser Scheinrechnungen die Umsatzsteuer und 20% des Rechnungsbetrages erhalten hat. Dieser Aussage misst der Unabhängige Finanzsenat höhere Beweiskraft zu als dem gegenteiligen Vorbringen des Bw., er hätte lediglich einmal S 53.352,00 an Stornogebühren einbehalten, wenngleich die Frage der Höhe des Vorteils des Bw. aufgrund der insgesamt erdrückenden Beweis- und Indizienlage für den Unabhängigen Finanzsenat nicht entscheidungsrelevant war.

Ohne jeden Zweifel hält der Unabhängige Finanzsenat auch das Vorliegen der subjektiven Tatseite eines sonstigen Tatbeitrages zur Abgabenhinterziehung gemäß §§ 11, 33 Abs. 1 FinStrG als gegeben. Bei zugrunde gelegter missbräuchlicher Rechnungsausstellung für nicht beabsichtigte und auch nicht durchgeführte Leistungen der Fa. S-GmbH mit gesondertem Umsatzsteuerausweis und vom Bw. veranlassten Nichtausweis dieser Umsatzsteuerschuld in der Buchhaltung ist das Vorliegen eines vorsätzlichen Tatbeitrages des Bw. evident. Da einerseits aufgrund der glaubwürdigen Aussage des Betriebsprüfers AD W.P. die verfahrensgegenständlichen Rechnungen gar nicht in der vorgelegten Buchhaltung und auch nicht in den mittels Umsatzsteuervoranmeldungen erklärten Erlösen der Fa. S-GmbH enthalten waren und andererseits nach der Zeugenaussage des J.W. dieser ein Rechnungstorno niemals erhalten hat, kann unter Einbeziehung der Ergebnisse der Beweiswürdigung, jedenfalls von einem Beitrag des Bw. zur Abgabenhinterziehung ausgegangen werden.

In diesem Zusammenhang sei erwähnt, dass unmittelbarer Täter, Bestimmungstäter und Beitragstäter hinsichtlich eines Finanzvergehens selbständig und unabhängig von der Strafbarkeit der anderen Beteiligten für eigenes Unrecht und eigene Schuld haften, wobei im Finanzstrafgesetz kein wertender Unterschied zwischen den drei Beteiligungsformen im § 11 FinStrG gemacht wird (VwGH 28.11.2002, 99/13/0038).

Entsprechend der Bestimmung des § 23 FinStrG ist Grundlage für die Bemessung der Strafe die Schuld des Täters, wobei Erschwerungs- und Milderungsgründe gegeneinander abzuwägen sind und bei der Bemessung der Geldstrafe auch die persönlichen Verhältnisse und die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit des Beschuldigten zu berücksichtigen sind.

In Bezug auf die Strafbemessung des Spruchsenates bringt der Bw. in seiner gegenständlichen Berufung zu Recht vor, dass die Drahtzieher und Begünstigten in der gegenständlichen Sache – vor allem J.W. und dessen Komplizen – sich durch die gegenständlichen Scheinrechnungen verdeckte Provisionen ausbezahlen wollten, weswegen der Unabhängige Finanzsenat davon ausgeht, dass der Bw. von J.W. zur gegenständlichen Tat bestimmt (veranlasst) wurde. Nicht anschließen kann sich der erkennende Berufungssenat, wie bereits ausgeführt, dem Argument des Bw. dahingehend, er habe an die tatsächliche Auftragserteilung geglaubt und sei nur in untergeordneter Weise beteiligt gewesen.

Weiters blieb, wie zutreffend in der Berufung ausgeführt wird, bei der erstinstanzlichen Strafbemessung der Milderungsgrund des längeren Zurückliegens der Taten bei zwischenzeitigem Wohlverhalten des Bw. unberücksichtigt.

Zudem wird seitens des Unabhängigen Finanzsenates amtswegig der weitere Milderungsgrund der langen, vom Bw. nicht zu vertretenden Verfahrensdauer zu seinen Gunsten bei der Strafneubemessung ins Kalkül einbezogen, erfolgte doch die Einleitung des gegenständlichen Finanzstrafverfahrens bereits mit Bescheid vom 12. Dezember 2006.

Diesen Milderungsgründen steht, entgegen den Ausführungen im erstinstanzlichen Erkenntnis, kein Erschwerungsgrund gegenüber, da der Unabhängige Finanzsenat einerseits nicht von einer Bestimmungstäterschaft des Bw. ausgeht und andererseits keine einschlägige Vorstrafe vorliegt.

Ausgehend von einer eingeschränkten wirtschaftlichen Situation des Bw. (er ist geringfügig im Lebensmittelgeschäft seiner Frau beschäftigt und bezieht aus dieser Tätigkeit ein Einkommen von ca. € 300,00 pro Monat, lebt darüber hinaus von der Unterstützung seiner Gattin, hat keine Sorgepflichten und kein Vermögen, jedoch Bankverbindlichkeiten in Höhe von ca. € 300.000,00) erachtet der erkennende Berufungssenat die sich aus dem Spruch der gegenständlichen Entscheidung ersichtliche verminderte Geldstrafe, unter Einbeziehung der obgenannten Milderungsgründe, als tat- und schuldangemessen.

Auch die gemäß § 20 Abs. 1 FinStrG für den Fall der Uneinbringlichkeit zu verhängende Ersatzfreiheitsstrafe entspricht nach Dafürhalten des Unabhängigen Finanzsenates dem

festgestellten Verschulden des Bw. unter Berücksichtigung der obgenannten Milderungsgründe.

Der Bw. wurde mit Erkenntnis des Spruchsenates beim Finanzamt Wien 1/23 als Organ des Finanzamtes G. vom 21. Jänner 2009 (rechtskräftig am 18. März 2009) wegen des Finanzvergehens der Finanzordnungswidrigkeit gemäß § 49 Abs. 1 lit. a FinStrG bestraft. Diese Strafe ist, entgegen den Ausführungen im Erkenntnis des Spruchsenates, nicht als Vorstrafe anzusehen, sondern es ist vielmehr die gegenständliche Strafe als Zusatzstrafe gemäß § 21 Abs. 3 FinStrG zu verhängen, weil die gegenständliche Tat nach dem Zeitpunkt ihrer Begehung schon in diesem früheren Verfahren hätte bestraft werden können.

Wenn der Bw. in der gegenständlichen Berufung zur Strafhöhe letztlich rügt, dass die verhängte Strafe nicht lediglich bedingt oder teilbedingt verhängt worden sei, zumal im Finanzstrafgesetz auch die Bestimmungen der §§ 43 und 43a StGB anzuwenden seien, so ist diesbezüglich auf die Bestimmung des § 26 FinStrG zu verweisen, nach welcher eine bedingte Strafnachsicht ausschließlich im gerichtlichen Finanzstrafverfahren und somit nicht im gegenständlichen verwaltungsbehördlichen Finanzstrafverfahren vorgesehen ist.

Gemäß § 185 Abs. 1 lit. a FinStrG in Verbindung mit § 265 Abs. 1p FinStrG in der Fassung der Finanzstrafgesetz-Novelle 2010, BGBl I 104/2010, war aus Anlass der Berufung der Kostenausspruch des erstinstanzlichen Erkenntnisses auf € 500,00 (statt bisher € 363,00) zu erhöhen. Die Bemessung der Kosten des Strafverfahrens ist vom Verböserungsverbot des § 161 Abs. 3 FinStrG nicht erfasst (vgl. VwGH vom 24.1.1956, Slg 1736/54 und Kommentar Fellner, Rz. 12 zu § 161 FinStrG, sowie Reger/Hacker/Kneidinger „Das Finanzstrafgesetz mit Kommentar und Rechtsprechung“, Rz. 23 zu § 161 FinStrG).

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, am 13. September 2011