

## IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch R in der Finanzstrafsache gegen Y.H., (Bf.) vertreten durch Mag. Robert Philipp Arthur Igali-Igalfy, Landstrasser Hauptstr. 34, 1030 Wien, wegen der Finanzvergehen der Abgabenhinterziehung gemäß § 33 Abs. 1 des Finanzstrafgesetzes (FinStrG) über die Beschwerde des Beschuldigten vom 9.11.2015 gegen das Erkenntnis des Finanzamt Wien 9/18/19 Klosterneuburg als Finanzstrafbehörde vom 21.09.2015, Strafnummer SN, nach Abhaltung einer mündlichen Verhandlung am 16. Juni 2016 in Anwesenheit des Beschuldigten, seines Verteidigers, der Amtsbeauftragten Mag. Sonja Ungerböck sowie der Schriftführerin Monika Holub zu Recht erkannt:

Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.

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

## Entscheidungsgründe

Mit Erkenntnis vom 21. September 2015 wurde der Bf. schuldig gesprochen, vorsätzlich durch die Abgabe von unrichtigen Abgabenerklärungen zur Einkommensteuer für die Jahre 2008 und 2009, sohin unter Verletzung der abgabenrechtlichen Anzeige-, Offenlegungs- und Wahrheitspflicht, bescheidmäßig festzusetzende Abgaben, nämlich Einkommensteuer für 2008 in Höhe von € 8.394,81 verkürzt sowie Einkommensteuer für 2009 in Höhe von € 17.086,00 zu verkürzen versucht zu haben.

Zur Begründung wird ausgeführt: "Er hat hiermit das Finanzvergehen der teilweise vollendeten, teilweise versuchten Abgabenhinterziehung nach § 33 Abs. 1 iVm §§ 33 Abs. 3 lit a (hinsichtlich 2009 in Verbindung mit § 13 Abs. 1 FinStrG) begangen und wird hierfür gemäß § 33 (5) FinStrG unter Bedachtnahme auf die Bestimmung des § 23 (3) FinStrG mit einer Geldstrafe in der Höhe von € 6.400,00 bestraft. Gemäß § 20 FinStrG tritt im Falle der Uneinbringlichkeit der Geldstrafe an deren Stelle eine Ersatzfreiheitsstrafe in der Dauer von 16 Tagen. Gemäß § 185 FinStrG hat der Bestrafte die Kosten des Strafverfahrens in Höhe von € 500,00 und des allfälligen Vollzuges zu

ersetzen. Entscheidungsgründe: Durch das abgeföhrte Finanzstrafverfahren wurde folgender Sachverhalt als erwiesen festgestellt: Der Bf. war im inkriminierten Zeitraum als Allgemeinmediziner tätig. Er ist unbescholtener, für zwei Kinder sorgepflichtig und verfügt nach eigenen Angaben über ein monatliches Nettoeinkommen in Höhe von € 2.000,00. Im Rahmen einer im Jahre 2010 durchgeföhrten Hausdurchsuchung im Zusammenhang mit den Ermittlungen durch Mitglieder der SOKO/Task Force MERLIN u.a wurden Datensticks, Firmenstempel, Schlüssel und Unterlagen zu diversen, großteils aktenkundigen Betrugs(Schein)firmen sowie auf verschiedene Namen ausgestellte ge-/verfälschte Ausweise und -kopien, sichergestellt. Durch abgabenbehördliche Nachschauen/Prüfungen sollte festgestellt werden, ob und in welcher Höhe die auf den Datensticks vorgefundenen Rechnungen, die nach den bisherigen Ermittlungen Schein- bzw. Deckungsrechnungen darstellen, tatsächlich ins Rechenwerk der Rechnungsadressaten Eingang gefunden haben. Im Zuge dieser Nachschauen/Prüfungen wurde auch das Rechenwerk des Bf. überprüft. Im Rechenwerk wurden Fremdleistungen von den Firmen B.GmbH und M.GmbH aufgefunden, die lt. Buchhaltung aufwandswirksam geltend gemacht wurden. Im Rahmen der Betriebsprüfung wurde diesen Aufwendungen die Betriebsausgabeneigenschaft aberkannt. Hinsichtlich der M.GmbH wurden die fakturierten Beträge zu einem geringen Teil (lt. Bf. als Anzahlung) überwiesen, zum anderen Teil bar bezahlt: . Rechnung Nr. 0100007009 vom 15.10.2009 über € 6.600,-- . Rechnung Nr. 0100015009 vom 17.12.2009 über € 28.272,-- . Rechnung Nr. 0100016009 vom 18.12.2009 über € 27.960,— Bankzahlungen betreffend M.GmbH lt. Buchhaltung: . am 08.10.2009 Überweisung € 1.050,-- . am 11.11.2009 Überweisung € 4.650,— . am 23.11.2009 Überweisung € 2.880,-- Lt. vorliegenden, auf den jeweiligen Rechnungen beigehafteten Kassa-Eingangs Bestätigungen wurden am 16.10.2009 bar € 6.600,-- 18.12.2009 bar € 28.272,-- 21.12.2009 bar € 27.960,-- übergeben und somit der vollständige Rechnungsbetrag bezahlt. In den vorgelegten Unterlagen findet sich weiters eine handschriftliche Bestätigung, aus der hervorgeht, dass am 18.12.2009 € 47.500,00 von dem Bf. bar bezahlt wurden. Wie bereits im Betriebsprüfungsbericht angeführt, entsprechen Überzahlungen eines geforderten Betrages (Zahlung höher als Rechnungssumme) an einen fremden Dritten nicht den Erfahrungen des täglichen Lebens. Hinsichtlich der B.GmbH, die lt. den fakturierten Leistungen sowohl Beratungs- als auch Bauleistungen erbracht haben soll, liegen zwei Rechnungen vor, die lt. Bestätigung bar bezahlt wurden: Rechnung vom 25.09.2008 über € 45.000,00 (Bauleistungen, keine USt) Rechnung vom 24.11.2008 über € 2.400,00 (Beratungsleistung, incl. USt) Seitens der Betriebsprüfung wurde die Betriebsausgabeneigenschaft aus den vorgelegten Rechnungen aberkannt. Die aufgrund der Betriebsprüfung ergangenen Bescheide erwuchsen unbeeinsprucht in Rechtskraft. Am 11.3.2015 wurde das Finanzstrafverfahren gegen den Bf. wegen des Verdachts der teilweise vollendeten, teilweise versuchten Abgabenhinterziehung eingeleitet. Von der gebotenen Möglichkeit der Rechtfertigung nahm der Beschuldigte zunächst nicht Gebrauch, sodass aufgrund der Aktenlage entschieden und über den Beschuldigten eine Geldstrafe in Höhe von € 8.800,00 (zzgl. € 500,00 Kosten, im Nichteinbringungsfall Ersatzfreiheitsstrafe von 22 Tagen)

verhängt wurde. Gegen die Strafverfügung wurde fristgerecht am 28.5.2015 Einspruch erhoben, weshalb diese aus dem Rechtsbestand ausgeschieden ist. Im Einspruch wurde ausgeführt, dass die subjektive Tatseite für den Vorwurf der Abgabenhinterziehung nicht erwiesen sei und maximal ein Fall eines entschuldbaren Irrtums vorläge. Anlässlich der mündlichen Verhandlung am 1.7.2015 wurde auf die bereits im Betriebsprüfungsverfahren erfolgte Rechtfertigung sowie die im Einspruch abgegebene Stellungnahme verwiesen. Als Beweis dafür, dass die Leistungen der Fa. M.R. tatsächlich erbracht wurden, wurden folgende Belege vorgelegt: . Lieferschein 25.11.2009 o Zahlungsbestätigung v. 18.12.2009 . Leistungsaufstellung vom 27.12.2009 o Kika Rechnung, welche von der Firma M.GmbH mit deren Kreditkarte bezahlt wurde 29.12.2009 Diese Belege sollen lt. Aussage des Beschuldigten von Herrn M.R. persönlich übergeben worden sein. Zum Beweis dafür, dass die Firma M.GmbH reell tätig war und dem Beschuldigten der fakturierte Aufwand entstanden ist, wurden ein Rückstandsausweis WGKK 23.7.2012, ein Rückstandsausweis Finanzamt 25.1.2011 sowie selbsterstellte Bilder v. November 2008 vorgelegt. Die mündliche Verhandlung wurde zur Überprüfung der vorgelegten Belege und Durchführung weiterer Erhebungen zunächst auf unbestimmte Zeit vertagt. Da aufgrund der laienhaften Angaben in den Rechnungen (zB „17\_S\_oll Monitor“, Telefonanlage Eflcson) sowie der hohen Stundenanzahl in der Leistungsbeschreibung (11 Stunden Druckerinstallation, 12 Stunden „Konfiguration Alt-System mit Anti-VirusZ“ etc.) erhebliche Zweifel an der Erbringung der Leistungen bestanden, wurde seitens der Finanzstrafbehörde das Prüfteam IT zur Beurteilung der fakturierten EDV-Leistungen beauftragt. Weiters wurde ein Ersuchen an die Fa. I, mit der der Beschuldigte einen Softwarewartungsvertrag abgeschlossen hat, gerichtet und um Auskunft über das Vertragsverhältnis sowie Übermittlung der bezughabenden Rechnungen ersucht. Überdies wurden Internetrecherchen durchgeführt, um Vergleichspreise für den Druck von Visitkarten zu ermitteln, da in der Rechnung vom 15.10.2009 für 5000 Visitkarten € 1.000,-- in Rechnung gestellt wurden, was ungewöhnlich hoch erschien.

Am 21.09.2015 fand die Fortsetzung der mündlichen Verhandlung statt, in der die Ergebnisse der durchgeführten Ermittlungen erörtert wurden. Der Beschuldigte betonte erneut, dass die Leistungen im fakturierten Ausmaß von den beiden rechnungsausstellenden Firmen erbracht worden seien und rechtfertigte sich damit, dass er aufgrund seiner beruflichen Tätigkeit als Arzt nicht mit den Gegebenheiten der Baubranche vertraut sei und davon ausgehen musste, dass es sich um einen ordnungsgemäßen Geschäftspartner handle. Zum Zeitpunkt des Kaufes der Eigentumswohnung seien die Sanierungsarbeiten überdies bereits im Gange gewesen und die beauftragte Firma B.GmbH hätte diesen Auftrag schon vom Verkäufer der Wohnung erhalten. Weitere Beweisanträge wurden nicht gestellt. Dazu hat die erkennende Behörde erwogen: Gemäß § 33 (1) FinStrG macht sich einer Abgabenhinterziehung schuldig, wer vorsätzlich unter Verletzung einer abgabenrechtlichen Anzeige-, Offenlegungs- oder Wahrheitspflicht eine Abgabenverkürzung bewirkt. Gemäß § 8 (1) FinStrG handelt vorsätzlich, wer einen Sachverhalt verwirklichen will, der einem

gesetzlichen Tatbild entspricht; dazu genügt es, dass der Täter diese Verwirklichung ernstlich für möglich hält und sich mit ihr abfindet.

Gemäß § 13 FinstrG gelten die Strafdrohungen für vorsätzliche Finanzvergehen nicht nur für die vollendete Tat, sondern auch für den Versuch und für jede Beteiligung an einem Versuch.

Abs. 2: Die Tat ist versucht, sobald der Täter seinen Entschluss, sie auszuführen oder einen anderen dazu zu bestimmen (§ 11), durch eine der Ausführung unmittelbar vorangehende Handlung betätigt.

Nach der Bestimmung des § 33 (5) FinStrG wird die Abgabenhinterziehung mit einer Geldstrafe bis zum Zweifachen des für den Strafrahmen maßgeblichen Verkürzungsbetrages (der ungerechtfertigten Abgabengutschrift) geahndet.

Dem gegenständlichen Finanzstrafverfahren liegen in objektiver Hinsicht die Feststellungen einer mit Bericht vom 29.7.2014 abgeschlossenen Außenprüfung für den Zeitraum 2008 bis 2009 bei dem Bf. zugrunde. Im Rahmen dieser Prüfung wurde seitens des Betriebsprüfers die Eingangsrechnungen für Leistungen der Firmen B.GmbH und M.GmbH, welche vom geprüften Unternehmen zum Betriebsausgabenabzug (teilweise über Aktivierung und Geltendmachung der Abschreibung für Abnutzung) herangezogen wurden, nicht anerkannt. In freier Beweiswürdigung wurde durch die Betriebsprüfung festgehalten, dass es sich aufgrund der Gesamtheit der Umstände der Geschäftsabwicklung (Ermittlungen im Betriebsverfahren gegen A.I., größtenteils Barzahlungen der Leistungen, Überzahlungen über die fakturierten Beträge hinaus) davon ausgegangen werde, dass der behauptete Leistungsaustausch tatsächlich mit diesen Firmen nicht stattgefunden habe und die Rechnungen als Scheinrechnungen zu qualifizieren seien. Die daraus resultierenden Nachforderungen, die bereits zur Gänze entrichtet wurden, sind Gegenstand des eingeleiteten Finanzstrafverfahrens.

ad Rechnungen der B.GmbH: Wenn die Auftragsvergabe - wie behauptet - bereits durch den Verkäufer der Eigentumswohnung erfolgt ist, erscheint es mehr als ungewöhnlich, dass die Zahlungen ohne jegliche Dokumentation einer Vereinbarung betreffend die Übernahme der noch offenen Leistungen und daraus resultierenden Kosten (aktueller Stand der Umbauarbeiten, bereits abgerechnete Leistungen bzw. geleistete Teilzahlungen, Vereinbarungen betreffend etwaige Mängel etc.) pauschal und bar vom Bf. an eine namentlich nicht genannte Person erfolgt sein sollen, die weder der Geschäftsführer der B.GmbH ist noch einen erkennbaren Bezug (zB Angestellter mit ausgewiesener Vollmacht) zum Unternehmen hat. Zum behaupteten Zahlungszeitpunkt war R.O. der Geschäftsführer der B.GmbH; die auf der Rechnung angebrachte Unterschrift ähnelt der Musterzeichnung lt. Firmenbuch in keinster Weise, sodass die Übernahme des Geldbetrages durch den Geschäftsführer auszuschließen ist. Ein etwaiges Inkasso mit schuldbefreiender Wirkung durch eine fremde (dritte) Person wurde jedoch weder behauptet noch ist diese bei realen Geschäften ohne Vorlage einer Inkassovollmacht denkbar, zumal es sich nicht bloß um die Zahlung geringfügiger Beträge handelt. Einer

üblichen Geschäftsgebarung widersprechend ist auch die behauptete Barzahlung in drei Teilbeträgen (lt. Buchhaltung am 9.7.2008, 20.8.2008 und 26.9.2008) mit jeweils € 15.000,00. Zu den Teilbeträgen wurde weder eine entsprechende Dokumentation der erbrachten Leistung noch etwaige Teilrechnungen vorgelegt. Fakturiert wurde die gesamte Leistung mit Datum 25.9.2008, wobei auf dieser Rechnung keinerlei Hinweis auf etwaige bereits geleistete Aconti angebracht ist. Auch das Erscheinungsbild der beiden Rechnungen ist ungewöhnlich: Obwohl zwischen den Rechnungen gerade zwei Monate liegen, sind sowohl das Briefpapier als auch der Firmenstempel der B.GmbH und der Adresstext völlig unterschiedlich. Weiters fällt auf, dass — obwohl es sich um dieselbe Rechnung handelt — die mit Zahlungsbestätigung versehenen Faktura eine andere Schriftart aufweist als jene ohne Bestätigung. Diese Indizien lassen bei den gegenständlichen Rechnungen der B.GmbH auf ein Vorliegen von bloßen Scheinrechnungen schließen.

ad Rechnungen der M.GmbH Den vorgelegten drei Rechnungen ist zu entnehmen, dass durch die Firma M.R. GmbH Visitkarten gedruckt, Folien beschriftet, EDV-Hardware sowie eine Telefonanlage beschafft, EDV-Wartungsarbeiten (Installation, Sicherung etc.) und Umbauarbeiten durchgeführt wurden. Das Briefpapier der Rechnungen/Leistungsverzeichnisses selbst ist bei diesem Unternehmen ebenfalls bereits vom äußeren Erscheinungsbild nicht stimmig (unterschiedliche Schreibweise „9mbh“/„GmbH, BLZ falsch). Die fakturierten Leistungen betreffend Visitkarten/Werbematerial sind in keiner Weise nachvollziehbar. Gerade bei der Bestellung von Visitkarten wird im üblichen Geschäftsverkehr ein Auftragsschein mit den konkreten Wünschen des Auftraggeber hinsichtlich Logo, Schreibweise der Adresse und der Telefonnummer, Schriftart etc. ausgefüllt und zumeist ein Musterexemplar (insbesondere „bei Großbestellungen) vorab zur Ansicht vorgelegt. Aus der vorgelegten Rechnung ist lediglich entnehmbar, dass der Druck von 5000 Stück Visitkarten, 1000 Stück Plastikhüllen, eine Folie mit Beschriftung (Preis € 3000,-- netto) und ebenfalls nicht näher spezifiziertes Werbematerial der Leistungsumfang waren. Auch die fakturierten EDV-Gegenstände bzw. EDV-Leistungen sind - wie auch vom IT- Prüfteam festgestellt wurde, absolut unüblich, zumal zwecks Wahrung von Garantieansprüchen, die vom Hersteller gewährt werden, stets zur Identifikation eine Seriennummer auf den Kaufbelegen erforderlich ist. Auch bei Computern übliche Merkmale wie beispielsweise CPU-Type, Taktrate der CPU, Größe des Arbeitsspeichers, Größe der Festplatte oder Grafikkarte sind weder in der Rechnung noch im vorgelegten Lieferschein ersichtlich. Ein Erwerb von einer kompletten Telefonanlage sowie einer EDV-Einrichtung von 6 Stationen für die Ordination ohne entsprechende Garantienachweise ist absolut realitätsfremd. Die angeführten Leistungspositionen sind mit ungewöhnlichen Begriffen "Alte System Unterschätzung Daten Sicherung eingerichtet und getestet" oder "Weiter Daten Sicherung alter Server" beschrieben, wie sie von technisch versierten EDV-Fachleuten nicht verwendet werden. Geht man von der Annahme aus, dass von einem Mitarbeiter der Firma M.GmbH die aufgelisteten Tätigkeiten tatsächlich durchgeführt wurden, so musste diese Person hierfür entsprechende Kenntnisse mitbringen, um diese Aufgaben erledigen

zu können, da neben den handwerklichen Fähigkeiten (Verlegung von Kabeln, Montage von Netzwerksteckern-Steckdosen etc.) auch Fachwissen für die Belegung der Kontakte (Verkabelungsschema) vorausgesetzt werden. Es müssen bestimmte Programme bzw. Menüpunkte ausgewählt werden, damit die einzelnen Komponenten entsprechend konfiguriert werden. Diese unbedingt erforderlichen Fachkenntnisse implizieren auch, dass diese verwendeten Fachbegriffe bekannt sind. Die Bezeichnungen für die Positionen im Leistungsverzeichnis lassen diese minimal erforderlichen Kenntnisse nicht erkennen. Weiters werden mit Rechnung vom 11.12.2009 bereits Leistungen fakturiert, die laut nachgereichtem Leistungsverzeichnis erst am 18.12.2009 erbracht wurden. Auch decken sich die in den Leistungsverzeichnissen angegebenen Leistungszeitpunkte (Tage) nicht mit den auf den Rechnungen angegebenen Wartungszeiten nach Kalenderwochen (lt. Rechnung in der KW 34-36 im Ausmaß von 17 Stunden, lt. Leistungsverzeichnis erst in KW 37 erbracht). Ebenso wenig stimmig sind die behaupteten Zahlungen/Anzahlungen. Ein Zusammenhang zwischen den überwiesenen Beträgen, die laut Aussage des Beschuldigten 20%ige Anzahlungen darstellen sollen, und den fakturierten Beträgen ist in keiner Weise gegeben, zumal Kassaquittungen (Barzahlungen) in vollem Rechnungsausmaß vorliegen und auch auf den Rechnungen keine Acontos angeführt sind. Da auch keine Auftragsschreiben vorliegen, stellt sich zusätzlich die Frage, von welcher Basis die 20%ige Anzahlung zu bemessen gewesen wäre. Überdies stimmen die Unterschriften auf den Kassaquittungen nicht mit jenen lt. Leistungsverzeichnis bzw. Unterschrift auf der vorgelegten KIKA - Rechnung (siehe dazu im folgenden Absatz) überein. Der Beschuldigte gibt an, dass „M.R.“ der einzige Ansprechpartner und bei sämtlichen Arbeiten selbst anwesend war. Aus welchem Grund M.R. für die Erbringung der Leistungen ausgewählt wurde und welche Qualifikation (EDV-Techniker, Baudienstleister, Werbegrafiker etc.) dieser hatte, wurde jedoch nicht ausgeführt. Eine Kontaktaufnahme zu M.R. konnte auch nicht möglich gemacht werden, obwohl es sich nach dem vorgelegten Dokumentationsmaterial (Fotos, Bankauszug, KIKA-Rechnung mit den Privatdaten von M.R.) offensichtlich um ein freundschaftliches Verhältnis gehandelt haben muss. All diese Unstimmigkeiten sowie die Behauptung, dass der Bf. sowohl einen Tischkühlschrank als auch ein Kühl/Gefriergerät von M.R. als Geschenk erhalten habe (diesbezüglich wurde eine KIKA-Rechnung datiert vom 29.12.2009 vorgelegt, die auf M.R. als Kunden lautet) sind eine Fülle von Indizien dafür, dass die M.GmbH lediglich als Scheinrechnungsleger im Auftrag des Bf. agiert hat und somit die subjektive Tatseite hinreichend erwiesen erscheint. Ergänzend ist noch der vom Beschuldigten vorgelegte Kontoauszug der Bank anzuführen; im realen Geschäftsverkehr würde wohl kein fremder Geschäftspartner einen Kontoauszug seinem Kunden überlassen, aus dem auch der aktuelle Kontostand und weitere (fremde) Buchungen ersichtlich sind. Als im Wirtschaftsleben stehender Person war dem Beschuldigten bekannt, welche Auswirkungen die Aufnahme von Scheinrechnungen ins Rechenwerk des Unternehmens haben. Es war daher mit einem Schulterspruch vorzugehen. Bei der Strafbemessung wurden berücksichtigt, als mildernd: die bisherige Unbescholtenheit, die volle Schadensgutmachung, der länger zurückliegende Tatzeitraum,

dass die Tat teilweise im Versuchsstadium geblieben ist, als erschwerend: kein Umstand, sodass mit der verhängten Strafe, bei deren Ausmessung, wie im Spruche dargetan, auf die Bestimmungen des § 23 (3) FinStrG Bedacht genommen wurde, aber auch den Erfordernissen der Generalprävention Rechnung getragen wurde, und sie schuldangemessen und geeignet erscheint, den Beschuldigten nunmehr von künftigen Zu widerhandlungen gegen die Abgabenvorschriften abzuhalten. Der Ausspruch über die an Stelle der Geldstrafe, im Falle deren Uneinbringlichkeit tretende Ersatzfreiheitsstrafe und die Kostenentscheidung beruhen auf den bezogenen Gesetzesstellen."

\*\*\*\*\*

Dagegen richtet sich die Beschwerde vom 9.11.2015 mit folgender Textierung:  
"Anfechtungserklärung: Das oben bezeichnete Erkenntnis der genannten Finanzstrafbehörde I. Instanz wird in seinem gesamten Inhalt in all seinen Punkten angefochten. Sachverhalt: Der Beschwerdeführer war in den Jahren 2008 und 2009 als Allgemeinmediziner tätig. Beim Beschwerdeführer wurden im Zuge einer Nachschau/Prüfung für die Jahre 2008 und 2009 im Rechenwerk Fremdleistungen der Firmen B.GmbH und M.GmbH aufgefunden, die aufwandwirksam geltend gemacht wurden. Über letztgenannte Firma, die M.GmbH wurde zu s des HG Wien am 2010 das Insolvenzverfahren eröffnet und wurde das Unternehmen mit Bekanntmachung vom 11.01.2011 in der Ediktsdatei insolvenzrechtlich für geschlossen erklärt. Aus den Feststellungen des Berichtes der Nachschau/Prüfung vom 29.07.2014 ist zu entnehmen, dass bei der Beurteilung der abgabenrechtlichen Frage in wirtschaftlicher Betrachtungsweise entgegen § 21 BAO nicht der wahre wirtschaftliche Gehalt sondern die äußere Erscheinungsform des Sachverhaltes herangezogen wurde. In der äußeren Erscheinungsform des Sachverhaltes ist die belangte Behörde unter Zugrundelegung des vorgenannten Betriebsprüfungsberichtes davon ausgegangen, dass aufgrund von Ermittlungen im Betrugsverfahren eines Dritten, nämlich gegen A.I. vermutlich ein Leistungsaustausch nicht stattgefunden habe und deshalb damit zusammenhängende Rechnungen von vornherein als Scheinrechnungen zu qualifizieren seien. Bei den Rechnungen der B.GmbH sind Indizien der äußeren Erscheinungsform des Sachverhaltes, wie Erscheinungsbild der Rechnungen und Barzahlungen des Beschwerdeführers zum Leistungsaustausch an die B.GmbH, Grund für die Annahme des Vorliegens von bloßen Scheinrechnungen. Über den wahren wirtschaftlichen Gehalt, nämlich der Sanierungsarbeiten, welcher dem Leistungsaustausch zugrunde liegt, wurden weder im Zuge der Betriebsprüfung noch von der belangten Behörde Feststellungen getroffen. Dazu fehlen überhaupt im Ermittlungsverfahren jegliche Feststellungen zum wirtschaftlichen Zweck, nämlich der Sanierung einer vom Beschwerdeführer gegenständlich erworbenen Eigentumswohnung, welche in der Höhe der Kosten des Leistungsaustausches zu marktüblichen Preisen saniert wurde. Gleichfalls fehlt mit Blick auf den wahren wirtschaftlichen Gehalt die erforderliche Schuldform des Eventualvorsatzes für die Verwirklichung eines Finanzvergehens. Bei den Rechnungen der M.GmbH liegt nichts anderes vor. Hier werden tatsächlich relevante Sachverhalte

zu den erbrachten Leistungen im Leistungsaustausch von der belangten Behörde unsachgemäß und unnachvollziehbar angezweifelt. Auch hier sind Indizien der äußereren Erscheinungsform des Sachverhaltes, wie Erscheinungsbild der Beauftragung, des Erscheinungsbildes der Rechnungen und Zahlungen des Beschwerdeführers zum Leistungsaustausch an die M.GmbH, als auch eine von der belangten Behörde angenommene Bekanntschaft des Beschwerdeführers zum Geschäftsführer der M.GmbH der hauptsächliche Grund für die Annahme des Vorliegens von bloßen Scheinrechnungen. Über den wahren wirtschaftlichen Gehalt der erbrachten Leistungen der M.R. Royal GmbH im Zuge der Herstellung der EDV und Telefonanlage samt Vernetzung, Hard- und Software, den erbrachten Wartungsarbeiten und den erbrachten Leistungen betreffend Visitenkarten/Werbematerial, welcher dem Leistungsaustausch zugrunde liegt, wurden weder im Zuge der Betriebsprüfung noch von der belangten Behörde Feststellungen getroffen. Dazu fehlen überhaupt im Ermittlungsverfahren jegliche Feststellungen zum wirtschaftlichen Zweck, nämlich der Neu — Errichtung einer kompletten funktionstüchtigen vernetzten EDV samt Telefonanlage, sowie den Werbeaufwand, welcher von der M.GmbH an den Beschwerdeführer zu ortsüblichen Preisen des freien Wirtschaftslebens, wenn nicht sogar als Bestbieter angeboten wurde, wobei die ausgeführten Leistungen keinen überhöhten Preisen unterliegt. Der Grundsatz der wirtschaftlichen Betrachtungsweise wurde bei diesem von der belangten Behörde angezweifelten Leistungsaustausch völlig negiert, bzw. außer Acht gelassen. Gleichfalls fehlt auch hier mit Blick auf den wahren wirtschaftlichen Gehalt die erforderliche Schuldform des Eventualvorsatzes für die Verwirklichung eines Finanzvergehens. Zusammengefasst, bei den von der Finanzstrafbehörde I. Instanz angenommenen Sachverhalten zur äußereren Erscheinungsform fehlen mit Blick auf den wahren wirtschaftlichen Gehalt jegliche Anhaltspunkte zu einer subjektiven Sorgfaltswidrigkeit des Beschwerdeführers. Im abgeführten Verfahren I. Instanz verantwortete sich der Beschwerdeführer umfassend einerseits dahingehend, dass der Leistungsaustausch bei beiden wirtschaftlichen Vorgängen nach wahrem wirtschaftlichen Gehalt erfolgte und weder objektiv noch subjektiv ein Tatbestand der vorsätzlichen Abgabenhinterziehung vorliegt und der Beschwerdeführer nicht gegen abgabenrechtliche Anzeige- Offenlegungs- oder Wahrheitspflichten verstoßen hat sowie andererseits, dass er bei beiden wirtschaftlichen Vorgängen keinen Sachverhalt verwirklichen wollte, der einem gesetzlichen Tatbild entspricht oder er überhaupt ernstlich einen solchen für möglich gehalten hätte, da er davon ausgegangen ist, dass es sich in beiden Fällen um ordentliche Geschäftspartner handelte und der Leistungsaustausch nach wahrem wirtschaftlichen Gehalt erfolgte. Die belangte Behörde folgte dem nicht und wird dem Beschwerdeführer im nunmehr angefochtenen Erkenntnis der Finanzstrafbehörde I. Instanz weiterhin zur Last gelegt, dass der Beschwerdeführer Einkommensteuer für 2008 in Höhe von € 8.394,81 verkürzt sowie Einkommensteuer für 2009 in Höhe von € 17.086,-- zu verkürzen versucht zu haben. Dagegen richtet sich die vorliegende Beschwerde, welche sowohl an inhaltlicher Rechtswidrigkeit als auch an Verletzung von Verfahrensvorschriften leidet.

Zulässigkeit der Beschwerde:

Gegen das Erkenntnis des Finanzamt Wien 9/18/19 Klosterneuburg als Finanzstrafbehörde-Team 4, ist gemäß gemäß Art 130 Abs 1 Z 1 B-VG die Beschwerde an das gemäß Art 131 Abs 1 B-VG iVm § 3 Abs 2 Z 1 letzter Fall VwGVG zuständige Bundesfinanzgericht Wien zulässig.

Der Beschwerdeführer wird durch das angefochtene Erkenntnis in subjektiven Rechten verletzt und ist daher gemäß Art 132 Abs 1 Z 1 B-VG zur Erhebung der Beschwerde legitimiert.

Das angefochtene Erkenntnis wurde dem bevollmächtigten steuerlichen Vertreter Dr. Peter Brauner am 09.10.2015 zugestellt. Die am 09.11.2015 vom umseits ausgewiesenen Verteidiger zur Post gegebene Beschwerde ist daher rechtzeitig.

Beschwerdegründe: 1. Inhaltliche Rechtswidrigkeit des angefochtenen Erkenntnisses.  
Das angefochtene Erkenntnis ist aus nachfolgenden Gründen rechtswidrig: Der Vorwurf, der Beschwerdeführer hätte gegen Rechtsvorschriften der §§ 33 Abs 1 iVm §§ 33 Abs. 3 lit. a (hinsichtlich 2009 in Verbindung mit § 13 Abs. 1 FinStrG) iVm § 33 (5) FinStrG unter Bedachtnahme auf § 23 (3) FinStrG verstoßen, wird zu Unrecht erhoben: Aus dem von der belangten Behörde angenommen Sachverhalt ist in beiden angenommen Anlassfällen eine Handlung oder Unterlassung, die für den Erfolg, nämlich das Verursachen einer Abgabenverkürzung kausal ist, nicht zu entnehmen. Vielmehr ist aus dem wahren wirtschaftlichen Gehalt beider Geschäftsfälle der Wortlaut der Bestimmung „unter Verletzung einer abgabenrechtlichen Anzeige-, Offenlegungs- oder Wahrheitspflicht“ nicht verletzt. Es fehlt in beiden Fällen der Eintritt einer Abgabenverkürzung als Taterfolg. Sämtlichen gegenständlich in Frage kommenden Rechnungen liegen nach dem Gesetzeswortlaut des § 12 UStG Leistungen zugrunde, die keine Scheinrechnungen darstellen; wie von der belangten Behörde lediglich nach Gesichtspunkten der äußeren Erscheinungsform des Sachverhaltes gemutmaßt. In wirtschaftlicher Betrachtungsweise iSd § 21 BAO sind dies vielmehr Leistungen, die dem wahren wirtschaftlichen Gehalt entsprechen. Vor diesem Hintergrund hat die belangte Behörde die Feststellung des maßgeblichen Sachverhaltes als auch dessen rechtliche Beurteilung nicht selbstständig vorgenommen, sondern dem Grunde und der Höhe nach den Ausspruch auf den Betriebsprüfungsbericht bzw. den Ausspruch über rechtskräftige Abgabenbescheide über die entgültige Abgabenfestsetzung für die Veranlagungsjahre 2008 und 2009 gestützt, dessen Rechtskraft jedoch für die Subsumtion unter einen Tatbestand des FinStrG nicht entscheidend ist. Die Klärung der Frage, ob gegenständlich ein finanzstrafrechtlicher Tatbestand überhaupt verwirklicht wurde und gegebenenfalls in welchem Ausmaß durch die im Anlassfall beanstandeten beiden Geschäftsfälle Abgaben verkürzt worden sind, wurde von der belangten Finanzstrafbehörde I. Instanz nicht vorgenommen. Von Bedeutung zu all dem steht, dass den gegenständlichen Abgabenbescheiden aus der Betriebsprüfung/Nachschaub der Jahre 2008 und 2009 und den zugrunde liegenden Abgabeverfahren im gegenständlichen Finanzstrafverfahren - soferne diese in wirtschaftlicher Betrachtungsweise iSd § 21 BAO vorgenommen wurden - höchstens die Bedeutung einer qualifizierten Vorprüfung der Verdachtslage in Hinblick auf die objektive Tatseite des hier angeklagten Finanzvergehens zukommt. Im Anlassfall fehlt

den Abgabenbescheiden aus der Betriebsprüfung/Nachschaub der Jahre 2008 und 2009, dadurch, dass für die Beurteilung abgabenrechtlicher Fragen in beiden Geschäftsfällen die äußere Erscheinungsform des Sachverhaltes und nicht der wahre wirtschaftliche Gehalt maßgebend war, jedoch jegliche Qualifikation auf die objektive Tatseite. Die Finanzstrafbehörde I. Instanz hätte vielmehr selbstständig Feststellungen zur objektiven und subjektiven Tatseite zu treffen gehabt und darauf gestützt, eine eigenständige Beweiswürdigung unter Beachtung des Zweifelgrundsatzes vornehmen müssen, zumal auch Beweise über das Abgabenverfahren hinaus im Finanzstrafverfahren I. Instanz originär aufgenommen wurden. All dies wurde jedoch im erstinstanzlich abgeführten Finanzstrafverfahren unterlassen, wodurch im angefochtenen Erkenntnis dazu in beiden von der Abgabenbehörde angezweifelten Geschäftsfällen Feststellungen zur objektiven und subjektiven Tatseite schlachtweg fehlen. Aus dem Grundsatz der amtswegigen Sachverhaltsermittlung (§§ 115, 157 FinStrG) und der Unschuldsvermutung des Art 6 Abs 2 MRK ergibt sich damit auch, dass sich die Finanzstrafbehörde I. Instanz nicht mit einem bloßen Verweis auf die Feststellungen im Abgabeeverfahren der Betriebsprüfung/Nachschaub, wie gegenständlich über weite Strecken dargetan, begnügen darf. Im Besonderen ist darauf hinzuweisen, dass im Verfahren wegen des Finanzvergehens die Finanzstrafbehörde die Beweislast für die Richtigkeit der im vorangegangenen Abgabenverfahren vorgenommenen Schätzungen trifft. Dazu fehlen überhaupt jegliche Feststellungen im Finanzstrafverfahren I. Instanz. Die von diesen Grundsätzen abweichende Auffassung der Finanzstrafbehörde I. Instanz kann folgendes entgegengehalten werden: Ad Rechnungen der B.GmbH: Den Rechnungen und Zahlungen, also Leistungsaustausch liegen tatsächlich erbrachte Leistungen aus der vorgenommenen Sanierung der vom Beschwerdeführer angekauften Eigentumswohnung zugrunde. Die Leistungen sowohl in bautechnischer Hinsicht als auch Beratungsleistungen wurde in wirtschaftlicher Betrachtungsweise nach seinem wahren wirtschaftlichen Gehalt zu üblichen Marktpreisen erbracht. Konkrete Beweise, dass die Leistungen nicht erbracht wurden, wurden von der Finanzstrafbehörde I. Instanz im abgeführten Finanzstrafverfahren I. Instanz nicht erbracht.

Ad Rechnungen der M.R. Roval GmbH: Den Rechnungen und Zahlungen, also Leistungsaustausch liegen tatsächlich erbrachte Leistungen zur Herstellung der EDV und Telefonanlage samt Vernetzung, Hard- und Software, den erbrachten Wartungsarbeiten und den erbrachten Leistungen betreffend Visitenkarten/Werbematerial, zugrunde. Die Leistungen, sowohl in technischer Hinsicht zur Herstellung der Neu - Errichtung einer kompletten funktionstüchtigen vernetzten EDV samt Telefonanlage, als auch Leistungen des dazugehörigen Wartungsaufwandes sowie Leistungen aus dem Werbeaufwand, wie Werbematerial/Visitenkarten, wurden in wirtschaftlicher Betrachtungsweise nach ihrem wahren wirtschaftlichen Gehalt zu üblichen Marktpreisen erbracht. Konkrete Beweise, dass die Leistungen nicht erbracht wurden, wurden von der Finanzstrafbehörde I. Instanz im abgeführten Finanzstrafverfahren I. Instanz nicht erbracht. Insgesamt gesehen liegen im Anlassfall in beiden Fällen in wirtschaftlicher Betrachtungsweise weder objektiv noch subjektiv Abgabenverletzungen iSd 3 33 Abs 1 FinStrG vor. Das Verfahren gegen den

Beschwerdeführer als Beschuldigten wäre mangels Tatbild überhaupt einzustellen.

2. Rechtswidrigkeit infolge Verletzung von Verfahrensvorschriften: Das angefochtene Erkenntnis wird schon aufgrund der unrichtigen Lösung der erheblichen Rechtsfrage zur abgabenrechtlichen Tathandlung wegen inhaltlicher Rechtswidrigkeit aufzuheben sein. Der Beschwerdeführer macht darüber hinaus auch die folgenden Verfahrensfehler geltend, um dem Bundesfinanzgericht die Gelegenheit zu geben, der Finanzstrafbehörde I. Instanz gegenüber aufzuzeigen, dass das Verfahren abgesehen von der zutreffenden Verneinung von Tatbeständen des Finanzvergehens auch an Rechtswidrigkeit infolge Verletzung von Verfahrensvorschriften leidet.

2.1 Aktenwidrigkeit Die belangte Behörde trifft im angefochtenen Erkenntnis Feststellungen, die keine Deckung im Beweisverfahren haben bzw. trifft Feststellungen, die „global“ mit dem Akteninhalt im Widerspruch stehen. Gerade im vorliegenden umsatzsteuerrechtlichen Leistungsaustausch ist von entscheidender Bedeutung, nach welchem wahren wirtschaftlichen Gehalt zwischen den beiden hier in Rede stehenden Firmen und dem Beschwerdeführer Leistungen getätigt wurden. Die belangte Behörde hätte daher Feststellungen über den wahren wirtschaftlichen Gehalt der beiden Geschäftsfälle mit dem konkreten Inhalt der Leistungserbringung des Rechnungslegers treffen müssen. Gegen die Sichtweise der belangten Behörde, die ihre Feststellungen in beiden relevanten Fällen auf der äußeren Erscheinungsform des Sachverhaltes trifft, sprechen einerseits die nach der Aktenlage bereits vorhandenen dokumentierten Leistungsnachweise in beiden Fällen und andererseits die bisherigen Aussagen des Beschwerdeführers. Diese Feststellungen sind aber für die rechtsrichtige Anwendung des § 33 Abs 1 FinStrG entscheidungsrelevant, weil davon die rechtsrichtige Beurteilung des Tatbestandes einer vorsätzlichen Abgabenverkürzung abhängt. Hätte die belangte Behörde die Feststellungen aktengemäß getroffen, so wäre sie zu einer anderen Entscheidung, nämlich der Einstellung des gegen den Beschwerdeführers geführten Finanzstrafverfahren gelangt.

2.2. ergänzungsbedürftiger Sachverhalt In Anknüpfung auf die oben dargestellte Verkennung der Rechtslage hat es die belangte Finanzstrafbehörde I. Instanz unterlassen den Sachverhalt amtswegig zu erheben und den für die Erledigung maßgeblichen Sachverhalt eines wahren wirtschaftlichen Gehaltes in beiden Geschäftsfällen vollständig zu ermitteln und festzustellen und die notwendigen Beweise aufzunehmen. Als Ausfluss dessen, erschöpfen sich die eingeholten Stellungnahmen der eigenen Abteilungen der Finanzbehörde I. Instanz darin, dass auf Grund fehlender Merkmale in den gelegten Rechnungen rechtswidrig die äußere Form des Sachverhaltes kritisiert wird. Die wesentliche Aufgabe des Abgabenverfahrens, nämlich die Ermittlung des tatsächlichen Sachverhaltes wurde schon in der Betriebsprüfung/Nachschauf unterlassen, sodass keine Bindung der Finanzstrafbehörde zu dem jeweiligen Ergebnis der Nachschauf/Prüfung im inkriminierten Zeitraum zu erfolgen hat. Im Gegenteil, die Finanzstrafbehörde I. Instanz ist verpflichtet, die Feststellung des maßgeblichen Sachverhaltes und die rechtliche Beurteilung, ob und in welchem Ausmaß Abgaben verkürzt worden sind, nicht nur hinsichtlich der subjektiven, sondern auch hinsichtlich der objektiven Tatseite unter Wahrung des Grundsatzes der Amtsweigigkeit des Verfahrens und der materiellen Wahrheit eigenständig

vorzunehmen. Tatsächlich hat die Finanzstrafbehörde I. Instanz als belangte Behörde den wahren wirtschaftlichen Gehalt in beiden Geschäftsfällen trotz Verpflichtung zur amtsweigen Erforschung der entscheidenden Tatsachen (§ 115 FinStrG), nämlich die Leistungserbringung nach wahrem wirtschaftlichen Gehalt, nicht erbracht. Nach dem Inhalt der Begründung in dem angefochtenen Erkenntnis ist von einer Anstrengung der materiellen (objektiven) Wahrheit keine Rede. Erst bei vollständiger Ermittlung des Sachverhaltes in beiden Geschäftsfällen zum wahren wirtschaftlichen Gehalt könnten Feststellungen zur objektiven und subjektiven Tatseite aufgrund einer eigenständigen Beweiswürdigung unter Zugrundelegung des Zweifelgrundsatzes erfolgen. Die belangte Behörde I. Instanz hat es jedoch unterlassen, den für die Erledigung maßgeblichen Sachverhalt aus der Leistung in beiden Geschäftsfällen von Amts wegen zu ermitteln und festzustellen. Der von der belangten Behörde festgestellte Sachverhalt, welcher sich hauptsächlich auf die äußere Erscheinungsform des Sachverhaltes stützt, reicht nicht aus, um nach den Gesichtspunkten eines wahren wirtschaftlichen Gehaltes die rechtsrichtige Anwendung des § 33 Abs. 1 FinStrG zu überprüfen. Der belangten Behörde ist ferner zur Last zu legen, dass sie jede Ermittlungstätigkeit in Richtung des wahren wirtschaftlichen Gehaltes unterlassen hat, obwohl dieser Sachverhaltsumstand bereits vom Beschwerdeführer im Finanzstrafverfahren I. Instanz angeregt wurde. Die fehlende amtsweige Erforschung der materiellen Wahrheit ist deswegen ein wesentlicher Verfahrensfehler, weil die belangte Behörde bei einem ordnungsgemäßen Ermittlungsverfahren zu dem Ergebnis hätte kommen müssen bzw. können, dass im Anlassfall keine tatbildmäßige Verletzung der vorsätzlichen Abgabenhinterziehung iSd § 33 Abs 1 FinStrG vorliegt. Es liegt daher ein zur Kassation führender wesentlicher Verfahrensfehler vor. 2.3. sonstiger Verfahrensmangel Die belangte Behörde ist nicht auf die Einwände des Beschwerdeführers, dass der angenommene Sachverhalt unrichtig/ mangelhaft ist, eingegangen. Es hat sich die belangte Behörde ohne nähere Begründung über die vom Beschwerdeführer vorgelegten Urkunden hinweggesetzt. Damit hat die belangte Behörde in der entscheidungswesentlichen Frage des Tatbestandes einer Abgabenhinterziehung nicht nur den Sachverhalt mangelhaft begründet, sondern auch das Parteiengehör verletzt. Dieser Verfahrensfehler ist wesentlich, weil die belangte Behörde zu einem anderen Erkenntnis hätte kommen können, wenn sie das Vorbringen des Beschwerdeführers berücksichtigt hätte. Schuld und Strafe Es ist darauf hinzuweisen, dass der Beschwerdeführer nicht vorsätzlich handelte. Es war ihm nicht bewusst, dass die gelegten Rechnungen aus den dahinterstehenden Leistungen von der Finanzstrafbehörde als Scheinrechnungen qualifiziert werden. Er hielt es nicht ernstlich für möglich, dass er in beiden Geschäftsfällen einen Sachverhalt verwirklichen wollte, der einem gesetzlichen Tatbild des § 33 Abs 1 FinStrG entspricht. Der Beschwerdeführer handelte nicht schulhaft. Selbst dann, wenn man all dem Vorstehenden nicht folgen wollte, liegt im Anlassfall eine geringe Bedeutung des strafrechtlich geschützten Rechtsgutes und eine geringe Intensität seiner Beeinträchtigung durch die Tat vor, was in der Strafzumessung seinen Niederschlag zu finden hat. Beschwerdeanträge: Aus diesen Gründen richtet der Beschwerdeführer an das Bundesfinanzgericht Wien die umseitigen ANTRÄGE, 1.

gemäß § 44 VwG VG eine öffentliche mündliche Verhandlung durchzuführen und 2a. das angefochtene Erkenntnis ersatzlos zu beheben und das Verfahren gemäß § 38 VwG VG iVm § 136 FinStrG einzustellen; in eventu 2b. das angefochtene Erkenntnis aufzuheben und nach Verfahrensergänzung der Finanzstrafbehörde I. Instanz eine neuerliche Entscheidung aufzuerlegen, in eventu das angefochtene Erkenntnis aufheben und nach Verfahrensergänzung durch das Bundesfinanzgericht eine neuerliche Entscheidung vorzunehmen, in eventu die Strafhöhe auf ein tat- und schuldangemessenes Maß unter der Mindeststrahlföhe herabzusetzen."

Am 8. März 2016 erging durch das BFG eine Aufforderung zur Bekanntgabe von Bankkonten und Vorlage von Kontoauszügen mit folgender Textierung:

"Sie werden ersucht, nachstehende Fragen innerhalb von drei Wochen ab Zustellung dieses Schreibens zu beantworten und die angesprochenen Unterlagen vorzulegen:

Die Prüfungsfeststellungen hinsichtlich der Aberkennung von Betriebsausgaben werden im Beschwerdeverfahren in Abrede gestellt.

Große Teile der Rechnungen der B.GmbH und der M.GmbH sollen nach den vorliegenden Kassabestätigungen mittels namhafter Barzahlungen beglichen worden sein, dazu wird

- 1) um Bekanntgabe der Kontenverbindungen (Kontonummer bzw. Depotnummer, Bezeichnung des Kreditinstitutes bzw. Kreditkartenunternehmens), die auf Ihren Namen bzw. auf Ihre Ordination gelautet haben,
- 2) Vorlage der Kontoauszüge dieser unter 1) bezeichneten Konten der Jahre, aus denen alle Kontenbewegungen dieser Zeiträume (2008, 2009) hervorgehen, ersucht.
- 3) Bitte geben Sie anhand dieser (lückenlosen) Kontoauszüge bekannt, welche Barabhebungen bzw. Überweisungen von diesen Konten zur Bezahlung der verfahrensgegenständlichen beanstandeten Rechnungen gedient haben.

Sollten die Barzahlungen an diese Firmen nicht durch entsprechende Abhebungen von Bankkonten geleistet worden sein, werden Sie zur Bekanntgabe der Mittelherkunft unter Vorlage der entsprechenden Unterlagen (z.B. Sparbuchabhebungen usw.) und Belege aufgefordert.

Vollständigkeitshalber wird auf die Möglichkeit eventueller amtswegiger Bankerhebungen (Verweis auf § 4 Abs. 1 Z 2 Kontenregister- und Konteneinschaugesetz- KontRegG, § 38 Bankwesengesetz und § 99 Abs. 6 i.V. § 157 FinStrG ) hingewiesen."

Die Anfrage wurde nicht beantwortet.

Am 2.6.2016 erschien der Bf. unangemeldet mit einer Vertrauensperson, die mit ihm die Ausdrucke des Strafaktes kurz eingesehen und bekannt gegeben hat, dass gegen den Bf. ein Verfahren vor dem Landesgericht für Strafsachen geführt werde, sich ursprüngliche Anschuldigungen jedoch als haltlos erwiesen hätte und am 15.6.2016 lediglich eine Verhandlung wegen Hehlerei zu einer Uhr stattfinde.

Daraufhin wurde die Kanzlei des Verteidigers angerufen und um Rückruf ersucht.

Mit Mail vom 9. Juni 2016 wurde der Verteidiger an das Auskunftsersuchen erinnert und erneut ersucht, den Bf. anzuhalten zur mündlichen Verhandlung die Kontoauszüge mitzubringen.

Die zunächst für den 16.6.2016 angesetzte mündliche Verhandlung wurde auf Ersuchen des Verteidigers abberaumt und nochmals an die offene Aufforderung des BFG zur Vorlage der Kontoauszüge erinnert.

Am 6.7.2016 wurde eine Kontoabschrift der Bank (Kontonummer ist auf den Auszügen nicht ersichtlich) hinsichtlich Buchungen im Zeitraum 16.1.2008 bis 30.12.2008 vorgelegt, wobei zwei Überweisungen vom 17.6.2008 von € 10.000,00 und € 70.000,00 und vier Auszahlungen vom 24.6.2008, 25.6.2008, 27.6.2008 und 30.6.2008 mit jeweils € 3.000,00, eine Auszahlung vom 11.7.2008 mit € 20.000,00, eine Auszahlung vom 12.7. 2008 mit € 2.000,00, eine Auszahlung vom 15.7.2008 mit € 5.000,00, eine Auszahlung vom 4.8.2008 mit € 3.000,00, eine Auszahlung vom 17.9.2008 mit € 3.000,00, eine Auszahlung vom 19.9.2008 mit € 2.000,00 und eine Auszahlung vom 30.9.2008 mit € 1.000,00 mit einem Markierstift angezeichnet wurden.

In der mündlichen Verhandlung vom 25.8.2016 wurde wie folgt erhoben und festgestellt:

"Richterin teilt mit, dass die aufgrund des Vorhaltes vorgelegten Kontoauszüge der Finanzstrafbehörde übermittelt wurden.

Der Verteidiger trägt die Beschwerde vor und beantragt wie dort. Ergänzend wird ausgeführt, dass nach Ansicht des Verteidigers die subjektive Tatseite zu einer Abgabenverkürzung nicht gegeben ist. Die Leistungen lt. Rechnungslegung wurden an den Bf. erbracht. Es geschehe häufiger, dass im Zuge einer Prüfung vorgebracht werde, dass ein Unternehmen bereits im Konkurs und kein Verantwortlicher mehr erreichbar sei und deswegen die Abzugsfähigkeit einer Betriebsausgabe aberkannt werde, verfahrensgegenständlich sind jedoch die angeführten Leistungen an den Bf. erbracht worden.

Vorhalt durch die Richterin, dass im Zuge von Betriebsprüfungen auch bei anderen Unternehmungen die Feststellung getroffen wurde, dass von den Firmen B.GmbH und M.GmbH Scheinrechnungen ausgestellt wurden, denen keine entsprechende Leistungserbringung zugrunde lag und die behaupteten Zahlungen auch nicht in der angegebenen Höhe vom Rechnungsempfänger geleistet wurden.

Es liegen 2 Rechnungen der B.GmbH betreffend das Jahr 2008 vor, dazu sollen Barzahlungen geleistet worden sein, denen liegen keine korrespondierenden Abhebungen lt. vorgelegten Kontoauszügen für das Jahr 2008 vor.

Verteidiger nach Information durch den Bf.: Der Bf. hat im Jahr 2008 einen Umsatz von € 1 Mio. erwirtschaftet. Er hatte 15 Eigentumswohnungen kreditfinanziert und seine Gattin hatte zudem ein Einkommen als Y. Es hat auch eine Kassa gegeben.

Es trifft zu, dass keine entsprechenden Abhebungen auf den vorgelegten Auszügen der Bank ersichtlich sind.

Vorhalt durch die Richterin, dass bei der ersten Verhandlung vor der Finanzstrafbehörde das monatl. Einkommen mit € 2.000,00 angegeben wurde, im Jahr 2006 Einkünfte aus selbständiger Arbeit von € 18.756,00, 2007 in der Höhe von € 36.000,00 und 2008 € 33.957,00 erklärt wurden und dem eine behauptete Barzahlung von € 47.400,00 im September und November 2008 gegenübersteht:

Bf.: Der Gewinn war niedrig, aber die Umsätze hoch.

Auf Vorhalt, dass auch hinsichtlich der behaupteten Barzahlungen an die M.GmbH kein Nachweis einer entsprechenden Abhebung vorliegt:

Bf.: Ich habe das Geld zu Hause gehabt. Ich habe durchschnittl. mindestens € 20.000,00 im Tresor. Ich verweise nochmals darauf, dass ich nicht der Auftraggeber der Fa. B.GmbH gewesen bin. Der Sanierungsauftrag wurde bereits durch meinen Vorgänger beauftragt.

Vorgelegt wird der Kaufvertrag zur Wohnung (Beilage 1).

Festgestellt wird, dass nichts zu beauftragten Bauleistungen im Kaufvertrag ersichtlich ist. Der Vertrag wird der AB zur Einsichtnahme übergeben.

AB: Keine Stellungnahme.

Vorhalt der Angaben A.I. am 14. Juli 2010 in seinem Betrugsverfahren. Die Rechnungen an den Bf. wurden durch M.R. selbst auf meinem Stick im Internetkaffee geschrieben. Ich habe keine Provision erhalten. Diese hat sich M.R. einbehalten. Den Rechnungen stehen keine Leistungen gegenüber. Es handelt sich um Scheinrechnungen oder Deckungsrechnungen, die ausschließlich zur Bedeckung der Buchhaltung erstellt wurden. Zur allgemeinen Gebarung hat er angegeben, dass für die Erstellung der Rechnungen Provisionen iHv. 3% bezahlt wurden und ab Übernahme der Gesellschaft durch M.R. ausschließlich Scheinrechnungen erstellt wurden, denen keine Leistung zugrunde lag.

Bf.: Die Angaben kann ich nicht nachvollziehen. Die Finanzbehörde war bei mir in der Ordination ohne Voranmeldung und hat auf Grund der Rechnungen geprüft, ob Leistungen erbracht wurden. Meiner Ansicht nach wurden die Leistungen in der dargestellten Art erbracht. Ich kannte nur M.R. als Ansprechpartner und habe die Barzahlungen geleistet.

Verteidiger ergänzt, dass auch bereits Zeitnot bestanden habe, da die Ordination ehestbaldig aufgesperrt werden sollte und verweist auf die im Arbeitsbogen des Betriebsprüfers erliegenden Fotos zu Einrichtungsarbeiten. Herr M.R. hat mit 2 Personen Leistungen erbracht.

Über Befragen durch den Verteidiger:

Bf.: Ich habe Finanzierungen auch über nicht vorgelegte Kreditkonten vorgenommen. Ich habe dort auch im Umfang des bestehenden Rahmens Behebungen vornehmen können. Ich bin seit 2003 als praktischer Arzt ohne Kassenvertrag tätig gewesen, 2006 habe ich einen Kassenvertrag bekommen, 2009 war die Übersiedelung in die neue Ordination, bis Ende 2013 war ich als Kassenarzt tätig.

Ich lebe derzeit von meinem Vermögen und habe ca. € 2.000,00 pro Monat Einkommen aus Vermietung und Verpachtung. Ich arbeite zudem geringfügig bei einem praktischen Arzt als Assistent. Hinsichtlich des gegen mich geführten Strafverfahrens am LG für Strafsachen ist noch etwas anhängig, es geht um Hehlerei und Vergehen nach dem Arztneimittelgesetz.

Auf Vorhalt, dass lt. Kontolage € 300.000,00 betreffend Einkommensteuer der Nachfolgejahre von der Einbringung ausgesetzt sind:

Bf.: Dazu ist die Abgabenbehörde hinsichtlich der Forderung mit einer Vormerkung im Grundbuch. Es gibt eine Zahlungsvereinbarung über € 2.000,00 im Monat.

Über Vorhalt durch die AB, ob tatsächlich 2008 ein Umsatz von € 1 Mio. erzielt wurde:

Bf.: Ich habe in den Nachfolgejahren immer höhere Umsätze erzielt. Die Überweisungen und damit meine Umsätze sind auf dem Konto der Bank für 2008 ersichtlich.

Über Vorhalt durch die AB, dass bisher zu einer Beauftragung der Fa. B.GmbH durch den vorhergehenden Eigentümer der Wohnung Herrn A. keine Unterlagen vorgelegt wurden:

Bf.: Herr A. ist ein Freund von mir, dazu gab es großes Vertrauen. Die Rechnungen der B.GmbH wurden auf meinen Namen ausgestellt. Ich habe diese Rechnungen und Bestätigungen für die Barzahlungen von Herrn A. bekommen. Die Bauaufsicht hatte Herr A.E.. Herr A. lebt in Graz. Ich habe die unterschriebene Bestätigung bekommen und dann erst Herrn A. das Geld übergeben.

Beantragt wird die Einvernahme des Zeugen A.E. und A.O.. Die Adressen der Zeugen sind derzeit nicht bekannt. A.E. hat 2009 in Adr. gewohnt.

Verteidiger gibt bekannt, dass ihm der Umstand, dass diese Personen involviert waren, erst im Zuge der Vorbesprechung zur heutigen Verhandlung bekannt gegeben wurde.

Nach einer Meldeamtsanfrage der AB wohnt A.O., Adr.1

Auf weitere Befragung gibt der Bf. bekannt, dass er das Geld für die Barzahlungen an A.E. übergeben hat.

Im Meldeamtsregister wird festgestellt, dass keine Person mit diesen Daten gemeldet ist. Es gibt auch keine Person mit einer Schreibweise dieses Namens mit Bindestrich.

Der Bf. beruft sich darauf, dass er dazu auch seinen Freund A. befragen könne."

### **Über die Beschwerde wurde erwogen:**

*Gemäß § 1 Abs. 1 Bundesfinanzgerichtsgesetz (BFGG) obliegen dem Verwaltungsgericht des Bundes für Finanzen (Bundesfinanzgericht – BFG) Entscheidungen über Beschwerden gemäß Art. 130 Abs. 1 Z 1 bis 3 B-VG in Rechtssachen in Angelegenheiten der öffentlichen Abgaben (mit Ausnahme der Verwaltungsabgaben des Bundes, der Länder und Gemeinden) und des Finanzstrafrechts sowie in sonstigen gesetzlich festgelegten Angelegenheiten, soweit die genannten Angelegenheiten unmittelbar von den Abgaben- oder Finanzstrafbehörden des Bundes besorgt werden.*

*Abs. 2: Abgabenbehörden des Bundes sind ausschließlich: 1. Bundesministerium für Finanzen, 2. Finanzämter und 3. Zollämter.*

*Gemäß 24 Abs. 1 BFGG ist das Verfahren vor dem Bundesfinanzgericht ist in der BAO, im Zollrechts-Durchführungsgesetz (ZollR-DG), BGBI. Nr. 659/1994, und im Finanzstrafgesetz (FinStrG), BGBI. Nr. 129/1958, geregelt. Für gemäß Art. 131 Abs. 5 B-VG dem Bundesfinanzgericht übertragene Rechtsmittel betreffend Verwaltungsübertretungen ist das Verfahren im Verwaltungsgerichtsverfahrensgesetz (VwGVG), BGBI. I Nr. 33/2013, geregelt, wobei jedoch die Frist gemäß § 43 Abs. 1 VwGVG 24 Monate beträgt. Die Vollstreckung diesbezüglicher Erkenntnisse und Beschlüsse hat nach den Bestimmungen des Verwaltungsvollstreckungsgesetzes 1991 zu erfolgen. Für Beschwerden nach § 1 Abs. 3 Z 2 ist das Verfahren im VwGVG geregelt.*

*Gemäß § 160 Abs. 1 FinStrG ist über Beschwerden ist nach vorangegangener mündlicher Verhandlung zu entscheiden, es sei denn, die Beschwerde ist zurückzuweisen oder der angefochtene Bescheid bereits aufgrund der Aktenlage aufzuheben, das Verfahren einzustellen oder es ist nach § 161 Abs. 4 vorzugehen.*

*Abs. 2: Das Bundesfinanzgericht kann von der Durchführung einer mündlichen Verhandlung absehen, wenn a) in der Beschwerde nur eine unrichtige rechtliche Beurteilung behauptet wird oder b) nur die Höhe der Strafe bekämpft wird oder c) im angefochtenen Bescheid eine 500 Euro nicht übersteigende Geldstrafe verhängt wurde oder d) sich die Beschwerde nicht gegen ein Erkenntnis richtet und keine Partei die Durchführung einer mündlichen Verhandlung in der Beschwerde beantragt hat. Ein solcher Antrag kann nur mit Zustimmung der anderen Parteien zurückgezogen werden.*

*Abs. 3: Das Bundesfinanzgericht kann von der Durchführung oder Fortsetzung einer mündlichen Verhandlung absehen, wenn die Parteien ausdrücklich darauf bis zum Beginn der (fortgesetzten) Verhandlung verzichten.*

*Abs. 4: Die mündliche Verhandlung ist öffentlich. Die Öffentlichkeit ist unter den Voraussetzungen des § 127 Abs. 2 auszuschließen. Die §§ 127 Abs. 4 und 134 sind sinngemäß anzuwenden.*

*Verfahrensrecht ist demnach verfahrensgegenständlich das Finanzstrafgesetz und nicht das VwGVG. Durch das BFG ist verfahrensgegenständlich in Einzelrichterzuständigkeit über die Beschwerde ist nach § 160 FinStrG nach Abhaltung einer mündlichen Verhandlung abzusprechen.*

*Gemäß § 161 Abs. 1 FinStrG hat das Bundesfinanzgericht, sofern die Beschwerde nicht gemäß § 156 mit Beschluss zurückzuweisen ist, grundsätzlich in der Sache selbst mit Erkenntnis zu entscheiden. Es ist berechtigt, sowohl im Spruch als auch hinsichtlich der Begründung des Erkenntnisses seine Anschauung an die Stelle jener der Finanzstrafbehörde zu setzen und das angefochtene Erkenntnis (den Bescheid) abzuändern oder aufzuheben, den angefochtenen Verwaltungsakt für rechtswidrig zu erklären oder die Beschwerde als unbegründet abzuweisen.*

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

Abs. 3 Eine Abgabenverkürzung nach Abs. 1 ist bewirkt, a) mit Bekanntgabe des Bescheides, mit dem bescheidmäßig festzusetzende Abgaben zu niedrig festgesetzt wurden oder wenn diese infolge Unkenntnis der Abgabenbehörde von der Entstehung des Abgabenanspruches mit dem Ablauf der gesetzlichen Erklärungsfrist (Anmeldefrist, Anzeigefrist) nicht festgesetzt werden konnten.

Gemäß § 13 Abs. 1 FinStrG gelten die Strafdrohungen für vorsätzliche Finanzvergehen nicht nur für die vollendete Tat, sondern auch für den Versuch und für jede Beteiligung an einem Versuch.

Abs. 2: Die Tat ist versucht, sobald der Täter seinen Entschluß, sie auszuführen oder einen anderen dazu zu bestimmen (§ 11), durch eine der Ausführung unmittelbar vorangehende Handlung betätigt.

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

Dem gegenständlichen Finanzstrafverfahren liegen in objektiver Hinsicht die Feststellungen einer mit Bericht vom 29.7.2014 abgeschlossenen Außenprüfung für den Zeitraum 2008 bis 2009 bei dem Bf. zugrunde. Im Rahmen dieser Prüfung wurden seitens des Betriebsprüfers die Eingangsrechnungen für Leistungen der Firmen B.GmbH und M.GmbH, welche vom geprüften Unternehmen zum Betriebsausgabenabzug (teilweise über Aktivierung und Geltendmachung der Abschreibung für Abnutzung) herangezogen wurden, nicht anerkannt. In freier Beweiswürdigung wurde durch die Betriebsprüfung festgehalten, dass aufgrund der Gesamtheit der Umstände der Geschäftsabwicklung (Ermittlungen im Betrugsverfahren gegen A.I., größtenteils Barzahlungen der Leistungen, Überzahlungen über die fakturierten Beträge hinaus) davon ausgegangen werde, dass der behauptete Leistungsaustausch tatsächlich mit diesen Firmen nicht stattgefunden habe und die Rechnungen als Scheinrechnungen zu qualifizieren seien.

Unter Tz 7 des Prüfungsberichtes wird zur M.GmbH ausgeführt:

Das Unternehmen hat lt. Firmenbuch seinen Betriebssitz in der Adr.M.GmbH. Der Geschäftsführer ist seit 13.08.2009 Herr M.R.. Mit 2010 wurde mit Beschluss des Gerichtes der Konkurs eröffnet und die Gesellschaft infolge des Konkursverfahrens aufgelöst. Bei einer behördlichen Hausdurchsuchung und anschließenden Befragung von Herrn S.J. in dessen Wohnung in der KGasse am 22.06.2010 wurden Datensticks, Firmenstempel, Schlüssel und Unterlagen zu diversen großteils aktenkundigen Betrugs-/Scheinfirmen (u.a. der Firma „M.GmbH“) sowie auf verschiedene Namen ausgestellte ge-/verfälschte Ausweise und -kopien sichergestellt. Lt. eigenen Aussagen trat Herr S.J. in den letzten Jahren immer wieder mit gefälschten Identitäten auf, unter denen er sich im Firmenbuch als Geschäftsführer div. Betrugsfirmen eintragen ließ. Herr S.J.

gab an, dass sein Bekannter Herr G.H. (in Wahrheit handelt es sich hierbei um Herrn A.I.) u.a. den Schreibtisch in seinem Schlafraum nutzt. Auch Herr A.I. gab an, dass er seit Jahren unter mehreren verschiedenen gefälschten identitäten auftritt und die gleichen Handlungen setzt wie Herr S.J.. Herr A.I. hatte unter anderem Zugriff auf die Firma „M.GmbH“, unter deren Namen er Scheinrechnungen gegen Provisionen schrieb. Dies bedeutet, es wurden die auf den Rechnungen dargestellten Leistungen nie erbracht. Weitere gibt Herr A.I. an, dass Herr M.R. der wahre Machthaber der Firma „M.GmbH“ sei und er von ihm auch den Firmenstempel bekommen habe. Die durch die Scheinrechnungen erhaltenen Provisionen wurden zwischen ihm und Herrn M.R. geteilt. Im Rahmen der durchgeführten Einvernehmen gibt Herr A.I. an, dass er auf die Firma „M.GmbH“ Rechnungen geschrieben und auch Personen als Dienstnehmer bei der Firma gegen eine monatliche Gebühr angemeldet hat. Den ausgestellten Rechnungen standen jedoch, lt. Herrn A.I., keine erbrachten Leistungen der Firma „M.GmbH“ entgegen. "

Herr A.I. erklärte mit nachstehendem Wortlaut, dass es sich bei den Rechnungen der Firma „M.GmbH“ ausschließlich um Scheinrechnungen handelt: „Diesen Rechnungen stehen keine Leistungen gegenüber, es handelt sich um sogenannte Scheinrechnungen oder Deckungsrechnungen, die ausschließlich zur Bedeckung für die Buchhaltung erstellt wurden, die Bestätigung der Bezahlung erfolgte mittels Kassabeleg.“ Auf die Frage, ob die Firma „M.GmbH“ überhaupt reelle Aufträge abgewickelt hat. sagt Herr A.I. aus: „Diese Firma hatte nur Bestand am Papier und diente der Rechnungslegung bzw. der Anmeldung von Dienstnehmern, diese haben jedoch zu keinem Zeitpunkt Tätigkeiten für die Firma ausgeübt.“ In der Buchhaltung des Bf. wurden folgende Rechnungen der Firma „M.GmbH“ entdeckt, diese wurden auch bei der Hausdurchsuchung vom 22.06. 2010 am Datenstick aufgefunden: Rechnungs Nr Datum Brutto Zahlungsart 0100007009 15.10.2009 6.600,00 bar + Überweisung 0100015009 17.12.2009 28.272,00 bar + Überweisung 0100016009 18.12.2009 27.960,00 bar + Überweisung Im Zuge der Niederschrift vom 25.05.2011 gab der Bf. an, dass den Rechnungen Leistungen gegenüberstehen. Seine einzige Kontaktperson sei Herr M.R. gewesen. Die Arbeiten wären von Herrn M.R. und manchmal mit zusätzlich 2-3 Arbeitern durchgeführt worden. Betreffend der Bezahlung wurde angegeben, dass ca 10% über eine Banküberweisung gezahlt wurde und die restlichen Gelder bar an Herrn M.R. übergeben worden seien. Mit Bescheid vom 10.02.2012 wurde eine Empfängerbenennung gemäß § 162 Abs. 1 BAO über die in der Buchhaltung angesetzten Beträge abverlangt. In der Beantwortung vom 21.02.2012 legte der Bf. Kontoauszüge von drei getätigten Überweisungen mit einer Gesamthöhe von € 8.580,-, eine Kopie des Reisepasses Herrn M.R., einen Firmenbuchauszug vom 01.09.2009 und einen ZMR - Auszug von Herrn M.R. vom 14.09.2009 vor.

Lt. den Aussagen und der Buchhaltung des Bf. wurden die verrechneten Leistungen teilweise demnach mit Banküberweisung und auch mittels Barzahlung bezahlt.

Bei den drei Banküberweisungen handelt es sich um folgende Beträge:

Datum Betrag

06.10.2009 1.050,00

11.11.2009 4.650,00

23.11.2009 2.880,00

zusammen € 8.580,00

Bei jeder der drei Rechnungen hängt ein Kassenbeleg über den Barerhalt der Gelder bei.

Auf diesen Kassenbelegen wurde als bezahlter Betrag der volle Bruttopreis der einzelnen Rechnungen angegeben.

Datum Betrag

15.10.2009 6.600,00

17.12.2009 28.272,00

18.12.2009 27.960,00

zusammen € 62.832,00

Zählt man nun die Summe der Überweisungsbeträge zu den einzelnen Beträgen lt. den Kassenbelegen der einzelnen Rechnungen, so erhält man eine 114% Bezahlung der verrechneten Leistungen durch den Bf.

Überzahlung eines geforderten Betrages an einen Dritten entspricht nicht den Erfahrungen des täglichen Lebens und deswegen erscheint die Bezahlung insgesamt als nicht glaubwürdig.

Lt. den Angaben des Bf. war Herr M.R. der einzige Ansprechpartner und auch der Empfänger der Bezahlungen. Die Unterschrift auf den Kassenbelegen der einzelnen Rechnungen deckt sich jedoch nicht mit der Unterschrift des der Prüfung vorgelegten Reisepasses von Herrn M.R.. Aufgrund des Gesamtbildes der Verhältnisse; der behördlich festgestellten Sachverhaltselemente im Zuge der Hausdurchsuchungen und Befragungen, sowie der divergierenden Unterschriften und des nicht glaubhaften Zahlungsflusses geht die Prüfung davon aus, dass keine Leistungserbringung durch die o.a. Firma erfolgte. Da die in der Gegenäußerung der steuerlichen Vertretung vom 18.07.2014 als "bei der 1. Besichtigung auf den Rechnungen aufgelisteten und vorhandenen Gegenstände" benannten Gegenstände nicht dem Rechnungsaussteller (wie o.a.) zuzurechnen sind, ist eine steuerliche Identifikation derselben nicht möglich und dadurch auch keine Abzugsfähigkeit als Material anzunehmen. Die in der Buchhaltung im Jahr 2009 aktivierten Güter mit einem Betrag in Höhe von € 37.632,00 sind somit auszuscheiden. Die geltend gemachte Abschreibung im Jahr 2009 in Höhe von € 3.212,00 ist zu neutralisieren und somit die Einkünfte entsprechend zu erhöhen. Die in der Buchhaltung im Jahr 2009 geltend gemachten Aufwendungen für Instandhaltungen in Höhe von € 27.960,- sind zu neutralisieren und somit die Einkünfte entsprechend zu erhöhen.

Die Einkünfte aus selbständiger Arbeit für 2009 wurden um € 31.172,00 erhöht.

Unter Tz 8 des Prüfungsberichtes wird zur B.GmbH ausgeführt, dass das Unternehmen laut Firmenbuch seinen Firmensitz im Zeitpunkt der Datierung der verfahrensgegenständlichen Rechnungen in Adr.B.GmbH gehabt habe. Zwischen 21.8.2008 und 28.10.2008 sei K.B. Geschäftsführer gewesen, dann D.D. bis zur Aufhebung des Konkursverfahrens mangels Kostendeckung am 2009. Am X/2010 sei das Unternehmen amtswegig gelöscht worden. Ein tatsächlicher Unternehmenssitz sei nicht

feststellbar gewesen. Der letzte Geschäftsführer habe im Juli 2010 bei einer behördlichen Einvernahme angegeben, dass auf Anweisung von Y.S. an verschiedene Firmen nach Bedarf Rechnungen geschrieben worden seien. Der angegebene Betrag sei nach Abzug einer Provision wieder rücküberwiesen worden.

In der Buchhaltung des Bf. schienen 2 Rechnungen mit Datum 25.9.2008 und 24.11.2008 mit einer Gesamtbruttosumme von € 47.400,00 auf, die bar bezahlt worden sein sollen,

Die Betriebsprüfung ging davon aus, dass aufgrund des Gesamtbildes der Verhältnisse; fehlende Aufzeichnungen über den Leistungsinhalt, getätigte Barzahlungen, Angaben des letzten Geschäftsführers, Erhebungen am angeblichen Firmensitz, Angaben des Masseverwalters, keine Leistungserbringung erfolgte.

Die im Jahr 2008 aktivierten Güter wurden mit einem Betrag von € 30.000,00 ausgeschieden. Die geltend gemachte Abschreibungen 2008 € 1.500,00 und 2009 € 3.000,00 und die geltend gemachten Aufwendungen von € 15.000,00 und Beratungsaufwand von € 2.400,00 neutralisiert. Damit ergab sich für 2008 eine Erhöhung der Einkünfte aus selbständiger Arbeit im Ausmaß von € 18.900,00 und 2009 von € 3.000,00.

Zur Einkommensteuer 2008 erging am 27.1.2010 beruhend auf der am 2.10.2009 eingereichten Jahreserklärung ein demnach unrichtiger Abgabenbescheid.

Am 29.11.2010 wurde für das Jahr 2009 eine Einkommensteuererklärung eingereicht, die aber zu keiner unrichtigen Abgabenfestsetzung führte, da erst nach Abschluss der Betriebsprüfung ein auf deren Feststellungen beruhender Bescheid erging.

Zum objektiven Tatbestand ist daher zu prüfen, ob eine vollendete Verkürzung der Einkommensteuer 2008 und eine versuchte Verkürzung der Einkommensteuer 2009 vorliegt, indem die Einkünfte aus selbständiger Arbeit zu niedrig erklärt wurden, zur subjektiven Tatseite, ob es der Bf. ernstlich für möglich gehalten und sich damit abgefunden hat, dass er eine Einkommensteuerverkürzung bewirken würde bzw. für 2009 diese versucht habe.

Vor der Finanzstrafbehörde wurden zwei mündliche Verhandlungen abgehalten.

Am 1. Juli 2015 und am 21. September 2015 haben vor der Finanzstrafbehörde mündliche Verhandlungen stattgefunden, in deren Rahmen der Bf. Folgendes ausgesagt hat:

"1. Juli 2015:

Die Rechtfertigung, welche im Zuge des Betriebsprüfungsverfahrens abgegeben wurde, wird inhaltlich aufrechterhalten. Festgehalten wird, dass die Feststellungen hinsichtlich Tz. 6 - 8 BP-Bericht vom 29.7.14 bestritten werden. Hinsichtlich der Fremdleistungen hat mein Mandant alle Zahlungen geleistet. Die Leistungen wurden alle erbracht. Die Feststellungen der BP wurden nicht angefochten, da das Finanzamt die Aufwendungen betreffend M.GmbH und B.GmbH unter Hinweis auf den Betrugsfirmencharakter in keiner Weise anerkennen wollte und die diesbezüglich vorgelegten Beweismittel nicht anerkannt hat. Laut Aussage des Beschuldigten wurden die vorgelegten Beweismittel

im Betriebsprüfungsverfahren nicht gewürdigt. Folgende Beweise werden nunmehr vorgelegt: Beweise dafür, dass die Aufwendungen tatsächlich erbracht wurden (M.GmbH): Lieferschein 25.11.2009 (von Herrn M.R. persönlich übergeben), Zahlungsbestätigung v. 18.12.09 (von Herrn M.R. persönlich übergeben) Leistungsaufstellung vom 27.12.09 (von Herrn M.R. persönlich übergeben) Kika Rechnung welche von der Firma M.GmbH mit deren Kreditkarte bezahlt wurde 29.12.09 (von Herrn M.R. persönlich übergeben), Beweis dafür, dass die Firma M.R. reell tätig war: Rückstandsausweis WGKK 23.7.12 (erhalten vom Masseverwalter), Rückstandsausweis Finanzamt 25.1.2011 (erhalten vom Masseverwalter), selbst erstellte Bilder v. November 2008 zum Beweis dafür, dass tatsächlich Tätigkeiten vorgenommen wurden und daher ein dementsprechender Aufwand entstand. Der Verteidiger merkt an, dass Herr A.I. offenbar in seiner Niederschrift ausgesagt hat, dass die Firma M.GmbH Scheinrechnungen erstellte, deren Bezahlung mittels Kassabeleg bestätigt wurde. Im Gegensatz dazu sind unstrittigerweise im gegenständlichen Fall Leistungen auch mittels Banküberweisung erfolgt. Dies zeigt, dass die Firma M.GmbH auch tatsächlich tätig geworden ist und Einnahmen erzielt hat. Beim Beschuldigten sind daher die entsprechenden Ausgaben, anzuerkennen. Die Nichtanerkennung der Aufwendungen zur Sanierung der Wohnungen auf der einen Seite und die dadurch gesteigerten Mieteinnahmen auf der anderen Seite würde zu einem Ungleichgewicht der Abgabenlast beim Mandanten führen und dem Leistungsfähigkeitsprinzip widersprechen. Zur B.GmbH werden keine neuen Beweismittel vorgelegt. Es wird nochmals darauf hingewiesen, dass zum Zeitpunkt des Kaufes der betreffenden Eigentumswohnung die Sanierungsarbeiten bereits im Gange waren und die beauftragte Firma B.GmbH diesen Auftrag vom Verkäufer der Wohnung erhalten hat. Der Beschuldigte hat sich im Zuge des Kaufes bereit erklärt einen Großteil der Sanierungskosten zu übernehmen (Rechnungsempfänger). Dies zum Beweis dafür, dass der Bf. keinen Einfluss auf die Auftragsvergabe hatte und daher in keiner Weise eine schuldhafte Pflichtverletzung vorliegt. Dies weder betreffend B.GmbH noch bei M.GmbH. Der Bf. hat nie damit gerechnet, dass die getätigten Zahlungen nicht anerkannt werden würden oder dass es deshalb sogar zu einer Abgabennachzahlung kommen könnte. Betreffend subjektive Tatseite führt der Verteidiger aus, dass es sich beim Beschuldigten nicht um eine Person handelt, welche aufgrund ihrer beruflichen Tätigkeit (nicht in der Baubranche tätig) mit den Gegebenheiten in dieser Branche vertraut ist und daher aufgrund der gelegten Kostenvoranschläge und Gespräche davon ausgehen musste, dass es sich um einen ordnungsgemäßen Geschäftspartner handelt und es dadurch auch zu keinen Problemen mit der Abgabenbehörde kommt. Der Beschuldigte ist in diesem Bereich - Sanierung von Wohnungen - mit einer Privatperson vergleichbar, die ihre eigene Wohnung saniert.

21. September 2015:

Laut Angabe des Beschuldigten sind seine persönlichen Daten unverändert. Der hinzugefügte Inhalt des Strafaktes wird verlesen. Die Finanzstrafbehörde hat mit der zur Finanzverwaltung gehörenden Einheit IT-Prüfung betreffend Abklärung von

Ungereimtheiten bezüglich der verrechneten Leistungen laut der im Rahmen der ersten mündlichen Verhandlung vorgelegten Leistungsaufstellung vom 27.12.2009 und den dazugehörigen Belegen aus dem Akt der Betriebsprüfung Kontakt aufgenommen. Zu den von der M.R. in Rechnung gestellten Leistungen gibt der Beschuldigte an, dass anlässlich seiner Übersiedlung der Ordination neue Hardware angeschafft wurde. In der alten Ordination gab es drei Computer (2 PC und 1 Server). In der neuen Ordination hatte der Beschuldigte 6 PCs und einen Server. Die Übersiedelung fand im Herbst bis Winter 2009 statt. Die Finanzstrafbehörde legt einen Prüfungsbericht des Herrn W.T. vom 18.09.2015 vor. Nach Anregung durch die IT-Prüfung wurde am 29.7.15 ein Auskunftsersuchen gem. § 99 FinStrG adressiert an Firma I.GmbH in Adrl durch die Finanzstrafbehörde ausgefertigt. Es wurde ersucht sämtliche Informationen zur Geschäftsverbindung mit dem Bf. im Zeitraum 2008 - 2010 zu erteilen und entsprechende Kopien von Unterlagen wie zB. Verträge und Rechnungen vorzulegen. Es werden die von der Firma I übermittelten Unterlagen vorgelegt und ergaben sich in Abstimmung mit den der Finanzstrafbehörde vorliegenden Belegen, dem Betriebsprüfungsbericht und dem IT-Prüfungsbericht folgende entscheidende Erkenntnisse bzw. tauchten folgende Fragen (zusätzlich zu denen der Betriebsprüfung und IT-Prüfung) für die Finanzstrafbehörde auf: Über Vorhalt: Angebot Seite 4 Punkt Fremdhardware die Installation der gesamten Software durch die Firma I im Regelfall weniger als eine halbe Stunde dauert. Auch wird bei Bedarf ein Installationsdatenträger mit einer Installationsbeschreibung zur Verfügung gestellt (Selbstinstallation möglich); speziell die 11-stündige Installation und Einrichtung des I Druckers am 22.12.09 aber auch alle übrigen lt. Leistungsaufstellung vom 27.12.09 verrechneten Leistungen sind nicht glaubhaft (siehe insbesondere Kopie Lieferschein I vom 26.01.2007 und Beurteilung IT-Prüfung) lt. Angebot Seite 5 Punkt Garantie erhält man von der Firma im Bereich Software regelmäßige Updates; zu Punkt Datensicherung Seite 29 Angebot "Um im Katastrophenfall die Garantie zu haben, eine funktionierende Datensicherung zu besitzen, bieten wir unseren Anwendern an, quartalsweise ein Sicherungsband überprüfen zu lassen". Wie haben Sie ihre Geschäftstätigkeit überwiegend dokumentiert? Hauptsächlich mit der Software der Firma I? Gab es ein solches Sicherungsband? Wenn ja, warum musste die Firma M.R. noch zusätzlich so viel Zeit für die Sicherung von Daten aufwenden? War eine anderweitige Datensicherung erforderlich? Antwort: Jede Person arbeitet auf ihre Weise. Die Computer sind auch von der Firma M.R. geliefert worden. Über Empfehlung eines Freundes habe ich den Computer ausgesucht und die Firma M.R. mit dem Ankauf beauftragt. Ich habe zunächst die alte Hardware in die neue Ordination übersiedelt und danach eine völlig neue Hardware gekauft. Der Ankauf fand Ende 2009 statt. Die Vernetzung der Hardware mit der Telefonanlage wurde durch die Firma M.R. durchgeführt. Soweit ich mich erinnern kann, war nicht nur eine Person mit der Installation des Netzwerkes beschäftigt, sondern zwei Personen. Die Arbeiter hatten keinen eigenen Schlüssel zur Ordination, meine Sekretärin oder ich hat ihnen aufgesperrt. Ich bezog im ZR 2008 - 2009 keine Hardware und auch keine Kabel von der Firma I. Diese war zu teuer für mich. Ich arbeite seit 2003 mit Software der Firma I und weiß aus Erfahrung, dass eine Hardware von ihnen viel

zu teuer ist. Bei der Software bin ich natürlich gebunden. Für die Hardware habe ich ein günstigeres Angebot genommen. Vorhalt: Sind 6 PCs in einer Arztpraxis nötig (Lt. Leistungsaufstellung vom 27.12.09)? Antwort: Ja aufgrund der Patientenanzahl. Die PCs befanden sich in verschiedenen Untersuchungsräumen. Vorhalt: Verrechnung von Visitenkarten lt. Re Firma M.R. vom 15.10.2009. Antwort: Es handelt sich um Visitenkarten und um Hüllen für Visitenkarten auf denen mein Name als Werbelogo angebracht war. Vorhalt: Die Rechnungen der Firma M.R. wurden immer bar bezahlt? Antwort: Nein es gab auch Banküberweisungen.

Frage: Wie sah die Zahlungsvereinbarung genau aus? Antwort: Es waren Akontozahlungen in Höhe von 10- 20%- der Endsumme der Rechnung (Auftragssumme) vereinbart. Frage: Gab es schriftliche oder mündliche Aufträge? Antwort: Ich weiß es nicht. Ich behalte diese Belege nicht lange. Frage: Wie wusste man im Vorhinein wie viele Stunden für die Installationsarbeiten benötigt werden? Antwort: Er hat ca. 20 Stunden vorab veranschlagt. Frage: Wofür? Antwort: Für die gesamten Installationsarbeiten. Ergänzend möchte ich erwähnen, dass die Installationen überwiegend außerhalb der Ordinationszeiten stattgefunden haben. Meine Ordinationszeiten waren ungefähr: MO - FR 09:00 - 17: 00 (je nach Bedarf). Frage: Wo fanden die Barzahlungen statt? Antwort: Herr M.R. kam zu mir in die Ordination und hat mich um Barzahlung ersucht. Er wollte bis Ende des Jahres alle offenen Beträge kassiert haben. Die Bankverbindung wurde mir von Herrn M.R. persönlich bekanntgegeben. Frage: Von wem stammen die Kassabestätigungen? Antwort: Diese stammen von Herrn M.R.. Er hat seinen eigenen Quittungsblock mitgebracht. Wer die Kassaquittungen ausgefüllt hat, weiß ich nicht mehr. Frage: Gab es eine Nachbetreuung der Hard/Software durch M.R.? Antwort: Nein. Mit der letzten Rechnung waren alle Leistungen erledigt. Es gab keine Reklamationen. Frage: Wer hat diese Tätigkeiten in der Folge geleistet? Antwort: Ein Freund. Vorhalt: Zahlungsbestätigung über € 47.500, — auf einem Notizblock vom 18.12.2009 Werbegeschenk von Pharmafirma Antwort: Es handelt sich um die Zahlungsbestätigung zur Endabrechnung. Vorhalt: Kassabestätigungen vom 18.12. und 21.12.2009 über € 28.272,00 und € 27.960,00 Antwort: Das waren Bestätigungen, die M.R. mit den Rechnungen am letzten Tag, wo ich obige Zahlungsbestätigung erstellt habe, mitgebracht hat - (abzüglich Akontozahlungen). Über Vorhalt der Differenzen gebe ich an, dass es noch eine vierte Akontozahlung per Banküberweisung gab. Der Beleg befindet sich beim Massevewalter oder bei der Bank. Zum kika Kaufvertrag v. 29.12.09 gebe ich an, dass mir von Herrn M.R. ein Kühlschrank als Geschenk übergeben wurde. Auf die Frage, ob auch ein Gefriergerät als Geschenk übergeben wurde, gebe ich an, dass man Geschenke auch für Privatzwecke verwenden kann. Ich habe dann die Rechnung von ihm erhalten, falls es Probleme mit dem Kühlschrank gibt.

Zu den selbst erstellten Bildern v. November 2008 wird ausgeführt, dass die Firma M.R. auch Pulte versetzt hat. Diese abgebildeten Tätigkeiten wurden im Herbst 2009 durchgeführt. Der Zeitpunkt der Bildererstellung mit dem Zeitpunkt der Ausführung der Tätigkeiten stimmt nicht überein (Leistungserbringung 2009 und Bilder vom November

2008). Zum Beweis dafür, dass tatsächlich Tätigkeiten vorgenommen wurden und daher ein dementsprechender Aufwand entstand sind die vorgelegten Bilder ungeeignet. Dazu wird angemerkt, dass die Aussage in der mündlichen Verhandlung vom 1.7.2015 ein Irrtum war. Ergänzende Vorbringen zur B.GmbH werden nicht gemacht, auf die bisherigen Ausführungen wird verwiesen. Bei Durchlesen der Niederschrift begeht der Verteidiger folgende Ergänzung: Zur Rechnung I vom 22.10.2010, mit dem die Einbindung eines Fremd-PC verrechnet wurde, ist festzuhalten, dass die verrechnete Zeit 1,25 Stunden beträgt. Damit erscheint die im Angebot der I festgehaltene halbe Stunde als nicht glaubwürdig und lediglich ein Werbeangebot."

Das BFG schließt sich zunächst vollinhaltlich den bisherigen Ausführungen der Finanzstrafbehörde in deren Erkenntnis zur nicht den allgemeinen Gepflogenheiten entsprechenden mangelhaften Darstellung erbrachter Leistungen in den vorliegenden Rechnungen und der unangemessenen Höhe des Rechnungsbetrages für Visitkarten an.

Der strafbestimmende Wertbetrag ergibt sich aus der abgehaltenen abgabenbehördlichen Prüfung, die als qualifizierte Vorprüfung anzusehen ist und wurde in seiner Höhe nicht bestritten.

Zur Beweiserhebungsergänzung wurde der Bf. durch das BFG zur Vorlage von Bankunterlagen zur Überprüfung der Mittelherkunft bei behaupteter Barzahlung aufgefordert.

Der Bf. hat im Rahmen der ersten Verhandlung vor der Finanzstrafbehörde sein monatliches Einkommen mit € 2.000,00 angegeben. Im Jahr 2006 hat er Einkünfte aus selbständiger Arbeit von € 18.756,00 erklärt und 2007 in der Höhe von € 36.000,00, Einkommensteuer ist in diesen Jahren nicht angefallen.

Für das Jahr 2008 wurden Einkünfte von € 33.957,61 erklärt und da sollen zwischen September und November Barzahlungen von € 47.400,00 geleistet worden sein? Mehr als ein Jahreseinkommen Barzahlungen mit den vorliegenden Kassabestätigungen?

Die Aufforderung an den Bf. einen Nachweis zur Mittelaufbringung zu den Zeitpunkten der behaupteten Barzahlungen zu erbringen war unmissverständlich, dass alle Beweise für eine Mittelaufbringung vorzulegen seien, dennoch wurden ausschließlich Abhebungen zu den korrespondierenden Zahlungen nicht aufweisende Kontoauszüge für 2008 vorgelegt.

Der Bf. behauptete vor dem BFG stets ca € 20.000 in der Kassa zu haben, diese Größenordnung an Bargeld ist bei dem Betrieb einer Ordination und der Einkommenslage des Bf. in den Tatzeiträumen nicht glaubhaft. 2008 wurden keine Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung erklärt und 2009 lediglich € 2.731,02. 2008 wurde lediglich ein Umsatz von € 302.000 und nicht € 1.Mio erklärt und davon waren nur € 9.200,00 steuerpflichtig.

Auch das in der mündlichen Verhandlung getätigte Vorbringen zur Einkommens- und Vermögenslage des Bf., behauptete Umsätze von € 1.000.000,00 und Verweis auf seine Eigentumswohnungen, im Tatzeitraum ist somit nicht richtig.

Nach freier Beweiswürdigung durch das BFG wurde ein Nachweis für das jeweilige Vorhandensein von entsprechenden Barmitteln bei behaupteter Barzahlung nicht erbracht. Den Barzahlungen stehen keine korrespondierenden, zeitnahen Abhebungen am Konto gegenüber und sie wurde auch nicht auf andere Weise belegt oder glaubhaft gemacht.

Zudem wurde zu den Rechnungen der M.GmbH von A.I. am 14.7.2010 in seinem Strafverfahren dezidiert angegeben, dass ihnen keine Leistung gegenüberstand und Scheinrechnungen vorliegen, die von M.R. in einem Internet Cafe geschrieben wurden.

Im umfangreichen Untersuchungsverfahren vor der Finanzstrafbehörde und dem BFG hat der Bf. keine weiteren Unterlagen vorgelegt, die geeignet wären sein Vorbringen, es seien tatsächlich die ausgewiesenen Leistungen für sein Unternehmen durch die die Rechnungen ausgestellt habenden Firmen erbracht worden, bestätigen.

Das Vorbringen, die Beauftragung der B.GmbH sei bereits durch den vormaligen Eigentümer A.O. erfolgt, kann den Bf. ebenfalls nicht exculpieren. Nachgewiesen wurde lediglich, dass der Kaufvertrag vom 28.8.2008 stammt. Laut erster Rechnung vom 25.9.2008 war Leistungszeitraum Juli bis September 2008, daher ist es schon allein verwunderlich, dass die Rechnung über Beratung und Planvorbereitung zu den in Rechnung gestellten Sanierungsarbeiten dann erst vom 24.11.2008 stammt.

Die in der Verhandlung zum Ablauf der Barzahlungen getätigten Angabe, dass die Rechnungen und die Kassabestätigungen schon fertig von A.E. im Auftrag des ehemaligen Eigentümers gebracht worden seien und dieser dann erst das Bargeld zur Weiterleitung an den Rechnungsaussteller übernommen haben solle, entspräche wiederum in keiner Weise in der österreichischen Wirtschaft üblichen Gepflogenheiten. In diesem Zusammenhang ist festzustellen, dass der Bf. laut Meldeamtsanfrage seit 1997 in Österreich gemeldet ist und somit im Tatzeitraum schon zumindest 10 Jahre in Österreich aufhältig war. Mag er mit dem Verkäufer der Wohnung befreundet sein, mit der Geschäftsleitung der angeblich die Sanierungsleistungen erbracht habenden B.GmbH wurde kein freundschaftliches Verhältnis behauptet, daher ist es gänzlich unglaublich, dass eine Kassabestätigung vor Erhalt des Geldes ausgestellt und unterfertigt worden sei.

Laut Punkt V. des Kaufvertrages erklärt der Bf. als Käufer zudem, die Eigentumswohnung eingehend besichtigt zu haben und sie wie sie liegt und steht zu kaufen und den Verkäufer von der Haftung für Sachmängel zu entbinden.

Von Bauarbeiten in der Wohnung zum Zeitpunkt des Verkaufes ist im Kaufvertrag keine Rede und im gesamten Verfahren wurde kein stichhaltiger Beweis vorgelegt, dass tatsächlich durch die B.GmbH die in Rechnung gestellten Leistungen an den Bf. erbracht und durch den Bf. beglichen wurden. Alle vom Bf. dazu behaupteten Vereinbarungen sind urkundenmäßig nicht belegt, es wurde lediglich nunmehr vor dem BFG zwei Jahre nach Abschluss der Betriebsprüfung die Einvernahme von Zeugen zu dem Thema beantragt, was als Verfahrensverzögerungstaktik zu werten ist.

Dass tatsächlich, durch wen auch immer und welchen Preis auch immer, Sanierungsleistungen und Leistungen im Zusammenhang mit der Einrichtung eines EDV-

Systems erbracht wurden ist verfahrensgegenständlich nicht relevant, da es allein um den Betriebsausgabencharakter der vorliegenden als Scheinrechnungen qualifizierten Rechnungen geht.

Aus einer allfällige Aussage des Verkäufers A. war im Sinne dieser Ausführungen, dass den behaupteten Zahlungen des Bf. schon mangels Nachweises der liquiden Mittel in der benötigten Größenordnung und den unglaublichen Darstellungen zum Zahlungsablauf kein Glauben geschenkt wird, kein weiterer das Verfahren noch in eine andere Richtung beeinflussbarer Wert erkennbar, daher konnte der Beweisantrag abgewiesen werden.

Als Rechtsgrundlage zur Nichtanerkennung von geltend gemachten Betriebsausgaben dient im Abgabenverfahren § 162 BAO.

*Gemäß § 162 Abs. 1 BAO gilt: Wenn der Abgabepflichtige beantragt, dass Schulden, andere Lasten oder Aufwendungen abgesetzt werden, so kann die Abgabenbehörde verlangen, dass der Abgabepflichtige die Gläubiger oder die Empfänger der abgesetzten Beträge genau bezeichnet.*

*Abs. 2: Soweit der Abgabepflichtige die von der Abgabenbehörde gemäß Abs. 1 verlangten Angaben verweigert, sind die beantragten Absetzungen nicht anzuerkennen.*

Trotz (vermeintlicher) Empfängerbenennung kann einer Aufwendung die Abzugsfähigkeit als Betriebsausgabe versagt werden, wenn die vom Abgabepflichtigen genannte Person nicht Empfänger des abgesetzten Betrages ist (vgl. Wiesner/Atzmüller/Grabner/Leitner/Wanke, EStG 1988, § 4 Anm. 63). Mit der bloßen Namhaftmachung des Empfängers ist der Abzug von Ausgaben noch nicht gesichert. Wenn maßgebliche Gründe die Vermutung rechtfertigen, dass die benannte Person nicht der Empfänger der abgesetzten Beträge ist, kann die Behörde den Abzug trotzdem versagen; Ziel des Abgabenverfahrens ist die Erforschung der materiellen Wahrheit, nicht die Herbeiführung eines formal verstandenen Aussageergebnisses (vgl. VwGH 13.11.1985, 84/13/0127; VwGH 22.3.1995, 83/13/0076; 26.9.2000, 98/13/0216). Es ist daher der Aufforderung nach § 162 BAO nicht entsprochen, wenn die benannten Personen nicht die tatsächlichen Empfänger der behaupteten Zahlungen sind (VwGH 30.9.1998, 96/13/0017; 15.9.1999, 83/13/0150). Die Namhaftmachung des Empfängers unterliegt der freien Beweiswürdigung (vgl. Wiesner/Atzmüller/Grabner/Leitner/Wanke, EStG 1988, § 4 Anm. 63).

Finanzstrafrechtlich sind jedoch andere Prüfungsmaßstäbe anzulegen.

Zur Nichtanerkennung von Betriebsausgaben nach § 162 BAO hat der Oberste Gerichtshof zu OGH 23.03.2006, 12 Os94/05 y, RS0120682 finanzstrafrechtlich ausgeführt:

Bei tatsächlicher Leistung der als Absetzbeträge geltend gemachten Zahlungen vermag die Unterlassung oder Verweigerung der Empfängerbenennung (allein) das Finanzvergehen der Abgabenhinterziehung nach § 33 Abs. 1 FinStrG nicht zu begründen, weil der (die Absetzbeträge nicht berücksichtigende, somit höhere)

Abgabenanspruch erst durch die Nichtbenennung entsteht. Auch der Umstand, dass in der Buchhaltung des Unternehmens die Empfänger tatsachenwidrig bezeichnet sind und die unrichtige Buchführung bei der Betriebsprüfung dem Prüfer als richtig präsentiert wird, ändert an dieser Beurteilung nichts.

Das BFG ist jedoch im Rahmen der freien Beweiswürdigung zu dem Schluss gekommen, dass keine tatsächliche Leistung der Barzahlungen vorliegt, da der Nachweis der entsprechenden Abhebungen am Bankkonto nicht erbracht wurde und auch sonst kein Nachweis für das Vorhandengewesensein von entsprechenden Barmitteln im Zeitpunkt der behaupteten Barzahlung erbracht wurde.

Somit wurde unter Verletzung einer abgabenrechtlichen Anzeige-, Offenlegungs- und Wahrheitspflicht durch die Einreichung unrichtiger Einkommensteuererklärung Betriebsaufwand zu Unrecht geltend gemacht, die Erhöhung der Einkünfte im Rahmen der Betriebsprüfung ist als bewirkte bzw. versuchte Verkürzung von Einkommensteuer anzusehen.

Zur subjektiven Tatseite ist festzustellen, dass die Barzahlungsbestätigungen nicht das tatsächliche Geschehen darstellen, seitens des die Abzugsfähigkeit dieser Zahlungen behauptenden Bf. liegt bei tatsächlicher Nichtzahlung dieser Beträge vorsätzliches Vorgehen hinsichtlich der Bewirkung/der versuchten Bewirkung einer Abgabenverkürzung vor.

Der Tatbestand ist somit in objektiver und subjektiver Hinsicht erfüllt.

Gemäß § 33 Abs. 5 FinStrG wird die Abgabenhinterziehung mit einer Geldstrafe bis zum Zweifachen des für den Strafrahmen maßgeblichen Verkürzungsbetrages geahndet.

Der strafbestimmende Wertbetrag beträgt € 25.480,81, die Strafdrohung somit € 50.961,62. Die ausgesprochen Geldstrafe liegt demnach somit bei ca. 12,5 % der Strafdrohung.

*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.*

Das Bundesfinanzgericht hat bei der Strafbemessung als mildernd die finanzstrafbehördliche Unbescholtenheit des Beschuldigten, die Schadensgutmachung, den Umstand, dass es im Jahr 2009 beim Versuch geblieben ist und den länger zurückliegenden Tatzeitraum, als erschwerend hingegen den zweimaligen Tatentschluss gewertet.

Gemäß § 23 Abs. 3 FinStrG war bei der Bemessung der Geldstrafe die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit der Beschuldigten und die Sorgepflichten zu berücksichtigen.

Die verhängte Geldstrafe, die wegen des Überwiegens der Milderungsgründe trotz Schuluneinsichtigkeit, im untersten Bereich der ständigen Spruchpraxis liegt, ist schuld- und tatangemessen.

Auch die gemäß § 20 Abs. 1 FinStrG für den Fall der Uneinbringlichkeit zu bemessende Ersatzfreiheitsstrafe von 16 Tagen entspricht dem festgestellten Verschulden der Bf. unter Berücksichtigung der oben genannten Milderungs- und Erschwerungsgründe.

Einer niedrigeren Strafbemessung standen insbesondere generalpräventive Erwägungen entgegen, die es dem Bundesfinanzgericht nicht ermöglichten bei Gefahr einer Beispieldurchsetzung für Nachahmungstäter eine niedrigere Sanktion zu verhängen.

### **Kostenentscheidung**

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

### **Zahlungsaufforderung**

Die Geldstrafe und die Kosten des Finanzstrafverfahrens sind gemäß § 171 Abs. 1 und § 185 Abs. 4 FinStrG binnen eines Monates nach Rechtskraft dieser Entscheidung fällig und mittels eines gesondert zugehenden Erlagscheines auf das BAWAG-P.S.K.Konto des Finanzamtes zu entrichten, widrigenfalls Zwangsvollstreckung durchgeführt und bei Uneinbringlichkeit der Geldstrafe die Ersatzfreiheitsstrafe vollzogen werden müsste.

### **Zur Zulässigkeit der Revision**

Gegen diese Entscheidung ist gemäß Art. 133 Abs. 4 B-VG eine Revision nicht zulässig, da das Erkenntnis nicht von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, insbesondere weil das Erkenntnis nicht von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes abweicht, eine solche Rechtsprechung fehlt oder die zu lösende Rechtsfrage in der bisherigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht einheitlich beantwortet wird.

Die Lösung der Rechtsfrage ergibt sich aus dem Gesetz. Das Vorliegen der Voraussetzungen für eine Nichtanerkennung eines Aufwandes nach § 162 BAO im Abgabenverfahren stellt für sich allein keine taugliche Basis für ein Finanzstrafverfahren dar, wird jedoch auch die Leistung des behaupteten Zahlungsflusses verneint, liegt in der Einreichung einer unrichtigen Einkommensteuererklärung die für eine Verkürzung geforderte Verletzung einer abgabenrechtlichen Anzeige- Offenlegungs- und Wahrheitspflicht.

Wien, am 25. August 2016

