



## **Berufungsentscheidung**

Der Finanzstrafsenat 1 als Organ des Unabhängigen Finanzsenates als Finanzstrafbehörde zweiter Instanz hat durch den Vorsitzenden Hofrat Dr. Karl Kittinger, das sonstige hauptberufliche Mitglied Hofrat Dr. Josef Graf sowie die Laienbeisitzer Mag. Josef Fasching und Mag. Rudolf Grafl als weitere Mitglieder des Senates in der Finanzstrafsache gegen Bw., vertreten durch Dr. Gerhard Ebenbichler, Rechtsanwalt, 1010 Wien, Gonzagagasse 3, wegen des Finanzvergehens der Abgabenhinterziehung gemäß § 33 Abs. 2 lit. a des Finanzstrafgesetzes (FinStrG) über die Berufung des Beschuldigten vom 4. Juni 2007 gegen das Erkenntnis des Spruchsenates beim Finanzamt Wien 1/23 als Organ des Finanzamtes Bruck Eisenstadt Oberwart, vom 19. April 2007, SpS, nach der am 13. November 2007 in Anwesenheit des Beschuldigten und seines Verteidigers, des Amtsbeauftragten AB sowie der Schriftführerin M. durchgeführten Verhandlung

zu Recht erkannt:

Der Berufung wird teilweise Folge gegeben, das angefochtene Erkenntnis aufgehoben und die Sache gemäß § 161 Abs. 4 FinStrG zur weiteren Fortsetzung und Ergänzung des Untersuchungsverfahrens an den Spruchsenat zurückverwiesen.

Im Übrigen wird die Berufung als unbegründet abgewiesen.

### **Entscheidungsgründe**

Mit Erkenntnis des Spruchsenates vom 19. April 2007, SpS, wurde der Berufungswerber (Bw.) der Abgabenhinterziehung gemäß § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG für schuldig erkannt, weil er als

Geschäftsführer der ehemaligen Fa. E-GmbH (danach Fa. B-GmbH) vorsätzlich unter Verletzung der Verpflichtung zur Abgabe von § 21 des UStG 1994 entsprechenden Voranmeldungen durch das Beantragen von Vorsteuerbeträgen aus Scheinrechnungen eine Verkürzung von Umsatzsteuer für September 2002 in Höhe von € 34.334,18 bewirkt und dies nicht nur für möglich sondern für gewiss gehalten habe.

Gemäß § 33 Abs. 5 FinStrG wurde über den Bw. deswegen eine Geldstrafe in Höhe von € 10.500,00 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 FinStrG wurden die vom Bw. zu ersetzenden Kosten des Finanz Strafverfahrens mit € 363,00 bestimmt.

Zur Begründung wurde dazu Seitens des Spruchsenates ausgeführt, dass der Bw. verheiratet und sorgepflichtig für zwei minderjährige Kinder sei. Er sei vom 29. April 2002 bis 4. Dezember 2002 alleiniger Geschäftsführer der Fa. B-GmbH gewesen.

Im Zuge einer Umsatzsteuersonderprüfung sei festgestellt worden, dass in der Umsatzsteuervoranmeldung für September 2004 Vorsteuern in Höhe von € 34.334,18 ungerechtfertigt geltend gemacht worden seien. Hierbei soll es sich um Lieferungen durch die Fa. M-GmbH (Vorsteuern in Höhe von € 30.016,28) und von der Fa. D-GmbH (Vorsteuern in Höhe von € 4.370,90) gehandelt haben.

Vom zuständigen Finanzamt sei jedoch festgestellt worden, dass es sich bei beiden Gesellschaften um Scheinfirmen ohne Ausübung einer Tätigkeit gehandelt habe. Die Abgabenfestsetzungsbescheide seien rechtskräftig.

In seiner schriftlichen Rechtfertigung habe der Bw. erklärt, dass er nicht wissentlich Vorsteuerbeträge aus Scheinrechnungen beantragt habe.

In der mündlichen Verhandlung habe der Verteidiger auf die bisherige Verantwortung des Bw. verwiesen. Es hätten keine Rechnungen bzw. anderes entlastendes Beweismaterial vorgelegt werden können.

Es sei davon auszugehen, dass der Bw. trotz Kenntnis der wichtigsten einschlägigen steuerlichen Vorschriften aufgrund seiner langjährigen selbständigen Tätigkeit die ihm vorgeworfenen Finanzvergehen in objektiver und subjektiver Hinsicht begangen habe.

Diese Feststellungen würden sich auf den zur Verlesung gelangten Veranlagungsakt und den Strafakt gründen.

Bei der Strafbemessung sah der Spruchsenat als mildernd das Geständnis und die bisherige finanzstrafbehördliche Unbescholtenheit des Bw. an, als erschwerend hingegen keinen Umstand.

Gegen dieses Erkenntnis des Spruchsenates richtet sich die vorliegende frist- und formgerechte Berufung des Bw. vom 4. Juni 2007, mit welcher die Einstellung des gegenständlichen Finanzstrafverfahrens bzw. in eventu die Aufhebung des angefochtenen Erkenntnisses unter Zurückverweisung der Sache an die erste Instanz, allenfalls die Herabsetzung der ausgesprochenen Strafe beantragt wird.

Zur Rechtswidrigkeit des angefochtenen Erkenntnisses infolge Verletzung von Verfahrensvorschriften wird ausgeführt, dass der erkennende Senat in seiner Entscheidung davon ausgehe, dass es bei den beiden Gesellschaften um Scheinfirmen ohne Ausübung einer Tätigkeit gehandelt habe. Eine schlüssige und nachvollziehbare Begründung, wieso es sich bei den genannten Gesellschaften um nicht existente Firmen handeln solle, unterlasse der erkennende Senat gänzlich. Die Frage, ob es sich gegenständlich um Scheinfirmen und in der Folge um Scheinrechnungen handle, sei wesentlich, da der Vorwurf der Behörde auf Beantragen von Vorsteuerbeträgen aus Scheinrechnungen laute.

Der Spruchsenat führe in seiner Entscheidung aus, dass keine Rechnungen bzw. anderes entlastendes Beweismaterial vorgelegt habe werden können. Dieser Umstand dürfe nicht verwunden, würden sich doch seit der Eröffnung des Insolvenzverfahrens über die Fa. B-GmbH sämtliche Buchhaltungsunterlagen beim Masseverwalter befinden. Aus diesem Grund habe der Verteidiger des Bw. (Niederschrift vom 19. April 2007, Seite 2) die Beschaffung von Lieferscheinen bzw. Rechnungen vom Masseverwalter beantragt. Dieser Antrag sei zu Unrecht und ohne Begründung abgewiesen worden. Dabei hätte der erkennende Senat schon von Amts wegen sämtliche Buchhaltungsunterlagen vom Masseverwalter beschaffen bzw. diesen als Zeugen zur Verhandlung laden müssen. Die Beschaffung von Lieferscheinen wäre zur Frage wesentlich gewesen, ob den Rechnungen, aus denen Vorsteuerbeträge beantragt wurden, Lieferungen zugrunde gelegen seien oder nicht.

Der Bw. sei zur mündlichen Verhandlung vor dem Spruchsenat entschuldigt nicht erschienen, nichts desto trotz führe der Spruchsenat in seiner Entscheidung aus, dass davon auszugehen sei, dass der Bw. trotz Kenntnis der wichtigsten einschlägigen steuerlichen Vorschriften das ihm vorgeworfene Finanzvergehen in objektiver und subjektiver Hinsicht begangen habe. Eine schlüssige Begründung dafür, wieso davon auszugehen sei, dass der Bw. die angelastete Tat in objektiver und subjektiver Hinsicht begangen habe, unterlasse der erkennende Senat

gänzlich. Der Spruchsenat habe es nicht einmal der Mühe wert gefunden, den Beschuldigten zur wesentlichen Frage der subjektiven Tatseite zu vernehmen.

Während der Zeit der Geschäftsführung des Bw. seien alle Rechnungen ordnungsgemäß verbucht worden, der Bw. als Geschäftsführer habe dazu die Steuerberatung R.K. beauftragt. Auch dazu habe der Bw. in seiner Rechtfertigung vom 13. April 2006 die Vernehmung des Steuerberaters R.K. beantragt. Auf diesen Anträgen sei vom erkennenden Senat nicht entsprochen worden.

Zur Rechtswidrigkeit des Inhaltes wird ausgeführt, dass die dem Bw. angelastete Finanzstraftat des § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG die Bewirkung von Abgabenverkürzungen unter Zuwiderhandlung gegen die Voranmeldungspflicht pönalisieren. § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG stelle also die Bewirkung von Umsatzsteuerverkürzungen unter Zuwiderhandlung gegen die Voranmeldungspflicht unter Strafe. Gegen diese Verpflichtung zur Umsatzsteuervoranmeldung nach § 21 UStG 1994 habe der Bw. jedoch nicht verstoßen, habe doch das Finanzamt selbst auf die von der Fa. B-GmbH getätigten Voranmeldungen verwiesen. Vielmehr werde dem Bw. vorgeworfen, mittels unrichtiger Voranmeldungen eine ungerechtfertigte Abgabenverkürzung bewirkt zu haben.

Die bekämpfte Entscheidung des Spruchsenates leide daher auch an Rechtswidrigkeit.

### ***Über die Berufung wurde erwogen:***

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

*Gemäß § 33 Abs. 3 FinStrG ist eine Abgabenverkürzung nach Abs. 1 oder 2 bewirkt,*

- a) wenn Abgaben, die bescheidmäßig festzusetzen sind, zu niedrig festgesetzt werden oder infolge Unkenntnis der Abgabenbehörde von der Entstehung des Abgabenanspruches mit dem Ablauf der gesetzlichen Erklärungsfrist (Anmeldefrist, Anzeigefrist) nicht festgesetzt werden konnten,*
- b) wenn Abgaben, die selbst zu berechnen sind, ganz oder teilweise nicht entrichtet (abgeführt) wurden,*
- c) wenn Abgabengutschriften, die bescheidmäßig festzusetzen sind, zu Unrecht oder zu hoch geltend gemacht wurden,*
- d) wenn Abgabengutschriften, die nicht bescheidmäßig festzusetzen sind, zu Unrecht oder zu hoch geltend gemacht wurden.*

*Gemäß § 161 Abs. 4 FinStrG kann die Finanzstrafbehörde zweiter Instanz auch die Aufhebung des angefochtenen Erkenntnisses (Bescheides) unter Zurückverweisung der Sache an die Finanzstrafbehörde erster Instanz verfügen, wenn sie umfangreiche Ergänzungen des Untersuchungsverfahrens für erforderlich*

*hält; die Finanzstrafbehörde erster Instanz ist im weiteren Verfahren an die im Aufhebungsbescheid niedergelegte Rechtsanschauung gebunden.*

Unstrittig war der Bw. im Zeitraum 29. April 2002 bis 4. Dezember 2002 als allein vertretungsbefugter handelsrechtlicher Geschäftsführer der Fa. E-GmbH (nunmehr Fa. B-GmbH) im Firmenbuch eingetragen und als solcher zur Abgabe ordnungsgemäßer, dem § 21 des Umsatzsteuergesetzes entsprechenden Umsatzsteuervoranmeldungen verpflichtet.

Entgegen dem Berufungsvorbringen des Bw. zur Rechtswidrigkeit des Inhaltes umfasst der Tatbestand des § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG nicht nur den Fall der Nichtabgabe von Umsatzsteuervoranmeldungen sondern auch den gegenständlichen Fall der angeschuldigten Abgabe einer unrichtigen Umsatzsteuervoranmeldung, mit welcher ebenfalls der Bestimmung des § 21 UStG zuwider gehandelt werden kann.

Nicht nachvollzogen werden kann nach der Aktenlage das Berufungsvorbringen des Bw. dahingehend, er habe sich in der Zeit seiner Geschäftsführung eines berufsmäßigen Parteienvertreters in der Person des Steuerberaters R.K. bedient, welcher alle Rechnungen ordnungsgemäß verbucht habe. Aus einem Telefonat der Finanzstrafbehörde erster Instanz mit R.K. (Aktenvermerk vom 23. Mai 2006) gelangte dieser zur Kenntnis, dass R.K. die Buchhaltung und die Umsatzsteuervoranmeldung nur bis Juli 2002 für die GmbH erstellt und ab August 2002 keinerlei Unterlagen von der GmbH erhalten hat und somit auch Buchhaltung und Umsatzsteuervoranmeldung für September 2002 durch den Steuerberater nicht mehr erstellt wurden. Damit kann dieses Berufungsvorbringen des Bw. als zweifelsfrei widerlegt angesehen werden. Der Spruchsenat hat die erstinstanzlich beantragte Zeugeneinvernahme des Steuerberaters R.K. zu Recht nicht durchgeführt, da der beantragte Zeuge für den tatgegenständlichen Zeitraum September 2002 keine zur Ermittlung des Sachverhaltes dienende Aussage hätte machen können. Eine Zeugeneinvernahme von R.K. unterblieb aus den selben Gründen auch durch den Berufungssenat.

Zu Recht wendet der Bw. in der gegenständlichen Berufung zur Rechtswidrigkeit infolge Verletzung von Verfahrensvorschriften ein, dass der erkennende Spruchsenat in seiner Entscheidung zwar festgestellt habe, dass es sich bei den zwei fraglichen Rechnung ausstellenden Gesellschaften um Scheinfirmen ohne Ausübung einer Tätigkeit gehandelt habe, eine schlüssige und nachvollziehbare Begründung, wieso es sich bei den genannten Gesellschaften um Scheinfirmen handle, unterlasse jedoch der erkennende Senat.

Dazu ist auszuführen, dass aus einer den auszugsweise im Strafakt (Seite 56) befindlichen Prüfungsfeststellungen einer Umsatzsteuersonderprüfung betreffend die Fa. M-GmbH hervorgeht, dass ab Erwerb des Firmenanteiles durch den Geschäftsführer J.O. (laut

Firmenbuch ab 25. Juni 2002) diese Firma lediglich Scheinhandlungen bzw. Scheingeschäfte getätigt habe ohne tatsächliche Leistungen erbracht zu haben und dafür Scheinrechnungen ausgestellt habe, um den darauf angeführten Empfängern die unrechtmäßige Geltendmachung entsprechender Vorsteuerbeträge zu ermöglichen. An den Sitz- bzw. Geschäftsadressen der Fa. M-GmbH habe eine tatsächliche wirtschaftliche Existenz bzw. Tätigkeit nicht festgestellt werden können und diese seien daher im gegebenen Zusammenhang als Scheinadressen zu bezeichnen. Entsprechende Organe (gesetzliche oder steuerliche Vertreter bzw. bevollmächtigte Personen) der Gesellschaft seien nicht in Erscheinung und hätten deswegen auch nicht befragt werden können.

Auch zu den Eingangsrechnungen der Fa. D-GmbH stellte die Betriebsprüfung in der Niederschrift vom 15. März 2004 fest, dass diesen tatsächlich keine Lieferungen zu Grunde gelegen seien und der aus den Rechnungen resultierende Vorsteuerabzug in Höhe von € 4.317,19 mit der Umsatzsteuervoranmeldung September 2002 zu Unrecht geltend gemacht worden sei.

In den Scheinrechnungen seien Textilien, Taschen, Spiele, Lippenstifte, Nagellacke, Büromaterialien, Installationsmaterial etc. in Rechnung gestellt worden.

Im Rahmen der mündlichen Verhandlung vor dem Unabhängigen Finanzsenat gab der als Zeuge einvernommene Betriebsprüfer K. zum Zustandekommen seiner Prüfungsfeststellungen zu Protokoll, dass der Abgabenbehörde erster Instanz Mitteilungen Wiener Finanzämter zugekommen seien, aus welchen zu erkennen gewesen sei, dass es sich bei Lieferungen der Fa. M-GmbH und der Fa. D-GmbH um Scheinlieferungen gehandelt habe. Deswegen sei bei der späteren Fa. B-GmbH eine Umsatzsteuersonderprüfung vorgenommen und der Vorsteuerabzug für September 2002, soweit er aus Eingangsrechnungen dieser Firmen resultierte, gestrichen worden. Die Prüfungsfeststellung seien ausschließlich mit dem Masseverwalter besprochen worden und es habe während der Umsatzsteuersonderprüfung keinen Kontakt mit anderen Personen der GmbH gegeben. Der Masseverwalter sei vom Zeugen ersucht worden, sämtliche Unterlagen im Zusammenhang mit diesen Geschäften vorzulegen, er habe jedoch lediglich Buchhaltungskonten vorlegen können. Die zugrunde liegenden Rechnungen bzw. Belege, Lieferscheine oder Kontoauszüge hätten dem Prüfer nicht vorgelegt werden können.

Während der Bw. als im Firmenbuch eingetragener Geschäftsführer im erstinstanzlich geführten Finanzstrafverfahren seine grundsätzliche Verantwortlichkeit und Zuständigkeit für die steuerliche Belange der GmbH mit keinem Wort in Abrede gestellt, sondern das Vorliegen von Scheinlieferungen und eine vorsätzliche Handlungsweise bestritten hat, änderte er im

Rahmen der mündlichen Verhandlung vor dem Berufungssenat seine Verantwortung dahingehend, dass er nur der formelle Geschäftsführer der GmbH (Strohmann) gewesen sei und er lediglich für Zwecke des beabsichtigten Kaufes der gegenständlichen GmbH vorübergehend eingesprungen sei. Die zur Last gelegten Geschäfte seien allesamt durch Herrn B.M. bzw. dessen Mitarbeiter geführt worden. Der Bw. selbst habe keine Tätigkeiten im Rahmen der GmbH ausgeübt, sondern nur auf Verlangen von B.M. Unterschriften geleistet. Dazu habe er sich in der Firma gegenüber den anderen Mitarbeitern als „Chef“ sehen lassen. Entscheidungen habe er im Rahmen dieser GmbH niemals getroffen. Die verfahrensgegenständliche Umsatzsteuervoranmeldung September 2002 kenne er nicht und habe diese auch nicht unterschrieben. Zum Beweis dafür machte der Bw. B.M. als Zeugen in der mündlichen Verhandlung vor dem Unabhängigen Finanzsenat stellig, welcher die geänderte Verantwortungslinie des Bw. vollinhaltlich bestätigte.

Für den Unabhängigen Finanzsenat blieben trotz Ergänzung des erstinstanzlichen Untersuchungsverfahrens durch Einvernahme des Beschuldigten und Einvernahme zweier Zeugen eine Reihe von noch zu klärenden Sachverhaltsfragen offen bzw. haben sich solche neu aufgetan.

Die Ergänzungsbedürftigkeit des verfahrensgegenständlichen Sachverhaltes ergibt sich einerseits aufgrund des dargestellten wechselnden Vorbringens des Bw. hinsichtlich der tatsächlichen Ausübung seiner Geschäftsführeramt und sowie hinsichtlich der (eigenständigen) Wahrnehmung der steuerlichen Belange im Rahmen der GmbH und andererseits wegen der vom Bw. und nunmehr auch vom Zeugen B.M. entschieden bestrittenen Scheinlieferungen bzw. Scheinrechnungen. Sowohl vom Bw. im erstinstanzlichen Finanzstrafverfahren als auch vom nunmehr behaupteten faktischen Geschäftsführer der GmbH, B.M., wurde vorgebracht, dass die von der Betriebsprüfung in Abrede gestellten Lieferungen sehr wohl tatsächlich stattgefunden hätten und dies auch aus der Buchhaltung der (nunmehrigen) Fa. B-GmbH auch anhand der Belegsituation (Lieferscheine und Rechnungen) zu ersehen sein müsste. Der als Zeuge einvernommene Betriebsprüfer hat dazu ausgesagt, dass ihm derartige Belege im Rahmen der Betriebsprüfung vom Masseverwalter nicht vorgelegt werden konnten und damit auch nicht zur Verfügung gestanden sind.

Es wird daher im weiteren Untersuchungsverfahren durch geeignete ergänzende Beweisaufnahmen, wie zum Beispiel Einvernahme damaliger Dienstnehmer der GmbH zu klären sein, ob der Bw. tatsächlich nur als formeller Geschäftsführer fungiert und wer nun tatsächlich die steuerlichen Belange der GmbH wahrgenommen hat.

Weiters ist aus der Begründung des angefochtenen Erkenntnisses des Spruchsenates und auch aus der Aktenlage des vorgelegten Finanzstrafaktes nicht ersichtlich, aufgrund welcher Tatsachen und Beweismittel der Spruchsenat zum Ergebnis gelangt ist, dass für September 2002 tatsächlich ein unrechtmäßiger Vorsteuerabzug aus Scheinrechnungen der Fa. M-GmbH und der Fa. D-GmbH stattgefunden hat. Dazu wäre aus Sicht des Unabhängigen Finanzsenates durch geeignete ergänzende Beweisaufnahmen zu klären, ob die behaupteten Lieferungen von den genannten Firmen tatsächlich erfolgt sind und ob die behaupteter Weise existenten Lieferscheine, Rechnungen bzw. auch Zahlungsbelege tatsächlich im Rechenwerk der Fa. B-GmbH vorhanden sind und ob diese eventuell vorhandenen Belege sich im Gesamtkontext mit den ebenfalls aus der Aktenlage nicht ersichtlichen begründeten Feststellungen Wiener Finanzämter, aufgrund welcher Erwägungen von Scheinfirmen ausgegangen wird, als beweiskräftig erweisen.

Da im gegenständlichen Fall der Sachverhalt in einem Ausmaß ergänzungsbedürftig ist, dass eine Wiederholung der mündlichen Verhandlung unvermeidlich erscheint, wird daher im Sinne der Bestimmung des § 161 Abs.4 FinStrG das angefochtene Erkenntnis des Spruchsenates aufgehoben und die Sache zur neuerlichen Entscheidung an die erste Instanz zurück verwiesen.

Wien, am 13. November 2007