



UNABHÄNGIGER
FINANZSENAT

Außenstelle Wien
Finanzstrafsenat Wien 2

GZ. FSRV/0138-W/09

Berufungsentscheidung

Der Finanzstrafsenat Wien 2 als Organ des Unabhängigen Finanzsenates als Finanzstrafbehörde zweiter Instanz hat durch den Vorsitzenden Hofrat Dr. Karl Kittinger, das sonstige hauptberufliche Mitglied Hofrat Mag. Gerhard Groschedl sowie die Laienbeisitzer Dr. Wolfgang Seitz und Mag. Dr. Jörg Krainhöfner als weitere Mitglieder des Senates in der Finanzstrafsache gegen Y.I., Adresse, vertreten durch Mag. Stefan Koss, Steuerberater, 1030 Wien, Wassergasse 36/13, wegen der Finanzvergehen der Abgabenhinterziehungen gemäß § 33 Abs. 1 und Abs. 2 lit. a des Finanzstrafgesetzes (FinStrG) über die Berufung des Beschuldigten vom 25. September 2009 gegen das Erkenntnis des Spruchsenates beim Finanzamt Wien 1/23 als Organ des Finanzamtes Wien 8/16/17 vom 5. Juni 2009, SpS, nach der am 11. Mai 2010 in Abwesenheit des Beschuldigten und in Anwesenheit seines Verteidigers, des Amtsbeauftragten Hofrat AB sowie der Schriftührerin M. durchgeföhrten mündlichen Verhandlung

zu Recht erkannt:

I.) Der Berufung des Beschuldigten wird teilweise Folge gegeben und der Schulterspruch sowie der Strafausspruch des erstinstanzlichen Erkenntnisses wie folgt abgeändert:

Y.I. (Bw.) ist schuldig, er hat im Bereich des Finanzamtes Wien 8/16/17 vorsätzlich

a) durch unrichtige Angaben im Antrag auf Vergütung der Normverbrauchsabgabe (NOVA 1) vom 9. Jänner 2006 dahingehend, dass zwei von ihm erworbene Fahrzeuge der Marke BMW X5 (im Antrag mit Fahrgestell- und Motornummer genau bezeichnet) entgegen den

tatsächlichen Verhältnissen als Taxis verwendet werden würden, in Wahrheit eine derartige Verwendung durch den Bw. aber nicht erfolgte, sohin unter Verletzung einer abgabenrechtlichen Offenlegungs- und Wahrheitspflicht zu Unrecht eine Abgabengutschrift gemäß § 12 Abs. 1 Z. 3 NoVAG geltend gemacht und somit eine Verkürzung von Normverbrauchsabgabe 10/2005 in Höhe von € 16.057,00 bewirkt; und weiters

b) durch Abgabe einer unrichtigen Umsatzsteuervoranmeldung für den Monat Oktober 2005 (Übermittlung im Wege von Finanz-Online am 9. Jänner 2006 durch den Steuerberater), in welcher er zu Unrecht den Vorsteuerabzug (§ 12 Abs. 2 Z. 2 lit. b UStG) aus Eingangsrechnungen der Fa. W-GmbH. (vom 22. Oktober 2005 und 31. Oktober 2005) über den Erwerb von zwei Fahrzeugen der Marke BMW X5 geltend gemacht, obwohl eine Verwendung dieser Fahrzeuge als Taxis nicht stattgefunden hat, sohin unter Verletzung der Verpflichtungen zur Abgabe von einer dem § 21 UStG 1994 entsprechenden Umsatzsteuervoranmeldung eine ungerechtfertigte Abgabengutschrift geltend gemacht und somit eine Verkürzung der Vorauszahlung an Umsatzsteuer für 10/2005 in Höhe von € 24.651,58 bewirkt und dies nicht nur für möglich, sondern für gewiss gehalten.

Er hat hierdurch die Finanzvergehen

zu a) der Abgabenhinterziehung gemäß § 33 Abs. 1, Abs. 3 lit. e FinStrG und
zu b) der Abgabenhinterziehung gemäß § 33 Abs. 2 lit. a, Abs. 3 lit. d FinStrG begangen.

Gemäß § 33 Abs. 5 FinStrG, unter Bedachtnahme auf § 21 Abs. 1 und 2 FinStrG, wird über den Bw. deswegen eine Geldstrafe in Höhe von € 14.000,00 und eine gemäß § 20 Abs. 1 FinStrG für den Fall der Uneinbringlichkeit an deren Stelle tretende Ersatzfreiheitsstrafe in der Dauer von 35 Tagen verhängt.

II.) Der Kostenausspruch sowie der auf Verfahrenseinstellung gemäß § 136 FinStrG lautende Teil des Spruches des erstinstanzlichen Erkenntnisses bleiben unverändert.

III.) Im Übrigen wird die Berufung als unbegründet abgewiesen.

Entscheidungsgründe

Mit Erkenntnis des Spruchsenates vom 5. Juni 2009, SpS, wurde der Bw. der Abgabenhinterziehungen gemäß § 33 Abs. 1 FinStrG und § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG für schuldig erkannt, er habe als Abgabepflichtiger vorsätzlich

a) durch eine zu Unrecht geltend gemachte Abgabengutschrift gemäß § 12 Abs. 1 Z. 3 NoVAG, sohin unter Verletzung der abgabenrechtlichen Offenlegungs- und Wahrheitspflicht eine Verkürzung von Normverbrauchsabgabe für 10/2005 in Höhe von € 16.057,00 bewirkt; und weiters

b) unter Verletzung der Verpflichtung zur Abgabe von dem § 21 UStG entsprechenden Voranmeldungen eine Verkürzung der Vorauszahlung an Umsatzsteuer für 10/2005 in Höhe von € 24.651,48 bewirkt, wobei er den Eintritt der Verkürzungen nicht nur für möglich, sondern für gewiss gehalten.

Gemäß § 33 Abs. 5 FinStrG, unter Bedachtnahme auf § 21 Abs. 1 und 2 FinStrG sowie § 23 Abs. 3 FinStrG, wurde über den Bw. deswegen eine Geldstrafe in Höhe von € 16.000,00 und eine gemäß § 20 Abs. 1 FinStrG für den Fall der Uneinbringlichkeit an deren Stelle tretende Ersatzfreiheitsstrafe in der Dauer von 40 Tagen verhängt.

Gemäß § 185 habe der Bw. die Kosten des Strafverfahrens in Höhe von € 363,00 und die eines allfälligen Vollzuges zu ersetzen.

Hingegen wurde das gegen den Bw. wegen des Verdachtes der Abgabenhinterziehung gemäß § 33 Abs. 2 FinStrG anhängige Finanzstrafverfahren in Bezug auf Umsatzsteuervorauszahlungen 6/2005 bis 1/2006 in Höhe von € 32.019,42 gemäß § 136 FinStrG eingestellt.

Zur Person des Bw. stellte der Spruchsenat fest, über seine gegenwärtigen Einkommensverhältnisse und allenfalls bestehende Sorgepflichten würden keine Erkenntnisse vorliegen. Er sei finanzstrafrechtlich bisher noch nicht in Erscheinung getreten und sein Abgabenkonto weise zum 4. Juni 2009 einen fälligen Rückstand in Höhe von € 34.881,74 und eine Aussetzung der Einbringung in Höhe von € 72.221,61 aus.

Der ein Personenbeförderungsgewerbe (Taxi) betreibende Beschuldigte habe im Oktober 2005 die Vergütung der Normverbrauchsabgabe betreffend zwei Personenkraftwagen der Marke BMW X5 in der Höhe von jeweils € 8.054,36 und € 8.003,26 unter Anchluss zweier Rechnungen betreffend den Erwerb der Kraftfahrzeuge, in denen auch die angeführten NOVA-Beträge ausgewiesen gewesen seien, beantragt.

Bei einer am 19. April 2006 abgeschlossenen abgabenbehördlichen Prüfung sei jedoch festgestellt worden, dass diese Fahrzeuge niemals auf den Beschuldigten, sondern vom Tag der Erstzulassung (30.11.2004 bzw. 4.1.2005) bis 12.4.2006 bzw. 22.3.2006 durchgehend auf die angebliche Verkäuferin, die Fa. W-GmbH., zugelassen gewesen seien.

Da im Zuge der Betriebsprüfung auch keine Unterlagen wie etwa Zahlungsnachweise oder ähnliches zur Vorlage gelangt seien, sei davon ausgegangen worden, dass der Erwerb der Fahrzeuge und somit auch die Entrichtung der Normverbrauchsabgabe durch den Beschuldigten, der seit 10. März 2004 auch als handelsrechtlicher Geschäftsführer der Fa. W-GmbH. fungiert habe, fingiert gewesen sei.

Der Bw. habe mittels Umsatzsteuervoranmeldungen für 6-11/2005 Vorsteuern in Höhe € 44.686,63 geltend gemacht, für 12/2005 und 1/2006 waren weder Umsatzsteuervorauszahlungen entrichtet noch Umsatzsteuervoranmeldungen eingebracht worden. Von den geltend gemachten Vorsteuern entfalle auf die verfahrensgegenständlichen Kraftfahrzeuge ein Betrag von € 24.651,58.

Die Umsatzsteuervoranmeldungen 10 und 11/2005 seien zwar beim Finanzamt eingereicht worden, jedoch nicht zur Verbuchung gelangt. Da im Rahmen der Prüfung keine bezughabenden Unterlagen vorgelegt worden seien, hätten die Bemessungsgrundlagen im Schätzungswege ermittelt werden müssen. Diese Bescheide seien in Rechtskraft erwachsen.

Im eingeleiteten Finanzstrafverfahren sei vom Bw. keine sachdienliche Rechtfertigung zu erwirken gewesen.

Im Zuge des Beweisverfahrens vor dem Spruchsenat sei die Prüfungsfeststellung, dass die im Personenbeförderungsgewerbe keineswegs üblichen Kraftfahrzeuge BMW X5 nie für den Betrieb des Beschuldigten bei der Zulassungsbehörde angemeldet gewesen seien, durch die Aussage des Zeugen I.E. hinsichtlich des Kfz mit der Fahrgestellnummer XY auch dahingehend ergänzt, dass der Zeuge deponierte, das Fahrzeug sei von ihm mit Zustimmung des Beschuldigten ausschließlich privat genutzt worden.

Weiters sei festzustellen, dass die beiden Rechnungen der Fa. W-GmbH. an den Bw. insoweit auffällig seien, als Ausstellungsdatum und Rechnungsnummer jeweils ident wären.

Nach Zitierung der maßgeblichen Gesetzesbestimmungen stellte der Spruchsenat fest, nach den Ergebnissen des Beweisverfahrens habe der Bw. zu Unrecht sowohl die Vergütung der Normverbrauchsabgabe in Anspruch genommen als auch Vorsteuern geltend gemacht.

Das Verhalten des Bw. erfülle daher die vom Gesetz vorgegebenen Tatbilder in objektiver und subjektiver Hinsicht, da davon auszugehen sei, dass dem Bw. als realitätsbezogenen, im Wirtschaftsleben stehenden Geschäftsmann die ihn treffenden abgabenrechtlichen Verpflichtungen ebenso wie die Konsequenz pflichtwidrigen Verhaltens, nämlich das Bewirken von Abgabenverkürzungen bekannt gewesen seien.

Der durch die Verteidigung vorgebrachten Verantwortung des Bw. habe nicht gefolgt werden können.

Es sei daher mit einem Schulterspruch vorzugehen gewesen.

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

Gegen dieses Erkenntnis des Spruchsenates richtet sich die vorliegende frist- und formgerechte Berufung des Bw. vom 25. September 2009, die sich sowohl gegen den Schulterspruch als auch gegen den Strafausspruch richtet und mit der die Aufhebung des angefochtenen Erkenntnisses und Verfahrenseinstellung beantragt wird.

Zur Annahme des Vorliegens einer vorsätzlichen bzw. einer vorsätzlichen und wissentlichen Abgabenhinterziehung gehe der Spruchsenat in seinem Erkenntnis davon aus, dass der Bw. die Gutschrift der inkriminierten Normverbrauchsabgaben und Vorsteuern beantragt habe. Diese Annahme sei aber unrichtig. Tatsächlich habe der Bw. die Abgabenerklärungen weder unterschrieben noch eingereicht.

Sowohl die Unterfertigung der Erklärungen als auch deren Einreichung beim Finanzamt sei durch die damalige steuerliche Vertretung erfolgt. Den Angaben der steuerlichen Vertretung sei zudem ausdrücklich zu entnehmen, dass die Anträge auf Vergütung der Normverbrauchsabgabe vor Einlangen der vom Beschuldigten zugesagten Zulassungsbestätigungen der betreffenden Taxis beim Finanzamt eingebracht worden wären. Weiters sei den Angaben der steuerlichen Vertretung zu entnehmen, dass die Einreichung der Abgabenerklärungen von ihr vorgenommen worden sei, obwohl der Bw. trotz Urgenzen keine Belege zu den Zulassungen der Taxis übergeben habe.

Der Spruchsenat habe somit seinem Schulterspruch rechtswidriger Weise einen aktenwidrigen Sachverhalt unterstellt.

Aus dem aktenkundigen Sachverhalt zeige sich demgegenüber, dass dem Bw. keine vorsätzliche bzw. vorsätzliche und wissentliche Abgabenverkürzung vorgeworfen werden könne.

Die Steuererklärungen seien von der steuerlichen Vertretung nämlich zu einem Zeitpunkt erstellt, unterschrieben und (verspätet) eingereicht worden, zu dem die Zusammenarbeit zwischen Steuerberater und dem Bw. bereits faktisch beendet gewesen wäre.

Da ihm der Steuerberater zuvor noch mitgeteilt habe, dass er für die Vergütungen bestimmte Unterlagen benötige, die der Bw. aber nicht übermittelt habe, habe er auch nicht davon ausgehen können, dass die Erklärungen trotzdem fertig gestellt und - vom Bw. nicht unterschrieben – eingereicht werden würden.

Nachdem kein beiderseitiges Vertrauensverhältnis mehr bestanden habe, sei der Bw. zum damaligen Zeitpunkt für die steuerliche Vertretung nämlich nicht mehr erreichbar gewesen. So habe er die Steuerberaterhonorare nicht mehr beglichen und dadurch – wie es im wirtschaftstreuhänderischen Berufsleben üblich sei – die Einstellung der Steuerberaterleistungen ausgelöst. Infolge dessen seien vom Bw. auch die Buchhaltungsunterlagen für den Zeitraum ab November 2005 gar nicht mehr in die Kanzleiräumlichkeiten des Steuerberaters gebracht worden.

Diese Verhältnisse seien durch die nachstehenden aktenkundigen Angaben bzw. Fakten bewiesen. Aus der Zeugenaussage der steuerlichen Vertretung vom 10. Oktober 2008 gehe hervor, dass die steuerliche Vertretung Probleme gehabt habe, den Bw. zu erreichen und mit ihm Kontakt aufzunehmen. Auch habe die steuerliche Vertretung im Rahmen ihrer Zeugenaussage zu Protokoll gegeben, es sei bei der Bezahlung von Honoraren zu Verzögerungen gekommen. Aufgrund dieses Zerwürfnisses sei von der steuerlichen Vertretung die bei ihr befindliche Finanzbuchhaltung bei der nur zwei Wochen nach Einreichung der Erklärungen begonnenen Außenprüfung nicht vorgelegt und die infolge dessen an sie zugestellten Schätzungsbescheide trotz exorbitanter Nachforderungen nicht bekämpft worden.

Auch aus der Zeugenaussage des Prüfungsorgans gehe hervor, dass diesem von der steuerlichen Vertretung mitgeteilt worden sei, es gäbe offene Honorarforderungen und man müsse mit dem Klienten erst abklären, ob das Vollmachtsverhältnis aufrecht bleibe. Auch dem Prüfer sei mitgeteilt worden, dass der Bw. von seiner steuerlichen Vertretung nicht erreichbar gewesen sei. Aus der Zeugenaussage der steuerlichen Vertretung gehe weiters hervor, dass diese über die Buchhaltungsunterlagen für die Zeiträume 11 und 12/2005 und 1/2006 nicht verfügen habe können und zudem sei aktenkundig, dass vom Steuerberater ab dem Voranmeldungszeitraum 11/2005 keine Umsatzsteuervoranmeldungen mehr erstellt und eingereicht worden seien.

In diesem Zusammenhang sei zu betonen, dass die verfahrensgegenständliche Außenprüfung bereits am 23. Jänner 2006 begonnen habe. Die Zeugenaussagen würden sich somit auf

einen Zeitpunkt in unmittelbarer Nähe zu der am 9. Jänner 2006 erfolgten verspäteten Einreichung der Abgabenerklärungen beziehen.

Wenn aber der Bw. annehmen habe müssen, dass aufgrund der offenen Honorare keine Leistungen mehr erbracht werden würden, die von seinem Steuerberater vor Einreichung der NOVA-Vergütung angeforderten Unterlagen trotz Urgenzen nicht an diesen übermittelt worden seien und er für seine Steuerberater nicht erreichbar gewesen sei, er keine Steuererklärungen unterschrieben habe und zudem die Steuererklärung zum Fälligkeitstag 15. Dezember auch nicht erstellt worden wäre, so habe er nicht davon ausgehen können, dass trotz dieser Umstände die Erklärungen von seinem Steuerberater nachträglich erstellt, unterschrieben und beim Finanzamt eingereicht werden würden.

Daher sei die Annahme einer vorsätzlichen Abgabenhinterziehung zu verwerfen, zumal sich der Vorsatz auf den Zeitpunkt der Tat beziehen müsse.

Aus den vorstehenden Ausführungen ergebe sich weiters, dass dem Bw. überhaupt kein Erfolgsunrecht (und damit keine strafbare Handlung) zugerechnet werden könne. Das Erfordernis des Risikozusammenhangs (normativer Gefahrzusammenhang) besage nämlich, dass ein adäquat verursachter Erfolg seinem Urheber nur dann zugerechnet werden könne, wenn er sich als Verwirklichung gerade desjenigen Risikos erweise, das der Täter geschaffen habe. Dies sei aber im gegenständlichen Fall, wie aufgezeigt, nicht der Fall. Das Erfordernis des Risikozusammenhangs gelte sowohl für Fahrlässigkeits- als auch für Vorsatzdelikte.

Weiters wird eine ungenügende Tatbezeichnung im Spruch des angefochtenen Erkenntnisses eingewendet. § 138 Abs. 2 lit. a FinStrG schreibe für Straferkenntnisse vor, dass die dem Täter zur Last gelegte Handlung konkret zu umschreiben sei. Die bloße Anführung der übertretenen Norm im Spruch genüge diesen formellen Erfordernissen nicht. Nur mit der Wiedergabe des Gesetzeswortlautes könne nicht das Auslangen gefunden werden. Die Tat müsse vielmehr so ausreichend bezeichnet werden, dass der Beschuldigte dadurch in die Lage versetzt werde, auf den konkreten Tatvorwurf bezogene Beweise anzubieten.

Im konkreten Fall sei dem Erkenntnis aber gar nicht zu entnehmen, welche konkrete Handlung des Bw. eigentlich zum Vorwurf gemacht werde. Der Spruch enthalte überhaupt keine derartigen Ausführungen. In der Begründung werde soweit ersichtlich letztlich nur darauf hingewiesen, dass keine Anmeldungen der beiden Fahrzeuge bei dem Einzelunternehmen des Bw. erfolgt wären und unter anderem weiters festgestellt, dass die beiden Rechnungen der GmbH insoweit auffällig seien, als Ausstellungsdatum und Rechnungsnummer jeweils ident wären.

Diese Feststellung sei aber aktenwidrig: Die eine Rechnung datiere vom 20. Oktober 2005 und habe die Rechnungsnummer XX, die zweite Rechnung datiere vom 31. Oktober 2005 und weise die Rechnungsnummer YY aus.

Der Grund für die unterlassene Anmeldung sei bereits in der Rechtfertigung vom 1. Oktober 2008 dargelegt worden, ohne dass sich der Spruchsenat in irgendeiner Form mit diesem Vorbringen auseinandersetzt hätte. Auch insoweit sei die Erledigung daher rechtswidrig, da gemäß § 139 FinStrG die Behörde verpflichtet gewesen wäre, in der Begründung ihres Erkenntnisses mit voller Bestimmtheit anzugeben, von welchen Erwägungen sie bei der Würdigung der vorgebrachten Einwendungen geleitet worden sei.

Zur Höhe der verhängten Strafe wird eingewendet, den verbalen Ausführungen im Erkenntnis sei zu entnehmen, dass bei der Strafbemessung die bisherige Unbescholtenseit des Bw. Berücksichtigung finden solle. Ein Vergleich der Höhe der strafbestimmenden Wertbeträge (€ 40.708,58) und der verhängten Geldstrafe (€ 16.000,00) zeige jedoch, dass diesem Umstand bei der rechnerischen Bemessung des Strafausmaßes offenkundig nicht Rechnung getragen wurde.

Über die Berufung wurde erwogen:

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

Gemäß § 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.

Aus der Aktenlage ergibt sich aufgrund des durchgeführten umfangreichen Ermittlungsverfahrens folgender zugrunde liegender Sachverhalt:

Mit Rechnungen vom 20. Oktober 2005 und 31. Oktober 2005 hat der Bw. als Geschäftsführer der Fa. W-GmbH. den Verkauf von zwei Fahrzeugen der Marke BMW X5 an sein eigenes Taxieinzelunternehmen fakturiert, wobei auf diesen Rechnungen die Normverbrauchsabgabe (15 %) und die Umsatzsteuer gesondert ausgewiesen war.

Fest steht weiters unstrittig, dass mit der im Namen des Bw. durch seinen steuerlichen Vertreter Dr. W.H. am 9. Jänner 2006 übermittelten Umsatzsteuervoranmeldung 10/2005, welche eine Gutschrift in Höhe von € 24.550,01 auswies, vom Bw. selbst als Einzelunternehmer ein unrechtmäßiger Vorsteuerabzug in Höhe von € 24.651,58 geltend

gemacht wurde, obwohl diese Fahrzeuge zu keinem Zeitpunkt als Taxis im Unternehmen des Bw. eingesetzt wurden und daher ein Vorsteuerabzug gemäß der Bestimmung des § 12 Abs. 2 Z. 2 lit. b UStG ausgeschlossen war. Eine Verbuchung des in der Umsatzsteuervoranmeldung 10/2005 geltend gemachten Guthabens auf dem Abgabenkonto des Bw. hat nicht stattgefunden, sondern es erfolgte nach Durchführung einer Außenprüfung eine Festsetzung der Umsatzsteuervorauszahlungen für die Monate 6-12/2005 mit Bescheid vom 27. April 2006 in Höhe von € 11.806,86, mit welcher die geltend gemachte Vorsteuergutschrift aus dem Kauf der beiden Fahrzeuge der Marke BMW X5 nicht anerkannt wurde.

Mit Antrag vom 9. Jänner 2006 wurde namens des Bw. durch seine steuerliche Vertretung die Vergütung der beim Kauf der beiden Fahrzeuge BMW X5 in Rechnung gestellten Normverbrauchsabgabe in Höhe von € 16.057,62 beantragt und in der Folge mit Buchungstag 8. Februar 2006 auf dem Abgabenkonto des Bw. Normverbrauchsabgabe 10/2005 in eben dieser Höhe gutgeschrieben. Auch insoweit steht in objektiver Hinsicht zweifelsfrei fest, dass beide Fahrzeuge niemals im Rahmen des Einzelunternehmens des Bw. zur gewerblichen Personenbeförderung als Taxi eingesetzt wurden und daher durch Abgabe einer unrichtigen Normverbrauchsabgabeanmeldung zu Unrecht eine Normverbrauchsabgabevergütung gemäß § 12 Abs. 1 Z. 3 NoVAG beantragt und somit in objektiver Hinsicht eine abgabenrechtliche Offenlegungs- und Wahrheitspflicht verletzt wurde.

Die im Rahmen der gegenständlichen Berufung unbestritten gebliebene objektive Tatseite ist daher zweifelsfrei erwiesen.

Der Bw. wendet sich mit der gegenständlichen Berufung gegen das Vorliegen einer vorsätzlichen Handlungsweise, indem er vorbringt, er habe niemals die Gutschrift der Normverbrauchsabgabe und Umsatzsteuer beantragt, er habe die gegenständlichen Abgabenerklärungen weder unterschrieben noch eingereicht, dies sei durch seine damalige steuerliche Vertretung noch vor Einlangen der zugesagten Zulassungsbestätigungen erfolgt, obwohl der Bw. trotz Urgenzen keine Belege über die Zulassungen der Taxis übergeben habe. Unrichtige Abgabenerklärungen seien vom Bw. weder abgegeben noch unterschrieben worden, sondern vielmehr durch seinen steuerlichen Vertreter zu einem Zeitpunkt, zu dem die Zusammenarbeit bereits faktisch beendet gewesen sei und er davon ausgegangen wäre, der Steuerberater würde für ihn wegen offener Honorarrückstände keine Tätigkeit mehr entfalten.

Diesem Berufungsvorbringen widerspricht eindeutig die Zeugenaussage des Steuerberaters Dr. W.H. vom 10. Oktober 2008 im Rahmen derer dieser dem Spruchsenat eine schriftliche Zusammenfassung des Sachverhaltes, basierend auf seinen eigenen Recherchen und nach

Rücksprache mit den Mitarbeiter/innen seiner Kanzlei vorlegte. Aus dieser schriftlichen Stellungnahme (vom 8. Oktober 2008) geht hervor, dass die entsprechenden Rechnungen über die Autoverkäufe der Fa. W-GmbH. (Taxiunternehmen) an den Bw. (ebenfalls Taxiunternehmen) der Steuerberatungskanzlei übergeben und von dieser gemäß Klientenauftrag mit dem Antrag auf Vergütung der Normverbrauchsabgabe an das Finanzamt weitergeleitet worden seien. Die Rechnungen seien dem Auftrag entsprechend verbucht sowie die Umsatzsteuer und Normverbrauchsabgabe entsprechend berücksichtigt worden. Dadurch hätten sich bei der Fa. W-GmbH. entsprechende Zahllasten und beim Einzelunternehmen des Bw. Gutschriften in gleichem Ausmaß entsprechend dem Mehrwertsteuersystem in der Unternehmerkette und analog bei der Normverbrauchsabgabe ergeben. Die Anträge auf Vergütung der Normverbrauchsabgabe bzw. die Geltendmachung des Umsatzsteuerguthabens seien auf Anordnung des Bw. vor Einlangen der von ihm zugesagten und als vorhanden angegebenen Zulassungsbestätigungen der betreffenden Taxis beim zuständigen Finanzamt eingebraucht worden. Die Belege zu den Zulassungen der Taxis seien beim Bw. urgert worden. Die korrespondierenden Steuerschulden an Umsatzsteuer und Normverbrauchsabgabe seien bei der Verkäuferin Fa. W-GmbH. erklärt worden.

Der Unabhängige Finanzsenat schenkt in freier Würdigung der vorliegenden Beweise der unter Wahrheitspflicht abgegebenen Zeugenaussage des Steuerberaters Dr. W.H. Glauben und geht davon aus, dass der Bw. mit der Übermittlung der Rechnungen über den Kauf von zwei Fahrzeugen der Marke BMW X5 die steuerliche Vertretung beauftragt hat, eine Vergütung der Normverbrauchsabgabe zu beantragen und den Vorsteuerabzug im Rahmen der Umsatzsteuervoranmeldung geltend zu machen. Gemäß der schriftlichen Stellungnahme des Zeugen Dr. W.H., auf welche er im Rahmen seiner Zeugenaussage vor dem Spruchsenat verwies, wurde seitens der steuerlichen Vertretung die gegenständlichen Abgabengutschriften im Auftrag des Bw. beim zuständigen Finanzamt beantragt, und zwar vor Einlangen der vom Bw. zugesagten und als vorhanden angegebenen Zulassungsbestätigungen der betreffenden Taxis.

Aus dieser Aussage geht klar hervor, dass der Bw. im Kenntnis des Umstandes, dass die gegenständlichen Fahrzeuge der Marke BMW X5 nicht als Taxis verwendet und angemeldet waren, der damaligen steuerlichen Vertretung ganz offensichtlich, entgegen den tatsächlichen Verhältnissen diesen begünstigten Verwendungszweck bekannt gegeben hat, um so im Wege seiner steuerlichen Vertretung durch Abgabe eines unrichtigen Antrages auf Vergütung der Normverbrauchsabgabe und durch Einreichung einer unrichtigen Umsatzsteuervoranmeldung entsprechende Abgabengutschriften zu erlangen. Anders wäre die Geltendmachung der

verfahrensgegenständlichen Gutschriften an Umsatzsteuer bzw. Normverbrauchsabgabe für den erkennenden Berufungssenat nicht plausibel und erklärbar, zumal aus den vom Bw. an die Steuerberatungskanzlei übermittelten Rechnungen über den Kauf der zugrunde liegenden Fahrzeuge der Marke BMW X5 eine geplante Verwendung als Taxis nicht hervorgeht und es sich dabei um eine Fahrzeugtype handelt, welche üblicherweise nicht als Taxi eingesetzt wird.

Dazu kommt noch, dass die beiden von der GmbH durch den Bw. als Mehrheitsgesellschafter und Geschäftsführer an sein Einzelunternehmen fakturierten Fahrzeuge ganz offensichtlich zum Zwecke der Geltendmachung einer Normverbrauchsabgabevergütung und eines Umsatzsteuerguthabens mit einem weit überhöhten Verkaufspreis fakturiert wurden. So wurde der mit Rechnung vom 20. Oktober 2005 von der Fa. W-GmbH. an den Bw. verkauft BMW X5 mit einem Gesamtrechnungsbetrag von € 73.630,01 fakturiert, wobei dieser Ende 2004 von BMW Wien um eben diesen exakt gleichen Betrag von € 73.630,01 erworben wurde. Die Ermittlungen der Finanzstrafbehörde erster Instanz ergeben, dass dieses Fahrzeug mit der Fahrgestellnummer Y>X durch die Fa. W-GmbH. ein zweites Mal (laut Rechnung vom 28. April 2006) an die Fa. BMW Wien um einen Betrag von € 45.800,00 verkauft wurde (laut Bw. Einzug des Fahrzeuges wegen Nichtbezahlung der Kreditraten). Am 26. September 2006 hat BMW Wien diesen PKW dann an eine namentlich genannte Firma um € 52.000,00 weiter verkauft.

Genau dasselbe gilt für den mit Rechnung vom 31. Oktober 2005 von der GmbH an den Bw. als Einzelunternehmen fakturierten BMW X5, Fahrgestellnummer XY, welcher ebenfalls zu einem offensichtlich überhöhten Preis von € 74.100,00 angegeben wurde. Dieses Fahrzeug wurde im November 2004 von der GmbH um € 75.000,00 (auf Kredit) erworben. Auch dieser PKW wurde am 8. Mai 2006, also ca. 6 Monate nach dem vorgeblich ersten Verkauf ein zweites Mal an den Gesellschafter I.E. gegen Übernahme des offenen Kredites in Höhe von damals ca. € 39.000,00 veräußert, der es dann am 5. Jänner 2007, ebenfalls wieder gegen Übernahme des Kredites in Höhe von € 33.878,42 an V.M. verkauft.

Mit Beschluss des Handelsgerichtes Wien vom 6. Juli 2006 wurde ein Antrag auf Eröffnung des Konkurses über das Vermögen der Fa. W-GmbH. zurückgewiesen und am 1. Juni 2007 erfolgte die amtswegige Löschung der GmbH im Firmenbuch.

Auch aufgrund dieser Ermittlungsergebnisse wird der Unabhängige Finanzsenat in seiner Ansicht bestärkt, dass die zugrunde liegenden Rechnungen vom 20. und 31. Oktober 2005 über den Kauf von zwei Fahrzeugen der Marke BMW X5 nur zum Schein und zum Zwecke der Geltendmachung eines ungerechtfertigten Umsatzsteuerguthabens bzw. einer

unrechtmäßigen NOVA-Vergütung ausgestellt wurden, ohne dass ein tatsächlicher Eigentumserwerb durch den Bw. selbst gewollt war und erfolgt ist. Nicht anders sind die im Rahmen der GmbH erfolgten späteren Verkäufe derselben Fahrzeuge und die Eigentumsübertragung an andere Erwerber erklärbar.

Entgegen dem Berufungsvorbringen ist der Berufungssenat davon überzeugt, dass der Bw. durch Übermittlung der oben bezeichneten Rechnungen und durch unrichtige Information der steuerlichen Vertretung dahingehend, dass eine Verwendung der an sein Einzelunternehmen fakturierten Fahrzeuge als Taxis geplant wäre und eine Zulassung der Fahrzeuge als Taxis bereits erfolgt sei, wissentlich die Abgabe einer unrichtigen Umsatzvoranmeldung sowie eines ungerechtfertigten Antrages auf Vergütung der Normverbrauchsabgabe durch seine steuerliche Vertretung herbeigeführt und dadurch ungerechtfertigte Umsatzsteuergutschriften bzw. Normverbrauchsabgabevergütungen erwirkt hat.

Das Vorbringen des Bw., er habe seinem Steuerberater die Rechnungen übermittelt, der ihm die Auskunft erteilt habe, dass auf Grund der vorliegenden Unterlagen die beabsichtigten Abgabengutschriften nicht geltend gemacht werden könne, widerspricht ganz eindeutig der Zeugenaussage seines Steuerberaters, welcher unter gesetzlicher Wahrheitspflicht eindeutig und unmissverständlich vorbrachte, dass er vom Bw. vor Abgabe der gegenständlichen Umsatzsteuervoranmeldung und des Antrages auf Vergütung der Normverbrauchsabgabe die Information erhalten hat, Zulassungsbestätigungen für die Fahrzeuge als Taxis seien bereits vorhanden und deren Übermittlung an den Steuerberater werde erfolgen. In Anbetracht des Gesamtbildes der dargestellten Verhältnisse hält der Unabhängige Finanzsenat diese den Bw. belastende Aussage seines ehemaligen Steuerberaters ohne jeden Zweifel für glaubhaft. Auch wenn der Bw. in der Folge den Kontakt zu seinem Steuerberater abgebrochen hat und er Urgenzen zur Übermittlung der fehlenden Unterlagen, welche auch vom Zeugen Dr. W.H. bestätigt wurden, keine Folge leistete, konnte er aufgrund der seiner steuerlichen Vertretung gegebenen wissentlich unrichtigen Informationen über die bereits erfolgte Zulassung der Fahrzeuge als Taxis mit Gewissheit davon ausgehen, dass sein Steuerberater für ihn, bei aufrechten Vollmachtsverhältnis, die von ihm gewollten Abgabengutschriften beim Finanzamt geltend machen würde. Dies insbesondere unter Berücksichtigung der Tatsache, dass sein Steuerberater trotz offener Honorare auch für die Vormonate des Jahres 2005 seinem Auftrag immer nachgekommen ist und für den Bw. die Umsatzsteuervoranmeldungen zeitgerecht und vollständig eingereicht hat. Es war daher von Seiten des Bw. alles getan, um den Erfolg herbeizuführen und der in der Berufung in Abrede gestellte Risikozusammenhang ist daher zweifelsfrei verwirklicht. Es wäre im gegenständlichen Fall am Bw. selbst gelegen, durch

ausdrückliche Kündigung das Vollmachtsverhältnis zu beenden bzw. bei aufrecht bleibender Bevollmächtigung die zum Zweck der unrechtmäßigen Geltendmachung der Abgabengutschriften an die steuerliche Vertretung gegebenen Informationen zu widerrufen. Nur so hätte er den Eintritt des vom ihm beabsichtigten Erfolges noch verhindern können.

Auch die eingewendete Zeugenaussage des Prüfungsorgans, der steuerliche Vertreter hätte mitgeteilt, erst prüfen zu müssen, ob das Vollmachtsverhältnis aufrecht bleibt, zeigt nur auf, dass der steuerliche Vertreter noch nicht von einer Beendigung des Vollmachtsverhältnisses ausgegangen ist.

Das Berufungsvorbringen des Bw., er sei aufgrund der Nichtübermittlung der vom Steuerberater urgirten Unterlagen und wegen der Honorarrückstände davon ausgegangen, sein Steuerberater würde seine Tätigkeit einstellen und die von ihm unbestritten beabsichtigten Abgabengutschriften an Umsatzsteuer und Normverbrauchsabgabe nicht mehr geltend machen und seine Tätigkeit für ihn einstellen, kann daher in Anbetracht der vorliegenden sehr klaren, dem Vorbringen des Bw. widersprechenden Zeugenaussage des Steuerberaters nur als Schutzbehauptung angesehen werden.

Auch dem Berufungseinwand, das Abbrechen des Kontaktes zum Steuerberater ohne Vorlage weiterer Unterlagen habe einen strafbefreienden Rücktritt vom Versuch dargestellt, kann nicht gefolgt werden, weil nach dem Vorbringen des Bw. der Kontakt mit dem Steuerberater bereits vor der (verspäteten) Abgabe der Umsatzsteuervoranmeldung 10/2005 bzw. des Antrages auf Vergütung der Normverbrauchsabgabe abgebrochen wurde und die Taten sich zu diesem Zeitpunkt noch gar nicht im Versuchstadium befunden haben. Hinsichtlich der beantragten Normverbrauchsabgabevergütung ist die Tat erst mit Einreichung des unrichtigen Antrages vom 9. Jänner 2006 ins Versuchstadium getreten und diese wurde in der Folge gemäß § 33 Abs. 3 lit. e FinStrG durch unrechtmäßige Vergütung der Normverbrauchsabgabe (Gutschrift am Abgabenkonto des Bw.) am 8. Februar 2006 vollendet. Gemäß § 33 Abs. 3 lit. d FinStrG ist Tatvollendung hinsichtlich der unrechtmäßig geltend gemachten Umsatzsteuergutschrift 10/2005 bereits mit Abgabe der unrichtigen Umsatzsteuervoranmeldung für diesen Monat eingetreten.

Zu Recht bringt der Bw. in der gegenständlichen Berufung vor, dass entsprechend der Bestimmung des § 138 Abs. 2 lit. a FinStrG die dem Täter zur Last gelegte Handlung aus dem Spruch des Straferkenntnisses hervorzugehen hat. Es war daher aus Anlass der gegenständlichen Berufung der Spruch der angefochtenen Entscheidung zu konkretisieren.

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.

Festgestellt wird seitens des erkennenden Berufungssenates, dass dem Bw. ein hoher Grad des Verschuldens vorwerfbar ist, der darin gelegen ist, dass er ganz offensichtlich einen Tatplan entwickelt hat, sich persönliche Vorteile durch Geltendmachung der verfahrensgegenständlichen Abgabengutschriften zu verschaffen. Diese Abgabengutschriften hätten, wäre sein Tatplan aufgegangen, zu einer nahezu vollständigen Abdeckung seines Rückstandes am Abgabekonto geführt, während die Entstehung einer korrespondierenden Steuerschuld bei der GmbH knapp vor Konkursöffnung vom Bw. als verantwortlichen Geschäftsführer dafür offensichtlich nicht als nachteilig empfunden und gerne in Kauf genommen wurde.

Zu Recht sah der Spruchsenat bei der Strafbemessung die finanzstrafbehördliche Unbescholteneit des Bw. als mildernd an.

Dem gegenüber steht kein Erschwerungsgrund.

Unter Berücksichtigung der nunmehr äußerst eingeschränkten wirtschaftlichen Situation des Bw. (monatliches Arbeitslosengeld von ca. € 700,00, Gesamtverbindlichkeiten in Höhe von ca. € 145.000,00 laut Feststellung der wirtschaftlichen Verhältnisse vom 2. Juli 2008) und seiner Sorgepflichten für vier Kinder konnte mit einer Strafherabsetzung auf das aus dem Spruch der gegenständlichen Entscheidung ersichtliche Ausmaß vorgegangen werden, zumal diese gemäß § 23 Abs. 3 FinStrG bei der Strafbemessung zu berücksichtigenden Umstände erstinstanzlich unberücksichtigt blieben.

Einer weiteren Strafherabsetzung standen sowohl spezial- als auch generalpräventive Gründe entgegen, die es dem Unabhängigen Finanzsenat nicht ermöglichten, bei Nichtvorliegen einer geständigen Rechtfertigung des Bw. und bei nicht erfolgter Schadensgutmachung (die verfahrensgegenständlichen Verkürzungsbeträge haften noch zur Gänze am Abgabekonto des Bw. aus) mit einer weiteren Strafherabsetzung vorzugehen.

Der auf § 185 Abs. 1 lit. a FinStrG beruhende Kostenausspruch des erstinstanzlichen Erkenntnisses hat unverändert zu bleiben.

Ebenso bleibt die unangefochten gebliebene und in Teilrechtskraft erwachsene Einstellung des Finanzstrafverfahrens gemäß § 136 FinStrG in Bezug auf Umsatzsteuervorauszahlungen 6/2005-1/2006 in Höhe von € 32.019,42 aufrecht.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, am 11. Mai 2010