

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat in der Finanzstrafsache gegen den belangten Verband Fa. A-GmbH, Adresse1, wegen Ausspruchs der Verantwortlichkeit des belangten Verbandes für eine Abgabenhinterziehung gemäß § 33 Abs. 2 lit. a des Finanzstrafgesetzes (FinStrG) über die Beschwerde des belangten Verbandes vom 12.10.2018 gegen das Erkenntnis der belangten Finanzstrafbehörde Finanzamt Hollabrunn Korneuburg Tulln vom 13.09.2018, Strafnummer *****, zu Recht erkannt:

Der Beschwerde des belangten Verbandes Fa. A-GmbH wird Folge gegeben und das angefochtene Erkenntnis aufgehoben.

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

Entscheidungsgründe

Mit Erkenntnis des Einzelbeamten des Finanzamtes Hollabrunn Korneuburg Tulln vom 13.09.2018, SN *****, wurde der belangte Verband Fa. A-GmbH, in Adresse1, FN *****, schuldig erkannt, verantwortlich dafür zu sein, an der Ausführung des Finanzvergehens des Verbandes B-GmbH durch Ausstellung einer Scheinrechnung beigetragen bzw. diese ermöglicht zu haben, sodass im Bereich des Finanzamtes Hollabrunn Korneuburg Tulln vorsätzlich unter Verletzung der Verpflichtung zur Abgabe von dem § 21 des Umsatzsteuergesetzes 1994 entsprechenden Voranmeldungen eine Verkürzung folgender Umsatzsteuern der B-GmbH bewirkt und dies nicht nur für möglich, sondern für gewiss gehalten und dadurch das Finanzvergehen der Abgabenhinterziehung nach § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG in Verbindung mit § 11 FinStrG begangen worden sei:

Umsatzsteuer 01-12/2011 in Höhe von € 10.000,00

Der Verband A-GmbH sei somit als Beitragstäter für das Finanzvergehen der Abgabenhinterziehung nach § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG in Verbindung mit § 11 FinStrG verantwortlich.

Gemäß § 33 Abs. 5 iVm § 28a FinStrG wurde über den Verband eine Verbandsgeldbuße in Höhe von € 1.000,00 verhängt.

Gemäß § 185 FinStrG seien die Kosten des Strafverfahrens in der Höhe von € 100,00 zu ersetzen.

Zur Begründung wurde ausgeführt, der umseitige Tatbestand sei auf Grund des Ergebnisses des Untersuchungsverfahrens in objektiver und subjektiver Hinsicht erwiesen.

Das Strafverfahren gegen die A-GmbH fuße auf dem rechtskräftigen Umsatzsteuer-Erstbescheid 2011 der B-GmbH. Dieser habe nach einem Vorhalteverfahren eine Umsatzsteuer-Restschuld in Höhe von € 10.000,00 ergeben, die aus der Nichtanerkennung von Vorsteuern in Höhe von € 10.000,00 resultiert sei. Die inkriminierte Vorsteuer stamme aus einer Rechnung der Fa. A-GmbH (FN *****) an die Fa. B-GmbH (FN *****).

Seitens des im gegenständlichen Verfahren belangten Verbandes A-GmbH sei die verfahrensgegenständliche Rechnung, aufgrund der die inkriminierte Vorsteuer geltend gemacht worden sei, steuerlich nicht berücksichtigt worden, dies weder in einer Umsatzsteuervoranmeldung noch in der Umsatzsteuerjahreserklärung 2011.

Bei beiden betroffenen Firmen (A-GmbH und B-GmbH) habe N.N. als Geschäftsführerin (Entscheidungsträgerin) fungiert. Es sei davon auszugehen, dass der Entscheidungsträgerin des im gegenständlichen Fall belangten Verbandes A-GmbH diese Vorgänge sehr wohl bewusst gewesen seien, weshalb die subjektive Tatseite des dem Verband angelasteten Tatbestandes verwirklicht erscheine.

Somit sei bei der A-GmbH vom Vorliegen einer Beitragstäterschaft bei der von der B-GmbH verwirklichten Abgabenhinterziehung gem. § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG auszugehen.

Gemäß § 11 FinStrG begehe nicht nur der unmittelbare Täter das Finanzvergehen, sondern auch jeder, der einen anderen dazu bestimmt, es auszuführen, oder der sonst zu seiner Ausführung beitrage (im gegenständlichen Fall: Ausstellung einer Scheinrechnung).

Gemäß § 12 FinStrG sei jeder, der an der Tat beteiligt gewesen sei, nach seiner Schuld zu bestrafen.

Aufgrund der bereits verhängten Strafen bzw. Verbandsgeldbußen gegen N.N. bzw. gegen den Verband B-GmbH werde bei der Zumessung der Verbandsgeldbuße die Untergrenze des § 23 Abs. 4 FinStrG unterschritten.

Bei der Strafbemessung sei als mildernd die Unbescholtenheit, als erschwerend hingegen kein Umstand berücksichtigt worden.

Außerdem sei auf die Verhältnisse und auf die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit des belangten Verbandes Bedacht genommen (§ 23 Abs. 3 FinStrG).

Die gemäß § 185 FinStrG festgesetzten Kosten betreffen: Pauschalkostenbeitrag (10 v.H. der verhängten Geldstrafe, höchstens € 500).

Gegen dieses Erkenntnis richtet sich die vorliegende frist- und formgerechte Beschwerde des belangten Verbandes vom 12.10.2018.

Ausgeführt wird, die in diesem Verfahren gemachten Anschuldigungen seien falsch, sowohl hinsichtlich der Absicht und Unterstellungen wie auch der verwendeten Bezeichnungen. Es sei dem Finanzamt kein Schaden entstanden und es werde auf den umfassenden, ordnerfüllenden Schriftverkehr in dieser Angelegenheit seit 2012 (!) verwiesen. Es handele sich hierbei um eine nicht gesetzeskonforme Drittbestrafung! Außerdem werde auch nochmals auf die bereits geltend gemachten persönlichen Umstände gemäß Schreiben vom 13.11.2015 und das überaus hohe und absurde Strafausmaßes hingewiesen.

Über die Beschwerde wurde erwogen:

Gemäß § 28a Abs. 2 FinStrG sind für von der Finanzstrafbehörde zu ahndende Finanzvergehen von Verbänden die §§ 2, 3, 4 Abs. 1, 5, 10, 11 und 12 Abs. 2 des Verbandsverantwortlichkeitsgesetzes sinngemäß anzuwenden. Die Verbandsgeldbuße ist nach der für das Finanzvergehen, für das der Verband verantwortlich ist, angedrohten Geldstrafe zu bemessen. Im Übrigen gelten die Bestimmungen dieses Abschnittes, soweit sie nicht ausschließlich auf natürliche Personen anwendbar sind.

Gemäß § 2 Abs. 1 VbVG ist Entscheidungsträger im Sinne dieses Gesetzes ist, wer
1. Geschäftsführer, Vorstandsmitglied oder Prokurist ist oder aufgrund organschaftlicher oder rechtsgeschäftlicher Vertretungsmacht in vergleichbarer Weise dazu befugt ist, den Verband nach außen zu vertreten,
2. Mitglied des Aufsichtsrates oder des Verwaltungsrates ist oder sonst Kontrollbefugnisse in leitender Stellung ausübt, oder
3. sonst maßgeblichen Einfluss auf die Geschäftsführung des Verbandes ausübt.

Gemäß § 3 Abs. 1 VbVG (Verbandsverantwortlichkeitsgesetz) ist ein Verband unter den weiteren Voraussetzungen des Abs. 2 oder des Abs. 3 für eine Straftat verantwortlich, wenn

- 1. die Tat zu seinen Gunsten begangen worden ist oder*
- 2. durch die Tat Pflichten verletzt worden sind, die den Verband treffen.*

Abs. 2: Für Straftaten eines Entscheidungsträgers ist der Verband verantwortlich, wenn der Entscheidungsträger als solcher die Tat rechtswidrig und schuldhaft begangen hat.

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

Dem gegenständlichen Beschwerdeverfahren liegt folgender Sachverhalt zugrunde:

Die Fa. A-GmbH (FN *****) stellte am 1.10.2011 eine Rechnung an die Fa. B-GmbH (FN *****) über eine Provision für ein näher bezeichnetes Projekt mit einem Pauschalbetrag von netto € 50.000,00 zuzügl. 20% USt iHv € 10.000,00 aus.

Bei beiden genannten GmbH's war zu den tatgegenständlichen Zeitpunkten N.N. die für die steuerlichen Belange verantwortliche Geschäftsführerin. Und zwar ist sie seit 26.8.2010 bis laufend die alleinvertretungsbefugte handelsrechtliche Geschäftsführerin der Fa. A-GmbH. Die Fa. B-GmbH vertrat sie im Zeitraum 24.12.2009 bis 29.4.2014 gemeinsam mit S.K. (für die technischen Belange zuständig) und seit 30.4.2014 bis laufend ist sie deren alleinvertretungsbefugte handelsrechtliche Geschäftsführerin.

Am 3.1.2012 reichte N.N. als Geschäftsführerin der Fa. B-GmbH eine Umsatzsteuervoranmeldung für die Monate 10-12/2011 mit einem Guthaben in Höhe von € 14.269,27 ein, mit welcher auch der Vorsteuerabzug aus der mangelhaften (keine UID des leistenden Unternehmens enthalten) und vom Leistungsinhalt fraglichen Rechnung vom 1.10.2011 geltend gemacht wurde.

Aus der Aktenlage geht weiters hervor, dass N.N. als verantwortliche Geschäftsführerin der Fa. A-GmbH die Provisionsrechnung vom 1.10.2011 an die Fa. B-GmbH über € 50.000,00 zuzügl. 20% USt iHv € 10.000,00 korrespondierend weder in die am 20.2.2012 eingereichte Umsatzsteuervoranmeldung (Guthaben iHv € -8,48) noch in die Umsatzsteuerjahreserklärung 2011 aufgenommen hat. Der Umsatzsteuerbescheid 2011 vom 8.5.2013 der Fa. A-GmbH weist Umsätze von € 0,00 aus. Dafür wurde sie nach der Aktenlage finanzstrafrechtlich nicht verfolgt.

Mit Strafverfügung der Finanzstrafbehörde Hollabrunn Korneuburg Tulln vom 13.6.2013 wurde N.N. für schuldig erkannt, als Geschäftsführerin der Fa. B-GmbH vorsätzlich unter Verletzung der Verpflichtung zur Abgabe von dem § 21 UStG 1994 entsprechenden Voranmeldungen eine Verkürzung von Vorauszahlungen an Umsatzsteuer 1-12/2011 in Höhe von € 10.000,00 bewirkt und dies nicht nur für möglich, sondern für gewiss gehalten und dadurch das Finanzvergehen der Abgabenhinterziehung gemäß § 33 Abs. 2 lit. a FinstrG begangen zu haben.

Diese Strafverfügung, mit der über die Beschuldigte eine Geldstrafe in Höhe von € 6.000,00 verhängt wurde, ist in Rechtskraft erwachsen und die Geldstrafe wurde von ihr mittlerweile auch schon bezahlt.

Begründet wurde diese Strafverfügung durch die Finanzstrafbehörde wie folgt:

"Der umseitige Tatbestand ist auf Grund des Ergebnisses des Untersuchungsverfahrens in objektiver und subjektiver Hinsicht erwiesen.

Die Berufung gegen den Umsatzsteuerbescheid ist mittlerweile als für zurückgenommen erklärt worden (per 12.6.2013).

Festgehalten wird, dass die Firma A-GmbH die verfahrensgegenständliche Rechnung, aufgrund der die inkriminierte Vorsteuer geltend gemacht wurde, steuerlich nicht berücksichtigt hat, dies weder in den Umsatzsteuervoranmeldungen, noch in der Jahreserklärung.

Als Geschäftsführerin beider betroffenen Firmen (A-GmbH und B-GmbH) waren Ihnen diese Vorgänge sehr wohl bewusst, weshalb die subjektive Tatseite des Ihnen angelasteten Tatbestandes verwirklicht erscheint. Somit ist vom Vorliegen eines

(versuchten) Vorsteuerbetruges auszugehen, weshalb die Strafe gemäß der Bestimmung des § 32 Abs 3 StGB entsprechend streng zu bemessen war (hohe Schädigung oder Gefährdung, reifliche Tatüberlegung, massive Pflichtverletzung)."

Mit weiterer Strafverfügung der belangten Finanzstraßbehörde vom 19.4.2013 wurde die Fa. B-GmbH als belangter Verband wegen Verantwortlichkeit für die besagte Abgabenhinterziehung nach § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG an Umsatzsteuervorauszahlungen 1-12/2011 in Höhe von € 10.000,00 für schuldig erkannt und zu einer Verbandsgeldbuße in Höhe von € 6.000,00 verurteilt. Auch diese Verbandsgeldbuße ist in Rechtskraft erwachsen und wurde mittlerweile ebenfalls schon bezahlt.

Mit dem hier gegenständlichen Erkenntnis des Einzelbeamten des Finanzamtes Hollabrunn Korneuburg Tulln vom 13.09.2018, SN *****, wurde der belangte Verband Fa. A-GmbH, FN *****, schuldig erkannt, verantwortlich dafür zu sein, zur Ausführung des Finanzvergehens des Verbandes B-GmbH durch Ausstellung einer Scheinrechnung beigetragen bzw. dieses ermöglicht zu haben, sodass im Bereich des Finanzamtes Hollabrunn Korneuburg Tulln vorsätzlich unter Verletzung der Verpflichtung zur Abgabe von dem § 21 des Umsatzsteuergesetzes 1994 entsprechenden Voranmeldungen eine Verkürzung von Vorauszahlungen an Umsatzsteuern der B-GmbH bewirkt und dies nicht nur für möglich, sondern für gewiss gehalten und dadurch das Finanzvergehen der Abgabenhinterziehung nach § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG in Verbindung mit § 11 FinStrG betreffend Umsatzsteuer 01-12/2011 in Höhe von € 10.000,00 begangen worden sei. Der Verband A-GmbH sei somit als Beitragstäter für das Finanzvergehen der Abgabenhinterziehung nach § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG in Verbindung mit § 11 FinStrG verantwortlich.

Zu diesem Spruch des angefochtenen Erkenntnisses ist zunächst auszuführen, dass der belangte Verband Fa. A-GmbH, mangels eigener Handlungs- und Schuldfähigkeit, selbst nicht Beitragstäter im Sinne des § 11 FinStrG sein kann, sondern dass ihn lediglich, unter den Voraussetzungen des § 3 VbVG, eine Verantwortlichkeit für eine Straftat der Entscheidungsträgerin - der Geschäftsführerin N.N. - treffen kann.

N.N. hat nach den Ausführungen der belangten Finanzstraßbehörde in ihrer Funktion als Geschäftsführerin der Fa. A-GmbH durch Ausstellung der hier in Rede stehenden Rechnung vom 1.10.2011 an die Fa. B-GmbH über € 50.000,00 zuzügl. 20% USt iHv € 10.000,00 der Fa. B-GmbH es ermöglicht und hat somit dazu beigetragen, dass der Vorsteuerabzug bei dieser zu Unrecht geltend gemacht werden konnte.

Der beschwerdeführende belangte Verband wurde, wie aus dem angefochtenen Erkenntnis zu entnehmen ist, der Verantwortlichkeit für eine Beitragstäterschaft (§ 11 FinStrG) seiner Geschäftsführerin, welche zuvor schon als unmittelbare Täterin einer Abgabenhinterziehung gemäß § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG an Umsatzsteuervorauszahlungen 1-12/2011 in Höhe von € 10.000,00 als Geschäftsführerin der Fa. B-GmbH rechtskräftig bestraft wurde, schuldig erkannt.

Unmittelbarer Täter ist jeder, der eine dem Tatbild entsprechende Ausführungshandlung setzt (vgl. Kienapfel/Höpfel, AT⁹, E 3 RN 5).

Jede andere Handlung als die unmittelbare Ausführung und die Bestimmung eines anderen zur Ausführung, die dafür ursächlich ist, dass die Tat so abläuft, wie es geschieht, ist ein sonstiger Tatbeitrag zu ihrer Ausführung (vgl. OGH 15.2.1984, 11 OS 8/84).

Beitragstäter ist auch, wer sonst zur Ausführung einer strafbaren Handlung eines anderen beiträgt, indem er dessen Tatbildverwirklichung ermöglicht, erleichtert, absichert oder sonstwie fördert. Der Tatbeitrag kann durch physische oder psychische (intellektuelle) Unterstützung, somit durch Tat oder durch Rat geleistet werden (VwGH 30.3.1998, 97/16/0307 unter Bezugnahme auf Fellner, Finanzstrafgesetz, Randziffer 13 zu § 11 und § 12).

Da N.N. als Geschäftsführerin der Fa. B-GmbH bereits als unmittelbare Täterin die hier in Rede stehende Abgabenhinterziehung nach § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG an Umsatzsteuervorauszahlungen 1-12/2011 in Höhe von € 10.000,00 begangen hat und dafür auch schon rechtskräftig bestraft ist, kommt sie für diese Tat nicht zusätzlich als Beitragstäterin in Betracht, weil man unmittelbarer Täter und Beitragstäter in einer Person für dieselbe Tat - entsprechend der zitierten Lehre und Judikatur - nicht sein kann.

Ein ihr als Geschäftsführerin der Fa. A-GmbH anlastbares deliktisches Verhalten in Form eines Tatbeitrages zur Abgabenhinterziehung nach § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG im Rahmen der Fa. B-GmbH kann daher schon aus rechtlichen Gründen nicht vorliegen, daher liegt auch gemäß § 3 VbVG keine Verantwortlichkeit des beschwerdeführenden belangten Verbandes vor.

Sehr wohl wäre N.N. als verantwortliche Geschäftsführerin der Fa. A-GmbH wegen Nichtoffenlegung des mit Provisionsrechnung vom 1.10.2011 an die Fa. B-GmbH in Rechnung gestellten Umsatzes von € 50.000,00 (daraus 20% USt iHv € 10.000,00) im Rahmen der Umsatzsteuerjahreserklärung 2011 (der Umsatzsteuerbescheid 2011 vom 8.5.2013 der Fa. A-GmbH weist Umsätze von € 0,00 aus) wegen einer weiteren Tat der Abgabenhinterziehung gemäß § 33 Abs. 1 FinStrG verfolgbar gewesen. Zu dieser Tat wäre auch der Ausspruch einer Verbandsverantwortlichkeit rechtlich in Betracht gekommen.

Das angefochtene Erkenntnis war daher aufgrund der Aktenlage wegen Rechtswidrigkeit aufzuheben. Gemäß § 160 Abs. 1 FinStrG konnte die Durchführung einer mündlichen Verhandlung somit unterbleiben.

Ein näheres Eingehen auf das knappe Beschwerdevorbringen, die in diesem Verfahren gemachten Anschuldigungen seien falsch und es handle sich um eine unzulässige Drittbestrafung war daher obsolet.

Zur Unzulässigkeit der ordentlichen Revision

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

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

Das gegenständliche Erkenntnis weicht nicht von der oben zitierten Rechtsprechung des VwGH ab. Eine Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung liegt nicht vor.

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

Wien, am 16. Mai 2019