

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter Dr Wolfgang Pagitsch in der Finanzstrafsache ***Bf1***, ***Bf1-Adr***, vertreten durch BDO Austria GmbH Wirtschaftsprüfungs- und Steuerberatungsgesellschaft, Am Belvedere 4, 1100 Wien, wegen eines Finanzvergehen nach § 33 Abs 2 lit a FinStrG über deren Beschwerde vom 16. Oktober 2024 gegen den Bescheid des Amtes für Betrugsbekämpfung als Finanzstrafbehörde vom 20. September 2024, Geschäftszahl ***Zahl1***, mit welchem eine Verwarnung nach § 25 Abs 1 FinStrG ausgesprochen worden ist, zu Recht erkannt:

- I.) Der Beschwerde wird stattgegeben und der Bescheid gem § 161 Abs 1 FinStrG aufgehoben.
- II.) Eine ordentliche Revision an den Verwaltungsgerichtshof ist nach Art 133 Abs 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) nicht zulässig.

Entscheidungsgründe

Verfahrensgang

Im Zuge einer finanzstrafrechtlichen Prüfung gem § 82 Abs 1 FinStrG forderte die belangte Behörde mit Schreiben vom 25.7.2024 die Beschwerdeführerin auf, zur Feststellung Tz 1 des Prüfungsberichtes vom 6.6.2024, ABNr ***Zahl2***, (Vorsteuerabzug bei Anzahlungen), Stellung zu nehmen.

Die Beschwerdeführerin kam dieser Aufforderung mit Schreiben vom 4.9.2024 nach und führte detailliert aus, warum vier Eingangsrechnungen irrtümlich als Teilrechnungen qualifiziert worden seien und dass mangels Erfüllung der subjektiven Tatseite kein Finanzvergehen verwirklicht worden sei.

Mit Bescheid vom 20.9.2024 sah die belangte Behörde von der Verhängung einer Strafe ab, erteilte der Beschwerdeführerin jedoch eine Verwarnung gem § 25 Abs 1 FinStrG.

In der dagegen am 16.10.2024 erhobenen Beschwerde brachte die Beschwerdeführerin im Wesentlichen vor, dass die Begründung des Bescheides impliziere, dass Mitarbeiter der Beschwerdeführerin vorsätzlich die Vorsteuer vorzeitig geltend gemacht und dadurch eine Umsatzsteuerverkürzung wissentlich in Kauf genommen hätten. Diese Behauptungen seien aber evident als falsch anzusehen, da der Vorsatz weder aus dem konkreten Verhalten noch aus jeglichen vorliegenden Ermittlungsergebnissen abgeleitet werden könne und verwies dahingehend auf die detaillierte Stellungnahme von 20.9.2024.

Über die Beschwerde wurde erwogen

Festgestellter Sachverhalt

Die Beschwerdeführerin ist als Bauträger, Baumeister sowie Immobilienmakler und Immobilienverwalter tätig und hat ihren Sitz in *****Ort1*****. Für die Einhaltung der steuerlichen Vorschriften ist der alleinige Geschäftsführer *****Name1***** zuständig.

Im Rahmen einer Außenprüfung wurde festgestellt, dass vier als „Teilrechnungen“ bezeichnete Eingangsrechnungen bei der Beschwerdeführerin umsatzsteuerlich wie Teilrechnungen behandelt und somit der SOLL-Besteuerung unterworfen wurden.

Nach Ansicht der Abgabenbehörde hätten diese Rechnungen - die auf Grundlage der bereits erbrachten Leistungen ausgestellt wurden - einer Besteuerung nach vereinnahmten Entgelten (IST-Besteuerung) unterworfen werden müssen.

Dadurch kam es im Dezember 2023, dem Monat der Rechnungseingänge, zu einer Vorsteuerkürzung iHv € 92.967,24. Dem steht eine Erhöhung der Vorsteuer in den Monaten, in welchem die Rechnungen beglichen worden sind, somit im Jänner und Februar 2024 gegenüber.

Der Spruch des Verwarnungsbescheides lautet wie folgt:

*„Der Verband *****Bf1*****, Bauträgertätigkeit, *****Bf1-Adr***** ist schuldig, durch Abgabe einer unrichtigen Umsatzsteuervoranmeldung für Dezember 2023 ein Finanzvergehen nach § 33 Abs 2 lit a FinStrG begangen zu haben. Gemäß § 25 Abs 1 FinStrG wird von der Verhängung einer Strafe abgesehen und dem Beschuldigten Verband eine Verwarnung erteilt.“*

Die Begründung des Verwarnungsbescheides lautet wie folgt:

„Das Finanzvergehen ist auf Grund des Ergebnisses des Untersuchungsverfahrens erwiesen. Da das Verschulden geringfügig ist und die Tat keine oder nur unbedeutende Folgen nach sich gezogen hat, war von der Verhängung einer Strafe abzusehen; die Erteilung einer Verwarnung ist jedoch geboten, um vor weiteren Finanzvergehen abzuhalten.“

Beweiswürdigung

Der Sachverhalt ist unstrittig und ergibt sich dieser aus den vorgelegten Unterlagen der belangten Behörde.

Rechtliche Beurteilung

Gem § 33 Abs 2 lit a FinStrG macht sich der Abgabenhinterziehung schuldig, wer vorsätzlich unter Verletzung der Verpflichtung zur Abgabe von dem § 21 des Umsatzsteuergesetzes 1994 entsprechenden Voranmeldungen eine Verkürzung von Umsatzsteuer (Vorauszahlungen oder Gutschriften) bewirkt und dies nicht nur für möglich, sondern für gewiß hält.

Gem § 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.

Gem § 161 Abs 1 FinStrG hat das Bundesfinanzgericht, sofern die Beschwerde nicht gem § 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.

Gem § 161 Abs 3 FinStrG ist eine Änderung des angefochtenen Erkenntnisses zum Nachteil des Beschuldigten oder der Nebenbeteiligten nur bei Anfechtung durch den Amtsbeauftragten zulässig.

Gem § 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 VbVG 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.

Gem § 3 Abs 1 VbVG 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.*

Gem § 3 Abs 2 VbVG ist für Straftaten eines Entscheidungsträgers der Verband verantwortlich, wenn der Entscheidungsträger als solcher die Tat rechtswidrig und schuldhaft begangen hat.

Gem § 3 Abs 3 VbVG ist für Straftaten von Mitarbeitern der Verband verantwortlich, wenn

- 1. Mitarbeiter den Sachverhalt, der dem gesetzlichen Tatbild entspricht, rechtswidrig verwirklicht haben; der Verband ist für eine Straftat, die vorsätzliches Handeln voraussetzt, nur verantwortlich, wenn ein Mitarbeiter vorsätzlich gehandelt hat; für eine Straftat, die fahrlässiges Handeln voraussetzt, nur, wenn Mitarbeiter die nach den Umständen gebotene Sorgfalt außer acht gelassen haben; und*
- 2. die Begehung der Tat dadurch ermöglicht oder wesentlich erleichtert wurde, dass Entscheidungsträger die nach den Umständen gebotene und zumutbare Sorgfalt außer acht gelassen haben, insbesondere indem sie wesentliche technische, organisatorische oder personelle Maßnahmen zur Verhinderung solcher Taten unterlassen haben.*

Gem § 3 Abs 4 VbVG schließen einander die Verantwortlichkeit eines Verbandes für eine Tat und die Strafbarkeit von Entscheidungsträgern oder Mitarbeitern wegen derselben Tat nicht aus.

Gem § 138 Abs 2 FinStrG hat der Spruch, soweit er nicht auf Einstellung lautet zu enthalten:
a) die Bezeichnung der Tat, die als erwiesen angenommen wird; b) die angewendete Strafvorschrift; (...).

Gem § 25 FinStrG hat die Finanzstrafbehörde von der Einleitung oder von der weiteren Durchführung eines Finanzstrafverfahrens abzusehen, wenn das Verschulden des Täters geringfügig ist und die Tat keine oder nur unbedeutende Folgen nach sich gezogen hat. Sie hat jedoch dem Täter mit Bescheid eine Verwarnung zu erteilen, wenn dies geboten ist, um ihn von weiteren Finanzvergehen abzuhalten.

Zunächst wird festgehalten, dass eine Verwarnung gem § 25 Abs 1 FinStrG auch gegen einen Verband ausgesprochen werden kann, zumal § 28a Abs 2 FinStrG auf die materiellen Bestimmungen des FinStrG verweist und sich § 25 FinStrG nicht ausschließlich auf natürliche Personen bezieht (vgl Winkler in Tannert/Kotschnigg/Twardosz, FinStrG § 25 Rz 71; Leitner/Brandl/Kert, FinStrG Rz 1220).

Eine Verwarnung gem § 25 Abs 1 FinStrG ist mit Bescheid auszusprechen. Der Bescheid muss alle inhaltlichen Voraussetzungen, das sind Spruch, Begründung, Rechtsmittelbelehrung, Behörde, Datum und Unterschrift erfüllen.

Gem § 138 Abs 2 FinStrG muss der Spruch den als erwiesen angenommenen Tatbestand genau bezeichnen, denn auch eine Verwarnung muss auf einem objektiven Tatbestand, also auf einer strafbaren Handlung beruhen (VwGH 14.11.1968, 642/68; UFS 25.2.2013, FSRV/0004-F/12). Darin besteht kein Unterschied zu den anderen Strafbescheiden (Strafverfügung, Straferkenntnis, Rechtsmittelentscheidung). Lediglich an die Stelle des Ausspruches der Strafe hat die Erteilung der Verwarnung zu treten (Schmitt in Köck/Judmaier/Kalcher/Schmitt, FinStrG Band 1⁶ § 25 FinStrG Rz 18).

Wie sich aus § 25 FinStrG ergibt, ist die Verwarnung zwar keine Strafe, sie wird jedoch unter den im § 25 FinStrG genannten Voraussetzungen an Stelle einer Strafe ausgesprochen. Daraus ergibt sich, dass die Verwarnung insoweit dieselbe Wirkung wie eine Bestrafung haben muss, als dadurch der Strafanspruch des Staates hinsichtlich der Tat konsumiert wird. Durch die Verwarnung tritt, sofern der Bescheid in Rechtskraft erwächst, hinsichtlich der Straftat, die Anlass zum Ausspruch der Verwarnung gegeben hat, res judicata ein. Aus diesem Grund muss aber auch gefordert werden, dass der Spruch des Bescheides, der die Verwarnung zum Gegenstand hat, ebenso wie dies § 138 Abs 2 lit a FinStrG für Straferkenntnisse vorschreibt, die dem Täter zur Last gelegte Handlung konkret umschreibt. Die bloße Anführung der übertretenen Norm im Spruch kann, auch wenn in der Begründung die Tathandlung näher beschrieben wird, mit Rücksicht darauf, dass die Bescheidebegründung einer Rechtskraft nicht fähig ist, den formellen Erfordernissen nicht genügen (VwGH 14.11.1968, 642/68).

Aus dem Spruch des angefochtenen Verwarnungsbescheides vom 20.9.2024 ist nicht ersichtlich, worauf die Verantwortlichkeit der Beschwerdeführerin beruht. Es wird weder eine Verantwortlichkeit für eine rechtswidrig und schuldhaft begangene Tat eines Entscheidungsträgers (§ 3 Abs 1 und 2 VbVG), noch eine Verantwortlichkeit für eine rechtswidrige Sachverhaltsverwirklichung, die einem gesetzlichen Tatbild entspricht, durch einen Mitarbeiter (§ 3 Abs 3 VbVG) ausgesprochen. Zudem lässt der Spruch auch nähere Angaben vermissen, ob überhaupt Interessen des Verbandes durch die Anlasstat betroffen waren.

Da die Sache des Spruchs des verfahrensgegenständlichen Bescheides (Vorliegen eines Verbandsinteresses, Verbandsverantwortlichkeit für einen Entscheidungsträger oder einen Mitarbeiter) nicht unzweifelhaft bestimmt wurde und auch die Bescheidebegründung inhaltsleer lediglich auf nicht näher dargelegte Untersuchungsergebnisse verweist, war der Bescheid ohne Eingehen auf das Beschwerdevorbringen aufzuheben.

Zur Unzulässigkeit der Revision

Gegen eine Entscheidung des Bundesfinanzgerichtes ist gem Art 133 Abs 4 B-VG die Revision zulässig, wenn sie von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, insbesondere weil das Erkenntnis 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.

Gegenständlich wurden keine Rechtsfragen von grundsätzlicher Bedeutung behandelt. Vielmehr waren Tatfragen zu klären und ergaben sich die Rechtsfolgen aus dem Gesetz und der angeführten Rechtsprechung. Eine Revision war daher nicht zuzulassen.

Wien, am 30. Jänner 2026