

BESCHLUSS

Der Finanzstrafsenat Wien 1025-2 des Bundesfinanzgerichtes hat in der Finanzstrafsache gegen

1. Herrn ***Bf2***, geboren 1959, damals Geschäftsführer, nunmehr Pensionist, wohnhaft in ***Bf2-Adr***, vertreten durch "SANCO" Wirtschaftstreuhand GmbH Steuerberatungsgesellschaft, Raaber Bahn-Gasse 12/2/17, 1100 Wien,

2. die ***Bf1***, ***Bf1-Adr*** vertreten durch ***Bf3***, ***Bf3-Adr***

wegen der Finanzvergehen der Abgabenhinterziehungen gemäß § 33 Abs. 2 lit. a des Finanzstrafgesetzes (FinStrG) über die Beschwerde der damaligen Amtsbeauftragten vom 23. April 2024 gegen das Erkenntnis des Spruchsenates beim Amt für Betrugsbekämpfung als Finanzstrafbehörde vom 22. Februar 2024, SpS-1, nach Durchführung einer mündlichen Verhandlung am 13. Jänner 2026 in Abwesenheit des Masseverwalters, jedoch in Anwesenheit des Beschuldigten, seines Verteidigers, der Amtsbeauftragten ***AB1*** als Beschwerdeführer und ***AB2*** sowie der Schriftführerin beschlossen:

Das angefochtene Erkenntnis des Spruchsenates vom 23. April 2024, SpS-1, wird gemäß § 161 Abs. 4 FinStrG aufgehoben und die Finanzstrafsache in ihrem gesamten Umfang an die Finanzstrafbehörde zur Neuurteilung und neuerlichen Entscheidung zurückverwiesen.

Gegen diesen verfahrensleitenden Beschluss ist eine abgesonderte Revision an den Verwaltungsgerichtshof nach § 25a Abs. 3 VwGG oder eine Beschwerde an den Verfassungsgerichtshof gemäß § 88a Abs. 3 VfGG nicht zulässig.

Begründung

Verfahrensgang:

Mit Erkenntnis des Spruchsenates beim Amt für Betrugsbekämpfung als Finanzstrafbehörde als Organ des Amtes für Betrugsbekämpfung als Finanzstrafbehörde vom 22. Februar 2024, SpS-1, wurde das Finanzstrafverfahren gegen

1. Herr ***Bf2***, in dem ihm vorgeworfen wurde, er habe als Geschäftsführer der ***Bf1*** 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 gehalten und zwar:

Umsatzsteuer 01/2021 in Höhe von € 10.947,23
Umsatzsteuer 02/2021 in Höhe von € 6.965,93
Umsatzsteuer 03/2021 in Höhe von € 7.583,68
Umsatzsteuer 04/2021 in Höhe von € 7.130,56
Umsatzsteuer 05/2021 in Höhe von € 5.288,26
Umsatzsteuer 06/2021 in Höhe von € 2.586,12
Umsatzsteuer 07/2021 in Höhe von € 9.500,17
Umsatzsteuer 08/2021 in Höhe von € 6.328,03
Umsatzsteuer 10/2021 in Höhe von € 3.655,71
Umsatzsteuer 11/2021 in Höhe von € 3.268,19
gesamt € 63.253,88

und hiedurch das Finanzvergehen nach § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG begangen, gemäß § 136 FinStrG eingestellt.

2. die ***Bf1***, in dem dem belangten Verband vorgeworfen wurde, er sei für das oben geschilderte Verhalten des ***Bf2*** verantwortlich, wird gemäß § 136 FinStrG eingestellt.

Als Begründung wurde ausgeführt:

„Der 1963 geborene ***Bf2*** ist Geschäftsführer der ***Bf1*** und hat ein monatliches Nettoeinkommen von € 1.000,-. Er hat keine Sorgepflichten. Er ist finanzstrafbehördlich unbescholten.

Die ***Bf1*** beschäftigt sich mit der Errichtung von Einfamilienhäusern. Mit Betriebsprüfung aus Mai 2022 wurde festgestellt, dass hinsichtlich der Errichtung von vier Einfamilienhäusern Vorsteuer im Rahmen der UVA steuerlich geltend gemacht wurde, wodurch es zu Guthaben kam. Zu diesen Guthaben wurde vom Beschuldigten eine Auszahlung nicht beantragt, sondern auf dem Abgabenkonto gelassen. Beabsichtigt war - so wie bei früheren Projekten - die Eigenheime umsatzsteuerpflichtig zu verkaufen und die USt dann mit den Guthaben gegenzurechnen. Der Beschuldigte war diesbezüglich von dem Verteidiger von der "SANCO" Wirtschaftstreuhand GmbH Steuerberatungsgesellschaft beraten und betreut. Bei früheren Projekten, die immer auch mit demselben Notar abgewickelt wurden, wurden die Verkäufe dann mit Umsatzsteuer (ausgewiesen) abgewickelt.

Beim gegenständlichen Projekt erstellte beim Verkauf des ersten Hauses der Notar aber ohne Absprache und ohne vorherige Warnung den Kaufvertrag ohne Umsatzsteuer. Der

Beschuldigte informierte davon seinen Steuerberater, der wiederum Rücksprache mit dem Finanzamt hielt, wie nun vorzugehen sei. Dort wurde ihm geraten, eine entsprechende Berichtigung im Rahmen der Jahreserklärung durchzuführen. Bevor es jedoch zu der Jahreserklärung kam, wurde eine Betriebsprüfung angesetzt, aus der hervorkam, dass der Beschuldigte - beim Verkauf der Häuser ohne Umsatzsteuer - zu Unrecht die Guthaben lukriert hat. Die gegenständlichen UVAs wurden - wenn auch mit unrichtigen Beträgen - jeweils fristgerecht erklärt.

Der Beschuldigte hatte keine Absicht und wusste auch nicht, dass er durch diese Vorgangsweise zeitweise bereichert wird. Tatsächlich trat eine Bereicherung (=Abgabenverkürzung) auch nur nominell auf dem Abgabenkonto ein, einen tatsächlichen Geldfluss gab es nicht. Der Beschuldigte hielt es auch nicht ernstlich für möglich und fand sich damit ab, dass durch dieses Vorgehen zu den einzelnen Erklärungszeitpunkten der UVA eine unrichtige Umsatzsteuererklärung erstattet wird. Er verließ sich diesbezüglich auf die Steuerberatungskanzlei, mit der er seit Jahren fraktionslos zusammenarbeite. Der Beschuldigte leitete das Unternehmen hinsichtlich aller bautechnischer Fragen und Durchführung der Errichtung der Häuser, bezüglich der steuerlichen Agenden verließ er sich auf die Kompetenz seiner Steuerberatungskanzlei und des Notars, wobei mit beiden bereits mit mehreren Jahren problemlos zusammengearbeitet wurde.

Diese Feststellungen gründen sich auf die Erhebungen der Finanzstraßbehörden und die glaubwürdige Verantwortung des Beschuldigten. Insbesondere hinsichtlich der subjektiven Tatseite überzeugte der Beschuldigte mit seiner lebensnahen und glaubwürdigen Verantwortung, nämlich, dass er sich hinsichtlich sämtlicher steuerlicher Fragen, insbesondere der Umsatzsteuervoranmeldungen auf seine fachliche Vertretung, die Steuerberatungskanzlei, mit der er seit Jahren problemlos zusammenarbeitete, verließ. Für ihn war auch keinerlei Notwendigkeit des Handelns erkennbar, wurden doch nur nominell Gutschriften beim Finanzamt erzeugt und auch dort nominell belassen, sodass es ihm gar nicht auffiel, dass er Vorsteuern zu Unrecht verzeichnete. Nachdem schon mehrere Projekte derart abgewickelt wurden, ist es durchaus lebensnah und nachvollziehbar, dass der Beschuldigte keinerlei Wissen bezüglich einer Abgabenverkürzung hatte aber auch nicht es für möglich hielt und sich damit abfand, dass zu den einzelnen UVA-Erklärungszeitpunkten eine unrichtige Erklärung durch seinen Steuerberater abgegeben wird. Er ging nachvollziehbar davon aus, dass - wie schon bei früheren Projekten - auch dieses durch seine Steuerberatungskanzlei rechtsrichtig abgewickelt wird. Anders als bei ähnlichen, aber eben doch von dem gegenständlichen unterschiedlichen Fällen, wurde durch die unrichtige Lukrierung von Guthaben aus der Geltendmachung von Vorsteuern keine „illegale“ Vorfinanzierung der Projekte bewirkt, da sich der Beschuldigte - anders als andere Bauunternehmer - die Guthaben nicht auszahlen ließ.

Da es dem Beschuldigten an der entsprechenden subjektiven Tatseite für die Verwirklichung eines Finanzstraßdeliktes nach § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG aber auch einer

Finanzordnungswidrigkeit nach § 49 Abs. 1 lit. a FinStrG mangelte, war das Finanzstrafverfahren gegen ihn einzustellen.

Mangels schuldhaften Verhaltens eines Verantwortlichen war auch das Finanzstrafverfahren gegen den Verband (***Bf1***) gemäß § 136 FinStrG einzustellen.

Die übrigen Entscheidungen gründen sich auf den bezogenen Gesetzesstellen.“

Anmerkung: unabhängig von der unrichtigen Rechtsmittelbelehrung, wonach „gegen dieses Erkenntnis die Amtsbeauftragte binnen vier Wochen die angemeldete Beschwerde ausführen kann“, stand der Amtsbeauftragten die gesetzliche Rechtsmittelfrist von einem Monat offen.

In der dagegen eingebrachten Beschwerde der damaligen ***AB3*** vom 23. April 2024 wird wie folgt ausgeführt:

„1. Beschwerdegegenstand:

Die zuständige Amtsbeauftragte (kurz: AB) der Finanzstrafbehörde des Amtes für Betrugsbekämpfung erhebt an das Bundesfinanzgericht binnen offener Frist Beschwerde gegen das Erkenntnis des Spruchsenates auf Bestrafung vom 22.02.2024, GZ SpS-1, welches der AB mit 15.04.2024 zugestellt wurde. Die Beschwerde wurde am 22.02.2024 niederschriftlich angemeldet.

2. Sachverhalt:

Die ***Bf1*** erwarb mit Kaufvertrag vom 07.07.2020 das unaufgeschlossene Baugrundstück zum Kaufpreis von € 1.856.500,00. Dabei gelangte Umsatzsteuer nicht zur Verrechnung. Auf jenem Grundstück wurden im Auftrag des belangten Verbandes vier Einfamilienhäuser (Adresse: ***1***) errichtet, welche nach Fertigstellung ab Mai bis August 2021 umsatzsteuerfrei an Privatpersonen verkauft wurden. Die Option gem. § 6 Abs. 3 UStG, Option zur Steuerpflicht, wurde lt. den vorgelegten Kaufverträgen nicht in Anspruch genommen.

Im Zuge einer Betriebsprüfung (Bericht vom 05.05.2022) wurde infolge dessen festgestellt, dass die mittels Umsatzsteuervoranmeldung geltend gemachte Vorsteuer (kurz: VSt) in den Monaten 03-09/2021 mangels umsatzsteuerpflichtiger Verkäufe der Liegenschaften zu Unrecht geltend gemacht wurde. Die Umsatzsteuer (kurz: USt) wurde demnach von Amts wegen berichtigt und auch hinsichtlich der Monate 01-02/2021 und 10-11/2021 analog zu den Feststellungen der Umsatzsteuersonderprüfung korrigiert.

Aufgrund dieser Feststellungen und des Verdachts auf Abgabenhinterziehung wurde am 13.01.2023 das Finanzstrafverfahren gegen den Beschuldigten und den belangten Verband eingeleitet.

Am 29.01.2023 wurde eine Rechtfertigung von der steuerlichen Vertretung des Beschuldigten, eingebracht.

In dieser wurde vorgebracht, dass es dem Beschuldigten zu Beginn der Bautätigkeit der Firma nicht bewusst gewesen sei, dass der Treuhänder (Notar) die Kaufverträge an die Interessenten ohne Mehrwertsteuer ausstellen würde. Darum hätten sie monatlich die Vorsteuer geltend gemacht, jedoch nicht vom Steuerkonto behoben. Beim ersten Kaufvertrag im November 2021 sei er informiert worden, dass die Kaufverträge ohne Mehrwertsteuer erstellt wurden. Dies sei bei der durchgeführten Umsatzsteuerprüfung korrigiert worden. Der Beschuldigte sei sich keiner Schuld bewusst und hätte keine Ahnung gehabt, dass der Notar diese Option der Besteuerung wählen würde.

Bei Überprüfung der Rechtfertigung und nach Rücksprache mit der zuständigen Prüferin wurde festgestellt, dass, entgegen der Schilderung in der Rechtfertigung, das erste Haus nicht erst im November 2021, sondern bereits mit Kaufvertrag vom 18. Mai 2021 veräußert wurde.

Nach Aktenvorlage an den Spruchsenat fand am 22.02.2024 die mündliche Verhandlung statt. Das Verfahren wurde durch den Spruchsenat als Finanzstraßbehörde sowohl gegen den Erstbeschuldigten als auch gegen den Verband gem. § 136 FinStrG eingestellt.

Begründend wird hierzu ausgeführt, dass es für die Verwirklichung des Vergehens nach § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG, aber auch nach § 49 Abs. 1 lit. a FinStrG an der subjektiven Tatseite mangle.

4. Beschwerdegründe:

Die Beschwerde richtet sich dem Grunde nach gegen das Erkenntnis auf Einstellung. Eine Bestrafung hinsichtlich des Finanzvergehens nach § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG in eventu nach § 49 Abs. 1 lit. b FinStrG sowie entsprechende Verhängung einer schuld- und tatangemessenen Strafe bzw. Verbandsgeldbuße wird beantragt.

Begründend wird dazu wie folgt ausgeführt:

Gemäß § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG begeht eine Abgabenhinterziehung, wer vorsätzlich unter Verletzung der Verpflichtung zur Abgabe von dem § 21 UStG entsprechenden Voranmeldungen eine Verkürzung an Umsatzsteuer (Vorauszahlungen oder Gutschriften) bewirkt und die nicht nur möglich, sondern für gewiss hält.

Die objektive Tatseite des Finanzvergehens der Abgabenverkürzung nach § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG iVm § 33 Abs. 3 lit. d FinStrG ist gegeben, da durch Abgabe unrichtiger Umsatzsteuervoranmeldungen (kurz: UVA) im Zeitraum 01-11/2021 Gutschrift (Vorsteuer) zu Unrecht geltend gemacht wurde. Die UVA waren insoweit unrichtig, da die in den

Eingangsrechnungen ausgewiesene Vorsteuer in Abzug gebracht wurde, die gegenständlichen Grundstücke/Häuser jedoch umsatzsteuerfrei veräußert wurden.

In der mündlichen Verhandlung wurde uA vorgebracht, dass es zu keiner Verkürzung gekommen wäre, da der Abgabepflichtige die geltend gemachte Vorsteuer nicht auszahlen ließ, sondern diese am Abgabenkonto verblieben ist, um damit eine spätere USt-Schuld zu begleichen.

Das Finanzvergehen nach § 33 Abs 2 lit a FinStrG, dessen Tatobjekt und geschütztes Rechtsgut allein die Umsatzsteuervorauszahlung ist, also nur die Beeinträchtigung der Umsatzsteuer im Voranmeldungsstadium, ist mit der Geltendmachung unrichtiger Vorsteuerbeträge bewirkt und damit die Abgabenhinterziehung vollendet (OGH 18.6.1998, 15 Os 30/98, vgl RIS-Justiz RS 0087191).

Für die Verkürzungsbewirkung gem. § 33 Abs 3 lit d FinStrG genügt nach Rsp des OGH die Herbeiführung der ungerechtfertigten Gutschreibung, welche im Umsatzsteuervoranmeldungsverfahren die denknotwendige Folge der einen überhöhten Vorsteuerabzug ausweisenden Anmeldung ist. Dass darüber auch verfügt oder dieser eine Steuerschuld gegenübergestanden ist, ist hingegen ohne Bedeutung (OGH 5.5.1984, 13 Os 174/83).

Da es sich bei der unterjährig fälligen USt um keine bescheidmäßig festzusetzende Abgabe handelt, wurde die Verkürzung somit bereits mit Einbringung der unrichtigen UVA bewirkt. Eine VSt-Korrektur wurde darüber hinaus nicht vorgenommen.

Hinsichtlich der subjektiven Tatseite erfordert § 33(2)a FinStrG zumindest bedingten Vorsatz im Hinblick auf die unrichtigen UVA und Wissentlichkeit lediglich bezüglich der Bewirkung der Verkürzungsfolge.

Während ein bedingt vorsätzlich handelnder Täter die (von ihm gewollte) Verwirklichung nur ernstlich für möglich hält und sich mit ihr abfindet, hält ein wissentlich handelnder Täter den Umstand oder Erfolg, für den das Gesetz Wissentlichkeit voraussetzt, nicht bloß für möglich, sondern sein Vorliegen oder Eintreten für gewiss (OGH 5.8.1997, 11 Os 66/97).

Wie bereits erwähnt, meinte der Beschuldigte in der mündlichen Verhandlung am 22.02.2023, er habe die Absicht gehabt, die USt aus dem Verkauf mit dem entstandenen Guthaben gegenzurechnen.

Diesbezüglich ist anzuführen, dass Herr ***Bf2*** spätestens zum Zeitpunkt der Unterzeichnung des ersten Kaufvertrages am 18.05.2021 bereits das Wissen hatte, dass aus dem Kauf keine USt fällig wird. Im Kaufvertrag vom 18.05.2021 wird unter Ziffer III. explizit geschrieben: „Als Kaufpreis wurde beiderseits und einvernehmlich der Betrag von € 355.000,00

(Euro dreihundertfünfundfünfzigtausend) vereinbart. Eine Umsatzsteuer kommt nicht zur Verrechnung.

Die auf dem Kaufvertrag befindliche Unterschrift für die ***Bf1*** ist jene des Beschuldigten ***Bf2***.

Dass er nicht davon wusste, dass der Notar bei der Errichtung des Kaufvertrages keine USt ausweist, ist aus zweierlei Hinsicht unglaubwürdig. Zum einen kann wohl davon ausgegangen werden, dass Herr ***Bf2*** als ordentlicher und erfahrener Geschäftsmann Verträge, erst Recht von derartiger Relevanz und unter Berücksichtigung des hohen Geldbetrages, vor Unterzeichnung sorgfältig liest. Zum anderen ist es schwer zu glauben, dass ein beauftragter öffentlicher Notar, der nicht eigenständig, sondern von der ***Bf1*** beauftragt tätig wird, die Entscheidung über den Ausweis mit oder USt selbstständig oder gar ohne Absprache mit dem Verkäufer trifft. Es kann somit entgegen der Aussage des Beschuldigten davon ausgegangen werden, dass er die Besteuerungssituation bereits bei Vertragserstellung, spätestens jedoch bei der Unterzeichnung am 18.05.2021 kannte. Zur Klärung der Auftragslage, vereinbarten Aufgaben und vorheriger Absprachen zwischen dem beauftragten Notar und Herrn **Bf2** wird die Ladung und Einvernahme des öffentlichen Notars ***N1*** als Zeugen beantragt.

Dennoch wurde noch nach dem Zeitpunkt der Vertragsunterzeichnung Vorsteuer im Zuge der UVA für weitere Monate geltend gemacht und zuvor abgegebene UVA nicht korrigiert.

Abgabenzeitraum	UVA elektronisch eingebracht am	Vorhalt Nachweis VSt
01/2021	16.02.2021	Vorhalt
02/2021	19.03.2021	
1. Kaufvertrag vom 18.05.2021		
2. Kaufvertrag vom 16.06.2021 (lt. Meldung ImmoESt)		
3. Kaufvertrag vom 18.06.2021 (lt. Meldung ImmoESt)		
03/2021	10.07.2021	Vorhalt
4. Kaufvertrag vom 14.07.2021 (lt. Meldung ImmoESt)		
04/2021	13.12.2021	Vorhalt
05/2021	11.08.2021	Vorhalt
06/2021	11.08.2021	Vorhalt
5. Kaufvertrag vom 24.08.2021 (lt. Meldung ImmoESt)		

07/2021	09.11.2021	Vorhalt
08/2021	09.11.2021	
09/2021	10.12.2021	
10/2021	12.11.2021	
Anmeldung Betriebsprüfung am 17.01.2022, Beginn am 18.01.2022		
11/2021	10.02.2022	

Darüber hinaus wurden mehrere sogenannte Vorhalte (Ergänzungsersuchen) versendet, womit um Nachweis der VSt ersucht wurde. Durch Beantwortung und Übermittlung von Rechnungskopien wurde die Geltendmachung der VSt nochmals bekräftigt.

Weiters gab der als Verteidiger anwesende Steuerberater von der Kanzlei "SANCO" Wirtschaftstreuhand GmbH Steuerberatungsgesellschaft ist zugleich steuerlicher Vertreter der ***Bf1*** seit 18.09.2020, iZd Verhandlung vor dem Spruchsenat an, er habe, als er den ersten Kaufvertrag erhalten habe, im November beim Finanzamt angerufen und nachgefragt, wie eine Berichtigung erfolgen sollte. Dabei soll ihm geraten worden sein, eine Berichtigung im Rahmen der Jahreserklärung durchzuführen.

Daraus lässt sich ableiten, dass spätestens zu jenem Zeitpunkt auch der steuerliche Vertreter Zweifel an der Richtigkeit der eingebrachten UVA hatte. Doch wurden dennoch weiterhin UVA mit ausgewiesener Vorsteuer eingebracht.

Der Beschuldigte habe sich, wie im Erkenntnis zu lesen ist, hinsichtlich sämtlicher steuerlicher Fragen auf seine fachliche Vertretung, die Steuerberatungskanzlei, verlassen. Dies mag womöglich fachlich einschlägige Fragen/Handlungsweisen rechtfertigen, wie zB der Option zur Regelbesteuerung oder den Umgang mit der unechten Steuerbefreiung bei Verkäufen nach § 6 Abs. 1 Z 9 lit. a UStG, also wann USt in Abzug kommt, wobei dies bestimmt auch vorab besprochen wird. Doch kann dieser Umstand nicht die Tatsache rechtfertigen, dass der Beschuldigte offenbar Informationen zur richtigen Besteuerung nicht weitergegeben hat. Herr Verteidiger habe den Kaufvertrag erst im November erhalten. Demnach wurden ihm zur Erstellung der ordnungsgemäßen UVA wesentliche Informationen vorenthalten und der Beschuldigte musste damit rechnen, dass die VSt „wie üblich“ geltend gemacht wird.

Denn Herr **Bf2** gab auch an, dass üblicherweise bei der Errichtung von Eigenheimen VSt geltend gemacht und beim Verkauf USt ausgewiesen wurde. Auch hatte er die Absicht, dass das Guthaben am Abgabenkonto mit der USt aus dem Verkauf gegengerechnet werde.

Er wusste demnach, dass Vorsteuer geltend gemacht wurde. Dass ihm diese mangels USt-pflichtigem Verkauf nicht zustand, wusste er spätestens am 18.05.2021.

Der Vollständigkeit halber sei erwähnt, dass aus den Ergebnissen der Betriebsprüfung und der Aussage des Beschuldigten hervorgeht, dass es sich bei den verkauften Immobilien um Einfamilienhäuser handelt. Dem Beschuldigten war es somit schon zu Baubeginn bewusst, diese nach Fertigstellung an Privatpersonen ohne Umsatzsteuer zu verkaufen. Ebenso belegen die Kaufverträge, abgeschlossen in den Monaten 05-08/2021 das Wissen des Beschuldigten, da die Anbahnung der Verkäufe wesentlich früher stattfinden musste, aber laufend unrichtige Gutschriften beantragt wurden.

Demnach hat er zumindest bedingt vorsätzlich betreffend der unrichtigen UVA gehandelt und wusste, dass nicht zustehende Vorsteuer geltend gemacht, somit Umsatzsteuer verkürzt, wurde.

Aus Sicht der Amtsbeauftragten ist demnach der umseitige Tatbestand der Abgabenhinterziehung nach § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG erfüllt.

Sieht das angerufene Bundesfinanzgericht den Vorsatzgrad der Wissentlich nicht hinreichend gegeben, wäre aus unserer Sicht zumindest die Finanzordnungswidrigkeit nach § 49 Abs 1 lit b FinStrG gegeben.

Gem. § 49 Abs. 1 lit. b FinStrG macht sich der Finanzordnungswidrigkeit schuldig, wer vorsätzlich durch Abgabe unrichtiger Voranmeldungen ungerechtfertigte Abgabengutschrift geltend macht.

Zur tatbestandlichen Erfüllung genügt vorsätzliches Handeln, auch in Bezug auf die zu Unrecht geltend gemachte Vorsteuer. Der Beschuldigte wusste, dass der Verkauf ohne Verrechnung von Umsatzsteuer erfolgte. Indem er diese Information offenbar nicht an dessen steuerliche Vertretung weitergab und weiterhin die Einreichung der UVA unter Abzug von VSt erfolgte hat er sich mit dem Umstand auch abgefunden. Es wird zudem auf obige Ausführungen verwiesen.

5. Beweisantrag:

Es wird beantragt, den für den Kaufvertrag beauftragten öffentlichen Notar Herrn ***N1***, Niederösterreich, als Zeugen zu laden und einzuvernehmen. Dies erscheint insoweit erforderlich, um die Umstände hinsichtlich der Beauftragung, Vorbesprechungen und des Zustandekommens des Inhalts der Kaufverträge zu klären.

6. Beschwerdeanträge:

Aus den genannten Gründen richten sich an das Bundesfinanzgericht die Anträge

1) zur Durchführung einer mündlichen Verhandlung

2) der Beweisantrag unter Punkt 5.

3) gemäß § 161 Abs 1 FinStrG in der Sache selbst zu entscheiden und Verurteilung wegen des Finanzvergehens nach § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG, in eventu nach § 49 Abs. 1 lit. b FinStrG

4) eine tat- und schuldangemessene Bestrafung (Geldstrafe/Verbandsgeldbuße) zu verhängen.“

Über die Beschwerde wurde erwogen:

Festgestellter Sachverhalt, objektive Tatseite:

Wie schon in der angefochtenen Entscheidung ausgeführt war die ***Bf1*** mit der Errichtung von Einfamilienhäusern beschäftigt. Laut Bericht einer Betriebsprüfung im Mai 2022 wurde hinsichtlich der Errichtung von vier Einfamilienhäusern Vorsteuer im Rahmen der UVA steuerlich geltend gemacht, wo durch es zu entsprechenden Guthaben am Abgabenkonto kam. Eine Auszahlung dieser Guthaben wurde nicht beantragt, sondern auf dem Abgabenkonto gelassen.

Der Beschuldigte hatte auch in der Vergangenheit Immobilien immer an Privatpersonen bekaufte, somit KEINE Umsatzsteuer in den Kaufverträgen über die Immobilien ausgewiesen.

Der Beschuldigte wurde in den verfahrensgegenständlichen Umsatzsteuervoranmeldungszeiträumen von der Steuerberatungskanzlei "SANCO" Wirtschaftstreuhand GmbH Steuerberatungsgesellschaft beraten und betreut. Beim gegenständlichen Projekt erstellte der Notar – ohne Absprache und ohne vorherige Warnung – beim Verkauf des ersten Hauses den Kaufvertrag ohne Umsatzsteuer.

Insgesamt wurden folgende Vorsteuern geltend gemacht:

Umsatzsteuer 01/2021 in Höhe von € 10.947,23 mit UVA vom 22.3.2021

Umsatzsteuer 02/2021 in Höhe von € 6.965,93 mit UVA vom 19.3.2021

Umsatzsteuer 03/2021 in Höhe von € 7.583,68 mit UVA vom 10.7.2021

Umsatzsteuer 04/2021 in Höhe von € 7.130,56 mit UVA vom 10.7.2021

Umsatzsteuer 05/2021 in Höhe von € 5.288,26 mit UVA vom 11.8.2021

Umsatzsteuer 06/2021 in Höhe von € 2.586,12 mit UVA vom 11.8.2021

Umsatzsteuer 07/2021 in Höhe von € 9.500,17 mit UVA vom 9.11.2021

Umsatzsteuer 08/2021 in Höhe von € 6.328,03 mit UVA vom 9.11.2021

Umsatzsteuer 10/2021 in Höhe von € 3.655,71 mit UVA vom 12.11.2021

Umsatzsteuer 11/2021 in Höhe von € 3.268,19 mit UVA vom 10.02.2022

gesamt € 63.253,88.

Die Vorsteuerbeträge sind vom Abgabenkonto nicht zurückgefordert worden.

Ob und in welcher tatsächlichen Höhe es sich um strafbestimmende Wertbeträge handelt, kann nicht abschließend gesagt werden.

Zwischenzeitig wurde mit Wirkung vom TT. September 2024 über die ***Bf1*** am TT.9.2024 das Konkursverfahren eröffnet wurde. Die Gesellschaft ist infolge Eröffnung des Konkursverfahrens aufgelöst.

Beweiswürdigung:

Die geltend gemachten Vorsteuerbeträge ergeben sich aus den jeweiligen Umsatzsteuervoranmeldungen bzw. dem Bericht der Betriebsprüfung.

Eine Entbindung des damaligen Notars von seiner berufsrechtlichen Verschwiegenheitspflicht wurde vom Beschuldigten nicht vorgenommen, sodass insoweit eine zeugenschaftliche Einvernahme obsolet erschien.

Im Rahmen der mündlichen Verhandlung ergaben sich folgende neue Erkenntnisse:

„Beschuldigter: Es ist nur ein Haus verkauft worden, für die anderen drei Häuser sind keine Kredite zustande gekommen, sodass sie noch nicht verkauft sind. Nur der Kaufvertrag vom 18.05.2021 ist zustande gekommen.

Vorsitzender: Herr **Bf2**, der erste Kaufvertrag wurde ja am 18. Mai 2021 unterschrieben. Vor dem Spruchsenat haben Sie schon ausgesagt: Sobald ich den ersten Kaufvertrag gesehen habe, habe ich beim Finanzamt angerufen, ob ich dies in der Jahreserklärung berichtigen soll. Mir wurde erklärt, dass ich das nicht machen solle, sondern dass eine BP angesetzt werde und im Rahmen dessen dies berichtigt wird, was dann auch so geschehen ist.

Vertreter: Ich habe den Kaufvertrag von 18. Mai 2021 erst im Oktober zum Verbuchen erhalten. Dabei habe ich festgestellt, dass es sich um einen Privatkauft gehandelt hat. Daher habe ich im Oktober und November 2021 wiederholt diesbezüglich mit dem Finanzamt telefoniert, um die korrekte Vorgangsweise abzuklären. Von mir wurde überlegt, ein Viertel der Vorsteuer zu berichtigen und abzuwarten, an wen die anderen drei Häuser verkauft werden. Vom Finanzamt wurde mir mitgeteilt, dass wird alles im Rahmen der BP korrigiert, ich soll nichts weiter veranlassen. [...] Wir wollten hier niemanden betrügen oder schädigen. Sobald ich das mit dem Finanzamt geklärt habe, haben wir ab Dezember 2021 keine Vorsteuern mehr geltend gemacht. Es wurden im Rahmen der BP auch sämtliche Vorsteuern wieder festgesetzt. [...] Die Prüferin hat die Ust-Berichtigung durchgeführt und auch mitgeteilt wie ich die Jahresumsatzsteuerklärung 2021 einreichen soll. Ich sollte keine USt-Berichtigungen selbstständig durchführen, das sollte alles im Rahmen der BP erfolgen.

Frage: haben Sie auch für andere Firmen Immobilien Geschäfte abgewickelt?

Beschuldigter: Nein. Ich habe immer nur Eigengeschäfte abgewickelt. Ich habe zuvor mit einer Limited Grundstücke gekauft und Häuser bauen lassen. Auch damals wurden die Häuser an Privatpersonen ohne USt verkauft.

Frage: Die Kaufverträge macht der Notar nach einem Muster, dort steht auch unter Punkt III „eine USt kommt nicht zur Verrechnung“. Sie haben den ersten Kaufvertrag im Mai 2021 unterschrieben, warum haben Sie da nicht schon den Steuerberater kontaktiert? Warum haben Sie das erst im Oktober dem Steuerberater gegeben?

Beschuldigter: Ich kann mich nicht erinnern und dazu nichts sagen, der Notar macht immer die Verträge, vielleicht habe ich den Vertrag auch erst später bekommen.

Frage: Sie unterschrieben aber im Mai den Vertrag.

Beschuldigter: Es kann sein, dass ich ihn nicht gelesen habe.

Vorsitzender: Werden die Verträge nicht vorgelesen?

Beschuldigter: Nein, die Verträge wurden ausgeteilt zum Durchlesen, dann wurde unterschrieben.

Beschuldigter: Ich habe die Verträge nicht an den Steuerberater weitergegeben, weil ich in der Folge die Kaufsumme nicht erhalten habe. Diese Verträge wurden in der Folge storniert.

Frage: Haben Sie das auch der Prüferin gesagt, dass die Verträge storniert sind?

Vertreter: Die Prüferin hat gesehen, dass es keinen Geldfluss gegeben hat.

Frage: D.h. der Masseverwalter hat demnach drei Häuser, die er im Zuge des Konkursverfahrens verkaufen kann. Damit ist immer noch offen, dass dies auch gewerblich sein kann. Demnach könnte für drei Häuser der Vorsteuerabzug auch zustehen.“

Aufgrund dieser neuen Erkenntnisse im Rahmen der mündlichen Verhandlung gibt es schon hinsichtlich der objektiven Tatseite, welche Vorsteuerbeträge tatsächlich verkürzt worden sein sollen bzw. ob nicht andere strafbestimmende Wertbeträge im Zusammenhang mit der Frage der möglicherweise vorzunehmenden Vorsteuerkorrekturen sowie der damit bewirkten anderen Finanzvergehen zu verfolgen wären, nicht durch den Finanzstrafsenat zu lösende Ungereimtheiten.

Rechtliche Beurteilung:

§ 161 Abs. 4 FinStrG: Das Bundesfinanzgericht kann auch die Aufhebung des angefochtenen Erkenntnisses (Bescheides) unter Zurückverweisung der Sache an die Finanzstrafbehörde mit

Beschluss verfügen, wenn es umfangreiche Ergänzungen des Untersuchungsverfahrens für erforderlich hält; die Finanzstrafbehörde ist im weiteren Verfahren an die in dem zurückverweisenden Beschluss niedergelegte Rechtsanschauung gebunden. Für das neue verwaltungsbehördliche Erkenntnis gelten die Abs. 2 und 3 sinngemäß.

§ 12 Abs. 11 UStG: Ändern sich bei einem Gegenstand, den der Unternehmer für sein Unternehmen hergestellt oder erworben hat oder bei sonstigen Leistungen, die für sein Unternehmen ausgeführt worden sind, die Voraussetzungen, die für den Vorsteuerabzug maßgebend waren (Abs. 3 oder Art. 12 Abs. 5), so ist, sofern nicht Abs. 10 zur Anwendung gelangt, eine Berichtigung des Vorsteuerabzuges für den Veranlagungszeitraum vorzunehmen, in dem die Änderung eingetreten ist.

Die Umsatzsteuer-Berichtigungen wären grundsätzlich monatsweise im Zeitraum der Realisierung der Lieferung/des Verkaufes der Wohnungen vorzunehmen gewesen.

Eine Änderung der Verhältnisse iSd § 12 Abs. 11 UStG 1994 tritt bereits in jenem Voranmeldungs- bzw. Veranlagungszeitraum ein, in dem der Unternehmer seine Absicht, einen Gegenstand oder eine sonstige Leistung zur Ausführung unecht steuerfreier bzw. steuerpflichtiger oder echt steuerfreier Umsätze zu verwenden, nach außen hin erkennbar, klar bestimmt und verbindlich geändert hat (zB durch Abschluss von verbindlichen Nutzungsverträgen dahingehend, zu errichtende Wohnungen nunmehr steuerpflichtig vermieten zu wollen), und nicht erst im Zeitpunkt des erstmaligen Bewirkens von Umsätzen (vgl. VwGH 11. 11. 2008, 2006/13/0070).

Diese Änderung der Verhältnisse ist verfahrensgegenständlich durch Vertriebsstart erfolgt.

Das BFG hat grundsätzlich in der Sache selbst zu entscheiden. § 161 Abs 4 FinStrG eröffnet dazu lediglich die zusätzliche Möglichkeit, bei umfangreicher Ergänzungsbedürftigkeit zur Zurückverweisung der Strafsache an die Finanzstrafbehörde. Eine diesbezügliche Ermessensausübung darf aber nur ausnahmsweise erfolgen, und zwar dann, wenn der vorliegende Sachverhalt so mangelhaft ist, dass eine Wiederholung des Untersuchungsverfahrens unvermeidlich erscheint (VfGH 12.10.1977, B 138–142/76 und VwGH 7.11.1977, 2508/76 [R 161(4)/9, 10]; s auch ua VwGH 27.1.2015, Ra 2014/22/0087 und VwGH 17.7.2019, Ra 2019/06/0111 [R 161(4)/2] zu § 28 Abs 3 VwGVG – wonach von Aufhebung und Zurückverweisung nur bei krassen bzw besonders gravierenden Ermittlungslücken Gebrauch gemacht werden darf). Köck/Judmaier/Kalcher/Schmitt, Finanzstrafgesetz Band 25 (2021) § 161 FinStrG Rz 13.

Im vorliegenden Beschwerdefall ist der Sachverhalt insoweit ergänzungsbedürftig, als nicht geklärt ist,

- ob schon bei den Kaufpreisverhandlungen mit den Käufern die Frage der Umsatzsteuer besprochen wurde?

- weshalb bei Immobilienverkäufen an Privatpersonen Umsatzsteuer in Rechnung gestellt wurde?
- ob die Häuser bei Unterzeichnung der Kaufverträge schon fertig gebaut waren bzw. weshalb auch nach Fertigstellung der Häuser noch Vorsteuern geltend gemacht werden konnten?
- ob drei der Kaufverträge zum Zeitpunkt der Prüfung schon storniert waren?
- ob und in welchem Umfang überhaupt Vorsteuer **nicht** gestanden ist?
- ob und in welchem Umfang bei noch anstehendem Verkauf durch den Masseverwalter allenfalls – bei Verkauf an einen gewerblichen Immobilienhändler – ohnehin Vorsteuer zustehen würde?
- ob zum jetzigen Zeitpunkt und wenn ja welche Finanzvergehen überhaupt bewirkt wurden?

Wenn über Nachfrage bei der Finanzverwaltung die Auskunft erteilt wurde, die Vorsteuer-Guthaben nicht zu berichtigen, das würde im Rahmen einer Betriebsprüfung korrigiert werden, bestehen darüber hinaus derzeit auch Zweifel einer für das Finanzvergehen gemäß § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG geforderten subjektiven Tatseite.

Da das weitere Verfahren von den Ergebnissen noch durchzuführender Ermittlungen abhängt, kann insoweit auch keine bindende Vorgabe über das weitere Tätigwerden der Finanzstrafbehörde erteilt werden.

Die Nachholung dieser Ermittlungen würde den (u.a. zeitlichen) Rahmen und die Kapazitäten des Finanzstrafsenates beim Bundesfinanzgericht sprengen, sodass im Rahmen des Ermessens aufgrund der besonders gravierenden Ermittlungslücken im Sinne der oben zitierten Judikatur gemäß § 161 Abs. 4 FinStrG mit Aufhebung und Zurückverweisung vorzugehen war.

Belehrung zur Unzulässigkeit einer Beschwerde/Revision:

Gegen das Verfahren betreffende Anordnungen (verfahrensleitende Beschlüsse) wie einen Beschluss über den Auftrag zur Mängelbehebung ist gemäß § 25a Abs. 3 VwGG eine abgesonderte Revision bzw. gemäß § 88a Abs. 3 VfGG eine abgesonderte Beschwerde nicht zulässig.

Wien, am 13. Jänner 2026