



UNABHÄNGIGER
FINANZSENAT

Außenstelle Wien
Finanzstrafsenat 1

GZ. FSRV/0136-W/06,
miterledigt FSRV/0137-W/06

Berufungsentscheidung

Der Finanzstrafsenat 1 als Organ des unabhängigen Finanzsenates als Finanzstrafbehörde zweiter Instanz hat durch den Vorsitzenden Hofrat Dr. Karl Kittinger, das sonstige hauptberufliche Mitglied Hofrat Dr. Josef Graf sowie die Laienbeisitzer Dr. Wolfgang Seitz und Mag. Dr. Jörg Krainhöfner als weitere Mitglieder des Senates in der Finanzstrafsache gegen Bw1 und gegen Bw2, beide vertreten durch Verteidiger, wegen des Finanzvergehens der fahrlässigen Abgabenverkürzung gemäß § 34 Abs. 1 des Finanzstrafgesetzes (FinStrG) über die Berufungen der Beschuldigten vom 26. September 2006 gegen das Erkenntnis des Spruchsenates beim Finanzamt Wien 1/23 als Organ des Finanzamtes Wien 4/5/10 vom 19. Juni 2006, SpS, nach der am 13. März 2007 in Anwesenheit der Beschuldigten und ihres Verteidigers, der Amtsbeauftragten AB sowie der Schriftführerin M. durchgeführten Verhandlung

zu Recht erkannt:

Den Berufungen beider Beschuldigter wird stattgegeben, das angefochtene Erkenntnis im Schulterspruch Punkt A) sowie im Straf-, Kosten- und Haftungsausspruch aufgehoben und die Finanzstrafverfahren gemäß §§ 136, 157 FinStrG eingestellt.

Entscheidungsgründe

Mit Erkenntnis des Spruchsenates vom 19. Juni 2006, SpS, wurden NN (Bw1) und PN (Bw2) für schuldig erkannt, beide hätten als Geschäftsführer der Fa. N-GmbH fahrlässig durch die Abgabe unrichtiger Abgabenerklärungen zur Umsatzsteuer für die Jahre 1998 bis 2000, sohin

unter Verletzung der abgabenrechtlichen Offenlegungs- und Wahrheitspflicht bewirkt, dass bescheidmäßig festzusetzende Abgaben zu niedrig festgesetzt wurden, und zwar Umsatzsteuer 1998 in Höhe von € 6.952,76, Umsatzsteuer 1999 in Höhe von € 14.521,00 und Umsatzsteuer 2000 in Höhe von € 11.306,59.

Gemäß § 34 Abs. 4 FinStrG wurde über beide Beschuldigte deswegen eine Geldstrafe von je € 3.600,00 und eine für den Fall der Uneinbringlichkeit an deren Stelle tretende Ersatzfreiheitsstrafe in der Dauer von neun Tagen verhängt.

Gemäß § 28 Abs. 1 FinStrG wurde die Haftung der nebenbeteiligten Fa. N-GmbH für die über beide Beschuldigten verhängte Geldstrafe ausgesprochen.

Gemäß § 185 Abs. 1 lit. a FinStrG wurden die von Bw1 und Bw2 zu ersetzenden Kosten des Verfahrens mit je € 360,00 bestimmt.

Zu Begründung wurde dazu seitens des Spruchsenates ausgeführt, dass der finanzstrafrechtlich unbescholtene Bw1 serbischer und montenegrinischer Staatsbürger sei, sorgepflichtig für die Gattin und zwei Kinder im Alter von 9 und 15 Jahren wäre, er als Geschäftsführer ein monatliches Einkommen von € 1.100,00 beziehe und er über kein Vermögen verfüge.

Der gleichfalls finanzstrafrechtlich nicht vorbestrafte Bw2 sei österreichischer Staatsbürger, sorgepflichtig für die Gattin und zwei Kinder im Alter von 3 und 6 Jahren, wobei er als Geschäftsführer ein monatliches Einkommen von € 1.000,00 beziehe und er über kein Vermögen verfüge.

Beide Beschuldigten seien seit der Gründung der Fa. N-GmbH im Jahr 1995 gleichberechtigte Gesellschafter und Geschäftsführer.

Betriebsgegenstand der GmbH sei Trockenausbau - Stukkatur. Im Zeitraum 1997 bis 2000 habe die Gesellschaft keine Dienstnehmer beschäftigt, die Aufträge seien von Subfirmen erledigt worden. In den Bekanntenkreisen beider Beschuldigten habe man von ihrer Tätigkeit gewusst, Arbeitsersuchen von Subfirmen seien einerseits an sie persönlich, besonders in Gasthäusern oder telefonisch an sie herangetragen worden, andererseits hätten beide Beschuldigte auf diese Weise Subunternehmer für die Ausführung von Arbeiten gesucht.

Die Buchhaltung und die monatlichen und jährlichen Steuererklärungen seien vom steuerlichen Vertreter gemacht worden, er habe der Gesellschaft die Zahllasten mitgeteilt und diese seien einbezahlt worden.

In den Jahren 1998, 1999 und 2000 hätten die beiden Geschäftsführer fahrlässig insoweit unrichtige Umsatzsteuererklärungen dadurch abgegeben, dass sie für einen Vorsteuerabzug

Rechnungen über Fremdleistungen vorgelegt hätten, bei denen eine diesbezügliche Zulässigkeit bzw. Berechtigung nicht gegeben gewesen sei, wodurch eine fahrlässige Abgabenverkürzung im Sinne des Schuldspruches bewirkt worden sei.

Es habe sich dabei um folgende Unternehmen gehandelt:

a) Fa. M-KEG; diese Firma sei im August 1997 gegründet und am 25. September 1997 eingetragen worden und habe am 24. Dezember 1997 zehn Rechnungen an die gegenständliche GmbH mit einer Bruttolleistungssumme von S 597.159,00 gelegt. Es seien dabei bei einer Betriebsprüfung Arbeitsaufzeichnungen vom 10. März 1997 bis 2. Mai 1997 und den Rechnungen 0014/97A, 0017/97A und 0019/97A vorgelegt worden, der Name des Monteurs sei N. gewesen. nach der Beleglage seien die Zahlungen an die Subunternehmer erst im April erfolgt, diese Zahlungen hätten überwiegend Lohnbestandteile betroffen, sodass nach dieser Abfolge die Arbeiter der Subfirmen monatelang auf Löhne hätten warten müssen.

Bei einer Firmengründung im September 1997 und Vorlage von Arbeitsaufzeichnungen von März bis Mai 1997 dieser Firma könne nicht von unbedenklichen Rechnungen im Sinne des § 11 UStG gesprochen werden, weil deshalb diesbezüglich eine Berechtigung zum Vorsteuerabzug nicht vorliege.

b) Fa. N-KEG; diese Firma habe Einkünfte aus Gewerbebetrieb gemeldet, Umsatzsteuer sei jedoch nicht entrichtet worden. Umsätze eines Kleinunternehmers seien (unecht) befreit, den Kleinunternehmen stehe ein Vorsteuerabzug für seine Aufwendungen nicht zu. Die in den Aufwendungen enthaltenen Vorsteuern würden daher in der Kette Kleinunternehmer – unternehmerischer Abnehmer nicht zu einem durchlaufenden Posten, vielmehr erhöhten sie den Einkaufspreis des Abnehmers. Um dies zu vermeiden, könne der Kleinunternehmer auf die Befreiung verzichten. Vom Kleinunternehmer sei keine Befreiungserklärung abgegeben worden.

c) Fa. H-GmbH; lt. Firmenbuch und an der Firmenadresse habe keine derartige Firma bestanden. Rechnungen einer nicht existenten Fa H-GmbH seien nicht zum Vorsteuerabzug anzuerkennen.

d) Fa. M-GmbH; seitens der Fa. M-GmbH seien im Zeitraum November 1998 fünf Rechnungen an die gegenständliche Gesellschaft gelegt worden, die zu den Rechnungen 198 und 200 vorgelegten Arbeitsaufzeichnungen würden ein identes Schriftbild der Arbeitsaufzeichnungen bei der Fa. M-KEG zeigen. Grund der damit sich ergebenden gravierenden Bedenken zur Echtheit bzw. Korrektheit der Rechnungen seien diese für den Vorsteuerabzug nicht anzuerkennen.

e) Fa. P-GmbH; diese Firma habe im Zeitraum 10. Februar 1999 bis 28. April 1999 acht Rechnungen an die Fa. N-GmbH gelegt, allerdings sei bereits am 2. Mai 1999 der Antrag auf Änderung des Firmenwortlautes in Fa. G-GmbH eingebracht worden. Überdies seien am 12. Februar 1999 und am 30. März 1999 unterschiedliche Anschriften eingetragen worden.

f) Fa. N-GmbH; auf den im Juli durch diese GmbH gelegten Rechnungen scheine die angeführte Firmenadresse auf, allerdings sei am 5. Mai 1999 bereits ein Antrag auf Sitzverlegung an eine andere Adresse eingebracht worden.

In den Fällen e) und f) würden somit die Rechnungen entgegen § 11 Abs. 1 Z. 1 UStG nicht die korrekte Anschrift des liefernden und leistenden Unternehmens enthalten, weshalb auch solche Rechnungen nicht für den Vorsteuerabzug anzuerkennen seien.

Die gegenständliche GmbH habe mehrfach die Leistung an ihre Auftraggeber früher fakturiert als die Subunternehmer ihrerseits Rechnungen an die Fa. N-GmbH gelegt hätten, so zum Beispiel hinsichtlich der Fa. M-GmbH, Eingangsrechnung 198 datiert mit 27. November 1998, Ausgangsrechnung 159 datiert mit 20. Oktober 1998; Eingangsrechnung 1999 datiert mit 27. November 1998, Ausgangsrechnung datiert mit 27. Oktober 1998 (Hinweis auf Tz. 16.1.3 der Betriebsprüfung).

Bei der Fa. M-KEG seien im Jahr 1997 keine Arbeitnehmer gemeldet gewesen, gleiches gelte für die Fa. M-GmbH im Jahr 1998, bei der Fa. P-GmbH im Jahr 1999 lediglich 4 (siehe Tz. 16.1.4 der Betriebsprüfung).

Hinsichtlich der Feststellungen zur objektiven Tatseite stütze sich der Senat auf das unbedenkliche Ergebnis der ausführlichen Betriebsprüfung.

Zur subjektiven Tatseite vermeine der Senat, dass von einem sorgfältigen Handeln der beiden Beschuldigten in Bezug auf die Überprüfung der Subfirmen und damit Zulässigkeit und Korrektheit von Rechnungen der Subfirmen für den Vorsteuerabzug nicht gesprochen werden könne. Schwerpunktig sei hier auf die aufgezählten Mängel bei Adressen, völlig falsche Daten der Rechnungen im Verhältnis zur Rechnungslegung (zum Beispiel Fa. M-KEG), Fehlen von Dienstnehmern bei behaupteter Leistungserbringung (z.B. Fa. M-GmbH), aber auch auf die nach der diesbezüglich reichen Erfahrung des Senates bedenkliche Geschäftsanbahnung in Gasthäusern oder nur telefonisch zu verweisen. Ein angedeutetes Zugeständnis im Sinne eines Fehlverhaltens liege in der Verantwortung des Bw2 in der Verhandlung vor dem Spruchsenat, wo er auf Vorhalt eingeräumt habe, dass beide in jenen Jahren wegen Erkrankung der Eltern häufig in der Heimat gewesen seien und es für sie wichtig gewesen sei, Aufträge zu erledigen – also dass sie sich wegen Abwesenheit nicht um die Genauigkeiten und

Redlichkeit der Subfirmen kümmerten bzw. hätten kümmern können, Hauptsache sei gewesen, dass irgendwer die Aufträge erledigt habe.

Ausgehend von diesen Feststellungen und der Beweiswürdigung sei das Verhalten der beiden Beschuldigten als Finanzvergehen der fahrlässigen Abgabenverkürzung gemäß § 34 Abs. 1 FinStrG durch Aufnahme unzulässiger Rechnungen für den Vorsteuerabzug zu beurteilen.

In diesem Sinn sei ein Schuldspruch bezüglich der beiden Beschuldigten zu fällen gewesen.

Bei der Strafbemessung sah der Spruchsenat bei beiden Beschuldigten als mildernd, den bisherigen ordentlichen Wandel und die vollständige Schadensgutmachung, als erschwerend hingegen keinen Umstand an.

Diese Strafzumessungsgründe, die Höhe des strafbestimmenden Wertbetrages sowie die wirtschaftliche Lage der beiden Beschuldigten würden die Verhängung einer Geldstrafe von je € 3.600,00 bzw. einer 9-tägigen Ersatzfreiheitsstrafe rechtfertigen.

Gegen dieses Erkenntnis des Spruchsenates richtet sich die vorliegende frist- und formgerechte Berufung beider Beschuldigten vom 26. September 2006, mit welcher die Einstellung des Finanzstrafverfahrens beantragt wird.

Zur Begründung wird ausgeführt, dass im Zuge einer Betriebsprüfung bei der Fa. N-GmbH, deren Geschäftsführer die beiden Beschuldigten seien, Vorsteuern aus Rechnungen von Subunternehmern nicht anerkannt worden seien, wobei ausdrücklich darauf zu verweisen sei, dass diese Rechnungen sehr wohl als Betriebsausgabe abzugsfähig gewesen seien und die Betriebsprüfung in dieser Hinsicht keinen Grund zur Beanstandung gesehen habe. Dies bedeute, dass der im Erkenntnis geäußerte Verdacht der "Wirtshausverträge" wohl nicht zutreffen könne, da seitens der Betriebsprüfung – wie angeführt – sorgfältig ermittelt worden sei und bei Vorliegen entsprechender Verdachtsmomente wohl auch diese Ausgaben als solche nicht anerkannt worden wären.

Nochmals werde darauf verwiesen, dass die entsprechenden Verträge – wie im Geschäftsleben üblich – nach telefonischen oder schriftlichen Anboten angenommen und vor Ort (auf der Baustelle) bestätigt worden seien. Es gäbe keine hinreichendere Bestätigung als die erbrachte Leistung selbst. Dass in vielen Fällen der Leistungszeitraum fehle, sei erst im Nachhinein aufgefallen. Die beiden Beschuldigten seien teilweise der Ansicht gewesen, dass es genüge, wenn die Rechnung der Subunternehmer einer Ausgangsrechnung der Fa. N-GmbH eindeutig zuordenbar sei, um den Leistungszeitraum zu bestimmen. Eine entsprechende Berichtigung der Rechnungen sei von der Betriebsprüfung formell nicht anerkannt worden, sei jedoch strafrechtlich relevant, da eine Korrektur sehr wohl erfolgt sei.

So sei beispielsweise auch die Vorsteuer der Fa. N-KEG nicht anerkannt worden mit dem Argument, dass diese Gesellschaft die Kleinunternehmerregelung beansprucht habe. Nun sei jedoch in den Rechnungen dieser Firma die Umsatzsteuer explizit ausgewiesen, der Vorsteuerabzug sei demnach völlig zu Recht erfolgt, die beiden Beschuldigten hätten von der Kleinunternehmerregelung nichts wissen können, von einer fahrlässigen Abgabenverkürzung könne in diesem Zusammenhang keine Rede sein.

Es seien auch Firmenbuchauszüge, Anmeldungen bei der Gebietskrankenkasse etc. sowohl bei der Betriebsprüfung als auch bei der Verhandlung vor dem Spruchsenat vorgelegt worden, wobei sie jedoch in beiden Fällen erfolglos, wobei eine Begründung nicht erfolgt sei.

Es werde daher die Ansicht vertreten, dass die beiden Geschäftsführer, die im Rahmen ihrer Möglichkeiten stehende Sorgfalt hätten walten lassen und sie nicht fahrlässig gehandelt hätten noch irgendwelche von der BAO auferlegte Pflichten verletzt hätten und daher eine Strafe nicht zu verhängen sei. Allein die Rückzahlung der Vorsteuer hätte die beiden Beschuldigten hart genug getroffen, da es nicht in ihrer Absicht gelegen sei, sich irgendwelche ungerechtfertigten Vorteile zu verschaffen.

Abschließend werde noch festgestellt, dass der Gesetzgeber die Problematik derartiger Auftragsverhältnisse sehr wohl erkannt habe und durch entsprechende Maßnahmen Diskussionen darüber mit einem Schlag beendet habe. Vielleicht sollte dies in diesem Zusammenhang auch berücksichtigt werden.

Über die Berufung wurde erwogen:

Gemäß § 31 Abs. 1 FinStrG erlischt die Strafbarkeit eines Finanzvergehens durch Verjährung. Die Verjährungsfrist beginnt, sobald die mit Strafe bedrohte Tätigkeit abgeschlossen ist oder das mit Strafe bedrohte Verhalten aufhört. Gehört zum Tatbestand ein Erfolg, so beginnt die Verjährungsfrist erst mit dessen Eintritt zu laufen. Sie beginnt aber nie früher zu laufen als die Verjährungsfrist für die Festsetzung der Abgabe, gegen die sich die Straftat richtet.

Abs. 2: Die Verjährungsfrist beträgt für Finanzordnungswidrigkeiten nach § 49 drei Jahre, für andere Finanzordnungswidrigkeiten ein Jahr, für die übrigen Finanzvergehen fünf Jahre.

Abs. 3: Begeht der Täter während der Verjährungsfrist neuerlich ein Finanzvergehen, so tritt die Verjährung nicht ein, bevor auch für diese Tat die Verjährungsfrist abgelaufen ist. Dies gilt nicht für fahrlässig begangene Finanzvergehen und für Finanzvergehen, auf die § 25 anzuwenden ist.

Abs. 4: In die Verjährungsfrist werden nicht eingerechnet:

- a) die Zeit, während der nach einer gesetzlichen Vorschrift die Verfolgung nicht eingeleitet oder fortgesetzt werden kann;*
- b) die Zeit, während der wegen der Tat gegen den Täter ein Strafverfahren bei Gericht oder bei einer Finanzstrafbehörde anhängig ist;*

c) die Zeit, während der bezüglich des Finanzstrafverfahrens oder der mit diesem im Zusammenhang stehenden Abgaben- oder Monopolverfahren ein Verfahren beim Verfassungsgerichtshof oder beim Verwaltungsgerichtshof anhängig ist;
 d) die Probezeit nach § 90f Abs. 1 StPO sowie die Fristen zur Zahlung eines Geldbetrages samt allfälliger Schadensgutmachung und zur Erbringung gemeinnütziger Leistungen samt allfälligem Tatfolgenausgleich (§§ 90c Abs. 2 und 3, 90 d Abs. 1 und 3 StPO).

Abs. 5: Bei Finanzvergehen, für deren Verfolgung die Finanzstrafbehörde zuständig ist, erlischt die Strafbarkeit jedenfalls, wenn seit dem Beginn der Verjährungsfrist zehn Jahre und gegebenenfalls die in Abs. 4 lit. c genannte Zeit verstrichen sind." (BGBl I 1999/28 ab 13.1.1999; StReformG 2005, BGBl. I 2004/57 ab 5.6.2004)

§ 34 Abs. 1 FinStrG macht sich einer fahrlässigen Abgabenverkürzung schuldig, wer fahrlässig unter Verletzung einer abgabenrechtlichen Anzeige-, Offenlegungs- oder Wahrheitspflicht eine Abgabenverkürzung bewirkt.

Gemäß § 8 Abs. 2 FinStrG handelt fahrlässig, wer die Sorgfalt außer acht lässt, zu der er nach den Umständen verpflichtet ist und nach seinen geistigen und körperlichen Verhältnissen befähigt ist und die ihm zuzumuten ist, und deshalb nicht erkennt, dass er einen Sachverhalt verwirklichen könne, der einen gesetzlichen Tatbild entspricht. Fahrlässig handelt auch, wer es für möglich hält, dass er einen solchen Sachverhalt verwirkliche, ihn aber nicht herbeiführen will

Aus Anlass der Berufung ist der unabhängige Finanzsenat bei Überprüfung der Aktenlage zum Ergebnis gelangt, dass hinsichtlich der unter Schulterspruch A) des angefochtenen Erkenntnisses des Spruchsenates der Bestrafung zu Grunde gelegten fahrlässigen Abgabenverkürzung an Umsatzsteuer 1998 in Höhe von € 6.952,76 und an Umsatzsteuer 1999 in Höhe von € 14.521,00 bereits zum Zeitpunkt der Einleitung der gegenständlichen Finanzstrafverfahren, welche hinsichtlich beider Beschuldigter mit Einleitungsverfügung vom 7. Dezember 2005 erfolgte, Verjährung der Strafbarkeit eingetreten war und daher insoweit gemäß § 82 Abs. 3 lit. c FinStrG eine finanzstrafrechtliche Verfolgung der beiden Beschuldigten nicht stattfinden hätte dürfen.

Zur Begründung ist auszuführen, dass im Bezug auf die fahrlässigen Abgabenverkürzungen an Umsatzsteuer 1998 und an Umsatzsteuer 1999 entsprechend der Bestimmung des § 31 Abs. 1 FinStrG der Tag der Zustellung des jeweiligen Umsatzsteuerbescheides, mit welchem eine zu niedrige Abgabenfestsetzung erfolgte, als Beginn der Verjährungsfrist anzusehen ist. Unter Zugrundelegung eines dreitägigen Postlaufes ist daher die Deliktsvollendung betreffend Umsatzsteuer 1998 (Bescheid vom 8. Mai 2000) am 13. März 2000 (11. März 2000 war ein Samstag) und hinsichtlich Umsatzsteuer 1999 (Bescheid vom 5. Juni 2000) am 8. Juni 2000 erfolgt. Bei Anwendung der sich aus § 31 Abs. 2 FinStrG ergebenden Verjährungsfrist von 5 Jahren ist daher die Verjährung der Strafbarkeit mit 13. März 2005 (betreffend Umsatzsteuer 1998) und 8. Juni 2005 (betreffend Umsatzsteuer 1999) noch vor Einleitung der gegenständlichen Finanzstrafverfahren (jeweils am 7. Dezember 2005) eingetreten. Es war

daher insoweit mit Verfahrenseinstellung gemäß §§ 136, 157 FinStrG in Verbindung mit § 82 Abs. 3 lit. c FinStrG vorzugehen.

Die erstinstanzlich ebenfalls zur Bestrafung zu Grunde gelegte Abgabenverkürzung an Umsatzsteuer 2000 war am 12. August 2002 durch Zustellung des Umsatzsteuerbescheides 2000 vom 7. August 2002 bei Zugrundelegung eines dreitägigen Postlaufes vollendet. Eine Verjährung der Strafbarkeit ist daher insoweit nicht eingetreten.

Gemäß § 31 Abs. 3 FinStrG konnte durch diese der erstinstanzlichen Bestrafung zu Grunde gelegte fahrlässige Abgabenverkürzung von Umsatzsteuer 2000 der Ablauf der Verjährung bei Strafbarkeit hinsichtlich einer fahrlässigen Abgabenverkürzung an Umsatzsteuer 1998 und 1999 nicht gehemmt werden.

Dem erstinstanzlichen Schulterspruch wegen fahrlässiger Abgabenverkürzung von Umsatzsteuer 2000 in Höhe von € 11.306,59 liegen in objektiver Hinsicht die Feststellungen einer Betriebsprüfung (BP) betreffend die Fa. N-GmbH für die Jahre 2000 bis 2002, welche mit Bericht vom 6. Juni 2005 abgeschlossen wurde, zugrunde.

Unter Textziffer 2 (Tz 2) des BP-Berichtes wird festgestellt, dass die Kosten privater Telefonate nicht zum Betriebsausgaben- und Vorsteuerabzug anzuerkennen seien. Die daraus resultierende Umsatzsteuerverkürzung wird im zugrunde liegenden Bericht über die Außenprüfung mit S 15.600,00 (€ 1.133,69) beziffert. Aus den im Arbeitsbogen der BP in Kopie vorliegenden Telefonrechnungen ist dazu ersichtlich, dass es sich dabei um Auslandsgespräche, welche offensichtlich aufgrund der Erkrankung des Vaters der Beschuldigten geführt wurden, handelt.

Mangels betrieblicher Veranlassung wurde der Vorsteuerabzug für ein im Jahr 2000 angeschafftes Handy in Höhe von S 1.600,00 (€ 116,27) nicht anerkannt (Tz.3).

Unter Tz 6 des zu Grunde liegenden Berichtes über die Außenprüfung vom 6. Juni 2005 wird festgestellt, dass die geltend gemachten Vorsteuern betreffend die Subfirmen Fa. A-GmbH und Fa. C-GmbH mangels entsprechender Voraussetzungen für das Jahr 2000 in Höhe von S 138.381,60 (€ 10.056,58) nicht anzuerkennen seien. Nähere Ausführungen, aus welchen Gründen diese Vorsteuern seitens der BP nicht anerkannt wurden, sind aus dem genannten BP-Bericht nicht ersichtlich. Auch aus der Aktenlage der dem gegenständlichen Finanzstrafverfahren zu Grunde liegenden Strafakten und auch aus dem erstinstanzlichen Erkenntnis des Spruchsenates sind dazu keinerlei Feststellungen bzw. Anhaltspunkte zu ersehen.

Aus dem vom unabhängigen Finanzsenat angeforderten Arbeitsbogen der BP ist dazu ersichtlich, dass der Vorsteuerabzug im Jahr 2000 aus Eingangsrechnungen der Fa. A-GmbH in Höhe von insgesamt S 97.221,60 (€ 7.065,36), welcher aus insgesamt 13 Einzelrechnungen resultiert, nicht anerkannt wurde, wobei diese Rechnungen zwischen dem 18. September 2000 und dem 1. November 2000 ausgestellt wurden. Laut Firmenbuch war der Sitz der Fa. A-GmbH in diesem Zeitraum in Adr.1. Aus einem im Arbeitsbogen (Bl. 60) ersichtlichen Aktenvermerk der Abgabenbehörde erster Instanz geht hervor, dass laut Erhebungen beim Vermieter der Mietvertrag mit der Fa. A-GmbH bis Ende März 2001 gelaufen und in der Folge nicht mehr verlängert worden sei. Laut ZMA-Auskunft sei der Geschäftsführer MS in Wien nicht gemeldet. Aus einer im Zuge der gegenständlichen BP durch die steuerliche Vertretung vorgelegten eidesstattlichen Erklärung der Fa. A-GmbH vom 8. August 2000 (Bl. 82 des Arbeitsbogens) geht hervor, dass sämtliches beigestellte Personal eine gültige Arbeitsgenehmigung für Österreich besitze und in Österreich ordnungsgemäß angemeldet und sozialversichert sei. Das seit 1. Jänner 1996 gültige Antimissbrauchsgesetz werde von der Firma beachtet und befolgt. Aus einem zwischen der Fa. N-GmbH und der Fa. A-GmbH abgeschlossenen Rahmenvertrag vom 7. August 2000 (Bl. 83ff des Arbeitsbogens) ist ersichtlich, dass die Fa. A-GmbH bestätigt, eine Konzession für Durchführung von Baumeisterleistungen zu haben, sie garantieren würde, dass alle Dienstnehmer bei der Krankenkasse voll sozialversichert seien und für die nicht österreichischen Dienstnehmer eine aufrechte Beschäftigungsbewilligung vorhanden sei und das Ausländerbeschäftigungsgesetz eingehalten werde sowie die Fa. N-GmbH für sämtliche daraus resultierende Schäden schad- und klaglos gehalten werde. Des Weiteren finden sich im Arbeitsbogen der BP Erklärungen der Fa. A-GmbH gegenüber der Fa. N-GmbH für die Monate September und Oktober 2000 (Bl. 85 und 86 des Arbeitsbogens), in welchen seitens der Subfirma A-GmbH bestätigt wird, dass die auf den Baustellen beschäftigten Mitarbeiter ausnahmslos und ordnungsgemäß bei der Krankenkasse gemeldet und versichert seien und zwar für die gesamte Dauer ihrer Tätigkeit, wobei die Namen der ausländischen Bauarbeiter aus diesen Erklärungen ersichtlich sind und Kopien der Anmeldungen bei der Gebietskrankenkasse vorgelegt wurden.

Aus dem Arbeitsbogen der BP ist weiters zu ersehen, dass der für das Jahr 2000 nicht anerkannte Vorsteuerabzug für das Jahr 2000 in Höhe von S 41.160,00 (€ 2.991,21) aus insgesamt 7 Eingangsrechnungen der Fa. C-GmbH, welche zwischen 27. März 2000 und 2. Mai 2000 ausgestellt wurden, resultiert. Erhebungen der Abgabenbehörde erster Instanz ergaben, dass an der Rechnungsadresse Adr.2 eine Fa. C-GmbH nicht bekannt sei. Aus einer im Arbeitsbogen der BP in Kopie befindliche Niederschrift über eine Nachschau vom 12. Mai 2000 (Bl. 66ff) ist jedoch ersichtlich, dass die Fa. C-GmbH seit Jänner 2000 das Baugewerbe

ausgeübt und zum Zeitpunkt der Nachschau 56 Arbeitnehmer beschäftigt hat. Im Zuge dieser Nachschau wurde auch die Vorlage von 2 Ausgangsrechnungen an die Fa. N-GmbH festgehalten. Im Zuge der BP wurde zudem durch den steuerlichen Vertreter der Fa. N-GmbH ein Bescheid der Wiener Landesgerierung vom 17. Februar 2000 über die Bewilligung der Gewerbeausübung und über die Genehmigung der Geschäftsführerbestellung (Bl. 92 des Arbeitsbogens) vorgelegt. Des Weiteren ist aus dem Arbeitsbogen der BP eine eidesstattliche Erklärung der Fa. C-GmbH dahingehend ersichtlich, dass sämtliches beigestellte Personal eine gültige Arbeitsgenehmigung für Österreich besitze und ordnungsgemäß angemeldet und sozialversichert sei, wobei auch hier Kopien von Anmeldungen der Arbeitnehmer dieses Subunternehmens der Fa. N-GmbH vorgelegt wurden.

Obwohl eine dezidierte Begründung zur Nichtanerkennung des Vorsteuerabzuges weder aus dem BP-Bericht noch aus dem Arbeitsbogen der BP hervorgeht, geht der unabhängige Finanzsenat auf Grund des aus dem Arbeitsbogen der BP festgestellten Sachverhaltes aus, dass es sich bei beiden genannten Subfirmen, Fa. A-GmbH und Fa. C-GmbH, um tatsächlich tätige Unternehmen gehandelt hat, welche die Leistungen auch tatsächlich mit von ihnen beschäftigten Arbeitskräften erbracht haben. Offensichtlich wurde der Vorsteuerabzug im Zuge der BP aus formellen Gründen deswegen aberkannt, weil die beide Firmen an den im Firmenbuch angegebenen Adressen laut Erhebungen der Abgabenbehörden erster Instanz nicht bekannt waren.

Bei der Beurteilung der subjektiven Tatseite richtet sich der zu prüfende Maßstab der objektiv gebotenen Sorgfalt nach einem Menschen in der Lage der Täter; der Mensch muss dem Berufs- und Bildungskreis der Täter angehören. Einem Geschäftsführer aus dem Baugewerbe, der sich hinsichtlich der Voraussetzungen für den Vorsteuerabzug aus Eingangsrechnungen von Subfirmen bei seiner steuerlichen Vertretung erkundigt hat, von den Subfirmen Firmenbuchauszüge, Bescheide über die Erteilung der Gewerbeberechtigung, Kopien von Anmeldungen der Arbeitnehmer bei der Gebietskrankenkasse, eidesstattliche Erklärungen dahingehend abverlangt hat, dass sämtliches beigestellte Personal eine gültige Arbeitsgenehmigung besitze und ordnungsgemäß angemeldet und sozialversichert sei, mit der Erstellung der laufenden Buchhaltung, der Umsatzsteuervoranmeldungen und der Umsatzsteuerjahreserklärung einen berufsmäßigen Parteienvertreter beauftragt, welcher eine formelle Mängelhaftigkeit der Rechnungen bei Erstellung der Buchhaltung nicht festgestellt und diese daher zum Vorsteuerabzug herangezogen hat, ist eine objektive Sorgfaltswidrigkeit nicht vorzuwerfen. Dies umso mehr, als im gegenständlichen Fall unzweifelhaft fest steht, dass die Leistungen von den Subfirmen, Fa. A-GmbH und Fa. C-GmbH tatsächlich erbracht

wurden und diese auch bezahlt wurden, weswegen der Betriebsausgabenabzug durch die Betriebsprüfung insoweit auch anzuerkennen war.

Der unabhängige Finanzsenat ist daher zum Ergebnis gelangt, dass beide Beschuldigten insoweit eine fahrlässige Abgabenverkürzung gemäß § 34 Abs. 1 FinStrG nicht zu vertreten haben.

In Bezug auf die unter Textziffer 2 und 3 des Betriebsprüfungsberichtes für das Jahr 2000 festgestellten privaten Telefonkosten in Höhe von insgesamt € 1.249,96 haben sich die Beschuldigten dahingehend geäußert, dass diese bedingt durch den Umstand, dass ihr Vater schwer erkrankt gewesen sei und sich deswegen einer der Brüder ständig in Bosnien aufgehalten habe, entstanden seien. Da in erster Linie der geschäftliche Kontakt über das Telefon aufrechterhalten worden sei, sei es zu erhöhten Telefonkosten gekommen. Seitens der Betriebsprüfung sei dies als privat veranlasst angesehen worden, was nach Ansicht der steuerlichen Vertretung strittig sei.

Hinsichtlich dieser überhöhten Telefonkosten ist der unabhängige Finanzsenat zum Ergebnis gelangt, dass insoweit eine fahrlässige Abgabenverkürzung sowohl in objektiver als auch in subjektiver Hinsicht von beiden Beschuldigten zu vertreten ist. Ganz offensichtlich standen hier private Gründe für den Anfall der hohen Kosten für Auslandstelefonate im Vordergrund und beide Beschuldigte haben ihre objektiv gebotene und subjektiv auch zumutbare Sorgfaltspflicht dahingehend verletzt, den Steuerberater über die zumindest überwiegende private Veranlassung dieser Telefonate zu informieren.

Der Berufungssenat ist jedoch zur Ansicht gelangt, dass beiden Beschuldigten insoweit, aufgrund ihrer hohen Arbeitsbelastung und der glaubhaft auch besprochenen geschäftlichen Belange, nur ein geringer Grad des Verschuldens in Form einer leichten Fahrlässigkeit trifft. Bei einem derartig geringen Grad des Verschuldens und den bezeichneten nur geringen Folgen der Tat konnte daher entsprechend der Bestimmung des § 25 FinStrG von der Verhängung einer Strafe abgesehen werden.

Es war daher insgesamt mit Verfahrenseinstellung vorzugehen.

Wien, am 13. März 2007