

## IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter Dr. Karl Kittinger in den Finanzstrafsachen gegen

1.) den Beschuldigten A.B., geb. \*\*\*\*\*, per Adresse A-GmbH, Adresse1, und

2.) den belangten Verband Fa. A-GmbH, Adresse1,

wegen der Finanzvergehen der Abgabenhinterziehungen gemäß § 33 Abs. 2 lit. a des Finanzstrafgesetzes (FinStrG) über die Beschwerden des Beschuldigten und des belangten Verbandes jeweils vom 28.12.2016 gegen die Erkenntnisse des Finanzamtes Wien 9/18/19 Klosterneuburg als Finanzstrafbehörde vom 24.11.2016, Strafnummern XYX und YXY, nach Durchführung einer mündlichen Verhandlung am 03.05.2017 in Abwesenheit des Beschuldigten, des belangten Verbandes sowie des Amtsbeauftragten C.D. und im Beisein der Schriftführerin E.F. zu Recht erkannt:

I.) Der Beschwerde des Beschuldigten A.B. wird teilweise Folge gegeben und der Spruch des angefochtenen Erkenntnisses wie folgt abgeändert:

A.B. ist schuldig, er hat als im Firmenbuch eingetragener Geschäftsführer der Fa. A-GmbH in Wien vorsätzlich durch die Einreichung inhaltlich unrichtiger Umsatzsteuervoranmeldungen für 07-12/2013 (*nicht zustehender Vorsteuerabzug aus Rechnungen Fa. N. und Fa. X.*) ungerechtfertigte Abgabengutschriften iHv € 17.236,80 geltend gemacht.

Er hat hierdurch das Finanzvergehen der Finanzordnungswidrigkeit gemäß § 49 Abs. 1 lit. b FinStrG begangen.

Gemäß § 49 Abs. 2 FinStrG wird über ihn deswegen eine Geldstrafe iHv € 1.800,00 und eine gemäß § 20 Abs. 1 FinStrG für den Fall der Uneinbringlichkeit an deren Stelle tretende Ersatzfreiheitsstrafe in der Dauer von 6 Tagen verhängt.

Gemäß § 185 Abs. 1 lit. a FinStrG werden die Kosten des verwaltungsbehördlichen und des verwaltungsgerichtlichen Finanzstrafverfahrens iHv € 180,00 festgesetzt.

Hingegen wird das gegen den Beschuldigten anhängige Finanzstrafverfahren, er habe als im Firmenbuch eingetragener Geschäftsführer der Fa. A-GmbH in Wien vorsätzlich durch die Einreichung inhaltlich unrichtiger Umsatzsteuervoranmeldungen für die Monate 01-03/2014 (*((noch) nicht zustehender Vorsteuerabzug iZm Objekt Adresse2 lt. Prüfungsbericht Fa. A-GmbH vom 6.6.2014)*), somit unter Verletzung der Verpflichtung zur Abgabe von dem § 21 des UStG entsprechenden (inhaltlich korrekten) Voranmeldungen eine Verkürzung von Umsatzsteuer (Vorauszahlungen oder Gutschriften) für die Monate

01-03/2014 iHv € 10.062,50 bewirkt und dies nicht nur für möglich, sondern für gewiss gehalten und hiermit das Finanzvergehen der Abgabenhinterziehung gemäß § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG begangen, gemäß §§ 136, 157 FinStrG eingestellt.

II.) Der Beschwerde des belangten Verbandes Fa. A-GmbH wird teilweise Folge gegeben und der Spruch des angefochtenen Erkenntnisses wie folgt abgeändert:

Der belangte Verband ist gemäß § 3 Abs. 2 VbVG iVm § 28a FinStrG dafür verantwortlich, dass ein Entscheidungsträger iSd § 2 Abs. 1 VbVG iVm § 28a FinStrG zu Gunsten des Verbandes und unter Verletzung von den Verband treffenden Verpflichtungen das Finanzvergehen der Finanzordnungswidrigkeit gemäß § 49 Abs. 1 lit. b FinStrG begangen hat, und zwar wurde A.B. der Finanzordnungswidrigkeit gemäß § 49 Abs. 1 lit. b FinStrG für schuldig erkannt, als im Firmenbuch eingetragener Geschäftsführer der Fa. A-GmbH in Wien vorsätzlich durch die Einreichung inhaltlich unrichtiger Umsatzsteuervoranmeldungen für 07-12/2013 (*nicht zustehender Vorsteuerabzug aus Rechnungen Fa. N. und Fa. X.*) ungerechtfertigte Abgabengutschriften iHv € 17.236,80 geltend gemacht zu haben.

Gemäß § 33 Abs. 5 FinStrG iVm § 28a FinStrG wird über den Verband deswegen eine Verbandsgeldbuße in der Höhe von € 1.200,00 verhängt.

Gemäß § 185 FinStrG hat der belangte Verband die Kosten des Strafverfahrens in der Höhe von € 120,00 zu ersetzen.

Hingegen wird das gegen den belangten Verband geführte Finanzstrafverfahren wegen des Verdachtes, der belangte Verband sei dafür verantwortlich, dass ein Entscheidungsträger iSd § 2 Abs. 1 VbVG iVm § 28a FinStrG (der Bf1) zu Gunsten des Verbandes und unter Verletzung von den Verband treffenden Verpflichtungen das Finanzvergehen der Abgabenhinterziehung nach § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG an Umsatzsteuer (Vorauszahlungen oder Gutschriften) für die Monate 01-03/2014 iHv € 10.062,50 begangen habe und somit eine Verantwortlichkeit des Verbandes gemäß § 3 Abs. 2 VbVG iVm § 28a FinStrG gegeben sei, gemäß §§ 136, 157 FinStrG eingestellt.

III.) Eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof ist für beide beschwerdeführenden Parteien nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) nicht zulässig.

## **Entscheidungsgründe**

Mit Erkenntnissen des Finanzamtes Wien 9/18/19 Klosterneuburg als Finanzstrafbehörde vom 24.11.2016 wurden

- 1.) der Beschuldigte A.B. (nunmehriger Beschwerdeführer - in der Folge kurz Bf1 genannt) zu Strafnummer XYX und
- 2.) der belangte Verband Fa. A-GmbH (nunmehrige Beschwerdeführerin - in der Folge kurz Bf2 genannt) zu Strafnummer YXY für schuldig erkannt

1.) der Beschuldigte Bf1 habe als im Firmenbuch eingetragener Geschäftsführer der Fa. A-GmbH in Wien vorsätzlich durch die Einreichung inhaltlich unrichtiger Umsatzsteuervoranmeldungen für 7/2013-3/2014 (*nicht zustehender Vorsteuerabzug aus Rechnungen Fa. N. und Fa. X. und (noch) nicht zustehender Vorsteuerabzug iZm Objekt Adresse2 lt. Prüfungsbericht Fa. A-GmbH vom 6.6.2014*), somit unter Verletzung der Verpflichtung zur Abgabe von dem § 21 des UStG entsprechenden (inhaltlich korrekten) Voranmeldungen eine Verkürzung von Umsatzsteuer (Vorauszahlungen oder Gutschriften) bewirkt und dies nicht nur für möglich, sondern für gewiss gehalten, und zwar:

Umsatzsteuer 7-12/2013 iHv € 17.236,80

Umsatzsteuer 1-3/2014 iHv € 10.062,50

insgesamt: € 27.299,30

Er habe dadurch das Finanzvergehen der Abgabenhinterziehung nach § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG begangen.

Gemäß § 33 Abs. 5 FinStrG wurde über ihn deswegen eine Geldstrafe in Höhe von € 8.100,00 und eine gemäß § 20 FinStrG eine für den Fall der Uneinbringlichkeit der Geldstrafe an deren Stelle tretende Ersatzfreiheitsstrafe in der Dauer von 27 Tagen verhängt.

Gemäß § 185 FinStrG habe der Bf1 die Kosten des Strafverfahrens in der Höhe von € 500,00 sowie die eines allfälligen Strafvollzuges zu ersetzen.

2.) der belangte Verband Bf2 sei dafür verantwortlich, dass ein Entscheidungsträger iSd § 2 Abs. 1 VbVG iVm § 28a FinStrG zu Gunsten des Verbandes und unter Verletzung von den Verband treffenden Verpflichtungen das Finanzvergehen der Abgabenhinterziehung nach § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG begangen habe und somit eine Verantwortlichkeit des Verbandes gemäß § 3 Abs. 2 VbVG iVm § 28a FinStrG gegeben sei, und zwar sei der Bf1 schuldig, vorsätzlich als im Firmenbuch eingetragener Geschäftsführer der Fa. A-GmbH in Wien durch die Einreichung inhaltlich unrichtiger Umsatzsteuervoranmeldungen für 7/2013- 3/2014 (*nicht zustehender Vorsteuerabzug aus Rechnungen Fa. N. und Fa. X. und (noch) nicht zustehender Vorsteuerabzug iZm Objekt Adresse2 lt. Prüfungsbericht Fa. A-GmbH vom 6.6.2014*) somit unter Verletzung der Verpflichtung zur Abgabe von dem § 21 des UStG entsprechenden (inhaltlich korrekten) Voranmeldungen eine Verkürzung von Umsatzsteuer (Vorauszahlungen oder Gutschriften) bewirkt und dies nicht nur für möglich, sondern für gewiss gehalten zu haben, und zwar:

Umsatzsteuer 7-12/2013 iHv € 17.236,80

Umsatzsteuer 1-3/2014 iHv € 10.062,50

insgesamt: € 27.299,30

Gemäß § 33 Abs. 5 FinStrG iVm § 28a FinStrG wurde über den Verband deswegen eine Verbandsgeldbuße in der Höhe von € 6.000,00 verhängt.

Gemäß § 185 FinStrG habe die Bf2 die Kosten des Strafverfahrens in der Höhe von € 500,00 zu ersetzen.

Zur Begründung wurde in beiden angefochtenen Erkenntnissen gleichlautend ausgeführt, im Rahmen einer bei der Fa. A-GmbH durchgeführten Außenprüfung (Bericht vom 6.6.2014) seien ua folgende finanzstrafrechtlich relevanten Feststellungen getroffen worden:

Tz. 2: Nicht zustehender Vorsteuerabzug aus Rechnungen Fa. N. und Fa. X., obwohl die Rechnungen der Fa. N. bereits bei der Vorprüfung als Deckungsrechnungen erkannt worden wären und diesbezüglich sogar eine strafrechtliche Abhandlung im Rahmen eines § 30a FinStrG erfolgt sei.

Tz 3: Im Zeitpunkt der Geltendmachung (noch) nicht zustehender Vorsteuerabzug iZm Objekt Adresse2.

Ein diesbezüglicher Vorsteuerabzug vor einer tatsächlichen Vermietung sei erst möglich, wenn die Absicht der künftigen Vermietung, die ernsthafte Vermietungsabsicht, als klar erwiesen angesehen werden könne. Es genüge nicht, dass die Vermietung als eine von mehreren Verwertungsmöglichkeiten bloß ins Auge gefasst werde.

Aussagekräftig sei in diesem Zusammenhang die im Prüfungsverfahren eingeholte Mail des Beschuldigten, der noch am 27.4.2014 mitgeteilt habe: „ ... *when I complete the construction of these four flats (tentavielly by the end of this year), I will decide finally whether to rent or sell them.* ”

Seitens des Bf1 seien somit zu den gesetzlichen Fälligkeiten unrichtige Umsatzsteuervoranmeldungen abgegeben und unrichtige Umsatzsteuervorauszahlungen entrichtet worden.

Als hierfür im Firmenbuch eingetragener Geschäftsführer der Bf2 wäre es Aufgabe des Bf1 gewesen, für die Einbringung inhaltlich richtiger Abgabenerklärungen und Umsatzsteuervoranmeldungen zu den jeweiligen Fälligkeiten sowie für die vollständige und termingerechte Meldung und Abfuhr selbst zu berechnender Abgaben Sorge zu tragen. Diesen Verpflichtungen sei der Bf1 in mehrfacher Hinsicht nicht nachgekommen und habe somit wider besseres Wissen gehandelt.

Hierfür habe der belangte Verband Bf2 gemäß § 3 Abs. 2 VbVG einzustehen.

Bei der Strafbemessung wurde sowohl hinsichtlich des Bf1 als auch der Bf2 als mildernd die finanzstrafrechtliche Unbescholtenheit, als erschwerend hingegen kein Umstand berücksichtigt.

Gegen diese Straferkenntnisse richten sich die vorliegenden frist- und formgerechten Beschwerden des Beschuldigten Bf1 und des belangten Verbandes Bf2, beide vom 28.12.2016, mit welchen die Aufhebung der bekämpften Erkenntnisse und die Durchführung einer mündlichen Verhandlung beantragt wird.

Hinsichtlich der über den Bf1 verhängten Geldstrafe wird in eventu beantragt, diese tat- und schuldangemessen herabzusetzen.

Zur Begründung wird ausgeführt, dem Beschuldigten Bf1 werde vorgeworfen, er habe inhaltlich unrichtige Umsatzsteuervoranmeldungen für 7/2013 bis 3/2014 abgegeben,

da bereits zum damaligen Zeitpunkt festgestanden habe, dass keine ernsthafte Vermietungsabsicht bestehe, und es sich bei den Rechnungen der Fa. N. und Fa. X. um Deckungsrechnungen handle.

Beide Vorwürfe seien unrichtig.

Wie aus der Aussage des damaligen Steuerberaters, Herrn G.H., hervorgehe, habe der Bf1 die Vermietung der Objekte an Touristen, so wie er dies auch mit dem Objekt in der Adresse3 gemacht habe, beabsichtigt.

Wenn dem das Mail des Bf1 vom 27.04.201 entgegengehalten werde, sei dies nicht stichhältig:

Dieses widerspräche der ursprünglichen Absicht, die zum Vorsteuerabzug führte, nämlich der Vermietung an Touristen, nicht. Vielmehr werde auf ein in der Zukunft gelegenes Ereignis abgestellt. Es stehe jedem Steuerpflichtigen frei, die Bewirtschaftung eines Objektes in Zukunft zu ändern, dies mit allenfalls daraus resultierenden steuerlichen Folgen.

Für den Bf1 sei zum Zeitpunkt der Durchführung der UVA's auch nicht erkennbar gewesen, ob und dass es sich bei den angeführten Rechnungen um Deckungsrechnungen handle. Die Unternehmen/Gesellschaften seien ihm als verlässlich genannt, die Arbeiten seien sach- und fachgerecht durchgeführt und ordnungsgemäß Rechnung gelegt worden. Auch hier sei daher ein Vorsatz nicht erwiesen.

Nachdem der Bf1 die ihm vorgeworfenen Finanzvergehen nicht begangen habe, sei die Verurteilung zu Unrecht erfolgt.

Die genannten Unternehmen hätten einen entsprechenden Unternehmensbetrieb geführt, die beauftragten Leistungen seien sach- und fachgerecht erbracht und dieselben ordnungsgemäß abgerechnet worden. Für die Bf2 bzw. deren Geschäftsführer habe daher keine Veranlassung, an der Unternehmereigenschaft derselben zu zweifeln, bestanden.

Hilfsweise bekämpfe der Bf1 auch die Höhe der verhängten Geldstrafe. Die Finanzstrafbehörde habe zwar die Strafbemessungsgründe richtig angeführt, jedoch unrichtig gewichtet. Für den Fall der Verwerfung der Beschwerde zum Grunde der Verurteilung, werde daher eine tat- und schuldangemessene Herabsetzung der Geldstrafe geboten sein.

### **Über die Beschwerden wurde erwogen:**

*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 1994 entsprechenden Voranmeldungen eine Verkürzung*

*von Umsatzsteuer (Vorauszahlungen oder Gutschriften) bewirkt und dies nicht nur möglich, sondern für gewiss hält.*

*Gemäß § 49 Abs. 1 lit. b FinStrG macht sich einer Finanzordnungswidrigkeit schuldig, wer vorsätzlich durch Abgabe unrichtiger Voranmeldungen (§ 21 des Umsatzsteuergesetzes 1994) ungerechtfertigte Abgabengutschriften geltend macht.*

*Gemäß § 98 Abs. 3 FinStrG hat die Finanzstrafbehörde unter sorgfältiger Berücksichtigung der Ergebnisse des Verfahrens nach freier Überzeugung zu beurteilen, ob eine Tatsache erwiesen ist oder nicht; bleiben Zweifel bestehen, so darf die Tatsache nicht zum Nachteil des Beschuldigten oder der Nebenbeteiligten als erwiesen angenommen werden.*

*Gemäß § 23 Abs. 1 FinStrG ist die Grundlage für die Bemessung der Strafe die Schuld des Täters.*

*Abs. 2: Bei der Bemessung der Strafe sind die Erschwerungs- und die Milderungsgründe, soweit sie nicht schon die Strafdrohung bestimmen, gegeneinander abzuwägen. Dabei ist darauf Bedacht zu nehmen, ob die Verkürzung oder der Abgabenausfall endgültig oder nur vorübergehend hätte eintreten sollen. Im Übrigen gelten die §§ 32 bis 35 StGB sinngemäß.*

*Abs. 3: Bei der Bemessung der Geldstrafe sind auch die persönlichen Verhältnisse und die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit des Täters zu berücksichtigen.*

*Abs. 4: Bei Finanzvergehen, deren Strafdrohung sich nach einem Wertbetrag richtet, hat die Bemessung der Geldstrafe mit mindestens einem Zehntel des Höchstmaßes der angedrohten Geldstrafe zu erfolgen. Die Bemessung einer diesen Betrag unterschreitenden Geldstrafe aus besonderen Gründen ist zulässig, wenn die Ahndung der Finanzvergehen nicht dem Gericht obliegt.*

*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.*

*Gemäß § 2 Abs. 1 VbVG ist Entscheidungsträger im Sinne des Verbandsverantwortlichkeitsgesetzes 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. 2 VbVG ist für Straftaten eines Entscheidungsträgers der Verband verantwortlich, wenn der Entscheidungsträger als solcher die Tat rechtswidrig und schuldhaft begangen hat.*

*Ist der Verband für eine Straftat verantwortlich, so ist über ihn eine Verbandsgeldbuße zu verhängen (§ 4 Abs. 1 VbVG).*

*Gemäß § 5 Abs. 1 VbVG sind bei der Bemessung der Höhe der Geldbuße Erschwerungs- und Milderungsgründe, soweit sie nicht schon die Höhe der angedrohten Geldbuße bestimmen, gegeneinander abzuwägen.*

*Abs. 2: Die Geldbuße ist umso höher zu bemessen;*

*1. je größer die Schädigung oder Gefährdung ist, für die der Verband verantwortlich ist.*

*2. je höher der aus der Straftat vom Verband erlangte Vorteil ist;*

*3. je mehr gesetzwidriges von Mitarbeitern geduldet oder begünstigt wurde.*

*Abs. 3: Die Geldbuße ist insbesondere geringer zu bemessen, wenn*

*1. der Verband schon vor der Tat Vorkehrungen zur Verhinderung solcher Taten getroffen oder Mitarbeiter zu rechtstreuem Verhalten angehalten hat;*

*2. der Verband lediglich für Straftaten von Mitarbeitern verantwortlich ist (§ 3 Abs. 3);*

*3. er nach der Tat erheblich zur Wahrheitsfindung beigetragen hat;*

*4. er die Folgen der Tat gutgemacht hat;*

*5. er wesentliche Schritte zur zukünftigen Verhinderung ähnlicher Taten unternommen hat;*

*6. die Tat bereits gewichtige rechtliche Nachteile für den Verband oder seine Eigentümer nach sich gezogen hat.*

Dem angefochtenen Erkenntnis liegen im objektiver Hinsicht die Feststellungen einer Außenprüfung des belangten Verbandes Fa. A-GmbH betreffend Umsatzsteuer für den Zeitraum 7/2013 bis 3/2014 zugrunde, welche mit Bericht vom 6.6.20014 abgeschlossen wurde.

Unter Tz. 2 dieses Berichtes über die Prüfung der Umsatzsteuer für die Voranmeldungszeiträume 07-12/2013 wird festgestellt, dass sich in den geprüften Belegen zwei Rechnungen der Fa. N. befanden, wobei Rechnungen dieser Firma schon in der Vorprüfung aufgrund diverser Indizien (unterschiedlicher Rechnungsbilder, unterschiedliche Bankkontonummern) als Deckungsrechnung qualifiziert wurden. Aus diesem Grund wurden diese Rechnungen und somit auch die daraus lukrierten Vorsteuern auch im geprüften Zeitraum steuerlich nicht anerkannt.

Weiters befand sich unter den Belegen eine Rechnung der Firma X., welche laut Aktenvermerk des zuständigen Finanzamtes im geprüften Zeitraum keiner operativen Tätigkeit nachging. Aus diesem Grunde wurde die Vorsteuer aus dieser Rechnung steuerlich nicht anerkannt.

Aus den Feststellungen betreffend die genannten drei Rechnungen, denen keine Lieferungen bzw. sonstigen Leistungen der genannten Firmen zugrunde gelegen sind, ergab sich für den Zeitraum 07–12/2013 eine Umsatzsteuernachforderung i.H.v. € 17.236,80.

Festzuhalten ist in diesem Zusammenhang, dass im Rahmen einer vorangegangenen Außenprüfung des belangten Verbandes, die mit Bericht vom 9.1.2014 abgeschlossen wurde, ebenfalls bereits Eingangsrechnungen der Fa. N. nicht anerkannt und die geltend gemachte Vorsteuer gestrichen wurde, weil Leistungen an die Fa. A-GmbH nicht von diesem Subunternehmen erbracht wurden, bei der Fa. N. Ausgangsrechnungen an den belangten Verband nicht verbucht waren und die Rechnungsbilder sowie die Kontonummern nicht mit den Originalrechnungen überein stimmten. Diese Vorbetriebsprüfung wurde unter Rechtsmittelverzicht und Festsetzung einer Abgabenerhöhung gemäß § 30a FinStrG abgeschlossen.

Der Bf1 äußerte sich zu den Subunternehmen vor der Erstbehörde dahingehend, dass diese über Freunde gefunden worden seien, wobei er zu den handelnden Personen und zu den Firmen keine näheren Angaben machen konnte.

Unter Tz. 3 des Berichtes über die zugrundeliegende Außenprüfung vom 6.6.2014 wird in Bezug auf den Umsatzsteuer Voranmeldungszeitraum 01-03/2014 festgestellt, dass der Vorsteuerabzug aus dem Objekt Adresse2, nicht anzuerkennen war, weil sich der Bf1 laut eigener Aussage (Mail vom 27.4.2014) über die Nutzung bzw. Verwertung des Objektes nach nicht im Klaren war und die Erzielung steuerpflichtiger Umsätze nicht mit der erforderlichen Sicherheit feststand (Vermietung an Touristen oder Verkauf?).

Der daraus resultierende Verkürzungsbetrag an Umsatzsteuervorauszahlungen 01-03/2014 i.H.v. € 27.299,30 wurde dem angefochtenen Erkenntnis der Finanzstrafbehörde in objektiver Hinsicht zugrunde gelegt.

Der Bf. und auch der belangte Verband wenden sich mit der gegenständlichen Beschwerde inhaltlich ausschließlich gegen das Vorliegen der subjektiven Tatseite der im angefochtenen Erkenntnis zugrunde gelegten Abgabenhinterziehungen gemäß § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG. Einwendungen im Bezug auf die objektive Tatseite, welche in der Abgabe unrichtiger Umsatzsteuervoranmeldungen für die genannten Zeiträume gelegen ist, sowie hinsichtlich der Höhe der verkürzten Beträge an Umsatzsteuervorauszahlungen bzw. zu Unrecht geltend gemachten Vorsteuergutschriften werden von den Beschwerdeführern nicht vorgebracht und auch das Bundesfinanzgericht hegt insoweit keine Bedenken gegen das objektive Vorliegen der Abgabenhinterziehung gemäß § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG.

Der Bf. rechtfertigte sich im Bezug auf die subjektive Tatseite vor der Finanzstrafbehörde dahingehend, er habe sehr beschränkte Kenntnisse des österreichischen Steuerrechtes und sich auf seinen Steuerberater G.H. verlassen, der mit der Führung der Buchhaltung, der Abgabe der Umsatzsteuervoranmeldungen und Steuererklärungen beauftragt gewesen sei. Der Steuerberater sei auch mit allen Einzelheiten der Betriebsprüfung vertraut gewesen und habe die Unterlagen weitergeleitet. Der Bf1 habe keinen Grund gehabt, die Kompetenz seines steuerlichen Vertreters anzuzweifeln und habe diesem vollstes Vertrauen entgegen gebracht.



Im Rahmen der mündlichen Verhandlung vor der Finanzstrafbehörde am 9.9.2016 gab der Bf1 auf die Frage, warum er die Rechnungen der Fa. N. und der Fa. X. trotz Beanstandung und finanzstrafrechtlicher Abhandlung durch die Vorbetriebsprüfung in die Buchhaltung aufgenommen habe, zu Protokoll, er habe diese Rechnungen seinem steuerlichen Vertreter übergeben und gedacht, dass damit alles in Ordnung sei.

Bezüglich der Nichtanerkennung des Vorsteuerabzuges aus dem Objekt Adresse2, mit der Begründung, dass die Erzielung steuerpflichtiger Umsätze (Anmerkung: Vermietungen an Touristen oder Verkauf?) nicht mit ziemlicher Sicherheit feststand, führte der Bf. in der mündlichen Verhandlung vor der Finanzstrafbehörde aus, er habe seinem steuerlichen Vertreter G.H. die Auskunft gegeben, das Objekt nach Fertigstellung verkaufen zu wollen.

Im Rahmen der mündlichen Verhandlung vor der Finanzstrafbehörde wurde auch der steuerliche Vertreter G.H., der den Bf. als selbständiger Bilanzbuchhalter vertrat, als Zeuge einvernommen. Auf Befragung führte dieser aus, vom 2. Quartal 2013 bis zum 4. Quartal 2014 für den belangten Verband tätig gewesen zu sein.

Zu den Eingangsrechnungen der Fa. N. und der Fa. X. (Deckungsrechnungen) die nicht zum Vorsteuerabzug anerkannt wurden, führte der Zeuge aus, diese nur in formeller Hinsicht überprüfen haben zu können. Wer die Leistungen tatsächlich erbracht habe, entziehe sich seiner Kenntnis. Die Prüfungsfeststellungen habe er mit dem Bf1 besprochen und ihm auch den Verkürzungszuschlag erklärt, der diese Informationen zur Kenntnis genommen habe.

Bezüglich der Nichtanerkennung des Vorsteuerabzuges aus dem Objekt Adresse2, führte der Zeuge aus, er habe die Eingangsrechnungen über die Renovierungen quartalsweise erhalten. Der Bf1 habe ihm mitgeteilt, er wolle Touristenappartments daraus machen und der Zeuge solle es entsprechend abrechnen. Es habe ja auch schon das Projekt Adresse3 gegeben und der Bf1 habe ihm gesagt, er wolle dieses genauso entwickeln. In der Adresse3 habe es Mietverträge gegeben. Die Entscheidung zum Vorsteuerabzug sei durch den Bf1 und seinen steuerlichen Vertreter gemeinsam getroffen worden. Das System (steuerliche Bestimmungen zur Geltendmachung des Vorsteuerabzuges Immobilienverkauf bzw. Vermietung) sei dem Bf1 schon seit 2013 bekannt gewesen, der Zeuge habe ihm dies damals erklärt.

Aufgrund der Beweislage ist das BFG zum Ergebnis gekommen, dass der Nachweis, der Bf1 hätte vorsätzlich in den Umsatzsteuervoranmeldungen 1-3/2014 iHv € 27.299,30 den Vorsteuerabzug zu Unrecht geltend gemacht und wissentlich Umsatzsteuervorauszahlungen verkürzt, nicht mit der im Finanzstrafverfahren erforderlichen Sicherheit erwiesen werden kann. Der Bf. hat dazu glaubhaft versichert, dass er sich in steuerlichen Belangen auf die Expertise eines Vertreters G.H. verlassen hat, wobei der Zeuge G.H. zu Protokoll gab, er sei von einer Vermietungsabsicht des Bf1, die den Vorsteuerabzug erlaube und nicht von einem beabsichtigten unecht steuerbefreiten Verkauf ausgegangen und die Entscheidung über die Geltendmachung des Vorsteuerabzuges sei gemeinsam mit dem Bf1 getroffen worden. Der Bf1 gab

dem widersprechend zu Protokoll, er habe dem Zeugen und steuerlichen Vertreter mitgeteilt, dass er den Verkauf dieser Wohnung beabsichtigt und habe auf dessen richtige steuerliche Behandlung vertraut.

Unstrittig ist in diesem Zusammenhang, dass der Bf1 selbst in Belangen des österreichischen Steuerrechtes, insbesondere im Zusammenhang mit der Beurteilung der Rechtmäßigkeit des Vorsteuerabzuges aus der Sanierung einer Immobilie zum Zwecke deren Vermietung bzw. deren beabsichtigter Veräußerung nicht im Detail vertraut und insoweit auf die Kenntnisse und Beratung seines steuerlichen Vertreters angewiesen war. Auch wenn man von der Richtigkeit der Zeugenaussage des Bilanzbuchhalters G.H. ausgeht, er sei von einer beabsichtigten Vermietung der Wohnung Adresse2, ausgegangen, war die Geltendmachung des Vorsteuerabzuges in den Umsatzsteuervoranmeldungen 01-03/2014 (noch) nicht zulässig. Dies deswegen, weil in diesen Zeiträumen die von der ständigen Rechtsprechung des VwGH für den Vorsteuerabzug geforderten Umstände - dass die Absicht der künftigen Vermietung in bindenden Vereinbarungen ihren Niederschlag gefunden haben muss oder dass aufgrund der sonstigen, über die Absichtserklärung hinausgehenden Umstände, mit ziemlicher Sicherheit festzustehen hat, dass eine Vermietung erfolgen wird (vergleiche z.B. VwGH 23.6.1992, 92/14/0037 und VwGH 20.9.2001, 96/15/0231) - nicht gegeben waren. Derartige bindende Vereinbarungen bzw. über die (vom Bf1 bestrittene) Absichtserklärung der Vermietung hinausgehende Umstände, aufgrund derer eine zukünftige Vermietung mit ziemlicher Sicherheit feststand, lagen nach der Aktenlage nicht vor und wurden auch vom Zeugen nicht ins Treffen geführt. Das Bundesfinanzgericht geht daher zugunsten des Bf1 davon aus, dass insoweit eine rechtliche Fehleinschätzung seines steuerlichen Vertreters vorlag, deren Nichterkennen dem Bf1 aufgrund seiner steuerlichen Unerfahrenheit und seiner mangelnden diesbezüglichen Rechtskenntnisse verschuldensmäßig nicht zur Last gelegt werden kann. Die Verfahrensergebnisse bieten keine Anhaltspunkte dafür, dass der Bf1 in Kenntnis der Gesetzeslage seinem steuerlichen Vertreter die Weisung gegeben hätte, den diesbezüglichen Vorsteuerabzug widerrechtlich geltend zu machen. Unter Verweis auf § 98 Abs. 3 FinStrG kann somit insoweit eine vorsätzliche Handlungsweise des Bf1 nicht als gegeben bzw. erwiesen erachtet werden, sodass in Bezug auf die Anschuldigung, der Bf1 hätte vorsätzlich unrichtige Umsatzsteuervoranmeldungen für die Monate 01-03/2014 abgegeben und sowie wissentlich bzw. mit Eventualvorsatz (in Bezug auf eine eventuelle Qualifikation als Finanzordnungswidrigkeit gemäß § 49 Abs. 1 FinStrG) durch die zu geringe Entrichtung der Umsatzsteuervorauszahlungen für diesen Zeitraum eine Verkürzung von Vorauszahlungen an Umsatzsteuer iHv € 27.299,30 bewirkt, der Schuldspruch nicht aufrecht erhalten werden kann (Verweis auf § 98 Abs. 3 FinStrG). Es war daher insoweit mangels Vorliegen eines Vorsatzes des Bf1 mit Verfahrenseinstellung gemäß § 136, 157 FinStrG sowohl zu dessen Gunsten als auch zugunsten des belangten Verbandes Bf2 vorzugehen.

Betreffend die unrechtmäßige Geltendmachung des Vorsteuerabzuges aus Eingangsrechnungen der Fa. N. und der Fa. X. in den Umsatzsteuervoranmeldungen

07-12/2013 iHv insgesamt € 17.236,80 bestreitet der Bf1 in der gegenständlichen Beschwerde zunächst nicht, dass es sich bei den im Bericht über die Außenprüfung angeführten Rechnungen um Deckungsrechnungen handelt, denen dann keine tatsächlichen Lieferungen bzw. sonstigen Leistungen dieser Firmen zugrunde gelegen sind. Er bringt lediglich im Bezug auf die subjektive Tatseite vor, diese Unternehmen bzw. Gesellschaften seien ihm immer als verlässlich genannt worden, die Arbeiten wären sach- u. fachgerecht durchgeführt und es seien ordnungsgemäß Rechnungen gelegt worden, weswegen auch hier ein Vorsatz nicht erwiesen sei. Bedenkt man jedoch in diesem Zusammenhang, dass seitens des Bf. weder behauptet noch irgendwie beweismäßig dargelegt wurde, dass er diese Subfirmen einer näheren Überprüfung bzw. Kontrolle unterzogen hätte, etwa in der Form, dass bei bekannter Betrugsanfälligkeit und steuerlicher Risikobehaftung von Subfirmen im Baugewerbe von diesen diverse Unterlagen wie etwa Firmenbuchauszüge, Auszüge aus dem Gewerberegister, UID-Nummern, Anmeldungen der Arbeitnehmer bei der Sozialversicherung usw. verlangt hätte. Auch hat er sich, trotz Nichtanerkennung dieser Rechnungen im Zuge der vorangegangenen Betriebsprüfung, nicht von der tatsächlichen operativen Tätigkeit dieser Subfirmen, etwa durch Aufsuchen an deren Firmensitz, überzeugt. Bedenkt man weiters, dass der Bf1 schon mehrere Jahre in der Immobilienbranche tätig war und ihm mit Sicherheit bekannt war, dass es sich bei der Baubranche um eine steuerliche Hochrisikobranche handelt und zieht man weiter ins Kalkül, dass er bemüht war, die Immobilien des belangten Verbandes möglichst kostengünstig zu renovieren und zu entwickeln, so kann aus Sicht des Bundesfinanzgerichtes aufgrund dieser erdrückenden Indizienlage zumindest gesichert davon ausgegangen werden, dass es der Bf1 bei Weitergabe der Rechnungen an den steuerlichen Vertreter zumindest ernstlich nicht für möglich gehalten und sich damit abgefunden hat (Eventualvorsatz), dass diese den Rechnungen zugrunde liegenden Leistungen nicht von diesen Subfirmen erbracht wurden, sondern tatsächlich von anderen Firmen bzw. Personen, die seitens des Bf. nicht genannt wurden bzw. möglicherweise auch gar nicht genannt werden konnten. Jedenfalls kann bei einer derartigen Gesamtvernachlässigung sämtlicher Überprüfungspflichten im Bezug auf die Subunternehmer jedenfalls vom Eventualvorsatz hinsichtlich der unrechtmäßigen Geltendmachung des Vorsteuerabzuges in den Umsatzsteuervoranmeldungen 07-12/2013 iHv € 17.236,80 aus den auf die Firmen N. und X. ausgestellten Rechnungen, denen jedoch tatsächlich keine Leistungen bzw. Lieferungen dieser Firma zugrunde lagen, als erwiesen angesehen werden. Der Bf1 hat es somit zumindest billigend in Kauf genommen, durch die Abgabe unrichtiger Umsatzsteuervoranmeldungen Umsatzsteuergutschriften für den Zeitraum 07-12/2013 iHv € 17.236,80 zu Unrecht geltend zu machen und hat somit das Finanzvergehen der Finanzordnungswidrigkeit gemäß § 49 Abs. 1 lit. b FinStrG erwiesenermaßen begangen.

Aufgrund der steuerlichen Unerfahrenheit des Bf1 und seiner mangelnden steuerlichen Kenntnisse sowie aufgrund seiner bisherigen finanzstrafbehördlichen Unbescholtenheit kann trotz des Umstandes, dass bereits im Rahmen der Vorbetriebsprüfung Eingangsrechnungen der genannten Firmen nicht zum Vorsteuerabzug anerkannt wurden,

nicht mit der für ein Finanzstrafverfahren erforderlichen Sicherheit von einer wissentlichen Verkürzung dieser Umsatzsteuervorauszahlungen ausgegangen werden, zumal die Verbuchung dieser Rechnungen und die Abgabe der Umsatzsteuervoranmeldungen durch den steuerlichen Vertreter erfolgte und auch von diesem die entsprechenden Umsatzsteuervoranmeldungen erstellt wurden. Dazu ist auch noch auszuführen, dass nach der Aktenlage die Feststellungen im Rahmen der Vorbetriebsprüfung im Jänner 2014, also bereits nach Verbuchung der hier in Rede stehenden Eingangsrechnungen, erfolgten.

Keinesfalls konnte jedoch der Bf1 darauf vertrauen, dass sein steuerlicher Vertreter über die formellen Rechnungsvoraussetzungen hinaus für Zwecke des Vorsteuerabzuges Überprüfungen dahingehend anstellen würde, dass die in den Rechnungen abgebildeten Leistungen tatsächlich von den genannten Firmen erbracht wurden. Diese Überprüfung wäre allein in der Verpflichtung des Bf1 gelegen, wobei er, wie bereits ausgeführt, seine diesbezüglichen Überprüfungsverpflichtungen gegenständlich so weitgehend vernachlässigt hat, dass er die unrechtmäßige Geltendmachung des Vorsteuerabzuges in den Umsatzsteuervoranmeldungen 07-12/2013 zumindest billigend (mit Eventualvorsatz) in Kauf genommen und somit das Finanzvergehen der Finanzordnungswidrigkeit gemäß § 49 Abs. 1 lit. b FinStrG auch in subjektiver Hinsicht verwirklicht hat.

Gemäß § 3 Abs. 2 VbVG ist der belangte Verband Bf2 für diese Finanzordnungswidrigkeit des Bf1 verantwortlich. Die Schuldsprüche der angefochtenen Straferkenntnisse waren daher entsprechend anzupassen.

Aufgrund der teilweisen Verfahrenseinstellung und des Vorliegens einer Finanzordnungswidrigkeit in Bezug auf die Umsatzsteuerverkürzungen der Monate 07-12/2013 war sowohl die über den Bf1 gemäß § 23 FinStrG zu verhängende Geldstrafe als auch gemäß § 28a Abs. 2 FinStrG iVm § 4 Abs. 1 VbVG die Verbandsgeldbuße neu zu bemessen.

Entsprechend der Bestimmung des § 23 FinStrG ist Grundlage für die Bemessung der Strafe die Schuld des Täters, wobei Erschwerungs- und Milderungsgründe gegeneinander abzuwägen und bei der Bemessung der Geldstrafe auch die persönlichen Verhältnisse und die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit des Täters zu berücksichtigen sind.

Bei der Strafneubemessung wurden die bisherige finanzstrafbehördliche Unbescholtenheit des Bf1 und die volle Schadensgutmachung als mildernd, als erschwerend der mehrmalige Tatentschluss angesehen.

Ausgehend von geordneten durchschnittlichen Einkommens- und Vermögensverhältnissen des Bf. (genaue Angaben dazu sind aus der Aktenlage und auch aus der Beschwerde nicht zu entnehmen) erweist sich, nach teilweiser Verfahrenseinstellung und darüber hinaus lediglich nachweisbarer Finanzordnungswidrigkeit gemäß § 49 Abs. 1 lit. b FinStrG, die aus dem Spruch des gegenständlichen Erkenntnisses ersichtliche Geldstrafe als tat- und schuldangemessen.

Auch die gemäß § 20 Abs. 1 FinStrG für den Fall der Uneinbringlichkeit festzulegende Ersatzfreiheitsstrafe entspricht nach Dafürhalten des Bundesfinanzgerichtes der neu festgestellten subjektiven Tatseite des Bf1 unter Berücksichtigung der oben genannten Milderungsgründe.

In Bezug auf die Bemessung der Verbandsgeldbuße enthält das angefochtene Erkenntnis Ausführungen zur Bemessung der Verbandsgeldbuße dahingehend, dass mildernd die Unbescholtenheit zu berücksichtigen, erschwerend hingegen kein Umstand anzusehen sei.

Gemäß § 28a Abs. 2 FinStrG ist die Verbandsgeldbuße nach der für das Finanzvergehen, für das der Verband verantwortlich ist, angedrohten Geldstrafe zu bemessen, wobei die in § 5 VbVG bezeichneten Milderungs- und Erschwerungsgründe zu berücksichtigen sind.

Durch die volle Schadensgutmachung, welche bei der Bemessung der Verbandsgeldbuße durch die belangte Behörde offenkundig unberücksichtigt geblieben ist, ist der Milderungsgrund des § 5 Abs. 1 Z. 4 VbVG verwirklicht, welcher bei Neubemessung der Geldbuße durch das Bundesfinanzgericht zu berücksichtigen war.

Unter Berücksichtigung der genannten Milderungsgründe, denen beim Verband kein Erschwerungsgrund gegenüber steht und auch unter Einbeziehung einer durchschnittlichen wirtschaftlichen Situation des Verbandes (Angaben zu dieser sind weder aus dem vorgelegten Akten noch aus der Beschwerde ersichtlich) war mit einer Herabsetzung der Verbandsgeldbuße auf das aus dem Spruch der gegenständlichen Entscheidung ersichtliche Ausmaß vorzugehen.

Die neu bemessene Verbandsgeldbuße entspricht nach Ansicht des Bundesfinanzgerichtes der dargestellten wirtschaftlichen Situation der Fa. A-GmbH und wird den festgestellten Milderungsgründen gerecht.

Die Kostenentscheidungen gründen sich auf § 185 Abs. 1 lit. a FinStrG.

### **Zahlungsaufforderung:**

Die Geldstrafe, die Geldbuße und die Kosten des Finanzstrafverfahrens sind gemäß § 171 Abs. 1 und § 185 Abs. 4 FinStrG binnen eines Monats nach Rechtskraft dieser Entscheidung fällig und mittels eines gesondert zugehenden Erlagscheines auf das BAWAG-P.S.K.-Konto des Finanzamtes Wien 9/18/19 Klosterneuburg zu entrichten, widrigenfalls Zwangsvollstreckung durchgeführt und bei Uneinbringlichkeit der Geldstrafe die Ersatzfreiheitsstrafe vollzogen werden müsste.

### **Zur Unzulässigkeit einer 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 Rechtsprechung des VwGH ab. Es hatte die Klärungen von Sachverhaltsfragen im Einzelfall und die Höhe der Strafbemessung (Ermessensentscheidung) und somit keine Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung zum Gegenstand.

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

Wien, am 3. Mai 2017