

## IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter Dr. Josef Graf in der Finanzstrafsache gegen Bf1, AdresseBf1, und den belangten Verband Bf2, AdresseBf2, wegen der Finanzvergehen der fahrlässigen Abgabenverkürzung gemäß § 34 Abs. 1 des Finanzstrafgesetzes (FinStrG) über die Beschwerden der Beschuldigten und des belangten Verbandes vom 18.02.2015 gegen das Erkenntnis der belangten Behörde Finanzamt Wien 9/18/19 Klosterneuburg als Finanzstrafbehörde vom 27.01.2015, Strafnummer 2014\*\*\*, zu Recht erkannt:

I) Der Beschwerde der Beschuldigten Bf1 wird teilweise Folge gegeben, der Schulterspruch wegen fahrlässiger Abgabenverkürzung gemäß § 34 Abs. 1 FinStrG in Bezug auf Umsatzsteuer 2007 in Höhe von € 651,33 aufgehoben und insoweit das gegen die Beschuldigte anhängige Finanzstrafverfahren gemäß §§ 136, 157 FinStrG eingestellt.

Gemäß § 34 Abs. 4 FinStrG in der Fassung vor Inkrafttreten des Steuerreformgesetzes 2015/2016 ab 1.1.2016 wird die über die Beschuldigte Bf1 verhängte Geldstrafe für den unverändert aufrecht bleibenden Schulterspruch wegen fahrlässiger Abgabenverkürzung an Umsatzsteuer 2008 bis 2011 auf € 800,00 und die gemäß § 20 Abs. 1 FinStrG für den Fall der Uneinbringlichkeit der Geldstrafe zu bestimmende Ersatzfreiheitsstrafe auf 2 Tage herabgesetzt. Diese Geldstrafe wird gemäß § 21 Abs. 3 FinStrG als Zusatzstrafe zu der mit Strafverfügung der Finanzstrafbehörde Wien 9/18/19 Klosterneuburg vom 20.7.2015 zur Strafnummer 2013 rechtskräftig verhängten Geldstrafe ausgesprochen.

Gemäß § 185 Abs. 1 lit. a FinStrG werden die von der Beschuldigten Bf1 zu ersetzenen Kosten des verwaltungsbehördlichen und verwaltungsgerichtlichen Finanzstrafverfahrens auf € 80,00 herabgesetzt.

II) Aus Anlass der Beschwerde des belangten Verbandes Fa. Bf2 wird das angefochtene Erkenntnis der belangten Behörde Finanzamt Wien 9/18/19 Klosterneuburg als Finanzstrafbehörde vom 27. Jänner 2015 hinsichtlich des gegen den belangten Verband wegen des Verdachtens, der Verband Bf2 habe fahrlässig unter Verletzung der abgabenrechtlichen Offenlegungs- und Wahrheitspflicht, nämlich durch Abgabe unrichtiger Abgabenerklärungen, Verkürzungen an Umsatzsteuer für 2007 iHv € 651,33, 2008 iHv € 831,45, 2009 iHv € 2.637,47, 2010 iHv € 2.143,52 und 2011 iHv € 2.620,07 bewirkt und dadurch das Finanzvergehen der fahrlässigen Abgabenverkürzung gemäß § 34 Abs. 1 FinStrG begangen, aufgehoben und gemäß § 136 FinStrG eingestellt.

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

## **Entscheidungsgründe**

Mit Erkenntnis des Finanzamtes Wien 9/18/19 Klosterneuburg als Finanzstrafbehörde vom 27.1.2015 wurden die nunmehrigen Beschwerdeführer Bf1 (in der Folge Bf1 genannt) und der belangte Verband Fa. Bf2 (in der Folge Bf2 genannt) der fahrlässigen Abgabenverkürzung gemäß § 34 Abs.1 FinStrG bzw. der Verantwortlichkeit dafür für schuldig erkannt, fahrlässig unter Verletzung der abgabenrechtlichen Offenlegungs- und Wahrheitspflicht, nämlich durch Abgabe unrichtiger Abgabenerklärungen, Verkürzungen an Umsatzsteuer für

2007 in Höhe von € 651,33

2008 in Höhe von € 831,45

2009 in Höhe von € 2.637,47

2010 in Höhe von € 2.143,52

2011 in Höhe von € 2.620,07, insgesamt € 8.883,84

bewirkt zu haben.

Über die Bf1 wurde deswegen gemäß § 34 Abs. 4 FinStrG eine Geldstrafe in Höhe von € 1.800,00 und eine gemäß § 20 FinStrG für den Fall der Uneinbringlichkeit der Geldstrafe an deren Stelle tretende Ersatzfrei heitsstrafe von 6 Tagen verhängt sowie gemäß § 185 FinStrG die Kosten des Strafverfahrens in Höhe von € 180,00 festgesetzt.

Über den belangten Verband Bf2 wurde gemäß § 34 Abs. 4 iVm § 28 a FinStrG eine Geldbuße in Höhe von € 1.800,00 verhängt und gemäß § 185 FinStrG die Kosten des Verfahrens mit € 180,00 bestimmt.

Begründend wurde ausgeführt, aufgrund des Ergebnisses des Untersuchungsverfahrens und der Aktenlage (Bericht über die Außenprüfung vom 9.4.2014) stehe fest, dass beim Verband Vorsteuern zu Unrecht abgezogen und Erlöse nicht erfasst worden seien. Dies wäre bei Anwendung der in abgabenrechtlichen Angelegenheiten notwendigen und einer Geschäftsführerin zumutbaren Sorgfalt vermeidbar gewesen und sei dadurch zumindest der Tatbestand der fahrlässigen Abgabenverkürzung erfüllt.

Wegen der für die Jahre 2007, 2009 und 2011 eingebrachten Selbstanzeige, bei denen Umsatzsteuerverkürzungen infolge nicht erklärter Erlöse gemeldet worden seien, verringere sich der strafbestimmende Wertbetrag im Ausmaß der gemäß § 29 Abs. 2 FinStrG erfolgten Entrichtung.

Somit berechne sich der strafbestimmende Wertbetrag wie folgt:

Umsatzsteuer	2007	2008	2009	2010	2011	
lt. Prüfung	4.971,33	831,45	4.960,47	2.143,52	3.790,03	

It. Selbstanzeige	4.320,00	-	2.323,00	-	1169,96	
Differenz	651,33	831,45	2.637,47	2.143,52	2.620,07	8.883,84

Bei der Strafbemessung sei jeweils die weitgehende Schadensgutmachung und Unbescholtenheit als mildernd, der lange Begehungszeitraum als erschwerend berücksichtigt worden.

Außerdem sei gemäß § 23 Abs. 2 FinStrG auf die persönlichen Verhältnisse und die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit Bedacht genommen worden.

Die gemäß § 185 FinStrG festgesetzten Kosten würden den Pauschalkostenbetrag (10 % der verhängten Geldstrafe/Geldbuße, höchstens jedoch € 500,00) betreffen.

Gegen dieses Straferkenntnis richten sich die frist- und formgerechten Beschwerden der Bf1 und des belangten Verbandes Bf2, mit welchen das angefochtenen Erkenntnis in seinem gesamten Inhalt angefochten und beantragt wird, die Finanzstrafverfahren gegen beide Beschwerdeführer einzustellen bzw. in eventu die verhängte Geldstrafe/Geldbuße tatschuldangemessen zu reduzieren.

Die Begründung sei mangelhaft, im angefochtenen Erkenntnis werde lediglich festgestellt, dass sich der strafbestimmende Wertbetrag aus dem Bericht über die Außenprüfung vom 09.04.2014 ergeben solle und dies als richtig angesehen werde. Bei einer verwaltungsbehördlichen Verurteilung nach dem Strafgesetz genüge es nicht, dass man sich lediglich auf Ergebnisse einer Betriebsprüfung berufe. Die Beschwerdeführer hätten bereits in ihrer Stellungnahme zur Einleitung des Strafverfahrens genau ausgeführt, warum nicht einmal die Vorschreibung anlässlich der Betriebsprüfung richtig gewesen sei. Auf diese Argumente werde nun im angefochtenen Erkenntnis überhaupt nicht eingegangen, sodass der Bescheid schon aus diesem Grund mangelhaft geblieben sei.

Genauso fehle eine Erklärung dafür, warum die Bf1 fahrlässig gehandelt habe. Es wird lediglich generalisierend festgestellt, dass eine Verkürzung der Abgabe bei Anwendung der in abgabenrechtlichen Angelegenheiten notwendigen und einer Geschäftsführerin zumutbaren Sorgfalt vermeidbar gewesen wäre. Dies sei allerdings eine Leerformel, da sie im Wesentlichen nur eine Definition, was unter Fahrlässigkeit zu verstehen ist, wiedergebe. Es hätte konkret im Bescheid angeführt werden müssen, welche Umsatzsteuerverkürzung tatsächlich inkriminiert werde und es hätte dann angeführt werden müssen, warum ein fahrlässiges Verhalten der Bf1 vorliege. Da dies alles nicht geschehen sei, sei der Bescheid rechtswidrig.

Zu den einzelnen Positionen werde Folgendes vorgebracht:

Für das Jahr 2007 werde eine Verkürzung der Umsatzsteuer in der Höhe von € 651,33 angenommen. Aus dem Prüfbericht vom 09.04.2014 ergebe sich, dass es sich bei den festgestellten Vorsteuerverkürzungen zur Gänze um Vorsteuern handle, die im Zusammenhang mit einem Verfahren der Bf2 entstanden seien. Es hätten an die Gegenseite Verfahrenskosten bezahlt werden müssen, bei denen das Finanzamt davon

ausgegangen sei, dass von diesen keine Vorsteuer abgezogen werden könne. Es seien Kosten gewesen, die an die Gegenseite bezahlt hätten werden müssen, wobei in den jeweiligen Zahlungsbefehlen und Urteilen tatsächlich die Vorsteuer ausgewiesen gewesen sei. Es gebe eine Rechtsprechung des UFS (nicht jedoch des Verwaltungsgerichtshofes) jüngeren Datums, die nun erkläre, dass die Vorsteuer in solchen Fällen, wenn also keine Rechnung ausgestellt werde, nicht abgezogen werden könne. Es liege kein fahrlässiges Verhalten vor, wenn die Bf1 als Geschäftsführerin von dieser Rechtsprechung nichts gewusst habe.

Auch für das Jahr 2008 seien bei der Betriebsprüfung wieder genau diese Beträge (also gegnerische Verfahrenskosten) nicht anerkannt worden. Auch hier gehe es wiederum um nicht anerkannte Vorsteuer, die aufgrund eines Ausweises der Umsatzsteuer im jeweiligen Urteil oder Zahlungsbefehl abgezogen worden sei.

Dies gelte auch für das Jahr 2009, wie sich aus den Feststellungen zur Betriebsprüfung ergebe.

Auch im Jahr 2010 seien wieder Vorsteuerbeträge aus gegnerischen Prozesskosten nicht anerkannt worden.

Im Jahr 2010 komme es wieder zu der Vorsteuerverkürzung von Rechtskosten. Zusätzlich würden Verkürzungen für einen Pkw im Ausmaß von € 916,57 und im Ausmaß von € 459,16 geltend gemacht. Der Bf1 könnte man nur anlasten, dass sie die jeweiligen Umsatzsteuererklärungen nicht einzeln überprüft und der Buchhalterin, die diese Vorsteuerbeträge geltend gemacht habe, vertraut habe. Auch darin könne jedoch kein fahrlässiges Verhalten erblickt werden.

Im Jahr 2011 würden wiederum Vorsteuerkosten für die Bezahlung von gegnerischen Prozesskosten in der Höhe von rund € 3.515,00 nicht anerkannt. Der wertbestimmende Strafbetrag für dieses Jahr betrage laut Straferkenntnis € 2.620,07. Tatsächlich sei jedoch eine Selbstanzeige über einen Betrag von € 2.276,00 (und nicht € 1.169,96) eingebbracht, sodass der Differenzbetrag von € 1.514,03 bei weitem durch die nicht anerkannte Vorsteuer (€ 3.515,00) gedeckt sei. Ein fahrlässiges Verhalten liege daher nicht vor.

Die Finanzstrafe sei jedenfalls auch zu hoch. So sei die gänzliche Schadenswiedergutmachung und auch die Unbescholtenheit der Bf1 zu wenig berücksichtigt worden. Auch die Vermögensverhältnisse - die Bf1 beziehe nur Arbeitslosengeld - seien nicht dementsprechend berücksichtigt worden.

Bereits im Verfahren 1. Instanz habe die Bf vorgebracht, dass bei einer Geldstrafe gegenüber einem Verband immer darauf zu achten sei, dass durch die Geldbuße nicht dessen wirtschaftliche Existenz gefährdet sei. Ratio legis dafür sei, dass eine Verbandsgeldbuße, welche ein Unternehmen in den Konkurs treibe, auch eine Sanktion für die beschäftigten Arbeitnehmer, Gläubiger, Lieferanten etc. beinhalte und damit ihr Ziel verfehle. Es sei auch vorgebracht worden, dass die Bf2 derzeit keine Geschäfte tätige und deshalb die Strafe die Existenz des Unternehmens gefährde. Aus diesem Grund sei auch -

abgesehen davon, dass keine fahrlässige Begehung von Finanzdelikten begangen worden sei - jedenfalls im gegenständlichen Fall keine Verbandsgeldbuße vorzuschreiben.

Auf die Durchführung einer mündlichen Verhandlung wurde von den Parteien verzichtet.

### **Über die Beschwerde 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.

Gemäß 31 Abs. 2 FinStrG beträgt die Verjährungsfrist für Finanzordnungswidrigkeiten nach §§ 49 und 49a drei Jahre, für andere Finanzordnungswidrigkeiten ein Jahr und für die übrigen Finanzvergehen fünf Jahre.

Begeht der Täter während der Verjährungsfrist ein vorsätzliches Finanzvergehen, auf das § 25 oder § 191 StPO nicht anzuwenden ist, so tritt die Verjährung gemäß § 31 Abs. 3 FinStrG nicht ein, bevor auch für diese Tat die Verjährungsfrist abgelaufen ist.

Gemäß 31 Abs. 4 FinStrG werden in die Verjährungsfrist 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 der Staatsanwaltschaft, bei Gericht, bei einer Finanzstrafbehörde oder beim Bundesfinanzgericht geführt wird;
- c) die Zeit von der Einbringung einer Beschwerde an den Verfassungsgerichtshof oder einer Revision an den Verwaltungsgerichtshof bezüglich des Finanzstrafverfahrens oder der mit diesem im Zusammenhang stehenden Abgaben- oder Monopolverfahren bis zur deren Erledigung;
- d) die Probezeit nach § 203 Abs. 1 StPO sowie die Fristen zur Zahlung eines Geldbetrages samt allfälliger Schadensgutmachung und zur Erbringung gemeinnütziger Leistungen samt allfälligem Tatfolgenausgleich (§§ 200 Abs. 2 und 3, 201 Abs. 1 und 3 StPO).

Gemäß 31 Abs. 5 FinStrG (5) erlischt bei Finanzvergehen, für deren Verfolgung die Finanzstrafbehörde zuständig ist, die Strafbarkeit jedenfalls, wenn seit dem Beginn der Verjährungsfrist zehn Jahre und gegebenenfalls die in Abs. 4 lit. c genannte Zeit verstrichen sind. Bei Finanzvergehen nach § 49a FinStrG erlischt die Strafbarkeit jedenfalls, wenn dieser Zeitraum ab dem Ende der Anzeigefrist gemäß § 121a Abs. 4 BAO oder der Mitteilungsfrist nach § 109b Abs. 6 EStG 1988 verstrichen ist.

Gemäß 34 Abs. 1 FinStrG in der Fassung vor dem Inkrafttreten des Steuerreformgesetzes 2015/2016 ab 1.1.2016 macht sich einer fahrlässigen Abgabenverkürzung schuldig, wer

*fahrlässig unter Verletzung einer abgabenrechtlichen Anzeige - , Offenlegungs - oder Wahrheitspflicht eine Abgabenverkürzung bewirkt.*

*Gemäß 34 Abs. 4 FinStrG in der Fassung vor dem Inkrafttreten des Steuerreformgesetzes 2015/2016 ab 1.1.2016 wird die fahrlässige Abgabenverkürzung mit einer Geldstrafe bis zum Einfachen des maßgeblichen Verkürzungsbetrages geahndet.*

*Gemäß § 8 Abs. 2 FinStrG in der Fassung vor dem Inkrafttreten des Steuerreformgesetzes 2015/2016 ab 1.1.2016 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.*

*Gemäß § 4 Abs. 2 FinStrG richtet sich die Strafe nach dem zur Zeit der Tat geltenden Recht, es sei denn, dass das zur Zeit der Entscheidung des Gerichtes erster Instanz oder der Finanzstrafbehörde geltende Recht in seiner Gesamtauswirkung für den Täter günstiger wäre.*

Zunächst ist festzustellen, dass in Bezug auf die den Beschwerdeführern u.a. zur Last gelegte Verkürzung der Umsatzsteuer 2007 in Höhe von € 651,33 schon vor dem Zeitpunkt der Einleitung des gegenständlichen Finanzstrafverfahrens (Einleitungsbescheid vom 29.7.2014) Verfolgungsverjährung eingetreten war. Gemäß § 31 Abs. 1 FinStrG war die Tat mit Zustellung des Umsatzsteuerbescheides 2007 vom 3.12.2008 am 6.12.2008 (Erfolgseintritt) vollendet. Gemäß § 31 Abs. 2 FinStrG beträgt die Verjährungsfrist 5 Jahre und endete am 6.12.2013. Somit war die Strafbarkeit im Zeitpunkt der Einleitung des gegenständlichen Finanzstrafverfahrens bereits erloschen. Es war daher insoweit mit Verfahrenseinstellung gemäß §§ 136, 157 FinStrG zugunsten der Bf1 vorzugehen.

Mit dem Inkrafttreten des Steuerreformgesetzes 2015/2016 ab 1.1.2016 erfolgte eine allgemeine Einschränkung der Strafbarkeit wegen fahrlässiger Tatbegehung auf grobe Fahrlässigkeit.

Das gegenständliche Erkenntnis der Finanzstrafbehörde Wien 9/18/19 Klosterneuburg wurde im Rahmen der mündlichen Verhandlung vom 21.11.2014 gegenüber den Beschwerdeführern bzw. ihrem Verteidiger mündlich verkündet und dem Verteidiger laut Aktenlage am 27.01.2015 zugestellt. Gemäß § 4 Abs. 2 FinStrG ist daher im gegenständlichen Fall das zum Zeitpunkt der Tat geltende Recht anzuwenden, weil zum Zeitpunkt der Entscheidung durch die Finanzstrafbehörde die ab 1.1.2016 (Inkrafttreten des Steuerreformgesetzes 2015/2016) erfolgte Einschränkung der Strafbarkeit auf grobe Fahrlässigkeit noch nicht in Geltung war.

Dem angefochtenen Straferkenntnis liegen in objektiver Hinsicht die Feststellungen einer Außenprüfung des belangten Verbandes Fa. Bf2 (Bf2) betreffend Umsatzsteuer der Jahre 2007 bis 2011 zugrunde.

Unter Textziffer 2 dieses Berichtes wird betreffend die dem angefochtenen Straferkenntnis zugrundeliegende Umsatzsteuer 2007 iHv € 651,33 festgestellt, dass Vorsteuern aus Rechtskosten (Vergleichszahlung, Gerichtskosten, Verfahrenskosten, Rechtsanwaltskosten) iHv € 429,33 geltend gemacht wurden, ohne dass eine ordnungsgemäße Rechnung iSd § 11 UStG vorgelegen wäre.

Weiters wurde im Jahr 2007 ein Vorsteuerabzug iHv € 222,00 aufgrund von Zahlungen für eine Reparaturreserve, welche keine Umsatzsteuer enthielten, ebenfalls ohne Vorliegen einer Rechnung geltend gemacht.

Laut Feststellungen unter Textziffer 3 dieses Betriebsprüfungsberichtes wurden im Jahr 2008 Vorsteuerabzüge aus bezahlten Rechtskosten (Verfahrenskosten) iHv € 609,45 sowie Vorsteuern aus Zahlungen an die Reparaturreserve, welche keine Umsatzsteuer enthielten, ebenfalls ohne Vorliegen von ordnungsgemäßen Rechnungen abgezogen und auf diese Art Umsatzsteuer 2008 iHv € 831,45 verkürzt.

Der von der Finanzstrafbehörde in objektiver Hinsicht der Bestrafung zugrunde gelegte Verkürzungsbetrag an Umsatzsteuer 2009 iHv € 2.637,47 beruht iHv € 2.148,80 auf nicht erfassten Einnahmen iHv € 22.359,00, von denen ein Teilbetrag von € 11.615,00 sowie eine daraus resultierende USt iHv € 2.323,00 im Rahmen einer insoweit von der Finanzstrafbehörde als strafbefreind angesehenen Selbstanzeige vom 12.4.2013 (Ausgangsrechnungen Dezember 2009 nicht gebucht) offengelegt wurde. In Höhe eines Differenzbetrages von € 10.744,00 (daraus resultierende Umsatzsteuer: € 2.148,80) unterblieb eine Offenlegung dieser Besteuerungsgrundlagen im Rahmen der genannten Selbstanzeige.

Wie auch in den Vorjahren erfolgten auch für das Jahr 2009 Vorsteuerkürzungen aus Rechtskosten in Form von Kostenvorschüssen an das Gericht iHv € 266,67 sowie Vorsteuerverkürzungen betreffend Zahlungen an den Reparaturfonds iHv € 222,00, wobei die Geltendmachung der Vorsteuern ebenfalls ohne Vorliegen einer Rechnung iSd § 11 UStG erfolgte.

Aus Textziffer 5 des Berichtes über die Außenprüfung vom 9.4.2014 ist ersichtlich, dass in der Umsatzsteuererklärung 2010 des belangten Verbandes Bf2 ein Vorsteuerabzug iHv € 916,67 aus der Anschaffung eines PKW BMW Cabrio sowie aus laufenden Kosten für dieses Fahrzeug (Servicekosten, Versicherungen über das Konto LKW Aufwand verbucht) iHv € 459,16 unter Missachtung des Vorsteueraufschlusses gemäß § 12 Abs. 2 UStG geltend gemacht wurde.

Weiters erfolgten im Rahmen der Betriebsprüfung, wie auch in den Vorjahren, Vorsteuerkürzungen wegen zu Unrecht geltend gemachter Vorsteuer iHv € 547,19 aus der Bezahlung von Verfahrenskosten und iHv € 220,50 Auszahlungen an den Reparaturfonds, wobei auch hier keine ordnungsgemäßen Rechnungen iSd § 11 UStG dem Vorsteuerabzug zugrunde gelegen sind.

Insgesamt ergibt sich somit ein strafrechtlicher relevanter Verkürzungsbetrag an Umsatzsteuer 2010 iHv € 2.143,52.

Unter Textziffer 6 des zugrunde liegenden Berichtes über die Außenprüfung wird zunächst festgestellt, dass in der Umsatzsteuererklärung 2011 ein Vorsteuerabzug aus bezahlten Rechtskosten für Gerichtsverfahren iHv € 3.515,43 aufgrund von zwei Zahlungen ohne zugrunde liegenden Rechnungen iSd § 11 UStG zu Unrecht geltend gemacht wurde. Wie auch in den Vorjahren wurde auch in der Umsatzsteuererklärung 2011 ein Vorsteuerabzug aufgrund von Zahlungen an den Reparaturfonds, welche keine Umsatzsteuer enthielten, ohne Vorlegen einer Rechnung geltend gemacht. Zudem wurden zu Unrecht Vorsteuern aus PKW Kosten iHv € 22,60 (PKW BMW Cabrio) entgegen der Bestimmung des § 12 Abs. 2 UStG geltend gemacht.

Aus diesen Feststellungen betreffend Umsatzsteuer 2011 würde ein finanzstrafrechtlicher relevanter Verkürzungsbetrag von € 3.760,03 resultieren. Die Finanzstrafbehörde hat jedoch aufgrund der Selbstanzeige vom 27.03.2013 betreffend Umsatzsteuer 2011, mit welcher eine Umsatzsteuernachforderung iHv € 2.276,23 wegen zu niedrig abgegebener Umsatzsteuervoranmeldungen einbekannt wurde, einen Betrag von € 1.169,96 (insoweit erfolgte nach den Ausführungen im Straferkenntnis eine ordnungsgemäße Entrichtung iSd § 29 Abs. 2 FinStrG) als strafbefreiend anerkannt und der Bestrafung einen Verkürzungsbetrag von € 2.620,07 zugrunde gelegt.

Zu dieser Selbstanzeige vom 27.03.2013 ist auszuführen, dass die Offenlegung der Besteuerungsgrundlagen nicht die unter Textziffer 6 des Berichtes über die Außenprüfung festgestellten zu Unrecht geltend gemachten Vorsteuern und somit nicht die im gegenständlichen Verfahren relevanten Verkürzungsbeträge betraf, sodass die Zuerkennung der strafbefreienden Wirkung dieser Selbstanzeige mit einem teilentrichteten Betrag von € 1.169,96 zu Unrecht erfolgte, wobei, wie bereits ausgeführt, ein richtiger Verkürzungsbetrag iHv € 3.760,03 der Bestrafung zugrunde zu legen gewesen wäre. Gemäß § 161 Abs. 3 FinStrG war hier jedoch eine Änderung des Erkenntnisses zum Nachteil der Bf1 nicht möglich (Verböserungsverbot), sodass von einem Verkürzungsbetrag laut angefochtenem Straferkenntnis iHv € 2.620,07 in objektiver Hinsicht auszugehen ist.

Mit der gegenständlichen Beschwerde bestreitet die Bf1 ein schuldhaftes Verhalten ihrerseits. Sie gesteht zwar ein, die jeweiligen Umsatzsteuererklärungen nicht einzeln überprüft zu haben, bringt jedoch vor, der Buchhalterin, die diese Vorsteuerbeträge geltend gemacht habe, vertraut zu haben; auch darin könne kein fahrlässiges Verhalten erblickt werden, ohne dies jedoch näher auszuführen.

Im Rahmen der mündlichen Verhandlung vor der Finanzstrafbehörde brachte die Bf1 diesbezüglich vor, die Buchhaltung sei von einer Angestellten, ihr namentlich nicht erinnerlichen Buchhalterin, erstellt worden. Teilweise sei auch ihr Exmann dafür zuständig gewesen.

Bei den bezahlten Rechtskosten habe es sich um Kosten des eigenen Anwalts und um gegnerische Anwaltskosten gehandelt. Es handle sich hier um eine strittige Rechtsansicht. Bezuglich der Kosten für den PKW sei sicher ein Fehler passiert und habe die Bf1 dies erst zu spät bemerkt.

Die Bf1 habe nur die Unterschriften geleistet und nicht inhaltlich geprüft, sie wäre dazu auch nicht in der Lage gewesen. Sie habe dies ihrem Ex-Mann überlassen, dann habe sie die Unterlagen dem steuerlichen Vertreter übergeben, der sie überprüfen sollte.

Bedient sich ein Steuerpflichtiger zur Besorgung seiner steuerlichen Angelegenheiten dritter Personen, ist er gehalten, bei der Auswahl dieser Personen sorgsam vorzugehen und sie auch entsprechend zu berücksichtigen. Das Ausmaß der notwendigen Überwachung wird durch den Grad der Zuverlässigkeit und der Fachkunde des Erfüllungsgehilfen bestimmt, wobei im Allgemeinen eine stichprobenartige Überprüfung ausreicht. Weiters trifft den Abgabepflichtigen - ungeachtet seiner beruflichen Beanspruchung - die Pflicht zur vollständigen und wahrheitsgemäßen Information der mit den abgabenrechtlichen Agenden betrauten Personen (VwGH 29.9.1993, 89/13/0051).

Nach dem vorliegenden Beweisergebnis kann nach Ansicht des Bundesfinanzgerichtes zweifelsfrei davon ausgegangen werden, dass sich die Bf1 bei der Erfüllung ihrer steuerlichen Belange, insbesondere zur Erstellung der Buchhaltung einer offensichtlich unqualifizierten Buchhaltungskraft bedient hat und daher bei der Auswahl ihrer Erfüllungsgehilfen nicht die erforderliche Sorgfalt an den Tag gelegt hat. Nicht anders wäre es erklärbar, dass der Vorsteuerabzug aufgrund von Zahlungen (Zahlungsaufforderungen) ohne Vorlegen einer ordnungsgemäßen Rechnung iSd § 11 UStG geltend gemacht wurde. Es gehört wohl zu den erforderlichen Grundkenntnissen jeder Buchhalterin, dass für die Geltendmachung des Vorsteuerabzuges eine ordnungsgemäße Rechnung iSd § 11 UStG vorzuliegen hat und wie eine derartige Rechnung vom Inhalt her (den Rechnungsmerkmalen) auszusehen hat. Genauso gehört es zum Basiswissen jeder Buchhaltungskraft, dass ein Vorsteuerabzug aus Rechnungen über die Anschaffung und den laufenden Betrieb eines PKW (hier BMW Cabrio) nach dem österreichischen Umsatzsteuergesetz ausgeschlossen ist.

Auf Basis der Feststellungen der Außenprüfung liegt auf der Hand, dass sich die Bf1 ganz offenkundig keiner ausreichend ausgebildeten Buchhaltungskraft für die Erstellung der Buchhaltung der hier relevanten Jahre, welche die Grundlage für die gegenständlichen unrichtigen USt-Erklärungen der Jahre 2007 bis 2011 waren, bedient hat. Die Bf1 hat in der gegenständlichen Beschwerde nicht ausgeführt, bei der Auswahl der Buchhaltungskraft sorgsam vorgegangen zu sein, um sich einer qualifizierten Fachkraft (z.B. geprüfte Buchhalterin) bedient zu haben. Sie hat auch nicht ins Treffen geführt, ihren steuerlichen Vertreter konkret mit der Überprüfung der Richtigkeit der Buchungen beauftragt zu haben und es liegt auf der Hand, dass der steuerliche Vertreter bei Erstellung der hier gegenständlichen Umsatzsteuererklärungen ohne Kenntnis der Belegsituation die hier relevanten und gerechtfertigten Vorsteuerabzüge nicht erkennen konnte.

Insgesamt hat die Bf1 somit zweifelsfrei die einer Geschäftsführerin obliegende Sorgfaltspflicht bei der Auswahl ihrer Buchhaltungskraft verletzt und es wäre ihr zumutbar gewesen, eine entsprechend qualifizierte Fachkraft auszuwählen. Die derartige Häufung

der hier gegenständlichen Fehler bei der Geltendmachung des Vorsteuerabzuges lässt den Schluss auf die Beschäftigung einer nicht ausreichend qualifizierten Buchhalterin zu.

Aus den genannten Erwägungen hat die Finanzstrafbehörde zu Recht die objektive und subjektive Tatseite der Bestrafung zugrunde gelegten fahrlässigen Abgabenverkürzung gemäß § 34 Abs. 1 FinStrG als erwiesen angenommen.

Aufgrund der teilweisen Verfahrenseinstellung war mit einer Strafneubemessung vorzugehen.

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

*Gemäß § 23 Abs. 2 FinStrG sind bei Bemessung der Strafe 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.*

*Gemäß § 23 Abs. 3 FinStrG sind bei Bemessung der Geldstrafe auch die persönlichen Verhältnisse und die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit des Täters zu berücksichtigen.*

*Gemäß § 23 Abs. 4 FinStrG hat die Bemessung der Geldstrafe bei Finanzvergehen, deren Strafdrohung sich nach einem Wertbetrag richtet, 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.*

Ausgehend von einer fahrlässigen Handlungsweise der Bf1 nahm die Finanzstrafbehörde bei der Strafbemessung die bisherige finanzstrafbehördliche Unbescholtenseit der Bf1 und eine weitgehende Schadenswiedergutmachung, als erschwerende hingegen keinen Umstand an.

Dazu ist auszuführen, dass mittlerweile eine vollständige Schadensgutmachung erfolgt ist, die bei der Strafneubemessung zugunsten der Bf1 mildernd ins Kalkül zu ziehen war.

Zu den gemäß § 23 Abs. 3 FinStrG bei der Bemessung der Geldstrafe zu berücksichtigenden persönlichen Verhältnisse und zu ihrer wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit enthält das angefochtene Straferkenntnis keine näheren Feststellungen und wird seitens der Bf1 in der gegenständlichen Beschwerde vorgebracht, die Bf1 beziehe Arbeitslosengeld und ihre eingeschränkte wirtschaftliche Leistungsfähigkeit sei nicht ausreichend zu ihren Gunsten berücksichtigt worden.

Dazu ist nach der Aktenlage festzustellen, dass die Bf1 mit 28.03.2017 wieder in einem Dienstverhältnis steht. Zudem hat sie kein Vorbringen in Bezug auf ihre Vermögenssituation und eventuelle Sorgepflichten erstattet, weswegen das Bundesfinanzgericht von geordneten wirtschaftlichen Verhältnissen der Bf1 bei der Strafneubemessung ausgeht.

Gravierend zu Gunsten der Bf1. hat sich bei der Strafneubemessung der nunmehr gegebene Milderungsgrund der von der Bf. nicht zu vertretenden überlangen Verfahrensdauer auszuwirken, sind doch seit Einleitung des zugrunde liegenden Finanzstrafverfahrens mit Bescheid vom 29.7.2014 bereits ca. vier Jahre vergangen.

Ausgehend von den getroffenen Feststellungen zum Verschulden der Bf1, der mittlerweile erfolgten vollständigen Schadensgutmachung und der aktuell geordneten wirtschaftlichen Situation der Bf1 und unter Berücksichtigung der Verfahrenseinstellung in Bezug auf Umsatzsteuer 2007 iHv € 651,33 hätte das Bundesfinanzgericht die Geldstrafe mit einem Betrag von € 1.200,00 neu bemessen.

Die festgestellte, von der Bf1 nicht zu vertretende überlange Verfahrensdauer, die den Grundsätzen der EMRK widerspricht, hat zu einer weiteren Strafherabsetzung auf nunmehr € 800,00 geführt.

Da ausschließlich Milderungsgründe vorliegen und die überlange Verfahrensdauer einen besonders gewichtigen Milderungsgrund darstellt, konnte mit einer Geldstrafe unter der Mindeststrafe gemäß § 23 Abs. 4 FinStrG das Auslangen gefunden werden.

Demgemäß konnte die gemäß § 20 Abs. 1 FinStrG für den Fall der Uneinbringlichkeit zu bemessende Ersatzfreiheitsstrafe auf 2 Tage herabgesetzt werden. Dies entspricht nach Dafürhalten des Bundesfinanzgerichtes dem festgestellten Verschulden der Bf1 unter Berücksichtigung der genannten Milderungsgründe.

Gemäß § 185 Abs. 1 lit. a FinStrG waren die Kosten des verwaltungsbehördlichen und verwaltungsgerichtlichen Finanzstrafverfahrens mit € 80,00 neu zu bemessen.

*Wird jemand, der bereits wegen eines Finanzvergehens bestraft worden ist, wegen eines anderen Finanzvergehens bestraft, für das er nach der Zeit der Begehung schon in dem früheren Verfahren hätte bestraft werden können, so ist gemäß § 21 Abs. 3 FinStrG eine Zusatzstrafe zu verhängen. Diese darf das Höchstmaß der Strafe nicht übersteigen, die für die nun zu bestrafende Tat angedroht ist. Die Summe der Strafen darf jeweils die Strafen nicht übersteigen, die nach den Abs. 1 und 2 zulässig und bei gemeinsamer Bestrafung zu verhängen wären. Wäre bei gemeinsamer Bestrafung keine höhere als die in der früheren Entscheidung ausgesprochene Strafe zu verhängen, so ist von einer Zusatzstrafe abzusehen.*

Festgestellt wird, dass diese Geldstrafe gemäß § 21 Abs. 3 FinStrG als Zusatzstrafe zu der Strafverfügung der Finanzstrafbehörde Wien 9/18/19 Klosterneuburg vom 20.7.2015 zur Strafnummer 007-2013 rechtskräftig verhängten Geldstrafe auszusprechen war, weil über die gegenständlichen Finanzvergehen nach dem Zeitpunkt ihrer Begehung bereits mit dieser Strafverfügung abgesprochen hätte werden können.

*Gemäß § 28a Abs. 2 FinStrG sind für von der Finanzstrafbehörde zu ahndende Finanzvergehen von Verbänden die §§ 2, 3, 4 Abs. 1, 5, 10, 11 und 12 Abs. 2 des Verbandsverantwortlichkeitsgesetzes sinngemäß anzuwenden. Die Verbandsgeldbuße ist nach der für das Finanzvergehen, für das der Verband verantwortlich ist, angedrohten*

*Geldstrafe zu bemessen. Im Übrigen gelten die Bestimmungen dieses Abschnittes, soweit sie nicht ausschließlich auf natürliche Personen anwendbar sind.*

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

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

*(2) Für Straftaten eines Entscheidungsträgers ist der Verband verantwortlich, wenn der Entscheidungsträger als solcher die Tat rechtswidrig und schulhaft begangen hat.*

Demgemäß ist sohin der belangte Verband Fa. Bf2 grundsätzlich für das rechtswidrige und schulhafte Verhalten seiner Entscheidungsträgerin Bf1 verantwortlich.

Mittlerweile wurde jedoch mit Beschluss des HG Wien vom 13.9.2017, AZ 3\*\*\*, das Insolvenzverfahren betreffend die Bf2 mangels Kostendeckung nicht eröffnet und ist die Rechtskraft diesbezüglich mit Beschluss vom 5.10.2017 bekannt gemacht worden. Laut Firmenbuch wurde sohin die Gesellschaft infolge rechtskräftiger Nichteröffnung eines Insolvenzverfahrens mangels kostendeckenden Vermögens und Zahlungsunfähigkeit aufgelöst bzw. die Firma gemäß § 40 FBG infolge Vermögenslosigkeit gelöscht.

Wenn auch die Auflösung und Löschung einer im Firmenbuch eingetragenen juristischen Person bloß deklaratorischen Charakter hat, besteht jedoch im konkreten Fall laut Aktenlage kein Abwicklungsbedarf, sodass für das gegenständliche Beschwerdeverfahren von einer Vollbeendigung bzw. einem Untergang der Rechtssubjektivität der Gesellschaft und damit der Beendigung der Verbandseigenschaft auszugehen ist.

§ 173 FinStrG lautet: Stirbt der Beschuldigte vor Eintritt der Rechtskraft des Erkenntnisses (der Strafverfügung), so ist das Strafverfahren einzustellen. Stirbt der Bestrafte nach Rechtskraft des Erkenntnisses (der Strafverfügung), so geht die Verbindlichkeit zur Entrichtung von Geldstrafen, Wertersätzen und Kosten nicht auf die Erben über.

Nach dieser Bestimmung werden Finanzstrafverfahren gegen Verdächtige bzw. Beschuldigte nach deren Ableben nicht weitergeführt; allfällige sich aus dem Finanzstrafverfahren ergebende Forderungen der Strafverfolgungsbehörden gehen nicht auf die Erben des Verstorbenen über; ebenso bestehen nachträglich keine Kostenersatzansprüche des Nachlasses bzw. vice versa der Finanzstrafbehörde.

Sinngemäß ist bei Beendigung der Verbandseigenschaft vorzugehen, sofern kein Rechtsnachfolger iSd § 10 VbVG vorhanden ist, welcher zum belangten Verband wird und demgegenüber das Verfahren fortzuführen wäre. Im gegenständlichen Fall ist kein Rechtsträger bzw. Rechtsnachfolger iSd § 10VbVG vorhanden, der die Rechtspersönlichkeit des Bf2 in Ansehung jener Rechte fortsetzt, deren Verletzung in der Beschwerde im Ergebnis behauptet wird.

Da laut Aktenlage keine Aussicht besteht, dass die Rechtspersönlichkeit der (amtswegig) aufgelösten und gelöschten Gesellschaft noch fortbesteht, aufgrund des eingebrachten Rechtsmittels das Erkenntnis im Schulterspruch, im Strafausspruch sowie den Ausspruch

über die Verfahrenskosten noch nicht rechtskräftig war, war das Finanzstrafverfahren gegen den belangten Verband insoweit in sinngemäßer Anwendung des § 173 FinStrG durch das Bundesfinanzgericht einzustellen.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

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, insbesondere weil das Erkenntnis nicht von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes abweicht, eine solche Rechtsprechung fehlt oder die zu lösende Rechtsfrage in der bisherigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht einheitlich beantwortet wird.

**Kostenentscheidung:**

Die Verfahrenskosten gründen sich auf § 185 Abs. 1 lit. a FinStrG, wonach pauschal ein Kostenersatz im Ausmaß von 10% der verhängten Geldstrafe, maximal aber ein Betrag von € 500,00 festzusetzen ist.

**Zahlungsaufforderung:**

Die Geldstrafe und die Kosten des Finanzstrafverfahrens (hinsichtlich Bf1) sind gemäß § 171 Abs. 1 und § 185 Abs. 4 FinStrG binnen eines Monates nach Rechtskraft dieser Entscheidung fällig und sind auf das BAWAG-P.S.K.-Konto der Finanzstrafbehörde zu entrichten, widrigenfalls Zwangsvollstreckung durchgeführt und bei Uneinbringlichkeit der Geldstrafe die Ersatzfreiheitsstrafe vollzogen werden müsste. Ansuchen um allfällige Zahlungserleichterung wären beim Finanzamt einzubringen.

Wien, am 23. November 2018