

weitere GZ. RV/6300021/2016

## IM NAMEN DER REPUBLIK

Der Finanzstrafsenat Salzburg 1 des Bundesfinanzgerichtes hat durch den Vorsitzenden Dr. Richard Tannert, den Richter Dr. Peter Binder und die fachkundigen Laienrichter Dipl.-Ing. Rainer Herbrich und Mag. Anton Möslinger-Gehmayr in der Finanzstrafsache gegen A, geb. xxxx, Vereinsobmann, whft. XXX vertreten durch Hübel & Payer Rechtsanwälte, Paris-Lodron-Straße 5, 5020 Salzburg, wegen Abgabenhinterziehungen gemäß § 33 Abs. 1 und 2 lit. a des Finanzstrafgesetzes (FinStrG) und Finanzordnungswidrigkeiten gemäß § 49 Abs. 1 lit. a FinStrG über die Beschwerden des Beschuldigten vom 5. Juli 2016 und des Amtsbeauftragten vom 6. Juli 2016 gegen das Erkenntnis des Spruchsenates II beim Finanzamt Salzburg-Stadt als Organ der belangten Behörde Finanzamt Salzburg-Stadt als Finanzstrafbehörde vom 4. April 2016 , StrNr. 091/2013/00226-001, in der Sitzung am 2. Februar 2017 nach in Anwesenheit des Beschuldigten, seines Verteidigers Mag. Michael Gruber, Rechtsanwalt, des Amtsbeauftragten Hofrat Dr. Josef Inwinkl sowie im Beisein der Schriftführerin Sabine Hasenöhrl durchgeföhrter mündlicher Verhandlung zu Recht erkannt:

I. Der Beschwerde des Beschuldigten wird teilweise Folge gegeben und das in seinem Schulterspruch Pkt. 3 bezüglich Lohnsteuern und Dienstgeberbeiträgen und in seinem Ausspruch über die Kosten unverändert bleibende Erkenntnis des Spruchsenates dahingehend abgeändert, dass es zu lauten hat:

A ist auch schuldig, er hat als verantwortlicher Obmann des Vereines BBB, sohin als Wahrnehmer der steuerlichen Interessen des genannten Vereines, im Amtsbereich des Finanzamtes Salzburg-Stadt grob fahrlässig unter Verletzung der abgabenrechtlichen Anzeige-, Offenlegungs- und Wahrheitspflicht durch Nichtabgabe von Umsatzsteuererklärungen für die Veranlagungsjahre 2009 bis 2012 eine Verkürzung von Umsatzsteuer in Höhe von insgesamt € 41.504,89 (2009: € 5.943,84 + 2010: € 10.662,48 + 2011: € 12.548,22 + 2012: € 12.350,35) bewirkt, indem er unter einer ungewöhnlichen und auffallenden Außerachtlassung der ihm gebotenen, möglichen und zumutbaren Sorgfalt diesbezügliche umsatzsteuerpflichtige Umsätze des Vereines nicht der Besteuerung unterworfen hat, und hiedurch grob fahrlässige Abgabenverkürzungen nach § 34 Abs. 1 FinStrG begangen.

Das überdies gegen A beim Finanzamt Salzburg-Stadt unter der StrNr. 091/2013/00226-001 anhängige Finanzstrafverfahren wegen des Vorwurfs, er habe als Obmann des genannten Vereines weitere derartige schuldhafte Verkürzungen an Umsatzsteuer für die Veranlagungsjahre 2009 bis 2012 (Pkt.1 des Schulterspruches des Spruchsenates) begangen, betreffend die Voranmeldungszeiträume des Jahres 2013 Vorauszahlungen an Umsatzsteuer nach § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG hinterzogen (Pkt.2 des Schulterspruches des Spruchsenates) und betreffend die Lohnzahlungszeiträume der Jahre 2007 bis 2012 Zuschläge zu den Dienstgeberbeiträgen vorsätzlich nicht bis zum fünften Tag nach Fälligkeit entrichtet (Pkt.3 des Schulterspruches des Spruchsenates), wird im Zweifel zugunsten für den Beschuldigten gemäß § 136 Abs. 1 FinStrG eingestellt.

Über A wird daher gemäß §§ 34 Abs. 4, 49 Abs. 2 iVm § 21 Abs. 1 und 2 FinStrG eine **Geldstrafe** von

**€ 14.000,00**

(in Worten. Euro vierzehntausend)

verhängt.

II. Im Übrigen wird die Beschwerde des Beschuldigten als unbegründet abgewiesen.

III. Der Beschwerde des Amtsbeauftragten wird teilweise Folge gegeben und die für den Fall der Uneinbringlichkeit der Geldstrafe laut Pkt. I gemäß § 20 FinStrG zu verhängende **Ersatzfreiheitsstrafe** auf

**acht Wochen**

erhöht.

IV. Im Übrigen wird die Beschwerde des Amtsbeauftragten als unbegründet abgewiesen.

V. Gegen diese Entscheidung ist eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) nicht zulässig.

## **Entscheidungsgründe**

Mit Erkenntnis des Spruchsenates II beim Finanzamt Salzburg-Stadt als Organ des Finanzamtes Salzburg-Stadt vom 4. April 2016, StrNr. 091/2013/00226-001, ist A schuldig gesprochen worden, weil er

als verantwortlicher Obmann des Vereines BBB, sohin als Wahrnehmender dessen steuerlichen Interessen, vorsätzlich im Amtsbereich des genannten Finanzamtes

1. [in den Jahren 2010 bis 2013] unter Verletzung der abgabenrechtlichen Anzeige-, Offenlegungs- und Wahrheitspflicht betreffend die Veranlagungsjahre 2009 bis 2012 eine Verkürzung an Umsatzsteuer in Höhe von insgesamt € 62.257,34 (2009: € 8.915,76 + 2010: € 15.993,72 + 2011: € 18.822,33 + 2012: € 18.525,53) bewirkt habe, indem er der Abgabenbehörde die unternehmerische Tätigkeit des Vereines und die dabei erzielten steuerpflichtigen Umsätze verheimlicht und keine Steuererklärungen eingereicht habe, wodurch infolge Unkenntnis der Abgabenbehörde von der Entstehung des Abgabeanspruches die genannten Abgaben mit dem jeweiligen Ablauf der gesetzlichen Erklärungsfrist nicht festgesetzt werden konnten,

2. [in den Jahren 2013 und 2014] unter Verletzung der Verpflichtung zur Abgabe von dem § 21 Umsatzsteuergesetz (UStG) 1994 entsprechenden Voranmeldungen, nämlich durch Nichtabgabe derselben, betreffend die Voranmeldungszeiträume Jänner bis Dezember 2013 eine Verkürzung [von Vorauszahlungen] an Umsatzsteuer in Höhe von insgesamt € 18.106,35 (01/13 bis 11/13 nicht aufgeschlüsselt € 16.597,55 + 12/13 € 1.508,80) bewirkt und dies nicht nur für möglich, sondern für gewiss gehalten habe, sowie

3. [in den Jahren 2007 bis 2013 betreffend die Lohnzahlungszeiträume Jänner 2007 bis Dezember 2012] Lohnabgaben in Höhe von insgesamt € 47.520,11 (Lohnsteuer 01-12/2007 € 3.294,75 [monatlich jeweils € 274,56] + Dienstgeberbeiträge 01-12/2007 € 925,80 [monatlich jeweils € 77,15] + Zuschläge 01-12/2007 € 223,09 [monatlich jeweils € 18,59] + Lohnsteuer 01-12/2008 € 3.612,39 [monatlich jeweils € 301,03] + Dienstgeberbeiträge 01-12/2008 € 1.525,31 [monatlich jeweils € 127,11] + Zuschläge 01-12/2008 € 249,58 [monatlich jeweils € 20,80] + Lohnsteuer 01-12/2009 € 4.815,10 [monatlich jeweils € 401,26] + Dienstgeberbeiträge 01-12/2009 € 2.292,23 [monatlich jeweils € 191,02] + Zuschläge 01-12/2009 € 249,31 [monatlich jeweils € 20,78] + Lohnsteuer 01-12/2010 € 6.489,13 [monatlich jeweils € 540,76] + Dienstgeberbeiträge 01-12/2010 € 4.122,65 [monatlich jeweils € 343,55] + Zuschläge 01-12/2010 € 270,85 [monatlich jeweils € 22,57] + Lohnsteuer 01-12/2011 € 5.848,30 [monatlich jeweils € 487,36] + Dienstgeberbeiträge 01-12/2011 € 4.691,39 [monatlich jeweils € 390,95] + Zuschläge 01-12/2011 € 289,32 [monatlich jeweils € 24,11] + Lohnsteuer 01-12/2012 € 4.004,40 [monatlich jeweils € 333,70] + Dienstgeberbeiträge 01-12/2012 € 4.222,38 [monatlich jeweils € 351,87] + Zuschläge 01-12/2012 € 394,13 [monatlich jeweils € 32,84]) nicht spätestens am fünften Tag nach Fälligkeit entrichtet [bzw. abgeführt] habe

und hiedurch Abgabenhinterziehungen nach § 33 Abs. 1 FinStrG (Fakten Pkt. 1) bzw. nach § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG (Fakten Pkt. 2) und Finanzordnungswidrigkeiten nach § 49 Abs. 1 lit. a FinStrG (Fakten Pkt. 3) begangen habe,

weshalb über ihn gemäß §§ 33 Abs. 5, 49 Abs. 2 iVm § 21 [Abs. 1 und 2] FinStrG eine Geldstrafe in Höhe von € 32.000,00 und gemäß § 20 FinStrG für den Fall deren Uneinbringlichkeit eine Ersatzfreiheitsstrafe von vier Wochen verhängt worden ist.

Überdies wurden dem Beschuldigten auch pauschale Verfahrenskosten nach § 185 Abs. 1 lit. a FinStrG in Höhe von € 500,00 auferlegt.

In seiner Begründung führte der Spruchsenat aus:

Nach der Stellungnahme des Amtsbeauftragten werde dem Beschuldigten vorgeworfen, "durch die Nichtabgabe von Umsatzsteuererklärungen" betreffend die Veranlagungsjahre 2009 bis 2012 sowie "durch die Nichtabgabe von Umsatzsteuervoranmeldungen" im Zeitraum 01-12/2013 [wohl gemeint: betreffend die Monate Jänner bis Dezember 2013] Abgaben verkürzt zu haben. Weiters werde dem Beschuldigten vorgeworfen, als Dienstgeber der im Rahmen eines Gewerbebetriebes beschäftigten „Haushaltshilfen“ im Zeitraum 2007 bis 2012 keine Lohnabgaben entrichtet zu haben.

Der Beschuldigte sei Obmann eines gemäß Vereinsstatut gemeinnützigen, mildtätigen und nicht auf Gewinn gerichteten Vereins. Tatsächlich aber seien in den Jahren 2007 bis 2012 lediglich 7 % der Einnahmen für die sozialen Zwecke laut Vereinsstatut verwendet worden, während 93 % der Einnahmen zur Deckung der Kosten für die Geschäftsführung (A) sowie für das Reinigungspersonal verbraucht wurden. Es handle sich daher [bei der Betätigung des Vereines] um keine gemeinnützige Tätigkeit, sondern um einen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb (Reinigungsdienst), weshalb die Umsätze aus dieser gewerblichen Betätigung umsatzsteuerpflichtig seien. Die im Rahmen dieses Betriebes beschäftigten Haushaltshilfen seien als Arbeitnehmer zu qualifizieren, woraus sich die Pflicht zur [Entrichtung von Lohnabgaben] (Lohnsteuer, Dienstgeberbeiträge [zum Ausgleichsfonds für Familienbeihilfen] (DB) sowie Zuschlägen zum Dienstgeberbeitrag (DZ) ergebe.

Der Beschuldigte habe das Vorliegen eines gewerblichen Reinigungsbetriebes sowie die Arbeitnehmereigenschaft der im Verein beschäftigten „Haushaltshilfen“ im Wesentlichen damit bestritten, dass der Verein keinen Gewinn erzielle. Die Einnahmen aus den Haushaltshilfen seien notwendig, um den Vereinszweck laut Vereinsstatut zu erfüllen. Der Unterschied zu einem gewerblichen Reinigungsbetrieb liege darin, dass es sich bei der angebotenen „Haushaltshilfen“ nicht ausschließlich um Reinigungsleistungen handle, die Dienste nur von Vereinsmitgliedern an Vereinsmitglieder erbracht werden würden und es sich bei den Haushaltshilfen um kein ausgebildetes Personal handle. Die angebotene Hilfe im Haushalt sei daher steuerrechtlich als unentbehrlicher Hilfsbetrieb zu qualifizieren, woraus sich keine Umsatzsteuerpflicht ableite. Lohnabgaben seien deshalb nicht zu entrichten, da die als Haushaltshilfen tätigen Vereinsmitglieder auf selbständiger Basis beschäftigt und an keine Weisungen des Vereinsobmannes gebunden seien.

Mit Erkenntnis vom 5. Februar 2013 (UVSxxx) habe der Unabhängige Verwaltungssenat festgestellt, dass der Verein im Zeitraum 2009 bis 2012 keinen Gewinn erzielt habe und auch keine Gewinnerzielungsabsicht bestehe, weshalb eine Gewerbeberechtigung nicht erforderlich sei. Darauf gestützt sei am 7. Mai 2015 ein Bescheid der Wirtschaftskammer Salzburg ergangen, wonach die Tätigkeiten des Vereins BBB im Zeitraum 2007 bis 2012 keine Mitgliedschaft zur Wirtschaftskammer begründen würde, da diese langfristig nicht auf die Erzielung wirtschaftlicher Vorteile ausgerichtet sei. Daraus resultiere, dass dem Grunde nach keine Kammerumlagepflicht bestehe.

Nach den Erhebungen des Finanzamtes sowie dem durchgeführten Beweisverfahren werde folgender Sachverhalt festgestellt:

A wurde am xxxx in Salzburg geboren. Er ist verheiratet und österreichischer Staatsbürger. Als Vereinsobmann verfüge er über ein monatliches Bruttoeinkommen in Höhe von € 1.000,00 (Geschäftsführerbezug) sowie über eine variable monatliche Aufwandsentschädigung im Umfang von € 100,00 bis 300,00. Der Beschuldigte sei Alleineigentümer eines Reihenhauses, welches mit Pfandrechten sowie einem Belastungs- und Veräußerungsverbot zugunsten seiner Ehefrau belastet ist. Das Strafregister weise keine Eintragung auf.

Der Beschuldigte sei gelernter Bürokaufmann und war 15 Jahre beim Finanzamt Y in der Veranlagungsleitstelle sowie in den letzten Jahren in der Einbringungsstelle tätig, wobei er gelegentlich auch mit der Bearbeitung von Straffällen betraut war. A verfüge sohin über eine kaufmännische Ausbildung und einschlägige Kenntnisse im Steuerrecht (Finanzstrafakt Bl. 511 f).

Nach seiner Tätigkeit als Finanzbediensteter gründete der Beschuldigte gemeinsam mit seiner Mutter C den Verein BBB mit Sitz in XXX.

A übe seit der Gründung des Vereins am 6. August 2002 die Funktion des Obmannes aus, während seine Mutter bis zu ihrem Ableben am 30. Juli 2012 Obmann-Stellvertreterin war. An ihre Stelle sei mit 29. Oktober 2012 die Ehegattin des Beschuldigten, D getreten (Finanzstrafakt Bl. 2, 26 f).

Nach außen hin trete der Verein mit dem Namen BBB als gemeinnütziger Sozialverein ohne Gewinnerzielungsabsicht auf (Vereinshomepage: bbbb). Der Verein sei im Vereinsregister zur ZVR-Zahl xbxbxb eingetragen (Finanzstrafakt Bl. 2). Gemäß den Vereinsstatuten bezwecke der Verein die Hilfe für Menschen in Not sowie die Bekämpfung von Armut und Not in Entwicklungsländern (§ 2, Finanzstrafakt Bl. 3).

Der Tätigkeitsbereich des Vereins umfasse die Integration von Ausländern, insbesondere durch Hilfe mit [wohl: bei] Behörden, bei der Erlangung von Aufenthalts- und Arbeitsgenehmigungen, bei der Arbeitssuche, für alleinerziehende In- und Ausländerinnen sowie [für] Familien als auch [für] Senioren sowie durch die Bereitstellung von Haushaltshilfen, Pfleger(innen), Krankenpersonal und Psychologen (Tätigkeitsbereich laut Vereinsstatut, Finanzstrafakt Bl. 3). Die Mitglieder des Vereins gliederten sich in ordentliche und außerordentliche Mitglieder, wobei das Stimmrecht in der Generalversammlung sowie das aktive und passive Wahlrecht nur den ordentlichen Mitgliedern zustehe. Bei der Generalversammlung seien aber alle Mitglieder teilnahmeberechtigt (§ 4, 7 und 9 Vereinsstatut).

Der Beschuldigte äußerte sich zur Vereinstätigkeit dahingehend, dass der Verein über diverse Vermittlungsstellen Anfragen ausländischer Studieninteressenten bekomme, die in Österreich ein Studium beginnen möchten. Der Verein bzw. der Beschuldigte überprüfe, ob der Studienwerber sämtliche Aufnahmeveraussetzungen erfüllte und führe die Inschriftion durch oder gebe bekannt, welche Unterlagen für die Inschriftion benötigt

werden. Nach Erhalt des Zulassungsbescheides kümmere sich der Verein um den Aufenthaltstitel bzw. leiste finanzielle Unterstützung zur Erlangung des Aufenthaltstitels und des darauffolgenden Aufenthaltes in Österreich, beispielsweise durch Bezahlung des Studentenheimes. Der Maximalbetrag, den die Studienwerber vom Verein an Unterstützung erhalten würden, liege zwischen € 800,00 und € 900,00. Wenn der Studienwerber will, könne er freiwillig für den Verein tätig werden. Diese Tätigkeit sei dann unentgeltlich und nicht Bedingung für die Unterstützung. Der Studienwerber fülle dann einen Nachweis über Freiwilligenarbeit aus und erhalte dieser dann einen österreichischen Freiwilligenpass (Tätigkeitsbereich laut Aussage des Beschuldigten, Finanzstrafakt Bl. 14 ff.).

Tatsächlich liege die Haupttätigkeit des Vereins BBB in der Praxis in der Bereitstellung von „Haushaltshilfen“. Dabei handle es sich um Reinigungstätigkeiten sowohl für Privathaushalte als auch für Unternehmen, wobei vereinzelt auch andere Hilfstätigkeiten im Haushalt sowie im Garten erledigt werden (Finanzstrafakt Bl. 373, 376, 383 ff).

Zur Durchführung der Haushaltshilfe werbe der Beschuldigte als Obmann des Vereins vorwiegend Studenten (häufig ausländischer Herkunft) an, welche sich bereits in Österreich befinden und eine berufliche Tätigkeit neben ihrem Studium suchen. Die Kontaktaufnahme erfolge mittels Inseraten in diversen Zeitungen, Online-Jobportalen (zzzzzz), über die Homepage des Vereins, xxxbxb, sowie über Mundpropaganda. Auf die Bewerbung der Jobinteressenten folge ein Bewerbungsgespräch mit A, in welchem das Ausmaß der gewünschten Erwerbstätigkeit besprochen wird. Vor Beginn der Beschäftigung werde ein schriftlicher Vertrag unterzeichnet, tituliert mit „Dienstleistungsvertrag“, oder „Dienstleistungs-Werkvertrag“ (Finanzstrafakt Bl. 386 ff).

Im Wesentlichen enthalte der Vertrag folgende Punkte:

*„Der Gegenstand dieses Vertrages ist die Bereitstellung einer Dienstleistung, welche den Vereinsstatuten entspricht und dies ist in diesem im Besonderen die Tätigkeit als Haushaltshilfe in Haushalten des Bundeslandes Salzburg. Durch diesen Vertrag entsteht kein unselbständiges Dienstverhältnis, weiters werden auch andere Ansprüche, welche aus solchen Dienstverhältnissen resultieren würden ausgeschlossen. Für Kranken-, Unfall- und Pensionsversicherung, sowie die steuerrechtliche Behandlung hat die Haushaltshilfe selbst zu sorgen, da diese vom Verein als freiberuflich tätig eingestuft und behandelt wird. Es ist der Haushaltshilfe untersagt, bei Klienten des Vereins selbständig, ohne den Verein tätig zu werden, bei Nichteinhaltung kann der Verein Schadenersatz in unbestimmter Höhe, je nach Fall fordern und dies auch einklagen.“ (Auszug Dienstleistungsvertrag E, Finanzstrafakt Bl. 386).*

*„Die Tätigkeit umfasst die Kundenbetreuung im Bereich-Haushalt Vorort in unterschiedlichen Haushalten im Bundesland Salzburg, Koordination und Management nach eigenem Ermessen und freier Zeiteinteilung, sowie Eigenverantwortung. Die Vergütung erfolgt monatlich, durch Erstellung einer Honorarnote durch die Haushaltshilfe. Dieser Vertrag beginnt per 01.07.2011 und wird auf unbestimmte Zeit eingegangen, eine*

*gegenseitige einvernehmliche Auflösung des Vertrages ist jederzeit möglich." (Auszug Dienstleistungs-Werkvertrag F, Finanzstrafakt Bl. 387).*

Dem Vertrag werde ein Beiblatt beigelegt mit der Bezeichnung „Details zum Werkvertrag“, in dem ergänzend darauf hingewiesen werde, dass die Haushaltshilfe an keine Weisungen gebunden sei und die wesentlichen Betriebs- und Hilfsmittel von der Haushaltshilfe bereitgestellt werden müssten. Zudem werde die Haushaltshilfe verpflichtet, dem Verein laufend über ihre Tätigkeit zu berichten (Finanzstrafakt Bl. 388). Die Haushaltshilfe erhalte zusätzlich ein Merkblatt der Sozialversicherungsanstalt der gewerblichen Wirtschaft mit Informationen zur Selbstversicherung (Aussage A in der Verhandlung vom 1. Juli 2015, S. 4).

Vor Beginn der Tätigkeit werde eine Haftpflichtversicherung, lautend auf die jeweilige Haushaltshilfe, bei der Donau Versicherung abgeschlossen, wobei die monatliche Versicherungsprämie vom Verein vorfinanziert werde und der Haushaltshilfe im Rahmen der Entgeltabrechnung in Abzug gebracht werde (Finanzstrafakt BL. 512). Für alle Mitglieder (Haushaltshilfen, Kunden) habe der Verein eine Unfallversicherung (Bündelversicherung) abgeschlossen. Die monatliche Prämie in Höhe € 45,00 werde vom Verein getragen.

Mit Aufnahme der Haushaltstätigkeit werde die Haushaltshilfe automatisch zum Vereinsmitglied (Finanzstrafakt Bl. 525). In manchen Fällen sei dem neuen Vereinsmitglied eine Mitgliedskarte sowie ein Newsletter des Vereins zugesandt worden, wobei auf dessen Rückseite auf die Mittelverwendung sowie auf das Stimmrecht in der Generalversammlung hingewiesen werde (Zeugenaussage G in der Verhandlung vom 4. April 2016, Protokoll S. 7; dortige Beilage). Darüber hinausgehende Informationen über etwaige aus der Vereinsmitgliedschaft entspringende Rechte und Pflichten seien nicht erteilt worden. Die Mitglieder erhielten keine Einladung zu Generalversammlungen und hätten infolge dessen auch an keinen Generalversammlungen teilgenommen (Zeugenaussage G, Verhandlungsprotokoll 4. April 2016, S. 6). Ob überhaupt Generalversammlungen abgehalten wurden, habe nicht festgestellt werden können.

Die Kontaktaufnahme mit den Kunden erfolge über A. Dieser bespreche mit den Kunden mündlich im Rahmen eines Besuches beim jeweiligen Haushalt die Art der zu entrichtenden Tätigkeiten und das erforderliche Stundenausmaß. Mit Inanspruchnahme einer Haushaltshilfe werde der Kunde ebenfalls automatisch zum Vereinsmitglied (Aussage A, Finanzstrafakt Bl. 512). Seit dem Jahr 2012 werde ein jährlicher Mitgliedsbeitrag in Höhe von € 25,00 von jedem Vereinsmitglied eingehoben (Finanzstrafakt Bl. 35, 512). Die Bezahlung dieses Beitrages sei aber nicht Voraussetzung für die Inanspruchnahme der Tätigkeiten des Vereins.

Der Beschuldigte vermittelte in weiterer Folge eine Haushaltshilfe an einen bestimmten Haushalt und begleite diese in der Regel zum ersten vereinbarten Termin (Aussage A, Verhandlung vom 1. Juli 2015). Im Rahmen der von A und dem Kunden getroffenen Vereinbarung, würden die Einzelheiten (die konkret zu entrichtende Tätigkeit, die

Reihenfolge der Tätigkeiten) zwischen der Haushaltshilfe und dem Haushalt individuell vereinbart. Die Tätigkeitszeit ergebe sich sodann aus den zu erledigenden Aufgaben. Die Putz- und Reinigungsmittel würden vom jeweiligen Haushalt bereit gestellt (Finanzstrafakt Bl. 308). Bei Krankheit oder Urlaub hat die Haushaltshilfe ihre Abwesenheit sowohl dem Kunden als auch dem Beschuldigten mitzuteilen. Eine Vertretung sei meist nicht erforderlich, da die Haushaltshilfe mit dem Kunden Terminverschiebungen vereinbaren kann. Sollte jedoch trotzdem eine Vertretung gewünscht werden, übernehme der Verein die Organisation eines Ersatzes (Finanzstrafakt Bl. 423). Die Haushaltshilfen seien verpflichtet, die Haushaltshilfetätigkeit persönlich zu erbringen. Eine freie Wahl der Vertretung wäre nie vereinbart gewesen und sei auch nie zur Anwendung gekommen. Die ordnungsgemäße Ausführung der Haushaltshilfetätigkeit werde vom jeweiligen Hausherrn bzw. der Hausfrau kontrolliert. Der Beschuldigte erkundige sich telefonisch, ob der Kunde mit der Leistung der Haushaltshilfe zufrieden sei bzw. führe vereinzelt Kontrollen vor Ort durch (Finanzstrafakt Bl. 422 f).

Die beim Verein beschäftigten Haushaltshilfen üben ihre Tätigkeit über einen längeren, zu Beginn der Tätigkeit nicht begrenzten Zeitraum aus, wobei die Tätigkeit durch Kündigung jederzeit beendet werden kann.

Die Abrechnung erfolge folgendermaßen: Der Beschuldigte stelle eine Honorarnote im Namen des Vereins BBB an die Kunden. Darin verrechne er € 12,00 / Stunde (bis 2009 € 10,00 / Stunde) sowie eine Anfahrtspauschale in Höhe von € 5,00. Die Kunden bezahlen das Entgelt direkt an den Verein.

Auf den ab Jänner 2012 ausgestellten Honorarnoten findet sich der Passus: „Betrag inkl. aller Steuern und Abgaben (Kleinunternehmerregelung)“. [Anmerkung des Bundesfinanzgerichtes: Tatsächlich findet sich diese Anmerkung auf den vom Betriebsprüfer für bestimmte Zeiträume kopierten Rechnungen wie folgt: Stichproben 2007 auf 3 von 5 Rechnungen, August 2008 auf 6 von 12 Rechnungen, August 2009 auf 5 von 12 Rechnungen, August und September 2010 auf allen 45 Rechnungen, September und Oktober 2011 auf allen 68 Rechnungen, Dezember 2011 auf der einen Stichprobe, Jänner 2012 auf allen 33 Rechnungen, Februar bis April 2012 auf allen 7 Stichproben, Juni 2012 auf keinen der 14 Rechnungen, Juli 2012 auf einer von 5 Rechnungen, September und Oktober 2012 auf 3 von 60 Rechnungen (Ablichtungen im Arbeitsbogen zu ABNr.x)].

Die Haushaltshilfen führen Arbeitszeitaufzeichnungen (Stundenlisten) und erfolge die Bezahlung der „Mitarbeiter“ ausschließlich über den Verein auf Basis dieser Aufzeichnungen in Höhe von € 8,00 netto / Stunde sowie ab 2009 € 10,00 netto / Stunde. Zusätzlich werden Fahrtkosten in pauschaler Höhe bezahlt. Die Höhe des Stundenlohnes werde vom Verein fixiert (Finanzstrafakt Bl. 512 f). Die Haushaltshilfe stelle keine Honorarnote an die Kunden.

In den Jahren [Betreffend die Veranlagungsjahre] 2009 bis 2012 wurden vom Verein keine Umsatzsteuererklärungen abgegeben. Ebensowenig wurden vom Verein

Umsatzsteuervoranmeldungen für die Zeiträume 01-12/2013 abgegeben (Finanzstrafakt Bl. 38 ff).

Auch habe der Verein in den Jahren 2007 bis 2012 keine Lohnabgaben (Lohnsteuer, DB, DZ) abgeführt [bzw. entrichtet] (Finanzstrafakt Bl. 532).

Im Jahr 2013 (Prüfungsbeginn am 15. März 2013) wurde beim Verein eine Betriebsprüfung über die Umsatz- und Körperschaftsteuer im Zeitraum 2007 bis 2012 durchgeführt.

[Dabei wurde festgestellt, dass] der Verein BBB in den Jahren 2007 bis 2012 folgende Einnahmen erzielt habe:

Einnahmen insgesamt [gemeint: Geldzuflüsse insgesamt]: 2007 € 23.900,20 + 2008 € 41.911,49 + 2009 € 55.978,53 + 2010 € 99.642,31 + 2011 € 123.686,20 + 2012 € 111.553,16.

Davon waren Spenden [also Geldzuflüsse, die nicht als Entgelt für Reinigungsdienste oder - nebensächlich - für Betreuungsdienste (siehe unten) vereinnahmt wurden]: 2008 € 1.009,22 + 2009 € 2.404,00 + 2010 € 3.520,00.

An Sozialausgaben [Aufwendungen offenbar für soziale Zwecke] fanden sich nur: 2007 € 1.199,22 (das sind 5,00 % sämtlicher Mittelverwendungen) + 2008 € 2.529,22 (das sind 6,00 % sämtlicher Mittelverwendungen) + 2009 € 2.863,12 (das sind 5,00 % sämtlicher Mittelverwendungen) + 2010 € 8.788,23 (das sind 9,00 % sämtlicher Mittelverwendungen) + 2011 € 11.482,73 (das sind 9,00 % sämtlicher Mittelverwendungen) + 2012 € 7.347,13 (das sind 7,00 % sämtlicher Mittelverwendungen).

Die Kosten für den Geschäftsführer betrugen: 2007 € 3.950,00 (das sind 17,00 % sämtlicher Mittelverwendungen) + 2008 € 11.500,00 (das sind 27,00 % sämtlicher Mittelverwendungen) + 2009 € 10.830,00 (das sind 19,00 % sämtlicher Mittelverwendungen) + 2010 € 15.150,00 (das sind 15,00 % sämtlicher Mittelverwendungen) + 2011 € 16.050,00 (das sind 13,00 % sämtlicher Mittelverwendungen) + 2012 € 17.350,00 (das sind 16,00 % sämtlicher Mittelverwendungen).

Die Kosten des vom Verein eingesetzten Personals betrugen: 2007 € 19.049,00 (das sind 80,00 % sämtlicher Mittelverwendungen) + 2008 € 26.777,89 (das sind 64,00 % sämtlicher Mittelverwendungen) + 2009 € 40.955,50 (das sind 73,00 % sämtlicher Mittelverwendungen) + 2010 € 74.992,69 (das sind 75,00 % sämtlicher Mittelverwendungen) + 2011 € 95.912,94 (das sind 78,00 % sämtlicher Mittelverwendungen) + 2012 € 83.943,80 (das sind 75,00 % sämtlicher Mittelverwendungen).

Die bezahlten Kosten für Geschäftsführer und Person betrugen somit 2007 € 22.999,00 (das sind 96 % sämtlicher Mittelverwendungen) + 2008 € 38.277,89 (das sind 91 % sämtlicher Mittelverwendungen) + 2009 € 51.785,50 (das sind 93 % sämtlicher Mittelverwendungen) + 2010 € 90.142,69 (das sind 90 % sämtlicher Mittelverwendungen)

+ 2011 € 111.962,94 (das sind 91 % sämtlicher Mittelverwendungen) + 2012 € 101.293,88 (das sind 91 % sämtlicher Mittelverwendungen).

Aus dieser Aufstellung sei ersichtlich, dass in den Jahren 2007 bis 2012 die Einnahmen des Vereins - bis auf einen geringen Teil an Spenden - aus dem Reinigungsdienst erzielt und davon nur durchschnittlich 7 % für die laut Vereinsstatuten sozialen Zwecke verwendet wurden. 93 % der Einnahmen seien zur Deckung des Geschäftsführerbezuges des Beschuldigten sowie als Entgelt für die Haushaltshilfen verwendet worden.

Nicht alle Vereine nach dem Vereinsgesetz sind steuerlich begünstigt. Abgabenrechtliche Begünstigungen würden nur unter folgenden Voraussetzungen gewährt (§ 34 Abs. 1 Bundesabgabenordnung - BAO):

- Vorliegen von steuerbegünstigten Zwecken, das sind gemeinnützige, mildtätige oder kirchliche Zwecke,
- ausschließliche und unmittelbare Förderung dieser Zwecke,
- vollständige Verankerung dieser Grundsätze in den Rechtsgrundlagen des Vereins und
- Einhaltung dieser Grundsätze auch im Rahmen der tatsächlichen Geschäftsführung.

Fehlte nur eine dieser Voraussetzungen, liege kein steuerbegünstigter Verein vor.

Gemäß den Vereinsstatuten ist der Verein BBB ein Verein, der gemeinnützige bzw. mildtätige Zwecke verfolgt. Gemäß § 42 BAO muss die tatsächliche Geschäftsführung den Vereinssatzungen entsprechen. Es gelte der Grundsatz: Die Statuten müssen „gelebt“ werden! Aus den getroffenen Feststellungen ergebe sich, dass die tatsächliche Vereinstätigkeit des Vereins von den Vereinsstatuten abweicht. Es sei daher zu prüfen, ob die Bereitstellung von Haushaltshilfe im oben beschriebenen Umfang einen Gewinnbetrieb (mit Gewinnerzielungsabsicht) oder einen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb (ohne Gewinnerzielungsabsicht) darstelle:

Ein wirtschaftlicher Geschäftsbetrieb im Sinne des § 31 BAO sei eine selbständige, nachhaltige, ohne Gewinnerzielungsabsicht unternommene Betätigung, sofern durch sie Einnahmen oder andere wirtschaftliche Vorteile erzielt werden und diese Betätigung über den Rahmen einer Vermögensverwaltung hinausgeht. Man unterscheide drei Arten von wirtschaftlichen Geschäftsbetrieben: unentbehrliche Hilfsbetriebe, entbehrliche Hilfsbetriebe und begünstigungsschädliche wirtschaftliche Geschäftsbetriebe.

Ein unentbehrlicher Hilfsbetrieb (§ 45 Abs. 2 BAO) liege dann vor, wenn der Betrieb insgesamt auf die Erfüllung begünstigter Zwecke eingestellt ist, die betreffende Betätigung für die Erreichung des Vereinszwecks in ideeller Hinsicht unentbehrlich ist und zu abgabepflichtigen Betrieben (konkret) nicht in größerem Umfang in direktem Wettbewerb steht. Liegt ein unentbehrlicher Hilfsbetrieb vor, findet grundsätzlich die Liebhábereivermutung Anwendung.

Ein entbehrlicher Hilfsbetrieb (§ 45 Abs. 1 BAO) liegt dann vor, wenn der Geschäftsbetrieb zwar für die Erfüllung des Vereinszwecks nicht unentbehrlich ist, aber doch mit ihm im Zusammenhang steht. Auch für solche Betriebe gelte grundsätzlich die Liebhábereivermutung, das heißt, der Verein muss keine Umsatzsteuer abführen.

Ein begünstigungsschädlicher wirtschaftlicher Geschäftsbetrieb (§ 45 Abs. 3 BAO) liege schließlich vor, wenn dem Geschäftsbetrieb nur mehr materielle Bedeutung zukommt, das heißt, nur mehr zur Beschaffung finanzieller Mittel dient oder überwiegend materielle Zwecke erfüllt.

Der Beschuldigte sei der Ansicht, dass ein unentbehrlicher Hilfsbetrieb deshalb vorliege, da ausschließlich Leistungen an und von Vereinsmitgliedern erbracht werden, die Haushaltshilfetätigkeit mit Gewerbebetrieben deshalb nicht im Wettbewerb stehe, da nicht ausschließlich Reinigungsdienste angeboten werden sowie keine ausgebildeten Reinigungskräfte tätig werden.

Dem widerspreche die offene Vereinsstruktur des Vereins. Bereits mit Inanspruchnahme der Haushaltshilfetätigkeit bzw. der Aufnahme des Beschäftigungsverhältnisses entstehe die Vereinsmitgliedschaft automatisch. Daraus ergebe sich, dass jeder (auch Unternehmen) die Leistungen des Vereins in Anspruch nehmen können. Die Bezahlung eines Mitgliedsbeitrages sei nicht Voraussetzung für die Inanspruchnahme der Haushaltstätigkeit. Zudem lägen die Kosten für die Inanspruchnahme einer Haushaltshilfe im marktüblichen Bereich. Aus diesem Grund sei davon auszugehen, dass der Verein im Wettbewerb zu steuerpflichtigen Betrieben steht. Das Vorliegen eines unentbehrlichen Hilfsbetriebes sei daher jedenfalls zu verneinen.

Der Verein habe zuletzt (zB.) 2012 € 111.553,16 an Einnahmen erzielt, wovon aber nur 7 % für soziale Zwecke verwendet wurden. Obgleich der Verein zu Beginn seines Wirkens die Verwirklichung sozialer Zwecke zum Ziel gehabt haben möge, biete der Verein nunmehr hauptsächlich bis beinahe ausschließlich Reinigungsdienste und andere Dienstleistungen im Zusammenhang mit der Haushaltsführung und Gartenpflege an. Die vom Verein angebotene Tätigkeit sei annähernd die gleiche wie in einem gewerblichen Reinigungsbetrieb, sodass diese überwiegend materielle Zwecke erfülle.

Dem stehe auch ein Erkenntnis des UVS vom 5. Februar 2013 nicht entgegen, da dort lediglich festgestellt werde, dass der Verein nicht auf Gewinnerzielungsabsicht ausgerichtet sei. Eine Gewinnerzielungsabsicht sei aber für einen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb gerade nicht erforderlich.

Die vom Verein BBB angebotene "Haushaltshilfetätigkeit" sei daher ein begünstigungsschädlicher wirtschaftlicher Geschäftsbetrieb und unterliege der Umsatzsteuer.

Aufgrund der Ergebnisse der Betriebsprüfung kam es zu Abgabennachforderungen (in der im Spruch ersichtlichen Höhe) im Rahmen der Erlassung der Umsatzsteuerbescheide für 2009 bis 2012 und der Umsatzsteuerfestsetzungsbescheide für 01-11/2013 am 13. Jänner 2014 sowie am 23. Jänner 2013 [2014] für den Zeitraum 12/2013 (Finanzstrafakt Bl. 43 ff). Gegen diese Bescheide brachte der Beschuldigte am 20. Jänner 2014 Beschwerde ein (Finanzstrafakt Bl. 50). Am 7. April 2014 erging eine Beschwerdevorentscheidung des Finanzamtes Salzburg-Stadt. Derzeit ist eine Beschwerde beim Bundesfinanzgericht anhängig.

Im Anschluss an die Betriebsprüfung wurde im Jahr 2014 eine GPLA-Prüfung (gemeinsame Prüfung aller lohnabhängigen Abgaben) durchgeführt. Im am 15. Mai 2014 ergangenen Prüfbericht wurde festgestellt, dass der Verein als „Dienstgeber“ der Haushaltshilfen von 2007 bis 2012 keine Lohnabgaben abgeführt hat. Das Finanzamt Salzburg-Stadt verpflichtete den Beschuldigten mit den Bescheiden vom 15. Mai 2014 für den Zeitraum 2007 bis 2012 zur Abfuhr der ausständigen Lohnsteuer samt [der Dienstgeberbeiträge] sowie zur Nachzahlung des Zuschlages zum Dienstgeberbeitrag (Finanzstrafakt Bl. 283 ff). Dagegen erhob der Beschuldigte am 19. Mai 2014 Beschwerde. Das Verfahren ist noch anhängig. [...]

Gemäß § 47 Abs. 1 Einkommensteuergesetz (EStG) 1988 werde bei Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit (§ 25) die Einkommensteuer durch Abzug vom Arbeitslohn (Lohnsteuer) erhoben, wenn im Inland eine Betriebsstätte des Arbeitgebers besteht. § 78 Abs. 1 EStG 1988 normiert, dass der Arbeitgeber die Lohnsteuer des Arbeitnehmers bei jeder Lohnzahlung einzubehalten hat und die Lohnsteuer, welche in einem Kalendermonat einzubehalten war, spätestens am 15. Tag nach Ablauf des Kalendermonates in einem Betrag an das Finanzamt der Betriebsstätte abzuführen hat.

Ein Dienstverhältnis liege vor, wenn der Arbeitnehmer dem Arbeitgeber seine Arbeitskraft schuldet. Dies ist der Fall, wenn die tätige Person in der Betätigung ihres geschäftlichen Willens unter der Leitung des Arbeitgebers steht oder im geschäftlichen Organismus des Arbeitgebers dessen Weisungen zu folgen verpflichtet ist (§ 47 Abs. 2 EStG 1988). Der Begriff des Dienstverhältnisses sei durch § 47 EStG 1988 jedoch nicht abschließend definiert, sondern werde als Typusbegriff durch eine Vielzahl von Merkmalen bestimmt, die nicht alle in gleicher Intensität vorhanden sein müssen (VfSlg 16098).

Der Legaldefinition des § 47 Abs. 2 EStG 1988 seien zwei Kriterien zu entnehmen, die für das Vorliegen eines Dienstverhältnisses sprechen, nämlich die Weisungsgebundenheit gegenüber dem Arbeitgeber und die Eingliederung in den geschäftlichen Organismus des Arbeitgebers. In jenen Fällen, in denen beide Kriterien noch keine klare Abgrenzung zwischen einer selbständig und einer nichtselbständig ausgeübten Tätigkeit ermöglichen, sei nach ständiger Rechtsprechung des VwGH (zB. Erk. vom 19.9.2007, 2007/13/0071) auf weitere Abgrenzungskriterien Bedacht zu nehmen, wozu insbesondere das Unternehmensrisiko zähle.

Das für eine selbständige Tätigkeit typische Unternehmensrisiko bestehe darin, dass der Leistungserbringer die Möglichkeit hat, im Rahmen seiner Tätigkeit sowohl die Einnahmen- als auch die Ausgabenseite maßgeblich zu beeinflussen und damit den finanziellen Erfolg seiner Tätigkeit weitgehend zu gestalten.

Hingegen sei für das Vorliegen eines Dienstverhältnisses kennzeichnend, dass der Arbeitnehmer verpflichtet ist, dem Arbeitgeber seine Arbeitskraft zur Verfügung zu stellen und demgegenüber der Arbeitgeber dem Arbeitnehmer einen vom Erfolg unabhängigen Lohn zu bezahlen hat.

Bei der Prüfung des Vertragscharakters sei gemäß § 21 BAO nicht die äußere Erscheinungsform des Sachverhaltes, sondern der wahre wirtschaftliche Gehalt ausschlaggebend: Damit sind für die Beurteilung der strittigen Leistungsbeziehung nicht die vertraglichen Abmachungen maßgeblich, sondern stets das tatsächlich verwirklichte Gesamtbild der vereinbarten Tätigkeit, wobei auch der im Wirtschaftsleben üblichen Gestaltungsweise Gewicht beizumessen ist. Für die Beurteilung der Frage, ob ein auf einem Vertrag beruhendes Beschäftigungsverhältnis in persönlicher und wirtschaftlicher Abhängigkeit besteht, ist nicht primär der Vertrag, sondern die „wahren Verhältnisse“ ausschlaggebend.

Für das Vorliegen eines Dienstverhältnisses sprechen folgende Punkte:

Auf Dauer angelegte Tätigkeit: Im Rahmen der Beschuldigtenvernehmung vom 11. November 2014 habe A angegeben, dass er unter Dienstleistung einen Werkvertrag verstehe. Diese Gleichstellung sei rechtlich falsch. Mit einem Werkvertrag im Sinne des § 1151 ABGB werde die Verpflichtung zur Herbeiführung eines bestimmten Erfolges, das heißt, die Verpflichtung zur Herstellung eines Werkes, geschuldet.

Es komme somit auf das Ergebnis der Arbeitsleistung an. Die zu erbringende Leistung wird im Werkvertrag selbst konkretisiert und individualisiert. Charakteristisch sei dabei, dass ein Werkvertrag bis zu einem bestimmten Termin zu erfüllen ist und damit ein Zielschuldverhältnis darstellt, dem keine auf Dauer angelegte Leistungserbringung zu Grunde liegt. Mit der Erbringung der Leistung endet das Vertragsverhältnis. Das Interesse des Bestellers und die Vertragsverpflichtung des Werkunternehmers sind lediglich auf das Endprodukt als solches gerichtet.

Die im gegenständlichen Vertrag beschriebene Arbeitsleistung einer Reinigungskraft bzw. einer Haushaltshilfe stelle keine, für einen Werkvertrag typische, konkretisierte und individualisierte Leistung dar, da nicht die Herstellung eines Werkes geschuldet ist. Die für einen Werkvertrag, als Zielschuldverhältnis, typische Befristung der Leistungserbringung, welche auf ein konkretes Werk bezogen ist, sei nicht gegeben. Vielmehr sei schon aufgrund der Vertragsbestimmungen auf eine fortgesetzte Tätigkeit und auf das Vorliegen eines Dauerschuldverhältnisses zu schließen. Dabei sei irrelevant, ob die Haushaltshilfe lediglich Reinigungsarbeiten oder auch andere Haushaltstätigkeiten wie bügeln, kochen usw. durchführt.

Die Reinigungskräfte bzw. Haushaltshilfen schulden dem Beschuldigten als Obmann des Vereins kein Werk, sondern ihre Arbeitskraft. Gegen das Vorliegen eines Werkvertrages spricht daher, dass die Vereinbarung auf unbestimmte Zeit bzw. für einen längeren Zeitraum abgeschlossen wurde sowie, dass der Umfang des vermeintlich zu erbringenden Werkes nicht festgelegt ist. Jede einzelne Reinigungsleistung als abgeschlossenes Werk zu betrachten, würde voraussetzen, dass dieses Werk jedes Mal zwischen dem Verein (bzw. zwischen dem Auftraggeber) und der jeweils die Reinigung durchführenden Person vereinbart worden wäre. Das war jedoch nachweislich nicht der Fall. Es stelle sich vielmehr so dar, dass der Leistungsvertrag über die Reinigungstätigkeit bzw. Tätigkeiten

als Haushaltshilfe zwischen dem Verein und dem Auftraggeber zustande kam und nicht zwischen den Auftraggebern und dem jeweiligen Reinigungspersonal. Vielmehr noch war es den Mitarbeitern vertraglich untersagt, bei „Klienten“ des Vereins selbständig ohne den Verein tätig zu werden.

Nehme man alle getroffenen Feststellungen zusammen, bestehe eindeutig eine organisatorische Eingliederung der Mitarbeiter in den geschäftlichen Organismus im Sinne einer Abhängigkeit vom Verein BBB sowie eine Weisungsgebundenheit.

Die Weisungsgebundenheit zeige sich in der Vorgabe der Arbeitszeit und der zu leistenden Stundenanzahl, des konkreten Arbeitsortes und der grundlegenden Arbeitsmittel. Im Einzelnen habe A mit den Kunden eine Rahmenvereinbarung hinsichtlich Art und Umfang der zu entrichtenden Tätigkeit in mündlicher Form getroffen. Die Zuteilung eines Arbeitsortes (hier: die bestimmten Haushalte / Ordinationen, in denen Reinigungstätigkeiten durchgeführt wurden) erfolgte durch den Beschuldigten. Dabei handle es sich um eine Einschränkung der Bestimmungsfreiheit und stelle damit ein Indiz für das Vorliegen eines Dienstverhältnisses dar. Selbiges gelte auch für die Bindung an eine gewisse Arbeitszeit und zwar auch dann, wenn der Leistende innerhalb gewisser Bandbreiten Beginn und Ende seiner Aktivität selbst bestimmen kann.

Charakteristisch für ein Dienstverhältnis sei auch, dass der Arbeitnehmer seine Arbeitsleistung persönlich erbringen muss. Kann sich ein Auftragnehmer für die Erbringung einer bestimmten Leistung vertreten lassen und kann er über die Vertretung selbst bestimmen, spreche dies gegen das Vorliegen eines Dienstverhältnisses und für die Erbringung der Arbeitsleistung im Rahmen eines Werkvertrages. Im Sinne der ständigen Rechtsprechung des VwGH müsse jedenfalls vorausgesetzt werden, dass eine generelle, das heißt, nicht auf bestimmte Arbeiten oder Ereignisse, wie Krankheit oder Urlaub, beschränkter Befugnis zur Vertretung vorliege (VwGH 20.4.2005, 2002/08/0222). Keine generelle Vertretungsbefugnis stelle die bloße Befugnis dar, sich im Fall der Verhinderung in bestimmten Einzelfällen, zB. Krankheit oder Urlaub oder bei bestimmten Arbeiten innerhalb der umfassenden Arbeitspflicht vertreten zu lassen; ebenso wenig die bloße wechselseitige Vertretungsmöglichkeit mehrerer vom selben Vertragspartner beschäftigter Personen (Erkenntnis vom 11.7.2012, 2010/08/0204).

Laut vertraglicher Vereinbarung seien die Haushaltshilfen berechtigt, sich geeigneter Vertreter oder Gehilfen zu bedienen. In Wirklichkeit wäre es jedoch so gewesen, dass die Ablehnung einzelner Aufträge nicht möglich war, bei Krankheit oder Urlaub war der Beschuldigte zu informieren. Eine freie Vertretbarkeit wurde nicht gelebt.

Für eine Weisungsgebundenheit spreche zudem die Kontrolle der Arbeitserbringung - zumindest zu Beginn des Tätigwerdens für den Verein - durch den Beschuldigten sowie die Bezahlung der Haushaltshilfen nach tatsächlich geleisteten Stunden zu einem fixen Stundensatz nach zeitraumbezogener Abrechnung. Die Vereinbarung eines Stundenhonorars stelle nämlich ein Indiz dafür dar, dass nicht ein bestimmter Arbeitserfolg geschuldet, sondern die Arbeitskraft zur Verfügung gestellt werden soll

(VwGH 28.5.2009, 2007/15/0163). Der Passus, dass die Mitarbeiter hinsichtlich der Gestaltung der Tätigkeiten bei der Erfüllung des „Dienstleistungs-Werkvertrages“ an keine Weisungen gebunden sind, wurde so nicht gelebt.

Unternehmensrisiko: Das Unternehmerwagnis besteht darin, dass ein selbständig Tätiger die Höhe seiner Einnahmen beeinflussen und seine Ausgaben selbst bestimmen kann. Abzustellen sei wiederum auf die tatsächlichen Verhältnisse.

Den Haushaltshilfen des Vereins sei ein festgesetzter fixer Stundensatz für ihre Tätigkeit bezahlt worden. Die von den Kunden zu zahlenden Preise für die Reinigungstätigkeiten wurden vom Verein vereinbart und vorgegeben. Für die Haushaltshilfe selbst bestand keinerlei Verhandlungsspielraum. Sie konnten somit den Ertrag ihrer Tätigkeit nicht nennenswert beeinflussen. Weiters wurden den Mitarbeitern sämtliche Betriebsmittel zur Verfügung gestellt und sogar die Reisekosten abgegolten. Somit ist auch diesbezüglich kein Unternehmerwagnis ersichtlich.

Zum Vorbringen, dass nur bezahlt wurde, was tatsächlich geleistet wurde, also bei Urlaub, Krankheit keine Bezahlung durch den Verein BBB erfolgte, sei auszuführen, dass Sozialleistungen, wie die Gewährung von Urlaub, Entgeltfortzahlungen im Krankheitsfall zwar Kennzeichen für das Vorliegen eines Dienstverhältnisses sind, ihr Fehlen aber nicht bedeute, dass ein Arbeitnehmer dem Arbeitgeber seine Arbeitskraft im Sinne des § 47 Abs. 2 EStG 1988 nicht schulde.

Nach Abwägung aller Beweismittel und Berücksichtigung der einschlägigen Judikatur waren daher Dienstverhältnisse der tätigen Reinigungsmitarbeiter zum Verein BBB festzustellen, weshalb der Verein [Lohnabgaben einzubehalten und abzuführen und] Dienstgeberbeiträge und Zuschläge zu diesen zu leisten hatte, was nicht geschehen sei.

Der Beschuldigte bewirkte daher in den Jahren [gemeint: betreffend die Veranlagungsjahre] 2007 bis 2012 eine Abgabenverkürzung an Umsatzsteuer in Höhe von insgesamt € 62.257,34 (2009: € 8.915,76 + 2010: € 15.993,72 + 2011: € 18.822,33 und 2012: € 18.525,53), eine Verkürzung von [Vorauszahlungen an] Umsatzsteuer für den Zeitraum 01-12/2013 in Höhe von insgesamt € 18.106,35 (01-11/2013: € 16.597,55 zuzüglich 12/2013: € 1.508,80) - siehe Abgabennachforderungen Finanzstrafakt Bl. 43 ff, sowie eine Verkürzung von lohnabhängigen Abgaben (Lohnsteuer, DB, DZ) im [für den] Zeitraum von 2007 bis 2012 in Höhe von insgesamt € 47.520,11 (Berechnung Finanzstrafakt Bl. 43 ff, 283 ff). Die Verkürzungsbeträge hafteten derzeit in vollem Umfang unberechtigt aus. [Anmerkung des Bundesfinanzgerichtes: Dies entspricht hinsichtlich der strafrelevant verbleibenden Abgabenbeträge auch der nunmehrigen Aktenlage, siehe Kontoabfrage Abgabenkonto des Vereines.] [...]

A wäre bewusst gewesen, dass er durch die Nichtabgabe von Umsatzsteuererklärungen die abgabenrechtliche Anzeige-, Offenlegungs- und Wahrheitspflicht verletzt. Es sei ihm darauf angekommen, den mit der Steuerpflicht verbundenen finanziellen Aufwand zu vermeiden und die unrechtmäßig zurückbehaltenen Geldmittel für den eigenen Lebensunterhalt zu verwenden. Darüber hinaus habe er es für gewiss gehalten,

dass er durch die Nichtabgabe von Umsatzsteuervoranmeldungen ebenfalls eine Verkürzung von Vorauszahlungen an Umsatzsteuer bewirkt. Dem Beschuldigten sei weiters bewusst gewesen, dass er Selbstbemessungsabgaben und zwar Lohnsteuern, Dienstgeberbeiträge zum Ausgleichsfonds für Familienbeihilfen sowie Zuschläge zum Dienstgeberbeitrag nicht spätestens am fünften Tag nach Fälligkeit entrichtet bzw. der Abgabenbehörde die Höhe der geschuldeten Beträge bekanntgegeben habe. Es sei ihm darauf angekommen, den mit der Entrichtung [bzw. Abfuhr] dieser Selbstbemessungsabgaben verbundenen finanziellen Aufwand zu vermeiden und die unrechtmäßig zurückbehaltenen Geldmittel für den eigenen Lebensunterhalt zu verwenden.

Bei der Strafbemessung wertete der Spruchsenat als mildernd eine [finanzstrafrechtliche] Unbescholtenheit des Täters und ein längeres Zurückliegen der Taten, als erschwerend einen langen Tatzeitraum.

Gegen dieses Erkenntnis des Spruchsenates haben innerhalb offener Frist sowohl der Beschuldigte als auch der Amtsbeauftragte Rechtsmittel erhoben.

Der Beschuldigte kritisierte eine unrichtige Beweiswürdigung durch den Spruchsenat und begehrte nach Durchführung einer mündlichen Verhandlung die "ersatzlose Aufhebung des Erkenntnisses", erkennbar im Ergebnis statt dessen die Einstellung des Finanzstrafverfahrens, wobei "keine Beschwerdevorentscheidung" zu erlassen sei, die "Aussetzung der Einhebung" der Geldstrafe und der vorgeschriebenen Verfahrenskosten gemäß § 212a BAO und die Zuerkennung einer aufschiebenden Wirkung der Beschwerde gemäß § 152 Abs. 2 FinStrG, wobei vorgebracht wurde wie folgt:

1. Die Finanzstrafbehörde treffe auf Seite 4 des bekämpften Erkenntnisses nachstehende Feststellung, welche unter einem als unrichtig bekämpft wird:

*„A verfügt sohin über eine kaufmännische Ausbildung und einschlägige Kenntnisse im Steuerrecht.“*

Die Finanzstrafbehörde stütze diese unzutreffende Feststellung auf die Aussagen des Beschwerdeführers bzw. seine berufliche Karriere.

Die Finanzstrafbehörde lasse in ihrer Überlegung jedoch völlig außer Acht, dass der Beschwerdeführer (S. 3 f Beschuldigtenvernehmung vom 11. November 2014) lediglich angab, dass er als Vertragsbediensteter beim Finanzamt Salzburg Land tätig war. Da diese Tätigkeit und Ausbildung des Beschwerdeführers nichts mit seiner Tätigkeit im Verein BBB bzw. einer etwaigen Steuerpflicht zu tun haben, seien die von der Behörde daraus abgeleiteten Schlüsse unzutreffend; dies auch aufgrund des Umstandes, dass es im Gegenstand auch um Detailkenntnisse des Vereinsgesetzes geht, welche jedenfalls nicht vom Tätigkeits- und Ausbildungsbereich des Beschwerdeführers umfasst gewesen wären.

Unter einem werde somit begehrte nachstehende Feststellung:

„A verfüge über eine kaufmännische Ausbildung.“

Daraus abzuleiten, dass der Beschwerdeführer steuerrechtlich und vereinsrechtlich in jederlei Hinsicht versiert hätte sein müssen, entspreche nicht der allgemeinen Lebenserfahrung. Dem Beschwerdeführer könne sohin keinesfalls vorsätzliches Handeln vorgeworfen werden.

2. Weiters treffe die Finanzstrafbehörde auf Seite 5 ihres Erkenntnisses nachstehende Feststellung, welche unter einem als unrichtig bekämpft werde:

*„Tatsächlich liegt die Haupttätigkeit des Vereins BBB in der Praxis in der Bereitstellung von „Haushaltshilfen“. Dabei handelt es sich um Reinigungstätigkeiten sowohl für Privathaushalte als auch für Unternehmen, wobei vereinzelt auch andere Hilfstätigkeiten im Haushalt sowie im Garten erledigt werden.“*

Die Finanzstrafbehörde stütze diese unzutreffende Feststellung vorrangig auf die Erhebungen der Salzburger Gebietskrankenkasse (Finanzstrafakt Bl. 305 ff), sowie auf nicht näher zitierte Zeugenaussagen. Die Finanzstrafbehörde lasse im Rahmen ihrer Überlegungen jedoch das Erkenntnis des UVS vom 5. Februar 2013, Zl. UVSxxx, den Bescheid der Wirtschaftskammer Salzburg vom 7. Mai 2015, sowie die Aussagen des Beschwerdeführers (S. 4 der Vernehmung vom 1. Juli 2015), dass der Verein im inkriminierten Zeitraum 2009 bis 2012 keinen Gewinn erzielt habe und auch keine Absicht hiefür bestanden habe und sohin auch keine Kammerumlagepflicht bei der Wirtschaftskammer bestehe, völlig außer Acht. Der Beschwerdeführer führte in seiner Aussage (S. 5 der Beschuldigtenvernehmung vom 11.11.2014) aus, dass der Verein auf „non profit“-Basis arbeiten würde und nur Mitglieder mit Mitgliedern (untereinander) tätig sein dürfen.

Hinsichtlich der Feststellung, dass es sich um Reinigungstätigkeiten gehandelt habe und nur vereinzelt auch Hilfstätigkeiten im Haushalt, sowie im Garten erledigt worden seien, sei festzuhalten, dass die Zeugin H (S. 2 der Niederschrift vom 19. Oktober 2015) angab, dass sie nicht als Putzfrau beschäftigt gewesen sei. Vielmehr habe sie die zu betreuende Person in die Klinik begleitet, mit ihr Gespräche geführt, sei einkaufen gegangen, etc. Die Vereinsmitglieder wären sohin primär als Haushaltshilfen tätig gewesen, nur vereinzelt sei auch geputzt worden.

Die Finanzstrafbehörde übersehe in ihren Überlegungen vollkommen, dass sich der Tätigkeitsbereich einer Haushaltshilfe auch bzw. gerade auf Reinigungstätigkeiten erstrecke. So ist in der vom Beschwerdeführer im Verfahren vorgelegten Berufsbeschreibung des AMS hinsichtlich Haushaltshilfen unter Tätigkeitsmerkmale ausgeführt:

„Zu den Aufgaben der Haushaltshilfen gehören alle anfallenden Hausarbeiten: Fußböden reinigen, Teppichböden und Polstermöbel absaugen sowie Fenster und Türen putzen“.

Darüber hinaus könne als gerichtsnotorisch vorausgesetzt werden, dass auch die Leistungen der Volkshilfe und des Diakoniewerkes gerade Reinigungstätigkeiten der Haushaltshilfen beinhalten. Wie das abgeführte Beweisverfahren gezeigt habe, wurden im Gegenstand zwar Reinigungsarbeiten erbracht; jedoch habe es sich nicht ausschließlich um solche gehandelt, sodass es sich gerade nicht um einen - wie von der Behörde unzutreffenderweise ausgeführt - Reinigungsbetrieb handle, sondern vielmehr von den Vereinsmitgliedern für Vereinsmitglieder auf selbständiger Basis Tätigkeiten als Haushaltshilfe durchgeführt worden seien. Ob für eine Vereinsmitgliedschaft ein Mitgliedsbeitrag zu entrichten sei oder nicht, spiele rechtlich keine Rolle. Fakt sei, dass lediglich Vereinsmitglieder für Vereinsmitglieder tätig geworden seien.

Unter einem werde somit begehrt nachstehende Feststellung:

*„Einnahmen aus Haushaltshilfen sind für den Verein notwendig, um den Vereinszweck, laut Vereinsstatut, zu erfüllen. Die Haushaltsdienste werden nur von Vereinsmitgliedern an Vereinsmitgliedern erbracht.“*

Rechtlich folge daraus, dass lediglich ein unentbehrlicher Hilfsbetrieb im Sinne des § 45 Abs. 2 BAO vorgelegen sei, der nicht umsatzsteuerpflichtig sei. Der Geschäftsbetrieb der Haushaltshilfetätigkeiten sei unentbehrlich für die Erreichung des Vereinszweckes. Da die Vereinsmitgliedschaft Voraussetzung zur Erlangung von Haushaltshilfetätigkeiten sei, stehe dieser sohin zu abgabepflichtigen Unternehmen nicht in größerem Umfang in direktem Wettbewerb.

3. Auf Seite 7 seines Erkenntnisses treffe die Finanzstrafbehörde nachstehende Feststellungen, welche unter einem als unrichtig bekämpft werde:

*„Ob überhaupt Generalversammlungen abgehalten wurden, konnte nicht festgestellt werden.“*

sowie

*„Dieser [der Beschwerdeführer] bespricht mit den Kunden mündlich, im Rahmen eines Besuches beim jeweiligen Haushalt, das erforderliche Stundenausmaß.“*

Die Finanzstrafbehörde stütze diese unzutreffenden Feststellungen auf den von ihr gewonnenen Eindruck sowie auf die Aussage der Zeugin I und Beilage ./III.

Hinsichtlich der Negativfeststellung betreffend abgehaltener Generalversammlungen lasse die Behörde vollkommen unberücksichtigt, dass das Vereinsgesetz regelmäßige Generalversammlungen vorschreibe und diese auch vom Vereinsreferat der zuständigen Bundespolizeidirektion Salzburg überprüft werden. In diesem Zusammenhang werde ausdrücklich festgehalten, dass der genannte Verein wie vom Gesetz gefordert regelmäßig Generalversammlungen abgehalten und in weiterer Folge auch der zuständigen Bundespolizeidirektion Salzburg mitgeteilt habe. Aufgrund der Abhaltung dieser Generalversammlungen habe die Bundespolizeidirektion auch die Bescheide erlassen, in welchen die „Einladung zur Fortsetzung der Tätigkeit des Vereines“ ergangen sei. Aus dem Umstand, dass ein Teil der Vereinsmitglieder an diesen

Generalversammlungen nicht teilnehme bzw. diese an den Generalversammlungen schlicht und einfach kein Interesse haben und Einladungen zusammen mit der restlichen Post / Reklame wegwerfen, könne dem Beschwerdeführer nicht vorgehalten werden und nicht zum Nachteil gereichen. Aus den nunmehr vorgelegten Bescheiden samt Protokollen der Generalversammlungen gehe jedenfalls zweifelsfrei hervor, dass regelmäßig Generalversammlungen abgehalten worden seien.

Weiters ignoriere die Finanzstrafbehörde die Aussagen der Zeuginnen H (5.2 Niederschrift vom 19. Oktober 2015) und E (5.3 Niederschrift vom 19. Oktober 2015). Diese geben beide an, dass sie das Ausmaß der erforderlichen Stunden mit den betreuten Personen persönlich ausgemacht haben. Die Stundenzahl wäre flexibel gewesen und musste diesbezüglich nichts mit dem Beschwerdeführer abgesprochen werden. Auch die Tageseinteilung sei direkt mit den Kunden vereinbart worden.

Unter einem werden somit begehrt nachstehende Feststellungen:

*„Der Verein BBB hat regelmäßig Generalversammlungen abgehalten“*

sowie

*„Das erforderliche Stundenausmaß, sowie die Tageseinteilung wurden zwischen den betreuenden und den betreuten Personen persönlich vereinbart.“*

Daraus ergebe sich in rechtlicher Hinsicht, dass die Satzung und der Vereinszweck sehr wohl auch gelebt wurden.

Die betreuenden Personen wurden sohin in Entsprechung des mit dem Verein abgeschlossenen Werkvertrages unselbstständig [gemeint vermutlich: selbstständig] tätig. Die Herstellung des Kontaktes zwischen der betreuenden und der betreuten Person durch den Beschwerdeführer könne daran nichts ändern. Weiters sei keine wie immer geartete organisatorische Eingliederung der Mitarbeiter in den geschäftlichen Organismus im Sinne einer Abhängigkeit vom Verein erfolgt. Auch eine Weisungsgebundenheit wäre - wie das Beweisverfahren eindeutig ergeben habe - nicht gegeben, zumal der Beschwerdeführer weder Arbeitszeit, noch Arbeitsort und Art und Umfang der zu entrichtenden Tätigkeiten vorgegeben habe.

4. Ferner treffe die Finanzstrafbehörde auf Seite 7 ihres Urteiles nachstehende Feststellung, welche als unrichtig bekämpft werde:

*„Der Beschuldigte {der Beschwerdeführer} erkundigt sich telefonisch, ob der Kunde mit der Leistung der Haushaltshilfe zufrieden ist bzw. führt vereinzelt Kontrollen vor Ort durch“.*

Die Finanzstrafbehörde stützt diese unzutreffende Feststellung vorrangig auf die Aussage der Zeugin J (S. 3 Niederschrift vom 4. April 2016).

Diesbezüglich lasse die Behörde vollkommen unberücksichtigt, dass der Beschwerdeführer angegeben habe, dass er keine Kontrollen durchgeführt habe;

weiters, dass er selbst Arbeiten durchgeführt habe, nicht aber die Arbeit der betreuenden Personen kontrolliert habe (S. 4 f. der Niederschrift vom 1. Juli 2015).

Es werde somit begehrte nachstehende Feststellung:

*„Es kann nicht festgestellt werden, ob der Beschwerdeführer vereinzelt Kontrollen durchgeführt hat.“*

Diese Negativfeststellung spräche dafür, dass eine selbständige Tätigkeit vorgelegen ist.

5. Auf Seite 8 des Erkenntnisses stelle die Finanzstrafbehörde nachstehende unrichtige Feststellung:

*„Insgesamt erzielte der Verein BBB in den Jahren 2007 bis 2012 folgende Einnahmen:  
{Aufstellung; Anm.}*

*Aus dieser Aufstellung ist ersichtlich, dass in den Jahren 2007 bis 2012 die Einnahmen des Vereins - bis auf einen geringen Teil an Spenden - aus dem Reinigungsdienst erzielt und davon nur durchschnittlich 7 % für die laut Vereinsstatuten sozialen Zwecke verwendet wurden. 93 % der Einnahmen wurden zur Deckung des Geschäftsführerbezuges des Beschuldigten sowie als Entgelt für die Haushaltshilfen verwendet“.*

Diese unzutreffenden Feststellungen stütze die Behörde ausschließlich auf die - ihrer Meinung nach - schlüssigen und glaubhaften Aussagen des Zeugen K (Betriebsprüfer).

Diese Aufstellung des Betriebsprüfers sei jedoch falsch, was der Beschwerdeführer auch sogleich nach der Betriebsprüfung bemängelt habe. Der Betriebsprüfer gehe unrichtigerweise von „Bruttoeinnahmen“ aus, welche jedoch fixe, laufende Kosten beinhalten. Tatsächlich müsste es richtigerweise lauten wie folgt: „Bruttoumsatz“ abzüglich „Honorare für geleistete Leistungen laut Werkvertrag“ - ergibt eine Zwischensumme von rund 20 % des Bruttoumsatzes, da rund 80 % in Rechnung gestellte Honorare der selbständig tätigen Vereinsmitglieder darstellen. Von den tatsächlich nur 20 %, welche dem Verein zukämen, seien die laufenden fixen Betriebskosten abzuziehen. Tatsächlich seien von den 20 %, die dem Verein zukommen, 35 % für soziale Zuwendungen und sohin dem Vereinszweck entsprechend verwendet worden.

Es werde sohin begehrte nachstehende Feststellung:

*„35 % der Einnahmen des Vereins wurden für die laut Vereinsstatuten sozialen Zwecke verwendet“.*

Daraus ergebe sich rechtlich, dass die vom Verein angebotene Tätigkeit keinesfalls annähernd die gleiche wie in einem gewerblichen Reinigungsbetrieb sei und daher nicht überwiegend materielle Zwecke erfülle. Vielmehr ergebe daraus eindeutig, dass der Verein BBB gemeinnützig und sozial tätig sei.

6. Die Finanzstrafbehörde treffe auf Seite 9 f des bekämpften Erkenntnisses nachstehende Feststellung, welche unter einem als unrichtig bekämpft werde:

*„A war bewusst, dass er ... die abgabenrechtliche Anzeige-, Offenlegungs- und Wahrheitspflicht verletzt. Es kam ihm darauf an, den finanziellen Aufwand zu vermeiden und die unrechtmäßig zurückbehaltenen Geldmittel für den eigenen Lebensunterhalt zu verwenden. Darüber hinaus hielt er es für gewiss, ... eine Verkürzung von Vorauszahlungen an Umsatzsteuer bewirkt. Dem Beschuldigten {dem Beschwerdeführer} war weiters bewusst, dass er ... Lohnsteuer, Dienstgeberbeiträge zum Ausgleichsfonds für Familienbeihilfe ... nicht entrichtet bzw. ... bekannt gegeben hat. Es kam ihm darauf an, den ... finanziellen Aufwand zu vermeiden und die unrechtmäßig zurückbehaltenen, Geldmittel für den eigenen Lebensunterhalt zu verwenden.“*

Die Finanzstrafbehörde stütze diese unzutreffende Feststellung vorrangig auf die Aussagen des Beschwerdeführers (S. 3 f der Beschuldigtenvernehmung vom 11. November 2014) bzw. leite diese den Vorsatz des Beschwerdeführers aus dem äußeren Geschehensablauf ab.

Völlig außer Acht lasse die Finanzstrafbehörde in ihren Überlegungen, dass der Zeuge [wohl der Beschuldigte] in der Verhandlung vom 1. Juli 2015 (S. 2 des Protokolls) angegeben habe, dass „der Verein nicht gewerblich tätig ist und daher auch keine Verpflichtung zur Zahlung von Umsatzsteuer besteht“.

Es werde sohin begehrte nachstehende Feststellung:

*„A war es nicht bewusst, dass er die abgabenrechtliche Anzeige-, Offenlegungs- und Wahrheitspflicht verletzt. Es kam ihm nicht darauf an, den finanziellen Aufwand zu vermeiden und die unrechtmäßig zurückbehaltenen Geldmittel für den eigenen Lebensunterhalt zu verwenden. Darüber hinaus hielt er es nicht für gewiss, dass er eine Verkürzung von Vorauszahlungen an Umsatzsteuer bewirkt. Dem Beschuldigten {dem Beschwerdeführer} war weiters nicht bewusst, dass er Lohnsteuer, Dienstgeberbeiträge zum Ausgleichsfonds für Familienbeihilfe, etc. nicht entrichtet bzw. bekannt gegeben hat. Es kam ihm nicht darauf an, den finanziellen Aufwand zu vermeiden und die unrechtmäßig zurückbehaltenen Geldmittel für den eigenen Lebensunterhalt zu verwenden.“*

Der Beschwerdeführer habe mehrfach angegeben, dass er davon ausging, dass keine Umsatzsteuer zu zahlen sei, weil der Verein nicht gewerblich tätig gewesen sei. Dass sich der Beschwerdeführer über die steuerrechtlichen Bestimmungen erkundigt hat, bedeute nicht, dass er diese absichtlich - mit Vorsatz - missachtet habe. Vielmehr wäre es dem Beschwerdeführer gerade nicht bewusst gewesen, dass der Verein abgabenpflichtig war, sodass es sohin am Vorsatz des Beschwerdeführers scheitere.

7. Die Finanzstrafbehörde komme zu dem unzutreffenden Ergebnis, dass dem Beschwerdeführer vorsätzliches Handeln vorwerfbar sei, wobei die Behörde vermeine, dies aus dem äußeren Geschehensablauf ableiten zu können.

Aus einer entsprechenden Gesamtschau des äußeren Geschehensablaufs ergebe sich jedoch zweifelsfrei, dass dem Beschwerdeführer gerade kein vorsätzliches Handeln vorwerfbar gemacht werden könne.

7.1. Wie bereits unter Punkt 1. festgehalten, habe die vormalige Tätigkeit und Ausbildung des Beschwerdeführers nichts mit seiner Tätigkeit im Verein bzw. einer etwaigen Steuerpflicht zu tun; dies auch aufgrund des Umstandes, dass es im Gegenstand auch um Detailkenntnisse des Vereinsgesetzes gehe, welche jedenfalls nicht vom Tätigkeits- und Ausbildungsbereich des Beschwerdeführers umfasst gewesen wären.

7.2. Darüber hinaus übergehe die Finanzstrafbehörde geflissentlich das vom Beschwerdeführer vorgelegte Erkenntnis des UVS Salzburg vom 5. Februar 2013 sowie den Bescheid der Wirtschaftskammer Salzburg vom 7. Mai 2015. In seinem Erkenntnis vom 5. Februar 2013 stellt der UVS Salzburg zweifelsfrei fest, dass der Verein BBB in den Jahren 2009 bis 2012 (sohin in dem auch hier gegenständlichen Zeitraum) keinen Gewinn erzielt wurde [habe]. In seiner Begründung führe der UVS Salzburg diesbezüglich aus:

„Anhand der vorgelegten Buchhaltung (Kostenrechnung) geht hervor und lässt sich nachweisen, dass der Vereinsbetrieb über die letzten Jahre (zumindest seit 2009), so wie auch der Beschuldigte in seiner Berufung vorbringt, nicht auf Gewinn gerichtet war und tatsächlich auch keine Gewinne erzielt wurden. Bereits aus diesem Grund kann in gegenständlichem Fall aufgrund der vorliegenden Unterlagen Gewinnerzielungsabsicht des Vereines verneint werden und muss dieser, nach derzeitiger Sach- und Rechtslage, auch keine Gewerbeberechtigung erlangen.“

Dieser richtigen Ansicht des UVS Salzburg sei auch die Wirtschaftskammer Salzburg gefolgt und habe in ihrem Bescheid Nachstehendes festgehalten:

„Der Rechtsansicht des unabhängigen Verwaltungssenates des Landes Salzburg ist Folge zu leisten, wonach bei Tätigkeiten, bei denen auf Dauer und absichtlich lediglich die damit verbundenen Unkosten hereingebracht werden sollen, die somit auch langfristig nicht auf die Erzielung wirtschaftlicher Vorteile ausgerichtet sind, das Kriterium der Ertragserzielungsabsicht fehlt und sohin nicht der Gewerbeordnung unterliegen.“

7.3. [Die] Formulierung auf den Honorarnoten des Vereins „*Rechnungsbeträge inkl. Steuern (und Abgaben) - Kleinunternehmerregelung*“ stelle zweifellos eine äußerst unglückliche Formulierung seitens des Beschwerdeführers dar und wäre selbstverständlich die von der Finanzstrafbehörde vorgeschlagene Formulierung „Kein Vorsteuerabzug möglich“ treffender und vernünftiger gewesen. Aus einer unglücklichen Formulierung jedoch einen etwaigen Vorsatz des Beschwerdeführers abzuleiten, gehe jedoch zu weit.

Darüber hinaus habe der Beschwerdeführer eine glaubwürdige und nachvollziehbare Erklärung dafür geliefert. So habe er angegeben, dass von einem Vereinsmitglied gewünscht bzw. angefragt wurde, ob nicht die Mehrwertsteuer ausgewiesen werden könnte, damit sie diese als Vorsteuer geltend machen kann. Da der Beschwerdeführer der berechtigten Meinung wäre / sei, dass den Verein keine Umsatzsteuerpflicht treffe, und daher auf den Honorarnoten keine Umsatzsteuer ausgewiesen werden könne, sei die gegenständliche Formulierung gewählt worden. „Damit sollte nur sichergestellt werden, dass keine Vorsteuer abgezogen werden kann. Wir sind keine Kleinunternehmer, sondern

gar keine Unternehmer. Anscheinend war die Nichtausweisung einer Mehrwertsteuer ein Problem für den Steuerberater der Frau L, deshalb habe ich etwas unglücklich 'Kleinunternehmerregelung' hingeschrieben. L war der Anlassfall und haben wir die Formulierung leider auf alle Rechnungen übernommen" (Protokoll vom 1. Juli 2015, S. 6.).

7.4. Wie bereits ausgeführt, seien die betreuenden Personen auf Basis des Werkvertrages selbständig tätig. Diesbezüglich habe der Beschuldigte angegeben:

„Dienstvertrag ist eine unselbständige Tätigkeit. Die GKK hat uns diesbezüglich umfassend informiert. Beim Werkvertrag wird selbständig etwas gemacht. Bei der Gründung habe ich umfassendes Material über Dienst- und Werkverträge von der Arbeiterkammer erhalten und der Sozialversicherung erhalten. Der erstellte Vertrag des Vereins wurde der Sozialversicherung und der Wirtschaftskammer (juristische Stelle) vorgelegt und ich habe die Auskunft bekommen, dass der Vertrag für eine selbständige Tätigkeit in Ordnung geht. Dies wurde der Wirtschaftskammer auch deshalb vorgelegt, um in Erfahrung zu bringen, ob ein Gewerbeschein benötigt wird. Diese Institutionen haben mir auch gesagt, dass Selbständigkeit nur dann gegeben ist, wenn der Vertrag auch so ausgeführt (gelebt) wird" (Beschuldigtenvernehmung vom 11. November 2014, S. 7).

Der Beschwerdeführer habe sich sohin vor Aufnahme der Vereinstätigkeit über eine etwaige Abführung von Dienstgeberbeiträgen informiert und die gegenständliche Auskunft erhalten. Da er sich an diese Auskunft gehalten habe, könne ihm keinesfalls Vorsatz unterstellt werden, sollten im Gegenstand - entgegen der Auskunft der Wirtschafts- und Arbeiterkammer bzw. der GKK - tatsächlich Steuern oder Dienstgeberbeiträge zu entrichten gewesen sein.

8. Zusammenfassend sei daher festzuhalten, dass die vom Verein angebotene Haushaltshilfetätigkeit nicht als begünstigungsschädlicher wirtschaftlicher Geschäftsbetrieb zu qualifizieren sei und sohin gerade nicht der Umsatzsteuerpflicht unterliege. Da die Vereinsmitglieder aufgrund von Werkverträgen selbständig tätig gewesen seien, habe der Beschwerdeführer auch keine Lohnabgaben abzuführen. Aus dem Beweisverfahren habe sich - entgegen der unzutreffenden Ansicht der Behörde - eindeutig ergeben, dass im Gegenstand kein Reinigungsbetrieb vorliege, sondern die Vereinsmitglieder auf selbständiger Basis (Arbeitszeiten würden selbständig vereinbart, keine Berichtspflicht, keine Weisungsgebundenheit, kein fixer Lohn etc.) als Haushaltshilfen tätig werden. Jedenfalls sei dem Beschwerdeführer kein vorsätzliches Verhalten vorwerfbar.

Von Seite des Amtsbeauftragten wurde hingegen der Strafausspruch des verfahrensgegenständlichen Erkenntnisses des Spruchsenates bekämpft.

Ausgehend vom Schulterspruch ergebe sich für die Geldstrafe eine Höchststrafe von € 184.487,44. Gemäß § 23 Abs. 2 FinStrG iVm §§ 32 bis 34 Strafgesetzbuch (StGB) seien bei der Bemessung der Strafe die Milderungs- und Erschwerungsgründe gegeneinander

abzuwägen. Im angefochtenen Erkenntnis seien als mildernd die [finanzstrafrechtliche] Unbescholtenheit des Beschuldigten und der Umstand, dass die Tat[en] längere Zeit zurückliegen, als erschwerend hingegen der lange Tatzeitraum gewertet worden.

Nach Ansicht des Amtsbeauftragten sei jedoch letzteres bzw. die mehrfache Tatwiederholung nicht hinreichend gewürdigt worden. Immerhin sei Umsatzsteuer für einen Zeitraum von vier Jahren und Lohnabgaben für einen Zeitraum von fünf Jahren nicht abgeführt bzw. entrichtet worden. Auch sei das planmäßige Vorgehen des Beschuldigten nicht als erschwerend berücksichtigt worden. Zudem sei nicht berücksichtigt worden, dass wesentliche Milderungsgründe wie ein reumütiges und umfassendes Geständnis und eine teilweise oder gänzliche Schadensgutmachung fehlten, sodass dem Finanzamt ein endgültiger Schaden von rund € 184.000,00 entstanden sei.

Auch seien general- und spezialpräventive Gründe nicht in Erwägung gezogen worden. der Beschuldigte führe die strafgegenständliche Verhaltensweise weiterhin fort und lasse sich davon nicht abringen.

Die verhängte Strafe erscheine daher in Abwägung der Milderungs- und Erschwerungsgründe und unter Berücksichtigung von spezial- und generalpräventiven Aspekten als zu niedrig bemessen, weshalb eine tat- und schuldangemessene [höhere] Strafe beantragt werde.

Hinsichtlich seiner persönlichen und wirtschaftlichen Verhältnisse hat der Beschuldigte in der am 2. Februar 2017 vor dem Finanzstrafsenat Salzburg 1 des Bundesfinanzgerichtes durchgeführten mündlichen Verhandlung auf Befragen angegeben:

Er sei nach wie vor Obmann des Vereines BBB und beziehe eine Geschäftsführervergütung von brutto € 1.000,00 monatlich fix, zusätzlich erhalte ich eine Aufwandsentschädigung von etwa € 200,00 bis 500,00 monatlich dafür, dass er bei einem in seinem Eigentum stehenden Reihenhaus an der Ladungsanschrift dem Verein eine Bürofläche zur Verfügung stelle. Die dem Verein zur Verfügung gestellte Nutzfläche betrage etwa 30m<sup>2</sup>, er verrechne nur die Betriebskosten. Für andere Vereine sei er nicht tätig.

Für private Zwecke könne er etwa monatlich € 700,00 verwenden. Es bliebe also eigentlich wenig zum Leben, aber es gehe sich aus.

Seine Gattin sei teilzeitbeschäftigt bei MMM mit einem monatlichen Lohn von netto € 800,00, sie sei derzeit in Karenz, weil am 15. November 2016 ihre Tochter geboren worden sei. Weitere Sorgepflichten außer für sein Kind habe er nicht.

Die genannte Liegenschaft sei mit Hypotheken im Ausmaß von € 220.000,00 belastet; monatlich seien € 265,00 zurückzuzahlen. Weitere Verbindlichkeiten habe er nicht, aber auch kein Aktivvermögen.

Er und seine Gattin besäßen keinen PKW, vielmehr habe der Verein ein Leasingfahrzeug, mit dem die wenigen Privatfahrten unternommen würden. Im Raum Salzburg-Stadt werde kein PKW benötigt.

Gesundheitlich gehe es ihm den Umständen entsprechend.

Zur Sache hat der Beschuldigte auf Befragen angegeben:

Es sei richtig, dass sich die Art der Leistungen des Vereines am Beginn der Tätigkeit von der unterscheidet, wie sie dann letztendlich in der Hauptsache nachgefragt worden ist.

Begonnen habe [der Verein] mit sozialen Projekten, beispielsweise habe man für ein altes Ehepaar erstmals dreimal in der Woche gekocht, habe ein Pflegefall plötzlich eine Betreuung rund um die Uhr benötigt, haben man mitgeholfen bei einer Benefizveranstaltung für russische Kinderhilfe und seien ausländische Studenten unterstützt worden, die in Österreich studieren wollten. Man habe keine Werbung betrieben, alles basierte auf Mundpropaganda, es habe allenfalls eine kleine Homepage im Internet gegeben.

Es habe sich aber dann so entwickelt, dass vermehrt Haushaltshilfen nachgefragt worden seien, die Reinigungsdienste verrichtet haben, was halt zu machen war an Reinigung im privaten Haushalt. Ausnahmsweise habe sich das dann auch auf geschäftliche Bereiche der Kunden bezogen.

In Anbetracht dieser allmählichen Entwicklung bestreite er hinsichtlich der ihm zum Vorwurf gemachten Umsatzsteuerverkürzungen eine vorsätzliche Begehungswise.

Selbst aber, wenn wieder Erwarten der Finanzstrafsenat die grundsätzliche Rechtsansicht der Abgabenbehörde teilen sollte, sei bei den in Rede stehenden Umsätzen noch weiter zu differenzieren, weil manche dieser Leistungen eben gerade diesen ursprünglichen Hilfsdiensten entsprochen haben, manche aber sich von diesen Diensten der alten Schule weg bewegt haben. Hinsichtlich der erstgenannten Leistungen glaube er, dass ihm kein oder kein all zu großer Vorwurf gemacht werden dürfe.

### **Zur Entscheidung wurde erwogen:**

Mit seinen Anträgen auf Aussetzung der Einhebung der Geldstrafe und der vom Spruchsenat vorgeschriebenen Verfahrenskosten sowie Zuerkennung einer aufschiebenden Wirkung seiner Beschwerde ist der Beschuldigte vorerst auf den Umstand zu verweisen, dass in Finanzstrafverfahren wie im gegenständlichen Fall durch die Erhebung einer Beschwerde gegen ein Straferkenntnis eines Spruchsenates bereits gemäß § 151 Abs. 2 FinStrG von Gesetzes wegen eine aufschiebende Wirkung eingetreten ist und eine Aussetzung der Einhebung als Verfahrensinstrument nicht vorgesehen ist.

In der Sache selbst ist auszuführen:

Gemäß § 119 Abs. 1 BAO haben Unternehmer bzw. Abgabepflichtige und die Wahrnehmenden deren steuerlichen Interessen (hier gegebenenfalls: der Beschuldigte A als Obmann des Vereins BBB) die für den Bestand und Umfang einer Abgabepflicht bedeutsamen Umstände nach Maßgabe der Abgabenvorschriften offen zu legen. Die Offenlegung muss vollständig und wahrheitsgemäß erfolgen. Dieser Offenlegung dienen gemäß Abs. 2 leg.cit. unter anderem Abgabenerklärungen, wozu - bei Vorliegen der rechtlichen Voraussetzungen - auch Umsatzsteuerjahreserklärungen und Umsatzsteuervoranmeldungen gehören.

Gemäß § 80 Abs. 1 BAO haben also die zur Vertretung einer juristischen Person (hier: des Vereines BBB) berufenen Personen (hier: der Vereinsobmann A) alle Pflichten zu erfüllen, die der von ihnen Vertretenen obliegen, und sind befugt, die dieser zustehenden Rechte wahrzunehmen. Sie haben insbesondere auch dafür zu sorgen, dass die Abgaben aus den Mitteln, die sie verwalten, entrichtet werden.

Ebenso haben gemäß § 120 Abs. 1 BAO die Abgabepflichtigen bzw. deren Wahrnehmende dem zuständigen Finanzamt alle Umstände binnen Monatsfrist (§ 121 BAO) anzuzeigen, die hinsichtlich einer Abgabe vom Umsatz die persönliche Abgabepflicht begründen. In gleicher Weise ist nach dieser Gesetzesstelle die Begründung eines gewerblichen Betriebes (einer Betriebsstätte) bzw. einer sonstigen selbständigen Erwerbstätigkeit dem zuständigen Finanzamt anzuzeigen.

Laut den Vereinsstatuten will der Verein BBB Menschen in Not helfen und die Armut und Not in Entwicklungsländern bekämpfen (Vereinszweck, § 2 der Statuten aus dem Jahre 2002, Finanzstrafakt Bl. 3), konkret (holprig, aber erkennbar) Ausländer bei ihrer Integration in Österreich unterstützen und ihnen im Umgang mit Behörden, bei der Erlangung von Visa und Arbeitsgenehmigungen und bei der Arbeitssuche helfen, sowie Alleinerzieher/innen, Familien und auch Senioren (ergänze wohl: im Krisenfall) unterstützen durch die Bereitstellung von Haushaltshilfen, Pflege- und Krankenpersonal und von Psychologen/innen (§ 1 Abs. 2 der Statuten), wobei als ideelle Tätigkeiten Haushaltshilfe, psychologische Dienste, Pflegedienste und Beratungen (§ 3 Abs. 1 der Statuten) gegen Entgelt ausgeübt werden sollten. Die Mittel für die Unterstützung der Ausländer und der bedürftigen Menschen im Krisenfall sollten durch Beitragsgebühren, Mitgliedsbeiträge, Spenden, öffentliche Zuwendungen und die Entgelte für Haushaltshilfen, psychologische Dienste, Pflegedienste und Beratungen aufgebracht werden (§ 3 Abs. 2 der Statuten).

Hätte der genannte Verein seine Tätigkeiten lediglich entsprechend diesen Statuten entfaltet, wäre der Sachverhalt wohl jedenfalls so zu verstehen, dass hier ein gemäß § 35 BAO gemeinnützig tätiger Verein (zum abgabenrechtlichen Begriff der Gemeinnützigkeit siehe *Ritz*, BAO<sup>5</sup>, § 34 Tz 1 ff) seine Arbeit aufgenommen habe, welcher einen oder mehrere wirtschaftliche Geschäftsbetriebe unterhalte, die Hilfsbetriebe darstellen (zu den Begriffen siehe nachstehend).

Bei derartigen Körperschaften, die gemeinnützigen Zwecken dienen, wird nach der Auffassung der Finanzverwaltung (Abschnitt 25.1 Liebhaberei-RL) auch davon ausgegangen, dass die von einem solchen Verein im Rahmen von wirtschaftlichen Geschäftsbetrieben nach § 45 Abs. 1 und 2 BAO ausgeübten Tätigkeiten Liebhaberei im Sinne des § 2 Abs. 5 Z. 2 UStG 1994 darstellen.

Wirtschaftliche Geschäftsbetriebe sind gemäß § 31 BAO selbständige, nachhaltige Betätigungen, die ohne Gewinnerzielungsabsicht unternommen werden, wenn durch sie Einnahmen oder andere wirtschaftliche Vorteile erzielt werden und die Betätigung über den Rahmen einer Vermögensverwaltung (§ 32 BAO) hinausgeht.

Unterhält eine Körperschaft (ein Verein), die die Voraussetzungen einer Begünstigung auf abgabenrechtlichem Gebiet im Übrigen erfüllt, einen solchen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb, so ist sie gemäß § 45 Abs. 1 Satz 1 nur hinsichtlich dieses Betriebes abgabepflichtig, wenn er sich als Mittel zur Erreichung der gemeinnützigen Zwecke darstellt (entbehrlicher Hilfsbetrieb).

Ein entbehrlicher Hilfsbetrieb darf dem begünstigten Zweck des Vereines nicht nur materiell, sondern muss diesem auch ideell dienen (zB. VwGH 27.9.2000, 98/14/0227; *Achatz/Haller* in *Achatz/Kirchmayr*, KStG § 5 Tz 141). Ein Betrieb (zB. hier: das Anbieten von Reinigungsdiensten einfacher Art für Unternehmen und Privathaushalte für jeden Interessierten gegen marktübliches Entgelt ), der bloß (im untergeordneten Ausmaß) als Geldbeschaffungsquelle für die Erfüllung des begünstigten Zwecks (hier etwa die fallweise Betreuung hilfsbedürftiger Personen, zB. Senioren, mittels Heimhilfe) dient, stellt keinen entbehrlichen Hilfsbetrieb, sondern einen begünstigungsschädlichen Betrieb dar (siehe zB. wiederum *Achatz/Haller* aaO, welche die VereinsR 2001 Rz 174 zitieren. Durch den wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb dürfte also eine Abweichung von den in der Satzung festgelegten Zwecken nicht eintreten; erzielte Überschüsse müssten diesen gemeinnützigen Zwecken dienen.

Die Abgabepflicht entfällt gemäß § 45 Abs. 2 BAO auch hinsichtlich eines wirtschaftlichen Geschäftsbetriebes, wenn sich dieser als ein zur Erreichung des begünstigten Zweckes unentbehrlicher Hilfsbetrieb darstellt. Dazu muss der Betrieb in seiner Gesamteinrichtung auf die Erfüllung der gemeinnützigen Zwecke eingestellt sein, dürfen die Zwecke nicht anders als durch den Betrieb erreichbar sein und darf zu abgabepflichtigen Betrieben derselben oder ähnlicher Art ein Wettbewerb nur in einem für die Erreichung der gemeinnützigen Zwecke unvermeidbarem Ausmaß ausgeübt werden (zB. die Betreuung von hilfs- und pflegebedürftigen Personen mittels Haushaltshilfe).

Wird von einer Körperschaft (einem Verein) jedoch ein wirtschaftlicher Geschäftsbetrieb, der weder ein entbehrlicher noch ein unentbehrlicher Hilfsbetrieb ist, oder sogar ein Gewerbetrieb unterhalten, kommt ihr gemäß § 44 Abs. 1 BAO keine abgabenrechtliche Begünstigung zu; der Betrieb ist begünstigungsschädlich, soll heißen, eine Abgabepflicht entsteht hinsichtlich der gesamten Betätigung einer Körperschaft (§ 45 Abs. 3 BAO).

Auch die von gemeinnützigen Vereinigungen geführten Gewerbebetriebe und (ansich begünstigungsschädlichen) wirtschaftlichen Geschäftsbetriebe nach § 45 Abs. 3 BAO stellen nach Abschnitt 25.3 Liebhaberei-RL keine unternehmerische Betätigung dar, wenn die Umsätze eines Veranlagungsjahres nicht mehr als € 7.500,00 betragen. Diese Liebhabereivermutung wären aber durch den Verein selbst allenfalls widerlegbar gewesen (vgl. *Bürgler* in *Berger/Bürgler/Kanduth-Kristen/Wakounig*, UStG-Kommentar (2006) § 2 Rz 304 f.).

Überschreitet der begünstigungsschädliche wirtschaftliche Geschäftsbetrieb eines Vereines diese Grenze, tätigt der Verein nach dem UStG 1994 steuerbare Umsätze, welche bei Überschreiten der Grenze für einen Kleinunternehmer (§ 6 Abs. 1 Z 27 UStG 1994 in der im strafrelevanten Zeitraum geltenden Fassung: € 30.000,00 netto) auch grundsätzlich steuerpflichtig sind.

Das für die Erhebung der Umsatzsteuer zuständige Finanzamt könnte bei Vorliegen eines derartigen begünstigungsschädlichen wirtschaftlichen Geschäftsbetriebes lediglich auf Antrag der somit also grundsätzlich steuerpflichtigen Körperschaft gemäß § 44 Abs. 2 BAO von der Geltendmachung einer Abgabepflicht ganz oder teilweise absehen, wenn andernfalls die Erreichung des gemeinnützigen Zweckes (so einer angestrebt werden würde) vereitelt oder wesentlich gefährdet wäre, wobei auch Bedingungen oder Auflagen erteilt werden dürften. Ein solcher Antrag ist im gegenständlichen Fall nicht vorgelegen (Finanzstrafakt). Eine solcher Antrag gilt aber wiederum gemäß § 45a BAO als erteilt, wenn die Körperschaft (der Verein) im Rahmen seines begünstigungsschädlichen wirtschaftlichen Geschäftsbetriebes nur einen Umsatz erzielt hat, der den Betrag von € 40.000,00 nicht überschreitet.

Allem voran steht aber, dass der Verein - wie vom Spruchsenat zutreffend ausgeführt - überhaupt einmal im Sinne des § 34 Abs. 1 BAO auch nach seiner tatsächlichen Geschäftsführung ausschließlich und unmittelbar der Förderung der gemeinnützigen Zwecke dient.

Der Umstand für sich allein, dass Haushaltshilfe gegen Entgelt geleistet wird, indiziert für sich keine Gemeinnützigkeit, genauso wenig wie etwa zB. aus dem Umstand der Ausübung eines Sozialberufes, einer Betätigung als Arzt, etc. gegen Entgelt für sich alleine eine prinzipielle Gemeinnützigkeit abzuleiten wäre.

Was eine Haushaltshilfe ist, wird ausführlich durch die vom Beschuldigten selbst beigebrachte und von der Verteidigung nur unvollständig zitierte Beschreibung durch den AMS erläutert (Finanzstrafakt Bl. 754):

"Haushaltshilfe

Tätigkeitsmerkmale [einer Haushaltshilfe]

Zu den Aufgaben der Haushaltshilfen gehören alle anfallenden Hausarbeiten: Fußböden reinigen, Teppichböden und Polstermöbel absaugen sowie Fenster und Türen putzen.

Weiters waschen und bügeln sie und erledigen kleine Ausbesserungsarbeiten an der Wäsche. Sie gehen einkaufen und bereiten fallweise auch Mahlzeiten zu. Wenn zum Haus ein Garten gehört, erledigen sie kleine Gartenarbeiten (Rasen mähen, Blumen pflegen usw.). Je nach Haushaltsgröße arbeiten Haushaltshilfen allein oder mit anderem Hauspersonal (Gärtnergehilfin, Kindermädchen/Kinderbursch) zusammen. [...]

#### Beschäftigungsmöglichkeiten [einer Haushaltshilfe]

Die wichtigsten Unternehmensbereiche / Branchen, die Beschäftigungsmöglichkeiten bieten, sind z.B.:

- Objektbetreuungsfirmen,
- Reinigungsfirmen (Gebäudereinigung, Wäschereien, Putzereien),
- private Haushalte,
- Öffentlicher Dienst (Schulen, Krankenanstalten, Straßenreinigung, Müllabfuhr usw.).

#### Frauenbeschäftigung

Bei vielen Reinigungsfirmen gibt es eine traditionelle Teilung in 'Frauen- und Männerberufe'. Während in der Gebäudereinigung, im Haus oder Haushalt sowie im Bereich der Textilreinigung überwiegend (90%) Frauen beschäftigt sind, arbeiten in der Straßenreinigung, Schädlingsbekämpfung und Müllabfuhr hauptsächlich Männer.

#### Ausbildung [...]

#### Berufsaussichten [einer Haushaltshilfe]

Dieser Wirtschaftszweig hat sich in den letzten Jahren sehr gut entwickelt und wird auch weiterhin stabile Beschäftigungschancen bieten. Zur Zeit besteht der Trend, Reinigungsarbeiten an externe Reinigungsfirmen auszulagern. Dadurch werden neue Arbeitsplätze geschaffen, die aber meist Teilzeitarbeitsplätze oder geringfügige Beschäftigungsverhältnisse sind. Durch das breite Tätigkeitspektrum der Objektbetreuungsfirmen werden die Anforderungen an die Arbeitskräfte erhöht. Zusatzausbildungen - sei es im Bereich der Schädlingsbekämpfung oder der Garten- und Grünflächengestaltung - sind anzuraten. Zusätzlich wird der Bedarf an Haushaltshilfen in privaten Haushalten weiter steigen. [...]".

Wie vom Spruchsenat zutreffend ausgeführt wurde, hat die tatsächliche Betätigung des verfahrensgegenständlichen Vereines eine Entwicklung genommen, die von den laut Statut vorgesehenen und wohl auch ursprünglich idealistisch ins Auge gefassten Betätigungen in Form der Bereitstellung von Haushaltshilfen, von Pflegepersonal, von Krankenpersonal und von Psychologen/innen, welche zur Unterstützung bedürftiger Personen Haushaltshilfe, psychologische Dienste, Pflegedienste und Beratungen erbringen sollten, abgewichen ist. Damit ist der Verein wohl tatsächlich nicht gemeinnützig.

Dies ist insbesondere erkennbar an den vom Betriebsprüfer insoweit vollständig ermittelten Geldflüssen des Vereines, aus denen jahrgangsweise ab 2007 Einnahmen-/Ausgaben-Rechnungen zusammengestellt worden sind (Arbeitsbogen ABNr.x).

Von besonderem Gewicht für die Beweiswürdigung sind dabei die vom Beschuldigten an die Kunden des Vereines erstellten und bei der Betriebsprüfung sichergestellten Abrechnungen über die erbrachten Dienstleistungen, bei welchen A, hätte er in diesen wahrheitswidrige Angaben gemacht, deutliche Schwierigkeiten bekommen hätte: Niemand bezahlt gerne für Leistungen, welche in Rechnung gestellt werden, so aber gar nicht erbracht worden wären. Demgegenüber sind die späteren Angaben der dem Beschuldigten wohlgesonnenen aktiven Kunden und etwa noch immer beschäftigten Putzhilfen tendenziell im Vergleich von weniger Relevanz: Es ist nur allzu lebensnah, wenn solcherart in gewissen Aussagen bestimmte Aspekte für den Standpunkt des Beschuldigten eine besondere Betonung gefunden haben.

Demnach hat der Verein laut den vom Beschuldigten an die Kunden gelegten Rechnungen im Jahre **2007** Entgelte in Höhe von brutto € 23.900,20 für Reinigungsarbeiten und "Haushaltshilfen" des Vereines zu marktüblichen Preisen, nicht aber etwa für geleistete Heimpflege, Krankenpflege, psychologische Beratungen, etc. gefordert, wobei bei einer Stichprobe für September die Leistungen jeweils an 4 Unternehmen und 4 Privathaushalte erbracht worden sind (Belegkopien und Übersicht 2007, Arbeitsbogen).

Auch die unter "Haushaltshilfe" titulierten Dienstleistungen bestanden 2007 teilweise nur aus Reinigungsarbeiten (E, Finanzstrafakt Bl. 306, 633), wenngleich behauptet wurde, dass fallweise auch weitergehende Tätigkeiten wie Wäschebügeln, Kochen etc. erbracht wurden (zB. E-Mail des Beschuldigten vom 29. Jänner 2007 an M, Finanzstrafakt Bl. 603):

"Betreff: haushaltshilfe [...]

Wie bereits am freitag den 26.01.2007 mit ihnen persönlich besprochen, halte ich der Ordnung halber folgendes fest: haushaltshilfedienstleistungen: 2 mal pro Woche ca 3 stunden (reinigen, bügeln, bei bedarf was kochen) ... pro stunde €uro 10,00 / bei fenster reinigen pro stunde €uro 12,00

für jeden 'einsatztag' werden pauschal für öffentliche verkehrsmittel €uro 5,00 verrechnet. inkl. aller steuern und abgaben;

abgerechnet wird nach tatsächlichem arbeitsaufwand, 1 mal pro monat erhalten sie von uns eine monatsabrechnung mit 5tägigem zahlungsziel.

eine direkte bezahlung an die haushaltshilfe ist nicht vorgesehen (auch keine teilzahlungen)

der erste arbeitstag wird der 01.02.2007 - ab 09:00 uhr sein.

ursprünglich hätte frau N zu ihnen kommen, aufgrund von unvorhersehbaren ereignissen ist dies leider nicht mehr möglich.

an ihrer stelle wird frau O kommen (eine 20jährige fleissige studentin aus polen) - von ihrer wesensart ähnlich wie frau N;

ich hoffe sie langfristig als einen unserer Kundinnen gewinnen zu können und stehe ihnen gerne für anfragen, wünsche, Anregungen usw. zur Verfügung.

infomationen zu unserem verein finden sie auf unserer Homepage [...]

mfg {firmenmäßige Zeichnung}"

Von der angesprochenen M selbst wurde diesbezüglich klargestellt, dass tatsächlich ab 2007 vom Verein wöchentlich eine Putzhilfe zur Reinigung ihres Massagestudios zur Verfügung gestellt worden ist (Zeugenaussage Finanzstrafakt Bl. 633 f; diesbezügliche vom Beschuldigten für Reinigungsarbeiten in der "Massage Praxis" ausgestellte Rechnung vom 1. März 2007, Finanzstrafakt Bl. 602).

Spenden wurden 2007 keine vereinnahmt, ebenso keine öffentlichen Zuschüsse; von Mitgliedsbeiträgen, die etwa von "Vereinsmitgliedern" zu leisten gewesen wären, ist keine Rede gewesen (Arbeitsbogen). Von den Einnahmen wurden die eingesetzten Putzkräfte (€ 19.049,00) und der Beschuldigte (€ 3.950,00) bezahlt, lediglich € 1.199,22 konnten tatsächlich für soziale Zwecke verwendet werden. Die wohl nicht in Zweifel stehende Bezahlung der hart arbeitenden Arbeitskräfte ist keine gemeinnützige Leistung.

Das Anbieten und Ausüben von Reinigungsarbeiten einfacher Art für Betriebe und Haushalte am freien Markt bei marktüblichem Entgelt, von welchem überdies nur ein Anteil von 5 % (zusätzlich eines Anteiles am Gehalt des auch mit den ideellen Zielen beschäftigten Obmannes) für ideelle soziale Zwecke erübriggt werden, ist ein wirtschaftlicher Geschäftsbetrieb des Vereines, welcher im Sinne der obigen Ausführungen - unter der Annahme, dass der Verein grundsätzlich gemeinnützig wäre - jedenfalls keinen unentbehrlichen Hilfsbetrieb, sondern vielmehr grundsätzlich einen begünstigungsschädlichen Geschäftsbetrieb darstellte. Die vom Verein für die Reinigungsarbeiten und Haushaltshilfe im Jahre 2007 vereinnahmten Entgelte sind daher umsatzsteuerbar, wobei aber die Steuerfreigrenze eines Kleinunternehmers nach § 6 Abs. 1 Z 27 UStG 1994 (siehe oben) nicht überschritten worden ist. Insofern völlig korrekt hat dies auch der Beschuldigte bei Anfrage auf den Rechnungen auch ausgewiesen (siehe oben). Ein finanzstrafrechtlich relevanter Sachverhalt liegt nicht vor.

Im Jahre **2008** hat der tatsächlich wohl nicht gemeinnützige Verein laut den vom Beschuldigten an die Kunden gelegten Rechnungen Entgelte in Höhe von brutto € 40.842,27 für Reinigungsarbeiten und "Haushaltshilfen" des Vereines zu marktüblichen Preisen, in der Regel nicht aber etwa für geleistete Heimpflege und auch nicht für Krankenpflege, psychologische Beratungen, etc. gefordert, wobei bei einer Stichprobe für September die Leistungen jeweils an 6 Unternehmen und 9 Privathaushalte erbracht worden sind (Belegkopien und Übersicht 2008, Arbeitsbogen).

Selbstverständlich sind die an andere Unternehmen geleisteten Reinigungsarbeiten nicht gemeinnützig.

Die Rechnungen an Privathaushalte enthielten die Formulierung "Haushaltshilfe" (siehe die Stichprobe von 6 Rechnungen für I, P, Q, 2 x R, S). Auch die unter "Haushaltshilfe" titulierten Dienstleistungen bestanden 2008 teilweise nur aus Reinigungsarbeiten (Aussagen I, Finanzstrafakt Bl. 312 f, - leicht abgeschwächt bei ihrer Aussage vor dem Spruchsenat, wonach auch Bügelarbeiten und andere Hausarbeiten durchzuführen waren, Finanzstrafakt Bl. 708 verso f, E, Finanzstrafakt Bl. 306, 633, Q, Finanzstrafakt Bl. 364 f), wenngleich fallweise auch behauptet wurde, dass weitergehende Tätigkeiten

wie Wäschebügeln, Kochen etc. erbracht worden seien (zB. wiederum das E-Mail des Beschuldigten vom 29. Jänner 2007 an M, Finanzstrafakt Bl. 603, ihre Zeugenaussage samt Rechnung, Finanzstrafakt Bl. 633 f).

Teilweise, wenngleich wohl im untergeordneten Ausmaß, hat die Haushaltshilfe jedoch die Dimension einer Seniorenbetreuung erreicht, welche sehr wohl als den ideellen Vereinszweck erfüllend gesehen werden kann: So beschreibt T die Betreuung ihrer Mutter S im Zeitraum September 2008 bis März 2010 wie folgt: Begleitung zu Veranstaltungen (Theater usgl.) mit dem Rollstuhl, Gespräche zu allen Tageszeiten nach terminlicher Vereinbarung mit den Betreuerinnen, Zubereitung von Mahlzeiten und dessen gemeinsame Einnahme, Gestaltung eines gesunden abwechslungsreichen Wochenspeiseplanes, Organisation und Einkauf von Lebensmitteln bzw. Entgegennahme dieser bei Lieferung, Organisation (Vorbereitung in eigenen Einnahme-Schachteln) und Besorgung von Medikamenten bei der Hausärztin und in weiterer Folge Einkauf in der Apotheke, Packen bei Reisen, Organisation von Fußpflege, Frisör, Physiotherapie, Vorlesen, Gesellschaftsspiele, Besuche im Krankenhaus, Organisation von täglichen persönlichen Bedürfnissen nach Wunsch im Zusammenhang mit der Betreuung (Finanzstrafakt Bl. 569).

An Spenden wurden 2008 € 1.069,22 vereinnahmt. Öffentlichen Zuschüsse wurden keine vereinnahmt; von Mitgliedsbeiträgen, die etwa von "Vereinsmitgliedern" zu leisten gewesen wären, ist keine Rede gewesen (Arbeitsbogen). Von den Einnahmen wurden 2008 die eingesetzten Putzkräfte bzw. Haushaltshilfen (€ 26.777,89) und der Beschuldigte (€ 11.500,00) bezahlt, lediglich € 2.529,22 konnten tatsächlich für soziale Zwecke (zusätzlich zur Heimhilfe etwa für Frau S) verwendet werden. Die wohl nicht in Zweifel stehende Bezahlung der hart arbeitenden Arbeitskräfte selbst ist keine gemeinnützige Leistung.

Das Anbieten und Ausüben von Reinigungsarbeiten für Betriebe und Haushalte bzw. von Haushaltshilfen einfacher Art am freien Markt bei marktüblichem Entgelt, bei welchem nur ein Anteil von 6 % (zusätzlich eines Anteiles am Gehalt des auch mit den ideellen Zielen beschäftigten Obmannes und des Aufwandes für die oben beschriebene Betreuung hilfsbedürftiger Personen) für ideelle soziale Zwecke erübrigt werden, ist ein wirtschaftlicher Geschäftsbetrieb des Vereines, welcher im Sinne der obigen Ausführungen - unter der Annahme, dass der Verein grundsätzlich gemeinnützig wäre - jedenfalls keinen unentbehrlichen Hilfsbetrieb, sondern vielmehr grundsätzlich einen begünstigungsschädlichen Geschäftsbetrieb darstellte. Das bezahlte Entgelt für eine Seniorenbetreuung wie die von Frau S würde jedoch in den Bereich eines unentbehrlichen Hilfsbetriebes fallen. Die Grenze des § 45a BAO wäre nicht überschritten, sodass die steuerpflichtigen Umsätze sich auf diejenigen außerhalb des Aspektes eines unentbehrlichen Hilfsbetriebes beschränken würden. Die vom Verein für die Reinigungsarbeiten und Haushaltshilfen vereinnahmten Entgelte wären daher insoweit umsatzsteuerbar, wobei aber die Steuerfreigrenze eines Kleinunternehmers nach § 6 Abs. 1 Z 27 UStG 1994 von € 36.000,00 zuzüglich 15 % (als einmalige Freigrenze binnen

5 Jahren) ebenfalls nicht überschritten worden ist. Insofern völlig korrekt hat dies auch der Beschuldigte bei Anfrage auf den Rechnungen ausgewiesen (siehe oben). Ein finanzstrafrechtlich relevanter Sachverhalt liegt nicht vor.

Im Jahre **2009** hat der tatsächlich wohl nicht gemeinnützige Verein laut den vom Beschuldigten an die Kunden gelegten Rechnungen Entgelte in Höhe von brutto € 53.494,53 für Reinigungsarbeiten und Haushaltshilfen des Vereines zu marktüblichen Preisen, in der Regel nicht aber etwa für geleistete Heimpflege und auch nicht für Krankenpflege, psychologische Beratungen, etc. gefordert, wobei bei einer Stichprobe für September die Leistungen jeweils an 7 Unternehmen und 6 Privathaushalte erbracht worden sind (Belegkopien und Übersicht 2009, Arbeitsbogen).

Selbstverständlich sind die an andere Unternehmen geleisteten Reinigungsarbeiten nicht gemeinnützig.

Die Rechnungen an Privathaushalte enthielten die Formulierung "Haushaltshilfe" (siehe die Stichprobe von 6 Rechnungen für I, U, P, Q, V, S). Auch die unter "Haushaltshilfe" titulierten Dienstleistungen bestanden 2009 teilweise nur aus Reinigungsarbeiten (Aussagen I, Finanzstrafakt Bl. 312 f, - leicht abgeschwächt bei ihrer Aussage vor dem Spruchsenat, wonach auch Bügelerbeiten und andere Hausarbeiten durchzuführen waren, Finanzstrafakt Bl. 708 verso f, E, Finanzstrafakt Bl. 306, 633, Q, Finanzstrafakt Bl. 364 f), wenngleich fallweise auch behauptet wurde, dass weitergehende Tätigkeiten wie Wäschebügeln, Kochen etc. erbracht worden seien (zB. wiederum das E-Mail des Beschuldigten vom 29. Jänner 2007 an M, Finanzstrafakt Bl. 603, ihre Zeugenaussage samt Rechnung, Finanzstrafakt Bl. 633 f).

Teilweise, wenngleich wohl in einem untergeordneten Ausmaß, hat die Haushaltshilfe jedoch die Dimension einer Seniorenbetreuung erreicht, welche sehr wohl als den ideellen Vereinszweck erfüllend gesehen werden kann: So beschreibt T die Betreuung ihrer Mutter S im Zeitraum September 2008 bis März 2010 wie folgt: Begleitung zu Veranstaltungen (Theater usgl.) mit dem Rollstuhl, Gespräche zu allen Tageszeiten nach terminlicher Vereinbarung mit den Betreuerinnen, Zubereitung von Mahlzeiten und dessen gemeinsame Einnahme, Gestaltung eines gesunden abwechslungsreichen Wochenspeiseplanes, Organisation und Einkauf von Lebensmitteln bzw. Entgegennahme dieser bei Lieferung, Organisation (Vorbereitung in eigenen Einnahme-Schachteln) und Besorgung von Medikamenten bei der Hausärztin und in weiterer Folge Einkauf in der Apotheke, Packen bei Reisen, Organisation von Fußpflege, Frisör, Physiotherapie, Vorlesen, Gesellschaftsspiele, Besuche im Krankenhaus, Organisation von täglichen persönlichen Bedürfnissen nach Wunsch im Zusammenhang mit der Betreuung (Finanzstrafakt Bl. 569). Dieser bemerkenswerten Stellungnahme steht aber etwas abschwächend gegenüber die Aussage von D2, welche als Haushaltshilfe bei S gearbeitet hat und gegenüber dem Spruchsenat ihre Tätigkeit beschreibt mit generellen Putzarbeiten, Kochen und Bügeln (Finanzstrafakt Bl. 708).

An Spenden bzw. Sponsorgelder wurden € 2.484,00 vereinnahmt. Öffentlichen Zuschüsse wurden keine vereinnahmt; von Mitgliedsbeiträgen, die etwa von "Vereinsmitgliedern" zu leisten gewesen wären, ist keine Rede gewesen (Arbeitsbogen). Von den Einnahmen wurden die eingesetzten Putzkräfte bzw. Haushaltshilfen (€ 40.955,50) und der Beschuldigte (€ 11.830,00) bezahlt, lediglich € 2.863,12 konnten tatsächlich für soziale Zwecke (zusätzlich zur Heimhilfe etwa für Frau S) verwendet werden. Die wohl nicht in Zweifel stehende Bezahlung der hart arbeitenden Arbeitskräfte selbst ist keine gemeinnützige Leistung.

Das Anbieten und Ausüben von Reinigungsarbeiten für Betriebe und Haushalte bzw. von Haushaltshilfen einfacher Art am freien Markt bei marktüblichem Entgelt, bei welchem nur ein Anteil von 5 % (zusätzlich eines Anteiles am Gehalt des auch mit den ideellen Zielen beschäftigten Obmannes und des Aufwandes für die oben beschriebene Betreuung hilfsbedürftiger Personen) für ideelle soziale Zwecke erübrigt werden, ist ein wirtschaftlicher Geschäftsbetrieb des Vereines, welcher im Sinne der obigen Ausführungen - unter der Annahme, dass der Verein grundsätzlich gemeinnützig wäre - keinen unentbehrlichen Hilfsbetrieb, sondern vielmehr grundsätzlich einen begünstigungsschädlichen Geschäftsbetrieb darstellte. Das bezahlte Entgelt für eine Seniorenbetreuung wie die von Frau S würde ansich in den Bereich eines unentbehrlichen Hilfsbetriebes fallen. Die Grenze des § 45a BAO wäre jedoch überschritten, sodass - selbst wenn der Verein grundsätzlich gemeinnützig im Sinne der abgabenrechtlichen Bestimmungen wäre - die gesamten Umsätze des Vereines in Höhe von netto € 44.578,78 steuerpflichtig geworden sind.

Im Jahre **2010** hat der Verein laut den vom Beschuldigten an die Kunden gelegten Rechnungen Entgelte in Höhe von brutto € 95.962,31 für Reinigungsarbeiten und Haushaltshilfen des Vereines zu marktüblichen Preisen, in der Regel nicht aber etwa für geleistete Heimpflege und auch nicht für Krankenpflege, psychologische Beratungen, etc. gefordert, wobei bei einer Stichprobe für September die Leistungen jeweils an 10 Unternehmen und 10 Privathaushalte erbracht worden sind (Belegkopien und Übersicht 2010, Arbeitsbogen).

Selbstverständlich sind die an andere Unternehmen geleisteten Reinigungsarbeiten nicht gemeinnützig.

Von den im Arbeitsbogen als aussagekräftige Stichproben befindlichen 23 Kopien der vom Beschuldigten verfassten Rechnungen an Privathaushalte (2 x W, 3 x I - davon 1x Reinigung nach Parkettboden-Schaden, D1, E1, 2 x U, F1, 2 x G1, H1, 2 x I1, 2 x J1, 2 x Q privat, 2 x V, K1, L1) enthalten nur 5 Rechnungen die Formulierung "Haushaltshilfe" (2 x W, 2 x I1, L1), im Übrigen sind die erbrachten Leistungen zweifelsfrei als "Reinigungsdienstleistungen" beschrieben. Damit stimmen überein entsprechende Aussagen von Privatkunden (Aussagen I, Finanzstrafakt Bl. 312 f, G1, wonach Reinigungsarbeiten und gelegentlich Gartenarbeiten durchgeführt worden sind, Finanzstrafakt Bl. 333 f, Q, Finanzstrafakt Bl. 364 f, die vom Beschuldigten beigebrachte Bestätigung des M1, dass der Verein den Haushalt mittels Reinigung und kleinerer

Erledigungen nach Absprache und Bedarf betreut habe, Finanzstrafakt Bl. 570) und von den beschäftigten Reinigungskräften (Aussagen E, Finanzstrafakt Bl. 306, 633, N1, Finanzstrafakt Bl. 385a ff, wenngleich fallweise auch behauptet wurde, dass weitergehende Tätigkeiten wie Wäschebügeln, Kochen etc. erbracht worden seien (zB. wiederum das E-Mail des Beschuldigten vom 29. Jänner 2007 an M, Finanzstrafakt Bl. 603, ihre Zeugenaussage samt Rechnung, Finanzstrafakt Bl. 633 f).

Nach den vom Beschuldigten selbst beigebrachten Mitarbeiterbestätigungen will O1 im Zuge der Haushaltshilfe des Vereines die Wohnung gereinigt (Grundreinigung, Aufräumen, Fensterputzen) und Wäsche gewaschen haben (Finanzstrafakt Bl. 572, 613), will P1 die beschriebene Wohnungsreinigung vorgenommen, bei Arztbesuchen begleitet haben und Kinder betreut haben (Finanzstrafakt Bl. 571, 611), will Q1 Wohnungen gereinigt und Wäsche gewaschen haben (Finanzstrafakt Bl. 580, 628), will R1 Wohnungen gereinigt, Wäsche gewaschen und im Garten geholfen haben (Finanzstrafakt Bl. 577, 622), will S1 Wohnungen gereinigt, Wäsche gewaschen und im Garten geholfen haben (Finanzstrafakt Bl. 573, 615), will T1 Wohnungen gereinigt, Wäsche gewaschen und Kindersitting betrieben haben (Finanzstrafakt Bl. 575, 619) und will U1 Wohnungen gereinigt und Wäsche gewaschen haben (Finanzstrafakt Bl. 578, 625). Laut Aussage des Zeugen V1 habe er 2009 bis 2012 Häuser geputzt, Fenster geputzt, aber auch gebügelt und fallweise Gartenarbeiten gemacht (Finanzstrafakt Bl. 706). Der Zeuge W1 führt aus, dass er seit ungefähr 2010 als Haushaltshilfe Haushalte putze, in Gärten arbeite, Fenster putze und staubsauge, wobei er meistens in Privathaushalten tätig sei (Finanzstrafakt Bl. 707 f). G führt aus, dass sie seit 2009 als Haushaltshilfe arbeitet und dabei aufräumt staubsaugt, aber auch kocht, bügelt und Kinder beaufsichtigt (Finanzstrafakt Bl. 707 verso f).

Teilweise, wenngleich wohl im untergeordneten Ausmaß, hat die Haushaltshilfe jedoch die Dimension einer Seniorenbetreuung erreicht, welche sehr wohl als den ideellen Vereinszweck erfüllend gesehen werden kann: So beschreibt T die Betreuung ihrer Mutter S im Zeitraum September 2008 bis März 2010 wie folgt: Begleitung zu Veranstaltungen (Theater udgl.) mit dem Rollstuhl, Gespräche zu allen Tageszeiten nach terminlicher Vereinbarung mit den Betreuerinnen, Zubereitung von Mahlzeiten und dessen gemeinsame Einnahme, Gestaltung eines gesunden abwechslungsreichen Wochenspeiseplanes, Organisation und Einkauf von Lebensmitteln bzw. Entgegennahme dieser bei Lieferung, Organisation (Vorbereitung in eigenen Einnahme-Schachteln) und Besorgung von Medikamenten bei der Hausärztein und in weiterer Folge Einkauf in der Apotheke, Packen bei Reisen, Organisation von Fußpflege, Frisör, Physiotherapie, Vorlesen, Gesellschaftsspiele, Besuche im Krankenhaus, Organisation von täglichen persönlichen Bedürfnissen nach Wunsch im Zusammenhang mit der Betreuung (Finanzstrafakt Bl. 569). Demgegenüber aber abschwächend die Aussage der D2 (Finanzstrafakt Bl. 708).

In ähnlicher Weise führt die vom Beschuldigten beigebrachte Zeugin H aus, dass sie ab 2010 Herrn E1 betreut habe, welcher unter einer depressiven Verstimmung gelitten habe. Sie habe den Kunden chauffiert, sei mit ihm einkaufen gegangen, habe für ihn

gebügelt und in der Wohnung Endreinigung gemacht (und dabei die Wohnung entrümpelt). Bei einer Frau E2, welche blind gewesen sei, habe sie geputzt. Derzeit betreue sie eine psychisch kranke Frau (Finanzstrafakt Bl. 632 verso f).

An Spenden bzw. Sponsorgelder wurden € 3.520,00 vereinnahmt. Öffentlichen Zuschüsse wurden keine vereinnahmt; von Mitgliedsbeiträgen, die etwa von "Vereinsmitgliedern" zu leisten gewesen wären, ist keine Rede gewesen (Arbeitsbogen). Von den Einnahmen wurden die eingesetzten Putzkräfte bzw. Haushaltshilfen (€ 74.992,69) und der Beschuldigte (€ 15.150,00) bezahlt, lediglich € 8.788,23 konnten tatsächlich für soziale Zwecke (zusätzlich zur Heimhilfe etwa für S, E1 und eventuell E2) verwendet werden. Die wohl nicht in Zweifel stehende Bezahlung der hart arbeitenden Arbeitskräfte selbst ist keine gemeinnützige Leistung.

Das Anbieten und Ausüben von Reinigungsarbeiten für Betriebe und Haushalte bzw. von Haushaltshilfen einfacher Art am freien Markt bei marktüblichem Entgelt, bei welchem nur ein Anteil von 9 % (zusätzlich eines Anteiles am Gehalt des auch mit den ideellen Zielen beschäftigten Obmannes und des Aufwandes für die oben beschriebene Betreuung hilfsbedürftiger Personen) für ideelle soziale Zwecke erübrigt werden, ist ein wirtschaftlicher Geschäftsbetrieb des Vereines, welcher im Sinne der obigen Ausführungen - unter der Annahme, dass der Verein grundsätzlich gemeinnützig wäre - keinen unentbehrlichen Hilfsbetrieb, sondern vielmehr grundsätzlich einen begünstigungsschädlichen Geschäftsbetrieb darstellte. Das bezahlte Entgelt für eine Seniorenbetreuung wie die von Frau S oder Herrn E1 würde ansich in den Bereich eines unentbehrlichen Hilfsbetriebes fallen. Die Grenze des § 45a BAO wäre jedoch überschritten, sodass - selbst wenn der Verein grundsätzlich gemeinnützig im Sinne der abgabenrechtlichen Bestimmungen wäre - die gesamten Umsätze des Vereines in Höhe von netto € 79.968,59 steuerpflichtig geworden sind.

Im Jahre **2011** hat der Verein laut den vom Beschuldigten an die Kunden gelegten Rechnungen Entgelte in Höhe von brutto € 112.934,00 (laut Angaben des Beschuldigten € 123.686,20 - der Unterschied ergibt sich aus tatsächlich vereinnahmten Versicherungszahlungen, Einlagen und Spenden, siehe Arbeitsbogen, Übersichtsblatt 2011) für Reinigungsarbeiten und Haushaltshilfen des Vereines zu marktüblichen Preisen, in der Regel nicht aber etwa für geleistete Heimpflege und auch nicht für Krankenpflege, psychologische Beratungen, etc. gefordert, wobei die Leistungen - hier als Stichprobe wohl ebenfalls für September - jeweils an 14 Unternehmen und 22 Privathaushalte erbracht worden sind (Belegkopien und Übersicht 2011, Arbeitsbogen). Im Arbeitsbogen finden sich als Stichproben Kopien von 68 Rechnungen, wovon 31 an andere Unternehmen und 37 an Privathaushalte gelegt worden sind (Arbeitsbogen).

Selbstverständlich sind die an andere Unternehmen geleisteten Reinigungsarbeiten nicht gemeinnützig.

Von den im Arbeitsbogen als aussagekräftige Stichproben befindlichen 37 Kopien der vom Beschuldigten verfassten Rechnungen an Privathaushalte (2 x W, 2 x F2, 2 x I, 2 x

D1, 2 x G2, 2 x H2, 2 x U, 2 x I2, 2 x G1, 2 x J2, 2 x I1, 2 x K2, L2, 2 x Q privat, 2 x M2, 2 x M1, N2, O2 privat, P2, Q2, 2 x R2) wird zweimal von geleisteten Betreuungsdiensten (2 x W) gesprochen, in 5 Fällen wird als Dienstleitung eine "Haushaltshilfe" in Rechnung gestellt (2 x H2 - wobei auch Gartenhilfen verrechnet werden, 2 x J2, L2), in 12 Fällen werden die geleisteten "Haushaltshilfediensleistungen" als Reinigungsdienst beschrieben (2 x F2, 2 x D1, 2 x G2, 2 x I1, 2 x K2, 2 x R2); im Übrigen sind die erbrachten Leistungen zweifelsfrei als "Reinigungsdienstleistungen" beschrieben. Damit stimmen überein entsprechende Aussagen von Privatkunden (Aussagen I, Finanzstrafakt Bl. 312 f, G1, wonach Reinigungsarbeiten und gelegentlich Gartenarbeiten durchgeführt worden sind, Finanzstrafakt Bl. 333 f, Q, Finanzstrafakt Bl. 364 f, die vom Beschuldigten beigebrachte Bestätigung des M1, dass der Verein den Haushalt mittels Reinigung und kleinerer Erledigungen nach Absprache und Bedarf betreut habe, Finanzstrafakt Bl. 570) und von den beschäftigten Reinigungskräften (Aussagen E, Finanzstrafakt Bl. 306, 633, N1, Finanzstrafakt Bl. 385a ff, wenngleich fallweise auch behauptet wurde, dass weitergehende Tätigkeiten wie Wäschebügeln, Kochen etc. erbracht worden seien (zB. wiederum das E-Mail des Beschuldigten vom 29. Jänner 2007 an M, Finanzstrafakt Bl. 603, ihre Zeugenaussage samt Rechnung, Finanzstrafakt Bl. 633 f).

Nach den vom Beschuldigten selbst beigebrachten Mitarbeiterbestätigungen will O1 im Zuge der Haushaltshilfe des Vereines die Wohnung gereinigt (Grundreinigung, Aufräumen, Fensterputzen) und Wäsche gewaschen haben (Finanzstrafakt Bl. 572, 613), will P1 die beschriebene Wohnungsreinigung vorgenommen, bei Arztbesuchen begleitet haben und Kinder betreut haben (Finanzstrafakt Bl. 571, 611), will Q1 Wohnungen gereinigt und Wäsche gewaschen haben (Finanzstrafakt Bl. 580, 628), will R1 Wohnungen gereinigt, Wäsche gewaschen und im Garten geholfen haben (Finanzstrafakt Bl. 577, 622), will S1 Wohnungen gereinigt, Wäsche gewaschen und im Garten geholfen haben (Finanzstrafakt Bl. 573, 615), will T1 Wohnungen gereinigt, Wäsche gewaschen und Kindersitting betrieben haben (Finanzstrafakt Bl. 575, 619) und will U1 Wohnungen gereinigt und Wäsche gewaschen haben (Finanzstrafakt Bl. 578, 625). Laut Aussage des Zeugen V1 habe er 2009 bis 2012 Häuser geputzt, Fenster geputzt, aber auch gebügelt und fallweise Gartenarbeiten gemacht (Finanzstrafakt Bl. 706). Der Zeuge W1 führt aus, dass er seit ungefähr 2010 als Haushaltshilfe Haushalte putze, in Gärten arbeite, Fenster putze und staubsaugt, wobei er meistens in Privathaushalten tätig sei (Finanzstrafakt Bl. 707 f). G führt aus, dass sie seit 2009 als Haushaltshilfe arbeitet und dabei aufräumt staubsaugt, aber auch kocht, bügelt und Kinder beaufsichtigt (Finanzstrafakt Bl. 707 verso f).

Teilweise, wenngleich wohl im untergeordneten Ausmaß, hat die Haushaltshilfe jedoch die Dimension einer Seniorenbetreuung erreicht, welche sehr wohl als den ideellen Vereinszweck erfüllend gesehen werden kann: So führt die vom Beschuldigten beigebrachte Zeugin H aus, dass sie ab 2010 Herrn E1 betreut habe, welcher unter einer depressiven Verstimmung gelitten habe. Sie habe den Kunden chauffiert, sei mit ihm einkaufen gegangen, habe für ihn gebügelt und in der Wohnung Endreinigung gemacht (und dabei die Wohnung entrümpelt). Bei einer Frau E2, welche blind gewesen sei, habe

sie geputzt. Derzeit betreue sie eine psychisch kranke Frau (Finanzstrafakt Bl. 632 verso f).

An Spenden bzw. Sponsorgelder wurden € 9.690,00 vereinnahmt. Öffentlichen Zuschüsse wurden keine vereinnahmt; von Mitgliedsbeiträgen, die etwa von "Vereinsmitgliedern" zu leisten gewesen wären, ist keine Rede gewesen (Arbeitsbogen). Von den Einnahmen wurden die eingesetzten Putzkräfte bzw. Haushaltshilfen (€ 95.912,94) und der Beschuldigte (€ 16.050,00) bezahlt, lediglich € 11.482,73 konnten tatsächlich für soziale Zwecke (zusätzlich zur Heimhilfe etwa für E1 und eventuell E2) verwendet werden. Die wohl nicht in Zweifel stehende Bezahlung der hart arbeitenden Arbeitskräfte selbst ist keine gemeinnützige Leistung.

Das Anbieten und Ausüben von Reinigungsarbeiten für Betriebe und Haushalte bzw. von Haushaltshilfen einfacher Art am freien Markt bei marktüblichem Entgelt, bei welchem nur ein Anteil von 9 % (zusätzlich eines Anteiles am Gehalt des auch mit den ideellen Zielen beschäftigten Obmannes und des Aufwandes für die oben beschriebene Betreuung hilfsbedürftiger Personen) für ideelle soziale Zwecke erübrigt werden, ist ein wirtschaftlicher Geschäftsbetrieb des Vereines, welcher im Sinne der obigen Ausführungen - unter der Annahme, dass der Verein grundsätzlich gemeinnützig wäre - keinen unentbehrlichen Hilfsbetrieb, sondern vielmehr grundsätzlich einen begünstigungsschädlichen Geschäftsbetrieb darstellte. Das bezahlte Entgelt für eine Seniorenbetreuung wie die von Herrn E1 würde ansich in den Bereich eines unentbehrlichen Hilfsbetriebes fallen. Die Grenze des § 45a BAO wäre jedoch überschritten, sodass - selbst wenn der Verein grundsätzlich gemeinnützig im Sinne der abgabenrechtlichen Bestimmungen wäre - die gesamten Umsätze des Vereines in Höhe von netto € 94.111,67 steuerpflichtig geworden sind.

Im Jahre **2012** hat der Verein laut den vom Beschuldigten an die Kunden gelegten Rechnungen Entgelte in Höhe von brutto € 111.153,16 (laut Angaben des Beschuldigten € 111.553,16 - der Unterschied ergibt sich aus vereinnahmten Mitgliedsbeiträgen in Höhe von € 400,00 - das heißt, 16 Personen haben solche in Höhe von € 25,00 bezahlt, siehe Arbeitsbogen, Übersichtsblatt 2012) für Reinigungsarbeiten und Haushaltshilfen des Vereines zu marktüblichen Preisen, in der Regel nicht aber etwa für geleistete Heimpflege und auch nicht für Krankenpflege, psychologische Beratungen, etc. gefordert, wobei die Leistungen - hier als Stichprobe wohl ebenfalls für September - jeweils an 11 Unternehmen und 22 Privathaushalte erbracht worden sind (Belegkopien und Übersicht 2012, Arbeitsbogen). Im Arbeitsbogen finden sich als Stichproben Kopien von 60 Rechnungen, wovon 18 an andere Unternehmen und 42 an Privathaushalte gelegt worden sind (Arbeitsbogen).

Selbstverständlich sind die an andere Unternehmen geleisteten Reinigungsarbeiten nicht gemeinnützige.

Von den im Arbeitsbogen als aussagekräftige Stichproben befindlichen 42 Kopien der vom Beschuldigten verfassten Rechnungen an Privathaushalte (W, 2 x F2, 4 x D1, 3 x G2,

2 x S2, 2 x H2, 2 x U, 2 x T2, 2 x M, 2 x G1, 2 x Q, 2 x M2, 2 x M1, N2, O2, 2 x U2, 2 x V2, W2, 2 x D3, 2 x Q2, E3, 2 x R2) wird einmal von geleisteten Betreuungsdiensten (W) gesprochen, in 4 Fällen wird als Dienstleitung eine "Haushaltshilfe" in Rechnung gestellt (2 x H2, 2 x U2), in 14 Fällen werden die geleisteten "Haushaltshilfediensleistungen" als Reinigungsdienst beschrieben (2 x F2, 4 x D1, 3 x G2, 2 x G1, W2, 2 x R2); im Übrigen sind die erbrachten Leistungen zweifelsfrei als "Reinigungsdienstleistungen" beschrieben. Damit stimmen überein entsprechende Aussagen von Privatkunden (Aussagen T2, wonach das Ferienhaus am Mondsee geputzt werde, Finanzstrafakt Bl. 383 f, G1, wonach Reinigungsarbeiten und gelegentlich Gartenarbeiten durchgeführt worden sind, Finanzstrafakt Bl. 333 f, Q, Finanzstrafakt Bl. 364 f, die vom Beschuldigten beigebrachte Bestätigung des M1, dass der Verein den Haushalt mittels Reinigung und kleinerer Erledigungen nach Absprache und Bedarf betreut habe, Finanzstrafakt Bl. 570, die Aussage von O2, wonach in der Firma und privat gereinigt werde, Finanzstrafakt Bl. 320 f) und von den beschäftigten Reinigungskräften (Aussagen F3, dass sie ab Herbst 2011 ein Jahr lang gearbeitet habe, dabei geringfügig beschäftigt war und in den Haushalten G3 und M1 das Haus geputzt habe, Finanzstrafakt Bl. 705 f, H3, welche angibt, bei einem Zahnarzt-Ehepaar den Haushalt gereinigt zu haben und auch für diese gebügelt habe, Finanzstrafakt Bl. 706 verso f, E, Finanzstrafakt Bl. 306, 633, N1, Finanzstrafakt Bl. 385a ff, wenngleich fallweise auch behauptet wurde, dass weitergehende Tätigkeiten wie Wäschebügeln, Kochen etc. erbracht worden seien (zB. wiederum das E-Mail des Beschuldigten vom 29. Jänner 2007 an M, Finanzstrafakt Bl. 603, ihre Zeugenaussage samt Rechnung, Finanzstrafakt Bl. 633 f).

In einer vom Beschuldigten beigebrachten Erklärung des R2 beschreibt dieser, dass in der Zeit vom Februar 2011 bis November 2014 sein Haushalt weitergeführt worden sei, indem die Wohnung gereinigt, Wäsche gewaschen und gebügelt, Blumen gegossen, Post eingesammelt und nachgesendet, sowie kleine Besorgungen erledigt worden seien (Finanzstrafakt Bl. 569 verso).

Nach den vom Beschuldigten selbst beigebrachten Mitarbeiterbestätigungen will O1 im Zuge der Haushaltshilfe des Vereines die Wohnung gereinigt (Grundreinigung, Aufräumen, Fensterputzen) und Wäsche gewaschen haben (Finanzstrafakt Bl. 572, 613), will P1 die beschriebene Wohnungsreinigung vorgenommen, bei Arztbesuchen begleitet haben und Kinder betreut haben (Finanzstrafakt Bl. 571, 611), will Q1 Wohnungen gereinigt und Wäsche gewaschen haben (Finanzstrafakt Bl. 580, 628), will R1 Wohnungen gereinigt, Wäsche gewaschen und im Garten geholfen haben (Finanzstrafakt Bl. 577, 622), will D ab 1. Dezember 2012 Wohnungen gereinigt, Wäsche gewaschen, im Garten geholfen, für den Kunden eingekauft, ihn beim An- und Auskleiden geholfen, bei der Körperpflege unterstützt haben, Hundesitting, Näharbeiten, Kinderbetreuung durchgeführt und gekocht haben (Finanzstrafakt Bl. 574, 617; Zeugenaussage Finanzstrafakt Bl. 634; Anmerkung: Frau D ist die Ehegattin des Beschuldigten und - siehe oben - die Obmannstellvertreterin des Vereines), will S1 Wohnungen gereinigt, Wäsche gewaschen und im Garten geholfen haben (Finanzstrafakt Bl. 573, 615), will T1 Wohnungen gereinigt, Wäsche gewaschen

und Kindersitting betrieben haben (Finanzstrafakt Bl. 575, 619) und will U1 Wohnungen gereinigt und Wäsche gewaschen haben (Finanzstrafakt Bl. 578, 625). Laut Aussage des Zeugen V1 habe er 2009 bis 2012 Häuser geputzt, Fenster geputzt, aber auch gebügelt und fallweise Gartenarbeiten gemacht (Finanzstrafakt Bl. 706). Der Zeuge W1 führt aus, dass er seit ungefähr 2010 als Haushaltshilfe Haushalte putze, in Gärten arbeite, Fenster putze und staubsaugt, wobei er meistens in Privathaushalten tätig sei (Finanzstrafakt Bl. 707 f). G führt aus, dass sie seit 2009 als Haushaltshilfe arbeitet und dabei aufräumt staubsaugt, aber auch kocht, bügelt und Kinder beaufsichtigt (Finanzstrafakt Bl. 707 verso f).

Teilweise, wenngleich wohl im untergeordneten Ausmaß, hat die Haushaltshilfe jedoch die Dimension einer Seniorenbetreuung erreicht, welche sehr wohl als den ideellen Vereinszweck erfüllend gesehen werden kann: So führt die vom Beschuldigten beigebrachte Zeugin H aus, dass sie ab 2010 Herrn E1 betreut habe, welcher unter einer depressiven Verstimmung gelitten habe. Sie habe den Kunden chauffiert, sei mit ihm einkaufen gegangen, habe für ihn gebügelt und in der Wohnung Endreinigung gemacht (und dabei die Wohnung entrümpelt). Bei einer Frau E2, welche blind gewesen sei, habe sie geputzt. Derzeit betreue sie eine psychisch kranke Frau (Finanzstrafakt Bl. 632 verso f).

Spenden, Sponsorgelder oder öffentliche Zuschüsse wurden 2012 nicht vereinnahmt.

Wie oben ausgeführt, wurden nunmehr erstmals sogenannte "Mitgliedsbeiträge" von lediglich 16 Kunden, darunter auch Firmen (I-KG, Finanzstrafakt Bl. 352 f, J-GmbH, Finanzstrafakt Bl. 375, K3, Finanzstrafakt Bl. 378 f, L3, Finanzstrafakt Bl. 396 verso, M, Finanzstrafakt Bl. 397) eingehoben, wobei der Beschuldigte in einem Begleitschreiben ausführte: "Die Teuerungsrate hat uns im vergangenen Jahr unsere finanziellen Grenzen gezeigt und wir mussten uns etwas überlegen. Die Administration im Bereich der Haushaltshilfen wird immer mehr, wie wollen den Stundensatz von Euro 12,00 nicht erhöhen, weil das nicht fair wäre, daher sind wir zum Schluss gekommen dies mit einem jährlichen Mitgliedbeitrag von Euro 25,00 abzudecken." (Finanzstrafakt Bl. 416 verso).

Von den Einnahmen wurden die eingesetzten Putzkräfte bzw. Haushaltshilfen (€ 83.943,88) und der Beschuldigte (€ 17.350,00) bezahlt, lediglich € 7.347,13 konnten tatsächlich für soziale Zwecke (zusätzlich zur Heimhilfe etwa für E1 und eventuell E2) verwendet werden. Die wohl nicht in Zweifel stehende Bezahlung der hart arbeitenden Arbeitskräfte selbst ist keine gemeinnützige Leistung.

Das Anbieten und Ausüben von Reinigungsarbeiten für Betriebe und Haushalte bzw. von Haushaltshilfen einfacher Art am freien Markt bei marktüblichem Entgelt, bei welchem nur ein Anteil von 7 % (zusätzlich eines Anteiles am Gehalt des auch mit den ideellen Zielen beschäftigten Obmannes und des Aufwandes für die oben beschriebene Betreuung hilfsbedürftiger Personen) für ideelle soziale Zwecke erübrigt werden, ist ein wirtschaftlicher Geschäftsbetrieb des Vereines, welcher im Sinne der obigen Ausführungen - unter der Annahme, dass der Verein grundsätzlich gemeinnützig

wäre - keinen unentbehrlichen Hilfsbetrieb, sondern vielmehr grundsätzlich einen begünstigungsschädlichen Geschäftsbetrieb darstellte. Das bezahlte Entgelt für eine Seniorenbetreuung wie die von Herrn E1 würde ansich in den Bereich eines unentbehrlichen Hilfsbetriebes fallen. Die Grenze des § 45a BAO wäre jedoch überschritten, sodass - selbst wenn der Verein grundsätzlich gemeinnützig im Sinne der abgabenrechtlichen Bestimmungen wäre - die gesamten Umsätze des Vereines in Höhe von netto € 92.627,63 steuerpflichtig geworden sind.

In gleicher Weise hat der Verein seine Geschäfte auch im Jahre **2013** weitergeführt und von seinen Kunden in den Monaten Jänner bis September Entgelte in Höhe von brutto € 89.626,79 zuzüglich 50 Mitgliedsbeiträge á € 25,00, ergibt € 1.250,00 vereinnahmt (siehe Arbeitsbogen, Übersichtsblatt 2013) für Reinigungsarbeiten und Haushaltshilfen des Vereines zu marktüblichen Preisen, in der Regel nicht aber etwa für geleistete Heimpflege und auch nicht für Krankenpflege, psychologische Beratungen, etc. vereinnahmt. Anhaltspunkte, dass sich die Art der geschäftlichen Betätigung im Vergleich zu den Vorjahren in irgendeiner Weise verändert haben, sind den Akten nicht zu entnehmen und wurden auch nicht behauptet.

Das Anbieten und Ausüben von Reinigungsarbeiten für Betriebe und Haushalte bzw. von Haushaltshilfen einfacher Art am freien Markt bei marktüblichem Entgelt, bei welchem nur ein geringfügiger Anteil für ideelle soziale Zwecke erübrigt werden, ist ein wirtschaftlicher Geschäftsbetrieb des Vereines, welcher im Sinne der obigen Ausführungen - unter der Annahme, dass der Verein grundsätzlich gemeinnützig wäre - keinen unentbehrlichen Hilfsbetrieb, sondern vielmehr grundsätzlich einen begünstigungsschädlichen Geschäftsbetrieb darstellte. Bezahlte Entgelte für Seniorenbetreuung würde ansich in den Bereich eines unentbehrlichen Hilfsbetriebes fallen. Die Grenze des § 45a BAO wäre jedoch überschritten, sodass - selbst wenn der Verein grundsätzlich gemeinnützig im Sinne der abgabenrechtlichen Bestimmungen wäre - die gesamten Umsätze des Vereines im Jahre 2013 steuerpflichtig geworden sind.

Wie sich die Umsätze auf die obgenannten Monate bzw. Voranmeldungszeiträume konkret verteilen, wurde vom Spruchsenat nicht festgestellt, kann aber auch einer Aufstellung im Arbeitsbogen abgeleitet werden: 01/13 (unter Abzug der Mitgliedsbeiträge) brutto € 8.071,50 + 02/13 brutto € 8.891,20 + 03/13 brutto € 8.920,00 + 04/13 brutto € 9.146,00 + 05/13 brutto € 11.775,10 + 06/13 brutto € 13.423,78 + 07/13 brutto € 11.814,81 + 08/13 brutto € 10.268,10 + 09/13 brutto € 7.316,30. Von Seite des Betriebsprüfers wurde der Bruttoumsatz des Vereines für 10/13 griffweise mit brutto € 9.958,53 geschätzt (Bericht vom 23. Dezember 2013, Arbeitsbogen), woraus sich insgesamt für die Voranmeldungszeiträume Jänner bis Oktober 2013 ein Bruttoumsatz von € 99.585,32 bzw. ein Nettoumsatz von € 82.987,76 ergab (genannter BP-Bericht). Dieser Umsatz wurde - nunmehr irrtümlich auch für den Voranmeldungszeitraum November 2013 - im Abgabenverfahren einer Festsetzung für 01-11/2013 zugrunde gelegt, wobei keinerlei Vorsteuer zum Abzug gebracht worden ist (Kopie Bescheid vom 13. Jänner 2014, Finanzstrafakt Bl. 47). Am 23. Jänner 2014 wurde für Dezember 2013 die Vorauszahlung

an Umsatzsteuer unter Zugrundelegung eines Mittelwertes aus dem Bescheid vom 13. Jänner 2014 mit € 1.508,80 geschätzt (Bescheidkopie, Finanzstrafakt Bl. 48). In Anbetracht des insoweit nach § 161 Abs. 3 FinStrG gegebenen Verböserungsverbotes wäre ein zusätzlicher betraglicher Ansatz für November 2013 nicht mehr in Betracht gekommen. Die relevanten Zahllisten für die Quartale (dazu nachstehend) betragen daher: 01-03/2013 € 4.313,78 + 04-06/13 € 5.724,15 + 07-09/13 € 4.899,87 + 10-12/13 € 3.168,56.

Gemäß § 21 Abs. 1 UStG 1994 hatte im strafrelevanten Zeitraum ein Unternehmer (hier der nicht steuerbefreite Verein BBB) bzw. der dessen steuerliche Interessen Wahrnehmende (hier der Beschuldigte als Vereinsobmann) für diesen spätestens am 15. Tag (Fälligkeitstag) des auf den Voranmeldungszeitraum zweitfolgenden Kalendermonates eine Voranmeldung beim zuständigen Finanzamt einzureichen, in der die für den Voranmeldungszeitraum zu entrichtende Steuer (Vorauszahlung) oder der auf den Voranmeldungszeitraum entfallende Überschuss unter entsprechender Anwendung des § 20 Abs. 1 und 2 UStG 1994 bzw. § 16 UStG 1994, insbesondere unter Abzug anfallender Vorsteuern, selbst zu berechnen war. Die Voranmeldung galt als Steuererklärung. Der Unternehmer bzw. für diesen der Wahrnehmende hatte eine sich ergebende Vorauszahlung spätestens am Fälligkeitstag zu entrichten. Dieser Voranmeldungszeitraum ist grundsätzlich ein Kalendermonat; wenn jedoch die Umsätze im vorangegangenen Kalenderjahr den Betrag von € 22.000,00, ab betreffend 2010 den Betrag von € 30.000,00 bzw. ab betreffend 2011 den Betrag von € 100.000,00 nicht überstiegen hat, umfasst ein Voranmeldungszeitraum ein Kalendervierteljahr (§ 21 Abs. 2 UStG 1994).

Diese Verpflichtung zur Einreichung einer Voranmeldung entfiel gemäß der Verordnung des Bundesministers für Finanzen betreffend die Abstandnahme von der Verpflichtung zur Abgabe von Voranmeldungen, BGBl II 1998/206, für den Fall, dass die errechnete Vorauszahlung zur Gänze spätestens am Fälligkeitstag entrichtet worden war oder sich für den Voranmeldungszeitraum keine Vorauszahlung ergeben hatte. Für Voranmeldungszeiträume beginnend ab Jänner 2003 war dazu weitere Voraussetzung, dass die Umsätze im vorangegangenen Kalenderjahr den Betrag von € 100.000,00 nicht überstiegen hatten (BGBl II 2002/462); für Voranmeldungszeiträume beginnend ab Jänner 2011 durften die Umsätze im vorangegangenen Kalenderjahr € 30.000,00 nicht überstiegen haben - woraus sich für den gegenständlichen Fall betreffend 2013 eine zwingende Verpflichtung zur zeitgerechten Einreichung von Umsatzsteuervoranmeldungen auch betreffend Voranmeldungszeiträume, für welche ein Umsatzsteuerguthaben zu berechnen gewesen wäre, ergibt.

Gemäß § 21 Abs. 4 UStG 1994 wurde der Unternehmer bzw. eine juristische Person wie hier der genannte Verein nach Ablauf des Kalenderjahres zur Umsatzsteuer veranlagt, wobei vom Wahrnehmenden seiner steuerlichen Interessen entsprechende Steuererklärungen abzugeben waren. Diese Steuererklärungen waren gemäß § 134 Abs.

1 BAO bis Ende März bzw. bis Ende April und im Falle der elektronischen Einreichung bis Ende Juni des Folgejahres (Rechtslage ab dem 20. Dezember 2003) einzureichen.

Gemäß § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG macht sich ein Unternehmer bzw. der Wahrnehmende einer Abgabenhinterziehung schuldig, wenn er vorsätzlich unter Verletzung der genannten Verpflichtung zur Abgabe von dem obgenannten § 21 UStG 1994 entsprechenden Voranmeldungen eine Verkürzung von Vorauszahlungen an Umsatzsteuer bewirkt und dies nicht nur für möglich, sondern für gewiss hielt. Dabei ist gemäß § 33 Abs. 3 lit. b FinStrG - anders als der Amtsbeauftragte vermeint (Finanzstrafakt Bl. 539 verso) - eine derartige Abgabenverkürzung bewirkt, wenn solche Selbstbemessungsabgaben ganz oder teilweise nicht (am Fälligkeitstag) entrichtet werden.

Bedingt vorsätzlich handelt dabei nach § 8 Abs. 1 FinStrG derjenige, der einen Sachverhalt verwirklichen will, der einem gesetzlichen Tatbild entspricht; dazu genügt es, dass der Täter diese Verwirklichung ernstlich für möglich hält und sich mit ihr abfindet.

Wissentlich handelt gemäß § 5 Abs. 3 Strafgesetzbuch (StGB) jemand, der den Umstand oder den Erfolg, für den das Gesetz Wissentlichkeit voraussetzt, nicht bloß für möglich hält, sondern ein Vorliegen oder Eintreten für gewiss hält.

Statt einer Hinterziehung nach § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG macht sich eine derartige Person einer Abgabenhinterziehung gemäß § 33 Abs. 1 FinStrG schuldig, wenn sie (zumindest bedingt) vorsätzlich unter Verletzung der diesbezüglichen abgabenrechtlichen Offenlegungs- oder Wahrheitspflicht im Sinne der obgenannten Bestimmungen die Verkürzung einer Umsatzsteuer bewirkt, indem sie beispielsweise die Anzeige der unternehmerischen Betätigung und die Einreichung der Voranmeldungen und der Umsatzsteuerjahreserklärung unterlässt, sodass die Abgabenbehörde infolge Unkenntnis von der Entstehung des Abgabenanspruches die bescheidmäßig festzusetzende Jahresumsatzsteuer nicht bis Ablauf der gesetzlichen Erklärungsfrist festzusetzen vermochte (§ 33 Abs. 3 lit. a FinStrG, zweite Alternative).

Einer grob fahrlässigen Abgabenverkürzung nach § 34 Abs. 1 FinStrG (Rechtslage im Sinne des StRefG 2015/2016, BGBl I 2015/118 mit Wirkung ab 1. Jänner 2016 zum Zeitpunkt der Entscheidungsfindung durch den Spruchsenat) macht sich schuldig, wer die in § 33 Abs. 1 FinStrG grob fahrlässig begeht.

Von einer groben Fahrlässigkeit spricht man, wenn der Täter die Sorgfalt außer Acht gelassen hat, zu der er nach den Umständen verpflichtet und nach seinen geistigen und körperlichen Verhältnissen befähigt ist und die ihm zuzumuten ist, und er deshalb nicht erkennt, dass er einen Sachverhalt verwirklichen könne, der einem gesetzlichen Tatbild (hier: der Verkürzung von Umsatzsteuer unter Verletzung einer abgabenrechtlichen Anzeige-, Offenlegungs- oder Wahrheitspflicht) entspricht, wobei er derart ungewöhnlich und auffallend sorgfaltswidrig handelt, dass der Eintritt eines dem gesetzlichen Tatbild entsprechenden Sachverhaltes als geradezu wahrscheinlich vorhersehbar gewesen ist (§ 8 Abs. 2 Variante 1 und Abs. 3 FinStrG; unbewusste grobe Fahrlässigkeit). Grob fahrlässig handelt auch derjenige derartig ungewöhnlich und auffallend sorglose Täter, der

es für möglich hält, dass er einen solchen Sachverhalt verwirkliche, ihn aber nicht herbeiführen will (§ 8 Abs. 2 Variante 2 und Abs. 3 FinStrG).

Eine Strafbarkeit wegen einer derartigen - nach § 13 FinStrG zumindest versuchten - Hinterziehung an Jahresumsatzsteuer nach § 33 Abs. 1 FinStrG bzw. bei nicht erweislichem Vorsatz zumindest einer grob fahrlässigen Verkürzung an Jahresumsatzsteuer konsumiert eine solche wegen Hinterziehungen an Umsatzsteuervorauszahlungen nach § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG, soweit der Betrag an verkürzter Umsatzsteuervorauszahlung in der zu verkürzen versuchten bzw. grob fahrlässig verkürzten Jahresumsatzsteuer beinhaltet ist, sowie ebenso eine solche von Vorbereitungshandlungen, welche für sich etwa als Finanzordnungswidrigkeiten nach § 51 Abs. 1 lit. a FinStrG zu bestrafen wären.

Gemäß § 98 Abs. 3 FinStrG haben die Finanzstrafbehörden - und gemäß § 157 FinStrG auch das Bundesfinanzgericht - unter Berücksichtigung der Ergebnisse des Verfahrens nach freier Überzeugung zu beurteilen, ob eine Tatsache als erwiesen anzunehmen ist oder nicht; bestehen Zweifel, so darf die Sache nicht zum Nachteil des Beschuldigten angenommen werden. Dabei ist der Nachweis nicht nur hinsichtlich der objektiven, sondern auch hinsichtlich der subjektiven Tatseite zu führen. Bleiben Zweifel bestehen, sind diese somit zugunsten des Beschuldigten beachtlich.

In Beachtung dieses Zweifelsgrundsatzes ist nun zu den vorgeworfenen Verkürzungen an Umsatzsteuer weiter auszuführen:

Sind zwar - siehe oben - die vom Spruchsenat festgestellten steuerpflichtigen Umsätze des Vereines zu bestätigen, ist mit der für ein Finanzstrafverfahren notwendigen Sicherheit nicht auszuschließen, dass, wenngleich auch mit Sicherheit in nicht bedeutender Höhe, dem Verein auch entsprechende mehrwertsteuergerechte Rechnungen gelegt worden sind, also im Zweifel noch geringfügig jeweils Vorsteuern zu berücksichtigen wären. Bei Ermittlung der strafrelevanten Verkürzungsbeträge sind jedoch keinerlei Vorsteuern zum Abzug gebracht worden, wobei der Vollständigkeit halber anzumerken ist, dass der Ansatz von geringfügigen Vorsteuern für 2009 noch nicht zu einer Unterschreitung der Toleranzgrenze für Kleinunternehmer (siehe oben) geführt hätte.

In subjektiver Hinsicht wird dem Beschuldigten in Zusammenhang mit den verkürzten Umsatzsteuern zumindest bedingter Vorsatz, Wissentlichkeit bzw. sogar Absicht (Finanzstrafakt Bl. 716 unten) vorgeworfen. Diese Aspekte sind jedoch nach Ansicht des Bundesfinanzgerichtes in Anbetracht der Komplexität der steuerlichen Rechtslage nicht mit Sicherheit erweislich, auch wenn dem Einwand der Verteidigung in Bezug auf ein bei A im strafrelevanten Zeitraum fehlendes Fachwissen entgegenzuhalten ist, dass eben der Beschuldigte wohl gerade in dieser Angelegenheit ansich kein Laie gewesen ist: A hat - auch laut seinen eigenen Angaben - 15 Jahre beim Finanzamt Y mit entsprechender Qualifikation gearbeitet und fungierte zeitweise auch als stellvertretender Leiter der Veranlagungsleitstelle (eigene Einlassungen des Beschuldigten, Finanzstrafakt Bl. 511).

Es ist gerichtsbekannt, dass eine der Aufgaben der Veranlagungsleitstelle es gerade gewesen ist, einlangendes Informationsmaterial über potenzielle Abgabepflichtige, zB. unternehmerisch tätige Vereine, auf ihre Stichhaltigkeit und Relevanz zu überprüfen, Erhebungen zu veranlassen und gegebenenfalls derartige, durchaus auch gemeinnützig tätige Körperschaften steuerlich zu erfassen. Die offensichtlich von ihm in der Vereinsangelegenheit verfassten Eingaben an die Behörden zeugen von grundsätzlicher Fachkunde und branchenspezifischem Wissen (zB. Finanzstrafakt Bl. 523 ff). Er hat sich auch nach seinen eigenen Angaben mit der Materie bei der Vereinsgründung auseinandergesetzt (Finanzstrafakt Bl. 511 verso) und zumindest in den ersten Jahren der Vereinsaktivität eine zutreffende umsatzsteuerrechtliche Würdigung der Vereinsumsätze vorgenommen (siehe oben).

Einzuräumen ist dem Beschuldigten nämlich wohl zumindest im Zweifel, dass die in Rede stehende Betätigung des Vereines nicht auf eine Gewinnerzielung ausgerichtet gewesen ist (siehe auch die diesbezügliche Beurteilung durch den Unabhängigen Verwaltungssenat Salzburg mit Erkenntnis vom 5. Februar 2013, Finanzstrafakt Bl. 546). Dies bedeutet aber andererseits nicht zwingend, dass der Beschuldigte nicht etwa ein persönliches wirtschaftliches Interesse an der Intensivierung und Weiterführung der Vereinstätigkeit gehabt hätte, versprach ihm dies doch wohl auch seine eigene Beschäftigung gegen Entgelt im Rahmen des Vereines.

Ein eigener böser Bereicherungsvorsatz, die vereinnahmte, aber nicht abgeführt Umsatzsteuer für seine eigenen privaten Zwecke zu verwenden, oder niedere Beweggründe wie Habgier etc. auf Seite des Beschuldigten, welche ihn zu seinem abgabenrechtlichen Fehlverhalten verleitet hätten, sind der Aktenlage jedoch nicht zu entnehmen; einzelne Hinweise wie die Behauptung der Zeugin D2, vom Beschuldigten um ihren Arbeitslohn betrogen worden zu sein (Finanzstrafakt Bl. 708) und das Posieren des A vor einen schicken Sportwagen mit entsprechender Ablichtung in einer Tageszeitung (Finanzstrafakt Bl. 8), wobei die Kundin L in diesem Zusammenhang nach Ansichtigwerden des Fotos im Internet anmerkt, dass der Beschuldigte bei den Kundenbesuchen aber für die Kundenbesuche jeweils ein anderes, "schäbiges" Fahrzeug verwendet habe (Finanzstrafakt Bl. 704b), reichen dazu in Anbetracht des im Übrigen schlüssigen Rechenwerkes laut Arbeitsbogen nicht aus.

Im Ergebnis reicht - siehe oben - die entgeltliche Betätigung des verfahrensgegenständlichen Vereines von geleisteten Reinigungsdiensten bei Gewerbebetrieben und Arztpraxen, Reinigungsdiensten in Privathaushalten, marktüblichen Haushaltshilfen in Privathaushalten bis zu - im untergeordneten Ausmaß - Betreuungsleistungen bei tatsächlich bedürftigen Personen, bei welchen möglicherweise das vereinnahmte Entgelt in Anbetracht der Hilfsdienste das marktübliche Ausmaß unterschritten hat. Ist solcherart im Hauptteil der Betätigung es sehr einsichtig, dass dies der Umsatzsteuer unterliegen müsste, mag dies für den beschriebenen Aspekt der Betreuungstätigkeit nicht gelten. Man könnte etwa bei einer nur allgemeinen rechtsfernen Betrachtung unter Bedachtnahme auf die Gesetzestexte, die dem Beschuldigten zur

Verfügung gestanden sind (Finanzstrafakt Bl. 511) allenfalls zur Ansicht gelangen, dass diese Betreuungstätigkeit unter Anwendung einer gleichsam im Dunkeln bleibenden Rechtslage nicht umsatzsteuerpflichtig wäre, weil eben der Verein insoweit "gemeinnützig" tätig wäre, und die Umsätze allenfalls entsprechend irgendwie aufzuteilen wären.

Im Zweifel zugunsten für den Beschuldigten wird hinsichtlich dieses Aspektes in Anbetracht der Komplexität der Rechtsmaterie angenommen, dass der Beschuldigte insoweit einem Rechtsirrtum unterlegen sein könnte und solches dann aber nicht einer von ihm geübten groben Sorglosigkeit angelastet werden kann. Eine Fahrlässigkeit, welche keine grobe Fahrlässigkeit ist, erfüllt aber ab der ab 1. Jänner 2016 geltenden und in Anwendung des Günstigkeitsvergleiches nach § 4 Abs. 2 FinStrG zum Tragen kommenden Rechtslage keinen finanzstrafrechtlichen Tatbestand.

Um jedenfalls alle diese Vorgänge und auch den möglichen geringfügigen Vorsteuerabzug im Zweifel zu Gunsten für den Beschuldigten zu erfassen, wird daher von den laut Spruchsenat festgestellten Verkürzungen an Umsatzsteuer jeweils ein Abschlag um ein Drittel vorgenommen.

Hinsichtlich der restlichen umsatzsteuerpflichtigen Betätigung des Vereines in Form von geleisteten Reinigungsdiensten, zumal an andere Unternehmer, bzw. Haushaltshilfen hat A die ihm gebotene, mögliche und zumutbare Sorgfalt in grober Weise verletzt und daher - folgt man insoweit seiner Verantwortung, welche eine Steuerfreiheit dieser Dienstleistungen behauptet, - nicht erkannt, dass diese Umsätze des Vereines, mag auch dieser in gewerberechtlicher Hinsicht als gemeinnützig gelten, umsatzsteuerpflichtig sind. Er hat dabei - obwohl aufgrund seiner besonderen abgabenrechtlichen Vorbildung, welche für ihn die angebliche steuerliche Ungleichbehandlung der vom Verein erbrachten Dienstleistungen gegenüber gleichartigen von anderen Unternehmen besonders augenscheinlich machen musste (der ihm bekannte und gelebte Sachverhalt hätte ihn als Finanzbeamten in den früheren Jahren gleichsam Tag für Tag alarmiert!) - keinerlei fachkundigen Rat etwa bei den Abgabenbehörden oder bei Steuerberatern eingeholt und solcherart besonders unbedacht und auffallend sorglos gehandelt, was bei Beobachtung seines Verhaltens durch einen Dritten es für diesen geradezu wahrscheinlich machte, dass auf diese Weise die eingetretene Abgabepflicht des Vereines nicht angezeigt werden würde und das Finanzamt nicht bis zum Ablauf der Erklärungsfristen die diesbezügliche Umsatzsteuer festsetzen würde können.

Ist aber eine vorsätzliche Begehnungsweise des Beschuldigten hinsichtlich der verkürzten Umsatzsteuern im Zweifel nicht erweislich, erfüllt die bloß allenfalls grob fahrlässige Verkürzung von Umsatzsteuervorauszahlungen für die Voranmeldungszeiträume des Jahres 2013 keinen finanzstrafrechtlichen Tatbestand. Auch ein Schulterspruch wegen grob fahrlässiger Verkürzung von Umsatzsteuer für das Veranlagungsjahr 2013 kommt nicht in Betracht, weil der Sachverhalt und damit der diesbezügliche Abgabenanspruch dem Finanzamt schon vor Ablauf des Veranlagungsjahres bekannt gewesen ist (siehe den mit 23. Dezember 2013 datierten Prüfungsbericht Tz 1) und auch die Festsetzung der Umsatzsteuer schon vor Ablauf der Erklärungsfrist, nämlich am 29. April 2014,

stattgefunden hatte (Finanzstrafakt Bl. 49). Das Finanzstrafverfahren ist diesbezüglich im Zweifel zugunsten für den Beschuldigten einzustellen.

A hat daher lediglich eine grob fahrlässige Verkürzung von Umsatzsteuer betreffend die Veranlagungsjahre 2009 bis 2012 in Höhe von insgesamt € 41.504,89 (2009: € 5.943,84 + 2010: € 10.662,48 + 2011: € 12.548,22 + 2012: € 12.350,35) zu verantworten.

Des weiteren sind dem Beschuldigten Finanzordnungswidrigkeiten nach § 49 Abs. 1 lit. a FinStrG zum Vorwurf gemacht worden.

Gemäß § 76 Abs. 1 EStG 1988 hatte ein Arbeitgeber (hier wiederum der genannte Verein) bzw. für diesen der Wahrnehmende seiner steuerlichen Interessen für jeden Arbeitnehmer ein Lohnkonto zu führen.

Gemäß § 79 Abs. 1 EStG 1988 hatte ein derartiger Arbeitgeber bzw. der Wahrnehmende seiner steuerlichen Interessen für diesen die gesamte Lohnsteuer, die in einem Kalendermonat einzubehalten war, spätestens am 15. Tag nach Ablauf des Kalendermonates in einem Betrag an das Finanzamt der Betriebsstätte abzuführen. In gleicher Weise waren auch die Dienstgeberbeiträge zum Ausgleichsfonds für Familienbeihilfen gemäß § 43 Abs. 1 Familienlastenausgleichsgesetz (FLAG) 1967 und - bei gegebener tatsächlicher Verpflichtung - die Zuschläge zu diesen gemäß § 122 Abs. 7 Wirtschaftskammergesetz 1998 iVm § 43 Abs. 1 FLAG zu entrichten.

Gemäß § 49 Abs. 1 lit. a FinStrG macht sich einer Finanzordnungswidrigkeit schuldig, wer vorsätzlich Abgaben, die selbst zu berechnen sind, beispielsweise derartige Lohnabgaben, nicht spätestens am fünften Tag nach Fälligkeit entrichtet, es sei denn, dass der zuständigen Abgabenbehörde bis zu diesem Zeitpunkt die Höhe des geschuldeten Betrages bekanntgegeben wird; im Übrigen ist die Versäumung eines Zahlungstermines für sich allein nicht strafbar.

Tatbestand ist somit eine zumindest bedingt vorsätzliche Nichtentrichtung bzw. Nichtabfuhr der Lohnabgaben bis jeweils zum fünften Tag nach Fälligkeit. Aus welchen Gründen eine Meldung der Lohnabgaben an die Abgabenbehörde nicht erfolgt, ist im Übrigen ohne Bedeutung. Hinsichtlich der subjektiven Tatseite genügt bedingter Vorsatz.

Wie allgemein bekannt, ist eine derartige Arbeitgebereigenschaft nicht mit dem Bestehen oder Nichtbestehen einer allfälligen persönlichen Steuerfreiheit des Arbeitgebers verknüpft; soll heißen, auch wenn der Verein BBB in steuerlicher Hinsicht gemeinnützig gewesen wäre und zur Erfüllung seiner ideellen Zwecke nur einen unentbehrlichen Hilfsbetrieb unterhalten und lediglich dabei Arbeitnehmer beschäftigt hätte, wären bei Vorliegen der übrigen rechtlichen Voraussetzungen zB. für die Arbeitnehmer Lohnkonten zu führen und Lohnsteuer einzubehalten gewesen. Dies ist schon deswegen logisch, weil die Abfuhr von Lohnsteuer eine Erhebungsform der von den Arbeitnehmern zu zahlenden Einkommensteuer ist, eine allfällige Steuerfreiheit aber dem Verein und nicht den beim Verein beschäftigten Arbeitnehmern zukommen würde. Dies ist im beruflichen Milieu des

Beschuldigten auch allgemein bekannt; auch die vom Beschuldigten zitierten großen gemeinnützigen Organisationen wie Volkshilfe und Caritas zahlen dem Vernehmen nach für ihre Arbeitnehmer Lohnabgaben. Die besondere rechtliche Komplexität, wie sie etwa bei der obigen Frage einer Umsatzsteuerpflicht des Vereines eingeräumt wird, wird hier vom Bundesfinanzgericht nicht erkannt.

Hinsichtlich der Rechtslage kann auch bereits auf die Zitierung der einschlägigen Judikatur in der diesbezüglichen Beschwerdevorentscheidung des Finanzamtes Salzburg-Stadt vom 21. Oktober 2015 im korrespondierenden Abgabenverfahren verwiesen werden (Finanzstrafakt Bl. 636 ff).

Als Ausnahme davon hat die Vorschreibung der verfahrensgegenständlichen Zuschläge zu den Dienstgeberbeiträgen zum Ausgleichsfonds für Familienbeihilfen zu gelten, bezüglich welcher der Beschuldigte bereits in seiner Eingabe vom 27. Oktober 2015 zutreffend auf den Umstand verweist, dass derartige Zuschläge von der Wirtschaftskammer in Anbetracht einer gewerberechtlichen Gemeinnützigkeit des Vereines (siehe die Entscheidung des Präsidenten der Wirtschaftskammer Salzburg vom 7. Mai 2015 mit der Zitierung des Erkenntnisses des UVS Salzburg vom 5. Februar 2013, Finanzstrafakt Bl. 599 ff) nicht beansprucht werden (Finanzstrafakt Bl. 654). Wenngleich die Finanzstrafbehörde an diese rechtliche Beurteilung nicht gebunden ist, ist wohl als Erstes zumindest ein entsprechende sichere Widerlegung der zu dieser rechtlichen Beurteilung geführt habenden Sachverhaltsfeststellung mit der für ein Finanzstrafverfahren notwendigen Sicherheit nicht zu führen (siehe bereits eigentlich Finanzstrafakt Bl. 544). Im Übrigen könnte selbst die Bindung der Abgabenbehörden an das notwendige Sachverhaltskonstrukt eines (finanz)strafrechtlichen Schulterspruches wohl den faktischen Umstand nicht verhindern, dass die Wirtschaftskammer Salzburg die Rechtsansicht der erhebenden Abgabenbehörde nicht teilt und allenfalls tatsächlich eingehobene Abgabenbeträge nicht entgegennehmen will. Da eine Abgabeneinhebung kein Selbstzweck ist, wäre wohl jedenfalls die Höhe der verfahrensgegenständlichen Zuschläge mit Null zu bemessen. Auch im ungünstigsten Fall für den Beschuldigten lägen somit etwa lediglich relativ untaugliche Versuche entsprechender Finanzordnungswidrigkeiten nach § 49 Abs. 1 lit. a FinStrG vor, welche aber mit der für ein Finanzstrafverfahren notwendigen Sicherheit nicht erweislich sind. Das Finanzstrafverfahren war daher diesbezüglich spruchgemäß einzustellen.

Soweit die Verteidigung die Feststellung des Spruchsenates u.a. kritisiert, dass der Beschuldigte im Rahmen eines Besuches beim jeweiligen Haushalt das erforderliche Stundenausmaß tatsächlich nicht besprochen habe, ist ihm zu entgegnen, dass bei lebensnaher Betrachtung eine Koordination und fort dauernde Lenkung des Arbeitseinsatzes durch den Beschuldigten, zumindest im Hintergrund, wohl unumgänglich gewesen ist und dieses Einwirken umso wichtiger und intensiver gewesen sein wird, je unerfahrener die vom Verein entsendeten Arbeitskräfte bzw. je komplexer die vom Verein übernommene Dienstleitung gewesen ist. Hätte der Verein bzw. der in seiner Aufgabe erfahrene Beschuldigte nicht eingewirkt, wäre das Dienstleistungsangebot des Verein am

heftig umkämpften Markt nicht so erfolgreich angenommen worden und hätte es infolge umfangreicher Beanstandungen heftige Reklamationen gegeben.

Der Umstand, dass etwa bei geleisteter Haushaltshilfe nach Festlegung der Umrisse des Auftrages zwischen den Kunden und dem Vereinsobmann die konkret im Einzelnen zu erbringenden Verrichtungen zwischen den Kunden und der Haushaltshilfe abgesprochen worden sind (also etwa, dass die Fenster nicht am Montag, sondern am Dienstag geputzt werden sollten, wenn der Regen aufgehört hätte, oder dass bitte nach Ersuchen der Hausfrau an einem bestimmten Tag ein Hausputz oder der Einkauf von Lebensmittel erfolgen sollten oder das eine Putzfrau es sich innerhalb eines gewissen Zeitrahmens, aber etwa außerhalb der Ordinationszeiten, selbst einrichten darf, wann sie in einem Gebäude ihre Reinigungsdienste erbringen will, usw.), ändert nichts an der rechtlichen Qualität der erbrachten Arbeitsleistungen.

Tatsächlich ist auch aus den Akten erkennbar, dass A das Ausmaß der erbrachten Dienstleistungen des Vereines für den Bedarfsfall eingerichtet und in der Folge auch überwacht hat.

So bspw. das oben bereits zitierte E-Mail des Beschuldigten vom 29. Jänner 2007 an M, Finanzstrafakt Bl. 603, und auch der Beschuldigte selbst: "Ich war bei jeder Betreuungsstelle zumindest einmal und habe die Örtlichkeit angeschaut. Ich habe festgestellt, was die Leute haben möchten und was zu machen ist. [...] Es war mein soziales Engagement, dass ich auch zu den Betreuenden (hauptsächlich Senioren) gesprochen habe. [...] Wenn wir aus medizinischen Gründen nichts machen konnten, habe ich dies der Diakonie mitgeteilt ..." (Finanzstrafakt Bl. 595).

Hinsichtlich der geleisteten Reinigungsdienste führen L und I aus: "Anfangs kam Herr A des Öfteren zu uns und kontrollierte, ob alles in Ordnung sei mit E" (Finanzstrafakt Bl. 313).

Ebenso in diesem Sinne die Zeugenaussage I am 4. April 2016: "... Ich habe mit Herrn A gesprochen. Ich habe damals noch gearbeitet und brauchte dringend eine Haushaltshilfe. [...] Herr A hat sich unser Haus angeschaut und was zu tun ist. Es ging um putzen, bügeln und andere Hausarbeiten. Ich glaube, dass ich A gesagt habe, dass ich 6 Stunden wöchentlich jemanden brauche. [...] Ich habe von vornherein mit Herrn A die zu erbringenden Leistungen und das Stundenausmaß fixiert." (Finanzstrafakt Bl. 708 verso f).

Oder zB. die Zeugenaussage der Haushaltshilfe G an diesem Tag: "... Herr A hat mir entweder die Adressen der Arbeitsstellen gegeben oder ist mit mir hingefahren. Normalerweise hatte Herr A bereits mit der Familie besprochen, was zu tun ist. Oder die Familie sagte mir, dass sie das und das brauchen. Die Stunden sind nicht fixiert, das hängt davon ab, wieviel Arbeit es gibt. Die Familie kontrolliert meine Arbeit. Ich schreibe die Stunden auf und Herr A zahlt mir € 10,00 pro Stunde plus Fahrtkosten aus." (Finanzstrafakt Bl. 707 verso).

Ebenso die Zeugin F3 mit nicht zu überbietender Klarheit: "Die Haushalte (meine Arbeitsstellen) wurden mir von Herrn A vorgegeben. Ich habe Herrn A gesagt, wie viele

Stunden ich ungefähr arbeiten will. Dann hat er mich an die Haushalte vermittelt und es waren ca. 6 Stunden pro Woche, die herausgekommen sind. A hat mich gefragt, ob das so für mich passt, was ich bejaht habe. Aus dem Ausmaß meiner Putztätigkeit ergab sich eben eine Stundenzahl von 4 Stunden pro Einsatz. Wenn es länger dauerte oder kürzer, dann ist eben die tatsächliche Stundenzahl bezahlt worden. [...] Die Tage bzw. den Beginn der Arbeitszeiten habe ich mir mit den Familien ausgemacht. Ich vermute, dass im Fall einer Unzufriedenheit die Familien entweder mit mir gesprochen hätten oder bei A einen Ersatz für mich angefordert hätten. [...] Herr A hat glaublich bei den Familien telefonisch nachgefragt, ob alles passt." (Finanzstrafakt Bl. 706).

Wie der Beschuldigte lückenlos die nötigen Informationen zur Rechnungslegung des Vereines an dessen Kunden erhalten konnte, ergibt sich aus den Aufzeichnungen der eingesetzten Arbeitskräfte, welche wohl zumindest stichprobenweise auch kontrolliert worden sind. Dieses Datenblatt wurde vom Beschuldigten angefertigt und an die Arbeitskräfte ausgeteilt. Ein Muster findet sich im Finanzstrafakt, Bl. 304.

Diese straffe Einbindung in eine vom Vereinsobmann eingerichtete Organisation war auch schon deshalb erforderlich, weil die Abrechnung der erbrachten Dienstleistungen vom Beschuldigten vorgenommen worden ist: Er hat den Kunden die erbrachten Leistungen verrechnet, er hat auch die Arbeitskräfte entlohnt. Dafür musste er im Detail wissen, welche Leistungen erbracht worden waren. Um Schummeleien der eingesetzten Arbeitskräfte zu verhindern, benötigte er aber auch, zumindest stichprobenweise, eine Rückmeldung vom jeweiligen Auftraggeber.

Im Ergebnis ist daher laut Aktenlage an der Arbeitgebereigenschaft des Vereines - wie vom Spruchsenat bereits ausführlich dargelegt - nicht zu zweifeln.

In Anbetracht seines beruflichen Vorwissens hat A im strafrelevanten Zeitraum zumindest ernsthaft damit gerechnet, dass tatsächlich zu den ihm bekannten Fälligkeitstagen bzw. auch noch jeweils bis zum fünften Tag danach Lohnsteuern einzubehalten und abzuführen und auch entsprechende Dienstgeberbeiträge zu entrichten gewesen wären. Statt nun dieser abgabenrechtlichen Verpflichtung des Vereines bzw. der ihn als Vereinsobmann treffenden Pflicht zur Wahrnehmung dieser Pflichten zu entsprechen, ist er laut Aktenlage schlichtweg untätig geblieben und hat eine solche Pflichtenverletzung in Kauf genommen.

A hat daher zu verantworten, dass er als Obmann des Vereines BBB betreffend die Lohnzahlungszeiträume Jänner 2007 bis Dezember 2012 Lohnsteuern in Höhe von insgesamt € 28.064,07 und Dienstgeberbeiträge zum Ausgleichsfonds für Familienbeihilfen in Höhe von insgesamt € 17.779,76, im Detail L 01-12/2007 € 3.294,75 [monatlich jeweils € 274,56] + DB 01-12/2007 € 925,80 [monatlich jeweils € 77,15] + L 01-12/2008 € 3.612,39 [monatlich jeweils € 301,03] + DB 01-12/2008 € 1.525,31 [monatlich jeweils € 127,11] + L 01-12/2009 € 4.815,10 [monatlich jeweils € 401,26] + DB 01-12/2009 € 2.292,23 [monatlich jeweils € 191,02] + L 01-12/2010 € 6.489,13 [monatlich jeweils € 540,76] + DB 01-12/2010 € 4.122,65 [monatlich jeweils € 343,55] + L 01-12/2011 € 5.848,30 [monatlich jeweils € 487,36] + DB 01-12/2011 € 4.691,39 [monatlich jeweils

€ 390,95] + L 01-12/2012 € 4.004,40 [monatlich jeweils € 333,70] + DB 01-12/2012 € 4.222,38 [monatlich jeweils € 351,87], insgesamt somit Lohnabgaben in Höhe von € 45.843,83 vorsätzlich nicht jeweils bis zum fünften Tag nach Fälligkeit entrichtet bzw. abgeführt und hiedurch Finanzordnungswidrigkeiten nach § 49 Abs. 1 lit. a FinStrG begangen hat.

Zur Strafbemessung ist auszuführen:

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

Gemäß § 23 Abs. 2 und 3 FinStrG sind bei der Ausmessung der Strafe die Erschwerungs- und Milderungsgründe, soweit sie nicht schon die Strafdrohung bestimmen, gegeneinander abzuwägen, wobei darauf Bedacht zu nehmen ist, ob die Verkürzung endgültig oder nur vorübergehend eintreten hätte sollen. Anhaltspunkte für eine lediglich vorübergehende Abgabenvermeidung sind der Aktenlage nicht zu entnehmen.

Zusätzlich sind die persönlichen Verhältnisse und die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit des Täters zu berücksichtigen.

Gemäß § 23 Abs. 4 FinStrG hat bei Finanzvergehen, deren Strafdrohung sich wie hier nach einem Wertbetrag richtet, die Bemessung der Geldstrafe mit mindestens einem Zehntel des Höchstausmaßes 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, und ist zu begründen.

Derartige besondere Gründe liegen aber im gegenständlichen Fall zumal in Anbetracht der zu bedenkenden Generalprävention und der Vielzahl der deliktischen Angriffe des Beschuldigten nicht vor.

Grob fahrlässige Abgabenverkürzungen nach § 34 Abs. 1 FinStrG werden gemäß § 34 Abs. 4 FinStrG mit Geldstrafen bis zur Höhe der relevanten Verkürzungsbeträge geahndet.

Finanzordnungswidrigkeiten nach § 49 Abs. 1 lit. a FinStrG werden gemäß § 49 Abs. 2 FinStrG mit Geldstrafen bis zur Hälfte der nicht oder verspätete entrichteten oder abgeführten Abgabenbeträge geahndet.

Dabei ist nach § 21 Abs. 1 und 2 FinStrG eine einheitliche Geldstrafe auszusprechen, die nach der Summe dieser Strafdrohungen zu berechnen ist.

Der vom Gesetzgeber im gegenständlichen Fall sohin angedrohte Strafrahmen reduziert sich auf € 41.504,89 + € 45.843,83 : 2 = € 22.921,92, in Summe somit € 64.426,81.

Läge ein durchschnittliches Verschulden vor, hielten sich die Milderungs- und Erschwerungsgründe die Waage und beständen beim Beschuldigten durchschnittliche persönliche und wirtschaftliche Verhältnisse, wäre sohin eine Geldstrafe von gerundet € 32.000,00 zu verhängen.

Eine Schadensgutmachung ist nicht erfolgt (Kontoabfrage) und in Anbetracht der Mittellosigkeit des Vereines (Aussage Beschuldigter, Finanzstrafakt Bl. 511 verso) auch nicht zu erwarten.

Dem Milderungsgrund einer finanzstrafrechtlichen Unbescholtenheit des A steht als erschwerend die Vielzahl der deliktischen Angriffe über Jahre hinweg gegenüber. Viele Jahre hindurch sind die im gegenständlichen Fall anzuwendenden Abgabenbestimmungen nicht beachtet worden.

Von besonderer Bedeutung ist damit im gegenständlichen Fall auch der Strafzweck der Spezialprävention: Die Strafe ist so zu bemessen, dass der Finanzstraftäter bei seinen geschäftlichen Aktivitäten von neuerlichem finanzstrafrechtlichen Fehlverhalten abgehalten wird.

Ebenso ist zu bedenken, wie die Strafentscheidung bei einem Bekanntwerden im Milieu des Finanzstraftäters gesehen wird. Hier fällt auf, dass rein rechnerisch im gegenständlichen Fall der wirtschaftliche Unterhalt des Vereinsobmannes und auch ein Gutteil der sozialen Aufwendungen des Vereines im Sinne des angegebenen Vereinszwecks mit den Mitteln finanziert worden sind, welche ansich zur Begleichung der strafrelevanten Abgabenansprüche zu verwenden gewesen wären. Oder anders gerechnet, wären die Abgabenansprüche der Republik Österreich und auch noch die offenkundig im Raum stehenden Sozialversicherungsbeiträge im gegenständlichen Fall befriedigt und diese Zahlungen in die Preiskalkulation einbezogen worden, hätte das Geschäftsmodell des Vereines in der tatsächlich gelebten Weise nicht so erfolgreich funktioniert, weil die von ihnen frei am Markt angebotenen Dienstleistungen nur zu einem höheren Preis abgegeben hätten werden können.

Die Unterstützung sozial schwacher und bedürftiger Mitmenschen ist ein gesellschaftliches Ziel, welches zumal in Zeiten wie diesen unbestritten ein hohes gesellschaftliches Gut darstellt und zu fördern ist. Menschen, die sich diesem Ziel verschrieben haben, sollten - so die Ansicht der entscheidenden Richter - Vorbilder unserer Gesellschaft sein und sind dies auch. Dann aber passt es schon gar nicht in dieses Bild, wenn deren Sozialarbeit scheinbar unter Abgabenvermeidung in einer Art "Gegenwelt" zu gerade dieser Gesellschaft geleistet wird. Hinsichtlich dabei erkannter rechtlicher oder abgabenrechtlicher Defizite in diesem Bereich ist die politische Auseinandersetzung zu suchen, so man eine Verbesserung der Lage herbeiführen möchte, nicht aber ist es in Kauf zu nehmen, dass statt dessen die Normen der Gesellschaft, wozu auch das Abgabenrecht gehört, gleichsam zum Teil ausgeblendet werden. So gesehen, wäre ansich eine empfindliche Bestrafung geboten, damit bei Bekanntwerden der Entscheidung des Bundesfinanzgerichtes auch andere Personen in der Lage des Beschuldigten von der Begehung gleichartiger Finanzvergehen abgehalten werden und nicht die Einhaltung der Abgabengesetze als bloß vernachlässigbarer Aspekt missverstanden wird.

Dennoch steht aber im Mittelpunkt der Entscheidung der Beschuldigte selbst. Der Finanzstrafsenat schenkt dem Versprechen des Beschuldigten Glauben, er werde

hinsichtlich seiner steuerlichen Angelegenheit das Einvernehmen mit der Abgabenbehörde suchen und die zwischenzeitlich neuerlich entstandenen Abgabenansprüche des Fiskus diesem gegenüber offenlegen. Das Bundesfinanzgericht hat den Eindruck gewonnen, dass der Beschuldigte seine Betätigung im sozialen Bereich unter Beziehung entsprechend fachkundiger Beratung nunmehr abgabenkonform organisieren werde.

In gesamthafter Abwägung dieser Argumente ist der obige Ausgangswert daher lediglich leicht auf € 34.000,00 zu erhöhen.

Die vom Beschuldigten in der Verhandlung vorgetragene nunmehrige Sorgepflicht berechtigt zur Abmilderung auf € 28.000,00.

Überdies ist im Besonderen die schlechte Einkommens- und Vermögenslage des Beschuldigten, einschließlich der wohl anstehenden Haftungen für die Abgabenschulden des Vereines, zu berücksichtigen, sodass von dieser Summe noch ein Abschlag um die Hälfte gerechtfertigt ist. Die verbleibende Geldstrafe beträgt lediglich € 14.000,00, das sind 21,73 % des Strafrahmens.

Gleiches gilt grundsätzlich auch für die Bemessung der Ersatzfreiheitsstrafe, wobei jedoch die schlechte Finanzlage des Finanzstraftäters außer Ansatz zu bleiben hat. Ist dies aber so, ist die auszumessende Ersatzfreiheitsstrafe an einem Betrag von € 28.000,00 auszurichten. Zu Recht hat der Amtsbeauftragte in diesem Zusammenhang bemängelt, dass die vom Spruchsenat verhängte Strafe zu niedrig bemessen gewesen ist. In Abwägung der dargestellten Argumente war die Ersatzfreiheitsstrafe daher auf acht Wochen zu erhöhen.

Es war somit spruchgemäß zu entscheiden.

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

### **Zur Unzulässigkeit der 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, 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. Dem Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes liegt vielmehr eine gesicherte Rechtslage zugrunde, wobei für die Entscheidung wesentlich die ihr vorangehende Beweiswürdigung und das angewandte Ermessen gewesen ist.

Salzburg-Aigen, am 2. Februar 2017