

## IM NAMEN DER REPUBLIK

Der Finanzstrafsenat Graz 1 des Bundesfinanzgerichtes hat durch die Vorsitzende die Senatsvorsitzende \*\*\*15\*\*\*, die Richterin \*\*\*14\*\*\* und die fachkundigen Laienrichter \*\*\*16\*\*\* und \*\*\*10\*\*\* in der Finanzstrafsache gegen \*\*\*Bf1\*\*\*, [...], vertreten durch Mag. Wolfgang Jantscher, Rechtsanwalt, Wastiangasse 1, 8010 Graz wegen der Finanzvergehen der Abgabenhinterziehungen gemäß § 33 Abs. 1 des Finanzstrafgesetzes (FinStrG) über die Beschwerde des Beschuldigten vom 5.10.2020 gegen das Erkenntnis des Spruchsenates beim Finanzamt Graz-Umgebung als Finanzstrafbehörde als Organ des Finanzamtes Graz-Umgebung als Finanzstrafbehörde vom 20. Jänner 2020, Strafnummer 2016/\*\*\*-001, nach Durchführung einer mündlichen Verhandlung am 10. Juni 2021 in Anwesenheit des Beschuldigten, seines Verteidigers, der Amtsbeauftragten HR Dr. Angelika Konrad, Frau MA Ingrid Galun sowie der Schriftführerin \*\*\*19\*\*\* zu Recht erkannt:

Der Beschwerde wird dahingehend teilweise stattgegeben, dass gemäß § 33 Abs. 5 FinStrG die Geldstrafe auf **€ 6.300,00** herabgesetzt wird.

Gemäß § 20 Abs. 1 FinStrG wird die Ersatzfreiheitsstrafe mit **18 Tagen** bestimmt.

Die Verfahrenskosten werden gemäß § 185 Abs. 1 FinStrG in unveränderter Höhe von € 500,00 festgesetzt.

Eine ordentliche Revision ist nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) nicht zulässig.

## Entscheidungsgründe

Mit Erkenntnis des Spruchsenates beim Finanzamt Graz-Umgebung als Finanzstrafbehörde als Organ des Finanzamtes Graz-Umgebung als Finanzstrafbehörde vom 20. Jänner 2020, Strafnummer 2016/\*\*\*-001, wurde \*\*\*Bf1\*\*\* schuldig erkannt, er habe im Zuständigkeitsbereich des Finanzamtes Graz-Umgebung vorsätzlich unter Verletzung abgabenrechtlicher Anzeige-, Offenlegungs- und Wahrheitspflichten Verkürzungen nachstehender Abgaben bewirkt, indem er Umsätze und Erlöse gegenüber dem Finanzamt nicht offenlegte sowie Aufwände und Vorsteuern unberechtigt geltend machte bzw. nicht

berichtigte, und zwar der Umsatzsteuer von € 2.185,94 für 2011, von € 5.075,51 für 2012 und von € 18.401,73 für 2013 sowie der Einkommensteuer von € 26,00 für 2011 und von € 4.698,00 für 2012.

\*\*\*Bf1\*\*\* hat hierdurch die Finanzvergehen der Abgabenhinterziehung nach § 33 Abs. 1 FinStrG begangen und wird hierfür unter Bedachtnahme auf § 21 Abs. 1 und 2 FinStrG mit einer Geldstrafe von € 10.000,-, (in Worten: EURO zehntausend) im Uneinbringlichkeitsfall 1 (ein) Monat bestraft.

Gemäß § 185 FinStrG fallen dem Beschuldigten auch die mit € 500,00 zu bestimmenden Verfahrenskosten zur Last.

Hingegen wird das Finanzstrafverfahren wegen vorsätzlicher Verkürzung von Vorauszahlungen der Umsatzsteuer für 03/2015 (€ 1.029,17) und der Einkommensteuer für 2013 gemäß § 82 Abs. 3 lit. b FinStrG eingestellt.

Entscheidungsgründe:

Zur Person:

Der am \*\*\*1\*\*\* geborene österreichische Staatsangehörige \*\*\*Bf1\*\*\* ist (seit Oktober 2017) in \*\*\*2\*\*\* wohnhaft. Er betreibt als Einzelunternehmer ein Elektroinstallationsunternehmen, aus dem er monatliche Nettoeinkünfte von € 500,00 bis € 1.000,00 erzielt. Darüber hinaus ist er bei der \*\*\*3\*\*\* angestellt und bezieht aus dieser Tätigkeit Nettoeinkünfte von rund € 2.230,00 pro Monat (14 Mal pro Jahr). Über nennenswerte Vermögensgüter verfügt der Angeklagte nicht. Seine Schulden betragen insgesamt rund € 78.000,00, wobei er monatlich rund € 680,00 zurückzahlt.

Der Beschuldigte wurde bereits einmal finanzstrafrechtlich bestraft.

Zur Sache:

Im Jahr 2011 kaufte der Beschuldigte (im Rahmen seiner selbständigen Erwerbstätigkeit als Elektroinstallationsunternehmer) das zuvor bereits geleaste Fahrzeug der Marke \*\*\*13\*\*\*, behördliches Kennzeichen \*\*\*4\*\*\*, vom Leasinggeber um € 10.929,69 an. Obwohl er das Fahrzeug in weiterer Folge noch im Jahr 2011 im Zuge eines „Gegengeschäfts“ mit dem Unternehmen \*\*\*5\*\*\* veräußerte, machte er für 2011 ungerechtfertigt Vorsteuern von € 2.185,94 und gewinnmindernde Aufwendungen im Ausmaß von € 10.929,69 geltend (Tz 7).

Des Weiteren meldete der Beschuldigte im Oktober 2011 den im Jahr 2008 für € 17.752,10 erworbenen Anhänger der Marke Humer, behördliches Kennzeichen \*\*\*6\*\*\*, ab und erwarb um den Restwert dieses Hängers einen Tiefladeanhänger desselben Herstellers. Dieses Ausscheiden des Anlageguts aus dem Betriebsvermögen verschweigend machte der

Beschuldigte in den Jahren 2012 bis 2014 Abschreibungen von jährlich € 4.438,08 geltend (Tz 7).

Die Anschaffungskosten von € 122.704,93 für den im September 2011 mittels Ratenkauf unter Eigentumsvorbehalt der Leasinggeberin erworbenen LKW der Marke \*\*\*17\*\*\*, behördliches Kennzeichen \*\*\*7\*\*\*, schrieb der Beschuldigte über die Dauer von drei Jahren ab. Darüber hinaus beanspruchte der Beschuldigte die gesamte, aus Anlass des Vertragsabschlusses vereinbarungsgemäß bezahlte Umsatzsteuer von € 26.423,20. Per 14.10.2013 wurde das Fahrzeug von der Leasinggeberin aufgrund der Nichtbezahlung der vereinbarten Raten eingezogen und abgemeldet. Bis zu diesem Zeitpunkt hatte der Beschuldigte insgesamt € 54.116,99, darin enthalten € 9.019,50 Umsatzsteuer bezahlt. Trotz der Rückgängigmachung der Lieferung des Lastkraftwagens unterließ der Beschuldigte die Berichtigung der Umsatzsteuer von € 17.403,70, wodurch die Verkürzung dieses Umsatzsteuerbetrags bewirkt wurde.

Darüber hinaus erzielte der Beschuldigte steuerbare Umsätze und Erlöse von jeweils insgesamt € 25.377,58 (Tz 3 und 4) im Jahr 2012, die er gegenüber dem Finanzamt nicht offenlegte.

Aus diesen Handlungen resultierten Verkürzungen der Umsatzsteuer von € 2.185,94 für 2011 von € 5.075,51 für 2012 und € 18.401,73 für 2013 sowie der Einkommensteuer von € 26,00 für 2011 und € 4.698,00 für 2012.

Die Umsatzsteuer und Einkommensteuer im angeführten Ausmaß verkürzende Wirkung seiner Handlungen hielt der Beschuldigte ernstlich für möglich und fand sich damit auch billigend ab.

Diese Feststellungen gründen im Wesentlichen auf der geständigen Einlassung des Beschuldigten, an der aufgrund deren Übereinstimmungen mit den schlüssigen Ergebnissen der Ermittlungen des Finanzamtes Graz-Umgebung keine Bedenken bestehen.

Lediglich die Verkürzung der Umsatzsteuer im Zusammenhang mit der Berichtigung der für den LKW der Marke MAN entrichteten Vorsteuer und den darauf gerichteten Vorsatz stellte der Beschuldigte in Abrede. Zu der mit der Unterlassung der Berichtigung der Vorsteuer bewirkten Verkürzung der Umsatzsteuer im angeführten Ausmaß genügt der Hinweis auf die in dieser Hinsicht eindeutige Rechtslage (Kanduth-Kristen in Berger/Bürgler/Kanduth-Kristen/Wakounig, UStG-ON3 00 § 16 Rz 82 und 87ff mwN). An seinem auf die Bewirkung der Verkürzung der Umsatzsteuer gerichteten Vorsatz besteht schon mit Blick auf das aufgrund langjähriger selbständiger Tätigkeit mit Gewissheit anzunehmende Wissen des Beschuldigten um den Umstand, dass den tatsächlichen Auswirkungen privatrechtlicher Geschäfte auch steuerrechtlich Rechnung zu tragen ist, nicht der geringste Zweifel.

Somit erfüllt das Handeln des \*\*\*Bf1\*\*\* in objektiver und subjektiver Hinsicht die Tatbestandsmerkmale der Finanzvergehen der Abgabenhinterziehung nach § 33 Abs. 1 FinStrG, woraus unter Bedachtnahme auf § 21 Abs. 1 und 2 FinStrG und unter Berücksichtigung des

strafbestimmenden Wertbetrags von insgesamt € 30.387,18 die Bestrafung des Beschuldigten nach § 33 Abs. 5 FinStrG innerhalb des (von € 6.077,44) bis € 60.774,36 reichenden Strafrahmens zu erfolgen hat.

Bei der Zumessung der Sanktion sind das Zusammentreffen von fünf Finanzvergehen und die Vorabstrafung erschwerend zu berücksichtigen. Demgegenüber kommen dem Beschuldigten sein überwiegend reumütiges Geständnis und die teilweise Schadensgutmachung mildernd zugute.

Angesichts dieses deutlich erhöhten Schuldgehalts der Taten erscheint die an einem Sechstel des Höchstrahmens orientierte Sanktion der Schuld des Beschuldigten und seiner Leistungsfähigkeit angemessen, sodass über ihn die Geldstrafe von 10.000,00 Euro zu verhängen ist. Der Schuld und dem Ausmaß dieser Geldstrafe ist die für den Fall der Uneinbringlichkeit der Geldstrafe zu verhängende Ersatzfreiheitsstrafe von einem Monat adäquat.

Die Kostenentscheidung ist gemäß § 185 FinStrG zwingende Konsequenz des Straferkenntnisses.

Hingegen ist das Finanzstrafverfahren wegen vorsätzlicher Verkürzung der Vorauszahlung der Umsatzsteuer für 03/2015 und der Einkommensteuer im Jahr 2013 in Ermangelung eines diesbezüglich substantiellen Schuldbeweises gemäß § 82 Abs. 3 lit. b FinStrG einzustellen.

\*\*\*\*

Dagegen richtet sich die Beschwerde vom 5.10.2020 mit folgenden Ausführungen:

„Das vorbezeichnete Erkenntnis wird vom Beschuldigten im Schuld- und Strafausspruch insoweit angefochten, als der Beschuldigte schuldig erkannt wurde, im Zuständigkeitsbereich des Finanzamtes Graz-Umgebung vorsätzlich unter Verletzung abgabenrechtlicher Anzeige-, Offenlegungs- und Wahrheitspflichten, indem er Umsätze und Erlöse gegenüber dem Finanzamt nicht offenlegte sowie Aufwände und Vorsteuern unberechtigt geltend machte bzw. nicht berichtigte, und zwar Umsatzsteuer von € 18.401,73 für 2013 und insoweit das Finanzvergehen der Abgabenhinterziehung nach § 33 Abs. 1 FinStrG begangen hätte.

Zur Begründung führt der Beschuldigte Nachstehendes aus:

#### 1. Sachverhalt:

1.1. Mit Vorlage an den Spruchsenat vom 22.09.2016 wurde dem Beschuldigten unter Hinweis auf den Bericht über das Ergebnis der Außenprüfung vom 03.06.2016, Tz. 7 Anlageverzeichnis Kto 470/15 LKW \*\*\*17\*\*\* (\*\*\*7\*\*\*), unter anderem vorgeworfen er wäre verpflichtet gewesen, hinsichtlich des im September 2011 angeschafften LKW MAN zum Zeitpunkt des

Ausscheidens dieses Fahrzeuges per 14.10.2013 eine Berichtigung der Vorsteuer gemäß § 16 UStG im Umfang von € 17.403,70 durchzuführen.

In Ermangelung der oben dargestellten Vorsteuerberichtigung hätte der Beschuldigte für das Veranlagungsjahr 2013 eine Verkürzung an Umsatzsteuer in der Höhe von € 17.403,70 sowohl in objektiver als auch in subjektiver Hinsicht zu verantworten.

1.2. Mit Stellungnahme des Beschuldigten vom 25.01.2019 führte der Beschuldigte zum Faktum Tz. 7 Anlageverzeichnis Kto 470/15 LKW \*\*\*17\*\*\* (\*\*\*7\*\*\*) aus, dass der gegenständliche LKW MAN mittels Ratenkaufes im September 2011 erworben und die anlässlich der Anschaffung in Rechnung gestellte Vorsteuer in der Höhe von € 26.423,20 richtigerweise vom Beschuldigten in Abzug gebracht worden wäre. Der Beschuldigte verwies hierzu ausdrücklich darauf, dass für Zeiträume vor dem 01.01.2013 auch beim sogenannten Ist-Versteuerer (Besteuerung nach vereinnahmten Entgelten) der Vorsteuerabzug bereits zu dem Zeitpunkt zugestanden wäre, in dem die Lieferung oder Leistung ausgeführt wurde und die Rechnung vorlag. Daraus würde sich nach Rechtsauffassung des Beschuldigten jedoch ergeben, dass für die Richtigkeit des im Jahr 2011 vorgenommenen Vorsteuerabzuges die Frage der Höhe der bezahlten Raten vollkommen irrelevant wäre.

Der Beschuldigte verwies darauf, dass die vom Betriebsprüfer vorgenommene USt-Festsetzung sich auf die Rechtsansicht der Abgabenbehörde beziehen würde, dass gemäß § 16 UStG im Zeitpunkt des Ausscheidens des Fahrzeuges durch Rückstellung an die \*\*\*12\*\*\* die Vorsteuer gemäß § 16 UStG zu korrigieren wäre.

Diese Rechtsansicht wäre jedoch insofern unrichtig als gemäß § 16 Abs. 1 UStG eine Berichtigung einerseits dann eintritt, wenn sich die Bemessungsgrundlage für einen steuerpflichtigen Umsatz geändert hat (dies trifft im vorliegenden Fall definitiv nicht zu!) oder wenn gemäß § 16 Abs. 3 Z 1 UStG das Entgelt für eine steuerpflichtige Lieferung oder sonstige Leistung uneinbringlich geworden sei.

Richtig wäre zwar, dass zum Zeitpunkt der Rückstellung des Fahrzeuges im Jahr 2013 – bzw. richtigerweise im März 2014 - aus dem nicht vollständig erfüllten Ratenkauf noch eine Verbindlichkeit gegenüber der \*\*\*12\*\*\* bestanden hätte, welche aber jedenfalls erst im Jahr 2016 anlässlich der Eröffnung des Sanierungsverfahrens ohne Eigenverwaltung am 07.04.2016 (Insolvenzverfahren \*\*\*8\*\*\* des LG für ZRS Graz) als uneinbringlich zu betrachten wäre.

Der Beschuldigte verantwortete sich daher dahingehend, dass sich im vorliegenden Fall im Jahr 2013 weder die Bemessungsgrundlage für den ursprünglich steuerpflichtigen Umsatz geändert hätte, noch die ursprüngliche Lieferung rückgängig gemacht wurde und auch das Entgelt für die steuerpflichtige Lieferung nicht uneinbringlich geworden wäre, sodass beim vorliegenden Sachverhalt kein Raum für eine Berichtigung der Bemessungsgrundlage nach § 16 UStG bestehen würde (vgl Stellungnahme des Beschuldigten vom 25.01.2019, Seiten 7 -9).

Der Beschuldigte führte weiters in seiner Stellungnahme vom 25.01.2019 aus, dass sich dadurch der strafbestimmende Wertbetrag hinsichtlich der USt-Verkürzung für 2013 auf den Betrag von € 998,03 vermindern würde (vgl Stellungnahme des Beschuldigten vom 25.01.2019, Seite 11).

Der Beschuldigte wies in seiner Stellungnahme vom 25.01.2019 daher ausdrücklich darauf hin, dass hinsichtlich des vorgenannten (Teil-)Faktums zu Tz. 7 des Prüfberichtes vom 03.06.2020 bereits die objektive Tatbildmäßigkeit nicht gegeben wäre und eine zu diesem steuerlichen Sachverhalt bestehende unterschiedliche rechtliche Auffassung zwischen der steuerlichen Vertretung des Beschuldigten einerseits und der Finanzverwaltung andererseits auch in subjektiver Hinsicht dem Beschuldigten nicht angelastet werden könnte. Es würde daher auch an der subjektiven Tatbildmäßigkeit mangeln (vgl Stellungnahme des Beschuldigten vom 25.01.2019, Seiten 12 und 13).

1.3. In der mündlichen Verhandlung vom 28.01.2019 verantwortete sich der Beschuldigte zum Faktum Tz. 7 Anlageverzeichnis Kto 470/15 LKW \*\*\*17\*\*\* (\*\*\*) nicht schuldig und führte aus, dass es sich aus seiner Sicht jedenfalls um einen Ratenkauf gehandelt hätte, bei welchem zunächst 20 % USt zu entrichten waren und diese zu Recht als Vorsteuer geltend gemacht wurde. Er wäre sich auch 100%ig sicher, dass es sich um kein Leasinggeschäft gehandelt hätte.

Mit Urkundenvorlage vom 15.01.2020 legte der Beschuldigte zum Beweis für seine Verantwortung zu Faktum Tz. 7 Anlageverzeichnis Konto 470/15 LKW \*\*\*17\*\*\* (\*\*\*) nachstehende Urkunden vor:

Ratenkaufvertrag betreffend den LKW MAN vom 30.06. bzw. 09.09.2011 (Beilage ,/5)

Angebot zur Beendigung des Ratenkaufvertrages der \*\*\*13\*\*\* \*\*\*11\*\*\* GmbH vom 24.06.2013 (Beilage ,/6)

Überweisungsbeleg über die Bezahlung der Umsatzsteuer aus dem Ratenkauf in der Höhe von € 26.423,20 (Beilage 77)

Vom Beschuldigten wurde nochmals ausdrücklich darauf hingewiesen, dass auch aus diesen vorgelegten Urkunden folgen würde, dass für die Berichtigung der Bemessungsgrundlage nach § 16 UStG kein Raum bestehen würde.

In der mündlichen Verhandlung vom 20.01.2020 hielt der Beschuldigte seine bisherige Verantwortung zum gegenständlichen (Teil-)Faktum Tz. 7 vollinhaltlich aufrecht.

1.4. Mit dem hier angefochtenen Erkenntnis der Finanzstrafbehörde I. Instanz vom 20.01.2020 wurde der Beschuldigte unter anderem schuldig erkannt, im Jahr 2013 an Umsatzsteuer einen Betrag von € 18.401,73 vorsätzlich unter Verletzung abgabenrechtlicher Anzeige-,

Offenlegungs- und Wahrheitspflichten verkürzt zu haben und dadurch das Finanzvergehen der Abgabenhinterziehung nach § 33 Abs. 1 FinStrG begangen zu haben.

Als Begründung führte die Finanzstrafbehörde I. Instanz aus, dass es der Beschuldigte „trotz der Rückgängigmachung der Lieferung des Lastkraftwagens“ unterlassen hätte „die Berichtigung der Umsatzsteuer von € 17.403,70 durchzuführen, wodurch die Verkürzung dieses Umsatzsteuerbetrages bewirkt worden wäre (vgl angefochtenes Erkenntnis, Seite 3).

Zur subjektiven Tatbildmäßigkeit führte die Finanzstrafbehörde I. Instanz aus, dass „an seinem auf die Bewirkung der Verkürzung der Umsatzsteuer gerichteten Vorsatz“ schon mit Blick „auf das aufgrund langjähriger selbständiger Tätigkeit mit Gewissheit anzunehmende Wissen des Beschuldigten um den Umstand, dass den tatsächlichen Auswirkungen privatrechtlicher Geschäfte auch steuerrechtlich Rechnung zu tragen ist“ nicht der geringste Zweifel bestehen würde (vgl angefochtenes Erkenntnis, Seite 4). Somit würde das Handeln des Beschuldigten in objektiver und subjektiver Hinsicht die Tatbestandsmerkmale der Finanzvergehen der Abgabenhinterziehung nach § 33 Abs. 1 FinStrG erfüllen, woraus unter Bedachtnahme auf § 21 Abs. 1 und 2 FinStrG unter Berücksichtigung des strafbestimmenden Wertbetrages von insgesamt € 30.387,18 die Bestrafung des Beschuldigten nach § 33 Abs. 5 FinStrG innerhalb des von € 6.077,44 bis € 60.774,36 reichenden Strafrahmens zu erfolgen gehabt hätte (vgl angefochtenes Erkenntnis, Seite 4).

## 2. Beschwerdegründe:

Das angefochtene Erkenntnis wird wegen Rechtswidrigkeit des Inhaltes angefochten. Darüber hinaus wird auch ausdrücklich die Strafbemessung der Finanzstrafbehörde I. Instanz angefochten.

## 3. Beschwerdeausführungen:

3.1. Gemäß § 33 Abs. 1 FinStrG macht sich einer Abgabenhinterziehung schuldig, wer vorsätzlich unter Verletzung einer abgabenrechtlichen Anzeige-, Offenlegungs- oder Wahrheitspflicht eine Abgabenverkürzung bewirkt.

Die fahrlässige Verkürzung bzw. Nichtentrichtung der Umsatzsteuer ist hingegen nicht strafbar.

Der zur subjektiven Tatbildverwirklichung erforderliche bedingte Vorsatz muss zum Tatzeitpunkt gegeben sein.

Entgegen der Auffassung der Finanzstrafbehörde I. Instanz ist jedoch hinsichtlich des Faktums zu Tz. 7 Anlageverzeichnis Kto 470/15 LKW \*\*\*17\*\*\* (\*\*\*7\*\*\*) bereits die objektive Tatbildmäßigkeit gemäß § 33 Abs. 1 FinStrG nicht gegeben. Aus der vom Beschuldigten vorgelegten Urkunde Beilage ,/5 ergibt sich zunächst eindeutig, dass der LKW MAN mittels

Ratenkaufvertrages vom 30.06. bzw. 09.09.2011 vom Beschuldigten erworben wurde und es sich daher nicht um ein Leasingfahrzeug handelte.

Aus diesem Ratenkaufvertrag ergibt sich weiters, dass vom Beschuldigten eine sofort fällige Umsatzsteuer in der Höhe von € 26.423,20 zu bezahlen war, welche vom Beschuldigten auch tatsächlich bezahlt wurde (vgl. hierzu Beilage .17).

Die anlässlich des Ratenkaufes im Jahr 2011 in Rechnung gestellte Umsatzsteuer in der Höhe von € 26.423,20 wurde sohin richtigerweise vom Beschuldigten in Abzug gebracht. Hierzu führt der Beschuldigte aus, dass für Zeiträume vor dem 01.01.2013 auch beim sogenannten „Ist-Versteuerer“ (Besteuerung nach vereinnahmten Entgelten) der Vorsteuerabzug bereits zu dem Zeitpunkt zustand, in dem die Lieferung oder Leistung ausgeführt wurde und die Rechnung vorlag. Daraus ergibt sich, dass für die Richtigkeit des im Jahr 2011 vorgenommenen Vorsteuerabzuges die Frage der Höhe der vom Beschuldigten bezahlten Raten vollkommen irrelevant ist.

Die vom Betriebsprüfer vorgenommene USt-Festsetzung bezog sich auf die Rechtsansicht des Finanzamtes, dass gemäß § 16 UStG im Zeitpunkt des Ausscheidens des Fahrzeuges durch Rückstellung an die \*\*\*12\*\*\* die Vorsteuer gemäß § 16 UStG zu korrigieren wäre. Diese Rechtsauffassung wurde nunmehr unrichtigerweise von der Finanzstrafbehörde I. Instanz übernommen und dem Schuldspruch zugrunde gelegt.

Diese Rechtsansicht ist jedoch insofern unrichtig als gemäß § 16 Abs. 1 UStG eine Berichtigung einerseits dann eintritt, wenn sich die Bemessungsgrundlage für einen steuerlichen Umsatz geändert hat (dies trifft im vorliegenden Fall definitiv nicht zu!) oder wenn gemäß § 16 Abs. 3 Z 1 UStG das Entgelt für eine steuerpflichtige Lieferung oder Leistung uneinbringlich geworden ist. Es ist zwar zutreffend, dass zum Zeitpunkt der Rückstellung des Fahrzeuges im Jahr 2013 – bzw. richtigerweise im März 2014 – aus dem nicht vollständig erfüllten Ratenkauf noch eine Verbindlichkeit gegenüber der \*\*\*12\*\*\* bestand, welche aber allenfalls erst im Jahr 2016 anlässlich der Eröffnung des Sanierungsverfahrens ohne Eigenverwaltung, \*\*\*8\*\*\* des LG für ZRS Graz, am 07.04.2016 als (teilweise) uneinbringlich zu betrachten ist. Hierzu hält der Beschuldigte jedoch fest, dass die Insolvenzgläubiger im Insolvenzverfahren \*\*\*8\*\*\* des LG für ZRS Graz – und sohin auch die \*\*\*12\*\*\* – eine Quote von 26 % der von ihnen angemeldeten Forderungen erhielten.

Da sich im vorliegenden Fall im Jahr 2013 weder die Bemessungsgrundlage für den ursprünglichen steuerpflichtigen Umsatz änderte noch die ursprüngliche Lieferung rückgängig gemacht wurde und auch das Entgelt für die steuerpflichtige Lieferung nicht uneinbringlich geworden ist, besteht beim vorliegenden Sachverhalt nach Auffassung des Beschuldigten bereits in objektiver Hinsicht kein Raum für eine Berichtigung der Bemessungsgrundlage nach § 16 UStG, sodass die Finanzstrafbehörde I. Instanz zu Unrecht davon ausging, dass es der Beschuldigte unterlassen hätte, Umsatzsteuer in der Höhe von € 17.403,70 zu berichtigen.

Diese Rechtsauffassung wurde ganz offensichtlich auch vom damaligen steuerlichen Vertreter des Beschuldigten \*\*\*18\*\*\* vertreten und auch von diesem keine Vorsteuerberichtigung vorgenommen. Der Beschuldigte konnte sich selbstverständlich auf die Richtigkeit der Vorgehensweise seiner damaligen steuerlichen Vertretung verlassen.

Dem Rechtsunterworfenen, der aufgrund einer vertretbaren Rechtsansicht gehandelt hat, kann jedoch nach stRsp des VwGH weder Vorsatz noch Fahrlässigkeit zum Vorwurf gemacht werden, sodass eine Strafbarkeit ausscheidet (vgl VwGH 26.11.1998, 98/16/0199; Leitner/Brandl/Kert, Handbuch Finanzstrafrecht, Rz572 ff).

Selbst wenn auch das BFG die Rechtsauffassung vertreten sollte, dass beim gegenständlichen Sachverhalt eine Verpflichtung zur Vorsteuerberichtigung im Umfang von € 17.403,70 vorlag, kann dem Beschuldigten daraus nicht der Vorwurf eines vorsätzlichen Handelns gemacht werden und scheidet somit die subjektive Tatbildmäßigkeit nach § 33 Abs. 1 FinStrG zu diesem Faktum aus.

Bei richtiger Rechtsauffassung hätte die Finanzstrafbehörde I. Instanz für das Veranlagungsjahr 2013 lediglich von einem Verkürzungsbetrag in der Höhe von € 998,03 (vgl dazu auch Stellungnahme des Beschuldigten vom 25.01.2019, Seite 11) ausgehen dürfen. Daraus ergeben sich jedoch nachstehende Verkürzungsbeträge:

USt 2011 € 2.185,94, USt 2012 € 5.075,51, USt 2013 € 998,03, EStG 2011 € 26,00, ESt 2012 € 4.698,00

Daraus hätte sich richtigerweise nachstehender strafbestimmender Wertbetrag ergeben: € 12.983,48.

### 3.2.

Ausgehend von dem unter Punkt 3.1. dargestellten richtigen strafbestimmenden Wertbetrag von € 12.983,48 wäre die Geldstrafe nach Maßgabe des § 33 Abs. 5 FinStrG innerhalb des von € 1.298,34 bis € 25.966,96 reichenden Strafrahmens vorzunehmen gewesen.

Ausgehend von den von der Finanzstrafbehörde I. Instanz richtig vorgenommenen Strafbemessung in der Höhe von 1/6 des Höchstrahmens wäre die Geldstrafe daher mit höchstens € 4.000,00 zu bemessen gewesen.

II. Der Beschuldigte stellt daher nachstehende Anträge:

Das BFG wolle

1. das angefochtene Erkenntnis in seinem Spruchteil insoweit beheben, als das Finanzstrafverfahren gegen den Beschuldigten wegen vorsätzlicher Verkürzung der Umsatzsteuer für 2013 im Ausmaß von € 17.403,70 eingestellt wird

und

2. die über den Beschuldigten verhängte Geldstrafe von € 10.000,00 (im Uneinbringlichkeitsfall 1 Monat Ersatzfreiheitsstrafe) schuld- und tatangemessen auf den Betrag von höchstens € 4.000,00 herabsetzen.

\*\*\*\*

In der mündlichen Verhandlung vom 10.6.2021 wurde wie folgt erhoben und festgestellt:

„Die Vorsitzende begrüßt die anwesenden Parteien und erteilt der Berichterstatterin das Wort, die den Sachverhalt und die Ergebnisse des bisherigen Verfahrens vorträgt.

Es wird bekanntgegeben, dass \*\*\*10\*\*\* am 9.6.2021 bei den Berufsrichtern angefragt hat, ob bei ihm allenfalls eine gesetzliche Befangenheit vorliege, da er gerade erst an einem Finanzstrafverfahren des Bf. vor dem Spruchsenat als Beisitzer teilgenommen habe.

Dazu wird festgestellt, dass die gesetzlich normierte Befangenheit für ein Rechtsmittelverfahren beim BFG auf eine Teilnahme an einem Abgabungsverfahren bei der Behörde oder an einem Finanzstrafverfahren bei der Behörde abstellt, wobei dies eine idente Sache eines Verfahrens betreffen muss. Sache eines Finanzstrafverfahrens ist eine Tat, die sich gegen eine Abgabe für einen bestimmten Zeitraum richtet. \*\*\*10\*\*\* hatte in dem Verfahren vor dem Spruchsenat nicht über finanzstrafrechtliche Konsequenzen zu angeschuldigten Taten, die heute hier Gegenstand des verwaltungsgerichtlichen Verfahrens sind, abzusprechen, daher liegt keine gesetzlich normierte Befangenheit vor.

V: Die Beschwerde richtet sich mit Ihren Ausführungen ausschließlich gegen den Schuldspruch wegen vorsätzlicher Verkürzung der Umsatzsteuer 2013 hinsichtlich des Faktums Beendigung des Ratenkaufvertrages zum LKW \*\*\*17\*\*\*.

Zu den Anlastungen vorsätzlich unter Verletzung einer abgabenrechtlichen Anzeige- Offenlegungs- und Wahrheitspflicht durch Einreichung unrichtiger Abgabenerklärungen Umsatzsteuer 2011 von € 2.185,94, 2012 von € 5.075,51, 2013 im Teilbetrag von € 998,03, Einkommensteuer 2011 von € 26,00 und 2012 von € 4.698,00 verkürzt zu haben, wird kein Einwand erstattet, daher ist diesbezüglich zu den Schuldsprüchen Teilrechtskraft eingetreten.

Die am 30.4.2013 eingereichten Umsatzsteuer- und Einkommensteuererklärungen für 2011 führten zu unrichtigen bescheidmäßigen Festsetzungen vom 8.5.2013.

Die am 31.3.2014 eingereichte Umsatzsteuer- und Einkommensteuererklärung für 2012 führten zu unrichtigen bescheidmäßigen Festsetzungen vom 11.3.2015.

Die am 29.6.2015 eingereichte Umsatzsteuerjahreserklärung für 2013 bewirkte den unrichtigen Erstbescheid vom 1.7.2015, der zu einer Gutschrift von € 1.682,98 führte und an

den steuerlichen Vertreter des Bf. zugestellt worden ist. Im Bescheid ist keine Vorsteuerberichtigung nach § 16 UStG ausgewiesen.

Der Verteidiger verweist auf das schriftliche Vorbringen und beantragt wie dort. Ergänzend wird ausgeführt, dass nach Rechtsansicht der Vertretung weder der objektive noch der subjektive Tatbestand des § 33 FinStrG erfüllt ist.

1. Zum objektiven Tatbestand wird eingewendet, dass die Vorgaben des § 16 UStG nicht erfüllt sind. Abgestellt wird in diesem Zusammenhang auf eine Uneinbringlichkeit. Es hat ein Sanierungsverfahren gegeben, aus dem letztlich ein Forderungsverzicht von 74 % resultiert ist, man kann daher nicht davon ausgehen, dass im Jahr 2013 eine Vorsteuerberichtigung vorzunehmen gewesen wäre.

2. Sollte man dennoch zu dem Schluss kommen, dass der objektive Tatbestand erfüllt wurde, so wird eingewendet, dass bei dem Bf. die subjektive Tatseite nicht gegeben ist. Er hat sich eines Vertreters in steuerlichen Belangen bedient. Es liegt verfahrensgegenständlich zumindest eine vertretbare Rechtsansicht des Bf. vor.

V: Unter TZ 7 des Prüfungsberichtes vom 3.6.2016 wird zur laut Ansicht des Prüfers vorzunehmenden Vorsteuerberichtigung für 2013 ausgeführt:

„LKW \*\*\*17\*\*\* (\*\*\*7\*\*\*):

Im September 2011 erfolgte die Anschaffung des gebrauchten LKW MAN mittels Ratenkaufs bei der \*\*\*11\*\*\*/Salzburg. Netto Anschaffungskosten laut AVZ € 122.704,93, Abschreibedauer 3 Jahre. Im Zuge des Rechtsgeschäfts wurde vereinbart, dass der Abgabepflichtige die in Rechnung gestellte USt in Höhe von € 26.423,20 gemeinsam mit der ersten Rate zu zahlen hat, was auch erfolgt ist.

Das Fahrzeug wurde von der \*\*\*12\*\*\* wegen Nichtbezahlung der Raten eingezogen und daher per 14.10.2013 abgemeldet. Bis zur Einziehung des Fahrzeuges wurden vom Abgabepflichtigen € 54.116,99 an die \*\*\*12\*\*\* bezahlt. Somit € 45.097,49 netto und € 9.019,50 USt.

Gemäß § 16 UStG ist im Zeitpunkt des Ausscheidens die Vorsteuer zu korrigieren, was im Veranlagungsjahr 2013 mit € 17.403,70 vorgenommen wird.“

Da über das Vermögen des Bf. am 7.4.2016 ein Sanierungsverfahren ohne Eigenverwaltung eröffnet wurde, erging der Bescheid zur Umsatzsteuer 2013 nach der Prüfung dann bereits an die Masseverwalterin.

Am 25.1.2019 und am 15.1.2020 erstattete der Verteidiger Stellungnahmen an den Spruchsenat und legte den Ratenkaufvertrag v. 30.6.2011, ein Angebot zur Beendigung des Ratenkaufes v. 24.6.2013 sowie einen Überweisungsbeleg v. € 30.000,00 v. 1.9.2011 vor.

Am 20.1.2020 wurde \*\*\*G\*\*\* als Zeuge einvernommen und hat zu den Feststellungen zu Tz 7 folgende Angaben getätigt:

„Der Vorgang selbst ist mir nicht mehr in Erinnerung, jedoch habe ich meine Mitarbeiterin im Vorfeld der Vernehmung dazu befragt. Diese hat mir die Auskunft gegeben, dass uns die Nichtbezahlung des LKWs nicht bekannt war.“

Der Bf. räumte in der Folge bei seiner Einvernahme ein, dass er nicht mehr sagen könne, ob er dem Steuerberater gesagt habe, dass der LKW im Jahr 2013 wegen Nichtbezahlung der Raten eingezogen worden sei. Das Anbot zur Beendigung des Ratenkaufes habe er nicht angenommen.

Vertreter: Der Bf. hat auf mein Befragen, ob er die Beilage 5 dem Steuerberater ausgehändigt hat, diese Frage eindeutig bejaht.

V: Unstrittig ist, dass ursprünglich aufgrund des Vertrages ein Vorsteuerabzug zugestanden ist.

Der Bf. hat einen Ratenkaufvertrag geschlossen, daher stand ihm im Jahr 2011 der Vorsteuerabzug zu.

Mit Nichtbezahlung der Raten wurde das Fahrzeug vom Verkäufer eingezogen und per 14.10.2013 abgemeldet. Das Vertragsverhältnis endete daher im Jahr 2013, damit ist eine Änderung im Entgelt eingetreten und gemäß § 16 Abs. 1 UStG musste eine Vorsteuerberichtigung vorgenommen werden. Dies stellt den objektiven Tatbestand dar.

Bf: Über Befragung durch V: Es ist richtig, dass mir im Jahr 2013 nicht bekannt war, was eine Vorsteuerberichtigung bedeutet. Dies ist zuvor in meinem Geschäftsbetrieb nicht vorgekommen.

V: Aus den Angaben des steuerlichen Vertreters vor dem Spruchsenat und der Aktenlage ist ersichtlich, dass es in der Folge für das Jahr 2014 eine Vorsteuerberichtigung gegeben hat (siehe Bescheid vom 13.1.2016), zuvor findet sich keine Vorsteuerberichtigung in einem Jahresbescheid des Bf.

AB: Zu den Ausführungen des Vertreters möchte ich festhalten, dass die Vorsteuerberichtigung nach § 16 Abs. 1 UStG vorzunehmen war und nicht nach Abs. 3, dazu waren die Ausführungen des Vertreters irreführend.

Über Befragen der Amtsbeauftragten an den Beschuldigten, ob er die Vertragsbeendigung dem Steuerberater bekannt gegeben habe.

Bf: Ich habe in Erinnerung, dass \*\*\*13\*\*\* das Auto zeitnah verkauft hat. Dazu gab es dann dort wieder einen Erlös und Vorsteuer. Ich glaube, dass dazu eine Unterlage an die Steuerberatungskanzlei übermittelt wurde. Es gab um diese Zeit allerdings auch bereits Probleme mit der Bezahlung des Steuerberaters, vielleicht hat seine Mitarbeiterin diese Unterlage bekommen und nicht berücksichtigt.

AB: Ich glaube nicht, dass das Unternehmen diese sensiblen Daten direkt an ihren Steuerberater verschickt hat, wo doch sie der Vertragspartner waren. Ich halte ihnen vor, dass ich aus ihren Antworten schließe, dass sie als Unternehmer sehr wohl über Korrekturverpflichtungen, diese ergeben sich beispielsweise auch bei der Afa, Bescheid gewusst haben und daher entsprechend hätten handeln müssen.

Bf: Erst im Zuge der Aufarbeitung durch die Masseverwalterin wurden die Erklärungen nochmals im Detail richtiggestellt. Die Frage hat sich zuvor nicht gestellt.

AB: Die U 2013 wurde vor Eröffnung des Sanierungsverfahrens veranlagt, sie hätten daher offenlegen müssen und dies im Juni 2015. Die Eröffnung des Sanierungsverfahrens war erst 2016.

Bf: Ich bleibe bei meinen bisherigen Angaben.

Bf: Ich habe derzeit ein Einkommen von ca. Euro 1.500,--, Sorgepflichten für eine Tochter, keine Schulden. Es gibt Quotenzahlungen.

AB legt einen aktuellen Finanzstrafregistrauszug vor. Die im Erkenntnis des Spruchsenates berücksichtigte Vorstrafe besteht immer noch. Die neuerliche Bestrafung durch den Spruchsenat ist noch nicht in Rechtskraft erwachsen und wurde dieses Verfahren bei einem anderen Finanzstrafteam geführt.

Vertreter gibt bekannt, dass es sich bei diesen Verfahren lediglich um eine Finanzordnungswidrigkeit gehandelt hat und das Verfahren auch hinsichtlich eines Gutteils der Anschuldigungen eingestellt wurde.“

### **Über die Beschwerde wurde erwogen:**

#### **Rechtslage:**

*Gemäß § 33 Abs. 1 FinStrG macht sich einer Abgabenhinterziehung schuldig, wer vorsätzlich unter Verletzung einer abgabenrechtlichen Anzeige-, Offenlegungs- oder Wahrheitspflicht eine Abgabenverkürzung bewirkt.*

*Gemäß § 33 Abs. 3 lit. a FinStrG ist eine Abgabenverkürzung nach Abs. 1 oder 2 bewirkt mit Bekanntgabe des Bescheides, mit dem bescheidmäßig festzusetzende Abgaben zu niedrig festgesetzt wurden oder wenn diese infolge Unkenntnis der Abgabenbehörde von der*

*Entstehung des Abgabensanspruches mit dem Ablauf der gesetzlichen Erklärungsfrist (Anmeldefrist, Anzeigefrist) nicht festgesetzt werden konnten.*

*Gemäß § 34 Abs. 1 FinStrG macht sich der grob fahrlässigen Abgabenverkürzung schuldig, wer die im § 33 Abs. 1 bezeichnete Tat grob fahrlässig begeht. § 33 Abs. 3 gilt entsprechend.*

*Gemäß § 8 Abs. 1 FinStrG handelt vorsätzlich, wer 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.*

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

*Abs. 3: Grob fahrlässig handelt, wer ungewöhnlich und auffallend sorgfaltswidrig handelt, sodass der Eintritt eines dem gesetzlichen Tatbild entsprechenden Sachverhaltes als geradezu wahrscheinlich vorhersehbar war.*

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

*Gemäß § 161 Abs. 1 FinStrG hat das Bundesfinanzgericht, sofern die Beschwerde nicht gemäß § 156 mit Beschluss zurückzuweisen ist, grundsätzlich in der Sache selbst mit Erkenntnis zu entscheiden. Es ist berechtigt, sowohl im Spruch als auch hinsichtlich der Begründung des Erkenntnisses seine Anschauung an die Stelle jener der Finanzstrafbehörde zu setzen und das angefochtene Erkenntnis (den Bescheid) abzuändern oder aufzuheben, den angefochtenen Verwaltungsakt für rechtswidrig zu erklären oder die Beschwerde als unbegründet abzuweisen.*

*§ 161 Abs. 3 FinStrG: Eine Änderung des angefochtenen Erkenntnisses zum Nachteil des Beschuldigten oder der Nebenbeteiligten ist nur bei Anfechtung durch den Amtsbeauftragten zulässig.*

Die Beschwerde richtet sich mit Ihren Ausführungen ausschließlich gegen den Schuldspruch wegen vorsätzlicher Verkürzung der Umsatzsteuer 2013 hinsichtlich des Faktums Beendigung des Ratenkaufvertrages zum LKW \*\*\*17\*\*\*.

Zu den Anlastungen vorsätzlich unter Verletzung einer abgabenrechtlichen Anzeige- Offenlegungs- und Wahrheitspflicht durch Einreichung unrichtiger Abgabenerklärungen Umsatzsteuer 2011 von € 2.185,94, 2012 von € 5.075,51, 2013 im Teilbetrag von € 998,03, Einkommensteuer 2011 von € 26,00 und 2012 von € 4.698,00 verkürzt zu haben, wird kein Einwand erstattet, daher ist diesbezüglich zu den Schuldsprüchen Teilrechtskraft eingetreten.

Die am 30.4.2013 eingereichten Umsatzsteuer- und Einkommensteuererklärungen für 2011 führten zu unrichtigen bescheidmäßigen Festsetzungen vom 8.5.2013.

Die am 31.3.2014 eingereichte Umsatzsteuer- und Einkommensteuererklärung für 2012 führten zu unrichtigen bescheidmäßigen Festsetzungen vom 11.3.2015.

Die am 29.6.2015 eingereichte Umsatzsteuerjahreserklärung für 2013 bewirkte den unrichtigen Erstbescheid vom 1.7.2015, der zu einer Gutschrift von € 1.682,98 führte und an den steuerlichen Vertreter des Bf. zugestellt worden ist. Im Bescheid ist keine Vorsteuerberichtigung nach § 16 UStG ausgewiesen.

Unter TZ 7 des Prüfungsberichtes vom 3.6.2016 wird zur laut Ansicht des Prüfers vorzunehmenden Vorsteuerberichtigung für 2013 ausgeführt:

„LKW \*\*\*17\*\*\* (\*\*\*7\*\*\*):

Im September 2011 erfolgte die Anschaffung des gebrauchten LKW MAN mittels Ratenkaufs bei der \*\*\*11\*\*\*/Salzburg. Netto Anschaffungskosten laut AVZ € 122.704,93, Abschreibedauer 3 Jahre. Im Zuge des Rechtsgeschäfts wurde vereinbart, dass der Abgabepflichtige die in Rechnung gestellte USt in Höhe von € 26.423,20 gemeinsam mit der ersten Rate zu zahlen hat, was auch erfolgt ist.

Das Fahrzeug wurde von der

\*\*\*12\*\*\* wegen Nichtbezahlung der Raten eingezogen und daher per 14.10.2013 abgemeldet. Bis zur Einziehung des Fahrzeuges wurden vom Abgabepflichtigen € 54.116,99 an die \*\*\*12\*\*\* bezahlt. Somit € 45.097,49 netto und € 9.019,50 USt.

Gemäß § 16 UStG ist im Zeitpunkt des Ausscheidens die Vorsteuer zu korrigieren, was im Veranlagungsjahr 2013 mit € 17.403,70 vorgenommen wird.“

Da über das Vermögen des Bf. am 7.4.2016 ein Sanierungsverfahren ohne Eigenverwaltung eröffnet wurde, erging der Bescheid zur Umsatzsteuer 2013 nach der Prüfung an die Masseverwalterin.

Am 25.1.2019 und am 15.1.2020 erstattete der Verteidiger Stellungnahmen an den Spruchsenat und legte den Ratenkaufvertrag v. 30.6.2011, ein Angebot zur Beendigung des Ratenkaufes v. 24.6.2013 sowie einen Überweisungsbeleg v. € 30.000,00 v. 1.9.2011 vor.

Am 20.1.2020 wurde \*\*\*9\*\*\* als Zeuge einvernommen und hat zu den Feststellungen zu Tz 7 folgende Angaben getätigt:

„Der Vorgang selbst ist mir nicht mehr in Erinnerung, jedoch habe ich meine Mitarbeiterin im Vorfeld der Vernehmung dazu befragt. Diese hat mir die Auskunft gegeben, dass uns die Nichtbezahlung des LKWs nicht bekannt war.“

Der Bf. räumte in der Folge bei seiner Einvernahme ein, dass er nicht mehr sagen könne, ob er dem Steuerberater gesagt habe, dass der LKW im Jahr 2013 wegen Nichtbezahlung der Raten eingezogen worden sei. Das Anbot zur Beendigung des Ratenkaufes habe er nicht angenommen.

*§ 16 Abs. 1 UStG: Hat sich die Bemessungsgrundlage für einen steuerpflichtigen Umsatz im Sinne des § 1 Abs. 1 Z 1 und 2 geändert, so haben*

- 1. der Unternehmer, der diesen Umsatz ausgeführt hat, den dafür geschuldeten Steuerbetrag, und*
- 2. der Unternehmer, an den dieser Umsatz ausgeführt worden ist, den dafür in Anspruch genommenen Vorsteuerabzug entsprechend zu berichtigen. Die Berichtigungen sind für den Veranlagungszeitraum vorzunehmen, in dem die Änderung des Entgeltes eingetreten ist.*

Der Bf. hat einen Ratenkaufvertrag geschlossen, daher stand ihm im Jahr 2011 der Vorsteuerabzug zu.

Mit Nichtbezahlung der Raten wurde das Fahrzeug vom Verkäufer eingezogen und per 14.10.2013 abgemeldet. Das Vertragsverhältnis endete daher im Jahr 2013, damit ist eine Änderung im Entgelt eingetreten und gemäß § 16 Abs. 1 UStG musste eine Vorsteuerberichtigung vorgenommen werden.

Der Bf. hat seinen steuerlichen Vertreter nicht in Kenntnis der Beendigung des Vertrages gesetzt, daher konnte durch diesen keine Vorsteuerberichtigung vorgenommen werden, woraus sich der objektive Tatbestand ergibt, dass eben eine Verkürzung der bescheidmäßig festzusetzenden Umsatzsteuer 2013 durch Einreichung einer unrichtigen Jahreserklärung erfolgt ist.

Zur subjektiven Tatseite ist festzustellen, dass der steuerliche Vertreter zum Thema Vorsteuerberichtigung und Besprechungen mit dem Klienten bei Erstellung der Jahresabschlüsse und Steuererklärungen vor dem Spruchsenat ausgesagt hat, dass für das Jahr 2014 eine Vorsteuerberichtigung vorgenommen wurde. Die Richtigkeit dieser Angabe zeigt der Bescheid 2014 v. 13.1.2016 mit Vorsteuerberichtigungen nach § 12 Abs. 10 und 11 UStG.

Dies ist jedoch die einzige Vorsteuerberichtigung, die bis zum Jahr 2006 zurückblickend je durch den steuerlichen Vertreter in einer Jahreserklärung des Bf. ausgewiesen wurde.

Der Senat ist demnach zum Schluss gekommen, dass dem Bf. nicht nachgewiesen werden kann, dass er es ernstlich für möglich gehalten und sich damit abgefunden hat, dass eine unterlassene Vorsteuerberichtigung eine Abgabenverkürzung nach sich ziehen würde.

Er hat jedoch eine Sorgfaltspflichtverletzung zu verantworten, die als grobes Verschulden zu werten ist, da er den steuerlichen Vertreter gar nicht von der Beendigung des Ratenkaufvertrages in Kenntnis gesetzt hat.

Das Vorbringen vor dem Senat des BFG, dass der steuerliche Vertreter doch in Kenntnis aller für eine Vorsteuerberichtigung erforderlichen Umstände gewesen sein sollte und wegen Nichtbezahlung seiner Honorare keine richtige Steuererklärung eingereicht habe, hat den Senat nicht überzeugt, da es durch die Angaben des Vertreters vor dem Spruchsenat widerlegt wird, der Vertreter bei Nichtbezahlung wohl keine Erklärung und nicht eine unrichtige Erklärung erstellt hätte und der Vertreter ja in der Folge in der Jahreserklärung für das Jahr 2014 sehr wohl eine Vorsteuerberichtigung ausgewiesen hat.

Tat ist das Bewirken der Verkürzung einer Abgabe für einen bestimmten Zeitraum. Da hinsichtlich der Verkürzung der Umsatzsteuer 2013 ein Faktum unter vorsätzliche Verkürzung einer bescheidmäßig festzusetzenden Abgabe zu subsummieren ist, verbleibt wegen Unteilbarkeit der Schuld spruch wie im Erkenntnis des Spruchsenates ausgeführt und ist der Umstand, dass durch den Senat des BFG hinsichtlich des Faktums der unterlassenen Vorsteuerkorrektur lediglich grob fahrlässiges Verhalten als Schuldform angesehen wird, bei der Strafbemessung zu berücksichtigen.

### **Strafbemessung:**

*Gemäß § 23 Abs. 1 FinStrG ist Grundlage für die Strafbemessung die Schuld des Täters.*

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

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

*§ 33 Abs. 5 FinStrG: Die Abgabenhinterziehung wird mit einer Geldstrafe bis zum Zweifachen des für den Strafraumen maßgeblichen Verkürzungsbetrages (der ungerechtfertigten Abgabengutschrift) geahndet. Dieser umfasst nur jene Abgabebeträge (ungerechtfertigte Gutschriften), deren Verkürzung im Zusammenhang mit den Unrichtigkeiten bewirkt wurde, auf die sich der Vorsatz des Täters bezieht. Neben der Geldstrafe ist nach Maßgabe des § 15 auf Freiheitsstrafe bis zu zwei Jahren zu erkennen.*

*§ 34 Abs. 3 FinStrG: Die grob fahrlässige Abgabenverkürzung wird mit einer Geldstrafe bis zum Einfachen des maßgeblichen Verkürzungsbetrages (der ungerechtfertigten Abgabengutschrift) geahndet. § 33 Abs. 5 zweiter Satz ist sinngemäß anzuwenden.*

Der Spruchsenat kam bei einer Strafdrohung von € 60.774,36 zu einer Geldstrafe im Ausmaß von 16,45 % der Strafdrohung. Als erschwerend wertete er das Zusammentreffen von fünf

Finanzvergehen und die Vorabstrafung, als mildernd das überwiegend reumütige Geständnis und die teilweise Schadensgutmachung.

Der Senat sah weiters als erschwerend an, dass die Verkürzungen hinsichtlich des Faktums der nicht vollständigen Erfassung der Erlöse auf Dauer angelegt waren, mildernd, dass hinsichtlich der unterlassenen Vorsteuerberichtigung dem Bf. lediglich grob fahrlässige Abgabenverkürzung anzulasten ist.

Folgende Beträge wurden gelöscht: U 11 € 1.852,32, U 12 € 4.300,90, U 13 € 18.220,53, E 11 € 1.236,34, E 12 € 3.588,85

Zudem sind derzeit ca. € 110.000,00 von der Einbringung ausgesetzt, darunter auch E 2012. Schadensgutmachung liegt damit nur in einem geringen Ausmaß vor.

Die Verkürzungen werden demnach voraussichtlich endgültig sein, dem steht jedoch mildernd die schlechte wirtschaftliche Lage des Bf. gegenüber. Zudem waren seine Sorgpflichten für eine Tochter zu berücksichtigen.

Nach ständiger Judikatur der Höchstgerichte hat eine überlange nicht vom Beschwerdeführer zu verantwortende Verfahrensdauer zu einem gesondert auszuweisenden Abschlag in der Strafhöhe zu führen.

Dazu ist festzuhalten, dass das Verfahren am 22.9.2016 an den Spruchsenat zur Entscheidung vorgelegt wurde und die erste Verhandlung beim Spruchsenat erst für den 18.12.2018 angesetzt wurde. Es ist nicht ersichtlich auf welchen Umstand diese Zeitspanne von mehr als 2 Jahren zurückzuführen ist, in der die Behörde somit untätig blieb, daher hat der Senat einen Abschlag bei der Geldstrafe von € 700,00 vorgenommen.

Unter Abwägung der genannten Milderungs- und Erschwerungsgründe erschien dem Senat die ausgesprochene Strafreduktion der Geld- sowie der Ersatzfreiheitsstrafe als tat- und schuldangemessen. Sie entspricht auch den generalpräventiven (Abhalten potentieller Nachahmungstäter) und spezialpräventiven (Abhalten des Beschwerdeführers von weiteren Taten) Erfordernissen.

### **Kostenentscheidung**

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

### **Zahlungsaufforderung:**

Die Geldstrafe und die Kosten des Finanzstrafverfahrens werden gemäß § 171 Abs. 1 und § 185 Abs. 4 FinStrG mit Ablauf eines Monats nach Rechtskraft dieser Entscheidung fällig und sind auf das Finanzamts-Konto der Finanzstrafbehörde zu entrichten, widrigenfalls Zwangsvollstreckung durchgeführt und bei Uneinbringlichkeit der Geldstrafe die Ersatzfreiheitsstrafe vollzogen werden müsste. Ein Ansuchen um eine allfällige Zahlungserleichterung wäre bei der Finanzstrafbehörde einzubringen.

### **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.

Graz, am 10. Juni 2021

[...]