

IM NAMEN DER REPUBLIK

Der Finanzstrafsenat Wien 2 des Bundesfinanzgerichtes hat in der Finanzstrafsache gegen Herrn ***Bf1***, geb. 1970, ***Bf1-Adr*** vertreten durch APP Steuerberatung GmbH Schenkenstraße 4 Tür 6, 1010 Wien, wegen der Finanzvergehen der Abgabenhinterziehungen gemäß § 33 Abs. 1 und Abs. 2 lit. a des Finanzstrafgesetzes (FinStrG) über die Beschwerde des Beschuldigten vom 20. Februar 2021 gegen das Erkenntnis des Spruchsenates beim ehemaligen Finanzamt Wien 9/18/19 Klosterneuburg als Organ des ehemaligen Finanzamtes Wien 9/18/19 Klosterneuburg als Finanzstrafbehörde vom 11. November 2020, SpS 20, FV-001 091 704, nach Durchführung einer mündlichen Verhandlung am 14. Juni 2022 in Anwesenheit des Beschuldigten, seines Verteidigers, des Amtsbeauftragten sowie der Schriftführerin zu Recht erkannt:

Der Beschwerde wird teilweise stattgegeben und das angefochtene Erkenntnis des Spruchsenates wie folgt abgeändert:

Das nunmehr beim Amt für Betrugsbekämpfung als Finanzstrafbehörde zur Geschäftszahl FV-001 091 704 geführte Finanzstrafverfahren wegen des Verdachtes, vorsätzlich unter Verletzung der Verpflichtung zur Abgabe von gemäß § 21 UStG entsprechenden Voranmeldungen eine Verkürzung von Umsatzsteuer für 12/2018 in Höhe von € 21.560,18 und für 06/2019 in Höhe von € 18.265,80 bewirkt zu haben (Spruchpunkt 2), wird das Finanzstrafverfahren gemäß §§ 136, 157, 82 Abs. 3 lit. c FinStrG eingestellt.

Über Herrn ***Bf1*** wird für die verbleibenden Finanzvergehen gemäß § 33 Abs. 5 FinStrG eine Geldstrafe in Höhe von € 3.200,00 verhängt.

Für den Fall der Uneinbringlichkeit der Geldstrafe wird gemäß § 20 FinStrG eine Ersatzfreiheitsstrafe von acht Tagen festgesetzt.

Die Kosten werden in Höhe von € 320,00 festgesetzt.

Darüber hinaus wird die Beschwerde als unbegründet abgewiesen.

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

Entscheidungsgründe

Mit Erkenntnis des Spruchsenates beim ehemaligen Finanzamt Wien 9/18/19 Klosterneuburg als Organ des ehemaligen Finanzamtes Wien 9/18/19 Klosterneuburg als Finanzstrafbehörde vom 11. November 2020, SpS 20, Geschäftszahl FV-001 091 704, wurde Herr ***Bf1***, geb. 1970, schuldig erkannt, in Wien

1) vorsätzlich unter Verletzung einer abgabenrechtlichen Anzeige-, Offenlegungs- oder Wahrheitspflicht bewirkt zu haben, dass Abgaben in folgender Höhe zu niedrig festgesetzt wurden:

Einkommensteuer für 2015 in Höhe von € 1.296,00,

Einkommensteuer für 2016 in Höhe von € 2.497,00,

Einkommensteuer für 2017 in Höhe von € 4.295,00,

Umsatzsteuer für 2016 in Höhe von € 1.600,00,

Umsatzsteuer für 2017 in Höhe von € 1.600,00,

gesamt: € 11.288,00;

2) vorsätzlich unter Verletzung der Verpflichtung zur Abgabe von gemäß § 21 UStG entsprechenden Voranmeldungen eine Verkürzung von Umsatzsteuer für

Umsatzsteuer 12/2018 in Höhe von € 21.560,18

Umsatzsteuer 06/2019 in Höhe von € 18.265,80

gesamt € 39.825,98 bewirkt und dies nicht nur für möglich, sondern für gewiss gehalten zu haben.

Er habe dadurch zu a) das Finanzvergehen der Abgabenhinterziehung nach § 33 Abs. 1 FinStrG, zu b) das Finanzvergehen der Abgabenhinterziehung nach § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG begangen und werde hiefür nach § 21 Abs. 1 und 2 FinStrG und § 33 Abs. 5 FinStrG mit einer Geldstrafe von € 15.200,00 bestraft. Gemäß § 20 Abs. 1 FinStrG wird für den Fall der Uneinbringlichkeit der Geldstrafe eine Ersatzfreiheitsstrafe in der Dauer von 38 Tagen festgesetzt. Gemäß § 185 FinStrG hat der Bestrafte die Kosten des Strafverfahrens in der Höhe von € 500,00 und des allfälligen Vollzuges zu ersetzen.

Als Entscheidungsgründe wurde Folgendes ausgeführt:

"Auf Grund des durchgeführten Beweisverfahrens, insbesondere Einsichtnahme in die Veranlagungsakten und Verlesung des Strafaktes steht nachstehender Sachverhalt fest:

Der in finanzstrafrechtlicher Hinsicht bislang noch nicht in Erscheinung getretene Beschuldigte bringt als Selbständiger ein monatliches Nettoeinkommen in Höhe von ca. € 2.000.- ins Verdienen. Er hat kein nennenswertes Vermögen, ist verheiratet und es treffen ihn Sorgepflichten für drei Kinder.

Bf1 betreibt als Einzelunternehmer an der Adresse Wien1, eine Kfz-Werkstatt. Von 2014 bis 2015 wurde das Unternehmen in Form einer GmbH, der „Bf. GmbH“ betrieben, deren Geschäftsführer der Beschuldigte war. Ab September 2015 wurde die Werkstatt vom Beschuldigten als Einzelunternehmen geführt.

Im Jahr 2019 fand beim Einzelunternehmen des Beschuldigten eine Betriebsprüfung statt, welche mit Bericht vom 30.11.2019 abgeschlossen wurde.

Hierbei wurde von der Außenprüfung festgestellt, dass in den Jahren 2016 und 2017 für Eingangsrechnungen keine entsprechenden Ausgangsrechnungen vorgelegt werden konnten, es wurde daher eine Zuschätzung vorgenommen. Des Weiteren wurde im Jahr 2015 für die Privatnutzung des PKW kein Privatanteil ausgeschieden. Für das Veranlagungsjahr 2017 wurden für den privaten PKW der Gattin Felgen durch das Einzelunternehmen angeschafft.

Schließlich wurde in den Jahren 2018 und 2019 das Betriebsgebäude in Wien1 umgebaut. Neben der Sanierung der Werkstatt wurde das Obergeschoß und das Dachgeschoß ausgebaut, um dieses für private Wohnzwecke des Beschuldigten nutzen zu können. Dies war vom Beschuldigten bereits bei Beginn des Dachbodenausbaus so geplant.

In den UVAs wurde jedoch von sämtlichen Rechnungen die Vorsteuer geltend gemacht, also auch für jene Aufwendungen, welche eindeutig der privaten Wohnraumschaffung des Beschuldigten dienten. Die UVAs wurden von der BP daher um die zu Unrecht geltend gemachten Vorsteuer gekürzt. Die Nachzahlung wurde in den UVAs 12/2018 und 06/2019 vorgeschrieben. Daraus ergaben sich die im Spruch angeführten strafbestimmenden Wertbeträge.

Sämtliche im Zuge der Betriebsprüfung erlassenen Abgabenbescheide sind unbekämpft in Rechtskraft erwachsen.

Als jahrelang im Geschäftsleben selbständig Tätiger wusste der Beschuldigte über seine Verpflichtung zur Abgabe inhaltlich richtiger Abgabenerklärungen und Umsatzsteuervoranmeldungen zu den jeweiligen Fälligkeitsdaten Bescheid.

Bei Abgabe der unrichtigen Erklärungen zur Einkommens- sowie Umsatzsteuer für die im Spruch unter 1) bezeichneten Zeiträume hielt der Beschuldigte sowohl eine Verletzung der abgabenrechtlichen Offenlegungs- und Wahrheitspflicht, als auch eine Verkürzung der entsprechenden Abgaben ernstlich für möglich und fand sich damit ab.

Bei der Nichtabgabe der Umsatzsteuervoranmeldungen unter gleichzeitiger Nichtentrichtung der jeweiligen Umsatzsteuervorauszahlungen für die im Spruch unter 2) bezeichneten Monate hielt der Beschuldigte eine Verletzung der Verpflichtung zur Abgabe von dem § 21 UStG entsprechenden Voranmeldungen ernstlich für möglich und fand sich damit ab. Die dadurch

bedingten Verkürzungen an Umsatzsteuervorauszahlungen für die entsprechenden Monate hielt er für gewiss.

Der festgestellte Sachverhalt gründet sich auf die Feststellungen der Betriebsprüfung im Bericht vom 21.11.2019.

Die strafbestimmenden Wertbeträge gründen sich auf die Ergebnisse des im Strafakt erliegenden Betriebsprüfungsberichtes, verbunden mit den Berechnungen der Finanzbehörde. Im strafbestimmenden Wertbetrag sind keinerlei Sicherheitszuschläge enthalten.

In der schriftlichen Stellungnahme wird von der steuerlichen Vertretung zusammengefasst ausgeführt, dass Herr ***Bf1*** ein erfolgreicher Unternehmer sei und seine Umsätze in den Jahren 2015-2017 fast verdoppelt habe. Dieses schnelle Wachstum sei jedoch nicht mit einem Anstieg der innerbetrieblichen Organisation begleitet gewesen, sodass „alles“ bei Herrn ***Bf1*** persönlich hängen blieb. 2018 und 2019 wurde die Sanierung des betrieblichen Gebäudes schlagend. Aufgrund seiner langen Arbeitstage habe sich Herr ***Bf1*** entschieden das Betriebsgebäude um eine Etage zu erweitern und seinen privaten Lebensmittelpunkt dorthin zu verlagern. Er sei der Meinung gewesen, dass das Gebäude zur Gänze seiner Firma gehöre und er nach seinem Einzug die Miete für den privat genutzten Teil zahlen werde. Diese Vorgehensweise habe er aufgrund von zeitlicher Auslastung nicht mit seiner steuerlichen Vertretung besprochen, welche weiterhin davon ausging, dass er an seiner Meldeadresse im 10. Bezirk wohne, was auch bis September 2019 der Fall gewesen sei. Außerdem sei er erst nach Vornahme der Gebäudeaufstockung übersiedelt, die entsprechende Bemerkung in der Einleitung sei demgemäß sachlich unrichtig. Herr ***Bf1*** sei bemüht die Abgabennachforderungen zu begleichen und habe bei der Betriebsprüfung vollumfänglich mitgewirkt. Abgabenrechtlich wird in der Rechtfertigung ausgeführt, dass das Gebäude umsatzsteuerrechtlich zu 100% dem Unternehmen zuzuordnen war, wobei der nicht unternehmerisch genutzte Teil vom Vorsteuerabzug ausgeschlossen gewesen sei. Dies sei eine „komplexe“ Rechtsfolge, welche nach der in Fachkreisen bekannten „Seeling“- Entscheidung normiert wurde. Zu den übrigen Feststellungen der Betriebsprüfung wird ausgeführt, dass diese Herrn ***Bf1*** aufgrund von Arbeitsüberlastung einfach passiert seien. Hinsichtlich der finanzstrafrechtlichen Beurteilung wird zu § 33 Abs. 1 FinStrG ausgeführt, dass eine griffweise Zuschätzung keine Grundlage für ein Finanzstrafverfahren sein könne. Hinsichtlich des § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG wird ausgeführt, dass Herr ***Bf1*** nicht wissentlich gehandelt habe. Herr ***Bf1*** habe sich zwar nicht informiert, die Belege ohne zu fragen in die Buchhaltung getan und der Buchhaltung auch nicht Bescheid gesagt, dass er in das Gebäude übersiedeln werde, dies entspreche jedoch nicht dem Tatbild des § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG. Außerdem sei Herr ***Bf1*** der Meinung gewesen alles richtig zu machen. Er habe „nicht geschnallt“, dass er sich als Einzelunternehmer keine Miete zahlen könne.

In der mündlichen Verhandlung vor dem Spruchsenat ergänzte der Beschuldigte diese Angaben dahingehend, dass er ausführte, er habe nicht gewusst, dass er als Einzelunternehmer anders zu bewerten habe als als GmbH. Auf Grund der Arbeitsüberlastung habe er sich auch nicht beim Steuerberater erkundigt. Es sei ihm aber grundsätzlich bekannt, dass Privataufwendungen nicht absetzbar sind, es sei ihm aber „passiert“, dass die Rechnungen in die UVAS hineingekommen seien.

Diese Verantwortung wurde vom Senat in ihrer Gesamtheit als unglaubwürdige und nicht besonders durchdachte Schutzbehauptung gewertet. Es ist auszuführen, dass der Beschuldigte als langjähriger Unternehmer selbstverständlich wusste, dass für Aufwendungen seines Privatlebens bzw. zur privaten Wohnraumschaffung kein Vorsteuerabzug zusteht, zumal auch bereits zum Zeitpunkt der Errichtung klar war, dass die privaten Wohnräumlichkeiten des Beschuldigten errichtet werden und niemals eine betriebliche Nutzung erfolgen wird bzw. erfolgen kann. Nach der allgemeinen Lebenserfahrung ist einem Durchschnittsbürger und insbesondere einem langjährigen Unternehmer völlig klar, dass für den privaten Lebensbereich keine Vorsteuern geltend gemacht werden dürfen, da dies ansonsten das gesamte Abgabenrecht ad absurdum führen würde. Auch machte der Beschuldigte für andere Gegenstände seines Privatlebens keine Vorsteuern im Rahmen seines Unternehmens geltend.

Eine versehentliche Geltendmachung von Vorsteuern ist schon begrifflich ausgeschlossen. Wohl kann es „passieren“, dass Rechnungen in einer abgabenrechtlichen Erklärung vergessen werden, eine bewusste Aufnahme von Eingangsrechnungen in den Vorsteuerabzug ist jedoch nur schwerlich als „passiert“ erklärbar.

Dazu hat der Spruchsenat erwogen:

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

Nach § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG macht sich der Abgabenhinterziehung schuldig, wer vorsätzlich unter Verletzung der Verpflichtung zur Abgabe von dem § 21 des Umsatzsteuergesetzes 1994 entsprechenden Voranmeldungen eine Verkürzung von Umsatzsteuer (Vorauszahlungen oder Gutschriften) bewirkt und dies nicht nur für möglich, sondern für gewiss hält.

Nach § 33 Abs. 3 lit. a FinStrG ist eine Abgabenverkürzung 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 Abgabenanspruches mit dem Ablauf der gesetzlichen Erklärungsfrist (Anmeldefrist, Anzeigefrist) nicht festgesetzt werden konnten.

Nach § 33 Abs. 3 lit. b FinStrG ist eine Abgabenverkürzung bewirkt, wenn Abgaben, die selbst zu berechnen sind, ganz oder teilweise nicht entrichtet (abgeführt) wurden.

Nach § 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.

Die in Österreich geltende Rechtslage ist eindeutig und unmissverständlich und keinesfalls - wie von der Verteidigung moniert – „komplex“ (und dem Beschuldigten wie auch jedem anderen ordentlichen, „erfolgreichen“ Kaufmann bekannt):

Werden räumliche Bereiche eines Gebäudes unterschiedlich genutzt, die einen betrieblich, die anderen privat, so erfolgt aus einkommensteuerlicher Sicht eine Aufteilung des Gebäudes in einen betrieblichen und einen privaten Teil. Für Zwecke der Aufteilung des Gebäudes ist zunächst jeder Raum als betrieblicher oder als privater Raum einzustufen. Diese Einstufung erfolgt nach dem Überwiegen der betrieblichen oder privaten Nutzung des Raumes.

Entscheidende Bedeutung kommt sohin der auf den einzelnen Raum bezogenen Überwiegensprüfung zu. Der Anordnung des § 12 Abs. 2 lit. a UStG 1994 iVm § 20 Abs. 1 Z 1 und 2 EStG 1988 zufolge sind in Bezug auf ein Gebäude, bei welchem einzelne Teile (isd oben dargestellten Aufteilungsgrundsätze) überwiegend Wohnzwecken des Unternehmers gewidmet sind, die Umsatzsteuern, welche auf eben diese Räume entfallen, vom Vorsteuerauschluss erfasst (VwGH vom 28.5.2009, 2009/15/0100). Ein Vorsteuerabzug betreffend die privat genutzten Teile des Gebäudes scheidet daher aus.

Das Verhalten des Beschuldigten erfüllt somit das vom Gesetz vorgegebene Tatbild in objektiver und subjektiver Hinsicht.

Es war daher mit einem Schuldspruch vorzugehen.

Nach der Bestimmung des § 33 Abs. 5 FinStrG wird das Finanzvergehen der Abgabenhinterziehung nach § 33 Abs. 1 (und auch Abs. 2 lit. a) FinStrG mit einer Geldstrafe bis zum Zweifachen des Verkürzungsbetrages geahndet.

Hat jemand durch eine Tat oder durch mehrere selbständige Taten mehrere Finanzvergehen derselben oder verschiedener Art begangen und wird über diese Finanzvergehen gleichzeitig erkannt, so ist gemäß § 21 Abs. 1 FinStrG auf eine einzige Geldstrafe, Freiheitsstrafe oder Geld- und Freiheitsstrafe zu erkennen.

Die einheitliche Geld- oder Freiheitsstrafe ist gemäß § 21 Abs. 2 FinStrG jeweils nach der Strafdrohung zu bestürmen, welche die höchste Strafe androht. Es darf jedoch keine geringere Strafe als die höchste der in den zusammentreffenden Strafdrohungen vorgesehenen Mindeststrafen verhängt werden. Hängen die zusammentreffenden Strafdrohungen von

Weitbeträgen ab, so ist für die einheitliche Geldstrafe die Summe dieser Strafdrohungen maßgebend.

Nach § 23 FinStrG bemisst sich die Strafe nach der Schuld des Täters und sind die Erschwerungs- und Milderungsgründe, sowie die persönlichen Verhältnisse des Täters zu berücksichtigen.

Bei der Strafbemessung war im Einzelnen mildernd: der ordentlichen Lebenswandel sowie die teilweise Schadensgutmachung, erschwerend: der mehrfache Tatentschluss.

Bei Bedachtnahme auf diese Strafzumessungsgründe und die Täterpersönlichkeit ist die ausgesprochene Geld- und Ersatzfreiheitsstrafe schuld- und tatangemessen.

Die Entscheidung über die Kosten beruht zwingend auf der angezogenen Gesetzesstelle“.

Dagegen richtet sich die Beschwerde vom 20. Februar 2021 (fristgerecht eingebracht mit Fax vom 23. Februar 2021) mit folgendem Inhalt:

„Namens und auftrags unseres Mandanten Herrn ***Bf1*** legen wir gegen das angeschlossene Erkenntnis des Spruchsenats beim Finanzamt Wien 9/18/19/Klosterneuburg als Organ des Finanzamtes Wien 9/18/19/Klosterneuburg als Finanzstrafbehörde SpS 20 vom 11.11.2020 zugestellt am 29.1.2021 das Rechtsmittel der Beschwerde ein.

Das Erkenntnis wird dem Grunde und der Höhe nach angefochten und wird beantragt, das Erkenntnis aufzuheben und Hrn. ***Bf1*** frei zu sprechen.

Es wird eine mündliche Verhandlung beantragt.

Begründung

Es wird auf unsere Eingabe vom 30.7.2020 an das FA 9/18/19/Klosterneuburg insbesondere auf die Punkte 5.3. - 5.5. verwiesen, welche hier nicht 1 : 1 nochmals wiedergegeben werden müssten. Auf dies wird platzsparend verzichtet.

Einschub: Zur Abrundung des Beschwerdevorbringens darf das Zitat aus der Eingabe vom 30.7.2020 hier wie folgt wiedergegeben werden:

5.3. Stellungnahme zum nicht berechtigten Vorsteuerabzug betreffend Gebäudeaufstockung

5.3.1. Vorbemerkung

Diese Feststellung wurde im Rahmen einer Umsatzsteuerbeschau nach dem Prüfungszeitraum getroffen, welche NICHT im Rahmen einer U1 erklärt wurde. Es handelt sich also um nicht bilanzierte und nichtjahreserklärte Perioden.

5.3.2. „Wissentlichkeit“ der Rechtswidrigkeit des Vorsteuerabzuges

§ 33 Abs. 2 lit. a UStG erfordert hinsichtlich der subjektiven Tatseite Wissentlichkeit bezogen auf die Tathandlung. Der Täter muss gewusst haben, dass er rechtswidrig Vorsteuerabzüge geltend macht.

Hr. ***Bf1*** wusste das nicht. Ihm ist vorzuwerfen, dass er

- sich nicht bzw. nicht rechtzeitig erkundigt hat
- die Belege ohne zu fragen in die Buchhaltung getan hat
- der Buchhaltung nicht Bescheid sagte, dass er die Absicht hat, in diese Einheit zu übersiedeln.

Das alles ist wirklich ärgerlich und es ist Hrn. ***Bf1*** zur Last zu legen.

Nur: das entspricht nicht dem Tatbild des § 33 Abs. 2 a UStG. Er, in seiner laienhaften Welt, war der felsenfesten Überzeugung, dass es sich um sein Unternehmen handelt, in das er ziehen kann, damit er dort noch länger arbeiten kann. Anmerkung: wir reden über eine Wohnung über einer KFZ-Werkstätte an einer lauten Hauptstraße.

5.4. Vertretbare Rechtsauffassung

Es wird festgehalten, dass das Gebäude zum Zeitpunkt der Vornahme der Vorleistungen definitiv noch nicht privat genutzt war und zu 100% im Unternehmensvermögen stand. Diesbezüglich wird auf die abgabenrechtliche Würdigung verwiesen.

100% Unternehmensvermögen

- noch keine Handlung der privaten Nutzung tatsächlich umgesetzt
- noch kein Vorsteuerausschluss

Das ist absolut schlüssig. Auf die Wechselwirkung zum Umstand, dass ein Voranmeldungsdelikt vorliegt, wird hingewiesen.

5.5. Schuld

Ein finanzstrafrechtlich zu bestrafendes Fehlverhalten liegt nur dann vor, wenn der Täter schuldhaft handelt. Hier konkret sprechen wir das Unrechtsbewusstsein an. Hr. ***Bf1*** war der Meinung alles vollkommen korrekt und richtig zu machen. Er hat sich zu keinem Zeitpunkt

dazu entschlossen, nicht den rechten Weg einzuschlagen, weil er in seiner (Schein)welt der Meinung war, das machen alle. Er wollte an sich selbst Miete verrechnen. Er hat nicht geschwallt, dass das via einer GmbH (Trennungsprinzip), nicht aber als Einzelunternehmer möglich ist.

Das Abgabenrecht ist derart komplex geworden, dass es einem einfachen KFZ-Mechaniker nicht zuzumuten ist, während des Jahres selbst zu erkennen, dass er gerade eine Anti-Seeling-Regel verletzt. Er konkret hat es auch nicht erkannt.

Der Umstand, dass er sich hätte erkundigen müssen etc. wird eingeräumt.

6. Fazit und Schlusswort

Im konkreten Fall liegt bezüglich der Vorsteuer aus den Investitionen in das Gebäude keinesfalls ein Anwendungsfall des § 33 Abs. 2 a FinStrG vor. Die Bemerkung in der Einleitung erlaubt den unmittelbaren Schluss, dass bei Einleitung von einem unrichtigen Sachverhalt (Steuerzahler wohnte bereits dort) ausgegangen wurde, was nicht der Fall war.

Hinsichtlich der nach § 33 Abs. 1 FinStrG eingeleiteten übrigen Feststellungen ist die griffweise Zuschätzung auszuschneiden. Danach bleibt bei der Bemessungsgrundlage kaum noch etwas übrig (ca. 5.000,-- Bemessungsgrundlage bei der Einkommensteuer).

Ende Einschub

Ergänzend führen wir wie folgt aus:

1. Sachverhaltsfeststellung im Finanzstrafverfahren.

Strafrechtliches Arbeiten beinhaltet folgende Etappen:

- Erhebung von Beweismitteln
- Beurteilung des Sachverhaltes in freier Beweiswürdigung durch den Richter basierend auf den erhobenen Beweismitteln
- Rechtliche Beurteilung basierend auf dem festgestellten Sachverhalt

im Rahmen eines Finanzstrafverfahrens ist dem Beschuldigten die Tat zur Gänze zu beweisen. Dies betrifft sowohl die objektive als auch die subjektive Tatseite. Allfällige Zweifelsfragen müssen zu Gunsten des Beschuldigten aufgelöst werden. Wird gar nichts erhoben, kann dem entsprechend nichts gewürdigt und deshalb auch nicht schuldig gesprochen werden.

Genau das ist aber im Schuldspruch vom 11.11.2020 passiert.

Es wurde Hrn. ***Bf1*** im Bereich subjektive Tatseite und Schuld mehr oder minder gar nichts bewiesen, sondern aufgrund von allgemeinen Behauptungen, die mit dem konkret vorliegenden Sachverhalt und dem Irrglauben des Beschuldigten überhaupt nichts zu tun haben, unterstellt, dass er gewusst hat, dass er Umsatzsteuer hinterzogen hat.

Diese Unterstellung wurde mit keinerlei Feststellungen im Tatsachenbereich, sondern mit einer Vermutung des Richters untermauert.

2. Auszug aus der Begründung und Schlussfolgerungen hieraus

Der erkennende Senat führt in der Begründung aus:

„Diese Verantwortung wurde vom Senat in ihrer Gesamtheit als unglaubliche und nicht besonders durchdachte Schutzbehauptung gewertet. Es ist auszuführen, dass der Beschuldigte als langjähriger Unternehmer selbstverständlich wusste, dass für Aufwendungen seines Privatlebens bzw. zur privaten Wohnraumschaffung kein Vorsteuerabzug zusteht, zumal auch bereits zum Zeitpunkt der Errichtung klar war, dass die privaten Wohnräumlichkeiten des Beschuldigten errichtet werden und niemals eine betriebliche Nutzung erfolgen wird bzw. erfolgen kann.“

Zu dieser Begründung sei wie folgt festgehalten:

- Feststellungsgegenstand war die Abzugsfähigkeit der Vorsteuer im Unternehmensbereich, nicht die (ertragsteuerliche) betriebliche Nutzung.
- Wird ein Gegenstand unternehmerisch genutzt, dann steht er zu 100% im Unternehmensvermögen, wird hingegen ein unbewegliches Wirtschaftsgut gemischt genutzt, dann steht es anteilig im Betriebs- und im Privatvermögen.
- Die private Verwendung führt seit 1.1.2010 zum Ausschluss des Vorsteuerabzuges nach § 12 Abs. 3 Z 4 UStG, davor war der Vorsteuerabzug auch beim Einzelunternehmer mit Optierung des Eigenverbrauches zulässig.
- Hr. ***Bf1*** hat zum Zeitpunkt der Geltendmachung des Vorsteuerabzuges noch nicht in der zu 100% zum Unternehmensvermögen gehörenden Liegenschaft gewohnt.
- Die tatsächliche Aussage von Hrn. ***Bf1*** wird als Schutzbehauptung abgetan. Dies mit dem Hinweis, dass „ein langjähriger Unternehmer selbstverständlich wusste, dass für Aufwendungen seines Privatlebens bzw. zur privaten Wohnraumschaffung kein Vorsteuerabzug zusteht“.
- Damit weiß der erkennende Strafsenat offensichtlich mehr als der VwGH. Die Judikatur zur Vermietung von Immobilien an Eigentümer ist bündelfüllend. Ein Auszug aus Zorn, Wohnhausvermietung an Gesellschafter, RDW 12/2020: „Österreich ist das einzige Land der

EU, das (im nationalen UStG 1994) diesen Steuervorteil einräumt: Wer sein Wohnbedürfnis durch Einschaltung einer Körperschaft befriedigt, kann den vollen Vorsteuerabzug geltend machen, wobei er aber nur den ermäßigten Steuersatz auf die Miete (bloß für den sich aus § 12 Abs 10 UStG ergebenden Zeitraum) zu entrichten braucht. Um diesen vom österreichischen Gesetzgeber eingeräumten Steuervorteil nutzen zu können, müssen aber die klaren Vorgaben der Rsp über die Höhe der Miete beachtet werden (im Einzelnen siehe Zorn, Wohnhausvermietung an Gesellschafter, ÖStZ 3/2021.“

3. Wissentlichkeit im Gegensatz zum bloßen ernstlich für möglich halten

Hrn. ***Bf1*** wurde eine UVA-Verkürzung im Sinne des § 33 Abs. 2 lit a FinStrG zur Last gelegt.

§ 33 Abs. 2 lit a FinStrG zeichnet sich dadurch aus, dass

- es sich um laufendende Voranmeldungen während des Jahres handelt, welche
- noch nicht durch eine U1 jahreserklärt wurden.

§ 33 Abs. 2 a FinStrG erfordert im Verhältnis zu § 33 Abs. 1 FinStrG eine besondere Form der subjektiven Tatseite, nämlich Wissentlichkeit bezogen auf die Verkürzung. Warum? Im Zuge der Erstellung der Jahreserklärung, welche im Anschluss an die Bilanzierung erfolgt, kann ein substantiiertes Lösen allfälliger Rechtsfragen erfolgen, als während des laufenden Jahres. Im Rahmen der Bilanzierung wäre der Beschuldigte nie im Leben „durch“gekommen. Der Bilanzierer nimmt die Investitionen ins AV auf, hinterfragt sie aus zahlreichen Gründen (zB Grundanteil, Privatanteil, Abschreibungsdauer, GFB) und kommt drauf, dass die Eingangsrechnungen teilweise nicht zum V-Abzug berechtigen.

Hier konkret reden wir über einen aus der Türkei stammenden KFZ-Mechaniker, welcher auf seiner neben einer Hauptstraße gelegenen Werkstätte eine Wohnung errichtet hat, damit er noch mehr arbeiten kann. Er tat die Vorleistungen während des Jahres in die Belegsammlung und dies fiel in der Buchhaltung nicht auf, weil er gleichzeitig die Werkstätte umbaute und die Adresse eben die Unternehmensadresse war.

Er war in seiner dilettantischen Laienwelt der Meinung, dass man die Wohnung an sich selbst vermieten kann.

Ja, stimmt, vollkommener Blödsinn. Kann er in dieser Konstellation nicht. Beraten lassen hat er sich nicht, was auch zu seinem Nachteil geführt hat. Hätte er beispielsweise den Betrieb in eine GmbH eingebracht, dann hätte er (siehe Punkt 2) fremdüblich an sich vermieten können:

Es ist entgegen der Rechtsmeinung im Erkenntnis in Österreich sehr wohl möglich, ein Gebäude zu errichten, die Vorsteuer zu konsumieren und an sich selbst zu vermieten. Man

benötigt einen zivilrechtlich eigenständigen Rechtsträger (zB Privatstiftung oder Kapitalgesellschaft) und dann den Abschluss eines fremdüblichen schuldrechtlichen Vertrages mit dem Eigentümer des Rechtsträgers, was wiederum steuerlich zu würdigen ist. Die Liste der Judikatur findet auf einer A4-Seite nicht ausreichend Platz. Die letzte Aussage des Senatsvorsitzenden des Senats 15 des Verwaltungsgerichtshofes wurde in Punkt 2 zitiert.

Kann man davon ausgehen, dass Hr. ***Bf1*** dies alles gewusst hat? Nein, kann man nicht. Es war ihm im Umkehrschluss eben nicht bekannt - wäre es ihm bekannt gewesen, dann hätte er sich ja beraten lassen und allenfalls umgegründet.

4. Faktische Umkehr der Beweislast im Bereich der subjektiven Tatseite

„Diese Verantwortung wurde vom Senat in ihrer Gesamtheit als unglaubwürdige und nicht besonders durchdachte Schutzbehauptung gewertet.“

Der Senat erhebt keine Beweise und wertet die Verantwortung als unglaubwürdige Schutzbehauptung. Ansonsten wird subjektiv nichts bewiesen. Dies bewirkt aber eine faktische Umkehr der Beweislast.

Die objektive Abgabeforderung steht im Raum; ansonsten gibt es aber nichts anderes. Vielmehr wäre aufgrund von nach außen in Erscheinung tretenden Merkmalen auf die innere Entschlusslage zu schließen gewesen. Dies ist Erhebungsgegenstand zur subjektiven Tatseite und zur Schuldfrage im Finanzstrafverfahren.

Kann man einfach sagen, ich glaube es Ihnen nicht und Sie haben genau gewusst, dass die Vorsteuerbeträge nicht abziehbar sind?

Nein, kann man nicht. Es ist zu beweisen. Freie Beweiswürdigung und volle richterliche Überzeugung bedeuten nicht, dass man nichts erheben bzw. gar nichts beweisen muss und nach 3 Fragen in der mündlichen Verhandlung einen Schuldspruch fällen kann. Dies insbesondere dann nicht, wenn man selber in der Rechtslage erwiesenermaßen nicht 100%ig sattelfest ist. Materielles Abgabenrecht ist qualifizierte Vorfrage zum Strafrecht. Selbstverständlich muss bei der Beurteilung von „Wissentlichkeit“ auf das Abgabenrecht und die Komplexität der Rechtslage Bedacht genommen werden. Dabei sind verbleibende Zweifelsfragen zu Gunsten des Beschuldigten auszulegen. Verbleiben Zweifel, darf nicht verurteilt werden.

Aus unserer Sicht hat Hr. ***Bf1*** grob fahrlässig gehandelt, keine Frage. Natürlich hätte er sich zeitgerecht erkundigen müssen. Alleine, grobe Fahrlässigkeit im UVA-Bereich ist nicht strafbar. Durch die Nichterkundigung, wie er es machen könnte, ist im Umkehrschluss ein sehr starker Indizienbeweis geschaffen worden, dass er keine Ahnung hatte, dass sein geplantes Vorhaben rechtlich nicht möglich ist.“

Im – auch dem Beschuldigten zugestellten – Vorlagebericht bringt der Amtsbeauftragte vor:

Zur subjektiven Tatseite: Das Vorliegen der inneren Tatüberzeugung (Vorsatz bzw. Wissentlichkeit) lässt sich aus dem äußeren Tatgeschehen ableiten. Als langjähriger Unternehmer wusste der Beschuldigte, dass er Aufwendungen seines privaten Lebensbereichs, wie KFZ-Kosten oder die Felgen des KFZ seiner Frau nicht abgabenrechtlich geltend machen darf. Auch dass er sämtliche Einnahmen seines Unternehmens in den Abgabeerklärungen aufnehmen muss, war dem Beschuldigten als Wirtschaftstreibenden mit Sicherheit bewusst. Dies ergibt sich unter anderem aus dem Umstand, dass er jährlich seine Abgabenerklärungen einreichte und auch grundsätzlich (mit Ausnahme der festgestellten Verfehlungen) eine ordnungsgemäße Buchhaltung führte. Der Beschuldigte kannte demgemäß seine steuerlichen Verpflichtungen, unterlies es jedoch trotzdem Abgabeerklärungen in korrekter Höhe einzureichen. Entgegen der Ansicht der Verteidigung handelt es sich hierbei auch um keine komplexe Rechtsfrage. Nach der allgemeinen Lebenserfahrung ist einem Durchschnittsbürger und insbesondere einem langjährigen (nach Angaben der Verteidigung auch erfolgreichen) Unternehmer völlig klar, dass für den privaten Lebensbereich keine Vorsteuern geltend gemacht werden dürfen, da dies ansonsten das gesamte Abgabenrecht absurdum führen würde. Festzuhalten ist an dieser Stelle, dass der Beschuldigte für anderer Gegenstände seines Privatlebens nach bekannter Aktenlage keine Vorsteuern im Rahmen seines Unternehmens geltend machte. Auch dies zeigt, dass ihm völlig bewusst war, dass für Privataufwendungen kein Vorsteuerabzug zusteht. Die nunmehr vorgebrachte Rechtfertigung, der Beschuldigte sei der Ansicht gewesen, dass die Aufstockung des Gebäudes betrieblich erfolgte und er in weiterer Folge Miete an sich selbst als Einzelunternehmer entrichten werde, ist nicht nachvollziehbar und wird von der Finanzstrafbehörde (und auch vom Spruchsenat) als Schutzbehauptung gewertet. Zu betonen ist, dass der Beschuldigte Einzelunternehmer ist und bis zum Jahr 2020 seinen Gewinn nach § 4 Abs 3 EStG ermittelt. Demzufolge bestand im gegenständlichen Tatzeitraum einkommensteuerrechtlich gar kein Betriebsvermögen. Der Beschuldigte hätte demzufolge im Sinne eines In-Sich-Geschäfts mit sich selbst einen Mietvertrag abschließen müssen und das Mietentgelt von seinem Bankkonto auf sein Bankkonto einzahlen müssen. Auch der Umstand, dass der Beschuldigte zum Zeitpunkt der Wohnraumschaffung naturgemäß noch nicht in der gegenständlichen Wohnung lebte, ändert nichts an der umsatzsteuerlichen Beurteilung. Es steht aktenkundig und unwidersprochen fest, dass bereits zum Zeitpunkt der Errichtung klar war, dass die privaten Wohnräumlichkeiten des Beschuldigten errichtet werden und niemals eine betriebliche Nutzung erfolgen wird bzw. erfolgen kann. Demgemäß war ein Vorsteuerabzug klar ausgeschlossen, es liegt keineswegs eine „vertretbare Rechtsauffassung“ vor. Zu betonen ist auch, dass der Beschuldigte bereits Geschäftsführer einer GmbH war (der Bf. GmbH), ihm somit die Unterschiede zwischen einer GmbH und einem Einzelunternehmen bewusst sein müssen. Etwaige Dokumente, welche die behauptete Vermietungsabsicht belegen könnten (Berechnung einer fremdüblichen

Renditmiete, vorbereiteter Mietvertrag, etc.) wurden naturgemäß auch nicht vorgelegt (da diese nicht existieren).

Zusammengefasst lässt sich aus dem äußeren Tatgeschehen ableiten, dass der Beschuldigte wusste, dass er rechtswidrig Vorsteuern für seine private Wohnraumschaffung geltend machte und somit Abgaben verkürzte.

Stellungnahme:

Aus Sicht des Betrugsbekämpfungsamtes stellt das Erkenntnis des Spruchsenats vom 11.11.2020 eine rechtsrichtige Entscheidung dar. Hinsichtlich der Strafhöhe ist auszuführen, dass diese nach Ansicht des Amtsbeauftragten zwar im unteren (milden) Bereich liegt, jedoch aus spezial- und generalpräventiven Erwägungen vertretbar erscheint. Demgemäß wurde von der Behörde kein Rechtsmittel eingebracht.

Hinsichtlich der nunmehr eingebrachten Beschwerde des Beschuldigten ist auszuführen, dass in dieser keine neuen Beweismittel oder Tatsachen enthalten sind. Der Vertreter des Beschuldigten führt lediglich aus, dass die subjektive Tatseite bzw. Schuld des Beschuldigten im Strafverfahren nicht bewiesen worden, sondern diesem aufgrund von Vermutungen unterstellt worden sei.

Zu dieser unhaltbaren Unterstellung der Verteidigung ist aufzuführen, dass die subjektive Tatseite in einem Strafverfahren naturgemäß aus dem äußeren Tatgeschehen abzuleiten ist. Der Beschuldigte kannte als langjähriger (und nach Beschreibung des Verteidigers auch sehr erfolgreicher) Unternehmer seine abgabenrechtlichen Verpflichtungen. Er wusste das er Umsatzsteuer zu entrichten hat und für Anschaffungen seines Privatbereichs keine Vorsteuer geltend machen darf. Dies wurde von Seiten des Beschuldigten auch nicht bestritten. Der Beschuldigte wusste von Beginn der Bautätigkeiten an, dass er eine Wohnung für seine privaten Wohnzwecke errichtet. Trotzdem machte er hierfür einen unternehmerischen Vorsteuerabzug geltend. Dieser Sachverhalt steht zweifelfrei fest und lässt nur den Schluss zu, dass der Beschuldigte wissentlich handelte.

Aufgrund dieser klaren Faktenlage wurde im Strafverfahren nunmehr behauptet, dass der Beschuldigte die gegenständlichen Räumlichkeiten als Einzelunternehmer an sich selbst vermieten wollte und nur nicht wusste, dass dies gar nicht möglich sei. Dem ist zu entgegnen, dass der Beschuldigte Einzelunternehmer ist und bis zum Jahr 2020 seinen Gewinn nach § 4 Abs 3 EStG ermittelt. Demzufolge bestand im gegenständlichen Tatzeitraum einkommensteuerrechtlich gar kein Betriebsvermögen. Der Beschuldigte hätte demzufolge im Sinne eines InSich-Geschäfts mit sich selbst einen Mietvertrag abschließen müssen und das Mietentgelt von seinem Bankkonto auf sein Bankkonto einzahlen müssen. Natürlich konnten im Strafverfahren auch kein Mietvertrag oder andere Dokumente (wie eine Prognoserechnung etc.) vorgelegt werden, welche die Rechtfertigung des Beschuldigten stützen könnten. Auch

dass der Beschuldigte sein Bauvorhaben und eine etwaige zukünftige Vermietung, somit eine Geschäftstätigkeit, welche nichts mit seiner Einzelunternehmertätigkeit als KFZ-Mechaniker (abgesehen von der Örtlichkeit) zu tun hat, nicht mit seinem Steuerberater bespricht, stellt wohl eher ein Indiz dafür da, dass er bewusst Vorsteuern für ein Privatobjekt geltend machte und keine zukünftige Vermietung durchführen wollte.

Die Verteidigung behauptete im Zuge des Verfahrens und nunmehr in der Beschwerde erneut, dass es sich bei gegenständlichen Fall um ein komplexes Rechtsproblem handle und geht sogar soweit dem Spruchsenat nunmehr in der Beschwerde zu unterstellen, dass dieser sich in der Rechtsmaterie „erwiesenermaßen“ nicht zu 100% auskenne. Begründet wird diese Anmaßung immer wieder mit Beispielen bzw. Judikaten, welche die Vermietung einer juristischen Person an deren Geschäftsführer oder Gesellschafter zum Inhalt haben. Natürlich weiß auch der Verteidiger, dass im gegenständlichen Fall gar keine Gesellschaft vorhanden war und der gegenständliche Sachverhalt nichts mit der von ihm zitierten Judikatur zu tun hat (da keine Gesellschaft im Sinne des Trennungsprinzips vorlag, nicht einmal Betriebsvermögen vorhanden war). Der Verteidiger sinniert demgemäß von einem Scheinsachverhalt, der niemals vorgelegen hat und unterstellt auch noch, dass sich ein langjähriger Spruchsenatsvorsitzender mit dieser Materie nicht auskenne. Der Spruchsenat musste sich mit den Rechtsausführungen des Verteidigers gar nicht beschäftigen, da diese mit dem gegenständlichen Fall nichts zu tun haben. Der Verteidiger behauptet in der Beschwerde, dass „es entgegen der Rechtsmeinung im Erkenntnis in Österreich sehr wohl möglich ist, ein Gebäude an sich selbst zu vermieten“. Im nächsten Satz führt er jedoch selbst aus, dass dies nicht möglich ist, sondern nur zwischen verschiedenen Rechtssubjekten (somit bestätigt er selbst, dass Rechtsansicht des Erkenntnisses zu 100% korrekt ist). Zum Abschluss sei auch erwähnt, dass der Beschuldigte sogar persönlich Geschäftsführer einer GmbH war, demgemäß ist auch davon auszugehen, dass er die Unterschiede zwischen diesen Gesellschaftsformen kannte.

Zu den weiteren Feststellungen der Betriebsprüfung, welche der Spruchsenat unter dem Tatbestand des § 33 Abs 1 FinStrG subsumierte, werden in der Beschwerde gar keine Ausführungen getroffen.

Zusammengefasst beurteilt der Amtsbeauftragte die eingereichte Beschwerde, welche lediglich die (auch für den Spruchsenat) nicht glaubwürdige Rechtfertigung des Beschuldigten wiederholt, als substanzlos. Der Amtsbeauftragte beantragt demgemäß die Abweisung der Beschwerde.

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. 2 lit. a FinStrG macht sich der Abgabenhinterziehung schuldig, wer vorsätzlich unter Verletzung der Verpflichtung zur Abgabe von dem § 21 des Umsatzsteuergesetzes 1994 entsprechenden Voranmeldungen eine Verkürzung von Umsatzsteuer (Vorauszahlungen oder Gutschriften) bewirkt und dies nicht nur für möglich, sondern für gewiß hält.

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 Abgabenanspruches mit dem Ablauf der gesetzlichen Erklärungsfrist (Anmeldefrist, Anzeigefrist) nicht festgesetzt werden konnten.

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.

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.

Objektive Tatseite:

Die Verkürzungen ergeben sich aus Feststellungen laut Außenprüfungsbericht betreffend das Einzelunternehmen ***Bf1*** vom 30. November 2019 zu ABNr.: 2019:

Tz. 1 Griffweise Zurechnung

In den Jahren 2016 und 2017 wurden Eingangsrechnungen für Motorreparaturen an einem Porsche Carrera i.H. von € 5.896,00 bzw. € 6.343,86 verbucht. Da für diese Eingangsrechnungen keine entsprechenden Ausgangsrechnungen vorgelegt werden konnten, erfolgt eine griffweise Zurechnung von € 8.000,00 pro Jahr. Die Zurechnung ist mit dem Normalsteuersatz von 20% der Umsatzsteuer zu unterziehen.

Tz. 2 Privatanteil PKW Kosten

Im Jahr 2015 ist der Privatanteil an den PKW Kosten entsprechend der privaten Nutzung mit € 3.000,00 festzusetzen.

Tz. 3 Reifen BMW

Im Jahr 2017 wurden für den privaten PKW der Gattin Felgen um brutto € 2.226,41 angeschafft, und als Wareneinkauf (ohne Vorsteuerabzug) verbucht. Da die Felgen für den Privatgebrauch angeschafft wurden, sind die Aufwendungen entsprechend zu kürzen.

Tz. 4 Umbau Gebäude

Im Jahr 2017 wurde das gesamte Objekt in Wien¹, käuflich erworben, und ab dem Jahr 2018 umgebaut. Wobei das Erdgeschoß des Bürogebäudes als Büroräumlichkeiten verwendet werden, und das Obergeschoß und Dachgeschoß für private Wohnzwecke genutzt werden. Es erfolgte daher im Nachschauzeitraum eine Zuordnung der einzelnen Rechnungen in betriebliche bzw. private Nutzung. Da bisher aus allen Rechnungen die Vorsteuern geltend gemacht wurden, ergeben sich nachfolgende Vorsteuerkorrekturen:

2018: € 21.560,18

2019: € 18.265,80

Aus verwaltungsökonomischen Gründen erfolgt die Berichtigung in den Monaten 12/2018 und 06/2019.

In der Beschwerde wird dazu u.a. ausgeführt: § 12 Abs. 2 Z 2 UStG: Kein Vorsteuerabzug steht zu, wenn das Entgelt zu mehr als der Hälfte ertragsteuerlich nicht abzugsfähig ist oder eine verdeckte Ausschüttung darstellt. Das ist hier nicht der Fall, weil das Gebäude wiederum ganzheitlich anzusehen ist. Es ist nicht mehr als 50% nichtunternehmerisch.

Die Finanzstrafbehörde dazu im Vorlagebericht:

„Entgegen der Ansicht der Verteidigung handelt es sich hierbei auch um keine komplexe Rechtsfrage. Nach der allgemeinen Lebenserfahrung ist einem Durchschnittsbürger und insbesondere einem langjährigen (nach Angaben der Verteidigung auch erfolgreichen) Unternehmer völlig klar, dass für den privaten Lebensbereich keine Vorsteuern geltend gemacht werden dürfen, da dies ansonsten das gesamte Abgabenrecht absurdum führen würde. Festzuhalten ist an dieser Stelle, dass der Beschuldigte für anderer Gegenstände seines Privatlebens nach bekannter Aktenlage keine Vorsteuern im Rahmen seines Unternehmens geltend machte. Auch dies zeigt, dass ihm völlig bewusst war, dass für Privataufwendungen kein Vorsteuerabzug zusteht. Die nunmehr vorgebrachte Rechtfertigung, der Beschuldigte sei der Ansicht gewesen, dass die Aufstockung des Gebäudes betrieblich erfolgte und er in weiterer Folge Miete an sich selbst als Einzelunternehmer entrichten werde, ist nicht nachvollziehbar und wird von der Finanzstrafbehörde (und auch vom Spruchsenat) als

Schutzbehauptung gewertet. Zu betonen ist, dass der Beschuldigte Einzelunternehmer ist und bis zum Jahr 2020 seinen Gewinn nach § 4 Abs 3 EStG ermittelt. Demzufolge bestand im gegenständlichen Tatzeitraum einkommensteuerrechtlich gar kein Betriebsvermögen. Der Beschuldigte hätte demzufolge im Sinne eines In-Sich-Geschäfts mit sich selbst einen Mietvertrag abschließen müssen und das Mietentgelt von seinem Bankkonto auf sein Bankkonto einzahlen müssen. Auch der Umstand, dass der Beschuldigte zum Zeitpunkt der Wohnraumschaffung naturgemäß noch nicht in der gegenständlichen Wohnung lebte, ändert nichts an der umsatzsteuerlichen Beurteilung. Es steht aktenkundig und unwidersprochen fest, dass bereits zum Zeitpunkt der Errichtung klar war, dass die privaten Wohnräumlichkeiten des Beschuldigten errichtet werden und niemals eine betriebliche Nutzung erfolgen wird bzw. erfolgen kann. Demgemäß war ein Vorsteuerabzug klar ausgeschlossen, es liegt keineswegs eine „vertretbare Rechtsauffassung“ vor. Zu betonen ist auch, dass der Beschuldigte bereits Geschäftsführer einer GmbH war (der Bf. GmbH), ihm somit die Unterschiede zwischen einer GmbH und einem Einzelunternehmen bewusst sein müssen. Etwaige Dokumente, welche die behauptete Vermietungsabsicht belegen könnten (Berechnung einer fremdüblichen Renditmiete, vorbereiteter Mietvertrag, etc.) wurden naturgemäß auch nicht vorgelegt (da diese nicht existieren). Zusammengefasst lässt sich aus dem äußeren Tatgeschehen ableiten, dass der Beschuldigte wusste, dass er rechtswidrig Vorsteuern für seine private Wohnraumschaffung geltend machte und somit Abgaben verkürzte.

Hinsichtlich der nunmehr eingebrachten Beschwerde des Beschuldigten ist auszuführen, dass in dieser keine neuen Beweismittel oder Tatsachen enthalten sind. Der Vertreter des Beschuldigten führt lediglich aus, dass die subjektive Tatseite bzw. Schuld des Beschuldigten im Strafverfahren nicht bewiesen worden, sondern diesem aufgrund von Vermutungen unterstellt worden sei. Zu dieser unhaltbaren Unterstellung der Verteidigung ist aufzuführen, dass die subjektive Tatseite in einem Strafverfahren naturgemäß aus dem äußeren Tatgeschehen abzuleiten ist. Der Beschuldigte kannte als langjähriger (und nach Beschreibung des Verteidigers auch sehr erfolgreicher) Unternehmer seine abgabenrechtlichen Verpflichtungen. Er wusste, dass er Umsatzsteuer zu entrichten hat und für Anschaffungen seines Privatbereichs keine Vorsteuer geltend machen darf. Dies wurde von Seiten des Beschuldigten auch nicht bestritten. Der Beschuldigte wusste von Beginn der Bautätigkeiten an, dass er eine Wohnung für seine privaten Wohnzwecke errichtet. Trotzdem machte er hierfür einen unternehmerischen Vorsteuerabzug geltend. Dieser Sachverhalt steht zweifelfrei fest und lässt nur den Schluss zu, dass der Beschuldigte wissentlich handelte.

Aufgrund dieser klaren Faktenlage wurde im Strafverfahren nunmehr behauptet, dass der Beschuldigte die gegenständlichen Räumlichkeiten als Einzelunternehmer an sich selbst vermieten wollte und nur nicht wusste, dass dies gar nicht möglich sei. Dem ist zu entgegnen, dass der Beschuldigte Einzelunternehmer ist und bis zum Jahr 2020 seinen Gewinn nach § 4 Abs 3 EStG ermittelt. Demzufolge bestand im gegenständlichen Tatzeitraum einkommensteuerrechtlich gar kein Betriebsvermögen. Der Beschuldigte hätte demzufolge im

Sinne eines In Sich-Geschäfts mit sich selbst einen Mietvertrag abschließen müssen und das Mietentgelt von seinem Bankkonto auf sein Bankkonto einzahlen müssen. Natürlich konnten im Strafverfahren auch kein Mietvertrag oder andere Dokumente (wie eine Prognoserechnung etc.) vorgelegt werden, welche die Rechtfertigung des Beschuldigten stützen könnten. Auch dass der Beschuldigte sein Bauvorhaben und eine etwaige zukünftige Vermietung, somit eine Geschäftstätigkeit, welche nichts mit seiner Einzelunternehmertätigkeit als KFZ-Mechaniker (abgesehen von der Örtlichkeit) zu tun hat, nicht mit seinem Steuerberater bespricht, stellt wohl eher ein Indiz dafür da, dass er bewusst Vorsteuern für ein Privatobjekt geltend machte und keine zukünftige Vermietung durchführen wollte.

Die Verteidigung behauptete im Zuge des Verfahrens und nunmehr in der Beschwerde erneut, dass es sich bei gegenständlichen Fall um ein komplexes Rechtsproblem handle und geht sogar soweit dem Spruchsenat nunmehr in der Beschwerde zu unterstellen, dass dieser sich in der Rechtsmaterie „erwiesenermaßen“ nicht zu 100% auskenne. Begründet wird diese Anmaßung immer wieder mit Beispielen bzw. Judikaten, welche die Vermietung einer juristischen Person an deren Geschäftsführer oder Gesellschafter zum Inhalt haben. Natürlich weiß auch der Verteidiger, dass im gegenständlichen Fall gar keine Gesellschaft vorhanden war und der gegenständliche Sachverhalt nichts mit der von ihm zitierten Judikatur zu tun hat (da keine Gesellschaft im Sinne des Trennungsprinzips vorlag, nicht einmal Betriebsvermögen vorhanden war). Der Verteidiger sinniert demgemäß von einem Scheinsachverhalt, der niemals vorgelegen hat und unterstellt auch noch, dass sich ein langjähriger Spruchsenatsvorsitzender mit dieser Materie nicht auskenne. Der Spruchsenat musste sich mit den Rechtsausführungen des Verteidigers gar nicht beschäftigen, da diese mit dem gegenständlichen Fall nichts zu tun haben. Der Verteidiger behauptet in der Beschwerde, dass „es entgegen der Rechtsmeinung im Erkenntnis in Österreich sehr wohl möglich ist, ein Gebäude an sich selbst zu vermieten“. Im nächsten Satz führt er jedoch selbst aus, dass dies nicht möglich ist, sondern nur zwischen verschiedenen Rechtssubjekten (somit bestätigt er selbst, dass Rechtsansicht des Erkenntnisses zu 100% korrekt ist). Zum Abschluss sei auch erwähnt, dass der Beschuldigte sogar persönlich Geschäftsführer einer GmbH war, demgemäß ist auch davon auszugehen, dass er die Unterschiede zwischen diesen Gesellschaftsformen kannte.“

Im Rahmen der Betriebsprüfung ist eine Aufschlüsselung der für die Monate 12/2018 und 06/2019 aus verwaltungsökonomischen Gründen so festgesetzten Beträge (2018: € 21.560,18, 2019: € 18.265,80) nicht erfolgt, (vgl. TZ 4 des BP-Berichtes). Trotz Kenntnis des Beschuldigten vom Unterschied zwischen GmbH und Einzelunternehmer wurden Umsatzsteuervoranmeldungen mit Vorsteuer aus dem privat veranlassten Umbau des Hauses eingereicht.

Da allerdings im anhängigen Finanzstrafverfahren nur für die Monate 12/2018 und 06/2019 eine Abgabenhinterziehung vorgeworfen wurde, wären nur Verkürzungsbeträge für diese zwei Voranmeldungszeiträume Verfahrensgegenstand. Laut vorliegenden Listen der Teilrechnungen

für die Sanierung des Hauses ist für die angeschuldeten Monate lediglich eine Teilrechnung Nr. 2018075 vom 14.12.2018, netto € 11.729,80, Umsatzsteuer € 2.345,96, brutto € 14.076,76 zu finden. Der Gesamtrechnungsbetrag für die Sanierung laut 13. Teilrechnung vom 27.3.2019 betrug brutto € 210.708,89 inkl € 41,147,50 Ust.

Für die angeschuldeten Monate 12/2018 oder 06/2019 sind keine weiteren Rechnungen für einen möglichen Vorsteuerabzug im Akt zu finden.

Der nicht anzuerkennende Vorsteuerbetrag für 12/2018 beträgt daher lediglich € 2.345,96, der auch als strafbestimmender Wertbetrag verbleiben würde, da andere Voranmeldungszeiträume nicht Gegenstand des Finanzstrafverfahrens sind.

Ein Finanzstrafverfahren muss wegen derselben Sache iSd § 161 Abs. 1 FinStrG eingeleitet gewesen sein, die Gegenstand des Schuldspruchs ist. Ist ein Finanzstrafverfahren nach § 83 Abs. 1 FinStrG lediglich wegen § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG für die Monate 12/2018 und 06/2019 eingeleitet worden, obwohl sich der Vorsteuerbetrag aus Rechnungen verteilt über die beiden Jahre ergibt, und ohne dass das Strafverfahren auf den Verdacht nach § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG auch für diese weiteren Monate ausgedehnt wurde oder wegen dieser Monate ein eigenes Finanzstrafverfahren eingeleitet wurde, ist ein Schuldspruch nicht rechtens (VwGH 21.9.2009, 2009/16/0083). Solcherart kommt dem Bundesfinanzgericht keine Befugnis zur Auswechslung oder Ausdehnung der „Sache“ iSd § 161 Abs. 1 FinStrG zu (vgl. VwGH 26.7.2005, 2003/14/0086; vgl. BFG vom 12.05.2015, RV/7300027/2014).

Werden im Rahmen einer Betriebsprüfung Verkürzungsbeträge an Umsatzsteueraus verwaltungsökonomischen Gründen nur für einen Umsatzsteuervoranmeldungsmonat pro Jahr festgesetzt, obwohl sie einen längeren Zeitraum (ein gesamtes Jahr) betreffen, wäre es Aufgabe der Finanzstrafbehörde, für Zwecke des Finanzstrafverfahrens die entsprechenden Teilbeträge den jeweiligen Voranmeldungszeiträumen zuzuordnen und diese entsprechenden Verkürzungsbeträge einer Bestrafung zugrunde zu legen.

Aufgrund des Verböserungsverbotes des § 161 Abs. 3 FinStrG war eine Ausdehnung des Finanzstrafverfahrens auf die Monate 01/2018 bis 11/2008 und 01-05/2019 und 07-12/2019 nicht möglich. Für die strafbestimmenden Wertbeträge an Umsatzsteuer 12/2018 von € 19.214,22 und 06/2019 von € 18.265,80 war das Finanzstrafverfahren somit gemäß §§ 136, 157 FinStrG schon aus objektiven Gründen einzustellen, da insoweit kein Finanzstrafverfahren anhängig war.

Laut Bericht einer gemäß § 99 Abs. 2 FinStrG durchgeführten weiteren Außenprüfung des Einzelunternehmens des Beschuldigten vom 5. März 2022 wurden weitere Nachforderungen festgesetzt: Umsatzsteuer 2016: € 8.160,00; Umsatzsteuer 2017: € 9.560,00, Einkommensteuer 2017: € 2.751,00.

Diese Nachforderungen sind zwar nicht Gegenstand dieses Beschwerdeverfahrens, belegen jedoch die unrichtige Buchhaltung, sodass allenfalls der Verdacht besteht, dass neben den bisher vorgeworfenen Verkürzungsbeträgen weitere Abgaben verkürzt wurden.

Zuständigkeit:

Aufgrund von Ermittlungen der Finanzpolizei bestand der Verdacht bestand, dass Herr ***Bf1*** neben seiner „offiziellen“ Werkstatt als Einzelunternehmer an der Adresse Wien1, noch einen weiteren Betriebsstandort hatte, welcher jedoch zur Verschleierung durch einen Arbeitgeber des ***Bf1*** angemietet wurde und dessen Einnahmen und Ausgaben nicht (bzw. nicht vollständig) in der Buchhaltung des Einzelunternehmers erfasst wurden.

Die bisher verschwiegenen Umsätze und Einnahmen führten zu folgenden bescheidmäßigen Nachforderungen laut Bericht vom 5. März 2022:

Umsatzsteuer 2016: € 8.160,00; Umsatzsteuer 2017: € 9.560,00, Einkommensteuer 2017: € 2.751,00; Umsatzsteuer 2018: € 8.490,00; Umsatzsteuer 2019: € 5.312,00; Einkommensteuer 2019: € 902,00 und Umsatzsteuer 2020 (12/2020): € 6.429,00.

Neben den strafbestimmenden Wertbeträgen des vorliegenden Beschwerdeverfahrens von gesamt € 51.113,98 ergeben sich in Summe weitere mögliche strafbestimmende Wertbeträge an Umsatzsteuer 2019 bis 2020 sowie Einkommensteuer 2019 von maximal € 21.133,00. Mit einem Gesamtbetrag von € 72.246,98 ist die Schwelle zur Gerichtszuständigkeit nicht überschritten, sodass zweifellos weiterhin verwaltungsbehördliche Zuständigkeit gegeben ist. Für Umsatzsteuer 2016 und 2017 sowie Einkommensteuer 2017 ist der Strafanspruch des Staates bereits durch das hier anhängige Finanzstrafverfahren verbraucht.

2. BP-Berichts vom 5.3.2022 zu ***Bf1***

„Niederschrift über die Nachschau gemäß § 144 BAO mit dem Beschuldigten:

Am 18.11.2020 wurde von der Finanzpolizei mit dem Abgabepflichtigen in der Werkstatt in Wien1 eine Niederschrift aufgenommen, woraus von der Außenprüfung folgende Fragen und Antworten zitiert werden:

Frage: Seit wann wird die KFZ-Werkstatt in Wien11 von Ihnen betrieben? Und wer ist Mieter der Liegenschaft?

Antwort: Der Mieter ist Herr D. Es läuft alles auf ihn. Ich glaube, seit 2014 ist er dort eingemietet. Es werden dort Spengler- und Lackierungsarbeiten durchgeführt. Ich habe mit D ausgemacht, dass ich ihm monatlich die Miete in der Höhe von ca. € 2.100,- in bar gebe. Das habe ich bisher auch gemacht. Wir haben keinen Untermietvertrag abgeschlossen. Den Mietvertrag habe ich nicht gesehen. Herr D hat einen Schlüssel und kann dort jederzeit ein-

und ausgehen. Ich bin dort im Durchschnitt 1x pro Woche, um Fahrzeuge hinzubringen oder abzuholen. Ich habe keinen Schlüssel.

Frage: Gibt es für den 15. Bezirk eine Gewerbeberechtigung, bzw. haben Sie eine weitere Betriebsstätte gemeldet?

Antwort: Nein, ich hatte vor, die Spenglerarbeiten auszulagern und dort im 15. Bezirk eine weitere Betriebsstätte anzumelden. Hier in Wien1 betreibe ich eine KFZ-Werkstätte und hatte keine Räumlichkeiten für die Spengler- und Lackierarbeiten.

Frage: Wer besorgt das Material für die Tätigkeiten in Wien11 und wie erfolgt die Abrechnung?

Antwort: D kümmert sich um die Arbeiten in Wien11. Herr D besorgt das Material dafür. Der Kunde kommt zu mir nach Wien1. Dort nehme ich den Auftrag entgegen und bringe das Fahrzeug in den 15. Bezirk, wo diese Spengler- bzw. Lackierungsarbeiten gemacht werden. Ich verrechne mit dem Kunden.

Frage: Nimmt Herr D auch selbständig Aufträge entgegen?

Antwort: Von mir nicht, er ist ein Dienstnehmer von mir.

Frage: Am 9.11.2020 wurden von der Finanzpolizei in der Wien11 sämtliche Rechnungen und sonstige Unterlagen vorgefunden. Sind dies betriebliche Rechnungen von Ihrer Unternehmung? Die Unterlagen werden vorgelegt.

Antwort: Ich habe mir die Unterlagen durchgesehen. Die E-GmbH sagt mir was. Dort wird von uns Material für Lackarbeiten gekauft.

Frage: KG – Barverkauf ohne Firmenname

Antwort: Dort wurde früher Material für Lackarbeiten gekauft.

Frage: Werden die Rechnungen für Materialeinkauf und dergleichen auf Sie als Einzelunternehmer ausgestellt?

Antwort: Das Material, welches in der Wien11 benötigt wird, wird von Herrn D gekauft. Ich weiß nicht, wo er das Material besorgt. Normalerweise gibt er mir Bescheid, wenn er einen Einkauf tätigt und nennt mir den Betrag. Ich gebe ihm den Betrag dann in bar. Eine Rechnung verlange ich nicht dafür. Wenn ich gefragt werde, wie ich das verbuche, gebe ich an, dass mir vermutlich einige Rechnungen fehlen. Was die Werkstatt hier in Wien1 betrifft, kaufe ich sämtliches Material selbstständig ein. Hier gibt es auch für jeden Einkauf eine Rechnung lautend auf mich als Einzelunternehmer.

a) Laut Belegen sind neben den normalen Reparaturere Erlösen auch Erlöse für Spengler- und Lackiererarbeiten inkl. Materialverrechnung verbucht, jedoch ein Lackeinkauf sowie die Miete für die Werkstatt in Wien¹¹ ist in den Erklärungsdaten bisher nicht enthalten.

Vom Abgabepflichtigen wurden von den verbuchten Ausgangsrechnungen die Erlöse aus dem verrechneten Lackmaterial in folgender Höhe ermittelt

Lackmaterialerlöse netto € 12.283,16 (2015), € 17.895,58 (2016), € 26.041,20 (2017)

b) Änderung laut Außenprüfung

Von der Außenprüfung ergeben sich daraus folgende steuerliche Änderungen:

- Der Mietaufwand wird laut Außenprüfung wie in der Niederschrift mit dem Abgabepflichtigen vom 18.11.2020 angeführt mit jährlich brutto € 25.200 berücksichtigt (monatlich € 2.100). Ein Vorsteuerabzug ist nicht möglich, da keine Rechnung im Sinne des § 11 UStG vorliegt.

- Der Lackeinkauf wird aufgrund der in den Ausgangsrechnungen verrechneten Lackmaterialerlösen lt. Tz 2 a) rückgerechnet. Von der Außenprüfung wird von jenen Lackeinkaufsrechnungen, die die Finanzpolizei vorgefunden hatte auch der Vorsteuerabzug berücksichtigt, da es sich hierbei um Kleinbetragsrechnungen handelt, die bar bezahlt wurden. 2020 erfolgt aus verwaltungsökonomischen Gründen die umsatzsteuerliche Änderung bei der Umsatzsteuervoranmeldung Dezember 2020, die in der Textziffer 3 zusammengefasst ist.

	2015	2016	2017
Mietaufwand	25.200,00	25.200,00	25.200,00
Lackaufwand	10.700,00	15.600,00	22.600,00
zusätzlicher Aufwand laut AP	35.900,00	40.800,00	47.800,00

Von der Außenprüfung erfolgt aufgrund der Mängel laut Tz 2 eine griffweise Zuschätzung zum erklärten Umsatz netto 20 % und erklärten Gewinn in folgender Höhe:

	2015	2016	2017
griffweise Zuschätzung laut AP	35.900,00	40.800,00	47.800,00

2015 werden von der griffweisen Zuschätzung laut Außenprüfung bei der Umsatzsteuer nur 3 Monate berücksichtigt (€ 9.000), da mit Umwandlungsvertrag vom 23.9.2015 die Bf. GmbH mit Stichtag 31.12.2014 in das Einzelunternehmen eingebracht wurde und die Umsatzsteuer für

die Monate Jänner bis September 2015 bei der Bf. GmbH erklärt wurde, der Steuerakt der Bf. GmbH ist bereits gelöscht.

[...] 2015 wurde aufgrund der Einbringung der Bf. GmbH in das Einzelunternehmen ein Übergangsgewinn von € 17.659,11 erklärt und auf 3 Jahre verteilt mit jährlich € 5.886,37 beantragt; bei der Einkommensteuererklärung 2017 wurde davon das letzte Drittel bisher nicht berücksichtigt, dies wird von der Außenprüfung berichtigt.“

Ne bis in idem:

Artikel 4 des Protokolls Nr. 7 zur Konvention zum Schutze der Menschenrechte und Grundfreiheiten: Recht, wegen derselben Sache nicht zweimal vor Gericht gestellt oder bestraft zu werden:

1. Niemand darf wegen einer strafbaren Handlung, wegen der er bereits nach dem Gesetz und dem Strafverfahrensrecht eines Staates rechtskräftig verurteilt oder freigesprochen worden ist, in einem Strafverfahren desselben Staates erneut vor Gericht gestellt oder bestraft werden.

Bei der Klärung eines strafrelevanten Sachverhaltes hat laut ständiger Rechtsprechung der Höchstgerichte und des Bundesfinanzgerichtes eine konkrete Zuordnung der in Summe vorgeworfenen Verkürzungsbeträge zu den einzelnen Taten auf Basis des in Rechtsprechung und Lehre herrschenden Begriffes der kleinsten tatbestandlichen Handlungseinheit (zum Begriff siehe z.B. Köck in Köck/Judmaier/Kalcher/Schmitt (Reger), FinStrG I5 § 21 Rz 1) zu erfolgen (vgl. BFG vom 20.11.2018, RV/2300007/2017).

Auch wenn in einer weiteren Betriebsprüfung weitere Verkürzungsbeträge an Einkommen- und Umsatzsteuer der Jahre 2015 bis 2017 errechnet wurden ist eine Ausdehnung des Finanzstrafverfahrens nicht möglich, da der Strafanspruch des Staates für diese Taten bereits verbraucht ist. Eine wiederholte Bestrafung einer Abgabe für das selbe Jahr – ne bis in idem – ist daher nicht möglich, da es nur eine Verkürzung einer Abgabe für ein bestimmtes Jahr geben kann, die im vorliegenden Fall bereits Gegenstand dieses Beschwerdeverfahrens ist. Auch eine Aufhebung und Zurückverweisung zur Ermittlung eines (neuen) höheren Verkürzungsbetrages war aufgrund des Verböserungsverbotes mangels Beschwerde des Amtsbeauftragten nicht möglich.

Abschließend bleibt festzuhalten, dass jeder Schätzung eine gewisse Ungenauigkeit immanent ist (VwGH 15.5.1997, 95/15/0144; 23.4.1998, 97/15/0076; 26.11.1998, 95/16/0222; 9.12.2004, 2000/14/0166; 23.2.2012, 2009/17/0127; 23.4.2014, Ro 2014/13/0022). Wer zur Schätzung Anlass gibt und bei der Ermittlung der materiellen Wahrheit nicht entsprechend mitwirkt, muss die mit jeder Schätzung verbundene Ungewissheit hinnehmen (zB VwGH 30.9.1998, 97/13/0033; 19.3.2002, 98/14/0026; 27.8.2002, 96/14/0111; 8.9.2009, 2009/17/0119 bis 0122; vgl. Ritz, BAO, 6. Aufl. 2017, § 184, [Rz 3]).

Im vorliegenden Fall hat sich durch die zweite Prüfung ergeben, dass die Schätzung in dieser Höhe insofern gerechtfertigt war, da sich nicht bekannt gegebene Umsätze und Erlöse ergeben haben, wobei eine Ausdehnung des Beschwerdeverfahrens auf diese weiteren Verkürzungsbeträge zu Gunsten des Beschwerdeführers nicht möglich ist.

Zusammengefasst liegen keine Gründe vor, die die Ermittlungen aus der abgabenbehördlichen Prüfung – soweit es nicht die Umsatzsteuervoranmeldungen betrifft – nicht bestätigen würden. Diese Ermittlungen und können daher bei eigenständiger Würdigung durch den Senat dem Verfahren unbedenklich als strafbestimmende Wertbeträge zugrunde gelegt werde.

Subjektive Tatseite:

Zur Abgabenhinterziehung nach § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG:

Gemäß § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG macht sich ein Unternehmer einer Hinterziehung von Vorauszahlungen an Umsatzsteuer 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 eine derartige Abgabenverkürzung bewirkt, wenn solche Selbstbemessungsabgaben ganz oder teilweise nicht (am Fälligkeitstag) entrichtet werden.

Zur subjektiven Tatseite ist zunächst auf die Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes zu verweisen, wonach Vorsatz eine zielgerichtete subjektive Einstellung des Täters bedeutet, auf deren Vorhandensein oder Nichtvorhandensein nur nach seinem nach außen in Erscheinung tretenden Verhalten unter Würdigung aller sonstigen Sachverhaltselemente geschlossen werden kann (VwGH 29.3.2007, 2006/16/0062).

Wesentliche Tatbestandmerkmale einer Abgabenhinterziehung nach § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG sind in subjektiver Hinsicht das Vorliegen von zumindest Eventualvorsatz hinsichtlich der Unterlassung der Abgabe von dem § 21 UStG entsprechenden (rechtzeitigen, richtigen, vollständigen) Voranmeldungen und von Wissentlichkeit in Bezug auf die nicht zeitgerechte Entrichtung der Umsatzsteuervorauszahlungen.

Der sogenannte bedingte Vorsatz (*dolus eventualis*), der eine Untergrenze des Vorsatzes darstellt, ist dann gegeben, wenn der Täter die Verwirklichung des Unrechtes des Sachverhaltes zwar nicht anstrebt, ja nicht einmal mit Bestimmtheit mit dem Eintritt des verpönten Erfolges rechnet, dies jedoch für möglich hält, d.h. als naheliegend ansieht und einen solchen Erfolg hinzunehmen gewillt ist (VwGH 18.5.2006, 2005/16/0260).

Laut Akt hat sich der Beschuldigte nicht erkundigt, ob er die Vorsteuer für die Umbauarbeiten geltend machen kann.

Aussagen vor dem Spruchsenat:

„Ich bekenne mich nicht schuldig im Sinne der Anlastung. Ich verweise auf meine Stellungnahme vom 30.7.2020. Es war zwar klar, dass der Dachboden für meine Wohnzwecke dienen sollte, schon zum Zeitpunkt der Errichtung, ich habe allerdings nicht gewusst, dass ich als Einzelunternehmer anders zu bewerten habe als GmbH. Aufgrund von Arbeitsüberlastung, die auch mit der Baustelle im Zusammenhang stand, habe ich mich auch nicht beim Steuerberater erkundigt. Es ist mir natürlich grundsätzlich bekannt, dass Privataufwendungen nicht absetzbar sind. Es war aber letztlich nicht mehr überschaubar, deshalb ist es mir passiert, dass es in die UVAs hineingekommen ist.“

Beim Beschuldigten liegt insoweit zwar eine Sorgfaltspflichtverletzung als Einzelunternehmer vor, da er sich nicht ausreichend um die abgabenrechtlichen Belange speziell hinsichtlich der Abzugsfähigkeit der Vorsteuer bei Umbau bzw. Sanierung einer Liegenschaft gekümmert hat und dadurch allenfalls ein (grob) fahrlässiges Fehlverhalten durch Geltendmachung der gesamten Vorsteuer gesetzt hat, allerdings ist für eine Abgabenhinterziehung gemäß § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG die Schuldform der Wissentlichkeit gefordert, die mit der für ein Finanzstrafverfahren geforderten Sicherheit hier nicht vorliegt.

Daher war der Beschwerde hinsichtlich der Abgabenhinterziehungen gemäß § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG an Umsatzsteuer der Monate 12/2018 in Höhe von € 21.560,18 und 06/2019 in Höhe von € 18.265,80 stattzugeben, das angefochtene Erkenntnis insoweit aufzuheben und das Finanzstrafverfahren für diese Taten gemäß §§ 136, 157, 82 Abs. 3 lit. c FinStrG einzustellen.

Zur Abgabenhinterziehung gemäß § 33 Abs. 1 FinStrG für E und U 2015 - 2017:

Dadurch, dass der Beschuldigte sämtliche Belege – darunter auch Belege für Privataufwendungen – in die Buchhaltung aufgenommen hat, ohne Bedachtnahme auf die private Veranlassung oder diese auszuschneiden, obwohl ihm klar war, dass Privataufwendungen nicht absetzbar sind, hat es der Beschuldigte in seinem Chaos auch ernstlich für möglich gefunden und sich damit abgefunden, dass damit eine Abgabenverkürzung bewirkt wurde.

Soweit eingewendet wurde, dass die Zuschätzungen bei den strafbestimmenden Wertbeträgen auszuschneiden wären, ist darauf hinzuweisen, dass sich nach der Bestrafung durch den Spruchsenat herausgestellt hat, dass laut Ermittlungen der Finanzpolizei der Beschuldigte neben seiner Werkstatt als Einzelunternehmer noch einen weiteren Betriebsstandort hatte, welcher jedoch zur Verschleierung durch einen Arbeitgeber des Herrn ***Bf1*** angemietet wurde und deren Einnahmen und Ausgaben nicht (bzw. nicht vollständig) in der Buchhaltung des Einzelunternehmers erfasst wurden.

Für den Senat bestehen keine Zweifel, dass die Zuschätzungen vollkommen zu Recht erfolgt und auch als strafbestimmende Wertbeträge heranzuziehen sind, da der Beschuldigte selbstverständlich gewusst hat, dass er noch eine weitere Werkstatt betrieben hat, diese Einnahmen jedoch nicht erklärt hat. Dieses Verhalten kann nur als vorsätzliches Verhalten gewertet werden, diese Einnahmen der Abgabenbehörde nicht bekannt zu geben.

Einer Ausdehnung der strafbestimmenden Wertbeträge auch auf die weiteren Verkürzungen steht – wie erwähnt – das Verböserungsverbot des § 161 Abs. 3 FinStrG entgegen.

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.

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

§ 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.

Hat ein Täter wie im gegenständlichen Fall durch mehrere selbständige Taten mehrere Finanzvergehen derselben und auch verschiedener Art begangen, ist gemäß § 21 Abs. 1 und Abs. 2 FinStrG dabei auf eine einzige Geldstrafe zu erkennen, wobei die Summe der sich aus den strafbestimmenden Wertbeträgen ergebenden Strafdrohungen maßgeblich ist.

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

Bei der Strafbemessung wertete der Spruchsenat als mildernd den ordentlichen Lebenswandel sowie die teilweise Schadensgutmachung, erschwerend: der mehrfache Tatentschluss.

Die Abgaben, die als strafbestimmende Wertbeträge für die Strafbemessung herangezogen werden, wurden laut Abgabekonto schon zur Gänze entrichtet, sodass nunmehr von voller Schadensgutmachung als mildernd auszugehen ist. Weitere Milderungsgründe wurden nicht vorgebracht oder waren dem Straftat zu entnehmen.

Verbleibende strafbestimmende Wertbeträge: Einkommensteuer für 2015 in Höhe von € 1.296,00, Einkommensteuer für 2016 in Höhe von € 2.497,00, Einkommensteuer für 2017 in Höhe von € 4.295,00, Umsatzsteuer für 2016 in Höhe von € 1.600,00, Umsatzsteuer für 2017 in Höhe von € 1.600,00, gesamt: € 11.288,00. Strafraumen Neu: € 11.288,00 x 2 = € 22.576,00

Unter Berücksichtigung der oben festgestellten Strafbemessungsgründen, der aktuellen wirtschaftlichen Lage und der Sorgepflichten für Ehefrau und drei Kinder war die aus dem Spruch ersichtliche Geldstrafe angemessen.

Bei diesen Strafbemessungsgründen war die Ersatzfreiheitsstrafe ebenfalls neu zu bemessen. Allerdings sind die persönlichen Verhältnisse und die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit des Täters nur bei der Bemessung der Geldstrafe, nicht aber der Ersatzfreiheitsstrafe maßgebend. Insbesondere scheiden für die Bemessung der Ersatzfreiheitsstrafe Überlegungen darüber, wie diese vollzogen werden kann, aus (VwGH 28.04.2011, 2009/16/0099).

Kostenentscheidung

Die Verfahrenskosten in Höhe von € 320,00 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 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 beim Amt für Betrugsbekämpfung Bereich Finanzstrafsachen als 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. Eine ungelöste Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung lag der Entscheidung nicht zugrunde.

Wien, am 14. Juni 2022