

BESCHLUSS

Der Finanzstrafsenat Graz 1 des Bundesfinanzgerichtes hat durch die Senatsvorsitzende ***Ri***, die Richterin***2*** und die fachkundigen Laienrichter ***SenLR1*** und ***SenLR2*** in der Finanzstrafsache gegen ***Bf1***, ***Bf1-Adr***, vertreten durch Lang & Partner Steuerberatung GmbH & Co KG, Kölldorf 84, 8353 Kapfenstein, wegen der Finanzvergehen der Abgabenhinterziehungen gemäß § 33 Abs. 1 und § 33 Abs. 2 lit. a des Finanzstrafgesetzes (FinStrG) über die Beschwerde des Beschuldigten vom 6.7.2023 gegen das Erkenntnis des Spruchsenates beim Amt für Betrugsbekämpfung als Finanzstrafbehörde als Organ des Amtes für Betrugsbekämpfung als Finanzstrafbehörde vom 16. Mai 2023, GZ. ***6***, in der nichtöffentlichen Sitzung des Senates vom 5.12.2024 in Anwesenheit der Schriftführerin ***Sf*** beschlossen:

I. Das Erkenntnis des Spruchsenates wird gemäß § 161 Abs. 4 FinStrG aufgehoben und die diesbezügliche Finanzstrafsache an das Amt für Betrugsbekämpfung als Finanzstrafbehörde zurückverwiesen.

II. Gegen diese verfahrensleitende Verfügung ist eine abgesonderte Revision an den Verwaltungsgerichtshof gemäß § 25a Abs. 3 VwGG nicht zulässig

Begründung

Mit Erkenntnis des Spruchsenates beim Amt für Betrugsbekämpfung als Finanzstrafbehörde als Organ des Amtes für Betrugsbekämpfung als Finanzstrafbehörde vom 16. Mai 2023, ***6***, wurde ***Bf1*** schuldig erkannt, er habe im Zuständigkeitsbereich des ehemaligen Finanzamtes Oststeiermark und jetzigen Finanzamtes Österreich

a) vorsätzlich unter Verletzung der abgabenrechtlichen Anzeige-, Offenlegungs- und Wahrheitspflicht gemäß § 119 BAO eine Verkürzung an Umsatzsteuer im Jahr 2019 iHv € 17.253,31 zu bewirken versucht und

b) vorsätzlich unter Verletzung der Verpflichtung zur Abgabe von dem § 21 USt 1994 entsprechenden Voranmeldungen eine Verkürzung an Umsatzsteuer für die angeführten Monate bewirkt und diese Verkürzungen nicht nur für möglich, sondern für gewiss gehalten zu

haben und zwar für 09/2020 in Höhe von € 5.823,81, 12/2020 in Höhe von € 17.450,28, 07/2021 in Höhe von € 1.300,00, 09/2021 in Höhe von € 19.446,57, 12/2021 in Höhe von € 7.480,43, 04/2022 in Höhe von € 1.015,47, 05-09/2022 in Höhe von monatlich je € 3.918,94, 10/2022 in Höhe von € 3.918,94 und für 11/2022 in Höhe von € 3.918,94.

Bf1 hat hierdurch zu a) das Finanzvergehen der Abgabenhinterziehung nach § 33 Abs. 1 FinStrG iVm § 13 FinStrG und zu b) mehrfacher Finanzvergehen nach § 33 Abs. 2 lit a FinStrG begangen und wird hierfür nach § 33 Abs. 5 FinStrG mit einer Geldstrafe in Höhe von € 30.000,00, (in Worten: dreißigtausend EURO) im Uneinbringlichkeitsfall mit 2 (zwei) Monaten Ersatzfreiheitsstrafe bestraft.

Gemäß § 185 FinStrG hat der Beschuldigte die Kosten des Verfahrens mit € 500,00 zu tragen.

Das Finanzstrafverfahren hinsichtlich der dem Beschuldigten angelasteten weiteren Umsatzsteuerverkürzungen für die Monate 09/2020, 08/2021, 10/2022 bis 03/2022 sowie für die Monate 12/2022 bis 01/2023 wird gemäß § 136 FinStG einstellt.

Entscheidungsgründe:

Zu den persönlichen und wirtschaftlichen Verhältnissen des Beschuldigten:

Der am ***7*** geborene Beschuldigte ***Bf1*** übt den Beruf eines Landwirtes aus und erwirtschaftete im verfahrensgegenständlichen Tatzeitraum zwischen September 2020 und Jänner 2023 Umsätze aus einer landwirtschaftlichen Erwerbstätigkeit.

Angesichts der Tatsache, dass der Beschuldigte seit geraumer Zeit selbständig erwerbstätig ist und beim Finanzamt Österreich unter der StNr. ***8*** abgabenrechtlich veranlagt wurde, kennt ***Bf1*** die ihn treffenden abgabenrechtliche Anzeige-, Offenlegungs- und Wahrheitspflichten nach § 119 ff BAO sowie die ihn nach § 21 USt 1994 treffende Verpflichtung zur fristgerechten Abgabe von Umsatzsteuervoranmeldungen und zur Leistung von Umsatzsteuervorauszahlungen. Für die Kalendermonate 01-12/2019 gab der Beschuldigte ***Bf1*** zwar Umsatzsteuervoranmeldungen beim zuständigen Finanzamt ab, die abgabenrechtliche Überprüfung der selben ergab jedoch erhebliche Bedenken an der Richtigkeit der vom Beschuldigten eingereichten Umsatzsteuervoranmeldungen, zumal es der Beschuldigte nach den Ergebnissen der Betriebsprüfung verabsäumte, einen beträchtlichen Teil der Erlöse aus dem Verkauf von Mastschweinen bzw. Ferkeln gegenüber dem Finanzamt offenzulegen.

Für das Jahr 2019 unterließ es ***Bf1*** vorsätzlich fristgerecht eine wahrheitsgemäße Umsatzsteuerjahreserklärung abzugeben.

Er handelte mit Umsatzsteuerverkürzungsvorsatz, zumal er darauf abzielte, die Abgabenbehörde im Rahmen einer Schätzung auf Basis der falschen (unvollständigen)

Umsatzsteuervoranmeldungen zu einer zu niedrigen Schätzung der im Jahr 2019 von ihm erwirtschafteten Jahresumsätze zu verleiten.

In diesem Zusammenhang versuchte der Beschuldigte unter vorsätzlicher Verletzung der ihm obliegenden abgabenrechtlichen Anzeige-, Offenlegungs- und Wahrheitspflicht des § 119 ff BAO für das Kalenderjahr 2019 vorsätzlich eine Verkürzung an Umsatzsteuer in Höhe von € 17.253,31 zu bewirken.

Die abgabenrechtliche Prüfung erwies, dass ***Bf1*** auch in den unter Punkt b) des Schuldspruches angeführten Kalendermonaten unter vorsätzlicher Verletzung der Verpflichtung zur Abgabe von dem § 21 UStG 1994 entsprechenden Voranmeldungen eine Verkürzung an Umsatzsteuern in der im Schuldspruch angeführten Höhe bewirkte, wobei er diese Verkürzungen nicht nur für möglich, sondern für gewiss hielt.

Beweiswürdigend gründen die oben angeführten Entscheidungsfeststellungen auf den vom Spruchsenat als schlüssig und nachvollziehbar beurteilten Ergebnissen der beim Beschuldigten durchgeführten Umsatzsteuersonderprüfungen, welche den schuldspruchsgegenständlichen Sachverhalt zu Tage brachte. Kontrollmitteilungen erwiesen, dass der Beschuldigte teilweise in von ihm abgegebenen Umsatzsteuervoranmeldungen Teile der von ihm erwirtschafteten Umsätze verschwieg. Während des überwiegenden Teils der im Schuldspruch unter Punkt b) angeführten Kalendermonate unterließ es der Beschuldigte gänzlich Umsatzsteuervoranmeldungen abzugeben und Umsatzsteuervorauszahlungen zu leisten.

Die zur subjektiven Tatseite getroffenen Entscheidungsfeststellungen erschließen sich aus dem objektiven Lebenssachverhalt, welcher durch die Abgabenbehörde im Rahmen der Betriebsprüfung und Schätzung erhoben wurde sowie auf allgemeiner Lebenserfahrung.

Rechtlich verantwortet ***Bf1*** zu a) das Finanzvergehen der Abgabenhinterziehung nach § 33 Abs. 1 FinStrG und zu b) mehrfacher Finanzvergehen nach § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG.

Die Ergebnisse der Betriebsprüfung erwiesen einen strafbestimmenden Wertbetrag in Höhe von € 43.736,13. Daran anknüpfend eröffnet sich nach § 33 Abs. 5 FinStrG ein Strafraum von Geldstrafe bis zu € 87.462,26.

Der Spruchsenat wertet erschwerend das Zusammentreffen von mehrfachen Finanzvergehen und die Tatfortsetzung während eines längeren Deliktszeitraumes, hingegen mildernd die bisherige finanzstrafrechtliche Unbescholtenheit des ***Bf1*** sowie die teilweise erfolgte Schadensgutmachung.

Auf Basis dieses Strafzumessungssachverhaltes und unter Würdigung der persönlich und wirtschaftlichen Verhältnisse des Beschuldigten erweist sich das Strafmaß einer tat- und schuldangemessenen Geldstrafe von € 30.000,00 als adäquat.

Für den Fall der Uneinbringlichkeit der Geldstrafe war nach § 20 FinStrG eine Ersatzfreiheitsstrafe von 2 Monaten festzusetzen.

Die Kostenentscheidung ist Folge des Schuldspruches und gründet auf § 185 FinStrG.“

Das Erkenntnis enthält die handschriftliche Anmerkung, dass kein Rechtsmittel zulässig sei, da es nicht binnen Wochenfrist angemeldet worden sei.

In der dagegen fristgerecht eingebrachten Beschwerde des Beschuldigten vom 6.7.2023 (Postaufgabe 7.7.2023, adressiert an die Finanzstrafbehörde) wird wie folgt ausgeführt:

„***Bf1***, ***g***, Geschäftszahl: ***6***

Einspruch gegen das Erkenntnis gemäß §§ 136 ff FinStrG

Sehr geehrte Damen und Herren!

Im Auftrag unseres oben angeführten Mandanten erheben wir - innerhalb der Einspruchsfrist von einem Monat nach Zustellung - das Rechtsmittel des Einspruchs gegen das Erkenntnis gemäß §§ 136 ff FinStrG vom 16.05.2023.

a) Umsatzsteuer 2019

Unser Mandant wurde hinsichtlich der vorsätzlichen Verletzung der abgabenrechtlichen Anzeige-, Offenlegungs- und Wahrheitspflicht gemäß § 119 BAO eine Verkürzung an Umsatzsteuer im Jahr 2019 iHv. € 17.253,31 bewirkt zu haben für schuldig befunden.

Hinsichtlich dieses Punktes trifft unseren Mandanten kein Verschulden, da dieser im Rahmen seiner monatlichen USt-Voranmeldungsverpflichtungen im Jahr 2019 eine Gesamtzahllast von € 25.660,49 gemeldet hat. Die Umsatzsteuervoranmeldungen 2019 wurden fristgerecht gemeldet. Im Zuge einer nicht nachvollziehbaren und aus unserer Sicht unbegründeten und ungerechtfertigten Schätzung der Umsatzsteuer 2019 seitens der Finanzbehörde wurde am 08.03.2023 eine Zahllast von € 34.506,61 veranlagt. Im Zuge eines Antrages gemäß § 299 BAO wurde am 17.05.2023 die Aufhebung des Umsatzsteuerbescheides 2019 beim Finanzamt Österreich elektronisch beantragt. Aufgrund der Korrekturen ergibt sich eine Gutschrift im Ausmaß von € 45.036,93, sodass unser Mandant nach Korrektur der Veranlagung 2019 vielmehr ein Guthaben anstelle einer Zahllast im Vergleich zu den Umsatzsteuervoranmeldungen 2019 zu erwarten hat. Bezugnehmend auf die Umsatzsteuer 2019 liegt daher keine Verkürzung der Umsatzsteuer vor, die zu einer Bestrafung führen könnte. Wir erlauben uns den entsprechenden Antrag als Anlage beizulegen. Leider wurde seitens der Behörde dieser Antrag bis dato nicht bearbeitet. Die Steuerberechnung bzw. die

Auswirkungen der beantragten steuerlichen Korrekturen für das Jahr 2019 sehen Sie in der Anlage 1.

Zusätzlich möchten wir dazu noch festhalten, dass aufgrund eines Steuerberaterwechsels in unserer Kanzlei der Fall ab dem Jahr 2016 komplett neu aufgerollt werden musste, da es notwendig war einige Korrekturen in der Wurzel vorzunehmen und alle Jahre ab 2016 neu aufzuarbeiten. Wir haben die Behörde auf diesen Umstand bzw. auch auf unsere Überlastung in unserer Kanzlei - aufgrund der Nachwirkungen der Pandemie - hingewiesen. Zusätzlich haben wir auch betont, dass die Steuererklärungen 2019 mit allen korrigierten Vorjahren eingereicht werden. Da seitens des Mandanten alle USt-Voranmeldungen 2019 vorhanden und eingereicht waren und von unserer Seite Eingangsrechnungen nacherfasst wurden, wurde die Behörde auch darauf hingewiesen, dass keinerlei Umsatzsteuernachzahlung für das Jahr 2019 zu erwarten ist. Dies spiegelt auch die eingebrachte Beschwerde hinsichtlich der Veranlagung 2019 wieder. Wir möchten nochmals betonen, dass seitens unseres Mandanten keine Absicht zur Hinterziehung einer Umsatzsteuer bestanden hat.

b) Verkürzung von Umsatzsteuervoranmeldungen

Desweiteren wurde Herr ***10*** auch der Verkürzung folgender Umsatzsteuern im Zusammenhang mit der

Abgabe von Voranmeldungen für schuldig befunden:

- USt 09/2020 in Höhe von € 5.823,81
- USt 12/2020 in Höhe von € 17.450,28
- USt 07/2021 in Höhe von € 1.300,00
- USt 09/2021 in Höhe von € 19.446,57
- USt 12/2021 in Höhe von € 7.480,43
- USt 04/2022 in Höhe von € 1.015,47
- USt 05-11/2022 in Höhe von monatlich € 3.918,94

Zur USt 07/2021 und 05-11/2022:

Für die Zeiträume 07/2021 bzw. 05-11/2022 wurde die USt-Voranmeldung seitens der Finanzbehörde im Schätzungswege festgesetzt. Diese Schätzungen wurden am 15.05.2023 bzw. am 17.05.2023 (siehe Anlage 2) beeinsprucht. Da Herr ***10*** zu dieser Zeit nahezu keine Geschäftstätigkeit ausgeübt hat bzw. seinen Betrieb defacto ruhend gelegt hat, kommt es hier nur zu geringfügigen umsatzsteuerlichen Auswirkungen.

Lediglich in den Monaten 09/2022 bzw. 10/2022 ergeben sich Zahllasten von € 653,01 bzw. € 1.462,65. In allen anderen Monaten ergeben sich USt-Gutschriften. Außer der Berichtigung der Monate 09+10/2022 wurden die Änderungen seitens der Behörde nach mehrmaliger Urgenz bereits vorgenommen.

Zur USt 09/2020 bzw. 12/2020:

Die Zahllasten für die Umsatzsteuervoranmeldungsperioden 09/2020 bzw. 12/2020 wurden im Zuge einer Umsatzsteuersonderprüfung festgesetzt. Im Zuge der Prüfung wurde festgestellt, dass Erlöse aus Gutschriftsabrechnungen fehlen. Herr ***10*** hat in diesem Zusammenhang aus folgenden Gründen keine vorsätzliche Abgabenhinterziehung begangen: Herr ***10*** befindet sich in einer Geschäftsbeziehung mit der Firma ***11***. Von diesem Unternehmen werden für seinen Tierhaltungsbetrieb zum einen die Ferkel eingekauft bzw. die Mastschweine verkauft. Die Abrechnungen - sowohl der Ferkelinkäufe als auch der Mastschweinverkäufe - führt zur Gänze die Firma ***12*** durch. Zusätzlich werden seitens der Firma ***12*** Verbindlichkeiten und Forderungen oft gegengerechnet, sodass es zu keinem Zahlungsfluss kommt.

Die Umsatzsteuerzahllasten sind dadurch entstanden, dass es zu Gegenverrechnungen seitens der Firma ***12*** gekommen ist und leider Gutschriftsabrechnungen seitens der Firma ***12*** nicht an Herrn ***10*** übermittelt wurden. Aufgrund des fehlenden Zahlungsflusses ist das Fehlen einiger Gutschriftsabrechnungen weder Herrn ***10*** noch der Buchhalterin aufgefallen. Dies passierte auch dadurch, dass bei einem Verkauf rund 1.600 Mastschweine abgeliefert werden und mit einer Vielzahl von Gutschriftsabrechnungen seitens der Firma ***12*** abgerechnet werden. Erst im Zuge der Umsatzsteuerprüfung ist der Prüferin der Fehler aufgefallen, da Sie eine Kontenabstimmung mit der Firma ***12*** durchgeführt hat.

Zur USt 12/2021:

Hier wurde seitens der Behörde im Zuge der Überprüfung eines COVID-Förderantrages eine Gutschriftsabrechnung für Mais angefordert. Zum einen wurde seitens unseres Mandanten eine Ausgangsrechnung mit einem falschen USt-Satz übermittelt und zum anderen wurde eine Eingangsrechnung, die zu einer Gegenverrechnung führte und die Zahllast minderte, nicht berücksichtigt (die Belege dazu sind in der Anlage 3 zu finden). Die Belastung der Umsatzsteuer erfolgte ohne Rückfrage bzw. Verständigung unseres Mandanten. Nach Berücksichtigung und entsprechender Korrektur verbleibt hier eine Zahllast von € 911,11.

Zur USt 09/2021 und 04/2022:

In diesem Punkt bekennt sich unser Mandant schuldig, da er aufgrund der schlechten wirtschaftlichen Lage verabsäumt hat, die Umsatzsteuervoranmeldung durchzuführen.

Aus unserer Sicht ergibt sich somit eine Umsatzsteuerzahllast aus den Abgaben der Monate 09/2021, 12/2021, 04/2022, 09/2022 und 10/2022 im Ausmaß von € 23.488,81, die dem strafbestimmenden Wert zugrunde zu legen ist.

Als mildernde Gründe möchten wir anzuführen, dass Herr ***10*** bisher finanzstrafrechtlich unbescholten ist. Herr ***10*** hat leider aufgrund eines Irrtums seinerseits - der Verhandlungstermin wurde falsch im Kalender erfasst - verabsäumt, den Verhandlungstermin wahrzunehmen, wofür er sich auch ausdrücklich entschuldigen möchte.

Herr ***10*** ersucht um ein mildes Urteil und möchte in diesem Zusammenhang festhalten, dass derzeit seitens der Finanzbehörde alle Verbindlichkeiten beglichen sind und der Schaden gänzlich wiedergutmacht ist. Da die Finanzbehörde die eingebrachten Beschwerden bisher nicht bearbeitet hat und seitens der Abgabensicherung ein Zahlungsaufschub trotz einer nachvollziehbaren Begründung nicht gewährt wurde, hat Herr ***10*** derzeit mehr als € 90.000,00 (über Pfändung des Bankkontos) ungerechtfertigter Weise bezahlt. Trotz mehrmaliger Urgenz wird die Behörde nicht aktiv tätig. Daher liegt dieses Kapital ohne Zugriff für unseren Mandanten bei der Behörde. Dadurch ist Herr ***10*** auch in eine wirtschaftliche Schieflage geraten, die dazu führt, dass auch die finanzierende Bank (aufgrund der Aktionen der Behörde) Kredite fällig stellen wird und dadurch die Liquidität bzw. der Fortbestand des Betriebes massiv gefährdet ist.

Es ist derzeit nicht absehbar bzw. ist auch seitens der Behörde keine Information ***10*** zu bekommen, wie lange die Bearbeitung noch dauern wird. Für Herrn ***10*** ist dies zusätzlich eine äußerst massive Bestrafung, da er dadurch Verbindlichkeiten bei diversen Lieferanten bzw. der Sozialversicherung nicht zahlen kann bzw. auch keine Ratenvereinbarung schließen kann, da er keine Informationen über den Zeithorizont der Dauer der Bearbeitung seitens der Behörde bekommt. Dadurch kommt es zu Exekutionen und massiven Gebührenbelastungen. Da hier neben der schlechten wirtschaftlichen Lage in der Landwirtschaft (dadurch auch das kurzfristige Ruhendstellen des Betriebes) eine Vielzahl von ungünstigen Umständen zu dieser Problematik geführt hat und Herr ***10*** dadurch massive wirtschaftliche Probleme (Exekutionen, etc.) bekommen hat, ersuchen wir die dargelegten Umstände zu berücksichtigen und das Strafausmaß auf eine milde Strafe zu reduzieren.

Am 12.6.2024 wurde die Betriebsprüferin ***13*** im Vorverfahren zur mündlichen Verhandlung vor dem Finanzstrafsenat des BFG zu einer schriftlichen Zeugenaussage aufgefordert:

„Der Prüfbericht vom 20.11.2021 zur StNr. ***27*** enthält die Feststellungen zu einer USt-Nachschaufür 5/2020 bis 6/2021, die Sie durchgeführt haben.

Dazu ergibt sich für die Monate 9 und 12/2020 als finanzstrafrechtliche Anlastung:

09/2020 in Höhe von € 5.823,81:

Die Umsatzsteuervoranmeldung für 9/2020 wäre am 15.11.2020 einzureichen und die Zahllast zu begleichen gewesen, was unterblieben ist.

Am 1.12.2020 wurde eine Zahllast von € 6.896,66 am Abgabenkonto verbucht.

In das Finanzstrafverfahren hat der Betrag von € 5.823,81 Eingang gefunden, der am 19.11.2021 als Nachforderung nach der abgabenbehördlichen Prüfung festgesetzt wurde.

12/2020 in Höhe von € 17.450,28:

Die Umsatzsteuervoranmeldung für 12/2020 wäre am 15.2.2021 einzureichen und die Zahllast zu begleichen gewesen, was unterblieben ist.

Am Abgabenkonto scheint am 13.4.2021 eine Buchung von € 3.945,17 auf.

Nach Abhaltung der abgabenbehördlichen Prüfung wurde am 19.11.2021 eine Zahllast von € 17.450,28 am Abgabenkonto als Nachforderung verbucht, die als strafbestimmender Wertbetrag angenommen wurde.

Der Beschuldigte hat an der mündlichen Verhandlung vor dem Spruchsenat nicht teilgenommen. In seiner Beschwerdeschrift vom 6.7.2023 (dem BFG wurde das Verfahren erst mit Vorlagebericht vom 21.3.2024 vorgelegt) wird nunmehr zu den Monaten 9/2020 und 12/2020 vorgebracht, dass den Beschuldigten kein Verschulden an der Einreichung der unrichtigen Voranmeldungen treffe:

„Die Zahllasten für die Umsatzsteuervoranmeldungsperioden 09/2020 bzw. 12/2020 wurden im Zuge einer Umsatzsteuersonderprüfung festgesetzt. Im Zuge der Prüfung wurde festgestellt, dass Erlöse aus Gutschriftsabrechnungen fehlen. Herr ***10*** hat in diesem Zusammenhang aus folgenden Gründen keine vorsätzliche Abgabenhinterziehung begangen: Herr ***10*** befindet sich in einer Geschäftsbeziehung mit der Firma ***11***. Von diesem Unternehmen werden für seinen Tierhaltungsbetrieb zum einen die Ferkel eingekauft bzw. die Mastschweine verkauft. Die Abrechnungen - sowohl der Ferkelkäufe als auch der Mastschweinverkäufe - führt zur Gänze die Firma ***12*** durch. Zusätzlich werden seitens der Firma ***12*** Verbindlichkeiten und Forderungen oft gegengerechnet, sodass es zu keinem Zahlungsfluss kommt.

Die Umsatzsteuerzahllasten sind dadurch entstanden, dass es zu Gegenverrechnungen seitens der Firma ***12*** gekommen ist und leider Gutschriftsabrechnungen seitens der Firma ***12*** nicht an Herrn ***10*** übermittelt wurden. Aufgrund des fehlenden Zahlungsflusses ist das Fehlen einiger Gutschriftsabrechnungen weder Herrn ***10*** noch

der Buchhalterin aufgefallen. Dies passierte auch dadurch, dass bei einem Verkauf rund 1.600 Mastschweine abgeliefert werden und mit einer Vielzahl von Gutschriftsabrechnungen seitens der Firma ***12*** abgerechnet werden. Erst im Zuge der Umsatzsteuerprüfung ist der Prüferin der Fehler aufgefallen, da Sie eine Kontenabstimmung mit der Firma ***12*** durchgeführt hat.“

Fragen:

Ist es aus Ihrer Sicht zutreffend, dass der Beschuldigte im Zeitpunkt der Erstellung der gegenständlichen UVAen nicht über alle dafür benötigten Rechnungen verfügt hat?

Die Differenz zwischen gemeldeten und tatsächlich angefallenen Umsätzen ist hoch, jedoch hatte der Beschuldigte in Vorzeiträumen teils Zahllasten in der dann von Ihnen ermittelten Höhe und teils jedoch auch Gutschriften.

Was können Sie auf Grund Ihrer Prüfungshandlungen zum Vorbringen des Beschuldigten sagen?“

Dazu hat die Prüferin mit Schriftsatz vom 17.7.2024 folgende Angaben gemacht:

„1. Ist es aus Ihrer Sicht zutreffend, dass der Beschuldigte im Zeitpunkt der Erstellung der gegenständlichen UVAen nicht über alle benötigten Rechnungen verfügt hat.

Die Angabe des Beschuldigten, ob er im Zeitpunkt der Erstellung nicht über alle benötigten Rechnungen verfügt hat, kann ich weder beurteilen noch bestätigen.

Die Prüfung hat bei der steuerlichen Vertretung stattgefunden, die Belege für den Prüfungszeitraum sind dort bereitgestanden.

Beim gegenständlichen Unternehmen, Betriebsgegenstand ***24***, handelt es sich um einen Mastbetrieb, welcher nach dem „Rein-Raus-Verfahren“ produziert.

Bei diesem System werden alle Tiere gleichzeitig in einen vorher gereinigten und desinfizierten Stall eingestallt und später auch gleichzeitig wieder ausgestallt. Hiernach kann der Stall wieder gereinigt und desinfiziert werden. Auf diese Weise wird verhindert, dass Keime und Bakterien von einer zur anderen Tiergruppe überleben und diese wieder infizieren.

Im Maststall des Unternehmens ist Platz für rund 1.800 Stück Mastferkel. Beim Einstallen der zu mästenden Ferkel (pro Mastpartie durchschnittlich 1800 Stk à 30kg) werden diese zu durchschnittlich je 3 Fuhren innerhalb von einer Woche eingestallt und durchschnittlich 120 Tage gemästet. Für jede Fuhre wird eine Rechnung vom Lieferanten ausgestellt, dh

durchschnittlich 3 Eingangsrechnungen pro Einstellung alle 120 Tage (Buchungsdatum = Rechnungsdatum = Lieferdatum).

Der Schlachtbetrieb holt nach rund 120 Tagen Mast die fertig gemästeten Tiere in durchschnittlich 8 Abholungen zu je 218 Stück à rund 120kg/Mastschwein innerhalb eines Zeitraumes von 3 Wochen zum Schlachten ab. Pro Abholung wird eine Gutschriftabrechnung des Schlachtbetriebes ausgestellt, ergibt somit durchschnittlich 8 Rechnungen alle 120 Tage.

Erst wenn der Stall vollständig leer ist und desinfiziert wurde, werden wieder rund 1.800 Stk à 30 kg Mastferkel zu je 3 Lieferungen eingestallt.

Ich habe im Rahmen der Umsatzsteuersonderprüfung die Stückzahl Ferkeleinkauf anhand der vorliegenden Wareneinkaufsrechnungen lt Prüfungszeitraum händisch in eine Excel Tabelle übertragen.

Im Monat 05/2020 wurden 1.780 Stück zu je 2 Lieferungen eingestallt, im Monat 09/2020 wurden 1.818 Stück zu je 3 Lieferungen eingestallt. Das Mastendgewicht der Ferkel vom Mai 2020 wurde im September 2020 erreicht und die der September 2020 Ferkel im Dezember 2020.

Die Gutschriftabrechnungen Verkauf September bzw Dezember 2020 ergaben eine Differenz iHv -19% (= - 344 Stk) bzw -59% (= -1.068Stk) im Vergleich zum Einkauf.

Der Sachverhalt wurde der steuerlichen Vertretung am 23.8.2021 zur Aufklärung übermittelt.

Der Beschuldigte hat Geschäftsbeziehungen zu zwei Abnehmern und Lieferanten:

1) ***14***, ***15***, ***16***

2) ***17***, ***18***, ***19***

Am 19.9.2021 wurden per E-Mail von der steuerlichen Vertretung fünf Gutschriftabrechnungen übermittelt, welche die von mir festgestellten Differenzen aufklären sollen:

1) ***20***: GS 20210330 v 14.09.2020, brutto 50.157,68 (260Stk).

2) ***20***: GS 20211042 v 07.12.2020, brutto 45.369,65 (302Stk)

3) ***20***: GS 20211098 v 14.12.2020, brutto 45.565,77 (310Stk)

4) ***14***: GS 1533/2020 v 22.12.2020 brutto 30.283,61 (200Stk)

5) ***14***: GS 1548/2020 v 29.12.2020 brutto 28.612,22 (204Stk)

In der Abrechnung 09/2020 fehlten lt meiner Aufstellung 344 Stk Mastschweine, vorgelegt wurde eine Gutschriftabrechnung mit 260 Stk (Pkt. 1)).

In der Abrechnung 12/2020 fehlten lt meiner Aufstellung 1.068 Stk Mastschweine, vorgelegt wurden 4 Gutschriftabrechnungen in Summe 1.016 Stk Mastschweine (Pkt. 2) - 5)).

2. Was können Sie auf Grund der Prüfungshandlungen zum Vorbringen des Beschuldigten sagen?

Wie in Frage 1 beantwortet, ist ersichtlich, dass Fa. ***12*** die Abrechnungen der Ferkeleinkäufe und der Mastschweinverkäufe nicht zur Gänze durchführt. Im Rechenwerk und anhand der Belege ist ersichtlich, dass Ferkeleinkäufe und auch die Mastschweinverkäufe bei jeder Partie auch von Fa. ***14*** durchgeführt werden.

Ich kann anhand der vorgelegten Belege nicht bestätigen, dass es sich bei den Abrechnungen um eine Vielzahl von Gutschriftabrechnungen handelt. Je Einkauf rund alle 120 Tage werden durchschnittlich 3 Rechnungen (beide Lieferanten) eingebucht und beim Verkauf rund 8 Rechnungen (ebenfalls beide Abnehmer betreffend).

Ich habe mit der Firma ***12*** keine Kontenabstimmung durchgeführt. Die festgestellten Differenzen habe ich lediglich der steuerlichen Vertretung mitgeteilt.

Diese hat mir - nach Androhung einer Schätzung - am 19.9.2021 5 (fünf) Gutschriftabrechnungen, welche die festgestellten Umsatzdifferenzen schlüssig aufklären konnten, per E-Mail übermittelt.“

Am 18.10.2024 wurde dem Bundesfinanzgericht der Bericht vom 10.10.2024 über eine neuerliche Prüfung des Beschuldigten für Umsatzsteuer 2017 bis 2020, Einkommensteuer 2016 bis 2020, Kraftfahrzeugsteuer 2018 bis 2020 und eine Umsatzsteuernachschau für 2021 bis 2023 übermittelt.

Aus dieser Prüfung ergeben sich Abgabennachforderungen von etwas mehr als € 100.000,00, die durch die Finanzstrafbehörde auf finanzstrafrechtliche Relevanz zu prüfen sein werden.

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 § 51 Abs. 1 lit. a FinStrG macht sich einer Finanzordnungswidrigkeit schuldig, wer, ohne hiedurch den Tatbestand eines anderen Finanzvergehens zu erfüllen, vorsätzlich eine abgaben- oder monopolrechtliche Anzeige-, Offenlegungs- oder Wahrheitspflicht verletzt.

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 ***12*** 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.

§ 161 Abs. 4 FinStrG: Das Bundesfinanzgericht kann auch die Aufhebung des angefochtenen Erkenntnisses (Bescheides) unter Zurückverweisung der Sache an die Finanzstrafbehörde mit Beschluss verfügen, wenn es umfangreiche Ergänzungen des Untersuchungsverfahrens für erforderlich hält; die Finanzstrafbehörde ist im weiteren Verfahren an die in dem zurückverweisenden Beschluss niedergelegte Rechtsanschauung gebunden. Für das neue verwaltungsbehördliche Erkenntnis gelten die Abs. 2 und 3 sinngemäß.

Zur Beschwerdeberechtigung:

Gemäß § 150 Abs. 1: Rechtsmittel im Finanzstrafverfahren ist die Beschwerde an das Bundesfinanzgericht.

Abs. 2: Die Rechtsmittelfrist beträgt einen Monat. Sie beginnt mit der Zustellung des angefochtenen Erkenntnisses oder sonstigen Bescheides, bei Beschwerden gegen die Ausübung unmittelbarer finanzstrafbehördlicher Befehls- und Zwangsgewalt mit deren Kenntnis, sofern der Beschwerdeführer aber durch den Verwaltungsakt behindert war, von seinem Beschwerderecht Gebrauch zu machen, ab dem Wegfall dieser Behinderung.

Abs. 3: Die Beschwerde ist bei der Behörde einzubringen, die das angefochtene Erkenntnis (den Bescheid) erlassen hat oder deren Säumigkeit behauptet wird. Sie gilt auch als rechtzeitig eingebracht, wenn sie innerhalb der Beschwerdefrist beim Bundesfinanzgericht eingebracht worden ist. Dies gilt für eine Beschwerde gegen die Ausübung unmittelbarer finanzstrafbehördlicher Befehls- und Zwangsgewalt sinngemäß; eine solche Beschwerde kann auch bei der Finanzstrafbehörde eingebracht werden, in deren Bereich der angefochtene Verwaltungsakt gesetzt worden ist. Die Einbringung bei einer anderen Stelle gilt, sofern nicht § 140 Abs. 4 anzuwenden ist, nur dann als rechtzeitig, wenn die Beschwerde noch vor Ablauf der Beschwerdefrist einer zuständigen Behörde oder dem Bundesfinanzgericht zukommt.

Abs. 4: Wurde ein Erkenntnis mündlich verkündet, so ist die Erhebung einer Beschwerde dagegen innerhalb einer Woche bei der Behörde, die das anzufechtende Erkenntnis erlassen hat, schriftlich oder mündlich zu Protokoll anzumelden. Eine angemeldete Beschwerde ist innerhalb der Frist gemäß Abs. 2 einzubringen. Eine nicht oder verspätet angemeldete Beschwerde ist zurückzuweisen, es sei denn, sie wurde von einer gemäß § 151 Abs. 1 berechtigten Person eingebracht, die bei der mündlichen Verhandlung weder anwesend noch vertreten war

Das vorgelegte Erkenntnis des Spruchsenates weist den handschriftlichen Vermerk auf, dass eine Beschwerdeerhebung nicht zulässig sei, da eine Beschwerde nicht binnen Wochenfrist angemeldet worden sei. Der Beschuldigte war jedoch bei der mündlichen Verhandlung nicht anwesend, daher hat das Erkenntnis ihm gegenüber erst mit Zustellung der schriftlichen Ausfertigung Rechtswirksamkeit erzielt und war er auch nicht verpflichtet, seine Beschwerde anzumelden. Das Erkenntnis wurde am 22.6.2023 zugestellt, die Beschwerde demnach innerhalb der einmonatigen Rechtsmittelfrist rechtswirksam erhoben und eingebracht.

Es liegt keine Beschwerde der Amtsbeauftragten vor, daher ist in diesem Verfahren eine Verböserung durch das BFG ausgeschlossen.

Zum Verwaltungsgeschehen:

Der Prüfbericht vom 20.11.2021 enthält die Feststellungen zu einer USt-Nachschau für 5/2020 bis 6/2021.

Feststellungen

Tz. 1 fehlender Umsatz 09/2020 und 12/2020

Steuernummer: ***27***

Im Rahmen der USO, durchgeführt am 23.8.2020, wurde bei Überprüfung bzw. Gegenüberstellung WEK - Verkauf festgestellt, dass zum WEK 05/2020, Einstellung von 1.780 Stk Ferkel, à 30kg, der Verkauf von 344 Stk Mastschweinen im September 2020 fehlt, das entspricht einer Fehlmenge iHv 19%.

Gegenüber dem WEK 09/2020, Einstellung von 1.818 Stk Ferkel à 30kg, fehlt ein Verkauf im Dezember 2020 iHv 59%, das entspricht einer Fehlmenge in Stück 1.068.

Die steuerliche Vertretung reicht die fehlenden Gutschriftsabrechnungen per E-Mail am 16.9.2021 nach.

Verkauf 09/2020

ReNr 20210330, 14.09.2021, 260 Stk, netto 13% 44.198,53, netto 20% 390

Fehlmenge total: 344 Stk

entspricht einem Schwund total iHv 5%

Verkauf 12/2020

ReNr 20211042, 07.12.2020, 302 Stk, netto 13% 39.873,52, netto 20% 453

ReNr 20211098, 14.12.2020, 309 Stk, netto 13% 40.926,40, netto 20% 463,50

ReNr 1548/2020, 29.12.2020, 204 Stk, netto 13% 25.452,88, netto 10% 191,86

ReNr 1533/2020, 22.12.2020, 200 Stk, netto 13% 26.614,33

Summe: 1015 Stk, EUR 133.783,62

Fehlmenge total: 1.068

entspricht Schwund total iHv 3%.

fehlender Umsatz 09/2020:

netto 13% 44.198,43

netto 20% 390

fehlender Umsatz 12/2020:

netto 13% 132.675,27

netto 20% 916,50

netto 10% 191,86“

Am 14.1.2022 wurde gegen den Beschuldigten das Finanzstrafverfahren eingeleitet und ihm zur Last gelegt, dass er im Zuständigkeitsbereich des Finanzamtes Österreich, vorsätzlich unter Verletzung der Verpflichtung zur Abgabe von dem § 21 des Umsatzsteuergesetzes 1994

entsprechenden Voranmeldungen eine Verkürzung an Umsatzsteuer für den Monat 07/2020 in Höhe von € 5.823,81, für den Monat 12/2020 in Höhe von € 17.450,28, für die Monate 07-10/2021 "in noch festzustellender Höhe" bewirkt und diese Verkürzungen nicht nur für möglich, sondern für gewiss gehalten habe.

Datiert mit 30.6.2022, laut handschriftlichem Vermerk am 11.7.2022 mit E- Mail eingegangen, wurde folgende Selbstanzeige durch die Lang und Partner Steuerberatungs GmbH erstattet:

„***Bf1***

25, ***26***

Steuernummer: ***27***

Selbstanzeige gemäß § 29 FinStrG

Sehr geehrte Damen und Herren!

Im Auftrag unseres eben angeführten Mandanten teilen wir der Finanzbehörde mit, dass aufgrund der schlechten wirtschaftlichen Situation bzw. der vorübergehenden Betriebseinstellung folgende Umsatzsteuervoranmeldungen nicht fristgerecht getätigt wurden:

USt-VA 08/2021 EUR -2.389,70

USt-VA 09/2021 EUR 19.139,13

USt-VA 10/2021 EUR -798,39

USt-VA 11/2021 EUR -1.226,76

USt-VA 12/2021 EUR -710,02

USt-VA 01/2022 EUR -27,92

USt-VA 02/2022 EUR 1,29

USt-VA 03/2022 EUR -2.511,83

USt-VA 04/2022 EUR -19,53

Die Bezahlung der Umsatzsteuerschuld erfolgt mittels Raten!

Tätternennung: Der Unternehmer und verantwortlich für die Buchhaltung ist Herr ***Bf1***.

Grund für die Nachzahlung: Aufgrund der vorübergehenden Einstellung der ***24*** aufgrund der schlechten wirtschaftlichen Lage und der Teuerungen wurde verabsäumt die Umsatzsteuervoranmeldungen zu übermitteln.

Wir ersuchen Sie im Auftrag unseres oben angeführten Mandanten die Selbstanzeige anzuerkennen.“

Am 1.9.2022 erging eine weitere Verständigung über die Einleitung eines Finanzstrafverfahrens mit den Anschuldigungen, der Beschuldigte habe im Zuständigkeitsbereich des Finanzamtes Österreich, vorsätzlich unter Verletzung der Verpflichtung zur Abgabe von dem § 21 des Umsatzsteuergesetzes 1994 entsprechenden Voranmeldungen eine Verkürzung an Umsatzsteuer für die Monate 11/2021 bis 06/2022 "in noch festzustellender Höhe" bewirkt und diese Verkürzung nicht nur für möglich, sondern für gewiss gehalten.

Mit Datum 21.9.2022 liegt ein weiterer Prüfbericht vor, deren Gegenstand folgende Abgaben waren: Umsatzsteuer, Kammerumlage, zusammenfassende Meldung, Steuernummer: ***27*** für 8/2021 bis 4/2022

Feststellungen

Tz. 1 Selbstanzeige

Steuernummer: ***27***

Am 11.07.2022 wurde von der steuerlichen Vertretung gemeinsam mit den unterschriebenen Prüfungsaufträgen eine Selbstanzeige gem. § 29 FinStrG beim Finanzamt eingebracht.

Tz. 2 Fehlende Umsatzsteuervoranmeldungen

Der Steuerpflichtige hat seit Juli 2021 keine Umsatzsteuervoranmeldungen beim Finanzamt eingereicht. Zu Beginn der Prüfung wurde eine Selbstanzeige mit Bekanntgabe der UVA-Gutschriften bzw. -Zahllasten für die Monate 08/2021 - 04/2022 übermittelt.

Im Zuge der Umsatzsonderprüfung wurden die bekanntgegebenen Beträge überprüft und folgende Differenzen festgestellt: UVA 08/2021 - Gutschrift lt. Selbstanzeige: € -2.389,70:

Die Gesamterlöse wurden unter der KZ006 (Erlöse 13%) eingetragen, tatsächlich betragen die Erlöse lt. KZ006 € 32.090,01 und die Erlöse lt. KZ022 (Erlöse 20%) € 328,35.-

UVA 09/2021 - Zahllast lt. Selbstanzeige: € 19.139,13:

Die Gesamterlöse wurden unter der KZ006 (Erlöse 13%) eingetragen, tatsächlich betragen die Erlöse lt. KZ006 € 221.737,39 und die Erlöse lt. KZ022 (Erlöse 20%) € 2.222,23. Der Gesamtbetrag der VSt lt. KZ060 beträgt lt. übermittelter Umsatzsteuerverprobung € 9.991,76.

Die Vorsteuer iHv. € 9.817,07 - ER 20221067 vom 02.06.2022 ***17*** - steht nicht zu, da die Rechnung erst am 02.06.2022 ausgestellt wurde. Dadurch vermindert sich die Vorsteuer lt. KZ060 auf € 174,69.- UVA 03/2022 - Gutschrift lt. Selbstanzeige: € -2.511,83:

Der Gesamtbetrag der VSt lt. KZ060 beträgt lt. übermittelter Umsatzsteuerverprobung € 2.511,83. Die Vorsteuer (inkl. die dazugehörige Berichtigung für den Privatanteil) für die Errichtung einer Bösch Wärmepumpe und Zubehör steht nicht zu, da keine genaueren Informationen und Unterlagen - wie Errichtungsplan, Bauplan, Angebot udgl. – beigebracht wurden, aus denen ersichtlich gewesen wäre, wo sich die Wärmepumpe befindet und welche Räumlichkeiten tatsächlich damit beheizt werden können. Dadurch vermindert sich die Vorsteuer lt. KZ060 um € 2.070,72 auf € 441,11

Tz. 3 Innergemeinschaftliche Erwerbe

Im Oktober und November 2021 wurden laut MIAS-Abfrage Innergemeinschaftliche Erwerbe iHv. € 920,00 getätigt, sowie im April 2022 ein Innergemeinschaftlicher Erwerb iHv. € 5.175,00. Die dazugehörigen Rechnungen wurden nicht gebucht und in die Umsatzsteuervoranmeldungen bzw. die übermittelte Umsatzsteuerverprobungsrechnung aufgenommen. Der Vorsteuerabzug für diese IG-Erwerbe steht nicht zu, da keine Rechnungen vorgelegt werden konnten. Laut Auskunft des steuerlichen Vertreters, Herr Mag. Lang, soll es sich beim IG-Erwerb im April 2022 um einen Düngemittleinkauf in Slowenien handeln. Die Rechnung konnte jedoch, auch nach Gewährung einer Nachfrist, nicht vorgelegt werden.

Am 30.9.2022 erging eine dritte Verständigung über die Einleitung eines Finanzstrafverfahrens mit der Anlastung, der Beschuldigte habe, im Zuständigkeitsbereich des ehemaligen Finanzamtes Oststeiermark und jetzigem Finanzamt Österreich, vorsätzlich unter Verletzung der Verpflichtung zur Abgabe von dem § 21 des Umsatzsteuergesetzes 1994 entsprechenden Voranmeldungen eine Verkürzung an Umsatzsteuer für den Monat 09/2020 in Höhe von € 5.823,81 bewirkt und diese Verkürzung nicht nur für möglich, sondern für gewiss gehalten.

Am 21.11.2022 erging die vierte Verständigung über die Einleitung eines Finanzstrafverfahrens mit der Anlastung, der Beschuldigte habe, im Zuständigkeitsbereich des Finanzamtes Österreich, vorsätzlich unter Verletzung der Verpflichtung zur Abgabe von dem § 21 des Umsatzsteuergesetzes 1994 entsprechenden Voranmeldungen eine Verkürzung an Umsatzsteuer für die Monate 07-09/2022 "in noch festzustellender Höhe" bewirkt und diese Verkürzung nicht nur für möglich, sondern für gewiss gehalten.

Am 13.1.2023 wurde das Verfahren an den Spruchsenat zur Entscheidung vorgelegt, jedoch die Anlastung der Verkürzungen für die Monate 05-09/2022 betraglich nicht konkretisiert.

Am 6.4.2023 wurde eine weitere Stellungnahme der Amtsbeauftragten an den Spruchsenat erstattet und dem Beschuldigten die Hälfte der Zuschätzung der Abgabenbehörde wegen

Nichtabgabe einer Umsatzsteuerjahreserklärung 2019 als strafbestimmender Wertbetrag einer versuchten Verkürzung angelastet.

Die mündliche Verhandlung vor dem Spruchsenat hat in Abwesenheit des Beschuldigten stattgefunden.

Zu den angelasteten Finanzvergehen:

Versuchte Verkürzung der Jahresumsatzsteuer 2019:

Mittels Umsatzsteuervoranmeldungen wurde für das Jahr 2019 eine Zahllast von € 25.660,49 gemeldet.

Wegen Nichtabgabe einer Umsatzsteuerjahreserklärung 2019 erging in der Folge am 9.3.2023 ein Schätzungsbescheid mit einer Nachforderung von € 34.506,81.

Nach Wiederaufnahme des Verfahrens wegen Nachreichung einer Jahreserklärung wurde mit Bescheid vom 5.12.2023 die Zahllast für das Jahr 2019 mit € 15.130,17 festgesetzt.

Somit ist die Jahreszahllast laut Erklärung des Beschuldigten und des darauf beruhenden Festsetzungsbescheides geringer als die mittels Umsatzsteuervoranmeldungen einbekannte Zahllast, daher liegt – folgte man diesen Feststellungen – wegen der höheren Schätzung der Behörde als sich letztlich aus einer antragsgemäßen Festsetzung ergeben hat, kein tauglicher Versuch der Verkürzung der Jahresumsatzsteuer 2019 durch Nichtabgabe einer Jahreserklärung vor.

Nunmehr hat jedoch die nach Erlassung des Erkenntnisses des Spruchsenates und Beschwerdeerhebung abgehaltene abgabenbehördliche Prüfung zu einem Mehrergebnis von € 5.246,43 für Umsatzsteuer 2019 gegenüber dem Bescheid vom 5.12.2023 geführt.

Laut Tz 3 des Prüfberichtes wurden 2019 unberechtigt auch Vorsteuern aus Privatanteilen an Strom, laut Tz 4 Vorsteuern aus einer Eingangsrechnung ***21***, laut Tz 5 Vorsteuern aus einem UVP Verfahren des Sohnes des Beschuldigten ***22***, TZ 7 Vorsteuern aus Notarkosten sowie Tz 8 Vorsteuern aus der Öllieferung an das Wohnhaus in ***23***, geltend gemacht. Zudem wurde ein Eigenverbrauch an Schweinen nicht berücksichtigt.

Desweiteren wurde festgestellt, dass Betriebseinnahmen aus dem Kürbiskernverkauf über das Bankkonto des Sohnes des Beschuldigten liefen und nicht in die Jahreserklärungen Eingang gefunden haben.

Unter Tz 22 wurden zudem Ungereimtheiten zu Futterzukaufen thematisiert, die wiederum zu Vorsteuerkürzungen geführt haben.

Folgt man in einer vorzunehmenden finanzstrafrechtlichen Würdigung den abgabenbehördlichen Feststellungen, wobei sich aus der Art der Feststellungen schon ein diesbezüglicher Tatverdacht ableitet, war die Umsatzsteuerjahreserklärung 2019, die zu dem Bescheid vom 5.12.2023 geführt hat, unrichtig und liegt nach geänderter Sachlage nunmehr eine vollendete Abgabenverkürzung der Umsatzsteuer 2019 gemäß § 33 Abs. 1 FinStrG in der ersten Fallvariante des § 33 Abs. 3 lit. a FinStrG in noch festzustellender Höhe vor.

Die dem Prüfungsbericht vom 10.10.2024 zu entnehmenden Feststellungen waren bei Erlassung des Erkenntnisses des Spruchsenates nicht bekannt.

Das Erkenntnis legt jedoch die durch das BFG abänderbare „Sache des Verfahrens“ fest.

Da eine Entscheidung des BFG stets nach der Sach- und Rechtslage im Zeitpunkt der Entscheidung zu erfolgen hat, ist nunmehr festzustellen, dass der neue Tatverdacht durch die Behörde überprüft werden muss, weil eine diesbezügliche Abänderung einer Tatanlastung über die bisherige Sache des Verfahren hinausgehend durch das BFG nicht zulässig ist.

Zu den Verkürzungen von Umsatzsteuervorauszahlungen:

Gemäß § 21 Abs. 1 UStG hat der Unternehmer spätestens am 15. Tag (Fälligkeitstag) des auf einen Kalendermonat (Voranmeldungszeitraum) zweitfolgenden Kalendermonates eine Voranmeldung bei dem für die Einhebung der Umsatzsteuer zuständigen Finanzamt einzureichen, in der er die für den Voranmeldungszeitraum zu entrichtende Steuer (Vorauszahlung) oder den auf den Voranmeldungszeitraum entfallenden Überschuß unter entsprechender Anwendung des § 20 Abs. 1 und 2 und des § 16 selbst zu berechnen hat. Die Voranmeldung gilt als Steuererklärung. Als Voranmeldung gilt auch eine berichtigte Voranmeldung, sofern sie bis zu dem im ersten Satz angegebenen Tag eingereicht wird. Der Unternehmer hat eine sich ergebende Vorauszahlung spätestens am Fälligkeitstag zu entrichten.

09/2020 in Höhe von € 5.823,81:

Die Umsatzsteuervoranmeldung für 9/2020 wäre am 15.11.2020 einzureichen und die Zahllast zu begleichen gewesen, was unterblieben ist.

Am 1.12.2020 wurde eine Zahllast von € 6.896,66 am Abgabekonto verbucht.

In das Finanzstrafverfahren hat der Betrag von € 5.823,81 Eingang gefunden, der am 19.11.2021 als Nachforderung nach der abgabenbehördlichen Prüfung festgesetzt wurde.

Dazu ist seitens des BFG anzumerken, dass auch die unterlassene Meldung zum gesetzlich vorgesehenen Termin bereits als Finanzvergehen zu werten ist. Schon die verspätete Meldung der Zahllast von € 6.896,66 ist demnach finanzstrafrechtlich relevant, wurde jedoch bisher nicht verfolgt.

12/2020 in Höhe von € 17.450,28:

Die Umsatzsteuervoranmeldung für 12/2020 wäre am 15.2.2021 einzureichen und die Zahllast zu begleichen gewesen, was unterblieben ist.

Am Abgabenkonto scheint am 13.4.2021 eine Buchung von € 3.945,17 auf.

Nach Abhaltung der abgabenbehördlichen Prüfung wurde am 19.11.2021 eine Zahllast von € 17.450,28 am Abgabenkonto als Nachforderung verbucht.

Zur verspätet eingereichten Voranmeldung gelten die Ausführungen zur Umsatzsteuervoranmeldung für 9/2020 sinngemäß.

07/2021 in Höhe von € 1.300,00:

Die Umsatzsteuervoranmeldung für 7/2021 wäre am 15.9.2021 einzureichen und die Zahllast zu begleichen gewesen, was unterblieben ist.

Am Abgabenkonto scheint am 9.2.2023 eine Buchung mit € 1.300,00 auf.

Die gegen diese Schätzung erhobenen Beschwerde führte am 13.7.2023 zu einer Festsetzung einer Gutschrift von € 2.106,55, demnach ist hinsichtlich dieser Tatanschuldigung bereits die Erfüllung des objektiven Tatbestandes nicht gegeben.

Eine abweichende Feststellung dazu ergibt sich auch aus dem Prüfbericht vom 10.10.2024 nicht.

09/2021 in Höhe von € 19.446,57:

Die Umsatzsteuervoranmeldung für 9/2021 wäre am 15.11.2021 einzureichen und die Zahllast zu begleichen gewesen, was unterblieben ist.

Mittels Selbstanzeige wurde eine Zahllast von € 19.139,13 einbekannt.

Am Buchungstag 20.9.2022 scheint dazu die Buchung einer Zahllast von € 19.446,57 auf.

Demnach wurde objektiv eine geschuldete Zahllast bei Fälligkeit nicht gemeldet und nicht entrichtet.

12/2021 in Höhe von € 7.480,43:

Die Umsatzsteuervoranmeldung für 12/2021 wäre am 15.2.2022 einzureichen und die Zahllast zu begleichen gewesen, was unterblieben ist.

Am Abgabenkonto scheint am 20.9.2022 eine Buchung einer Gutschrift mit € 710,02 auf.

Am 6.4.2023 wurde eine Festsetzung von € 7.480,43 verbucht und dazu ausgeführt, dass durch die Vorlage der Ausgangsrechnung 2021-001 vom 31.12.2021 über den Verkauf von Nassmais

und Kürbiskernen bekannt geworden sei, dass im Dezember 2021 Umsätze in der Höhe von € 57.541,80 erzielt und nicht in die Voranmeldung aufgenommen worden seien.

Dazu wurde mit der Beschwerde eine Rechnung Re.Nr: 2021-002 vom 31.12.2021 vorgelegt, wonach diese Lieferung nicht erfolgt sein soll.

Eine Buchung zu einer Berichtigung auf € 911,11 scheint jedoch am Abgabenkonto nicht auf.

Zum Jahr 2021 gibt es wegen Nichtabgabe einer Jahreserklärung zudem einen Schätzungsauftrag vom 12.1.2024.

04/2022 in Höhe von € 1.015,47:

Die Umsatzsteuervoranmeldung für 4/2022 wäre am 15.6.2022 einzureichen und die Zahllast zu begleichen gewesen, was unterblieben ist.

Am 20.9.2022 scheint am Abgabenkonto die Buchung mit der Zahllast von € 1.015,47 auf, die auf den Ergebnissen der abgabenbehördlichen Prüfung basiert.

05-09/2022 in Höhe von monatlich je € 3.918,94

Die Umsatzsteuervoranmeldungen für die Monate 5, 6, 7, 8, 9/2022 wären jeweils am 15. des zweitfolgenden Monats einzureichen und die Zahllast zu begleichen gewesen, was unterblieben ist.

Am Buchungstag 22.2.2024 scheinen die Buchungen mit Zahllasten von je € 3.918,94 am Abgabenkonto auf.

Für 5/2022 ergab sich im Beschwerdeverfahren eine Gutschrift von € 469,05, die am 9.6.2023 verbucht wurde.

Für 6/2022 ergab sich im Beschwerdeverfahren eine Gutschrift von € 347,39, die am 9.6.2023 verbucht wurde.

Für 7/2022 ergab sich im Beschwerdeverfahren eine Gutschrift von € 643,52, die am 9.6.2023 verbucht wurde.

Für 8/2022 ergab sich im Beschwerdeverfahren eine Gutschrift von € 281,56, die am 9.6.2023 verbucht wurde.

Für 9/2022 ergab sich im Beschwerdeverfahren eine Zahllast von € 653,01, die am 3.8.2023 verbucht wurde.

10/2022 in Höhe von € 3.918,94

Die Umsatzsteuervoranmeldung für 10/2022 wäre am 15.12.2022 einzureichen und die Zahllast zu begleichen gewesen, was unterblieben ist.

Am Buchungstag 22.2.2024 scheint die Buchung einer Zahllast von € 3.918,94 am Abgabenkonto auf.

Für 10/2022 ergab sich im Beschwerdeverfahren eine Zahllast von € 1.462,65, die am 3.8.2023 verbucht wurde.

11/2022 in Höhe von € 3.918,94:

Die Umsatzsteuervoranmeldung für 11/2022 wäre am 15.2.2022 einzureichen und die Zahllast zu begleichen gewesen, was unterblieben ist.

Am Buchungstag 22.2.2024 scheint die Buchung einer Zahllast von je € 3.918,94 am Abgabenkonto auf.

Für 11/2022 ergab sich im Beschwerdeverfahren eine Gutschrift von € 227,19, die am 9.6.2023 verbucht wurde.

Zur eingebrachten Selbstanzeige:

Gemäß § 29 Abs. 1 FinStrG wird, wer sich eines Finanzvergehens schuldig gemacht hat, insoweit straffrei, als er seine Verfehlung darlegt (Selbstanzeige). Die Darlegung hat, wenn die Handhabung der verletzten Abgaben- oder Monopolvorschriften dem Zollamt Österreich obliegt, gegenüber diesem, sonst gegenüber einem Finanzamt oder dem Amt für Betrugsbekämpfung zu erfolgen. Sie ist bei Betretung auf frischer Tat ausgeschlossen.

Abs. 2: War mit einer Verfehlung eine Abgabenverkürzung oder ein sonstiger Einnahmenausfall verbunden, so tritt die Straffreiheit nur insoweit ein, als der Behörde ohne Verzug die für die Feststellung der Verkürzung oder des Ausfalls bedeutsamen Umstände offen gelegt werden, und binnen einer Frist von einem Monat die sich daraus ergebenden Beträge, die vom Anzeiger geschuldet werden, oder für die er zur Haftung herangezogen werden kann, tatsächlich mit schuldbefreiender Wirkung entrichtet werden. Die Monatsfrist beginnt bei selbst zu berechnenden Abgaben (§§ 201 und 202 BAO) mit der Selbstanzeige, in allen übrigen Fällen mit der Bekanntgabe des Abgaben- oder Haftungsbescheides zu laufen und kann durch Gewährung von Zahlungserleichterungen (§ 212 BAO) auf höchstens zwei Jahre verlängert werden. Lebt die Schuld nach Entrichtung ganz oder teilweise wieder auf, so bewirkt dies unbeschadet der Bestimmungen des § 31 insoweit auch das Wiederaufleben der Strafbarkeit.

Abs. 3: Straffreiheit tritt nicht ein,

a) wenn zum Zeitpunkt der Selbstanzeige Verfolgungshandlungen (§ 14 Abs. 3) gegen den Anzeiger, gegen andere an der Tat Beteiligte oder gegen Hehler gesetzt waren,

b) wenn zum Zeitpunkt der Selbstanzeige die Tat hinsichtlich ihrer objektiven Tatbestandsmerkmale bereits ganz oder zum Teil entdeckt und dies dem Anzeiger bekannt war oder die Entdeckung der Verletzung einer zollrechtlichen Verpflichtung hinsichtlich ihrer

objektiven Tatbestandsmerkmale unmittelbar bevorstand und dies dem Anzeiger bekannt war, oder

c) wenn bei einem vorsätzlich begangenen Finanzvergehen die Selbstanzeige anlässlich einer finanzbehördlichen Nachschau, Beschau, Abfertigung oder Prüfung von Büchern oder Aufzeichnungen nicht schon bei Beginn der Amtshandlung erstattet wird, oder

d) bereits einmal hinsichtlich desselben Abgabenanspruches, ausgenommen Vorauszahlungen, eine Selbstanzeige erstattet worden ist.

Abs. 5: Die Selbstanzeige wirkt nur für den Anzeiger und für die Personen, für die sie erstattet wird.

Abs. 6 Werden Selbstanzeigen anlässlich einer finanzbehördlichen Nachschau, Beschau, Abfertigung oder Prüfung von Büchern oder Aufzeichnungen nach deren Anmeldung oder sonstigen Bekanntgabe erstattet, tritt strafbefreiende Wirkung hinsichtlich vorsätzlich oder grob fahrlässig begangener Finanzvergehen nur unter der weiteren Voraussetzung insoweit ein, als auch eine mit einem Bescheid der Abgabenbehörde festzusetzende Abgabenerhöhung unter sinngemäßer Anwendung des Abs. 2 entrichtet wird. Die Abgabenerhöhung beträgt 5 % der Summe der sich aus den Selbstanzeigen ergebenden Mehrbeträgen. Übersteigt die Summe der Mehrbeträge 33 000 Euro, ist die Abgabenerhöhung mit 15 %, übersteigt die Summe der Mehrbeträge 100 000 Euro, mit 20 % und übersteigt die Summe der Mehrbeträge 250 000 Euro, mit 30 % zu bemessen. Insoweit Straffreiheit nicht eintritt, entfällt die Verpflichtung zur Entrichtung der Abgabenerhöhung, dennoch entrichtete Beträge sind gutzuschreiben. Die Abgabenerhöhung gilt als Nebenanspruch im Sinne des § 3 Abs. 2 lit. a BAO.

Die mittels Selbstanzeige einbekannten Zahllasten wurden nicht entsprechend der Vorgaben des § 29 Abs. 2 FinStrG binnen Monatsfrist entrichtet, daher konnte sie keine strafaufhebende Wirkung erzielen. Eine ebenfalls gegebenenfalls für die Erzielung der strafaufhebenden Wirkung zu entrichtende Abgabenerhöhung nach § 29 Abs. 6 FinStrG wurde nicht festgesetzt. Zudem hat sich im Zuge der Prüfung ergeben, dass die Besteuerungsgrundlagen für die sie betreffenden Monate in der Selbstanzeige nicht richtig offengelegt wurden.

Strafbemessung:

Die Ausführungen im Spruchsenatserkenntnis zur Höhe des strafbestimmenden Wertbetrages und der sich daraus ergebenden Strafdrohung sind unrichtig. Die Summe der angelasteten Verkürzungen hat € 97.202,45 ausgemacht und nicht € 43.736,13.

Conclusio:

Die weiteren Ermittlungen zum Tatzeitraum Umsatzsteuer 2019 haben einen neuen Tatverdacht erbracht, der bisher nicht Sache der verfahrensgegenständlichen Entscheidung des Spruchsenates war. Zudem liegen umfangreiche weitere Feststellungen zu Abgabennachforderungen für andere Tatzeiträume vor, womit im anschließenden behördlichen Verfahren auch zu prüfen sein wird, ob nicht bei erweiterter Tatverdachtslage die Zuständigkeitsgrenze für ein gerichtliches Finanzstrafverfahren überschritten wird.

Es ist somit eine umfangreiche Ergänzung des Untersuchungsverfahrens durch die Finanzstrafbehörde erforderlich, daher war mit Aufhebung des Erkenntnisses des Spruchsenates und Zurückverweisung an die Finanzstrafbehörde vorzugehen.

Zur Unzulässigkeit der Revision

Gegen diese verfahrensleitende Verfügung einer Aufhebung und Zurückverweisung einer Finanzstrafsache ist eine abgesonderte Revision an den Verwaltungsgerichtshof gemäß § 25a Abs. 3 VwGG nicht zulässig.

Graz, am 5. Dezember 2024