

IM NAMEN DER REPUBLIK

Der Finanzstrafsenat ***8*** 1 des Bundesfinanzgerichtes hat durch die Senatsvorsitzende ***21***, die Richterin ***22*** und die fachkundigen Laienrichter ***23*** und ***24*** in der Finanzstrafsache gegen ***Bf1***, ***Bf1-Adr***, vertreten durch ***5***, ***26***, wegen der Finanzvergehen der Abgabenhinterziehungen gemäß § 33 Abs. 1 des Finanzstrafgesetzes (FinStrG) über die Strafbeschwerde des Beschuldigten vom 6.6.2024 gegen das Erkenntnis des Spruchsenates beim Amt für Betrugsbekämpfung als Finanzstrafbehörde als Organ des Amtes für Betrugsbekämpfung als Finanzstrafbehörde vom 15. September 2023, Geschäftszahl ***28***, in der nichtöffentlichen Sitzung des Senates am 12.9.2024 in Anwesenheit der Schriftführerin ***25*** zu Recht erkannt:

Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.

Gemäß § 185 Abs. 1 lit. a FinStrG betragen die Kosten des Verfahrens € 500,00.

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

Entscheidungsgründe

Mit Erkenntnis des Spruchsenates beim Amt für Betrugsbekämpfung als Finanzstrafbehörde als Organ des Amtes für Betrugsbekämpfung als Finanzstrafbehörde vom 15. September 2023, Geschäftszahl ***28***, wurde ***Bf1*** schuldig erkannt, er habe vorsätzlich unter Verletzung der abgabenrechtlichen Offenlegungs- und Wahrheitspflicht des § 119 BAO durch die nicht vollständige Offenlegung von Umsätzen und Erträgen Verkürzungen der Umsatzsteuer für das Jahr 2014 in Höhe von € 9.126,74, für das Jahr 2015 in Höhe von € 8.341,69, für das Jahr 2016 in Höhe von € 14.519,06, das Jahr 2017 in Höhe von € 13.292,07, für das Jahr 2018 in Höhe von € 9.797,06, für das Jahr 2019 in Höhe von € 7.919,00 sowie der Einkommensteuer für das Jahr 2016 in Höhe von € 4.026,00, für das Jahr 2017 in Höhe von € 2.140,00, für das Jahr 2018 in Höhe von € 510,00 und für das Jahr 2019 in Höhe von € 3.431,03 bewirkt bzw. hinsichtlich der Umsatz- und Einkommensteuer für das Jahr 2019 zu bewirken versucht.

Bf1 habe hierdurch die Finanzvergehen der Abgabenhinterziehung nach § 33 Abs. 1 FinStrG, betreffend das Jahr 2019 iVm § 13 FinStrG begangen und werde hierfür unter Bedachtnahme auf § 21 Abs. 1 und 2 FinStrG nach § 33 Abs. 5 FinStrG mit der Geldstrafe von € 19.000,00, im Uneinbringlichkeitsfall 5 (fünf) Wochen Ersatzfreiheitsstrafe bestraft.

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

Zu den Entscheidungsgründen wird im Erkenntnis ausgeführt:

„Zu den Personen:

Der am ***1*** geborene österreichische Staatsangehörige ***Bf1*** wohnt in ***2***, ***3***. Der Beschuldigte ist geschieden und befindet sich im Ruhestand.

Seine Pensionseinkünfte betragen € 1.500,00 pro Monat (14x pro Jahr). Darüber hinaus bezieht er aus seiner Nebentätigkeit des Betriebes einer Autoservicestation monatliche Nettoeinkünfte von € 600,00 bis € 800,00. Er verfügt über ein Haus im Wert von € 150.000,00 bis € 200.000,00 sowie Barvermögen im Gesamtausmaß von rund € 50.000,00. Der Beschuldigte hat keine Schulden oder Sorgepflichten und ist bislang finanzstrafrechtlich unbescholten.

Zur Sache:

Im Rahmen des Betriebs einer Autoservicestation an seiner Wohnsitzadresse erzielte ***Bf1*** in den Jahren 2015 bis 2019 Umsätze und Einkünfte aus selbständiger Tätigkeit, von denen er einen Teil gegenüber dem Finanzamt weder in Umsatzsteuervoranmeldungen noch in den Umsatz- und Einkommensteuerjahressteuererklärungen für 2015 bis 2017 offenlegte und die darauf entfallenden Umsatz- und Einkommensteuerzahllasten nicht abführte. Dadurch bewirkte ***Bf1*** Verkürzungen der Umsatzsteuer für 2014 von € 9.126,74, für 2015 von € 8.341,69, für 2016 von € 14.519,06, für 2017 von € 13.292,07, für 2018 von € 9.797,06 und für 2019 von € 7.919,00 sowie der Einkommensteuer für 2016 von € 4.026,00, für 2017 von € 2.1400,00, für 2018 von € 510,00 und für 2019 von € 3.431,03.

Dabei handelte der Beschuldigte im Wissen um seine Verpflichtung zur rechtzeitigen Abgabe der betreffenden Jahressteuererklärungen und um das mit der Unterlassung der Offenlegung verbundene Bewirken von Verkürzungen der Umsatz- und Einkommensteuer in den dargestellten Ausmaßen und mit dem darauf gerichteten Willen.

Die Feststellungen zum objektiven Tathergang gründen auf der mit den Ermittlungsergebnissen des Amtes für Betrugsbekämpfung im Einklang stehenden und solcherart glaubhaften Verantwortungsübernahme des Beschuldigten. Auch die Konstatierungen zur subjektiven Tatseite sind aus dem Schuldeingeständnis abzuleiten.

Demgemäß hat ***Bf1*** in objektiver und subjektiver Hinsicht die Finanzvergehen der Abgabenhinterziehung nach § 33 Abs. 1 FinStrG zu verantworten, woraus seine Bestrafung unter Bedachtnahme auf § 21 Abs. 1 und 2 FinStrG nach § 33 Abs. 5 FinStrG zu folgen hat.

Ausgehend von der Summe der strafbestimmenden Werte von € 73.102,65 reicht der Strafraumen von € 14.620,53 bis € 146.205,30.

Erschwerend fällt dem Beschuldigten neben dem Zusammentreffen von insgesamt zehn Finanzvergehen der lange Deliktszeitraum von fünf Jahren zur Last.

Mildernd kommen ihm sein bisher ordentlicher Lebenswandel, sein umfassendes und reumütiges Geständnis und die vollständige Schadensgutmachung zugute.

Trotz der gewichtigen Milderungsumstände ist die über den Beschuldigten zu verhängende Geldstrafe angesichts des aufgrund der mehrfachen Tatwiederholung innerhalb von fünf Jahren erheblich gesteigerten Handlungs- und Gesinnungsunrechts in geringfügiger (rund 3 %-iger) Überschreitung der Mindeststrafe auszumessen, sodass über ihn die Geldstrafe von € 19.000,00 zu verhängen ist. Die Dauer der gemäß § 21 Abs. 1 FinStrG für den Fall der Uneinbringlichkeit der Geldstrafe festzusetzenden Ersatzfreiheitsstrafe ist mit fünf Wochen zu bestimmen, um eine adäquate Relation zur Geldstrafe herzustellen.

Folge der Sachentscheidung ist auf § 185 Abs. 1 FinStrG gegründete Verpflichtung des Beschuldigten auch zum Ersatz der mit € 500,00 bestimmten Verfahrenskosten.“

Dagegen richtet sich die Beschwerde des Beschuldigten mit folgenden Ausführungen:

„Beschwerde wegen Verletzung des Rechts auf Unterbleiben der Verhängung einer Geldstrafe wegen des Vergehens der Abgabenhinterziehung in Höhe von Euro 19.000,00 sowie wegen der daraus resultierenden Rechtswidrigkeit infolge von Verletzung von Verfahrensvorschriften und Rechtswidrigkeit des Inhalts des angefochtenen Erkenntnisses.

Das Erkenntnis gem. § 136 ff FinStrG vom 15.09.2023 wird in allen Punkten angefochten.

I. Zulässigkeit der Beschwerde:

Das Erkenntnis gem. § 136 ff FinStrG vom 15.09.2023 wurde dem Beschwerdeführer am 08.05.2024 zugestellt. Diese heute zur Post gegebene Beschwerde ist daher rechtzeitig.

II. Sachverhalt:

Gegen den Beschwerdeführer wurde ein Prüfungsverfahren im Sinne der Bestimmungen des § 147 BAO i. V. m. § 99 FinStrG. durchgeführt. Dabei wurden die dem Beschwerdeführer im

angefochtenen Erkenntnis gem. 136 ff FinStrG vorgeworfenen Abgabennachforderungen festgestellt. Bereits in der schriftlichen Rechtfertigung als auch in der zu diesem Finanzstrafverfahren durchgeführten mündlichen Verhandlung war der Beschwerdeführer vollumfänglich geständig.

Seit Beginn des Verfahrens war der Beschwerdeführer durch ***4***, Steuerberater und Wirtschaftsprüfer, vertreten und verteidigt. ***4*** war zu diesem Zeitpunkt Gesellschafter und Geschäftsführer der ***5***. Er ermächtigte den bei der ***5*** angestellten Berufsanwörter ***6*** im Sinne der Bestimmungen des § 83 Abs. WTBG 2017 mit dessen Vertretung als Verteidiger. Dazu wurden bereits zu Beginn des Verfahrens entsprechende Vollmachten und Ermächtigungsurkunden der Finanzstrafbehörde vorgelegt.

Vor der mündlichen Verhandlung wechselte die Bevollmächtigung des Beschwerdeführers. Es wurde ***27***, Steuerberater und Wirtschaftsprüfer vom Beschwerdeführer mit der Vertretung und Verteidigung beauftragt und bevollmächtigt. ***27*** war zu diesem Zeitpunkt Gesellschafter und Geschäftsführer der ***5***.

27 ermächtigte den bei der ***5*** angestellten Berufsanwörter ***6*** im Sinne der Bestimmungen des § 83 Abs. WTBG 2017 dann wiederum mit dessen Vertretung als Verteidiger.

In der mündlichen Verhandlung im gegenständlichen Strafverfahren vor dem Spruchsenat G-4 waren der Beschwerdeführer und der zur Vertretung und Verteidigung ermächtigte Berufsanwörter ***6*** anwesend und wurde die Verhandlung vom Vorsitzenden des Senats, ***7***, Richter des OLG ***8***, eröffnet und geleitet. Während des Verlaufs der Verhandlung unterbrach der Vorsitzende die Verhandlung.

Dabei wandte er sich an der verteidigenden Berufsanwörter ***6*** und teilte mit, dass dieser zur Vertretung und Verteidigung nicht zugelassen sei. Dann verwies er den Berufsanwörter ***6*** auf die Zuschauerbank des Verhandlungssaals. Dem Berufsanwörter ***6*** wurde sofort das Wort entzogen und wurde diesem mit keinem Satz gestattet auf die vorliegende rechtmäßige Vertretungsbefugnis hinzuweisen.

Zum Bewies der rechtsgültigen Bevollmächtigung und Ermächtigung wird in der Beilage je eine Kopie der Vollmacht für ***27*** und der besonderen Ermächtigung für Berufsanwörter ***6*** überreicht. Siehe Beilage 1.

Die Verhandlung wurde dann fortgeführt, wobei der Beschwerdeführer (Beschuldigter des Verfahrens) ohne jegliche Verteidigung, somit ohne jeglichen Rechtsbeistand, die Verhandlung über sich ergehen lassen musste. So wurde die Verhandlung dann zu Ende geführt, die Strafe mündlich ausgesprochen und letztlich das angefochtene Erkenntnis erlassen.

III. Anträge:

Gegen das Erkenntnis gem. § 136 ff FinStrG vom 15.09.2023 wird durch den bevollmächtigten Vertreter innerhalb offener Frist Beschwerde erhoben und werden dazu gestellt die folgenden Anträge:

1. Das Bundesfinanzgericht möge das Erkenntnis gem. § 136 ff FinStrG vom 15.09.2023 aufheben und auf die Festsetzung der Mindeststrafe erkennen.

IV. Begründung:

Die Beschwerde wird wie folgt begründet:

a) Zur Rechtswidrigkeit infolge Verletzung von Verfahrensvorschriften:

entsprechend den Bestimmungen des § 77 FinStrG haben Beschuldigte das Recht, in jeder Lage des Verfahrens den Beistand eines Verteidigers in Anspruch zu nehmen oder über ausdrückliche Erklärung sich selbst zu verteidigen.

Der Beschwerdeführer wurde zur mündlichen Verhandlung vor dem Spruchsenat vorgeladen und befolgte er diese Vorladung mit der Gewissheit, dass er vom ermächtigten Berufsanwarter ***6*** verteidigt werde. Er selbst ist KFZ-Mechaniker in Pension und ist dieses Verfahren sein erstes Finanzstrafverfahren mit mündlicher Verhandlung. Der Beschwerdeführer ist in keiner Weise weder des Steuerrechts noch des Finanzstrafgesetzes kundig. Er war also auf seinen Verteidiger angewiesen, ohne diesen er de facto im gesamten Verfahren und vor dem Spruchsenat hilflos ist, bzw. war. Sein Verteidiger, der besonders ermächtigte Berufsanwarter ***6***, welcher ihn seit Beginn der Prüfung und seit Beginn des Strafverfahrens verteidigte, war nicht nur in der seit über ein Jahr dauernden finanzstrafrechtlichen Prüfung, sondern auch bei den Beschuldigtenvernehmungen sein Verteidiger. Bereits zu Beginn der finanzstrafrechtlichen Prüfung klärte die Finanzstrafbehörde über Ersuchen der Prüferin die Frage, ob der Berufsanwarter ***6*** in Strafsachen verteidigen dürfe. Am 10. August 2021 teilte die Prüferin dann das Ergebnis dieser Prüfung mit, in dem sie in der e-mail vom 10.08.2021 an den Berufsanwarter ***6*** mitteilte, dass dieser berechtigt sei in Strafsachen zu verteidigen. Bereits seit diesem Zeitpunkt ist die bereits damals überreichte besondere Ermächtigung des Berufsanwarters ***6*** zur Vertretung des Steuerberaters im gegenständlichen Straftat aktenkundig. Wir verweisen dazu auf die als Beilage 2 überreichte Kopie der gegenständlichen e-mail.

Im Wissen dieses Schutzes durch seinen Verteidiger folgte der Beschuldigte der Vorladung zur mündlichen Verhandlung.

Diese mündliche Verhandlung begann mit den erforderlichen Aufnahmen der persönlichen Daten des Beschwerdeführers. In weiterer Folge kam es zur Befragung zum Sachverhalt.

Danach unterbrach der Vorsitzende plötzlich und sowohl für den Beschwerdeführer als auch für den Verteidiger unerwartet die Verhandlung und teilte dem Berufsanwörter ***6*** sinngemäß mit, dass er sofort in den für Zuschauer vorgesehenen Sitzreihen Platz zu nehmen hätte. Er dürfe als Berufsanwörter keine Verteidigung in einem Finanzstrafverfahren vornehmen und dürfe er am weiteren Verfahren nicht mehr teilnehmen. Er wurde also mit sofortiger Wirkung vom Verfahren ausgeschlossen. Berufsanwörter seien zur Verteidigung in einem Finanzstrafverfahren nicht zugelassen. Berufsanwörter ***6*** wollte die von ihm bereitgehaltene schriftliche Vollmacht für ***27*** sowie die bereit gehaltene besondere Ermächtigung gem. § 83 WTBG 2017 dem Vorsitzenden vorlegen. Dieser fiel dem Berufsanwörter jedoch barsch ins Wort, ließ ihn nicht zu Wort kommen und verweigerte die Annahme der vorzulegenden Vollmacht und der besonderen Ermächtigung. Der Verteidiger, Berufsanwörter ***6***, nahm also in den Zuschauerreihen Platz. Der dem ganzen Vorgang hilflos beiwohnende Beschwerdeführer war sprachlos. Er musste ab sofort der Verhandlung ohne Verteidigung beiwohnen.

Insbesondere war es ihm auf Grund des fehlenden Beistands durch einen Verteidiger nicht möglich, das ihm als erschwerend für die Strafbemessung vorgeworfene Zusammentreffen von zehn Finanzvergehen über einen langen Deliktszeitraum von fünf Jahren entsprechend zu werten und dazu für ihn entlastende Vorbringen zu formulieren.

Diese Vorgangsweise des Vorsitzenden ist rechtswidrig. Das Verteidigungsrecht ist in Art. 6 Abs. 3 lit. c Europäische Menschenrechtskonvention (EMRK) verfassungsrechtlich verankert.

Gemäß § 83 Abs. 3 WTBG 2017 kann außer dem Berufsberechtigten selbst nur sein Vertreter gemäß § 81 oder § 82 oder ein von ihm besonders ermächtigter Berufsberechtigter oder Berufsanwörter verbindliche Erklärungen abgeben.

Aus dieser gesetzlichen Bestimmung lässt sich keine Einschränkung auf ein bestimmtes Sachgebiet hinsichtlich der Vertretung oder der Abgabe verbindlicher Erklärungen ableiten.

Der Berufsanwörter darf den Steuerberater mit dessen besonderer Ermächtigung in allen Fachgebieten, welche die Berufsbefugnis eines Steuerberaters umfasst, insbesondere auf dem Gebiet des Finanzstrafrechts, vertreten und für ihn verbindliche Erklärungen abgeben.

Siehe dazu auch Reger, Finanzstrafgesetz - Kommentar und Rechtsprechung; § 77 RZ 20

Der Ausschluss des besonders ermächtigten Berufsanwörters ***6*** als Verteidiger durch den Vorsitzenden des Spruchsenats war daher rechtswidrig. Aus diesem Grund ist das angefochtene Erkenntnis gem. § 136 ff FinStrG mit Rechtswidrigkeit infolge Verletzung von Verfahrensvorschriften behaftet.

Zudem hätte der Vorsitzende des Spruchsenats, im Hinblick darauf, dass der Beschwerdeführer, damals Beschuldigter, für die weitere Verhandlung ohne Verteidigung war,

die Verhandlung vertagen müssen. Dies ist nicht geschehen, vielmehr wurde die Verhandlung ohne Verteidigung fortgeführt und mit einem Schuldspruch und der Verhängung einer Strafe beendet. Auch durch diese Vorgangsweise im Zuge der Verhandlung ist das daraus resultierende, angefochtene Erkenntnis mit dem Mangel der Rechtswidrigkeit infolge Verletzung von Verfahrensvorschriften behaftet.

b) Zur Rechtswidrigkeit des Inhalts:

Der Beschwerdeführer war bis zu diesem Finanzstrafverfahren unbescholten. Zudem hat er ein umfassendes, reumütiges Geständnis abgelegt.

Im angefochtenen Erkenntnis wird dem Beschwerdeführer bei der Bemessung der Strafe erschwerend zur Last gelegt, dass neben dem Zusammentreffen von insgesamt zehn Finanzvergehen der lange Deliktszeitraum von fünf Jahren erschwerend für die Strafbemessung sei.

§ 21 FinStrG sieht für das Zusammentreffen strafbarer Handlung vor, dass im Fall des Zusammentreffens mehrerer strafbarer Handlungen auf eine einzige Geldstrafe, Freiheitsstrafe oder Geld- und Freiheitsstrafe zu erkennen sei. Die Bestimmungen sehen also für die Strafbemessung die Tat als Tateinheit vor.

Entsprechend ist auch für die Klärung der Frage von Erschwerungsgründen die Tat als Einheit zu betrachten. Dem widerspricht das angefochtene Erkenntnis insofern, als es sich eben auf das Begehen von zehn verschiedenen Taten, zehn verschiedenen Finanzvergehen durch den Beschwerdeführer stützt und daher nicht die mögliche Mindeststrafe verhängt hat.

Dies ist rechtswidrig, wodurch das angefochtene Erkenntnis wegen Rechtswidrigkeit des Inhalts rechtswidrig ist.“

Über die Beschwerde wurde erwogen:

Rechtslage:

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

Gemäß § 33 Abs. 3 lit. a FinStrG ist eine Abgabenverkürzung nach Abs. 1 oder 2 bewirkt mit Bekanntgabe des Bescheides, mit dem bescheidsmäßig 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.

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

Gemäß § 160 Abs. 1 FinStrG ist über Beschwerden nach vorangegangener mündlicher Verhandlung zu entscheiden, es sei denn, die Beschwerde ist zurückzuweisen oder der angefochtene Bescheid bereits aufgrund der Aktenlage aufzuheben, das Verfahren einzustellen oder es ist nach § 161 Abs. 4 vorzugehen.

Abs. 2: Das Bundesfinanzgericht kann von der Durchführung einer mündlichen Verhandlung absehen, wenn

- a) in der Beschwerde nur eine unrichtige rechtliche Beurteilung behauptet wird oder*
- b) nur die Höhe der Strafe bekämpft wird oder*
- c) im angefochtenen Bescheid eine 500 Euro nicht übersteigende Geldstrafe verhängt wurde oder*
- d) sich die Beschwerde nicht gegen ein Erkenntnis richtet*

und keine Partei die Durchführung einer mündlichen Verhandlung in der Beschwerde beantragt hat. Ein solcher Antrag kann nur mit Zustimmung der anderen Parteien zurückgezogen werden.

Es liegt keine Beschwerde des Amtsbeauftragten vor, daher besteht ein Verböserungsverbot. Seitens des Beschuldigten wurde lediglich eine Strafbeschwerde eingebracht. Hinsichtlich der Schuldsprüche ist demnach Teilrechtskraft eingetreten und das BFG hat sich in der Folge nur mit der Angemessenheit des Strafausspruches zu befassen.

Da der Beschuldigte vor dem Spruchsenat ausdrücklich darauf verzichtet hat eine weitere Unterstützung durch einen Parteienvertreter zu erhalten (siehe Wiedergabe des Inhalts der Niederschrift vor dem Spruchsenat unter dem nachfolgenden Punkt Verwaltungsgeschehen), liegt im nicht gesetzeskonformen Ausschluss des Berufsanwärters, der über eine Spezialvollmacht nach § 83 Abs. 3 WTBG verfügt hat, durch den Spruchsenat keine Beeinträchtigung berechtigter Interessen.

Es waren bei dieser Strafbeschwerde lediglich die durch den Beschuldigten begangenen Finanzvergehen durch das BFG detailliert zu bezeichnen, dies konnte auch in einem reinen Aktenverfahren mit Senatsbeschluss erfolgen, damit konnte von der Abhaltung einer mündlichen Verhandlung abgesehen werden.

Ergänzungen zum Verwaltungsgeschehen:

Der Beschuldigte wurde am 11.8.2021 erstmals zu finanzstrafrechtlichen Anlastungen im Zusammenhang mit diesem Verfahren einvernommen:

„Wollen Sie aussagen?

Ja

2. Wir haben am 21.07.2021 den Prüfungsauftrag an ihren Verteidiger Herrn ***27*** übergeben und die Prüfung gemäß § 147 Bundesabgabenordnung (BAO) in Verbindung mit § 99 Abs. 2 Finanzstrafgesetz (FinStrG) wurde am 21.07.2021 begonnen. Kennen Sie den Inhalt? Haben Sie Fragen dazu?

Ja, keine Fragen.

3. Wie werden Pickerl gemacht/ verrechnet?

Ich habe beim ***9*** Pickerl gemacht.

Wenn ich keine Leistung erbringen konnte, konnte ich nichts verrechnen.

Das Pickerl habe ich der Kundschaft weiterverrechnet. Ich habe von Herrn ***9*** nie eine Rechnung erhalten.

4. Nicht weiterverrechnete Pickerlgutachten (Beilage 1), 55 durchgeführte Pickerlgutachten wurden nicht in der Buchhaltung erfasst.

Was sagen Sie dazu?

10: Es gibt einige Namen in meiner Kundenliste aus meiner BH, die gar nicht bei mir Kunden waren. Warum diese Namen in meiner Buchhaltung aufscheinen, weiß ich nicht, aber ich kann mich nicht explizit an die Person erinnern.

Zusammengefasst lässt sich sagen, dass alle Pickerlgutachten in meiner BH erfasst sind.

Ergänzend gibt der Verteidiger zu Protokoll: Es ist nicht jedes Pickerlgutachten als Einzelleistung mit der Bezeichnung „Pickerl auf der Rechnung angeführt, sodass die dem Beschuldigten vorgeworfenen Zahl 9 als verrechnete Pickerlgutachten vielleicht nicht stimmt.

5. Im Zuge der Erhebungen der Betriebsprüfung wurde festgestellt, dass Kunden Ersatzteile, Reparaturmaterial, Reifen nicht selbst mitgebracht haben, sondern diese von Herrn ***10*** besorgt wurden. Auf den vorgelegten Ausgangsrechnungen wurden nur erbrachte Arbeitsleistungen verrechnet.

Die für die Kunden besorgten Ersatzteile Reparaturmaterial, Reifen und Pickerlgutachten wurden bisher zum größten Teil nicht in der Buchhaltung erfasst.

10: Die Kunden bestellen im Internet und das Material der Kunden wird bei mir angeliefert. Ich verbaue diese Materialien dann. Ich verrechne dann die Arbeit. Ich verbaue auch von mir akzeptierte Gebrauchtteile.

Bremsscheiben bei Gefahr im Verzug repariere ich und besorge ich auf den Namen des Kunden oder der Kunde besorgt das Material selbst.

6. Wie kann der Kunde erkennen, welchen Ersatzteil er braucht?

10: Der Kunde geht mit dem Zulassungsschein zum ***11***, ***12***, etc. und sagt welche Ersatzteile er braucht. Auf Grund der Fahrgestellnummer kann der Händler erkennen, was der Kunde braucht.

7. Wenn im Internet bestellt wird? Wie läuft das ab?

Da nimmt der Kunde den Zulassungsschein und bestellt auf dieselbe Weise. Auf Grund der Fahrgestellnummer und Marke, Type des Autos kann der Kunde im Internet bestellen.

Materialeinkauf

8. Wo haben Sie Material eingekauft/zugekauft?

Verschieden. Kommt darauf an, was ich brauche oder was für den Kunden gebraucht wird. Die Kunden bringen z.B Öl auch aus Slowenien mit. Wenn ich einen Ölwechsel mache, kaufe ich beim ***13***, hin und wieder ***12***, oder beim ***11*** ein. Ich kaufe gleich auf Barverkauf ein. Die Rechnung zeige ich dem Kunden, wenn ich Material eingekauft habe und werfe sie dann weg oder gebe sie dem Kunden mit Ich kaufe das Material mit dem Willen ein, es im Namen des Kunden zu kaufen.

Ich habe nichts auf mich eingekauft. Ich verrechne nur die Arbeitsleistung.

9. Wie wird beim Einkäufen bezahlt?

Ich zahle nur bar. Ich habe nichts Großes/ Teures was ich einkaufe.

10. Warum gibt es beim ***13*** kein Kundenkonto von Ihnen?

Weil ich zu wenig einkaufe.

11. Die AR durch Kundenerhebungen weichen von AR in der Buchhaltung ab. (Es wurden Materialkosten auf den AR der Kunden gefunden) (Beilage 2 - ANr: 2015-31, 2016-04, 2016-45 jeweils 2 mal) werden vorgelegt

10: Ich weiß nicht warum der ausgewiesene Leistungsumfang voneinander abweicht. Momentan kann ich dazu nichts sagen.

12. Wer schreibt die Rechnungen?

10: Jetzt schreiben die Rechnungen entweder meine Freundin oder ich. Bis 2016 war ich das.

13. Auf Grund welcher Basis erstellen Sie die Rechnung?

Wenn ich das Auto repariere, erstelle ich die Rechnung direkt aus dem Kopf. Meiner Freundin diktiere ich die Rechnungen. Das mache ich zeitnah zur Reparatur, deshalb weiß ich noch alles. Schriftliche Aufzeichnungen zu den Reparaturen gibt/gab es keine.

Das Programm für die Rechnungserstellung bis 2016 heißt vermutlich Etron. Ab 2017 habe ich auf Grund der Registrierkassenreform ein anderes Programm.

14. AR und Pickerlgutachten weichen voneinander ab. Das Datum der AR liegt weit vor dem Datum der Erstellung des Pickerlgutachtens oder andersherum. Wie kann das sein?

10: Wenn etwas zum Reparieren war und es war was zu bestellen, dann musste ich lange auf Ersatzteile warten. Deshalb der lange Zeitraum.

Pickerldatum nach AR-Datum: Es kann sein, dass das ein Ersatzgutachten war.

Pickerldatum vor AR -Datum: Es könnte sein, dass ein leichter Mangel beim Pickerlgutachten war und der Kunde lässt dies erst zu einem späteren Zeitpunkt reparieren auf Grund von finanziellen Nöten. Der Kunde achtet nicht darauf, dass das Pickerl schon lange abgelaufen ist und dann werden 2 Pickerlgutachten schnell hintereinander erstellt.

15. Wie viele Kunden sind bei Ihnen in finanziellen Nöten im Schnitt/ in Prozent?

10: Kann ich nicht schätzen.

16. Wie viele Arbeitsstunden machen Sie durchschnittlich im Jahr im Zeitraum 2011 -2019?

10: Ich weiß es nicht. Einen Terminkalender gab es nie. Termine habe ich auf Zettel aufgeschrieben und die gibt es nicht mehr.“

Am 15.9.2021 wurde der Beschuldigte erneut einvernommen:

„Aus der Niederschrift vom 11.08.2021:

1. Die AR durch Kundenerhebungen weichen von AR in der Buchhaltung ab. (Es wurden Materialkosten auf den AR der Kunden gefunden) (Beilage 2 - ANr: 2015-31, 2016-04, 2016-45 jeweils 2 mal) werden vorgelegt

10: Ich weiß nicht warum der ausgewiesene Leistungsumfang voneinander abweicht.

Momentan kann ich dazu nichts sagen.

Auf Nachfrage zu Frage 1 heute wurde folgende Antwort gegeben: Bezüglich der geänderten Rechnungen kann der Beschuldigte noch keine Auskünfte erteilen.

2. Die Kontenregisterabfrage (Anlage 1) wurde vorgelegt und durchbesprochen.

Es gibt nur ein betriebliches Konto, auf der Liste ist es das erste Konto. Die anderen sind alle privat. Auf Anlage 1 wurden die Konten der Reihe nach abgefragt und auf eine betriebliche oder private Zuweisung durchbesprochen. Die Konten mit den Nummern 2-32 sind privat. Auf konkrete Nachfrage wird noch einmal betont, dass es sich um Privatkonten und Privatdepots handelt. Auch auf Vorhalt bezüglich der Lebenshaltungskosten und der Belehrung der weiteren rechtlichen Konsequenzen wird auf eine Offenlegung verneint.

Angaben des Verteidigers dazu: Für die Offenlegung der privaten Konten besteht seitens des Beschuldigten kein Anlass, weil auf diesen privaten Konten keine betrieblichen Geldtransaktionen stattfanden. Im Übrigen wird auf die Möglichkeit der Finanzstrafbehörde hinsichtlich der Öffnung dieser Konten verwiesen Diese insbesondere deshalb, weil es sich um eine Vielzahl von Privatkonten handelt, so dass es für die Finanzstrafbehörde rationell einfacher ist gezielt Konten auch aus alten Zeiträumen selbst zu öffnen.

Herr ***10*** gibt an: Ich habe momentan kein Girokonto für den Betrieb. Am 02.03.2021 wurde dieses geschlossen.

3. Vermögensdeckungsrechnung (Anlage 2): Wie kann Herr ***10*** von den Umsätzen leben?

Die Anlage 2 wurde ausgehändigt.

Die Vermögensdeckungsrechnung wird vom Beschuldigten geprüft und es wird dazu entweder schriftlich vor der nächsten Besprechung oder spätestens bei der nächsten Beschuldigteneinvernahme dazu Stellung genommen.

4. Es wurden Rechnungen (Anlage 3) übergeben. Der Beschuldigte wird aufgefordert dazu Stellung zu nehmen. Auf diesen Rechnungen sind Differenzen/Abweichungen zwischen denen in der Buchhaltung und die vom Kunden zu sehen.

Die Rechnungen wurden überreicht.

Die Verteidigung gibt dazu an, die Rechnungskopien müssen mit dem Beschuldigten besprochen werden. Insbesondere mit der von ihm geführten Buchhaltung verglichen werden, so das angeboten wird, dazu entweder schriftlich vor der nächsten Besprechung oder spätestens bei der nächsten Beschuldigteneinvernahme dazu Stellung zu nehmen.“

Im Prüfungsbericht vom 22.9.2022 sind folgende Feststellungen aufgelistet:

„Feststellungen

Tz. 1 Allgemeines, Steuernummer: ***14***

Herr ***10*** betreibt am Standort in ***15***, ***3*** eine Autoservicestation.

Mitarbeiter waren bei ihm im Prüfungszeitraum keine angestellt.

Im Zuge der Betriebsprüfung ergaben sich aus den bisher vorgelegten Unterlagen der Jahre 2016 - 2019 gravierende formal- als aus materiell rechtliche Mängel, die eine Ordnungsmäßigkeit der Buchhaltung ausschließen. Die bisher festgestellten Mängel werden in weiterer Folge beschrieben. Zudem verweise ich auf die Niederschriften vom 11.08.2021 (Vernehmung des Beschuldigten) und die Niederschrift vom 15.09.2021 (Befragung zur Kontenregisterabfrage), die im Anhang zu finden sind. Es sei festgehalten, dass eine Kopie der beiden Niederschriften mit Ihren Anlagen/ Beilagen dem Beschuldigten am Tag der Erstellung ausgehändigt wurde. Dies wurde in der Niederschrift dokumentiert und vom Beschuldigten gegengezeichnet.

Die Unterlagen (Belege, Journale, Saldenlisten, Anlagenverzeichnisse, Kassen-/Einzelaufzeichnungen, alle Ur-/ Grundaufzeichnungen, Wareneingangsbuch) der Jahre 2011 - 2015 wurden trotz Aufforderung in der Vorladung zur Beschuldigteneinvernahme vom 16.09.2021 nie vorgelegt.

Tz. 2 Abgeänderte Rechnungen

In den Jahren 2015 bis 2017 konnten abgeänderte Rechnungen nachgewiesen werden:
Änderung der Rechnungsbeträge, von der Kopie in der Buchhaltung zum Kundenoriginal

Änderung der Leistungsbeschreibungen, Rechnungen, bei deren Abschrift in der Buchhaltung der Verdacht auf Fälschung besteht

Doppelt vergebene Rechnungsnummern

Diese Feststellungen wurden dem Pflichtigen bei der Einvernahme am 11.08.2021 (dokumentiert mittels Niederschrift vom 11.08.2021, Punkt 11) und bei der Besprechung zur Kontenregistereinschau am 15.09.2021 (dokumentiert mit der Niederschrift vom 15.09.2021, Punkt 4) vorgehalten bzw. wurde er dazu befragt.

Am 11.08.2021 gibt der Beschuldigte dazu an: „Ich weiß nicht, warum der ausgewiesene Leistungsumfang voneinander abweicht. Momentan kann ich dazu nichts sagen.“

Am 15.09.2021 wurde der Pflichtige nochmals dazu befragt (siehe Punkt 1 der Niederschrift vom 15.09.2021). Der Verteidiger gibt dazu an: „Bezüglich der geänderten Rechnungen kann der Beschuldigte noch keine Auskünfte erteilen.“

Im Zuge der Besprechung am 15.09.2021 wurden weitere veränderte Rechnungen vorgelegt. Auf diesen Rechnungen sind Differenzen/Abweichungen zwischen denen in der Buchhaltung und denen vom Kunden zu sehen.

Der Verteidiger gibt dazu an: „Die Verteidigung gibt dazu an, die Rechnungskopien müssen mit dem Beschuldigten besprochen werden. Insbesondere mit der von ihm geführten Buchhaltung verglichen werden, so das angeboten wird, dazu entweder schriftlich vor der nächsten Besprechung oder spätestens bei der nächsten Beschuldigteneinvernahme dazu Stellung zu nehmen.“

Es konnten auch bei dieser Besprechung wieder keine Angaben gemacht werden, und das obwohl die Unterlagen immer vollständig vorlagen. Es wurden sowohl die Rechnungen aus der Buchhaltung als auch die Rechnungen der Kunden vorgelegt.

Am 14.10.2021 um 10:00 Uhr wurde eine neuerliche Beschuldigteneinvernahme anberaumt, zu der der Beschuldigte mittels Einschreiben vom 16.09.2021 geladen wurde. Zugegangen ist dem Beschuldigten das Schreiben am 20.09.2021. Zudem wurde dem Verteidiger eine Mitteilung über die Vorladung mit selbem Inhalt in die Databox zugestellt. Im Schreiben wurde der Beschuldigte unter anderem aufgefordert folgende Unterlagen/ Stellungnahmen beizubringen:

Die Stellungnahmen zu der

- Anlage 2 „Vermögensdeckungsrechnung“ der Niederschrift vom 13.09.2021, der
- Anlage 3 „Rechnungen“ der Niederschrift vom 13.09.2021 und der
- Beilage 2 - ANr: 2015-31, 2016-04, 2016-45 jeweils 2 mal der Niederschrift der Vernehmung des Beschuldigten vom 11.08.2021 sind, falls diese nicht schon in schriftlicher Form vor dem obigen Termin beim Finanzamt eingelangt sind, mitzubringen.

Der Beschuldigte ist am 14.10.2021 um 10:00 Uhr nicht erschienen. Unterlagen oder Stellungnahmen zu den oben beschriebenen Anlagen und Beilagen sind dem Finanzamt bis zu diesem Termin keine zugegangen.

Am 14.10.2021 erschien lediglich der Verteidiger des Beschuldigten und bat um eine Besprechung. Angaben zu den oben beschriebenen Feststellungen konnten keine gemacht werden. Es liegt jedenfalls ein schwerer Verstoß gegen die Bestimmungen der §§ 131, 132 BAO und 11 UStG vor.

Tz. 3 Materialeinkauf und -verkauf nicht in BH erfasst

Steuernummer: ***14***

In allen Prüfungsjahren wurden nahezu keine Materialein- und Materialverkäufe in die Buchhaltung aufgenommen. Begründet wurde dies damit, dass die Kunden alle Ersatzteile und Reparaturmaterialien selbst mitbringen. Herr ***10*** wurde dazu befragt (siehe Niederschrift vom 11.08.2021 Punkt 5) und gibt an: „Die Kunden bestellen im Internet und das Material der Kunden wird bei mir angeliefert. Ich verbaue diese Materialien dann. Ich verrechne dann die Arbeit. Ich verbaue auch von mir akzeptierte Gebrauchtteile.“ Über Kundenbefragungen konnte nachgewiesen werden, dass die Kunden keine Ersatzteile und/oder Reparaturmaterialien selbst mitgebracht haben. Diese Umsätze fehlen zur Gänze in der Buchhaltung bzw. in den Erklärungen.

Zu den Kundenbefragungen sei angemerkt:

Auf allen Ausgangsrechnungen des Jahres 2016 wurden die Kundennamen erfasst. Zudem sind die Adresse und zum Großteil auch das Kennzeichen des reparierten Autos erfasst. Diese Kunden (60 Personen) wurden mittels Fragebogen befragt und um eine schriftliche Antwort gebeten. 58 Personen beantworteten den Fragebogen. In den anderen vorgelegten Prüfungsjahren (2017 - 2019) waren nur bei gewerblichen Kunden die Namen auf den Ausgangsrechnungen erfasst.

Tz. 4 Fehlende Umsätze

Es konnte nachgewiesen werden, dass im Jahr 2016 nicht alle Umsätze in die Buchhaltung und damit in die entsprechenden Steuererklärungen Eingang gefunden haben. Beispielsweise wurden im Jahr 2016 von 34 Kunden keine Rechnungen in die Buchhaltung aufgenommen.

Dies konnte über eine weitere Kundenbefragung (in Form eines schriftlichen Auskunftersuchens) festgestellt werden. Herr ***10*** ist nicht befugt, selbst Pickerlgutachten auszustellen, da er nur eine Servicestation betreibt. Er beauftragt hierfür unter anderen die Firma ***9*** in ***16***. Über diese Firma konnten alle im Jahr 2016 für Herrn ***10*** erstellten Pickerlgutachten ausgehoben werden. Diese Kunden wurden in

Form eines schriftlichen Auskunftersuchens dazu befragt, welche Leistungen Herrn ***10*** für Sie erbracht hat. Aus diesen Befragungen ergab sich unter anderem der Nachweis, dass Rechnungen von 34 Kunden nicht in der Buchhaltung bzw. in den Erklärungen erfasst wurden. Man vergleiche, dass im Jahr 2016 insgesamt 90 AR in der Buchhaltung erfasst wurden.

Die Liste der 34 Kunden die nicht in der BH erfasst wurden, wurde dem Verteidiger am 14.10.2021, gemäß der persönlicher Besprechung im Finanzamt an diesem Tag, per Mail übermittelt.

Zur Kundenbefragung sei angemerkt:

Für diese Kundebefragung wurden Kunden aus zwei Prüfungsjahren (2016 und 2019) ausgewählt. Es wurden 119 Personen in Form eines schriftlichen Auskunftersuchens befragt. 88 Personen beantworteten den Fragebogen, womit sich hier eine Rücklaufquote von 74% ergibt.

Auch diese Kunden wurden dazu befragt, ob sie Ersatzteile und Reparaturmaterialien selbst mitgebracht haben. Von diesen Kunden brachte der Großteil (82 Kunden) keine Ersatzteile und Reparaturmaterialien selbst mit.

Im Jahr 2016 gaben 2 Kunden und im Jahr 2019 4 Kunden an, Materialien selbst mitgebracht zu haben. Ein Kunde gab dazu an: "Ich habe Motoröl, Luftfilter und Ölfilter bei Fa. ***11*** gekauft." Ein weiterer Kunde gab an: "Es waren nur ein paar kleinere Ersatzteile, die ich selbst gekauft habe. Was und wo weiß ich nicht mehr genau."

Tz. 5 Lebenshaltung nicht gedeckt

Eine Überprüfung der Lebenshaltungskosten über die Vermögensdeckungsrechnung ergab, unter Annahme, dass die Lebenshaltungskosten aus dem Gewerbebetrieb bestritten werden, eine gravierende Unterdeckung (siehe auch Niederschrift vom 15.09.2021 Punkt 3 und Anlage 2). Beispielsweise standen Herrn ***10*** im Jahr 2014 monatlich 443 € und im Jahr 2015 monatlich 252 € zum Leben zur Verfügung.

Diese Vermögensdeckungsrechnung wurde Herrn ***10*** am 15.09.2021 vorgelegt. Der Verteidiger gab dazu an: „Die Vermögensdeckungsrechnung wird vom Beschuldigten geprüft und es wird dazu entweder schriftlich vor der nächsten Besprechung oder spätestens bei der nächsten Beschuldigteneinvernahme dazu Stellung genommen.“

Weiters sei angemerkt, dass Herr ***10***, gem. Niederschrift vom 11.08.2021, keine finanziellen Verpflichtungen (offene Kredite oder Schulden) hat und sogar ab dem Jahr 2007 sein Eigenheim laufend sanieren konnte. Zudem hat er nach eigenen Angaben ein Barvermögen in Höhe von 50.000 €.

Es erhebt sich die Frage, wovon Herr ***10*** seinen Lebensunterhalt bestritten hat und darüber hinaus Vermögenswerte (Sanierung des Hauses, Barvermögen) anhäufen konnte, obwohl aus dem laufenden Geschäftsbetrieb keine finanziellen Mittel zur Verfügung gestanden sind.

Auch über die Konteneinschau konnte die Abdeckung der Lebenshaltungskosten und der oben beschriebenen Vermögenswerte nicht nachgewiesen werden.

Tz. 6 Schätzung/ Kalkulation

Auf Grund der in den Tz 1 - Tz 6 beschriebenen Tatsachen bestehen begründete Zweifel an der Richtigkeit der Angaben des Abgabepflichtigen. Die beschriebenen Mängel rechtfertigen die Behörde die Grundlagen für die Abgabenerhebung gemäß § 184 BAO zu schätzen.

Die Beweisführung für die Jahre 2011 bis 2013 stellt sich aus Sicht der Betriebsprüfung allerdings als sehr schwierig bzw. mit groben Unsicherheiten behaftet dar. Beachtet man § 132 BAO, in dem Bücher und Aufzeichnungen sowie die zu den Büchern und Aufzeichnungen gehörigen Belege durch sieben Jahre aufbewahrt werden sollen, war diese Frist mit Prüfungsbeginn am 21.07.2021 (Prüfungsjahre 2011 - 2019) für die Jahre 2011 - 2013 schon ausgelaufen. Auch bei der Konteneinschau wurde seitens einer Bank auf die 7-jährige Aufbewahrungsfrist gem. § 212 UGB verwiesen, und wurden lediglich Daten ab dem 01.01.2015 zur Verfügung gestellt. Da die Jahre 2011 bis 2013 so weit zurückliegen und die Beweisführung mit großen Unsicherheiten behaftet ist, fallen diese Jahre aus der Schätzung heraus.

Eine grobe Kalkulation/ Schätzung wurde am 14.10.2021 an den Verteidiger persönlich übergeben. Dokumentiert wurde dies mit einem Aktenvermerk. Im Anhang befindet sich der Aktenvermerk und die Kalkulation.

Methodik der Schätzung:

Ausgehend vom Jahr 2016 ergab sich folgende Kalkulation:

Kunden gem BH	66
Umsatz gem Erkl. bt (ohne Eigenverbrauch)	25.272,74 €
Umsatz/ Kunde	383,00 €
Bisher gem. Auskunftersuchen bestätigte und nicht in BH erf. Kunden	34
Nicht erklärte Umsätze aus Arbeitsleistung geschätzt	13.019,29 €
Summe Umsatz Arbeitsleistung bt	38.292,03 €
Zuschätzung Arbeitsleistung	52%
Anteil Materialeinnahmen gem. AR	60%
Materialeinnahmen bt geschätzt	57.438,05 €
Summe Umsätze 2016 bt geschätzt	95.730,08 €

Die in der Buchhaltung erfassten Umsätze stellen gemäß eigenen Angaben von Herrn ***10*** reine Arbeitsleistung dar. Das wurde auch in der Niederschrift vom 11.08.2021 unter Punkt 8. von Herrn ***10*** bestätigt. Herr ***10*** gibt an: "... Ich verrechne nur die Arbeitsleistung." Über den "Umsatz/ Kunden" gemäß den erklärten Umsätzen, wurde auf die nachgewiesenen fehlenden 34 Kunden hochgerechnet um die Zuschätzung zur Arbeitsleistung zu erhalten. Daraus ergibt sich ein fehlender Anteil von 52% zur erklärten Arbeitsleistung im Jahr 2016. Für die Jahre 2014, 2015 und 2017 bis 2019 wurde der fehlende Anteil der Arbeitsleistung auf 60% aufgerundet.

Über die Kundenbefragungen wurden dem Finanzamt Ausgangsrechnungen von mehreren Kunden übermittelt. Auf diesen Rechnungen waren auch Materialkosten ausgewiesen. Der "Anteil Materialeinnahmen gem. AR" wurde über diese Rechnungen im Durchschnitt ermittelt. Im Jahr 2016 liegen 14 Rechnungen auf. Aus dem Jahr 2015 liegen 3 Rechnungen auf. Aus diesen Rechnungen wurde ein durchschnittlicher Anteil an Materialeinnahmen in Höhe von rund 60% ermittelt.

In weiterer Folge wurden diese Prozentsätze (Zuschätzung Arbeitsleistung mit 60% und der Anteil Materialeinnahmen gem. AR in Höhe von 60%) auf die Prüfungsjahre 2014, 2015 und 2017-2019 umgelegt.

Auf Seite der Ausgaben wurden zusätzlich zu den Ausgaben gemäß den eingereichten Erklärungen, Ausgaben für den Materialeinkauf ("Ausgaben Material") mit einem Aufschlag von 15% berücksichtigt.

Für die Berechnung der Einkünfte wurde die Bruttomethode herangezogen.

Als Vorsteuer wurden pauschale Vorsteuern in Höhe von 1,8% gemäß § 14 UStG 1994 berücksichtigt.

Eine detaillierte Kalkulation (Anhang 1 - Kalkulation-***10***) für jedes Prüfungsjahr befindet sich im Anhang.“

Die Prüfungsnachforderungen wurden mit Rechtsmittelverzicht angenommen.

Mit Schreiben vom 2.3.2023 wurde dem Beschuldigten bekannt gegeben, welche Taten mit welchen strafbestimmenden Wertbeträgen ihm angelastet werden:

„Verkürzungen von Umsatzsteuer für das Jahr 2014 in Höhe von € 9.126,74,

Verkürzungen von Umsatzsteuer für das Jahr 2015 in Höhe von € 8.341,69,

Verkürzungen von Umsatzsteuer für das Jahr 2016 in Höhe von € 14.519,06,

Verkürzungen von Einkommensteuer für das Jahr 2016 in Höhe von € 4.026,00,

Verkürzungen von Umsatzsteuer für das Jahr 2017 in Höhe von € 13.292,07,

Verkürzungen von Einkommensteuer für das Jahr 2017 in Höhe von € 2.140,00,

Verkürzungen von Umsatzsteuer für das Jahr 2018 in Höhe von € 9.797,06,

Verkürzungen von Einkommensteuer für das Jahr 2018 in Höhe von € 510,00,

Verkürzungen von Umsatzsteuer für das Jahr 2019 in Höhe von € 7.919,00

Verkürzungen von Einkommensteuer für das Jahr 2019 in Höhe von € 3.431,03“

Rechtfertigung vom 30.3.2023:

„In der oben angeführten Strafsache überreicht der Beschuldigte die folgende Rechtfertigung und führt dazu Folgendes aus:

- Der Beschuldigte bekennt sich in vollem Umfang schuldig. Er legt dazu ein umfassendes, reumütiges Geständnis ab und verweist dazu auf die im Zuge des Prüfungsverfahrens erfolgten Niederschriften betreffend den Rechtsmittelverzicht.
- Der Beschuldigte hat den gesamten Schaden bereits gut gemacht und alle festgesetzten Abgaben einschließlich der Säumniszuschläge bezahlt. Dazu wird auf den beiliegenden, aktuellen Auszug des Abgabekontos des Beschuldigten verwiesen.
- Der Beschuldigte ersucht höflich um Berücksichtigung von Milderungsgründen bei der Bemessung der Strafe.

Der Beschuldigte ist voll geständig.

Der Beschuldigte führt einen ordentlichen Lebenswandel und steht die begangene Tat mit dem sonstigen Verhalten des Beschuldigten in auffallendem Widerspruch.

Der Beschuldigte hat den durch die Tat verursachten Schaden wiedergutmacht, indem er die Abgaben vollständig einschließlich Zuschlägen nachgezahlt hat.

Im Lichte dieser Aussagen bittet der Beschuldigte um eine möglichst milde Bestrafung.“

Niederschrift über die mündliche Verhandlung vor dem Spruchsenat v. 15.9.2023:

„Der Vorsitzende vergewissert sich, dass der Beschuldigte in Kenntnis der gegen ihn erhobenen Vorwürfe und der Spruchsenatsvorlage vom 4. April 2023 ist.

Nach Belehrung über seine Rechte als Beschuldigter, gibt dieser an:

Ich möchte aussagen.

Zur Person:

Ich wurde am ***17*** in ***18*** geboren und bin in ***15***, ***3*** wohnhaft. Ich bin geschieden und bereits im Ruhestand. Meine Pensionseinkünfte betragen € 1.500,00 pro Monat (14x pro Jahr). Aus meiner Nebentätigkeit des Betriebes einer Autoservicestation beziehe ich monatliche Nettoeinkünfte von € 600,00 bis € 800,00. Ich verfüge über ein Haus, dessen Wert ich mit € 150.000,00 bis € 200.000,00 beziffern würde, sowie über Barvermögen im Gesamtausmaß von rund € 50.000,00. Sorgepflichten habe ich keine und ebenso keine Vorstrafen.

Zur Sache:

Festgehalten wird, dass der Beschuldigte am 30. März 2023 die am 23. März 2023 per Post aufgebene Rechtfertigung eingebracht hat.

Diese wird dargestellt.

Der Beschuldigte verweist auf die Rechtfertigung und erhebt sie zur heutigen Verantwortung.

Weitere Beweisanträge werden nicht gestellt.

Der Amtsbeauftragte beantragt Schuldspruch und Bestrafung im Sinne der Spruchsenatsvorlage.

Der Verteidiger beantragt eine milde Bestrafung unter Verweis auf die in der Rechtfertigung dargelegten Milderungsumstände.

Der Beschuldigte schließt sich den Ausführungen seines Verteidigers an.

Nach geheimer Beratung in der Dauer von 10:50 Uhr bis 10:57 Uhr erklärt der Vorsitzende dem Beschuldigten, dass der als Verteidiger auftretende ***6*** trotz seiner besonderen Ermächtigung gemäß § 83 Abs. 3 Wirtschaftstreuhänderberufsgesetz 2017, die er vor der Beratung des Senates vorgelegt hat, gemäß § 77 Abs. 1 FinStrG zur Vertretung bzw. als Verteidiger im Finanzstrafverfahren nicht zugelassen ist.

Daraufhin wird dem Beschuldigten die Möglichkeit eingeräumt, einen anderen Verteidiger namhaft zu machen und die Vertagung der Verhandlung dafür in Aussicht gestellt.

Bf1 gibt dazu an:

Ich möchte keinen Verteidiger bestellen, sondern das Verfahren am heutigen Tage abschließen.

Am Inhalt der in meinem Namen eingebrachten Rechtfertigung und deren Richtigkeit ändert sich trotz dieser Umstände nichts.

Ich bleibe dabei und somit bei meinem vollumfassenden Geständnis zu den mir vorgeworfenen Taten

Daraufhin erklärt der Amtsbeauftragte den Bestrafungsantrag aufrecht zu erhalten.

Der Beschuldigte erklärt dazu, dass er um eine milde Bestrafung unter Berücksichtigung der Milderungsumstände des ordentlichen Lebenswandels und des Geständnisses sowie der Schadensgutmachung ersucht.

Nach geheimer Beratung in der Zeit von 11:05 Uhr bis 11:20 Uhr verkündet der Vorsitzende das Erkenntnis.“

Zum Sachverhalt

Der Beschuldigte ist zu den ihm angelasteten Finanzvergehen geständig und hat nach Belehrung durch den Vorsitzenden, dass er auch eine Vertagung zur Beiziehung eines anderen Verteidigers beantragen könne, unzweifelhaft erklärt, dass er keine Vertagung anstrebt und eine Entscheidung in der Sache haben möchte.

Zum objektiven Tatbestand war nach der Einbringung einer Strafbeschwerde eine Tatenfeststellung zu den einzelnen vom Beschuldigten begangenen Finanzvergehen nachzuholen und die Strafbemessung ergänzend zu begründen.

Zum objektiven Tatbestand

Tat ist jeweils die Verkürzung einer Abgabe für einen bestimmten Zeitraum als kleinste nicht mehr teilbare Einheit, dies entspricht der ständigen Judikatur des OGH und des VwGH zum Tatbegriff. Demnach hat der Beschuldigte folgende Taten zu verantworten:

2014:

Aufgrund der Jahreserklärungen vom 7.4.2015 ergingen am 8.4.2015 unrichtige Erstbescheide zur Umsatzsteuer 2014 (Null) und Einkommensteuer 2014 (Null).

Die Abgabennachforderung an Umsatzsteuer für 2014 von € 9.126,74, wurde mit Bescheid vom 20.9.2022 festgesetzt.

2015:

Aufgrund der Jahreserklärungen vom 7.4.2016 ergingen am 8.4.2016 unrichtige Erstbescheide zur Umsatzsteuer 2015 (Null) und Einkommensteuer 2015 (Null).

Die Abgabennachforderung an Umsatzsteuer für 2015 von € 8.341,69 wurde mit Bescheid vom 20.9.2022 festgesetzt.

2016:

Aufgrund der Jahreserklärungen vom 12.2.2017 (E) und 20.11.2017 (U) ergingen am 17.2.2017 und 20.11.2017 unrichtige Erstbescheide zur Umsatzsteuer 2016 (Null) und Einkommensteuer 2016 (Null).

Die Abgabennachforderungen an Umsatzsteuer für 2016 von € 14.519,06 und Einkommensteuer für 2016 von € 4.026,00 wurden mit Bescheiden vom 20.9.2022 festgesetzt.

2017:

Aufgrund der Jahreserklärungen vom 7.3.2018 ergingen am 9.3.2018 (U) und 22.3.2018 (E) unrichtige Erstbescheide zur Umsatzsteuer 2017 (Null) und Einkommensteuer 2017 (Null).

Die Abgabennachforderungen an Umsatzsteuer für 2017 von € 13.292,07 und Einkommensteuer 2017 von € 2.140,00 wurden mit Bescheiden vom 21.9.2022 festgesetzt.

2018:

Aufgrund der Jahreserklärungen vom 3.12.2019 ergingen am 3.12.2019 unrichtige Erstbescheide zur Umsatzsteuer 2018 (Null) und Einkommensteuer 2018 (Null).

Die Abgabennachforderungen an Umsatzsteuer für 2018 von € 9.797,06 und Einkommensteuer für 2018 von € 510,00 wurden mit Bescheiden vom 21.9.2022 festgesetzt.

2019:

Aufgrund der Jahreserklärungen vom 8.7.2021 ergingen keine Abgabenbescheide, die Abgabennachforderungen an Umsatzsteuer für 2019 von € 11.699,57 und Einkommensteuer für 2019 von € 3.587,00 wurden mit Bescheiden vom 21.9.2022 festgesetzt.

Da dem Beschuldigten jedoch nur Verkürzungen von Umsatzsteuer € 7.919,00 und Einkommensteuer € 3.431,03 angelastet wurden, kann im Beschwerdeverfahren nicht von höheren Verkürzungen ausgegangen werden.

Somit liegen objektiv 8 vollendete Verkürzungen bescheidmäßig festzusetzender Abgaben, bewirkt jeweils mit Zustellung des unrichtigen Erstbescheides vor und 2 versuchte Verkürzungen bescheidmäßig festzusetzender Abgaben, da die unrichtigen Jahreserklärungen 2019 nicht zu niedrigen Abgabensetzungen geführt haben.

Zum subjektiven Tatbestand:

Die Abgabenhinterziehungen wurden zugestanden. Bei Nichterfassung von Umsätzen und Einreichung unrichtiger Jahreserklärungen über mehrere Jahre hinweg ist von hohem Verschulden hinsichtlich der vorsätzlich bewirkten Verkürzungen auszugehen.

Strafbemessung:

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

§ 23 Abs. 2 FinStrG: Bei der 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 es dem Täter darauf angekommen ist, sich oder einem Verband, als dessen Entscheidungsträger er gehandelt hat, durch die wiederkehrende Begehung der Tat eine nicht nur geringfügige fortlaufende Einnahme zu verschaffen. Eine wiederkehrende Begehung liegt vor, wenn der Täter bereits zwei solche Taten

begangen hat oder einmal wegen einer solchen Tat bestraft worden ist. Ebenso ist bei der Bemessung der Strafe 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 Strafrahmen 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. [...]

§ 20 Abs. 1 FinStrG: Wird auf eine Geldstrafe oder auf Wertersatz erkannt, so ist zugleich die für den Fall der Uneinbringlichkeit an deren Stelle tretende Ersatzfreiheitsstrafe festzusetzen.

§ 20 Abs. 2 FinStrG: [...] Bei Finanzvergehen, deren Ahndung in den Fällen des § 58 Abs. 2 lit. a dem Spruchsenat vorbehalten ist, dürfen die Ersatzfreiheitsstrafen das Höchstmaß von je drei Monaten und bei den übrigen Finanzvergehen das Höchstmaß von je sechs Wochen nicht übersteigen.

Der strafbestimmende Wertbetrag beträgt € 73.102,65, die Strafdrohung demnach bis € 146.205,30 und die ausgesprochene Geldstrafe nur ca. 13 % der Strafdrohung.

Erschwerend wertete der Spruchsenat das Zusammentreffen von insgesamt zehn Finanzvergehen in dem langen Deliktszeitraum von fünf Jahren, mildernd den bisher ordentlichen Lebenswandel des Beschuldigten, sein umfassendes und reumütiges Geständnis und die vollständige Schadensgutmachung.

Die auch nach Ansicht des Senates des BFG außerordentlich geringe Geldstrafe berücksichtigt zudem das vom Spruchsenat festgestellte geringe Einkommen des Beschuldigten sowie sein Alter, weswegen nicht von weiteren Finanzvergehen ausgegangen wird und spezialpräventive Überlegungen (Abhalten des Beschuldigten von weiteren Finanzvergehen) in den Hintergrund treten.

Wie jedoch eben auch rechtsrichtig im Erkenntnis des Spruchsenates ausgeführt wird, kann bei letztlich 10 Finanzvergehen durch Nichterfassung von Umsätzen nicht mit der Verhängung der Mindeststrafe vorgegangen werden, dagegen sprechen eben das hohe Verschulden des Beschuldigten, der oftmalige Tatentschluss und generalpräventive Überlegungen (Abhalten potentieller Nachahmungstäter wegen der Bürde einer zu tragenden merkbaren Strafkonzsequenz).

Die ausgesprochenen Strafen sind nach dem Dafürhalten des Senates des BFG taten- und schuldangemessen, dies bezieht auch auf die für den Fall der Uneinbringlichkeit der Geldstrafe zwingend auszusprechende Ersatzfreiheitsstrafe.

Die Beschwerde war demnach abzuweisen.

Kostenentscheidung

Die Verfahrenskosten in unveränderter Höhe von € 500,00 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.

Zur Unzulässigkeit der Revision

Gegen ein Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes ist die Revision zulässig, wenn sie von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, insbesondere weil das Erkenntnis 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 solche Rechtsfrage lag verfahrensgegenständlich nicht vor.

Graz, am 12. September 2024