

IM NAMEN DER REPUBLIK

Der Finanzstrafsenat Wien 1 des Bundesfinanzgerichtes hat in der Finanzstrafsache gegen N.N., Adresse1, vertreten durch Mag. Stefan Koss, Steuerberater, Wassergasse 36/13, 1030 Wien, wegen des Finanzvergehen der versuchten Abgabenhinterziehung gemäß §§ 13, 33 Abs. 1 des Finanzstrafgesetzes (FinStrG) über die Beschwerde des Beschuldigten vom 06.12.2018 gegen das Erkenntnis des Spruchsenates beim Finanzamt Wien 9/18/19 Klosterneuburg als Organ der belangten Behörde Finanzamt Wien 9/18/19 Klosterneuburg als Finanzstrafbehörde vom 10.10.2018, SpS *****, nach Durchführung einer mündlichen Verhandlung am 12.03.2019 in Abwesenheit des Beschuldigten und in Anwesenheit seines Verteidigers, des Amtsbeauftragten AB sowie der Schriftführerin C.D. zu Recht erkannt:

Der Beschwerde des Beschuldigten wird teilweise insoweit Folge gegeben, als - bei unverändert aufrecht bleibenden Schulterspruch - der Strafausspruch und der Kostenauusspruch des angefochtenen Erkenntnisses wie folgt abgeändert werden: Gemäß § 33 Abs. 5 FinStrG wird über N.N. eine Geldstrafe in Höhe von € 2.400,00 und eine gemäß § 20 Abs. 1 FinStrG für den Fall der Uneinbringlichkeit zu bemessende Ersatzfreiheitstrafe in der Dauer von 6 Tagen verhängt.

Gemäß § 185 Abs. 1 lit. a FinStrG hat der Beschuldigte die Kosten des verwaltungsbehördlichen und verwaltungsgerichtlichen Finanzstrafverfahrens in Höhe von € 240,00 zu ersetzen.

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

Entscheidungsgründe

Mit Erkenntnis des Spruchsenates vom 10.10.2018, SpS *****, wurde der nunmehrige Beschwerdeführer N.N. (in der Folge kurz Bf. genannt) des Finanzvergehens der versuchten Abgabenhinterziehung nach §§ 13, 33 Abs. 1 FinStrG für schuldig erkannt, er habe in Wien vorsätzlich unter Verletzung einer abgabenrechtlichen Anzeige-, Offenlegungs- oder Wahrheitspflicht durch Abgabe einer unrichtigen Erklärung zur Umsatzsteuer 2012 eine Verkürzung von Umsatzsteuer 2012 in Höhe von € 7.445,48 zu bewirken versucht.

Gemäß § 33 Abs. 5 FinStrG wurde über den Bf. deswegen eine Geldstrafe in Höhe von € 3.200,00 und eine gemäß § 20 Abs. 1 FinStrG für den Fall der Uneinbringlichkeit an deren Stelle tretende Ersatzfreiheitsstrafe in der Dauer 8 Tagen von verhängt.

Gemäß § 185 FinStrG habe der Bf. die Kosten des Strafverfahrens in der Höhe von € 320,00 und die eines allfälligen Vollzuges zu ersetzen.

Hingegen wurde das gegen den Bf. zu Straflistennummer ***** wegen Einkommenssteuer 2012 geführte Finanzstrafverfahren gemäß § 136 FinStrG eingestellt.

Zur Begründung wird festgehalten, der Bf. sei zur mündlichen Verhandlung vor dem Spruchsenat trotz ordnungsgemäßer Ladung unentschuldigt nicht erschienen, sodass gemäß § 126 FinStrG in seiner Abwesenheit verhandelt und das Erkenntnis gefällt habe werden können.

Der finanzstrafrechtlich noch nicht in Erscheinung getretene Bf. sei bulgarischer Staatsbürger, vermögenslos und habe Sorgepflichten für zwei Kinder. Derzeit sei er ohne Beschäftigung und beziehe Mindestsicherung in Höhe von rund € 670,00 monatlich.

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

Die X-KG sei mit Gesellschaftsvertrag vom Datum1**** gegründet worden. Eingetragener Geschäftszweig sei das Baumeistergewerbe. Am 22. Mai 2014 sei die Firma im Firmenbuch gelöscht worden. Der Bf. habe die X-KG als unbeschränkt haftender Gesellschafter vom Datum2**** bis zur Löschung vertreten.

Mit Bericht vom 14.03.2014 sei eine Betriebsprüfung über das Jahr 2012 abgeschlossen worden. Grund für die Betriebsprüfung sei jedenfalls die Tatsache gewesen, dass das Unternehmen weder über Dienstnehmer noch Kraftfahrzeuge verfügt habe.

Zudem seien Umsatzsteuervoranmeldungen eingereicht worden, wobei in den Voranmeldungen 5/2012, 7/2012, 10/2012 kein Umsatz, jedoch ein Vorsteuerüberhang ausgewiesen worden sei. In der UVA 9/12 sei ein Umsatz iHv € 162.910,00 ausgewiesen worden. Da im Rahmen einer Nachschau die X-KG am eingetragenen Firmensitz nicht aufgefunden habe werden können, sei eine Festsetzung der Umsatzsteuer aufgrund der Rechnungslegung erfolgt.

Im Oktober 2013 seien Steuererklärungen für die X-KG eingebbracht worden, in denen keine Umsätze und Erlöse erklärt worden seien.

Lt. Erhebungen der BP habe der Bf. mit seinen Auftraggebern für die Errichtung eines Doppelhauses in Ortsname je einen Bauvertrag per 15.12.2011 abgeschlossen, dies unter Zwischenschaltung der Y-GmbH, da die X-KG nicht über entsprechende Berechtigungen verfügt habe. Zahlungen an die X-KG seien von den Auftraggebern in bar geleistet, jedoch nicht verbucht worden.

In Folge von Baumängeln und Nicht-Einhaltung des Zeitplanes hätten sich Auftraggeber und Auftragnehmer zerstritten, weshalb die X-KG ihre Tätigkeit eingestellt habe. Da die Buchhaltung in Folge Nicht-Verbuchung von Erlösen als auch unrichtiger Buchungen nicht ordnungsgemäß angesehen habe werden können, hätten die Besteuerungsgrundlagen gemäß § 184 BAO im Schätzungswege ermittelt werden müssen.

Die strafbestimmenden Wertbeträge stellten sich richtigerweise wie folgt dar:

Zwei Ausgangsrechnungen in Höhe von insgesamt € 279.910,00 seien nicht verbucht worden.

Zu der von der Betriebsprüfung vorgenommenen und bei der Berechnung der Umsatzsteuer 2012 in Ansatz gebrachten „grifweis Zuschätzung“ in Höhe von € 55.982,00 sei zunächst ausgeführt, dass es sich dabei um einen reinen Sicherheitszuschlag handle, der im Finanzstrafverfahren außer Acht zu lassen gewesen sei.

An tatsächlichen Bruttozuflüssen im Jahre 2012 sei ein Betrag von € 228.238,92 zu verzeichnen, welcher aus den Akonti laut Zahlungsplan von den Kunden A. und B. resultiere. Ziehe man davon Entnahmen in Höhe von insgesamt € 28.000,00, Löhne in Höhe von € 37.214,37 ab, verbleibe ein Rest von € 163.214,56 brutto, d.h. ein Vorsteuerbetrag von € 27.170,76 + 3.423,58 VSt pauschal, in Summe also € 30.594,34. Die 20%ige Umsatzsteuer aus den Zuflüssen von € 190.199,10 ergebe € 38.039,82, abzüglich der tatsächlichen Vorsteuer von - wie oben ausgeführt - € 30.594,34 errechne sich der strafbestimmenden Wertbetrag 2012 mit € 7.445,48.

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

Bei Abgabe der unrichtigen Erklärung zur Umsatzsteuer 2012 habe der Bf. sowohl eine Verletzung der abgabenrechtlichen Offenlegungs- und Wahrheitspflicht, als auch eine Verkürzung der Umsatzsteuer 2012 in der im Spruch angeführten Höhe ernstlich für möglich gehalten und habe sich damit abgefunden.

Der festgestellte Sachverhalt gründe sich zunächst auf die Feststellungen der Betriebsprüfung im Bericht vom 13.3.2014.

Was die Höhe des strafbestimmenden Wertbetrages betreffe, habe lückenlos der Verantwortung des Bf., welche sich im Schriftsatz vom 10.10.2018 finde, gefolgt werden können.

Nach Zitieren der Bezug habenden Gesetzesbestimmungen stellte der Spruchsenat fest, das Verhalten des Bf. erfülle das vom Gesetz vorgegebene Tatbild in objektiver und subjektiver Hinsicht.

Es sei daher mit einem Schulterspruch vorzugehen gewesen.

Bei der Strafbemessung seien als mildernd der ordentliche Lebenswandel sowie die schlechten wirtschaftlichen Verhältnisse des Bf., als erschwerend kein Umstand angesehen worden.

Bei Bedachtnahme auf diese Strafzumessungsgründe und die Täterpersönlichkeiten sei die ausgesprochene Geld- und Ersatzfreiheitsstrafe schuld- und tatangemessen.

Die Entscheidung über die Kosten beruhe zwingend auf der angezogenen Gesetzesstelle.

Gegen dieses Spruchsenatserkenntnis richtet sich vorliegende frist- und formgerechte Beschwerde des Bf. vom 6.12.2018, mit welcher das Erkenntnis seinem gesamten Inhalt nach angefochten und dessen Aufhebung sowie Verfahrenseinstellung beantragt wird.

Zum Schuldausspruch wird eingewendet, die Zahllast für die Umsatzsteuer 2012 sei vom Spruchsenat richtigerweise entsprechend der Darstellung in der Rechtfertigung vom 10. Oktober 2018 in Höhe von € 7.445,48 bestimmt worden.

Bei der Erstellung der Rechtfertigung sei aber irrtümlicherweise übersehen worden, dass dem Finanzamt mit der Umsatzsteuervoranmeldung 9/2012 eine Zahllast in Höhe von € 31.484,88 gemeldet worden sei. Diese Zahllast resultiere aus den nachstehenden Umsätzen und Vorsteuern:

	09/12
Umsätze (KZ 000)	162.910,00
Umsätze 20% (KZ 022)	162.910,00
Hiervon 20% USt	35.582,00
Vorsteuer	-1.097,12
Zahllast laut UVA	31.484,88

Diese Umsatzsteuervoranmeldung sei am 20. Februar 2013 in der Form verbucht worden, dass am Abgabenkonto eine Abgabennachforderung in Höhe von € 32.582,00 belastet worden sei (somit in Höhe von 20% der erklärten Umsätze).

Grund für diese Vorgangsweise sei gewesen, dass im Abgabenverfahren abweichend von der eingebrachten Voranmeldung eine Steuerschuld kraft Rechnungslegung gemäß § 11 Abs. 12 bzw. Abs. 14 UStG unterstellt worden sei.

Zu dieser Vorgangsweise sei aktenkundig, dass die Steuerschuld kraft Rechnungslegung „*aufgrund einer ha. aufliegenden Ausgangsrechnung*“ angenommen worden sei (Tz 1 der Niederschrift über die Schlussbesprechung vom 14. März 2014).

Wie anhand der betragsmäßigen Übereinstimmung unmittelbar ersichtlich sei, sei mit der gegenständlichen Ausgangsrechnung die an A. gelegte Rechnung Nr 01/09/12 über netto € 162.910,00 gemeint.

Es sei daher darauf hinzuweisen, dass auf dieser Ausgangsrechnung keine UID der Rechnungsausstellerin ausgewiesen werde (siehe Anlage ./ 1).

Die Ausstellung einer Rechnung, welche den formellen Voraussetzungen des § 11 nicht zur Gänze entspreche, könne aber nicht den Tatbestand einer Steuerschuld kraft Rechnungslegung erfüllen (Bürgler in Berger/Bürgler/Kanduth-Kristen/Wakounig, UStG, § 11 Rz 217). Der Zweck der Regelung des § 11 Abs. 14 UStG liege nämlich darin, einem unberechtigten Vorsteuerabzug - für den eine Rechnung iSd § 11 UStG Voraussetzung sei - vorzubeugen (VwGH 26.6.2001, 2001/14/0023). Dies gelte auch für die Fälle des § 11 Abs. 12 UStG (so bereits FLD Wien, NÖ, Blgd 10.4.1997, Senat VI, RV/000-16/14/97; Bürgler aaO, § 11 Rz 217).

Da die gegenständliche Ausgangsrechnung keine UID der X-KG ausweise, fehle ihr somit die Pflichtangabe gemäß § 11 Abs. 1 Z 6 3 TS UStG, weshalb sie jedenfalls nicht zum Vorsteuerabzug berechtigen habe können. Tatsächlich sei der X-KG vom Finanzamt ganz bewusst nie eine UID vergeben worden, „da das Unternehmen weder über Dienstnehmer noch über Kraftfahrzeuge verfügt[e] ...“ (Tz 1 der Niederschrift über die Schlussbesprechung vom 14. März 2014).

Durch diese Vorgangsweise des Finanzamts sei daher von vornherein sichergestellt gewesen, dass die X-KG keine Rechnungen ausstellen habe können, die formell zum Vorsteuerabzug berechtigten.

Nur noch ergänzend sei zum Sachverhalt noch darauf hinzuweisen, dass die von der Außenprüfung ausgehobene Rechnung zudem händisch durchgestrichen sei und ausdrücklich den Vermerk „*Storno*“ enthält. Auch diese Gebarung würde klar gegen die Annahme des Entstehens einer Steuerschuld kraft Rechnungslegung sprechen.

Folglich sei die am 20. Februar 2013 - und somit vor Fälligkeit der Umsatzsteuerjahreserklärung - am Abgabenkonto auch verbuchte Zahllast aus der U 9/2012 von € 32.582,00 als Vorsoll bei der Bemessung des strafbestimmenden Wertbetrags zu berücksichtigen.

Da das Vorsoll von € 32.582,00 die vom Spruchsenat bestimmte Zahllast von € 7.445,48 um ein Vielfaches übersteige, könne es keinen strafbestimmenden Wertbetrag aus der Jahresumsatzsteuer geben.

Das Verfahren hätte daher richtigerweise auch hinsichtlich der Umsatzsteuer 2012 eingestellt werden müssen.

Dieser Umstand sei leider bei der Erstellung der schriftlichen Rechtfertigung übersehen worden, weshalb er erst im Rahmen der mündlichen Verhandlung vor dem Spruchsenat vorgebracht worden sei. Dieses kurzfristige Vorbringen habe im bekämpften Erkenntnis jedoch leider nicht mehr die ihm gebührende Beachtung gefunden.

Zur Strafbemessung werde vorgebracht, ausgehend von einem angenommenen strafbestimmenden Wertbetrag von € 7.445,48 sei bei einer versuchten

Abgabenhinterziehung eine Geldstrafe in Höhe von € 3.200,00 und somit in Höhe von ca. 43% verhängt worden.

Im Hinblick auf des Fehlen jeglicher Erschwerungsgründe und dem angenommenen Vorliegen von zwei Milderungsgründen sei die Strafbemessung im Hinblick auf die gängige Spruchpraxis von „*im Regelfall bei oder knapp unter 30 % des strafbestimmenden Wertbetrags*“ liegenden Geldstrafen (vgl Leitner/Brandl/Kert, Handbuch Finanzstrafrecht“, Rz 1122) als nicht nachvollziehbar überhöht einzustufen.

Zudem sei bei der Strafbemessung nicht beachtet worden, dass der Bf. geständig gewesen sei und überhaupt nur durch das Vorbringen in der Rechtfertigung eine Berechnung der dem Strafverfahren zugrunde zulegenden Abgabenbeträge erfolgen habe können. Es stelle aber einen weiteren Milderungsgrund gemäß §§ 23 Abs 2 FinStrG iVm 34 StGB dar, wenn der Täter ein reumütiges Geständnis abgelege oder durch seine Aussage wesentlich zur Wahrheitsfindung beigetragen habe (§ 34 Abs. 1 Z 17 StGB).

In der mündlichen Verhandlung vor dem Bundesfinanzgericht brachte der Bf. durch seinen Verteidiger ergänzend vor, dass der Grund für die Abgabe der Umsatzsteuererklärung 2012 mit ausgewiesenen Umsätzen von € 0,00 darin gelegen sei, dass zeitlich zuvor eine Umsatzsteuer-Sonderprüfung des Finanzamtes stattgefunden habe, im Rahmen derer die Umsätze vom Finanzamt mit € 0,00 festgestellt und eine Steuerschuld kraft Rechnungslegung angenommen worden sei. Der Bf. sei bei Abgabe der Umsatzsteuererklärung 2012 dieser Ansicht der Behörde gefolgt und davon ausgegangen, dass die von der Betriebsprüfung festgestellte Steuerschuld kraft Rechnungslegung durch die Abgabe der Steuererklärung nicht beseitigt werden könne und vom Finanzamt in dieser Höhe die Umsatzsteuer festgesetzt werde.

Im Juli 2013 habe er gegenüber dem Finanzamt mitgeteilt, dass er von seinem Geschäftspartnern betrogen worden sei und habe angeregt, diesen Vorfall einer näheren Prüfung durch die Behörde zu unterziehen.

Über die Beschwerde wurde erwogen:

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 2 bewirkt, wenn Abgaben, die bescheidmäßig festzusetzen sind, zu niedrig festgesetzt werden oder infolge Unkenntnis der Abgabenbehörde von der Entstehung des Abgabenanspruches mit dem Ablauf der gesetzlichen Erklärungsfrist (Anmeldefrist, Anzeigefrist) nicht festgesetzt werden konnten.

Gemäß § 13 FinStrG gelten die Strafdrohungen für vorsätzliche Finanzvergehen nicht nur für die vollendete Tat, sondern auch für den Versuch und für jede Beteiligung an einem Versuch.

Abs. 2: *Die Tat ist versucht, sobald der Täter seinen Entschluss, sie auszuführen oder einen anderen dazu zu bestimmen (§ 11), durch eine der Ausführung unmittelbar vorangehende Handlung betätigt.*

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

Dem angefochtenen Erkenntnis des Spruchsenates liegt in objektiver Hinsicht folgender Sachverhalt zugrunde:

Der Bf. hat als verantwortlicher Geschäftsführer der Fa. X-KG verspätet eine Umsatzsteuervoranmeldung für den Monat September 2012 mit einer Zahllast von € 31.484,88 abgegeben und in dieser Umsätze iHv € 162.910,00 einbekannt. Diese UVA wurde am Abgabenkonto und der Fa. X-KG nicht verbucht.

Am 20.02.2013 erfolgte eine bescheidmäßige Festsetzung der Umsatzsteuer 09/2012 iHv € 32.582,00, wobei seitens der Abgabenbehörde eine Steuerschuld kraft Rechnungslegung gemäß § 11 Abs. 12, 14 UStG zugrunde gelegt wurde.

Am 04.10.2013 wurde die Umsatzsteuererklärung 2012 der Fa. X-KG beim Finanzamt eingereicht, wobei diese eine Gutschrift iHv € 7.630,40 (Vorsteuerguthaben) auswies und vom Bf. unterschrieben wurde. Die Umsätze des Jahres 2012 wurden in dieser Umsatzsteuererklärung mit € 0,00 ausgewiesen. Auch eine Steuerschuld kraft Rechnungslegung wurde nicht erklärt.

Am 20.03.2014 erging nach Durchführung einer Außenprüfung der Umsatzsteuerbescheid 2012 mit einer Jahreszahllast an Umsatzsteuer 2012 iHv € 60.137,14 (Vorsoll: € 32.421,29, Nachforderung: € 27.715,85).

Im gegenständlichen Finanzstrafverfahren hat der Bf. im Rahmen seiner schriftlichen Rechtfertigung vom 10.10.2018 glaubhaft eine Umsatzsteuerschuld für das Jahr 2012 iHv € 7.445,48, bei Umsätzen iHv € 190.199,17, einbekannt bzw. dargelegt. Diese Umsatzsteuerschuld hat der Spruchsenat im nunmehr angefochtenen Erkenntnis als strafbestimmenden Wertbetrag dem Schulterspruch zugrunde gelegt.

Im Rahmen der gegenständlichen Beschwerde wendet der Bf. ein, die am 20. Februar 2013 am Abgabenkonto verbuchte Zahllast aus der Umsatzsteuer 09/2012 iHv € 32.582,00 sei als Vorsoll bei der Bemessung des strafbestimmenden Wertbetrages zu berücksichtigen und somit ergebe sich bei einer strafrechtlich relevanten Umsatzsteuerzahllast 2012 iHv € 7.445,48 kein strafrechtlich relevanter Verkürzungsbetrag.

Diesem Beschwerdevorbringen des Bf. kann seitens des Bundesfinanzgerichtes deswegen nicht gefolgt werden, weil der Bf. durch Abgabe einer unrichtigen

Umsatzsteuererklärung 2012 am 4.10.2013 mit einer ausgewiesenen Umsatzsteuergutschrift iHv € 7.630,40 die Festsetzung einer Gutschrift in dieser Höhe herbeiführen wollte. Hätte die Abgabenbehörde diese Umsatzsteuererklärung erklärungsgemäß veranlagt, hätte dies zu einer Gutschrift iHv € 40.212,40 (unter Berücksichtigung des Vorsolls aus der Festsetzung der Umsatzsteuer 9/2012 iHv € 32.582,00) geführt.

Wie bereits ausgeführt, ist der Spruchsenat unter Berücksichtigung des Vorbringens des Bf. zum strafbestimmenden Wertbetrag in der schriftlichen Rechtfertigung vom 10.10.2018 von einer vom Bf. durch seinen Verteidiger selbst dargestellten Umsatzsteuerzahllast 2012 iHv € 7.445,48 ausgegangen. Der Bf. hat somit versucht, durch Abgabe einer unrichtigen Umsatzsteuererklärungen 2012 am 4.10.2013 eine Umsatzsteuergutschrift € 7.630,40 herbeizuführen. Stellt man diese geltend gemachte Gutschrift der vom Bf. selbst einbekannten Jahreszahllast an Umsatzsteuer 2012 iHv € 7.445,48 gegenüber, ergibt sich versuchte Verkürzung an Umsatzsteuer 2012 iHv € 15.075,88.

Da gemäß § 161 Abs. 3 FinStrG eine Änderung des angefochtenen Erkenntnisses zum Nachteil des Bf. nur bei Anfechtung durch den Amtsbeauftragten zulässig und eine solche nicht vorliegt, war, unter Beachtung dieses Verböserungsverbotes, auch im Beschwerdeverfahren vor dem BFG von der Bestrafung durch den Spruchsenat zugrunde liegenden versuchten Umsatzsteuerverkürzung 2012 iHv € 7.445,48 auszugehen. Zu einer Vollendung der Tat ist es im gegenständlichen Fall nicht gekommen, da es aufgrund der am 4.10.2013 abgegebenen unrichtigen Umsatzsteuererklärung 2012 zu keiner Festsetzung der geltend gemachten Umsatzsteuergutschrift iHv € 7.630,40 gekommen ist. Erst nach Durchführung einer Außenprüfung erfolgte die Festsetzung der Umsatzsteuer 2012 mit Bescheid vom 20.3.2014 iHv € 60.137,14. Somit ist es beim Versuch der Abgabenhinterziehung geblieben, da die Abgabe der unrichtigen Umsatzsteuererklärung 2012 zu keiner zu geringen Umsatzsteuerfestsetzung geführt hat.

Aus den genannten Erwägungen ist daher das Delikt der versuchten Abgabenhinterziehung gemäß §§ 13, 33 Abs. 1 FinStrG an Umsatzsteuer 2012 iHv € 7.445,48 verwirklicht und insoweit die vom Spruchsenat der Bestrafung zugrunde gelegte objektive Tatseite erwiesen.

Kein Vorbringen hat der Bf. in der gegenständlichen Beschwerde im Bezug auf die subjektive Tatseite vorgebracht und diese insoweit nicht bestritten. Der Bf. verweist selbst in seinen Ausführungen zur Strafbeschwerde auf seine geständige Rechtfertigung.

Unter Tz 3 der Niederschrift über die Schlussbesprechung anlässlich der Außenprüfung der Fa. X-KG vom 14.3.2014 wird im Bezug auf die Ordnungsgemäßheit der Buchführung wie folgt festgestellt:

"Die der BP vorgelegte Buchhaltung entspricht nicht den Grundsätzen einer ordnungsgemäßen Buchführung. Die Eintragungen wurden nicht zeitgerecht und zeitfolgemäßig getätigt, auch wurden nicht alle Geschäftsfälle in das Rechenwerk aufgenommen.

In der Belegsammlung findet sich lediglich die Ausgangsrechnung an Herrn A., allerdings durchgestrichen mit dem Vermerk „Storno“ und nicht verbucht. Die Geschäftsbeziehung mit der Familie B. wurde anfangs bestritten, erst nachdem sämtliche von Herrn B. zur Verfügung gestellten Unterlagen (Ausgangsrechnung, Zahlungsplan etc.) vorgelegt wurden, wurde diese Geschäftsbeziehung zugegeben.

Sämtliche Anzahlungen laut Zahlungsplan wurden nicht verbucht.

Die am 4.07.2012 an Herrn A. geleistete Anzahlung (€ 2.460,00) zur weiteren Bezahlung eines Lieferanten, wurde am 01.08.2012 auf dem Konto Kundenforderung A. im Haben gebucht, die am 06.07.2012 von Herrn A. geleistete Anzahlung (€ 7.797,55) zur weiteren Bezahlungen des Lieferanten wurde auf dem Kundenkonto A. am 01.08.2012 im Soll gebucht.“

Führt man sich weiter vor Augen, dass der Bf. mit der verspätet abgegebenen Umsatzsteuervoranmeldung 09/2012 Umsätze zunächst iHv € 162.910,00 einbekannt hat und in der Folge in der am 04.10.2013 abgegebenen Umsatzsteuererklärung 2012 die Umsätze mit 0,00 ausgewiesen und lediglich Vorsteuer iHv € 7.630,40 geltend gemacht und er letztlich - nach Aufdeckung des Sachverhaltes im Zuge einer Außenprüfung - im Rahmen der Rechtfertigung vom 10.10.2018 Umsätze iHv € 190.199,17 einbekannt hat, so kann eine derartige Vorgangsweise, die auf eine nahezu vollständige Vernachlässigung der Aufzeichnungs-, Offenlegungs- u. Wahrheitspflicht schließen lässt, nur mit einer vorsätzlichen auf Steuervermeidung gerichteten Handlungsweise erklärt werden.

Es besteht daher im gegenständlichen Fall auch kein Zweifel an der vom Spruchsenat zugrunde gelegten subjektiven Tatzeit des Eventualvorsatzes, dass der Bf. durch Abgabe einer unrichtigen Umsatzsteuererklärung 2012 zu Unrecht eine Umsatzsteuergutschrift in der darin ausgewiesenen Höhe herbeiführen bzw. eine zu geringe Abgabenfestsetzung bewirken wollte bzw. dies zumindest ernstlich für möglich gehalten und sich damit abgefunden hat (Eventualvorsatz). Dies hat er in der gegenständlichen Beschwerde zunächst auch eingestanden und eine geständige Rechtsfertigung als Milderungsgrund angeführt.

Die Rechtsfertigung des Bf. in der mündlichen Verhandlung vor dem Bundesfinanzgericht vom 12.3.2019, er sei bei Abgabe der Umsatzsteuererklärung 2012 der Ansicht der Behörde gefolgt und davon ausgegangen, dass die im Rahmen der Umsatzsteuersonderprüfung festgestellte Steuerschuld kraft Rechnungslegung durch die Abgabe der Steuererklärung nicht beseitigt werden könne und dass vom Finanzamt in dieser Höhe die Umsatzsteuer festgesetzt werde, kann in Anbetracht seiner zuvor an den Tag gelegten geständigen Verfahrenseinlassung nur als zweckgerichtete Schutzbehauptung angesehen werden. Wenn man bedenkt, dass zunächst schon die im Rahmen der Außenprüfung vorgefunden Buchhaltungsunterlagen keinesfalls für eine richtige Offenlegung der Besteuerungsgrundlagen geeignet waren, er weit mehr als € 190.000,00 an Anzahlungen von seinen Kunden kassiert hat, ohne je Umsatzsteuer an die Abgabenbehörde zu entrichten und er sich im gegenständlichen Verfahren vor

der mündlichen Beschwerdeverhandlung voll geständig gezeigt, er auch in der von ihm unterschriebenen Umsatzsteuererklärung 2012 keine Umsatzsteuerschuld (auch keine Kraft Rechnungslegung) einbekannt hat, so kann nach Ansicht des erkennenden Senates aus diesen Anhaltspunkten nur auf den Vorsatz zur Herbeiführung einer Abgabenverkürzung geschlossen werden.

Strafhöhe:

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

Ausgehend von unverändert vorliegenden schlechten wirtschaftlichen Verhältnissen des Bf. (Mindestsicherung iHv € 670,00 monatlich, vermögenslos) und von Sorgepflichten für zwei Kinder sah der Spruchsenat bei der Strafbemessung mildernd den bisherigen ordentlichen Lebenswandel und die schlechte wirtschaftliche Situation des Bf., als erschwerend gegen keinen Umstand an.

Zu Recht wird in der gegenständlichen Beschwerde vorgebracht, dass der Bf. im gegenständlichen Finanzstrafverfahren insoweit geständig war, als überhaupt erst durch sein Vorbringen in der Rechtfertigung eine Berechnung der dem Strafverfahren zugrunde zu legenden Abgabenbeträge möglich war. Es ist somit auch vom weiteren Milderungsgrund, dass der Bf. durch seine Aussage wesentlich zur Wahrheitsfindung beigetragen hat (§ 34 Abs. 1 Z 17 StGB), auszugehen.

Auch war zugunsten des Bf. bei der Strafneubemessung mildernd in Kalkül zu ziehen, dass es beim Versuch einer Umsatzsteuerhinterziehung geblieben ist.

Dem gegenüber ist jedoch ein hoher Grad des Verschuldens des Bf. gegeben, weisen doch die weitgehende Vernachlässigung sämtlicher Aufzeichnungs- u. Offenlegungspflichten und der Umstand, dass die verfahrensgegenständlichen Verkürzungsbeträge bis zum heutigen Tag noch nicht entrichtet sind, auf einem auf endgültige Abgabenvermeidung gerichteten Vorsatz hin.

Dennoch hat der erkennende Senat des BFG aufgrund der sehr eingeschränkten wirtschaftlichen Situation des Bf. und der bislang unberücksichtigt gebliebenen Milderungsgründe eine Herabsetzung der Geldstrafe auf den aus dem Spruch des gegenständlichen Erkenntnisses ersichtlichen Betrag für angemessen erachtet und folgt somit insoweit dem Beschwerdevorbringen des Bf. im Bezug auf die Strafhöhe.

Unter Berücksichtigung der bislang unberücksichtigt gebliebenen Milderungsgründe der gegenständigen Verantwortung des Bf. und dass es beim Versuch geblieben ist, war auch die gemäß § 20 FinStrG für den Fall der Uneinbringlichkeit der Geldstrafe zu bemessende Ersatzfreiheitsstrafe entsprechend dem Spruch des gegenständlichen Erkenntnisses zugunsten des Bf. herabzusetzen.

Gemäß § 185 Abs. 1 lit. a FinStrG hat der Bf. die Kosten des verwaltungsbehördlichen und verwaltungsgerichtlichen Finanzstrafverfahrens in der aus dem Spruch ersichtlichen Höhe von € 240,00 zu ersetzen.

Zahlungsaufforderung:

Die Geldstrafe und die Kosten des Finanzstrafverfahrens sind gemäß § 171 Abs. 1 und § 185 Abs. 4 FinStrG binnen eines Monates nach Rechtskraft dieser Entscheidung fällig und sind auf das BAWAG-P.S.K.-Konto der Finanzstrafbehörde zu entrichten, widrigenfalls Zwangsvollstreckung durchgeführt und bei Uneinbringlichkeit der Geldstrafe die Ersatzfreiheitsstrafe vollzogen werden müsste. Ansuchen um allfällige Zahlungserleichterung wären beim Finanzamt einzubringen.

Zur Unzulässigkeit der Revision

Gegen diese Entscheidung ist gemäß Art. 133 Abs. 4 B-VG eine Revision nicht zulässig, da das Erkenntnis nicht von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt.

Einer Rechtsfrage kommt grundsätzliche Bedeutung zu, wenn das Erkenntnis von vorhandener Rechtsprechung des VwGH abweicht, diese uneinheitlich ist oder fehlt.

Das gegenständliche Erkenntnis weicht nicht von der Rechtsprechung des VwGH ab und hatte auch die Klärungen der Verschuldensfrage im Einzelfall und die Höhe der Strafbemessung (Ermessensentscheidung) und keine Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung zum Gegenstand.

Da die Voraussetzungen des Art. 133 Abs. 4 B-VG nicht erfüllt sind, ist eine ordentliche Revision nicht zulässig.

Wien, am 12. März 2019