

## IM NAMEN DER REPUBLIK

Der Finanzstrafsenat Wien 1 des Bundesfinanzgerichtes hat in der Finanzstrafsache gegen N.N., Adresse1, wegen der Finanzvergehen der versuchten und vollendeten Abgabenhinterziehungen gemäß §§ 13, 33 Abs. 1 und Abs. 2 lit. a des Finanzstrafgesetzes (FinStrG) über die Beschwerde des Amtsbeauftragten AB vom 08.02.2019 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 21.01.2019, SpS \*\*\*\*\*, nach Durchführung einer mündlichen Verhandlung am 07.05.2019 in Abwesenheit der Beschuldigten und in Anwesenheit des Amtsbeauftragten AB sowie der Schriftführerin C.D. zu Recht erkannt:

Der Beschwerde des Amtsbeauftragten wird teilweise Folge gegeben und der Spruch des angefochtenen Erkenntnisses wie folgt abgeändert und neu gefasst:

I.) N.N. ist schuldig, sie hat im Bereich des Finanzamtes Wien 9/18/19 Klosterneuburg

1) grob fahrlässig unter Verletzung einer abgabenrechtlichen Offenlegungs- und Wahrheitspflicht, nämlich durch Abgabe einer unrichtigen Umsatzsteuererklärung für das Jahr 2014 eine Verkürzung von Umsatzsteuer 2014 in der Höhe von € 12.589,64 bewirkt.

2) vorsätzlich unter Verletzung der Verpflichtung zur Abgabe von dem § 21 UStG entsprechenden Voranmeldungen eine Verkürzung von Vorauszahlungen an Umsatzsteuer für die Monate 1-2/2016 in Höhe von € 5.482,68 bewirkt und dies nicht nur für möglich, sondern für gewiss gehalten.

Sie hat hierdurch die Finanzvergehen

zu 1) der grob fahrlässigen Abgabenverkürzung gemäß § 34 Abs. 1 FinStrG und zu 2.) der Abgabenhinterziehung gemäß § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG begangen.

Gemäß § 34 Abs. 3 FinStrG und § 33 Abs. 5 FinStrG, unter Bedachtnahme auf § 21 Abs. 1 und 2 FinStrG, wird über die Beschuldigte deswegen eine Geldstrafe in Höhe von € 3.600,00 und eine gemäß § 20 Abs. 1 FinStrG für den Fall der Uneinbringlichkeit an deren Stelle tretende Ersatzfreiheitsstrafe in der Dauer von 9 Tagen verhängt.

Gemäß § 185 Abs. 1 lit. a FinStrG hat die Beschuldigte die Kosten des verwaltungsbehördlich und verwaltungsgerichtlichen Finanzstrafverfahrens in Höhe von € 360,00 zu ersetzen.

II.) Hingegen wird das gegen die Beschuldigte wegen des Verdachtes der versuchten Abgabenhinterziehung gemäß §§ 13, 33 Abs. 1 FinStrG eingeleitete Finanzstrafverfahren,

sie habe vorsätzlich unter Verletzung einer abgabenrechtlichen Offenlegungs- und Wahrheitspflicht durch Nichtabgabe der Einkommensteuer- und Umsatzsteuererklärung für das Jahr 2015 zu bewirken versucht, dass Umsatzsteuer 2015 in der Höhe von € 8.386,93 und Einkommensteuer 2015 [im Schuldspruch b) des angefochtenen Erkenntnisses unrichtig mit Einkommensteuer 2016 bezeichnet] in der Höhe von € 54.432,00 verkürzt, gemäß §§ 136, 157 FinStrG eingestellt.

Weiters wird das gegen die Beschuldigte wegen Verdachtes der Abgabenhinterziehung gemäß § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG anhängige Finanzstrafverfahren betreffend die Umsatzsteuervorauszahlungen 03-04/2016 in Höhe eines Differenzbetrages von € 11.616,35 gemäß §§ 136, 157 FinStrG eingestellt.

Darüber hinaus wird die Beschwerde als unbegründet abgewiesen.

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

### **Entscheidungsgründe**

Mit Erkenntnis des Spruchsenates vom 21.01.2019, SpS \*\*\*\*\*, wurde die Beschuldigte N.N. für schuldig erkannt, sie habe im Bereich des Finanzamtes Wien 3/11 Schwechat Gerasdorf grob fahrlässig

a) unter Verletzung einer abgabenrechtlichen Offenlegungs- und Wahrheitspflicht, nämlich durch Abgabe der unrichtigen Umsatzsteuererklärung für das Jahr 2014 bewirkt, dass bescheidmäßig festzusetzende Abgaben in folgender Höhe zu niedrig festgesetzt werden, und zwar Umsatzsteuer 2014 in der Höhe von € 12.589,64

b) unter Verletzung einer abgabenrechtlichen Offenlegungs- und Wahrheitspflicht, nämlich durch Nichtabgabe der Einkommensteuer- und Umsatzsteuererklärung für das Jahr 2015 zu bewirken versucht, dass bescheidmäßig festzusetzende Abgaben in folgender Höhe zu niedrig festgesetzt, nämlich

Umsatzsteuer 2015 in der Höhe von € 8.386,93

Einkommensteuer 2016 (gemeint wohl: 2015!) in der Höhe von € 54.432,00

N.N. habe hiedurch das Finanzvergehen der Abgabenhinterziehung (gemeint wohl: der grob fahrlässigen Abgabenverkürzung) nach § 34 Abs. 1 FinStrG begangen und sie werde hiefür nach § 34 Abs. 3 FinStrG zu einer Geldstrafe in der Höhe von € 11.000,00 (in Worten: Elftausend Euro), für den Fall der Uneinbringlichkeit zu einer Ersatzfreiheitsstrafe von 27 Tagen, verurteilt.

Gemäß dem § 185 Abs. 1 lit. a FinStrG habe sie die Kosten des Verfahrens in der Höhe von € 500,00 zu ersetzen.

Hingegen werde das Finanzstrafverfahren, in dem N.N. vorgeworfen worden sei, sie habe vorsätzlich unter Verletzung der Verpflichtung zur Abgabe von dem § 21 UStG

entsprechenden Voranmeldungen eine Verkürzung von Umsatzsteuer 1-4/2016 in Höhe von € 17.099,60 bewirkt und dies nicht nur für möglich, sondern für gewiss gehalten und hiemit ein Finanzvergehen nach § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG begangen, gemäß § 136 FinStrG eingestellt.

Zur Begründung wurde ausgeführt, die 1987 geborene N.N. sei finanzstrafrechtlich unbescholten. Sie beziehe Mindestsicherung von € 840,00 monatlich und befinde sich seit 2015 wegen Depressionen in ärztlicher Behandlung.

Sie habe ab 1.9.2014 ein Güterbeförderungsunternehmen betrieben, dass im Oktober 2016 in Konkurs gegangen sei.

Anlässlich einer Betriebsprüfung sei festgestellt worden, dass sie einen Vorsteuerabzug für einen Fahrzeugankauf in Anspruch genommen habe, obwohl der Kaufvertrag keine Mehrwertsteuer ausweise. Weiters seien die Mieten für einen Kleintransporter, der bereits amtlich abgemeldet gewesen sei, als Abzugsposten in das Rechenwerk aufgenommen worden, ebenso wie Rechnungen von Firmen, deren UID-Nummern nicht gültig gewesen seien bzw. Rechnungen, die keine UID-Nummer oder keinen gesonderten Umsatzsteuerbetrag aufgewiesen hätten, steuermindernd berücksichtigt worden.

Für den Zeitraum 1-4/2016 seien bis 12. Mai 2016 keine Umsatzsteuervoranmeldungen eingereicht worden.

Dabei habe die Beschuldigte jene Sorgfalt außer Acht gelassen, zu der sie verpflichtet und in der Lage gewesen sei, wobei der Sorgfaltsverstoß derartig gröblich gewesen sei, dass die Abgabenverkürzung nahe gelegen sei. Es könne aber nicht festgestellt werden, dass die Beschuldigte eine Abgabenverkürzung ernstlich für möglich gehalten und sich damit abgefunden habe.

Diese Feststellungen gründeten sich auf die Erhebungen der Finanzstrafbehörde im Einklang mit der hinsichtlich Fahrlässigkeit geständigen Verantwortung der Beschuldigten.

Es sei daher hinsichtlich der Jahreserklärungen USt 2014 und 2015 wegen grob fahrlässiger Abgabenverkürzung ein Schuldspruch zu fällen gewesen.

Hinsichtlich der vorgeworfenen Umsatzsteuerverkürzung sei auszuführen, dass am 12.5.2016 die UVA's 3 und 4/2016 noch gar nicht fällig gewesen seien und hinsichtlich der anderen aber auch mit Einstellung vorzugehen gewesen sei, da der Schuldbeweis für Vorsatz nicht erbracht habe werden können, fahrlässige Tatbegehung aber nicht strafbar sei.

Bei der Strafzumessung wertete der Spruchsenat  
mildernd: das Geständnis, den bisher ordentliche Lebenswandel, die beengten finanziellen Verhältnisse sowie die Erkrankung wegen Depression  
erschwerend: keinen Umstand

Bei einem Strafraumen von bis zu € 75.407,00 sei die verhängte Geldstrafe schuld- und tatangemessen.

Die übrigen Entscheidungen gründen sich auf die bezogenen Gesetzesstellen.

-----

Gegen dieses Erkenntnis des Spruchsenates vom 21.01.2019 richtet sich die vorliegende frist- und formgerechte Beschwerde des Amtsbeauftragten vom 08.02.2019, welche wie folgt ausgeführt wird:

*"Frau N.N., geboren am \*\*\*\*1987, wohnhaft in Adresse1, hat vorsätzlich unter Verletzung einer abgabenrechtlichen Offenlegungs- und Wahrheitspflicht bewirkt bzw. teilweise versucht zu bewirken, dass festzusetzende Abgaben zu niedrig festgesetzt wurden sowie vorsätzlich unter Verletzung der Verpflichtung zur Abgabe von dem § 21 UStG entsprechenden Voranmeldungen eine Verkürzung von Umsatzsteuer bewirkt und dies nicht nur für möglich, sondern für gewiss gehalten. Siehe dazu Anhang „Stellungnahme des Amtsbeauftragten“.*

*In der Begründung des Erkenntnisses vom 21.01.2019 wird ausgeführt, dass die UVA's 01-04/2016 noch nicht fällig gewesen seien. Dies trifft zwar auf die UVA's 03 und 04 zu, nicht aber auf die UVA's 01 und 02. Es ist daher nicht verständlich, warum auch diese eingestellt und nicht zumindest gemäß § 49 Abs 1 lit. a FinStrG bestraft wurden.*

*Weiters wurde Punkt b der Stellungnahme des Amtsbeauftragten vom 21.08.2018 in eine grob fahrlässige Tatbegehung abgeändert. Da es sich hierbei aber um einen Versuch gemäß § 13 FinStrG handelt, kann dieser Punkt nicht grob fahrlässig begangen worden sein.*

*In der Begründung des Erkenntnisses ist zu lesen, dass nicht festgestellt werden kann, dass die Beschuldigte eine Abgabenverkürzung ernstlich für möglich hielt und sich damit abfand. Dagegen ist zu erheben, dass die Beschuldigte Betriebsausgaben für Kleintransporter geltend machte, wobei diese Fahrzeuge zum Zeitpunkt der angeblichen Miete aus diversen Gründen gar nicht mehr benutzt werden konnten (siehe BP-Bericht Tz. 4). Weiters wurden diverse Rechnungen von Fremdleistern als Betriebsausgaben geltend gemacht. Auf den vorhandenen Rechnungen finden sich aber teilweise gar keine bzw. falsche UID Nummern, es wird kein gesonderter Steuerbetrag ausgewiesen oder die Angabe des liefernden bzw leistenden Unternehmers ist nicht korrekt.*

*Somit ist davon auszugehen, dass es sich bei den vorliegenden Rechnungen um Scheinrechnungen handelt, die die Steuerlast reduzieren sollten. Es ist daher sehrwohl von einer vorsätzlichen Tatbegehung auszugehen.*

*Es wird daher der Antrag gestellt, das Erkenntnis des Spruchsenates vom 21.01.2019 aufzuheben und die angelasteten Delikte, wie in der Stellungnahme des Amtsbeauftragten vom 21.08.2019 angelastet, zu bestrafen. Lediglich unter Punkt c möge die Nichtfälligkeit der UVAs 03 und 04/2016 berücksichtigt werden.*

*Zusätzlich zu den bereits angelasteten Punkten ist festzuhalten, dass die Beschuldigte bereits folgende Beträge (UVA's) nicht spätestens am fünften Tag nach Fälligkeit entrichtet (abgeführt) hat:*

*für 11-12/2014 in Höhe von € 3.948,24  
für 01-03/2015 in Höhe von € 7.114,76  
für 06-12/2015 in Höhe von € 23.191,71  
für 05-08/2016 in Höhe von € 17.324,88  
gesamt : € 51.579,59*

*und dadurch eine Finanzordnungswidrigkeit gemäß § 49 Abs 1 lit a begangen hat.*

*Dies möge ebenfalls durch das Bundesfinanzgericht berücksichtigt und auch bestraft werden."*

-----

In der mündlichen Verhandlung vor dem Bundesfinanzgericht brachte der Amtsbeauftragte ergänzend vor, dass der Verdacht von Scheinrechnungen durch die von ihm in der mündlichen Verhandlung erfolgte Vorlage weiterer Rechnungen bewiesen sei, zumal alle das selbe Erscheinungsbild aufweisen würden.

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

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

*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 § 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 einer 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 möglich, sondern für gewiss hält.*

*§ 34 Abs. 1 FinStrG macht sich einer grob fahrlässigen Abgabenverkürzung schuldig, wer grob fahrlässig unter Verletzung einer abgabenrechtlichen Anzeige-, Offenlegungs- oder Wahrheitspflicht eine Abgabenverkürzung bewirkt.*

*Gemäß § 49 Abs. 1 lit. a FinStrG macht sich einer Finanzordnungswidrigkeit schuldig, wer vorsätzlich Abgaben, die selbst zu berechnen sind, insbesondere Vorauszahlungen an Umsatzsteuer, nicht spätestens am 5. Tag nach Fälligkeit entrichtet oder abführt, es sei denn, dass der zuständigen Abgabenbehörde bis zu diesem Zeitpunkt die Höhe des geschuldeten Betrages bekannt gegeben wird; im übrigen ist die Versäumung eines Zahlungstermines für sich allein nicht strafbar.*

Zunächst ist zum Beschwerdebegehren des Amtsbeauftragten, die Beschuldigte möge durch das Bundesfinanzgericht einer Finanzordnungswidrigkeit gemäß § 49 Abs. 1 lit. a FinStrG betreffend Umsatzsteuervorauszahlungen für die Monate

11-12/2014 in Höhe von € 3.948,24

01-03/2015 in Höhe von € 7.114,76

06-12/2015 in Höhe von € 23.191,71

05-08/2016 in Höhe von € 17.324,88

für schuldig erkannt und auch deswegen bestraft werden, wie folgt auszuführen:

Der Rechtsmittelbehörde steht es nicht zu, in einer Angelegenheit, die überhaupt noch nicht oder in der von der Rechtsmittelentscheidung in Aussicht genommenen rechtlichen Art nicht Gegenstand des erstinstanzlichen Verfahrens war, einen Sachbescheid (im Ergebnis erstmals) zu erlassen. Wechselt also die Rechtsmittelbehörde die von der Erstbehörde als erwiesen angenommene Tat aus, so nimmt sie eine ihr nicht zustehende Befugnis in Anspruch. (vgl. VwGH 16.2.1994, 93/13/0256, mwN). Eine Auswechslung der Tat liegt aber nicht vor, wenn lediglich die Spruchfassung präzisiert wird (vgl. VwGH 1.10.1991, 91/14/0096). Von einer solchen Präzisierung kann aber dann nicht gesprochen werden, wenn über eine Abgabenverkürzung für einen bestimmten Zeitraum durch das Bundesfinanzgericht erstmals abgesprochen wird (VwGH 29.4.2010, 2008/15/0098). Da die Verkürzungen der oben genannten Umsatzsteuervorauszahlungen nicht Gegenstand des verwaltungsbehördlichen Finanzstrafverfahrens waren, fällt eine erstmalige finanzstrafrechtliche Beurteilung nicht in die Zuständigkeit des Bundesfinanzgerichtes, weshalb diesem Beschwerdebegehren nicht gefolgt werden konnte.

#### **Zu Schuldspruch c) des angefochtenen Erkenntnisses des Spruchsenates:**

Wenn der Amtsbeauftragte mit der gegenständlichen Beschwerde einwendet, es sei nicht verständlich, warum nicht die Umsatzsteuervorauszahlungsverkürzungen für die Monate Jänner und Februar 2016, die im Zeitpunkt des Beginnes der zugrunde liegenden Betriebsprüfung (12.05.2016) bereits fällig gewesen sind, nicht zumindest gemäß § 49 Abs. 1 lit. a FinStrG bestraft worden seien, so ist er mit diesem Vorbringen im Recht.

Nach der Aktenlage hat die Beschuldigte für die Monate Jänner und Februar 2016 weder zeitgerechte Umsatzsteuervoranmeldungen abgegeben, noch diese Umsatzsteuervorauszahlungen entrichtet. Erst im Zuge der Außenprüfung wurden diese Umsatzsteuervoranmeldungen nachgereicht, ohne dass deren Entrichtung nachgeholt worden wäre.

Die Umsatzsteuervoranmeldung 01/2016 weist eine Zahllast von € 2.931,85, diejenige für 02/2016 von € 2.550,83, sodass insgesamt für 01-02/2016 Umsatzsteuervorauszahlungen in Höhe von € 5.482,68 verkürzt wurden.

Kein Zweifel besteht für den erkennenden Senat, dass die Beschuldigte ihre Verpflichtungen zur zeitgerechten Abgabe der Umsatzsteuervoranmeldungen und zur pünktlichen Entrichtung der Umsatzsteuervorauszahlungen zu den jeweiligen Fälligkeitstagen kannte. Diese Kenntnis lässt sich zweifelsfrei aus der für das Jahr 2015 zumindest teilweise erfolgten pünktlichen Meldung und Entrichtung der Umsatzsteuervorauszahlungen ableiten. Zu den Fälligkeitstagen dieser Umsatzsteuervorauszahlungen bestanden Rückstände am Abgabenkonto der Beschuldigten in Höhe von jeweils mehr als € 8.000,00 und es wurden Exekutionshandlungen ihr gegenüber durchgeführt, sodass davon ausgegangen werden kann, dass ihre schlechte wirtschaftliche Situation Ursache und Motiv für die unterlassene Meldung und Entrichtung dieser Umsatzsteuervorauszahlungen war.

Der Beschwerde des Amtsbeauftragten war daher insoweit Folge zu geben und ein Schuldspruch wegen Abgabenhinterziehung gemäß § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG an Umsatzsteuervorauszahlungen 01-02/2016 in Höhe von € 5.482,68 zu fällen.

Die vom Spruchsenat wegen Nichtvorliegen der subjektiven Tatseite (Fälligkeitstage nach Prüfungsbeginn) ausgesprochene Verfahrenseinstellung betreffend des Verdachtes der Hinterziehung der Umsatzsteuervorauszahlungen 03-04/2016 in Höhe eines Differenzbetrages von € 11.616,35 blieb seitens der Verfahrensparteien unbekämpft und ist daher in Rechtskraft erwachsen.

Den Schuldsprüchen Punkt a) und b) des angefochtenen Erkenntnisses liegen die Feststellungen einer Außenprüfung des Einzelunternehmens der Beschuldigten für die Jahre 2014-2016 zugrunde. Aus der Niederschrift über die Schlussbesprechung anlässlich der Außenprüfung vom 2.11.2016 ergeben sich folgende Feststellungen:

*"Tz. 2 Wiederaufnahme gem. § 303 BAO*

*Die Feststellungen hinsichtlich des Anlagevermögens (siehe Tz 3), der Betriebsausgaben betreffend der angemieteten Fahrzeuge (siehe Tz 4) sowie der Betriebsausgaben und Vorsteuern betreffend der Fremdleistungen (siehe Tz 5) rechtfertigen eine Wiederaufnahme gem. § 303 BAO für das Jahr 2014.*

*Tz. 3 Anlagenverzeichnis - Afa*

*Das Fahrzeug Fiat Ducato mit der Fahrgestellnummer \*\*\*\*\* wurde am 1. Oktober 2014 von der Fa. A-GmbH zu einem Preis von € 3.700,- angekauft.*

*Dazu findet sich in der Buchhaltung ein "Öamtc/ Kfz-Kaufvertrag" als Beleg für den Ankauf. Dem Fahrzeug wurde am 14.11.2014 das amtliche Kfz-Kennzeichen W-\*\*\*\*\* zugewiesen.*

*Im Anlageverzeichnis wird das Kfz mit einem Nettowert in Höhe von € 3.083,33 und einer Nutzungsdauer von 5 Jahren ausgewiesen. Die Afa für das Jahr 2014 wurde in Höhe von*

€ 308,33 geltend gemacht. Ebenso wurde Vorsteuer in Höhe von € 616,67 in Anspruch genommen.

Der in den Unterlagen vorhandene "ÖAMTC Kfz Kaufvertrag" stellt keine ordnungsgemäße Rechnung mit gesondertem Steuerausweis gem. § 11 UStG dar.

Im Rahmen der Betriebsprüfung wird der geltend gemachte Vorsteuerabzug korrigiert und die Afa für die Jahre 2014 und 2015 mit dem Bruttowert neu berechnet.

Anschaffungswert 3.700,00

ND 5 Jahre

Afa 2014 lt. BP 370,00

Afa 2015 lt. BP 740,00

#### *Tz. 4 Miete Kleintransporter*

In der Buchhaltung der geprüften Firma fanden sich Eingangsrechnungen über Autoanmietungen, welche auf dem Konto "7430 - Leihmieten" verbucht wurden. Für die Monate Oktober, November und Dezember 2014 wurden jeweils vier Fahrzeuge (W-\*\*\*\*\*, W-\*\*\*\*\*, W-\*\*\*\*\* und W-\*\*\*\*\*) von A.S. für € 2.000,- netto pro Monat zuzüglich 20% Umsatzsteuer gemietet.

Auf Nachfrage wurden die jeweiligen Mietverträge pro Kennzeichen vorgelegt.

W-\*\*\*\*\*: Citroen Jumper - Fahrgestellnummer \*\*\*\*\*

W-\*\*\*\*\*: Citroen Jumper - Fahrgestellnummer \*\*\*\*\*, lt. Auskunft der Zulassungsbehörde erfolgte bei diesem Kennzeichen eine amtliche Aufhebung per 20. August 2014

W-\*\*\*\*\*: Fiat Ducato - Fahrgestellnummer \*\*\*\*\*, lt. Zulassungsbehörde passt das Kennzeichen nicht zur ausgewiesenen Fahrgestellnummer - Das Kennzeichen wurde einem Peugeot 222 mit der Fahrgestellnummer \*\*\*\*\* zugewiesen und am 9.2.2015 amtlich aufgehoben

W-\*\*\*\*\*: Citroen Jumper - Fahrgestellnummer \*\*\*\*\*, lt. Zulassungsbehörde wurde dieses Fahrzeug von A.S. am 25.9.2014 abgemeldet, ebenso wurde von Fr. N.N. ein Kaufvertrag vorgelegt, wo besagtes Kfz am 19.9.2014 von Hm. D.F. angekauft wurde.

Aufgrund der Tatsache, dass bei zwei Fahrzeugen eine Vermietung durch A.S. an Fr. N.N. nicht möglich war, werden die Betriebsausgaben für diese Fahrzeuge nicht anerkannt und die geltend gemachte Vorsteuer entsprechend korrigiert.

2014

Netto Miete für 3 Monate bisher 6.000,00

geltend gemachte Vorsteuer bisher 1.200,00

Netto Miete lt. Bp 3.000,00

Vorsteuerkorrektur lt. Bp 600,00

#### *Tz. 5 Fremdleistungen*

Die Steuerpflichtige übt ihre Geschäftstätigkeit mithilfe mehrerer Subunternehmer aus.



*Dazu findet sich eine Vielzahl von Eingangsrechnungen in der Buchhaltung. Beahlt wurden diese Subunternehmer teilweise bar über die Kassa, mittels Banküberweisung, bzw. finden sich gar keine Zahlungen in der Buchhaltung dazu.*

*Befragt zu diesen Subunternehmern gab die Steuerpflichtige nur mangelhafte Angaben, bzw. wurden benötigte Unterlagen nicht vorgelegt (siehe Tz 1).*

*Erhebungen von Seiten der Finanzverwaltung ergaben folgenden Sachverhalt:*

#### *G.H. - Adresse2*

*Auf den vorliegenden Eingangsrechnungen für den Zeitraum Oktober 2014 bis Februar 2015 weist dieser Subunternehmer die Adresse Adresse2 aus.*

*Lt. ZMR wurde der Hauptwohnsitz an dieser Adresse per 29.9.2014 abgemeldet, ein weiterer Wohnsitz in Österreich ist nicht bekannt. Antrittsbesuche der Finanzbehörde in den Jahren 2013 und 2014 blieben erfolglos, eine Steuernummer, sowie eine UID Nummer wurden nicht vergeben. In den Rechnungen wird eine UID Nummer angeführt, diese ist zwar aufrecht, jedoch nicht dem Rechnungsleger zuordenbar.*

*Beahlt wurden die Fakturen bar über die Kassa, bzw. am 9.3.2015 erfolgte eine Überweisung an das in den Rechnungen angeführte Konto in Höhe des offenen Saldos. Befragt zu dieser Subfirma gab Fr. N.N. nur unzureichende Antworten, bzw. wurden die geforderten Unterlagen nur minimal vorgelegt (siehe dazu Tz 1).*

*Aufgrund dieser Tatsachen ist anzunehmen, dass die abgerechneten Leistungen nicht von G.H. erbracht wurden und es sich bei den vorliegenden Eingangsrechnungen um Scheinrechnungen handelt.*

*In Rahmen der Betriebsprüfung werden somit die geltend gemachten Betriebsausgaben lediglich zu 50 % anerkannt und die in Anspruch genommenen Vorsteuern rückgefordert.*

#### *J.K. - Adresse3*

*Zu diesem Subunternehmer liegen Eingangsrechnungen für den Zeitraum Oktober 2014 bis Februar 2016 vor. Die Leistungen im Jahr 2014 wurden zur Gänze bezahlt, für das Jahr 2015 weist die Buchhaltung eine offene Verbindlichkeit an Hrn. J.K. in Höhe von € 18.099,19 aus. Die Rechnungen aus 2016 wurden in Höhe der Bezahlung verbucht und sind somit beglichen.*

*Die Rechnungen aus 2014 weisen keinen gesonderten Steuerbetrag aus, ebenso fehlt die Angabe der UID Nummer, wie auch im Jahr 2015 und in der ER 64 vom 29. Februar 2016. Aufgrund der Tatsache, dass die vorliegenden Fakturen (bis auf die ER 38 vom 31.1.2016) nicht den Anforderungen des § 11 UStG entsprechen, wird der in Anspruch genommene Vorsteuerabzug nicht anerkannt und die Vorsteuern rückgerechnet.*

#### *J.K. - Adresse3*

*Die vorliegenden Rechnungen wurden im Zeitraum Oktober 2014 bis Februar 2015 gelegt. In den Rechnungen für das Jahr 2014 wird der Steuerbetrag nicht gesondert ausgewiesen, vereinzelt findet sich der Vermerk "inkl. MwSt". Ebenso fehlt in allen Rechnungen die Angabe der UID Nummer des leistenden Unternehmers (Anmerkung: UID Nummer gültig vom 4.2.2015-17.11.2015).*

*Aufgrund der Tatsache, dass die vorliegenden Eingangsrechnungen nicht den Anforderungen des § 11 UStG entsprechen, wird der in Anspruch genommene Vorsteuerabzug nicht anerkannt und die Vorsteuern rückgerechnet.*

*A.S. - Adresse4*

*Die verbuchten Eingangsrechnungen Nr. 5 vom 31.10.2014, Nr. 11 vom 30.11.2014 und die Nr. 17 vom 30.12.2014 weisen keinen gesonderten Steuerbetrag gem. § 11 UStG aus, der Vorsteuerabzug wurde jedoch in Anspruch genommen.*

*Aufgrund der Tatsache, dass die angeführten Eingangsrechnungen nicht den Anforderungen des § 11 UStG entsprechen, wird der in Anspruch genommene Vorsteuerabzug nicht anerkannt und die Vorsteuern rückgerechnet.*

*L.M. - Adresse4*

*Die in der Buchhaltung vorliegenden Eingangsrechnungen wurden im Zeitraum September 2015 bis April 2016 gelegt.*

*In den Rechnungen Nr. 33 vom 30.9.2015, Nr. 39 vom 31.10.2015 und Nr. 44 vom 30.11.2015 fehlt die Angabe des liefernden oder leistenden Unternehmers, sowie die UID Nummer (gültig ab 21.10.2015) des liefernden oder leistenden Unternehmers Die UID Nummer ist auch auf der ER 49 vom 31.12.2015, sowie den Fakturen 2016 nicht angeführt.*

*Die Buchhaltung per 31.12.2015 weist eine offene Verbindlichkeit an diesen Subunternehmer in Höhe von € 5.160,33 aus.*

*Aufgrund eines Steuerberaterwechsels erfolgte die Verbuchung der Eingangsrechnung ab 2016 mit der Zahlung. Somit wurden im Zeitraum Jänner bis März 2016 Zahlungen an den Subunternehmer mit Vorsteuerabzug verbucht. Lediglich zwei Eingangsrechnungen konnten tatsächlich einem Leistungsaustausch im Jahr 2016 zugeordnet werden, bei den beiden restlichen Zahlungen handelt es sich um den Saldoausgleich 2015. Die Vorsteuer aus diesen Zahlungen wurde somit im Jahr 2015 als auch im Jahr 2016 in Anspruch genommen und werden im Rahmen der Bp im Jahr 2016 in Höhe von € 686,72 rückgefordert.*

*Aufgrund der Tatsache, dass die angeführten Eingangsrechnungen nicht den Anforderungen des § 11 UStG entsprechen, wird der in Anspruch genommene Vorsteuerabzug nicht anerkannt und die Vorsteuern rückgerechnet.*

*Q.W. - Adresse4*

*Die vorliegend verbuchten Rechnungen betreffend den Zeitraum 20.10.2015 bis 31.3.2016. Die UID Nummer des Subunternehmers wurde per 24.10.2015 befristet und ist somit nicht mehr gültig.*

*Die Eingangsrechnungen ab 24.10.2016 entsprechen somit nicht den Anforderungen des § 11 UStG, die geltend gemachten Vorsteuern werden somit im Rahmen der Betriebsprüfung entsprechend korrigiert."*

*Dazu bringt der Amtsbeauftragte in seiner Beschwerde vor, die Beschuldigte habe Betriebsausgaben für Kleintransporter geltend gemacht, wobei diese Fahrzeuge zum Zeitpunkt der angeblichen Miete aus diversen Gründen gar nicht mehr benutzt hätten*

werden können (Verweis auf BP-Bericht Tz. 4). Weiters seien diverse Rechnungen von Fremdleistern als Betriebsausgaben geltend gemacht worden. Auf den vorhandenen Rechnungen fänden sich aber teilweise gar keine bzw. falsche UID Nummern, es werde kein gesonderter Steuerbetrag ausgewiesen oder die Angabe des liefernden bzw. leistenden Unternehmers sei nicht korrekt. Somit sei davon auszugehen, dass es sich bei den vorliegenden Rechnungen um Scheinrechnungen handle, die die Steuerlast reduzieren sollten. Es sei daher sehr wohl von einer vorsätzlichen Tatbegehung auszugehen. Ergänzend wurde in der mündlichen Verhandlung vor dem Bundesfinanzgericht vorgebracht, dass der Verdacht von Scheinrechnungen durch die Vorlage weiterer Rechnungen bewiesen sei, zumal alle das selbe Erscheinungsbild aufweisen würden.

### **Zu Schuldspruch a ) des angefochtenen Erkenntnisses des Spruchsenates:**

Im Bezug auf den Schuldspruch a) des angefochtenen Erkenntnisses wegen grob fahrlässiger Abgabenverkürzung an Umsatzsteuer 2014 in Höhe von € 12.589,64 ist zunächst auszuführen, dass die Beschuldigte am 27.10.2015 eine unrichtige Umsatzsteuererklärung 2014 eingereicht hat, auf Basis derer eine zu geringe Abgabenfestsetzung an Umsatzsteuer 2014 erfolgte.

Nach den Feststellungen der Außenprüfung beruhen diese Unrichtigkeiten hauptsächlich auf zu Unrecht geltenden gemachten Vorsteuern aus nicht dem § 11 UStG entsprechenden Rechnungen, welche teilweise keine UID-Nr. des ausstellenden Unternehmens, keinen gesonderten Umsatzsteuerausweis enthielten bzw. bei denen (teilweise) die Leistungserbringung durch die auf den Rechnungen ausgewiesen Aussteller zweifelhaft war.

Der für einen Schuldspruch wegen Abgabenhinterziehung erforderliche gesicherte Nachweis, dass es sich bei den von der Beschuldigten zum Vorsteuerabzug herangezogenen Rechnungen, wie vom Amtsbeauftragten in der Beschwerde behauptet, um Scheinrechnungen gehandelt hat, denen keine Leistung zugrunde gelegen sind, bleibt dieser schuldig und ein solcher ist auch aus den Prüfungsfeststellungen und der Aktenlage nicht ableitbar bzw. erbringbar. Allein der Umstand, dass die vom Beschwerdeführer vorgelegten Rechnungskopien alle das gleiche Erscheinungsbild haben, reicht dazu nicht aus, weil es ohne weiters im Bereich des Möglichen liegt und denkbar ist, dass die offenkundig auch steuerlich unerfahrenen Subunternehmer von Buchhalter der Beschuldigten mit Rechnungsmustern zur Rechnungslegung angeleitet wurden.

Eine grob fahrlässige Abgabenverkürzung wurde von der Beschuldigten mit Schreiben an den Spruchsenat vom 12.12.2018 dahingehend einbekannt, dass sie ihre Subunternehmer und die von ihnen ausgestellten Rechnungen nicht kontrolliert, sondern offenkundig die Rechnungen unkontrolliert an den Buchhalter weitergegeben hat. Offenkundig fehlte aus der Beschuldigten an steuerlichen Grundkenntnissen, wie eine zum Vorsteuerabzug taugliche Rechnung auszusehen hat und sie hat sich auch ganz offensichtlich keines qualifizierten Erfüllungsgehilfen bei der Erstellung der Buchhaltung bedient. Anders ist die wiederholte Geltendmachung des Vorsteuerabzuges aufgrund von offenkundig

mangelhaften Rechnungen nicht erklärbar. Ausmaß und Häufigkeit der ungeprüft zum Vorsteuerabzug herangezogenen Rechnungen lassen den Schluss auf eine auffallende Sorglosigkeit in steuerlichen Belangen und somit auf das Vorliegen grober Fahrlässigkeit zu.

Somit bestätigt der erkennende Senat den Schuldspruch a) des angefochtenen Erkenntnisses betreffend grob fahrlässige Abgabenverkürzung am Umsatzsteuer 2014 in Höhe von € 12.589,64 und folgt somit dem nicht näher untermauerten Beschwerdevorbringen des Amtsbeauftragten nicht.

**Zu Schuldspruch b) des angefochtenen Erkenntnisses des Spruchsenates:**

Dazu ist zunächst seitens des erkennenden Senates festzustellen, dass die Beschuldigte für das Jahr 2015 keine Steuererklärungen abgegeben hat. Wie schon erwähnt, begann die zugrunde liegende Betriebsprüfung am 12.05.2016, also noch vor Ablauf der gesetzlichen Erklärungsfrist (30.06.2016). Im Rahmen dieser Prüfung hat die Beschuldigte die elektronische Buchhaltung und die Belege für die Jahre 2014 und 2015 durch ihren steuerlichen Vertreter (Unternehmensberater, Bilanzbuchhalter) vorgelegt (Verweis auf des Tz. 1 der Niederschrift über die Schlussbesprechung vom 2.11.2016). Auf Basis der von der Beschuldigten vorgelegten Unterlagen gelangte die Prüferin zu den oben wiedergegebenen Prüfungsfeststellungen.

Ganz offensichtlich lag der Grund für die Nichtabgabe der Umsatz- und Einkommensteuererklärungen 2015 darin, dass die Beschuldigte wegen der vorgelegten Buchhaltungsunterlagen davon ausgegangen ist, dass ohnehin auf Basis der Prüfungsfeststellungen eine Abgabenfestsetzung durch die Behörde erfolgen wird. Keinesfalls kann aus Sicht des erkennenden Senates der Beschuldigten ein Verkürzungsvorsatz dahingehend nachgewiesen werden, dass sie es ernstlich für möglich gehalten und sich damit abgefunden hätte (Eventualvorsatz), durch die Nichtabgabe der Steuererklärungen 2015 eine Verkürzung an Umsatz- und Einkommensteuer 2015 durch eine zu geringe Abgabenfestsetzung herbeizuführen. Vielmehr konnte die Beschuldigte bei Unterlassung der Erklärungsabgabe davon ausgehen, dass auf Basis der an die Prüferin übergebenen Buchhaltungsunterlagen eine gesetzeskonforme Abgabenfestsetzung in richtiger Höhe erfolgen werde, was in der Folge auch der Fall war.

Eine versuchte Abgabenhinterziehung gemäß §§ 13, 33 Abs. 1 FinStrG liegt somit entgegen dem Beschwerdevorbringen nicht vor.

Zutreffend sind die Beschwerdeausführungen des Amtsbeauftragten insoweit, dass vom Spruchsenat rechtswidrig eine versuchte (!) grob fahrlässige Abgabenverkürzung gemäß § 34 Abs. 1 FinStrG an Umsatzsteuer 2015 in Höhe von € 8.386,93 und Einkommensteuer 2016 (gemeint wohl richtig: Einkommensteuer 2015) in Höhe von € 54.432,00 der Bestrafung zugrunde wurde, da Versuch nur bei Vorliegen von Vorsatz strafbar ist.

Es war daher gemäß §§ 136, 157 FinStrG mit Verfahrenseinstellung zu Schuldspruch b) des angefochtenen Erkenntnisses vorzugehen.

### **Strafhöhe:**

Aufgrund der teilweisen Verfahrenseinstellung war mit einer Strafneumessung vorzugehen. Zur Strafbemessung wurde kein Beschwerdevorbringen erstattet.

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

Bei der Strafzumessung wertete der Spruchsenat zu Recht als mildernd das Geständnis in Richtung einer grob fahrlässigen Abgabenverkürzung, den bisher ordentliche Lebenswandel sowie die Erkrankung wegen Depression, als erschwerend hingegen keinen Umstand.

Ausgehend von einer sehr eingeschränkten wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit der Beschuldigten als Mindestsicherungsbezieherin (€ 840,00 monatlich) erweist sich nach Ansicht des erkennenden Senates die aus dem Spruch ersichtliche Geldstrafe als tat- und schuldangemessen.

Auch die gemäß § 20 Abs. 1 FinStrG für den Fall der Uneinbringlichkeit der Geldstrafe zu festzulegende Ersatzfreiheitsstrafe entspricht nach Dafürhalten des Bundesfinanzgerichtes dem Verschulden der Beschuldigten unter Berücksichtigung der genannten Milderungsgründe.

### **Kostenentscheidung**

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

### **Zahlungsaufforderung:**

Die Geldstrafe und die Kosten des Finanz Strafverfahrens sind gemäß § 171 Abs. 1 und § 185 Abs. 4 FinStrG mit Ablauf eines Monats 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. Ein Ansuchen um eine allfällige Zahlungserleichterung wäre 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 von Sachverhaltsfragen 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 7. Mai 2019