

## IM NAMEN DER REPUBLIK

Der Finanzstrafsenat Wien 2 des Bundesfinanzgerichtes hat in der Finanzstrafsache gegen Horst A., Adresse, wegen der Finanzvergehen der Abgabenhinterziehung gemäß §§ 33 Abs. 1 und Abs. 2 lit. a des Finanzstrafgesetzes (FinStrG) über die Beschwerde des Beschuldigten vom 12. Juli 2013 gegen das Erkenntnis des Spruchsenats beim Finanzamt Wien 9/18/19 Klosterneuburg als Organ des Finanzamtes Baden Mödling als Finanzstrafbehörde vom 23. April 2013, SpS 27/13-V, nach Durchführung einer mündlichen Verhandlung am 13. Jänner 2015 in Anwesenheit des Beschuldigten, der Amtsbeauftragten sowie im Beisein der Schriftführerin folgendes Erkenntnis gefällt:

- I. Der Beschwerde wird Folge gegeben, das Erkenntnis des Spruchsenates vom 23. April 2013 aufgehoben und das beim Finanzamt Baden Mödling als Finanzstrafbehörde unter der StrNr. XXX anhängige Finanzstrafverfahren gemäß §§ 136, 157 FinStrG eingestellt.
- II. Eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof ist nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) nicht zulässig.

## Entscheidungsgründe

Mit Erkenntnis des Spruchsenates beim Finanzamt Wien 9/18/19 Klosterneuburg als Organ des Finanzamtes Baden Mödling als Finanzstrafbehörde (damals erster Instanz) vom 23. April 2013, SpS 27/13-V, wurde Herr Horst A. (in weiterer Folge: Beschuldigter) für schuldig erkannt, im Bereich des Finanzamtes Baden Mödling vorsätzlich als Abgabepflichtiger

- 1.) unter Verletzung der abgabenrechtlichen Offenlegungs- und Wahrheitspflicht, begangen durch die Nichtabgabe von Umsatzsteuererklärungen für die Jahre 2009 und 2010, eine Abgabenverkürzung an Umsatzsteuer 2009 in Höhe von € 7.885,90 sowie Umsatzsteuer 2010 in Höhe von € 8.942,63 bewirkt und weiters

2.) unter Verletzung der Verpflichtung zur rechtzeitigen Abgabe von dem § 21 des Umsatzsteuergesetzes 1994 entsprechenden Voranmeldungen eine Verkürzung von Vorauszahlungen an Umsatzsteuer für 2-12/2011 iHv € 7.701,17 bewirkt und dies nicht nur für möglich, sondern für gewiss gehalten zu haben.

Der Beschuldigte habe hiedurch die Finanzvergehen nach § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG, § 33 Abs. 1 FinStrG begangen und werde hiefür nach § 33 Abs. 5 FinStrG zu einer Geldstrafe in der Höhe von € 6.000,00, an deren Stelle im Falle der Uneinbringlichkeit eine Ersatzfreiheitsstrafe in der Dauer von 15 Tagen trete, verurteilt.

Gemäß § 185 Abs. 1 lit. a FinStrG sei er außerdem schuldig, einen Betrag von € 500,00 als Beitrag zu den Kosten des Finanzstrafverfahrens zu ersetzen.

Als Begründung wurde ausgeführt, dass aufgrund des Inhaltes der Straf- und Veranlagungsakten im Zusammenhang mit der Verantwortung der Beschuldigten nachstehender Sachverhalt als erwiesen festgestellt werde:

" Der Beschuldigte ist österreichischer Staatsbürger und wohnhaft in Adresse1 . Er ist finanzbehördlich unbescholt und lukriert derzeit kein Einkommen, sondern wird von seiner Familie unterstützt. Er besitzt kein Vermögen.

Der Beschuldigte bezog im in der Anschuldigung ausgewiesenen Zeitraum Einkünfte aus seiner Tätigkeit als Immobilienvermittler. Entgegen der den Beschuldigten diesbezüglich treffenden und ihm auch bekannten Verpflichtung unterließ er es, die Umsatzsteuervoranmeldungen für den im Spruch genannten Zeitraum iHv insgesamt € 7.701,17 abzugeben, womit die Umsatzsteuer für diese Zeiträume nicht vorangemeldet war, welchen Umstand er nicht nur für möglich, sondern für gewiss hielt. Darüber hinaus bewirkte er durch Abgabe unrichtiger Abgabenerklärungen für die Jahre 2009 und 2010 eine Abgabenverkürzung an Umsatzsteuer in der gesamten Höhe von € 16.828,53.

Der Schaden ist zwischenzeitig teilweise gutgemacht.

Diese Feststellungen gründen sich auf nachstehende Beweiswürdigung:

Die Feststellungen zu den persönlichen Verhältnissen folgten den Angaben des Beschuldigten, jene zu seinem Vorleben ergeben sich aus dem Strafakt.

Mit Einleitungsbescheid vom 10.10.2012 wurde der Beschuldigte aufgefordert, zu den Vorwürfen schriftlich Stellung zu nehmen. Mit 16.10.2012 langte diese schriftliche Stellungnahme beim Finanzamt ein, wo der Beschuldigte auf seine private und finanzielle Situation hinweist und erklärt, dass er im Mai 2012 ungerechtfertigt entlassen wurde und im gesamten Jahr 2012 keine einzige Zahlung erhalten habe. Außerdem würden noch Honorarforderungen aus 2011 und 2012 gegen die H-GmbH bestehen, die zur Zeit der schriftlichen Stellungnahme gerade vor dem Arbeits- und Sozialgericht eingeklagt wurden. Zudem verwies er auf die erfolgten Umsatzsteuerüberrechnungen der Firma C. , die immer wieder seitens der Firma (Dienstgeber) zu spät erfolgt seien. Er selbst habe nie Geld in die Hand bekommen.

Aufgrund der Rechtfertigung erließ das zuständige Finanzamt mit 30.11.2012 eine Strafverfügung mit einer Strafe von € 7.800,00 zuzüglich Kosten von € 500,00. Gegen diese Strafverfügung wurde rechtzeitig Einspruch erhoben und gleichzeitig das Abhalten einer mündlichen Verhandlung sowie die Fällung eines Erkenntnisses durch den unabhängigen Spruchsenat beantragt.

Vor dem Spruchsenat bekannte sich der Beschuldigte nach wie vor nicht schuldig und führte dazu aus, dass er im Jahr 2009 geringfügig über dem Grenzwert verdient habe und nicht mehr unter die Kleinunternehmer gefallen sei, was allerdings erst dem Finanzamt aufgefallen wäre. Ihm sei zunächst die Ust vorgeschrieben worden, welche dann von der Firma C. direkt dem Finanzamt überwiesen worden sei; die Firma habe jedoch auch dementsprechende Vorsteuer geltend gemacht. Er habe vorerst nicht gewusst, dass er vorsteuerabzugsberechtigt sei und habe dem Staat somit € 1.700,00 geschenkt. Daraufhin habe er optiert, seine Chefin, welche eine gelernte Buchhalterin gewesen sei, hätte ihm erklärt, dass weiterhin die Firma C. die Umsatzsteuer abführen werde, um sich Vorsteuern abzuziehen. Er sei damit einverstanden gewesen, weil er sich so Arbeit erspart habe, habe sich aber auch keine Vorsteuern abgezogen. Die Firma C. sei 2011 veräußert worden, ihm sei vom Finanzamt dann die Umsatzsteuer 2010 vorgeschrieben worden. Er sei der Meinung gewesen, dass die Firma C. diese beglichen hätte, weil sie ihm das so zugesagt habe, habe er sich im Endeffekt mit ihnen darum herumstreiten müssen.

Erst im August 2012 habe die Firma C. die Umsatzsteuer direkt auf sein Finanzamtskonto einbezahlt und gleichzeitig auch die Vorsteuer abgezogen. Jänner bis März 2011 habe die Firma C. ebenfalls beim Finanzamt einbezahlt, ab April 2011 hätte dies die Nachfolgefirma H-GmbH tun sollen, aber da habe es massive Zahlungsprobleme gegeben und sei er im Endeffekt im Mai 2012 entlassen worden. Ein dementsprechendes Verfahren gegen diese Entlassung sei beim Arbeits- und Sozialgericht in Wiener Neustadt anhängig.

Er selbst habe nie Umsatzsteuer in Rechnung eingestellt, die Honorarnoten vom 21.12.2009 (gemeint vermutlich: 31.12.2009), bei der Umsatzsteuer ausgewiesen wurde, habe er erst einen langen Zeitraum später ausgestellt und zwar auf Drängen der Firma C., die die Umsatzsteuer ausgewiesen haben wollte, um sich die Vorsteuer zurückholen zu können. Er habe normalerweise eine Lohn- und Gehaltsabrechnung bekommen, die so ausgesehen habe wie die von ihm vorgelegte Beilage ./1. Er habe seine Vorsteuer deshalb nie geltend gemacht, auch nicht im Einspruch, weil er einfach nicht gewusst habe, dass ihm diese Möglichkeit offen gestanden sei.

Dazu sei ausgeführt, dass zum Tatbild der Steuerhinterziehung keineswegs eine endgültige Verkürzung der Abgaben gehört; es genügt auch die vorübergehende Erlangung eines Steuervorteils. Verkürzt wird eine Steuereinnahme nicht bloß dann, wenn sie überhaupt nicht eingeht, sondern auch dann, wenn sie, ganz oder teilweise, dem Steuergläubiger nicht in dem Zeitpunkt zukommt, in dem er nach dem betreffenden Steuergesetz darauf Anspruch gehabt hat.

Als erfahrene und im Wirtschaftsleben stehende Person ist von der Kenntnis der bestehenden abgabenrechtlichen Verpflichtungen auszugehen; ein allfälliges Versäumnis des Beschuldigten, sich über diese Verpflichtungen eingehend zu erkundigen oder einen Steuerberater mit diesen Angelegenheit zu betrauen, ist vom Beschuldigten zu verantworten. Zudem wird festgehalten, dass die vom Beschuldigten vorgebrachte Überrechnung lediglich eine Zahlungsmodalität ist, die an der Strafbarkeit seiner Versäumnisse nichts ändert. Außerdem ist seiner eigenen Verantwortung zu entnehmen, dass er in von ihm gelegten Rechnungen Umsatzsteuer ausgewiesen habe - der Grund dafür ist dem Finanzamt gegenüber unbeachtlich.

Die Höhe des strafbestimmenden Wertbetrages ergibt sich aus den nachvollziehbaren Ermittlungen des Finanzamtes Baden Mödling, die als qualifizierte Vorprüfung dem Verfahren zugrunde zu legen sind. Überdies wurde sie nicht bekämpft.

Rechtlich ergibt sich aus dem festgestellten Sachverhalt:

Für die Verwirklichung eines Finanzvergehens nach § 33 Abs. 1 FinStrG ist zumindest die Schuldform des Eventualvorsatzes erforderlich, der bei Horst A. beim festgestellten Sachverhalt zu 1.) vorlag.

Für die Verwirklichung einer Abgabenhinterziehung nach § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG ist die Schuldform der Wissentlichkeit (dolus principalis) hinsichtlich der Verkürzung der Umsatzsteuervorauszahlungen und des Eventualvorsatzes in Bezug auf die Verletzung der Verpflichtung zur Abgabe der Umsatzsteuervoranmeldungen erforderlich, was bei Horst A. beim festgestellten Sachverhalt zu 2.) in subjektiver und objektiver Hinsicht vorlag.

Gerade beim Tatbestand § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG stellt die bloß vorübergehende Erlangung eines Steuervorteils den Regelfall dar (VwGH 3.5.2000, 98/13/0242).

Somit hat Horst A. aufgrund der getroffenen Feststellungen sowohl objektiv als auch subjektiv die Finanzvergehen nach § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG, § 33 Abs. 1 FinStrG zu verantworten.

Bei der Strafbemessung wertete der Senat als mildernd den bisher ordentlichen Lebenswandel, die teils erfolgte Schadensgutmachung, die angespannte wirtschaftliche Lage, die Schätzung und den teilweisen Beitrag zur Wahrheitsfindung, als erschwerend hingegen keinen Umstand.

Ausgehend von diesen Strafzumessungsgründen erschien dem Senat die verhängte Geldstrafe schuld- und tatangemessen und treffen diese Strafzumessungserwägungen auch für die verhängte Ersatzfreiheitsstrafe zu.

Die Kostenentscheidung gründe sich auf die bezogene Gesetzesstelle."

Gegen dieses Erkenntnis wurde fristgerecht mit Eingabe vom 12. Juli 2013 Berufung eingebracht und ausgeführt, dass der Beschuldigte 2009 keine Verletzung der

Abgabenpflicht begangen haben könne, da er zu dem Zeitpunkt Kleinunternehmer gewesen sei. Außerdem habe er zu keinem Zeitpunkt Umsatzsteuer in Rechnung gestellt, daher gebe es auch keine Verkürzung. Desweiteren wird vorgebracht:

"Die Grenze zur Umsatzsteuerpflicht ist erst im Dezember überschritten worden, daher kann man mir auch keinen Vorsatz vorwerfen. Die Umsatzsteuer wurde von meinem Arbeitgeber auf das Finanzamtskonto direkt überrechnet. Es entstand daher auch zu keiner Zeit irgendein Schaden, da die Umsatzsteuer lediglich eine Nullbuchung darstellt, da ich ausschließlich von meinem vorsteuerabzugsberechtigten Arbeitgeber Zahlungen erhielt.

Im Jahr 2010 bekam ich von der Firma C. weiterhin keine Umsatzsteuer ausbezahlt, da die Chefin Frau C. nicht dazu bereit war. Es gab auch keine Verkürzung, da der Beschuldigte zu keiner Zeit Umsatzsteuer ausbezahlt bekam. (neue Beweise LOHNZETTEL)

Die Überrechnung der Umsatzsteuer wurde erst nach mehrmaliger Mahnung und Androhung eines Einschreitens der Arbeiterkammer DIREKT ans Finanzamt im Juli 2012 durchgeführt. Die mir vorgeworfene Ausstellung von Umsatzsteuer- Rechnungen für 2010 ist unrichtig, da ich die Rechnungen erst 2012 ausstellen konnte, aber Rückdatieren musste, (neue Beweise: Emailverkehr mit C., SMS von C. mit der Aufforderung zum Rückdatieren!).

Für das Jahr 2011 wurde lediglich die Umsatzsteuer von den Einnahmen der Firma C. abgeführt bzw. überrechnet, da die Firma H-GmbH der Ansicht ist, ich dürfte nach Gewerberecht überhaupt KEINE Umsatzsteuer in Rechnung stellen. Dieser Umsatzsteuerbetrag wurde unter anderem mit Unterstützung der Arbeiterkammer von mir bei der H-GmbH eingeklagt. Nach 4 Verhandlungstagen sollte ein Urteil in den nächsten Wochen zu erwarten sein, wo sich herausstellen wird, ob ich überhaupt berechtigt bin/ war Umsatzsteuer in Rechnung zu stellen, (neue Beweise: div. Gerichtsunterlagen vom Arbeits- und Sozialgericht ).

Weiters beeinspruche ich die Höhe der verhängten Strafe, die in keiner Relation zu einer eigentlich nicht begangenen "Tat" und zu meinen Vermögens- und Einkommensverhältnissen steht.

Es ist zu keiner Zeit zu einem Schaden (außer mir selbst durch den entgangenen Vorsteuerabzug) gekommen, da ich 1. NIEMALS Umsatzsteuer erhalten habe und auch wenn, diese nur ein "Durchläufer" mit Nullbuchung gewesen wäre. Es kann auch keine Schadensgutmachung gegeben haben, da ja gar KEIN Schaden entstanden ist. Wo sollte der gewesen sein? Außerdem ist die Strafe angesichts meiner Einkommensverhältnisse 2012 und 2013 absolut unmäßig und vollkommen übertrieben.

Da niemandem, außer meiner Person bisher Schaden entstanden ist, kann auch kein Eventualvorsatz angenommen und vorgeworfen werden. Das Urteil ist daher aufzuheben."

Aus der in der mündlichen Verhandlung vor dem Spruchsenat am 23. April 2013 vorgelegten Lohn/Gehaltsabrechnung März 2012 der Firma H-GmbH geht hervor, dass der Beschuldigte als "Freies Honorar" einen Betrag von € 380,00 erhalten hat, wovon € 55,56 an Sozialversicherungsbeiträgen einbehalten wurden und eine Nettosumme von € 324,44 ausbezahlt wurde. Damit ist nachgewiesen, dass der Beschuldigte nicht Angestellter der Firma gewesen ist, sondern Einkünfte aus selbständiger Tätigkeit lukrierte.

***Zur Entscheidung wurde erwogen:***

**Rechtslage:**

*Gemäß § 265 Abs. 1s lit. a 1. Satz FinStrG sind die zum 31. Dezember 2013 beim unabhängigen Finanzsenat als Finanzstrafbehörde zweiter Instanz anhängigen Rechtsmittel vom Bundesfinanzgericht als Beschwerden im Sinne des Art. 130 Abs. 1 B-VG zu erledigen und wirken bereits gestellte Anträge auch gegenüber dem Bundesfinanzgericht.*

Mit der Einführung des Bundesfinanzgerichtes haben sich diverse Bezeichnungen geändert. So wurde das frühere Rechtsmittel der Berufung ab 1. Jänner 2014 zur Beschwerde. Die Ausdrücke werden in weiterer Folge jeweils angepasst.

*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 für möglich, sondern für gewiß hält.*

*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.*

*§ 21 Abs. 2 UStG 1994: Für Unternehmer, deren Umsätze nach § 1 Abs. 1 Z 1 und 2 im vorangegangenen Kalenderjahr 100 000 Euro nicht überstiegen haben, ist das Kalendervierteljahr der Voranmeldungszeitraum; der Unternehmer kann jedoch durch fristgerechte Abgabe einer Voranmeldung für den ersten Kalendermonat eines Veranlagungszeitraumes mit Wirkung für den ganzen Veranlagungszeitraum den Kalendermonat als Voranmeldungszeitraum wählen.*

*§ 21 Abs. 4 UStG 1994: Der Unternehmer wird nach Ablauf des Kalenderjahres zur Steuer veranlagt. Enden mehrere Veranlagungszeiträume in einem Kalenderjahr (§ 20 Abs. 1 und 3), so sind diese zusammenzufassen. Der Unternehmer hat für das abgelaufene*

*Kalenderjahr eine Steuererklärung abzugeben, die alle in diesem Kalenderjahr endenden Veranlagungszeiträume zu umfassen hat.*

*Die Übermittlung der Steuererklärung hat elektronisch zu erfolgen. Ist dem Unternehmer die elektronische Übermittlung der Steuererklärung mangels technischer Voraussetzungen unzumutbar, hat die Übermittlung der Steuererklärung auf dem amtlichen Vordruck zu erfolgen.*

*§ 21 Abs. 6 UStG 1994: Ein Kleinunternehmer (§ 6 Abs. 1 Z 27), dessen Umsätze nach § 1 Abs. 1 Z 1 und 2 im Veranlagungszeitraum 30 000 Euro nicht übersteigen und der für den Veranlagungszeitraum keine Steuer zu entrichten hat, ist von der Verpflichtung zur Abgabe einer Steuererklärung befreit. Die Durchführung einer Veranlagung ist nicht erforderlich. Bei der Umsatzgrenze bleiben die Umsätze aus Hilfsgeschäften einschließlich der Geschäftsveräußerungen außer Ansatz.*

### **Umsatzsteuer 2009 und 2010:**

Aus der Stellungnahme der Amtsbeauftragten vom 25. Jänner 2013 ist Folgendes zu entnehmen:

"Für das Jahr 2009 wurde im Zuge einer Nachschau festgestellt, dass hier erstmals die Kleinunternehmengrenze überschritten worden ist.

Auch im Zuge dieser Nachschau, die vor der Umsatzsteuersonderprüfung gelegen ist, erschien der Beschuldigte, trotz hinterlegter Verständigung, nicht. Diese Umsatzsteuer wurde im Schätzungswege anhand der elektronisch eingelangten § 109a-Meldungen festgesetzt.

Zu diesem Bescheid wurde jedoch Berufung erhoben und die Berufungsentscheidung hat noch eine zusätzliche Umsatzsteuer ergeben.

Weiters ist zu bemerken, dass die festgesetzte Umsatzsteuer in einer Honorarnote vom 31.12.2009 ausgewiesen worden ist (USt-Schuld lt. Rechnungslegung).

Für die Umsatzsteuer des Jahres 2010 wurde der Erstbescheid ebenfalls im Schätzungswege erlassen. Hier wurde ebenfalls Berufung erhoben und eine Berufungsvorentscheidung erlassen. Bis zum Zeitpunkt der Schätzung erfolgte weder eine Umsatzsteuermeldung noch eine Überrechnung der Umsatzsteuer für 2010.

Auch für 2011 wurden Honorarnoten mit ausgewiesener Umsatzsteuer gelegt, u.zw. mit 10.1.2011 (Fälligkeit 15.3.2011) und 31.3.2011 (Fälligkeit 15.5.2011). Zu diesen beiden Honorarnoten erfolgten bis dato keine Überrechnungen mehr.

Die in Rechnung gestellte Umsatzsteuer wurde nicht einmal rechtzeitig bekanntgegeben/ gemeldet (=offengelegt)."

Einer Aussage des Steuerberaters Mag. H. vom 9. März 2010 folgend wurde angeregt, die Umsatzsteuer in den Folgejahren von der Firma C. auf das Abgabenkonto des

Beschuldigten zu überrechnen, wobei dieser per 31. Dezember des Jahres eine Honorarnote mit dem Jahresbetrag inklusive Umsatzsteuer ausstellen sollte.

Einer E-Mail des Beschuldigten vom 30. März 2010 ist zu entnehmen, dass "sich die Überschreitung der Obergrenze erst im Oktober des laufenden Geschäftsjahres 2009 herausgestellt hat."

In der mündlichen Verhandlung ergänzte der Beschuldigte, dass erst der Steuerberater der Firma C. im Februar 2010 festgestellt hat, dass die Grenze für Kleinunternehmer überschritten wurde. Dieser hat auch zugesagt, dass er die Umsatzsteuer, die der Beschuldigte nachträglich in einer Rechnung auf Verlangen des Steuerberaters ausgewiesen hat, auf das Abgabenkonto des Beschuldigten überrechnen wird.

Damit steht außer Streit, dass der Beschuldigte im Jahr 2009 die Kleinunternehmertgrenze wesentlich überschritten hat und daher (zumindest) eine Jahresumsatzsteuererklärung 2009 abzugeben gehabt hätte, worin er auch die von ihm in einer Honorarnote vom 31. Dezember 2009 ausgewiesene Umsatzsteuer offenlegen hätte müssen.

Die übermittelten Meldungen gemäß § 109a EStG für das Jahr 2010 zeigen, dass auch für das Jahr 2010 eine Umsatzsteuererklärung abgegeben werden hätte müssen.

Da der Beschuldigte für beide Jahre dieser abgabenrechtlichen Verpflichtung zur wahrheitsgemäßen Offenlegung im Wege von Umsatzsteuerjahreserklärungen nicht nachgekommen ist, ist der Tatbestand einer Verletzung dieser Verpflichtung im Sinne des § 33 Abs. 1 FinStrG in objektiver Hinsicht gegeben.

Aus dem Akt ergibt sich jedoch auch, dass am 10. März 2010 (somit noch vor Ablauf der Frist zur Einreichung einer Umsatzsteuererklärung mit 30. April 2010 bzw. 30. Juni 2010) vom Finanzamt ein vorläufiger Umsatzsteuerbescheid 2009 mit einer Nachforderung von € 6.595,35 erlassen wurde, wobei der Begründung zu entnehmen ist, dass diese Festsetzung im Zuge einer Umsatzsteuernachschauf (die allerdings ohne Beteiligung des Beschuldigten durchgeführt wurde) erfolgt ist. Damit ist jedoch dokumentiert, dass dem Beschuldigten noch vor Ende der Frist zur Abgabe einer Umsatzsteuererklärung bekannt war, dass das Finanzamt über die Umsätze mit einem Umsatzsteuerbetrag von € 6.595,35 Kenntnis hatte. Damit konnte der Beschuldigte insoweit nicht mehr mit einer diesbezüglichen Verkürzung rechnen bzw. ist ihm ein Vorsatz für diesen Betrag nicht vorwerfbar.

Aufgrund der damaligen Berufung des Beschuldigten vom 8. April 2010 (ebenso noch vor Ablauf der Frist zur Einreichung einer Umsatzsteuererklärung mit 30. April 2010 bzw. 30. Juni 2010) wurde mit Berufungsvorentscheidung vom 18. Juni 2010 die Umsatzsteuer für 2009 vorläufig mit € 7.885,90 festgesetzt (Nachforderung € 1.290,55). Daraus lässt sich ableiten, dass der Beschuldigte vor Ablauf der Frist zur Abgabe der Umsatzsteuererklärung 2009 seiner Offenlegungs- und Wahrheitspflicht nachgekommen ist. Eine vorsätzliche Verletzung der Verpflichtung zur Abgabe einer entsprechenden Umsatzsteuererklärung (laut angefochtenem Erkenntnis soll die Umsatzsteuerverkürzung

durch Nichtabgabe der Jahressteuererklärung erfolgt sein) durch den Beschuldigten kann daraus nicht abgeleitet werden.

Das Finanzstrafverfahren war daher hinsichtlich des Verdachts einer Abgabenhinterziehung gemäß § 33 Abs. 1 FinStrG von € 7.885,90 an Umsatzsteuer 2009 gemäß §§ 136, 157 FinStrG einzustellen, da insoweit der Tatbestand vom Beschuldigten nicht verwirklicht wurde.

In der mündlichen Verhandlung gab der Beschuldigte zum Jahr 2010 an, dass er ebenfalls nicht umsatzsteuerpflichtig gewesen ist. Im Juni 2010 hat er auf die Begünstigung für Kleinunternehmer nach § 6 Abs. 3 UStG 1994 verzichtet, da ihm die Prüferin des Finanzamtes diesbezüglich gedrängt hat. Die Betriebsprüferin hat ihn über die Konsequenzen dieses Verzichts nicht belehrt. Sie hat ihm nur gesagt, er könnte die Vorsteuer dann abziehen. Wovon die Vorsteuer abzuziehen wäre, wurde ihm nicht erklärt. Laut Auskunft des Finanzamtes ist die UID-Nummer des Beschuldigten seit einigen Monaten gelöscht. Dem Beschuldigten hat seiner Aussage folgend niemand erklärt, dass er Umsatzsteuervoranmeldungen abzugeben bzw. Umsatzsteuervorauszahlungen zu entrichten oder Umsatzsteuerjahreserklärungen abzugeben hätte.

Die Frage der Abgabe von Umsatzsteuerjahreserklärungen 2009 und 2010 war für den Beschuldigten nie ein Thema, da mit der Firma C. bzw. deren Steuerberater vereinbart war, dass die Firma die Umsatzsteuer überrechnet. Zitat Beschuldigter: "Ich wäre nie auf die Idee gekommen, noch zusätzlich eine Meldung an das Finanzamt zu erstatten. Ich war immer der Meinung, dass die Umsatzsteuer von der Firma C. an das Finanzamt überrechnet wird und ich dazu nichts weiter zu tun hätte. Meine ehemalige Chefin, Frau C., ist eine gelernte Buchhalterin; auch sie hat mir nicht gesagt, dass ich irgendwelche Meldungen an das Finanzamt erstatten hätte müssen. Mag. H. (Steuerberater der Firma C.) hat mir gegenüber erklärt, dass er diese Sache mit dem Finanzamt klären wird."

Für den Senat ergibt sich daraus, dass dem Beschuldigten nicht mit der für ein Finanzstrafverfahren geforderten Sicherheit ein Vorsatz bzw. zumindest Eventualvorsatz und damit die für eine Abgabenhinterziehung nach § 33 Abs. 1 FinStrG geforderte subjektive Tatseite vorgeworfen werden kann. Angesichts der Tatsache, dass dem Beschuldigten ein Steuerberater (bei dem keine Veranlassung bestand, an seinen diesbezüglichen Aussagen zu zweifeln) mitgeteilt hat, er werde sich um die Sache mit dem Finanzamt kümmern, kann dem Beschuldigten auch kein fahrlässiges Verhalten vorgeworfen werden. Somit war das Finanzstrafverfahren auch für eine angeschuldete Verkürzung an Umsatzsteuer 2010 im Zweifel gemäß §§ 136, 157 FinStrG einzustellen.

## **Umsatzsteuer 2-12/2011**

Die Steuerschuld kraft Rechnungslegung nach § 11 Abs. 14 UStG 1994 hat zur Voraussetzung, dass eine solche Rechnung erstellt wird, die formal die Voraussetzungen des § 1 Abs. 14 UStG 1994 erfüllt (vgl. VwGH 13.05.2003, 99/15/0238). Der Zweck der Regelung des § 11 Abs. 14 UStG 1994 liegt darin, einem unberechtigten Vorsteuerabzug

- eine Rechnung ist Voraussetzung für den Vorsteuerabzug- vorzubeugen (VwGH 22.02.2000, 99/14/0062, 28.01.2005, 2000/15/0085 sowie Ruppe, aaO, § 11 Tz 147). Das Entstehen der Steuerschuld aufgrund der Rechnungslegung nach § 11 Abs. 14 UStG 1994 ist von der Steuerschuld kraft tatsächlicher Leistungserbringung nach § 1 Abs. 1 UStG 1994 zu unterscheiden (VwGH 26.02.2004, 2003/15/0122 und 09.12.2004, 2000/14/0095; BFG vom 28.07.2014, RV/5100597/2010)

Im Rahmen der Prüfungsmaßnahmen des Finanzamtes wurde festgestellt, dass der Beschuldigte die Honorarnoten Nr. 01/2011 vom 10. Jänner 2011 mit einem Umsatzsteuerbetrag von € 11.759,15 (für die in den Monaten 1 bis 12/2010 erbrachten Leistungen) sowie Nr. 02/2011 vom 31. März 2011 mit einem Umsatzsteuerbetrag von € 2.389,27 (für die in den Monaten 1 bis 3/2011 erbrachten Leistungen) ausgestellt hat, für die somit eine Umsatzsteuerschuld kraft Rechnungslegung entstanden ist.

Diese Umsatzsteuerbeträge wurden weder in Umsatzsteuervoranmeldungen an das Finanzamt bis zum Fälligkeitstag gemeldet noch als Umsatzsteuervorauszahlungen fristgerecht entrichtet.

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

In der mündlichen Verhandlung gab der Beschuldigte auch zu den angeschuldeten Verkürzungen 2-12/2011 an, dass er immer der Meinung war, dass die Umsatzsteuer von der Firma C. an das Finanzamt überrechnet wird und er dazu nichts weiter zu tun hätte. Er wiederholte seine Aussagen, dass seine ehemalige Chefin, Frau C. als gelernte Buchhalterin ihm nicht gesagt hat, dass er irgendwelche Meldungen (bzw. Umsatzsteuervoranmeldungen) an das Finanzamt erstatten hätte müssen. Zudem hat er die Honorarnote 2/2011 erst im Jahr 2012 rückdatiert an die Firma C. übermittelt.

Der Beschuldigte hat zwar eingeräumt, dass er die Leistungen in den Monaten Jänner bis März 2011 erbracht hat. Aus der oben dargestellten Rechtfertigung des Beschuldigten kann auf das Vorliegen der subjektiven Tatbestandsvoraussetzungen der vorgeworfenen Finanzvergehen nicht mit der für ein Finanzstrafverfahren erforderlichen Sicherheit geschlossen werden. Damit war das Finanzstrafverfahren mangels Vorliegen einer entsprechenden subjektiven Tatseite auch für Abgabenhinterziehungen gemäß § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG der Zeiträume Februar bis Dezember 2011 gemäß §§ 136, 157 FinStrG einzustellen.

Verfahrenskosten gemäß § 185 Abs. 1 lit. a und b FinStrG werden nicht festgesetzt.

## **Zur Zulässigkeit der Revision**

Gegen diese Entscheidung ist gemäß Art. 133 Abs. 4 B-VG eine Revision nicht zulässig, da das Erkenntnis nicht von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, insbesondere weil das Erkenntnis nicht von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes abweicht, eine solche Rechtsprechung fehlt oder die zu lösende Rechtsfrage in der bisherigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht einheitlich beantwortet wird.

Wien, am 13. Jänner 2015