

IM NAMEN DER REPUBLIK

Der Finanzstrafsenat Wien 2 des Bundesfinanzgerichtes hat in der Finanzstrafsache gegen Herrn ***Bf1***, ***Bf1-Adr***, vertreten durch Rechtsanwalt Dr. Markus Bernhauser LL.M., Schmerlingplatz 3, 1010 Wien, wegen der Finanzvergehen der versuchten Abgabenhinterziehungen gemäß §§ 13, 33 Abs. 1 des Finanzstrafgesetzes (FinStrG) über die Beschwerde des Beschuldigten vom 20. Dezember 2018 (Poststempel: 21. Dezember 2018) gegen das Erkenntnis des Spruchsenates beim ehemaligen Finanzamt Wien 9/18/19 Klosterneuburg als Finanzstrafbehörde als Organ des ehemaligen Finanzamtes Wien 9/18/19 Klosterneuburg als Finanzstrafbehörde vom 7. November 2018, SpS ***2***, Strafnummer ***3***, nach Durchführung einer mündlichen Verhandlung am 7. September 2021 in Anwesenheit des Beschuldigten, seines Verteidigers Dr. Markus Bernhauser LL.M., des Amtsbeauftragten sowie der Schriftführerin zu Recht erkannt:

Der Beschwerde wird teilweise stattgegeben und das angefochtene Erkenntnis des Spruchsenates im Straf- und Kostenausspruch wie folgt abgeändert:

Über Herrn ***Bf1*** wird gemäß § 33 Abs. 5 FinStrG eine Geldstrafe in Höhe von € 12.800,00 verhängt.

Für den Fall der Uneinbringlichkeit der Geldstrafe wird gemäß § 20 FinStrG eine Ersatzfreiheitsstrafe von 32 Tagen festgesetzt.

Die Kosten werden in unveränderter Höhe von € 500,00 festgesetzt.

Der Antrag auf bedingte Nachsicht der Strafen wird als unzulässig zurückgewiesen.

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

Entscheidungsgründe

Mit Erkenntnis des Spruchsenates beim ehemaligen Finanzamt Wien 9/18/19 Klosterneuburg als Finanzstrafbehörde als Organ des ehemaligen Finanzamtes Wien 9/18/19 Klosterneuburg

als Finanzstrafbehörde vom 7. November 2018, Strafnummer ***3***, SpS ***2*** wurde Herr ***Bf1*** schuldig erkannt, er habe in Wien als Geschäftsführer der T GmbH vorsätzlich unter Verletzung einer abgabenrechtlichen Anzeige-, Offenlegungs- oder Wahrheitspflicht durch Abgabe von unrichtigen bzw. Nichtabgabe von Steuererklärungen eine Verkürzung an bescheidmäßig festzusetzenden Abgaben an Umsatzsteuer 2012 in Höhe von € 3.986,80 Umsatzsteuer 2013 in Höhe von € 23.156,23 sowie Körperschaftsteuer 2013 in Höhe von € 12.750,00 insgesamt € 39.893,03 zu bewirken versucht.

Er habe hiedurch das Finanzvergehen der Abgabenhinterziehung nach §§ 13, 33 Abs. 1 FinStrG begangen und werde hiefür gemäß § 33 Abs. 5 FinStrG mit einer Geldstrafe in der Höhe von € 15.600,00 bestraft.

Gemäß § 20 Abs. 1 FinStrG werde für den Fall der Uneinbringlichkeit der Geldstrafe eine Ersatzfreiheitsstrafe in der Dauer von 39 Tagen festgesetzt.

Gemäß § 185 FinStrG habe der Bestrafte die Kosten des Strafverfahrens in der Höhe von € 500,00 und des allfälligen Vollzuges zu ersetzen.

Als Begründung wurde Folgendes ausgeführt:

„Zur Person:

Der 49-jährige, finanzstrafrechtlich noch nicht in Erscheinung getretene Beschuldigte ist serbischer Staatsbürger, vermögenslos und hat Sorgepflichten für zwei Kinder. Als Arbeiter bringt er ein monatliches Nettoeinkommen in Höhe von rund € 1.600,00 ins Verdienen.

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

Die T GmbH (in weiterer Folge „T“) wurde am 16.09.2011 gegründet. Eingetragener Geschäftszweig war das Baumeister- und Bautränergewerbe. Einziger Gesellschafter und alleiniger Geschäftsführer war ***Bf1***, und zwar von der Gründung bis zur Konkursöffnung am xx.xx.2014. Der Konkurs wurde mit Beschluss des Handelsgerichts Wien vom 03.05.2017 nach Verteilung an die Massegläubiger aufgehoben.

Mit Bericht vom 22.07.2015 wurde bei der T eine Betriebsprüfung über den Zeitraum 2011 bis 2014 sowie eine Nachschau für den Zeitraum 01-05/2015 abgeschlossen.

Im Rahmen dieser Betriebsprüfung wurde festgestellt, dass seitens der T im Jahr 2011 keine Umsätze und im Jahr 2012 nur geringe Umsätze gemeldet wurden. Festgestellt wurde auch, dass die T im Jahr 2013 umfangreich betrieblich tätig war.

Ab September 2012 waren bei der T keine Arbeitnehmer mehr angestellt, weshalb sämtliche Arbeiten an die Z GmbH (in weiterer Folge „Z“ genannt) weitergegeben wurden.

Der Geschäftsführer der T, ***Bf1***, wurde im Zuge der Betriebsprüfung zwei Mal (am 03.11. sowie 11.12.2014) zu deren Geschäftstätigkeit befragt, wobei er weder zu Kundenkontakten noch zur Kalkulation der verrechneten Arbeiten oder zur Geschäftsbeziehung mit der Z klare Angaben machen konnte.

Fest steht daher weiters, dass die T nur dazu gedient hat, die tatsächlich agierende Z bzw. andere Unternehmen und Personen, die Rechnungsformulare der Z verwendet haben dürften, nicht in Erscheinung treten zu lassen, um dafür eine Provision zu erhalten. Gleichzeitig haben Erhebungen der Finanzverwaltung ergeben, dass die Z teilweise zur Ausstellung von Deckungsrechnungen und Scheinanmeldungen genutzt wurde.

Aus diesem Verhalten resultieren die im Spruch angeführten strafbestimmenden Wertbeträge.

Aufgrund der Tatsache, dass weder vom Geschäftsführer ***Bf1*** noch vom zuständigen Buchhalter vollständige Buchhaltungsunterlagen vorgelegt wurden, erfolgte die Ermittlung der Besteuerungsgrundlage, unter Berücksichtigung der Lebenshaltungskosten des Geschäftsführers, daher zu Recht gemäß § 184 BAO im Schätzungswege.

Als jahrelang als Geschäftsführer einer inländischen Kapitalgesellschaft im Geschäftsleben selbständig Tätiger wusste der Beschuldigte über seine Verpflichtung zur Abgabe inhaltlich richtiger Abgabenerklärungen und Umsatzsteuervoranmeldungen zu den jeweiligen Fälligkeitsdaten Bescheid.

Bei Abgabe der unrichtigen Erklärungen zur Umsatzsteuer und Körperschaftsteuer für die im Spruch bezeichneten Zeiträume hielt der Beschuldigte sowohl eine Verletzung der abgabenrechtlichen Offenlegungs- und Wahrheitspflicht als auch eine Verkürzung der entsprechenden Abgaben ernstlich für möglich und fand sich damit ab.

Der festgestellte Sachverhalt gründet sich auf die Feststellungen der Betriebsprüfung im Bericht vom 22.7.2015.

In der zunächst im Ermittlungsverfahren eingebrachten Stellungnahme des Verteidigers, die der Beschuldigte im Wesentlichen auch in der mündlichen Verhandlung vor dem Spruchsenat als seine Verantwortung wählte, wurde zunächst vorgebracht, dass die Verfolgung nach § 263 Abs. 2 StPO nicht zulässig wäre, da ***Bf1*** im Zuge der Einvernahme durch die LPD Wien am 19.12.2016 bereits detaillierte Angaben zum Vorwurf der Scheinrechnungen gemacht habe und er folglich in der Hauptverhandlung wegen betrügerischer Krida (§ 156 Abs. 1 StGB) einer weiteren Tat beschuldigt wurde, als wegen der er angeklagt war. Aus diesem Grund wäre eine Verfolgung dieser Tat nicht mehr zulässig und das Verfahren einzustellen.

Das Straflandesgericht hat in seinem Urteil ***Bf1***, als handelsrechtlicher Geschäftsführer der T GmbH, von dem gegen ihn erhobenen Vorwurf, im Zeitraum vom 01.01.2014 bis 29.07.2017 das Verbrechen der betrügerischen Krida nach § 156 Abs. 1 StGB, durch Bargeldbehebungen von Geschäftskonten zu unternehmenswidrigen Zwecken, begangen zu haben, freigesprochen.

Ob dabei die gegenständlichen Rechnungen angesprochen wurden, war für den Spruchsenat von keinerlei Relevanz, zumal die Staatsanwaltschaft Wien ohnehin die Anklage nicht wegen eines lediglich finanzstrafbehördlich strafbaren Verhaltens ausdehnen hätte können und eine Verschweigung gemäß § 263 Abs 2 StPO schon aus diesem Grund gar nicht möglich war.

Davon unberührt bleibt auch der Umstand, dass ***Bf1*** Provisionen für die Vermittlung von Aufträgen erhalten hat, die bislang nicht der Besteuerung unterzogen worden sind, und, dass das (finanzstrafbehördlich) strafbare Verhalten des Beschuldigten sich ja nicht lediglich auf das Ausstellen bzw. Entgegennehmen von Scheinrechnungen beschränkt, sondern primär aus der Abgabe unrichtiger Abgabenerklärungen besteht.

Auf diese Provisionen und deren Höhe angesprochen, antwortete er zunächst ausweichend und gab dann, auf suggestives Nachfragen durch die Verteidigung – wenig glaubwürdig und wohl als reine Schutzbehauptung – an, dass er keine Provisionen erhalten habe.

Die strafbestimmenden Wertbeträge gründen sich auf die Ergebnisse des im Strafakt erliegenden Betriebsprüfungsberichtes, verbunden mit den Berechnungen der Finanzbehörde. Im strafbestimmenden Wertbetrag sind keinerlei Sicherheitszuschläge enthalten.

Hinsichtlich des strafbestimmenden Wertbetrages ist weiters auszuführen, dass die ho. Finanzstrafbehörde hinsichtlich der Umsatzsteuer das Vorsteuerpauschale von 1,8% gewährt, weshalb der strafbestimmende Wert nicht deckungsgleich mit der Nachforderung am Abgabenkonto ist.

Dazu hat der Spruchsenat erwogen:

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

Nach § 33 Abs. 3 lit. a FinStrG ist eine Abgabenverkürzung bewirkt mit Bekanntgabe des Bescheides, mit dem bescheidmäßig festzusetzende Abgaben zu niedrig festgesetzt wurden oder wenn diese infolge Unkenntnis der Abgabenbehörde von der Entstehung des Abgabenanspruches mit dem Ablauf der gesetzlichen Erklärungsfrist (Anmeldefrist, Anzeigefrist) nicht festgesetzt werden konnten.

Nach § 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.

Die Strafdrohungen für vorsätzliche Finanzvergehen gelten gemäß § 13 Abs. 1 FinStrG nicht nur für die vollendete Tat, sondern auch für den Versuch und für jede Beteiligung an einem Versuch.

Gemäß § 13 Abs. 2 FinStrG ist die Tat ist versucht, sobald der Täter seinen Entschluss, sie auszuführen oder einen anderen dazu zu bestimmen, durch eine der Ausführung unmittelbar vorangehende Handlung betätigt.

Das Verhalten des Beschuldigten erfüllt das vom Gesetz vorgegebene Tatbild in objektiver und subjektiver Hinsicht. Es war daher mit einem Schuldspruch vorzugehen.

Nach der Bestimmung des § 33 Abs. 5 FinStrG wird das Finanzvergehen der Abgabenhinterziehung nach § 33 Abs. 1 FinStrG mit einer Geldstrafe bis zum Zweifachen des Verkürzungsbetrages geahndet.

Nach § 23 FinStrG bemisst sich die Strafe nach der Schuld des Täters und sind die Erschwerungs- und Milderungsgründe, sowie die persönlichen Verhältnisse des Täters zu berücksichtigen.

Bei der Strafbemessung war im Einzelnen mildernd: der ordentliche Lebenswandel, die schlechten wirtschaftlichen Verhältnisse des Beschuldigten sowie die teilweise Schadensgutmachung; erschwerend: der mehrfache Tatentschluss.

Bei Bedachtnahme auf diese Strafzumessungsgründe und die Täterpersönlichkeit ist die ausgesprochene Geld- und Ersatzfreiheitsstrafe schuld- und tatangemessen.

Die Entscheidung über die Kosten beruht zwingend auf der angezogenen Gesetzesstelle.“

In der dagegen fristgerecht am 20. Dezember 2018 (Poststempel: 21. Dezember 2018) eingebrachten Beschwerde wird das Erkenntnis zur Gänze sowohl dem Grunde nach als auch die Höhe der Geldstrafe als überhöht angefochten.

„Als Beschwerdegründe werden geltend gemacht:

Unrichtige Sachverhaltsfeststellung in Folge unrichtiger Beweiswürdigung sowie wesentliche Verfahrensmängel.

Unrichtige rechtliche Beurteilung

Die Beweiswürdigung des Spruchsenats ist verfehlt.

Im angefochtenen Erkenntnis wird ausgeführt, dass auf die Provisionen und deren Höhe angesprochen, der Beschuldigte zunächst ausweichend geantwortet und dann angegeben hätte auf suggestives Befragen durch die Verteidigung glaubwürdigend, wohl als reine Schutzbehauptung, dass er keine Provisionen erhalten habe.

Angefochten wird die Feststellung, dass ***Bf1*** Provisionen für die Vermittlung von Aufträgen bekommen hätte, die bislang nicht der Besteuerung unterzogen worden sind.

Bei richtiger Beweiswürdigung wäre diese Feststellung nicht getroffen worden und wird diese hiermit ausdrücklich angefochten.

Die Begründung des Spruchsenats und der Verweis auf die diesbezügliche Aussage des Beschuldigten bei der Verhandlung am 07.11.2018 ist nicht stichhaltig.

Der Beschuldigte hat vorerst ausgeführt, dass die Rechnungen der Z GmbH keine Scheinrechnungen waren. Er hatte einen Steuerberater, der alles überprüft hat.

Auf die durchaus suggestive Frage des Amtsbeauftragten, ob der Beschuldigte Provisionen erhalten hätte hat dieser ausgeführt, er könne nicht angeben, ob er Provisionen erhalten habe bzw. ob er diese versteuert habe. Alles was er erhalten habe, habe er für seinen Lebensaufwand verwendet.

Über neuerliche Befragung der Verteidiger gab er an, dass er keine Provisionen erhalten habe.

Diesbezüglich ist die Beweiswürdigung des Spruchsenats verfehlt.

Es ist dem Protokollwortlaut zu entnehmen, dass die Fragen der Verteidigung keine suggestiven Fragen waren, und hat der Beschuldigte eben in weiterer Folge detailliert angegeben, keine Provisionen erhalten zu haben.

Im Übrigen ist durchaus bezeichnend, dass in der Begründung des Erkenntnisses keine stichhaltigen Gründe angeführt sind, in welcher Höhe und wie oft der Beschuldigte Provisionen erhalten hätte.

Der Spruchsenat stützt sich zwar formell auf das durchgeführte Beweisverfahren, insbesondere Einsichtnahme in die Veranlagungsakten und Verlesung des Strafaktes und führt dazu aus, dass feststehe, dass die T nur dazu gedient hat, die tatsächlich agierende Z bzw. andere Unternehmen und Personen, die Rechnungsformulare der Z verwendet haben, dürften nicht in Erscheinung treten zu lassen und dafür eine Provision zu erhalten.

Gleichzeitig hätten Erhebungen der Finanzverwaltung ergeben, dass die Z teilweise zur Ausstellung von Deckungsrechnungen und Scheinanmeldungen genutzt wurde.

Aus diesem Verhalten resultieren die im Spruch angeführten strafbestimmenden Wertbeträge.

Diesbezüglich ist auszuführen, dass diese Begründung weder materiell noch formell ausreicht.

Insbesondere ist im Erkenntnis nicht ausgeführt, welche Provisionen in welcher Höhe tatsächlich ***Bf1*** erhalten hat bzw. versucht hat zu erhalten und wie er dadurch versucht hat, insgesamt bescheidmäßig festzusetzende Abgaben von € 39.893,03 zu verkürzen.

Die Entscheidungsgründe sind für sich allein genommen keine ausreichende schlüssige Begründung.

Insbesondere fehlt die Begründung der im Spruch angeführten strafbestimmenden Wertbeträge.

Damit im Zusammenhang wird der wesentliche Verfahrensmangel des Begründungsmangels geltend gemacht.

Es ist in keiner Weise nachvollziehbar begründet, wie der Spruchsenat zur Höhe des nach Ansicht des Spruchsenats zu verkürzen versuchten Betrages von € 39.893,03 kommt.

Es reicht für eine ausreichende Begründung nicht aus, diesbezüglich auf Veranlagungsakte und Verlesung des Strafakts zu verweisen, ohne in einer nachvollziehbaren und nach objektiven Kriterien überprüfbaren Begründung darzulegen, einerseits warum der Spruchsenat zur Ansicht gelangt, dass ***Bf1*** Provisionen erhalten hat, wie hoch diese Provisionen seien und warum er dann versucht hätte eine Verkürzung von bescheidmäßig festzusetzenden Abgaben von insgesamt € 39.893,03 zu bewirken.

Es verletzt die Begründungspflicht, wenn bei den Entscheidungsgründen lediglich pauschal angeführt wird, dass „aus diesem Verhalten die im Spruch angeführten strafbestimmenden Wertbeträge resultieren.“ (1 Seite, letzter Satz der Entscheidungsgründe)

Auch wenn der Spruchsenat ausführt, dass die Besteuerungsgrundlage zu Recht gemäß § 184 BAO in Schätzungswege erfolgte, so wäre es für eine nachvollziehbare Begründung erforderlich gewesen, dies im Erkenntnis begründend darzulegen.

Auch die Ausführung, im Rahmen der Begründung, dass das Verhalten des Beschuldigten das im Gesetz vorgegebene Tatbild in objektiver und subjektiver Hinsicht erfülle stellt in Wirklichkeit eine Scheinbegründung dar.

Bei richtiger Beweiswürdigung und Treffen der richtigen Sachverhaltsfeststellungen hätte der Spruchsenat festgestellt, dass die Rechnungen der Z bzw. auch die Rechnungen der T keine Scheinrechnungen waren und das insbesondere ***Bf1*** keine Provisionen für das Ausstellen von Scheinrechnungen erhalten hat.

Das Treffen dieser Feststellungen wird ausdrücklich begehrt.

Beantragt wird, die bezughabenden Finanzamtsakte beizuschaffen, insbesondere Akt des Finanzamtes Wien 9/18/19/Klosterneuburg als Finanzstrafbehörde, Vormerknummer zum Beweis dafür, dass die Rechnungen der Z bzw. die Rechnungen der T keine Scheinrechnungen waren und dass ***Bf1*** keine Provisionen für die Ausstellung von Scheinrechnungen erhalten hat.

Es ergibt sich aus dem gesamten Akteninhalt kein Hinweis dafür, dass ***Bf1*** Provisionen für das Ausstellen von Scheinrechnungen erhalten hat.

Die diesbezügliche Annahme des Spruchsenats ist durch die Ergebnisse des Beweisverfahrens nicht gedeckt.

Angefochten wird auch die Höhe der verhängten Geldstrafe.

Die verhängte Geldstrafe ist deutlich überhöht und wurde zu Unrecht nicht bedingt nachgesehen.

Der Spruchsenat hat zu Unrecht nicht als mildernd gewertet, dass der Beschuldigte eine Verkürzung an bescheidmäßig festzusetzenden Abgaben lediglich zu bewirken versucht hat.

Zu Unrecht wurde auch als erschwerend der mehrfache Tatentschluss gewertet.

Dieser würde sich nämlich bereits in der Höhe der versuchten Abgabenhinterziehung entsprechend auswirken.

Es ist sohin die Geldstrafe überhöht.

Bei richtiger rechtlicher Beurteilung wäre die Geldstrafe auch bedingt nachgesehen worden.

Es wird sohin beantragt,

das Bundesfinanzgericht möge der Beschwerde Folge geben und das angefochtene Erkenntnis dahingehend abändern, dass ***Bf1*** von dem ihm zu Last gelegten Finanzvergehen freigesprochen wird,

das gegen ihn gerichtete Finanzstrafverfahren eingestellt wird.

In eventu, das angefochtene Erkenntnis aufzuheben.

In eventu, die über ihn verhängte Geldstrafe deutlich herabzusetzen und bedingt nachzusehen.“

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 bescheidmäßig festzusetzende Abgaben zu niedrig festgesetzt wurden oder wenn diese infolge Unkenntnis der Abgabenbehörde von der Entstehung des Abgabenanspruches mit dem Ablauf der gesetzlichen Erklärungsfrist (Anmeldefrist, Anzeigefrist) nicht festgesetzt werden konnten.

Gemäß § 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.

§ 13 Abs. 1 FinStrG: Die Strafdrohungen für vorsätzliche Finanzvergehen gelten nicht nur für die vollendete Tat, sondern auch für den Versuch und für jede Beteiligung an einem Versuch.

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.

Objektive Tatseite:

Soweit in der Beschwerde Begründungsmängel eingewendet werden wird zum objektiven Tatbestand auf den Bericht der Außenprüfung bei der T GmbH vom 22. Mai 2015, ABNr.: ***4***, verwiesen, dem auszugsweise Folgendes zu entnehmen ist:

Tz. 1 T GmbH

Die T GmbH wurde am 16.9.2011 vom 100% Gesellschafter und Geschäftsführer Herrn ***Bf1*** gegründet. Geschäftszweig ist laut Firmenbuch das Baumeister- und Bauträrgergewerbe. Im Jahr 2011 wurden seitens des Unternehmens keine Umsätze, 2012 geringe Umsätze gemeldet. Bei einer USO Prüfung für die Monate 7-9/2012 wurden Belege

vorgelegt, die vom Schriftbild und inhaltlich sich von den Ausgangsrechnungen der Folgejahre 2013+2014 deutlich unterscheiden. Darüber hinaus waren zumindest zeitweise eigene Arbeiter angestellt, Umstände, die auf eine damals tatsächliche Bautätigkeit schließen lassen.

Im Jahr 2014 wurde eine Betriebsprüfung für die Jahre 2011-2013 angesetzt, die im Juli 2015 auf den Zeitraum 2014 ausgedehnt wurde.

Aufgrund der nur teilweise vorliegenden Unterlagen, die vom Buchhalter zur Verfügung gestellt wurden, konnte eine umfangreiche Tätigkeit der T GmbH in den Jahren 2013 und 2014 festgestellt werden.

Dabei ist auffällig, dass neben Sanierungsarbeiten und dergleichen auch "EDV Netzwerkbetreuung", Programmierarbeiten, Maschinenlieferungen und Reinigungsarbeiten fakturiert wurden. Da die Firma T GmbH ab September 2012 keine Arbeitnehmer angestellt hatte, waren dementsprechend Subunternehmerleistungen erforderlich, die laut den vorliegenden Eingangsbelegen ausschließlich von der Fa. Z GmbH stammen.

In 2 Einvernahmen (3.11.2014 und 11.12.2014) wurde der Gesellschafter/ Geschäftsführer Herr ***Bf1*** eingehend zu den genannten Vorgängen befragt. Er konnte zu den Fragen, wie die T GmbH zu den Kontakten mit den Kunden gekommen, die Kalkulation der verrechneten Arbeiten erfolgt sei und zu den Geschäftskontakten mit der Z GmbH keine klaren bzw. konkreten Angaben machen.

Das lässt den Schluss nahe, dass die Firma T GmbH offensichtlich nur dazu gedient hat, die tatsächlich agierende Z GmbH bzw. andere Unternehmen und Personen, die sich der Rechnungsformulare der Z GmbH bedient haben dürften, nicht in Erscheinung treten zu lassen und dafür eine geringe Provision erhalten zu haben.

Gleichzeitig durchgeführte umfangreiche Erhebungen der Finanzverwaltung hinsichtlich der Z GmbH haben ergeben, dass dieses Unternehmen zumindest teilweise zum Ausstellen von sogenannten Deckungsrechnungen bzw. Scheinanmeldungen benützt wurde.

Da weder vom Geschäftsführer/Gesellschafter ***Bf1*** noch vom seinerzeit zuständigen Buchhalter vollständige Buchhaltungsunterlagen, dazugehörige Belege, Ust-Voranmeldungen oder Steuererklärungen vorgelegt wurden, ist die Abgabenbehörde gemäß § 184 BAO berechtigt, die Besteuerungsgrundlagen im Schätzungswege zu ermitteln.

Darüber hinaus ist die notwendige Finanzierung der Lebenshaltungskosten des Gesellschafter-Geschäftsführers ***Bf1*** zu berücksichtigen.

Tz. 2 Umsatzsteuer 2012

Für das Jahr 2012 liegen die Rechnungen 4, 5 und 7 vor. Es sind zumindest die (vermutlich ausgestellten) Ausgangsrechnungen 1, 2, 3 und 6 im Schätzungswege mit je € 5.000 zu berücksichtigen.

Umsatzsteuer 2012	USt (20%)	netto
AR 4,5,7	31.500,00	6.300,00
Schätzung AR 1,2,3,6	20.000,00	4.000,00
Gesamtbetrag der Entgelte	51.500,00	10.300,00

Anmerkung: der durchschnittliche Rechnungsbetrag der AR 4, 5 und 7 errechnet sich mit € 10.500,00, für die fehlenden Rechnungen wurde nur ein Rechnungsbetrag von € 5.000,00 geschätzt. Gemäß § 184 BAO wäre durchaus auch ein Schätzungsbetrag von € € 42.000,00 möglich gewesen, es wurde aber von der Betriebsprüfung darauf verzichtet.

Tz. 3 Gewinnermittlung 2012

Für 2012 wird der Gewinn mit 10% des Umsatzes schätzungsweise festgesetzt.

Gewinnermittlung	2012
Gewinn bisher	0,00
Gewinn lt. Bp (gerundet)	5.100,00

Tz. 4 Umsatzsteuer 2013

Für das Jahr 2013 wurden von der T GmbH Ausgangsrechnungen (fast ausschließlich mit USt Ausweis) ausgestellt, wobei im Zuge des Prüfungsverfahrens nur wenige Dokumente vorgelegt wurden. Die höchste Rechnungsnummer ist 152/2013 vom 30.12.2013, dazwischen fehlt ein Großteil (144) der Rechnungsnummern.

Die ausgewiesenen Umsatzsteuern werden gemäß § 11 (12) UStG festgesetzt.

Die aufgrund der vorliegenden Unterlagen errechneten durchschnittlichen "Aufschläge" (=Differenzbetrag zwischen Ausgangs- und Eingangsrechnungen der Z GmbH) werden 2013 mit 560 € pro fehlender Rechnung festgesetzt.

Umsatzermittlung	2013	USt
Umsätze 20% lt. Rechnungen	49.386,00	9.877,20
Umsätze 20% laut Schätzung	80.640,00	16.128,00
Umsätze 20% lt Bp daher	130.026,00	26.005,20
Bauleistungen lt Rechnungen	9.016,00	
Gesamtumsätze lt Bp	139.042,00	

Anmerkung: Es wurde zwar ein Aufschlag pro fehlender Rechnung von € 560,00 errechnet, aber bei der Umsatzsteuer statt dem durchschnittlichen Rechnungsbetrag der vorhandenen

Rechnungen von € 6.173,25, für die fehlenden Rechnungen nur ein durchschnittlicher Rechnungsbetrag von rund € 903,00 geschätzt. Unter der Annahme, dass ein steuerredlicher Geschäftsführer Rechnungen mit fortlaufender Nummer ausgestellt und sämtliche Rechnungen in der Buchhaltung erfasst hätte, würde sich ein wesentlich höherer Umsatzfehlbetrag errechnen als von der Betriebsprüfung geschätzt. Die vorgenommene Schätzung ist daher im untersten Bereich erfolgt, sodass mangels anderslautender Unterlagen daran keine Zweifel bestehen, diese Schätzung auch für finanzstrafrechtliche Zwecke übernommen werden kann, da sie keinesfalls als überhöht anzusehen war.

Tz. 5 Gewinnermittlung 2013

Aufgrund der Ermittlungen der Betriebsprüfung (siehe auch Tz. 1) ist davon auszugehen, dass die Firma T bei den "Kunden" nicht selbst in Erscheinung getreten ist bzw. Aufträge lukriert hat, sondern für die Zurverfügungstellung der Unternehmensidentität "T GmbH" Provisionen erhalten hat. Wie in Tz. 4 begründet, werden dafür pro Rechnung 560 € angesetzt.

Gewinnermittlung 2013

Provisionen laut Ust Schätzung	80.640,00
Provisionen laut Unterlagen	2.797,00
Zwischensumme	83.437,00
Betriebsausgaben geschätzt	25.000,00
Gewinn lt Bp	58.437,00
Gewinn gerundet	58.000,00

Anmerkung zur Körperschaftsteuerberechnung: $80.640,00 = 144 \times 560,00$.

$58.000 \times 25\% = 14.500,00$ minus MiKo € 1.750,00 = € 12.750,00

Interessantes Detail ist die Aussage des Beschuldigten, dass er KEINE Provisionen erhalten haben will und auch auf explizite Nachfrage seines Verteidigers in der Verhandlung vor dem Spruchsenat diese Aussage wiederholt hat. Laut den wenigen vorhandenen Unterlagen wurden jedoch Provisionen laut vorhandenen Unterlagen verrechnet. Insoweit kann die Aussage des Beschuldigten nur als Schutzbehauptung gewertet werden, die durch im Rahmen der Betriebsprüfung vorhandene Unterlagen widerlegt ist.

Aus dem Strafakt ergibt sich, dass bei den strafbestimmenden Wertbeträgen an Umsatzsteuer jeweils zugunsten des Beschuldigten für das Jahr 2012 neben den schon mittels Umsatzsteuervoranmeldung geltend gemachten Vorsteuerbeträgen eine Vorsteuerpauschale von 1,8 % vom Gesamtumsatz von € 51.500,00 berücksichtigt wurde, sodass sich ein Verkürzungsbetrag von € 3.986,80 errechnet. Für das Jahr 2013 wurde ebenfalls neben den schon mittels Umsatzsteuervoranmeldung geltend gemachten Vorsteuerbeträgen eine Vorsteuerpauschale von 1,8 % vom Gesamtumsatz von € 139.042,00 berücksichtigt, sodass sich ein Verkürzungsbetrag von € 23.156,23 errechnet.

In seiner Stellungnahme vom 23. Mai 2018 hat der Beschuldigte wie folgt ausgeführt:
„Verfahrensgegenständlich ist, wie der Niederschrift über die Schlussbesprechung gemäß § 149 Abs 1 BAO vom 22.07.2015 zu entnehmen ist der Verdacht, dass der Beschuldigte als Geschäftsführer der T GmbH in den Jahren 2012 bis 2014 Scheinrechnungen der T GmbH ausgestellt hatte, um die tatsächlich agierende Z GmbH bzw. andere Unternehmen und Personen, die sich der Rechnungsformulare der Z GmbH bedient haben dürften, nicht in Erscheinung treten zu lassen.

Weiters sei die Z GmbH zumindest teilweise zum Ausstellen von sogenannten Deckungsrechnungen bzw. Scheinanmeldungen benützt worden.

Dazu erstattet ***Bf1*** die Stellungnahme dahingehend, dass er als Geschäftsführer der T GmbH dies nicht vorgenommen hat, sämtlichen Rechnungen der T GmbH lagen konkrete Geschäfte zugrunde.

Es wurden weder Schein- noch Deckungsrechnungen ausgestellt bzw. Schein- und Deckungsanmeldungen durchgeführt.

Es wurde sohin - für die T GmbH weder Umsatzsteuer noch eine sonstige Abgabe hinterzogen und keine Abgabenverkürzung bewirkt.

Im Übrigen wird mitgeteilt, dass es auch zu einer Verschweigung der Staatsanwaltschaft hinsichtlich der nunmehr getätigten Vorwürfe gegenüber ***Bf1*** gekommen ist.

Bf1 wurde im Zusammenhang mit seiner Geschäftsführertätigkeit der T GmbH von der Staatsanwaltschaft Wien wegen des Verbrechens der betrügerischen Krida angeklagt.

In dieser Anklageschrift vom 06.03.2017 führt die Staatsanwaltschaft Wien unter anderem aus wie folgt (Seite 3, Mitte):

„Zur Verschleierung seines kridaträchtigen Vorgehens beschaffte sich der Angeklagte Eingangsrechnungen der Z, auf welchen - zum Schein – die Abwicklung diverser-Geschäftsvorgänge und Tätigkeit bescheinigt wurden, um im Falle der Betretung eine - vermeintliche -legale Mittelverwendung vorschützen zu können (ON 27, AS 1-3, As 73ff).“

„Seite 4

Dass die behobenen Bargelddbeträge nicht für betriebliche Zwecke der T GmbH, sondern vielmehr für unternehmenswidrige Zwecke verwendet wurden, gründet einerseits auf dem Umstand, dass der Genannte für den Großteil des behobenen Gesamtbetrages keine Belege über die betriebliche Verwendung des behobenen Vermögens vorzulegen vermochte und andererseits darauf, dass es sich bei den vorhandenen Eingangsrechnungen offenbar um

Scheinrechnungen über fingierte Geschäfte handelt; dies deshalb, weil die Z von Vertretern der Finanzverwaltung als Unternehmen, welches sogenannte „Deckungsrechnungen“ bzw. „Scheinrechnungen“ ausgestellt hat, eingestuft wurde (ON 27, AS 1-3, AS 73ff).“

So in der Anklageschrift der Staatsanwaltschaft Wien.

Bf1 wurde zu diesen Details auch befragt, und findet sich der Inhalt dieser Befragung im angeführten Akt der Staatsanwaltschaft Wien.

Konkret hat eine Beschuldigtenvernehmung des ***Bf1*** am 19.12.2016 vor der Landespolizeidirektion stattgefunden, in welcher ***Bf1*** detaillierte Angaben auch bezüglich des Vorwurfes von Scheinrechnungen bzw. Deckungsrechnungen getätigt hat. Er hat ausgeführt, die Gelder aus den Barabhebungen ausschließlich für die Firma verwendet zu haben, für diese Zahlungen hätte er auch Belege erhalten.

Diese Belege habe er nicht mehr, diese liegen im Finanzamt Wien 8/16/17, Wien 3, Marxergasse 4.

Der zuständige Sachbearbeiter sei H, Telefonnummer: ***1*** und bei diesem liegen die Belege auf.

In dieser Niederschrift hat Herr ***Bf1*** detaillierte Angaben zum Geschäftsgegenstand des Unternehmens der T GmbH getätigt, auch, wo sich die geschäftlichen Aufzeichnungen/Buchhaltungsunterlagen des Unternehmens befinden und darauf verwiesen, dass im Zuge des Konkurses eine Steuerprüfung durchgeführt wurde und dabei vom Finanzamt alle Unterlagen vom Steuerberater abgeholt wurden.

Im Detail wurde auch ausgeführt (Seite 10 der Beschuldigtenvernehmung vom 19.12.2016) hinsichtlich der Verbindlichkeiten der Gesellschaft, dass Hauptgläubiger das Finanzamt mit einer Summe von € 175.000,00 sei.

Auf Seite 11 dieser Niederschrift hat ***Bf1*** ausgeführt, dass der Konkursantrag durch das Finanzamt eingebracht wurde, er könne nicht angeben, wieso das Finanzamt den Konkursantrag eingebracht hätte.“

Weiters befindet sich im Akt der Amtsvermerk der Landespolizeidirektion vom 19.12.2016, aus dem sich ergibt, dass die gesuchten Belege an den Steuerberater zurückgestellt worden seien (die wiederholte entsprechende Behauptung des Beschuldigten ist damit eindeutig widerlegt) und seitens des Finanzamtes die Eingangsrechnungen durch die Finanz als Scheinfirmen eingestuften Unternehmen ausgestellt worden seien und deshalb nicht anerkannt wurden.

Ebenfalls befinden sich im Akt Rechnungen der T GmbH bzw. Rechnungen der Z GmbH (Aktenseiten 99 bis 165).

Der Umstand, dass es sich hinsichtlich dieser Rechnungen im inkriminierten Umfang laut Anklageschrift in der Höhe von € 280.720,00 um Schein-bzw. Deckungsrechnungen handle, wurde in der aufgrund der Anklageschrift der Staatsanwaltschaft Wien anberaumten Hauptverhandlung vor dem Landesgericht am 01.06.2017 erörtert.

Konkret wurde dem Angeklagten schon in der Anklageschrift und auch in der Hauptverhandlung vorgehalten, dass es bei diesen Rechnungen um Schein- bzw. Deckungsrechnungen handle.

Sohin wurde der Angeklagte bei der Hauptverhandlung noch einer anderen Tat beschuldigt, als wegen er angeklagt war, da die Verletzung von Steuerpflichten sich bei Bezahlung bzw. Vorlage von Schein- und Deckungsrechnungen bzw. Erstellung von Schein- und Deckungsrechnungen evident ist.

Es hat sich jedoch der Ankläger nicht die selbständige Verfolgung dieser Tat vorbehalten. Aus diesem Grund und der gesetzlichen Regelung des § 263 Abs 2 StPO ist eine Verfolgung wegen dieser Tat nicht mehr zulässig.

Es wird daher beantragt, das Verfahren einzustellen.“

Aus dem gesamten Akteninhalt ergibt sich, dass anlässlich der Außenprüfung bei der T GmbH festgestellt wurde, dass Unterlagen nur teilweise vorliegen und diese vom damaligen Buchhalter zur Verfügung gestellt wurden, woraus jedenfalls eine umfangreiche Tätigkeit der T GmbH in den Jahren 2012 und 2013 festgestellt werden konnte. Obwohl laut Firmenbuch als Geschäftszweig der GmbH das Baumeister- und Bautränergewerbe eingetragen war, wurden neben Sanierungsarbeiten und dergleichen auch "EDV Netzwerkbetreuung", Programmierarbeiten, Maschinenlieferungen und Reinigungsarbeiten fakturiert, wobei die T GmbH ab September 2012 keine Arbeitnehmer angestellt hatte. Die Arbeiten konnten daher nicht von der T GmbH ausgeführt worden sein.

In der mündlichen Verhandlung gab der Beschuldigte dazu an, dass er diese Arbeiten nicht selber ausführen konnte, deshalb habe er sie weitergegeben.

Auffällig ist, dass sich die Rechnungen z.B. für "EDV Netzwerkbetreuung" jeweils mit Umsatzsteuerausweis erstellt wurden, diese Umsatzsteuer jedoch weder in Umsatzsteuervoranmeldungen noch in Umsatzsteuervorauszahlungen ihren Niederschlag gefunden hat.

Zudem konnte der Beschuldigte in der Verhandlung keine Angaben mehr machen zu seinen Geschäftskontakten mit der Z GmbH.

Die Rechnungsbeträge an die Z GmbH hat der Beschuldigte laut Aussage in der mündlichen Verhandlung bar bezahlt, und zwar immer das, was laut Rechnung erforderlich war. Er konnte sich nicht mehr erinnern, wofür er die anderen 144 Rechnungen im Jahr 2013 ausgestellt habe.

Über die Z GmbH (Gesellschaftsvertrag vom 15. Dezember 2011) wurde– im zeitlichen Nahebereich wie bei der T - am xx.xx.2014 das Konkursverfahren eröffnet und am 1. Dezember 2014 mangels Kostendeckung aufgehoben. Die Z GmbH wurde am 21. Februar 2015 im Firmenbuch amtswegig gelöscht, Geschäftsführer der Z GmbH waren A. bis 6. Juni 2013, B. bis 17. Oktober 2013 und C. bis 24. Juni 2014.

Begründungsmangel

Zum eingewendeten Begründungsmangel ist generell festzuhalten, dass Feststellungen abgabenbehördlicher Prüfung als qualifizierte Vorprüfungen auch für Zwecke eines Finanzstrafverfahrens übernommen werden können.

Der Verteidiger hat zwar in der Beschwerde ausgeführt, dass „nicht begründet wäre, wie die strafbestimmenden Wertbeträge ermittelt wurden“, es wurden jedoch keine Grundlagen oder Berechnungen nachgereicht, die ein begründetes Abweichen von der erfolgten Schätzung oder eine Reduzierung der bisherigen Nachforderungen rechtfertigen hätten können.

In diesem Zusammenhang ist festzustellen, dass das Bundesfinanzgericht eine von der Finanzstrafbehörde nicht gebotene Begründung nachholen darf und dabei auch Tatsachen zu berücksichtigen hat, die während des Rechtsmittelverfahrens bekannt geworden sind (vgl. VwGH 03.07.2003, 2003/15/0047; VwGH 28.11.2007, 2007/15/0228; VwGH 17.12.2009, 2009/16/0122).

Jeder Schätzung ist eine gewisse Ungenauigkeit immanent (VwGH 15.5.1997, 95/16/0144; 23.4.1998, 97/15/0076; 26.11.1998, 95/16/0222; 9.12.2004, 2000/14/0166; 23.2.2012, 2009/17/0127; 23.4.2014, Ro 2014/13/0022). Wer zur Schätzung Anlass gibt und bei der Ermittlung der materiellen Wahrheit nicht entsprechend mitwirkt, muss die mit jeder Schätzung verbundene Ungewissheit hinnehmen (zB VwGH 30.9.1998, 97/13/0033; VwGH 19.3.2002, 98/14/0026; VwGH 27.8.2002, 96/14/0111; VwGH 8.9.2009, 2009/17/0119 bis 0122; vgl. Ritz, BAO, 6. Aufl. 2017, § 184, [Rz 3]).

Auch Schätzungen der Abgabenbemessungsgrundlagen können Grundlage für die Feststellungen einer Abgabenhinterziehung bilden und dienen der Ermittlung der wahren Besteuerungsgrundlagen. Doch kann eine Abgabenhinterziehung nur dann angenommen werden, wenn sich auf Grund entsprechender Auseinandersetzung mit dem Vorbringen des Beschuldigten sagen lässt, dass seine Verantwortung nach menschlichem Ermessen nicht richtig sein kann (VwGH 24.9.2008, 2006/15/0359; BFG 12.10.2017, RV/7300019/2017).

Ziel der Schätzung ist, den wahren Besteuerungsgrundlagen (den tatsächlichen Gegebenheiten) möglichst nahe zu kommen (vgl zB VwGH 2.7.2002, 2002/14/0003; VwGH 8.9.2009, 2009/17/0119 bis 0122; VwGH 29.4.2010, 2008/15/0122), somit diejenigen Besteuerungsgrundlagen zu ermitteln, welche die größte Wahrscheinlichkeit der Richtigkeit für sich haben (zB VwGH 21.10.2015, 2012/13/0097; VwGH 27.1.2016, 2012/13/0068).

Für den erkennenden Senat steht außer Streit, dass aufgrund fehlender Unterlagen und der festgestellten Mängel (siehe oben BP-Bericht) eine Schätzung der Besteuerungsgrundlagen durch die BP auch in diesem Ausmaß vorgenommen werden musste, um im Sinne der zitierten Judikatur den tatsächlichen Gegebenheiten möglichst nahe zu kommen. Zudem sind die Ausführungen, in den Rechnungen keinen Aufschlag/Provision für das Weitervermitteln von Aufträgen auszuweisen, für die Weitergabe der Aufträge keinen Cent verdient zu haben, völlig unglaublich und als reine Schutzbehauptung zu qualifizieren. Es ist völlig lebensfremd, dass ein Geschäftsführer einer GmbH Eingangs- und Ausgangsrechnungen mit den selben Werten fakturiert, ohne auch eine „Provision“ oder einen Aufschlag (die Bezeichnung ist dabei Nebensache) für das eigene Unternehmen in den Rechnungen in irgend einer Weise umzusetzen.

Bei eigenständiger Würdigung des abgabenrechtlichen Fehlverhaltens können für den Senat die damit im Zusammenhang gemäß § 184 BAO errechneten Verkürzungen als strafbestimmenden Wertbeträge unbedenklich der Entscheidung zugrunde gelegt werden.

Zusammengefasst ergibt sich für den Senat, dass Herr ***Bf1*** als Geschäftsführer der T zahlreiche Rechnungen über Sanierungsarbeiten und dergleichen, "EDV Netzwerkbetreuung", Programmierarbeiten, Maschinenlieferungen und Reinigungsarbeiten gegen Provisionen fakturiert hat, diese jedoch nur Scheinrechnungen darstellen, aus denen sich die oben dargestellten Abgabebeträge errechnen, wobei er sich aufgrund der nur rudimentär vorhandenen Buchhaltung seinen eigenen Unsicherheitsfaktor anrechnen lassen muss. Durch die dadurch erfolgten Verletzungen der abgabenrechtlichen Pflichten ist die oben dargestellte objektive Tatseite der versuchten Abgabenhinterziehungen gemäß § 33 Abs. 1 FinStrG gegeben.

Weshalb die Umsatzsteuervorauszahlungen der Monate Jänner bis Mai 2014 (ca. € 11.000,00) nicht auch Gegenstand dieses Finanzstrafverfahrens sind, ist aus dem Akt nicht nachvollziehbar.

§ 263 Abs 2 StPO

§ 263 Abs. 2 StPO: Verweigert in einem solchen Falle der Angeklagte seine Zustimmung zur sofortigen Aburteilung oder kann nicht sofort geurteilt werden, weil eine sorgfältigere Vorbereitung nötig erscheint oder weil das Schöffengericht zur Aburteilung über die hinzugekommene Straftat nicht zuständig ist, so hat sich das Urteil auf den Gegenstand der Anklage zu beschränken und dem Ankläger – auf sein Verlangen – die selbständige Verfolgung

wegen der hinzugekommenen Tat vorzubehalten, außer welchem Falle wegen dieser Tat eine Verfolgung nicht mehr zulässig ist.

Wird der Angeklagte bei der Hauptverhandlung vor dem Landesgericht für Strafsachen noch einer anderen, von der angeklagten verschiedenen, nicht in seine Zuständigkeit fallenden Tat beschuldigt, hat auch das Landesgericht für Strafsachen gemäß § 263 Abs 2 StPO das Urteil auf den Gegenstand der Anklage zu beschränken und dem Ankläger - auf sein Verlangen - die selbständige Verfolgung wegen der hinzugekommenen Tat vorzubehalten [vgl. OGH 23.07.2013, 11Os85/13d; 11Os78/19h; (11Os86/19k)].

Hier vorgebrachte Einwände in Richtung eines Erlöschens des Verfolgungsrechtes von in die Zuständigkeit der Finanzstrafbehörde fallenden Abgabenhinterziehungen mangels ausdrücklicher Antragstellung des Anklägers im strafgerichtlichen Krida-Verfahren können nur für eine gerichtlich strafbare Tat Auswirkung haben, da die Strafprozessordnung gemäß § 1 Abs. 1 StPO das Verfahren zur Aufklärung von Straftaten, über die Verfolgung verdächtiger Personen und über damit zusammenhängende Entscheidungen regelt. Straftat im Sinne dieses Gesetzes ist jede nach einem Bundes- oder Landesgesetz mit gerichtlicher Strafe bedrohte Handlung. Eine Ausdehnung der Anklage durch die Staatsanwaltschaft Wien auf finanzstrafbehördlich zu beurteilendes strafbares Verhalten ist nicht vorgesehen.

Zur subjektiven Tatseite:

Zur subjektiven Tatseite ist zunächst auf die Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes zu verweisen, wonach Vorsatz eine zielgerichtete subjektive Einstellung des Täters bedeutet, auf deren Vorhandensein oder Nichtvorhandensein nur nach seinem nach außen in Erscheinung tretenden Verhalten unter Würdigung aller sonstigen Sachverhaltselemente geschlossen werden kann (VwGH 29.3.2007, 2006/16/0062).

Der sogenannte bedingte Vorsatz (*dolus eventualis*), der eine Untergrenze des Vorsatzes darstellt, ist dann gegeben, wenn der Täter die Verwirklichung des Unrechtes des Sachverhaltes zwar nicht anstrebt, ja nicht einmal mit Bestimmtheit mit dem Eintritt des verpönten Erfolges rechnet, dies jedoch für möglich hält, d.h. als naheliegend ansieht und einen solchen Erfolg hinzunehmen gewillt ist (VwGH 18.5.2006, 2005/16/0260).

Allein aus der Handlungsweise der Ausstellung von Scheinrechnungen ergibt sich schon die subjektive Tatseite, da ja der Rechnungsaussteller weiß, dass hier Leistungen fakturiert sind, die so nicht von seiner GmbH ausgeführt wurden.

In der mündlichen Verhandlung hat der Beschuldigte noch dazu bestätigt, dass die T GmbH selbst nur Bauleistungen ausgeführt hat. EDV-Leistungen etc. wie im Rahmen der Außenprüfung festgestellt, hat er weitergegeben.

Allerdings kann nur wiederholt werden, dass bei dem festgestellten Chaos in der Buchhaltung der T der Beschuldigte davon ausgehen musste, dass einerseits keine korrekten Abgabenerklärungen eingereicht werden können, andererseits auch keine Abgabenzahlungen in der korrekten Höhe an das Finanzamt geleistet werden würden.

Wenn schon der – laut Aussage des Beschuldigten – Steuerberater (der auch Buchhalter gewesen ist; es findet sich in sämtlichen Datenbanken kein Hinweis, dass der oben genannte Buchhalter auch die Befugnis als Steuerberater gehabt hätte) Jahresabschlüsse für das Firmenbuch erstellt hat, jedoch für abgabenrechtliche Zwecke diese Buchhaltung nicht in Steuererklärungen umsetzt, obwohl doch eine – wie immer geartete – Buchhaltung vorhanden gewesen sein muss (damit die Jahresabschlüsse für das Firmenbuch erstellt werden konnten), ist es nur dem vom Beschuldigten zu vertretendem Chaos zuzurechnen, dass trotz besserem Wissen die korrekten Steuererklärungen nicht fristgerecht eingereicht wurden.

Zusammengefasst ist daher die für eine versuchte Abgabenhinterziehung geforderte subjektive Tatseite gegeben.

Strafbemessung:

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

§ 23 Abs. 2 FinStrG: Bei 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 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. Neben der Geldstrafe ist nach Maßgabe des § 15 auf Freiheitsstrafe bis zu zwei Jahren zu erkennen.

Hat ein Täter wie im gegenständlichen Fall durch mehrere selbständige Taten mehrere Finanzvergehen derselben und auch verschiedener Art begangen, ist gemäß § 21 Abs. 1 und Abs. 2 FinStrG dabei auf eine einzige Geldstrafe zu erkennen, wobei die Summe der sich aus den strafbestimmenden Wertbeträgen ergebenden Strafdrohungen maßgeblich ist.

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

Bei der Strafbemessung wertete der Spruchsenat als mildernd das Geständnis sowie die Schadensgutmachung, erschwerend den wiederholten Tatentschluss.

Der wiederholte Tatentschluss als Erschwerungsgrund ist hier - entgegen der Beschwerde - korrekt als erschwerend gewertet, da die einzelne Tat in der Abgabenverkürzung einer bestimmten Abgabe für einen bestimmten Zeitraum liegt, daher bei drei Taten von einem mehrfachen Tatentschluss auszugehen ist.

Als weiterer Milderungsgrund ist jedoch das zwischenzeitige Wohlverhalten verbunden mit der Tatsache, dass die Taten schon vor längerer Zeit begangen wurden und sich der Beschuldigte seither wohlverhalten hat (§ 34 Abs. 1 Z. 18 StGB) sowie die unverhältnismäßig lange Verfahrensdauer (§ 34 Abs. 2 StGB), für welche zum Ausgleich des darin gelegenen Konventionsverstoßes (Art 6 Abs. 1 EMRK) der Rechtsprechung des EuGH folgend ein Abschlag von € 1.000,00 gewährt wird. Zudem war – wie in der Beschwerde richtigerweise dargestellt – der Umstand als mildernd zu werten, dass es sich bei den Hinterziehungen jeweils um einen Versuch gehandelt hat.

Spezialpräventive Gründe treten beim Beschuldigten auf Grund der nunmehr unselbständigen Tätigkeit in den Hintergrund.

Ausgehend von einem Strafrahmen (Ust 2012 € 3.986,80 + Ust 2013 € 23.156,23 + Köst 2013 € 12.750,00 = € 39.893,03 x 2 =) von € 79.786,06 war unter Berücksichtigung der aktuellen wirtschaftlichen Lage (aktuell noch Quotenzahlungen von monatlich € 240,00, als Angestellter verdient er monatlich ca. € 1.500,00 bis € 1.600,00, derzeit Privatkonkurs), den festgestellten Strafzumessungsgründen und den Sorgepflichten für zwei Kinder im Alter von nunmehr 6 und 11 Jahren die Geldstrafe mit € 12.800,00 als schuld- und tatangemessen festzusetzen.

Unter den gleichen Strafbemessungsgründen war die Ersatzfreiheitsstrafe des Beschuldigten mit 32 Tagen neu zu bemessen. Dabei kommt den persönlichen Verhältnissen und der wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit des Täters für die Bemessung der Ersatzfreiheitsstrafe keine Bedeutung zu (vgl. VwGH 28.10.1992, 91/13/0130).

Zum Antrag auf bedingte Nachsicht der Strafen:

Gemäß § 26 Abs. 1 FinStrG gelten für die bedingte Nachsicht der durch die Gerichte für Finanzvergehen verhängten Geldstrafen, Wertersatzes und Freiheitsstrafen sowie für die bedingte Entlassung aus einer solchen Freiheitsstrafe die §§ 43, 43a, 44 Abs. 1, 46, 48 bis 53, 55 und 56 StGB sinngemäß. Die Strafe des Verfalls darf nicht bedingt nachgesehen werden. Eine

Geldstrafe darf nur bis zur Hälfte bedingt nachgesehen werden. Der nicht bedingt nachgesehene Teil der Geldstrafe muss jedoch mindestens 10% des strafbestimmenden Wertbetrages betragen.

Der Verfassungsgerichtshof hat zur Frage, dass aufgrund der geltenden Rechtslage eine bedingte Strafnachsicht nur in gerichtlichen Finanzstrafverfahren möglich ist, ausgeführt: *Wenn der Gesetzgeber diese Möglichkeit nur dort vorgesehen hat, wo zufolge des Gewichtes der Straftat die Zuständigkeit der Gerichte eingreift und mit der Verurteilung ein schwerer Tadel und einschneidende Folgen verbunden sind, so hat er damit nicht unsachlich gehandelt (VfGH 5.3.1984, B 86/80).*

Da nach dem eindeutigen Wortlaut der Bestimmung des § 26 Abs. 1 FinStrG - verfassungsrechtlich unbedenklich - eine bedingte Strafnachsicht nur in gerichtlichen, nicht jedoch im finanzbehördlichen Finanzstrafverfahren vorgesehen ist, konnte dem dahingehenden Antrag des Beschuldigten nicht gefolgt werden, sodass dieser Antrag als unzulässig zurückzuweisen war.

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.

Zahlungsaufforderung:

Die Geldstrafe und die Kosten des Finanzstrafverfahrens werden gemäß § 171 Abs. 1 und § 185 Abs. 4 FinStrG mit Ablauf eines Monats nach Rechtskraft dieser Entscheidung fällig und sind auf das Straf-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 bei der Finanzstrafbehörde (Amt für Betrugsbekämpfung Bereich Finanzstrafsachen) 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, insbesondere weil das Erkenntnis von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes abweichen würde, eine solche Rechtsprechung fehlen würde oder die zu lösende Rechtsfrage in der bisherigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht einheitlich beantwortet wird. Die hier zu beurteilenden Rechtsfragen sind in der höchstgerichtlichen Judikatur oder im Gesetz eindeutig gelöst.

Wien, am 7. September 2021