

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter Dr. Peter Binder in der Finanzstrafsache gegen BF, geb. am 19XX, whft. in WS, wegen des Finanzvergehens der Abgabenhinterziehung gemäß § 33 Abs. 2 lit. a des Finanzstrafgesetzes (FinStrG), über die Beschwerde des Beschuldigten vom 23. Juli 2014 gegen das Erkenntnis des Finanzamtes FA als Finanzstrafbehörde, vertreten durch den Amtsbeauftragten AB, vom 23. Juni 2014, Strafnummer (StrNr.) 12, zu Recht erkannt:

I. Die Beschwerde des Beschuldigten wird als **unbegründet abgewiesen** und der Spruch des angefochtenen Erkenntnisses bei gleichbleibenden Schuld-und Strafausspruch insofern ergänzt, als der **Kostenausspruch** (vom Beschuldigten zu leistender Beitrag zu den Kosten des Finanzstrafverfahrens und zu tragende Kosten des Strafvollzuges) zu lauten hat:

Der Beschwerdeführer (Bf.) hat gemäß § 185 Abs. 1 FinStrG die nach lit. a leg. cit. mit € 100,00 bestimmten Kosten des Verfahrens, sowie die Kosten des Strafvollzuges, welche gegebenenfalls mit gesondertem Bescheid festzusetzen sind (lit. d leg. cit.), zu tragen.

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

Entscheidungsgründe

Mit dem genannten Erkenntnis wurde der Bf. für schuldig erkannt, als Abgabepflichtiger im bezeichneten Finanzamtsbereich vorsätzlich unter Verletzung der Verpflichtung zur Abgabe von dem § 21 Umsatzsteuergesetz (UStG) 1994 entsprechenden Voranmeldungen eine Verkürzung an Umsatzsteuer für die Monate 04 bis 06/2013 iHv. € 2.434,60 und 07 bis 09/2013 iHv. € 2.694,83 (Verkürzung insgesamt somit € 5.129,43) bewirkt und dies nicht nur für möglich, sondern für gewiss gehalten, und dadurch das Finanzvergehen der Abgabenhinterziehung nach § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG begangen zu haben.

Gemäß § 33 Abs. 5 FinStrG wurde dem Beschuldigten dafür eine Geldstrafe von € 1.000,00 bzw. gemäß § 20 FinStrG, für den Fall der Uneinbringlichkeit der Geldstrafe, eine Ersatzfreiheitsstrafe von fünf Tagen, sowie gemäß § 185 FinStrG der Ersatz der gleichzeitig mit € 100,00 betragsmäßig bestimmten Verfahrenskosten auferlegt.

Begründend dazu wurde im Wesentlichen darauf hingewiesen, dass der aufgrund gesetzlicher Bestimmungen zur Abgabe von vierteljährlichen Umsatzsteuervoranmeldungen verpflichtete Bf. trotz entsprechender (abgabenbehördlicher) Erinnerungen die genannten Voranmeldungen nicht bzw. erst nach bescheidmäßiger Festsetzung der entsprechenden Vorauszahlungen iHv. € 2.434,60 bzw. iHv. € 2.694,83 eingereicht und dadurch das Tatbild des § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG verwirklicht habe. Ein entsprechender Vorsatz im Sinne der genannten Bestimmung könne insofern angenommen werden, als einerseits ein entsprechendes Wissen um die Verpflichtung zur termingebundenen Voranmeldungsabgabe bzw. um die durch die Nichteinhaltung dieser Verpflichtung eintretenden Folgen (einer Abgabenverkürzung) in Unternehmerkreisen ein steuerliches Allgemeinwissen darstelle und andererseits dem Bf. aus einer einschlägigen Vorverurteilung im Jahr 2006 ein entsprechendes Wissen um die entsprechenden Zusammenhänge unterstellt werden könne.

Ausgehend von den sich jeweils strafmildernd auswirkenden Umständen der Unbescholtenheit, der teilweisen Schadensgutmachung und des vom Bf. abgegebenen Versprechens des künftigen steuerlichen Wohlverhaltens, sei die Geldstrafe spruchgemäß auszumessen bzw. auf Grundlage der dazu genannten Bestimmung die genannte Ersatzfreiheitsstrafe zu verhängen, sowie die angeführte Kostenentscheidung zu treffen gewesen.

Mit dem an die Finanzstrafbehörde gerichteten Schreiben vom 23.7.2014 erhob der Bf. dagegen form- und fristgerecht Beschwerde und begehrte darin die Aufhebung des Erkenntnisses bzw., das gegen ihn abgeführte Finanzstrafverfahren einzustellen.

Gegen den von der Finanzstrafbehörde erhobenen Tatvorwurf wurde ins Treffen geführt, dass die Umsatzsteuervoranmeldungen noch vor der Einleitung des Finanzstrafverfahrens am 14.1.2014, u. zw. im Dezember 2013, eingereicht worden seien, dies jedoch, da bereits eine Festsetzung für das 2. Quartal vorgenommen worden war, „vom System“ ignoriert worden sei.

Weiters ergebe sich aus der Aktenlage, dass ein Mitarbeiter der Finanzstrafbehörde noch vor Ergehen des Einleitungsbescheides den Bf. telefonisch kontaktiert habe und dass unmittelbar danach die verfahrensgegenständlichen, bereits damals schon fertigen Voranmeldungen im Wege der eingeschalteten Steuerberatungskanzlei eingereicht worden seien. Damit ergebe sich auch, dass bereits im Dezember 2013 und somit noch vor der Verfahrenseinleitung, eine Übermittlung der fraglichen Voranmeldungen versucht worden sei.

Die verspätete Voranmeldungsabgabe stellte zwar eine Sorgfaltswidrigkeit dar, doch könne daraus keineswegs auf einen entsprechenden Vorsatz des Bf. geschlossen werden. In Wirklichkeit sei nämlich auf das Erinnerungsschreiben vom 2.12.2013 mit der versuchten bzw. fehlgeschlagenen elektronischen Voranmeldungsübermittlung reagiert worden, sodass allenfalls ein fahrlässiges, nicht aber ein vorsätzliches Verhalten vorliegen könne. Allenfalls sei darin eine Finanzordnungswidrigkeit zu erblicken.

Auch aus der einschlägigen Vorverurteilung könne nicht auf einen (nunmehrig bestehenden) Tatvorsatz geschlossen werden, da damals die Umstände gänzlich anders gelagert gewesen seien.

Über die vorliegende Beschwerde wurde erwogen:

Gemäß § 119 Abs. 1 und 2 Bundesabgabenordnung (BAO) hat der Abgabepflichtige die für den Bestand und Umfang der Abgabepflicht bedeutsamen Umstände u. a. in den nach Maßgabe der (einzelnen) Abgabenvorschriften einzureichenden Abgabenerklärungen vollständig und wahrheitsgemäß offen zu legen.

Gemäß § 21 Abs. 1 UStG 1994 hatte im strafrelevanten Zeitraum ein Unternehmer ab Beginn seiner unternehmerischen Tätigkeit spätestens am 15. Tag (Fälligkeitstag) des auf den Kalendermonat (Voranmeldungszeitraum; vgl. dazu § 21 Abs. 2 leg. cit., wonach für Unternehmer mit einem Vorjahresumsatz von bis zu € 100.000,00 das Kalendervierteljahr der Voranmeldungszeitraum ist) zweitfolgenden Kalendermonates eine Voranmeldung beim zuständigen Finanzamt einzureichen [zur Form vgl. § 21 Abs. 1 Satz 11 f UStG 1994 iVm der Verordnung des Bundesministers für Finanzen (VO d BMF) über die elektronische Übermittlung von Steuererklärungen sowie von Jahresabschlüssen und anderen Unterlagen anlässlich der Steuererklärung], in der die für den Voranmeldungszeitraum zu entrichtende Steuer (Vorauszahlung) bzw. der sich allenfalls ergebende Überschuss selbst zu berechnen war. Die Voranmeldung galt als Steuererklärung.

Der Unternehmer hatte eine sich ergebende Vorauszahlung spätestens am Fälligkeitstag (vgl. zum Fristenlauf die Bestimmung des § 108 BAO) zu entrichten (§ 211 BAO). Wurde die nach Maßgabe der gesetzlichen Bestimmungen der § 20 Abs. 1 und 2 und des § 16 UStG 1994 errechnete Vorauszahlung zur Gänze am Fälligkeitstag entrichtet oder ergab sich für einen Voranmeldungszeitraum keine Vorauszahlung, so entfiel laut § 1 der VO d BMF, BGBl II 1988/206, für Unternehmer, deren Umsätze im vorangegangenen Kalenderjahr € 30.000,00 (BGBl II 2010/171; ab 1.1.2011) nicht überstiegen, die Verpflichtung zur Abgabe einer Voranmeldung.

In diesem Zusammenhang ist darauf zu verweisen, dass allfällige im Zusammenhang mit der Nichtabgabe von Umsatzsteuervoranmeldungen ergehende (abgabenbehördliche) Erinnerungen bzw. darin gesetzte „Nachfristen“ zur Erklärungseinreichung auf eine bereits

zuvor eingetretene Fälligkeit (von Vorauszahlungen) bzw. auch auf die (bereits zuvor nichteingehaltene) Verpflichtung zur Erklärungsabgabe keinerlei Auswirkungen haben.

Gemäß § 21 Abs. 4 UStG 1994 wird der Unternehmer nach Ablauf des Kalenderjahres zur Umsatzsteuer veranlagt, wobei er grundsätzlich gemäß § 134 Abs. 1 BAO eine entsprechende (Jahres-)Steuererklärung einzureichen hat.

Gemäß § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG macht sich ein Unternehmer einer Abgabenhinterziehung schuldig, der vorsätzlich unter Verletzung der genannten Voranmeldungspflicht des § 21 UStG 1994 eine Verkürzung von Vorauszahlungen an Umsatzsteuer bewirkt und dies nicht nur für möglich, sondern für gewiss hält.

Eine (derartige) Abgabenverkürzung (vgl. dazu Abs. 3 lit. b leg. cit.) ist bereits dann bewirkt, wenn die (gesetzlich geschuldete) Abgabe dem Abgabengläubiger, von den Fällen einer entsprechenden Zahlungserleichterung (§ 212 BAO) einmal abgesehen, nicht zu dem Zeitpunkt zufließt, zu dem er diese nach den Abgabenvorschriften zu erhalten hätte. Damit erfasst der diesbezügliche Verkürzungsbegriff grundsätzlich jede Beeinträchtigung der Abgabe in Bezug auf deren Höhe und Fälligkeit, sodass insbesondere die (geforderte) Verkürzung auch keine dauernde zu sein hat. Gerade bei dem, neben der Verkürzung die (vorsätzliche) Verletzung der Erklärungspflicht iSd § 21 UStG 1994 erfordernden Delikt des § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG stellt die bloß vorübergehende Erlangung eines Steuervorteils für den Abgabenschuldner bzw. eine nicht auf Dauer angelegte Verkürzung den Regelfall dar (vgl. etwa VwGH 3.5.2000, 98/13/0242).

Gemäß § 8 Abs. 1 FinStrG handelt vorsätzlich, wer einen Sachverhalt verwirklichen will, der einem gesetzlichen Tatbild entspricht; dazu genügt es, dass der Täter zum Tatzeitpunkt diese Verwirklichung ernstlich für möglich hält und sich mit ihr abfindet. Dabei beschreibt der zuletzt letztangeführte Nebensatz den bedingten Tatvorsatz (sog. „dolus eventualis“).

Wissentlich handelt gemäß § 5 Abs. 3 Strafgesetzbuch (StGB) jemand, der den Umstand oder den Erfolg, für den das Gesetz Wissentlichkeit voraussetzt, nicht bloß für möglich hält, sondern ein Vorliegen oder Eintreten für gewiss hält (sog. „dolus principalis“).

Absichtlich handelt gemäß § 5 Abs. 2 StGB ein Täter, dem es darauf ankommt, den Umstand oder Erfolg zu verwirklichen, für den das Gesetz absichtliches Handeln voraussetzt.

Ob ein objektiv tatbildlich Handelnder letztlich vorsätzlich (in der vom jeweiligen Tatbestand geforderten Form) oder bloß fahrlässig (vgl. § 8 Abs. 2 bzw. § 9 FinStrG) bzw. nicht nachweisbar schuldhaft gehandelt hat, erweist sich, abgesehen von den (eher seltenen) Fällen eines auch subjektive Tatseite umfassenden Schuldeingeständnisses, regelmäßig aus den objektiv, d. h. nach außen hin feststellbaren Tat- und Täterumständen bzw. nach

entsprechender Würdigung aller sonstigen in Bezug auf das konkrete Geschehen objektiv feststellbaren Sachverhaltselemente (vgl. etwa VwGH 6.12.1990, 90/16/0153).

Ein Vorsatz nach § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG erfordert einerseits einen zumindest bedingten Vorsatz hinsichtlich der abgabenrechtlichen Pflichtverletzung (Nichteinreichung der gesetzlich geforderten ordnungsgemäßen Umsatzsteuervoranmeldung spätestens bis zum Ablauf des in § 21 Abs. 1 UStG 1994 genannten Fälligkeitstermins) und andererseits, einen (zumindest) wissentlichen Vorsatz, d. h. eine Gewissheit hinsichtlich der durch die Nichtentrichtung bis zum Fälligkeitstag eingetretenen Verkürzung (vgl. etwa VwGH 15.9.1986, 84/15/0134).

Sowohl für den Vorsatz iSd § 33 Abs. 2 FinStrG, als auch jenen des § 49 Abs. 1 lit. a FinStrG (siehe dazu unten) ist jedoch eine genaue Kenntnis des betragsmäßigen Ausmaßes der eingetretenen Verkürzung nicht erforderlich (vgl. etwa VwGH 12.11.1985, 85/14/0119, bzw. OGH 1.8.1996, 15 Os 114/96), sondern reicht bereits ein Wissen um den Taterfolg dem Grunde nach aus.

Anstelle einer Hinterziehung von Umsatzsteuervorauszahlungen nach § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG macht sich derjenige, der vorsätzlich unter Verletzung seiner abgabenrechtlichen Offenlegungs- oder Wahrheitspflicht im Sinne der genannten Bestimmungen (der BAO) eine Umsatzsteuerverkürzung bewirkt, indem er erreicht, dass die mit Bescheid festzusetzende (Jahres-)Umsatzsteuer zu niedrig festgesetzt wird, beispielsweise indem er die Entrichtung der tatsächlich anfallenden Vorauszahlungen, sowie die Einreichung wahrheitsgemäßer Voranmeldungen und der Jahressteuererklärung in der Hoffnung unterlässt, das Finanzamt werde mangels besserer Information bei der (schätzungsmäßigen) Festsetzung der Jahressteuer von den unvollständigen Voranmeldungsdaten ausgehen, einer Hinterziehung von (Jahres-)Umsatzsteuer gemäß § 33 Abs. 1 FinStrG schuldig.

Von einer versuchten Abgabenhinterziehung nach §§ 13, 33 Abs. 1 FinStrG ist hingegen zu dann sprechen, wenn ein abgabepflichtiger Unternehmer vorsätzlich solcherart unter Verletzung seiner abgabenrechtlichen Pflichten eine Umsatzsteuerverkürzung (für das Veranlagungsjahr) zu bewirken versucht, wobei gemäß § 13 Abs. 2 FinStrG eine (derartige) Tat bereits zu dem Zeitpunkt versucht ist, sobald der tatbildlich Handelnde seinen Tatentschluss durch eine der Ausführung selbst unmittelbar vorausgehende Handlung (so z. B. auch durch Unterlassung der Einreichung von Voranmeldungen bzw. durch Einreichung von falschen Voranmeldungen, mit dem Plan einer zu niedrigen Festsetzung der Jahresumsatzsteuer) betätigt hat.

Eine derartige Strafbarkeit (wegen versuchter Hinterziehung der Jahresumsatzsteuer gemäß § 33 Abs. 1 iVm § 13 FinStrG) konsumierte – als nachbestrafte Vortat – eine solche wegen § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG, soweit der Betrag an verkürzter Umsatzsteuervorauszahlung in der versuchsweise verkürzten Jahresumsatzsteuer enthalten ist (vgl. etwa VwGH 29.9.2004, 2004/13/0101), wobei allerdings ein „Austausch“ des Tatbestandes des § 33 Abs. 2 lit. a

FinStrG durch jenen des § 33 Abs. 1 FinStrG (erst) im Zuge eines Rechtsmittelverfahrens mangels Sachidentität nicht zulässig wäre (vgl. VwGH 21.9.2009, 2009/16/0083).

Lediglich eine (bloße) Finanzordnungswidrigkeit nach § 49 Abs. 1 lit. a FinStrG hat hingegen derjenige zu verantworten, der (zumindest bedingt) vorsätzlich die sich ergebenden Umsatzsteuervorauszahlungen nicht bis zum fünften Tag nach deren Fälligkeit entrichtet, es sei denn, dass dem Finanzamt der geschuldete Betrag bis zu diesem Zeitpunkt bekannt gegeben wird.

Da § 49 Abs. 1 lit. a FinStrG zum Delikt des § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG in einem Verhältnis der „Scheinkonkurrenz“ bzw. einer stillschweigenden Subsidiarität steht (der Unrechts- und Schuldgehalt der genannten Finanzordnungswidrigkeit geht in jenem der bezeichneten Abgabenhinterziehung vollständig auf) wird dieser Tatbestand im Hinblick auf verkürzte Umsatzsteuervorauszahlungen lediglich dann zum Tragen kommen, wenn weder eine vorsätzliche Verkürzung der Jahresumsatzsteuer iSd § 33 Abs. 1 iVm § 13 FinStrG, noch eine Hinterziehung nach § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG, beispielsweise, weil eine (bedingt) vorsätzliche Verletzung der Verpflichtung zur (rechtzeitigen) Einreichung von Umsatzsteuervoranmeldungen nicht erweislich ist, in Betracht zu ziehen ist.

Gemäß § 29 Abs. 1 FinStrG wird, wer sich eines Finanzvergehens schuldig gemacht hat, insoweit straffrei, als er seine Verfehlung(en) gegenüber einem Finanzamt darlegt (Selbstanzeige).

War mit der Verfehlung eine Abgabenverkürzung oder ein Einnahmenausfall verbunden, tritt die Straffreiheit nur insoweit ein, als ohne Verzug auch die für die Feststellung der Verkürzung oder des Ausfalls bedeutsamen Umstände offen gelegt werden und binnen einer Frist von einem Monat die sich daraus ergebenden Beträge tatsächlich mit schuldbefreiender Wirkung entrichtet werden (Abs. 2 leg. cit.).

Eine sämtlichen der in § 29 FinStrG für die Erlangung der Straffreiheit angeführten Kriterien (siehe dazu auch die Abs. 3, 5 und 6 leg. cit.) entsprechende Selbstanzeige stellt dabei grundsätzlich einen (nachträglich entstandenen) Strafaufhebungsgrund hinsichtlich einer bereits (zuvor) begangenen Straftat iSd § 82 Abs. 3 lit. c FinStrG dar, der entweder von vornherein zu einer Nichteinleitung des Finanzstrafverfahrens gegen den Täter bzw. zu einer Einstellung eines bereits eingeleiteten Finanzstrafverfahrens nach § 124 Abs. 1 FinStrG führen wird.

Grundsätzlich kann die von Abs. 1 geforderte Darlegung gegenüber dem Finanzamt entweder konkludent, beispielsweise auch durch die kommentarlose Nachholung von Abgabenerklärungen (bei der Verkürzung von Umsatzsteuer durch erstmalige oder berichtigte Voranmeldungen oder durch eine ausgefüllte Jahresumsatzsteuererklärung) bzw. durch die bloße nachträgliche Entrichtung (etwa VwGH 20.1.2003, 2002/17/0062), oder ausdrücklich,

d. h. durch eine so ausführliche Sachverhaltsbeschreibung, dass die Behörde die Abgabe aus Eigenem zutreffend ermitteln kann, erfolgen.

Die in § 29 FinStrG normierte Selbstanzeige stellt ein gegenüber der Behörde abzugebendes prozessrechtlich relevantes Anbringen im Finanzstrafverfahren dar, für das, § 56 Abs. 2 FinStrG zufolge, die Bestimmungen des 3. Abschnittes der BAO, d. s. somit die §§ 85 bis 113, sinngemäß Anwendung finden.

Die grundsätzlich formfreie Selbstanzeige kann sowohl schriftlich, als auch, anders als etwa ein zwingendermaßen schriftlich zu erstattendes Anbringen „zur Geltendmachung von Rechten oder zur Erfüllung von Verpflichtungen“ iSd § 85 Abs. 1 BAO, mündlich (vgl. § 85 Abs. 3 iVm § 87 BAO) erstattet werden, und gelten diesbezüglich, indem das FinStrG dazu keine eigenen (spezielleren) Regelungen enthält, die Bestimmungen der §§ 86 ff BAO.

Demzufolge kann die (schriftliche) Selbstanzeige auch telegraphisch, fernschriftlich bzw. auch im Wege automationsunterstützter Datenübertragung oder in einer sonst, per Verordnung des Bundesministers für Finanzen (BMF) zugelassenen technisch möglichen Weise, erstattet werden (§ 86a Abs. 1 BAO).

Zu Letzterem bestimmen einerseits die Verordnung des BMF BGBl 1991/494 (idF BGBl II 2013/447) und andererseits die FinanzOnline-Verordnung 2006 (BGBl II 2006/97 idF BGBl II 2012/373; FOnV 2006), dass derartige (schriftliche) Anbringen auch per Telekopierer (Telefaxgerät) oder (automationsunterstützt) per FinanzOnline eingebracht werden können.

Indem jedoch weder das Gesetz, noch die zu §§ 85 und 86a BAO ergangenen VO BGBl 1991/494 und auch die FOnV 2006 (vgl. zur grundsätzlichen Zulässigkeit von Anbringen im Finanzstrafverfahren per FinanzOnline VwGH 19.3.2015, 2013/16/0048), ein Anbringen mittels E-Mail vorsehen, kommt einer per E-Mail oder auch per Anhang zu einer E-Mail (z. B. in der Form eines PDF-Dokumentes) erstatteten Selbstanzeige nicht die Eigenschaft einer Eingabe bzw. eines, in weiterer Folge für das Verfahren zu beachtenden oder zu bearbeitenden Anbringens zu (vgl. VwGH 27.9.2012, 2012/16/0082). Die Erstattung einer Selbstanzeige iSd § 29 FinStrG per E-Mail ist somit nicht möglich bzw., erfolgt sie dennoch auf diesem Weg, in Bezug auf ihre (prozess)rechtlichen Auswirkungen unwirksam (vgl. *Seewald/Tannert in Tannert, FinStrG § 29 Anm 3; Reger/Nordmeyer/Hacker/Kuroki, FinStrG 4 K29/5*). Da ein derartiges, der Behörde auf einem gesetzlich nicht zugelassenem Weg zugeleitetes Anbringen rechtlich nicht existent ist, gilt es nämlich, unabhängig von einer allfälligen inhaltlichen Beweiskraft, als nicht eingebracht (vgl. auch VwGH 29.9.2011, 2011/16/0143; bzw. auch *Ellinger/Iro/Kramer/Sutter/Urtz, BAO 3 § 86a Anm 9*).

Sachverhalt:

Der (seit 2008 steuerlich gemäß § 83 BAO vertretene) Bf. ist seit 2006 unternehmerisch iSd UStG 1994 tätig und war im streitgegenständlichen Zeitraum bei dem als Finanzstrafbehörde eingeschrittenen Finanzamt steuerlich erfasst (erzielte Umsätze iSd § 1 Abs. 1 Z 1, 2 UStG 1994 laut Jahresumsatzsteuerbescheid 2012: € 44.286,47). Er weist laut Finanzstrafregisterabfrage eine (im Grunde des § 186 FinStrG bereits getilgte) finanzstrafrechtliche Vorstrafe wegen Abgabenhinterziehung gemäß § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG (betr. Umsatzsteuervorauszahlungen 01 bis 08/2006; StrNr. 34) auf.

Während für die (anhand der Selbstberechnung) jeweils Zahllasten ergebenden Voranmeldungszeiträume 04 bis 06/2012; 10 bis 12/2012 und 01 bis 03/2013 (noch) termingerecht entsprechende Umsatzsteuervoranmeldungen beim Finanzamt eingereicht worden waren (für 01 bis 03/2012 und 07 bis 09/2012 erfolgte die Voranmeldungseinreichungen, jeweils nach entsprechenden abgabenbehördlichen Erinnerungen, verspätet), wurden für die streitgegenständlichen Zeiträume bis zum jeweiligen Fälligkeitstag, d. w. der 16.8.2013 (04 bis 06/2013) bzw. der 15.11.2013 (07 bis 09/2013), weder Voranmeldungen eingereicht, noch entsprechende – sich aus der Selbstberechnung ergebende – Vorauszahlungen (Zahllasten) entrichtet. Nachdem auch die in entsprechenden abgabenbehördliche Erinnerungen vom 2.9.2013 (04 bis 06/2013) bzw. vom 2.12.2013 (07 bis 09/2013) genannten Nachfristen ohne entsprechende Erklärungsabgabe verstrichen, ergingen am 24.9.2013 (04 bis 06/2013) bzw. am 9.1.2014 (07 bis 09/2013) entsprechende Festsetzungsbescheide gemäß § 21 Abs. 3 UStG 1994 (Vorauszahlungen von € 2.750,00 für 04 bis 06/2013 und von € 2.500,00 für 07 bis 09/2013).

Am 14.1.2014 – nach einem Telefonat des Bf. mit dem mit der (verfahrensgegenständlichen) Angelegenheit befassten Organwalter der Finanzstrafbehörde – wurden vom steuerlichen Vertreter des Bf. im Wege einer an den Sachbearbeiter gerichteten E-Mail bzw. in Form von der E-Mail als Anlagen angeschlossenen PDF-Dokumenten die Umsatzsteuervoranmeldungen für die genannten Zeiträume mit ausgewiesenen Zahllasten iHv. € 2.434,60 für 04 bis 06/2013 bzw. von € 2.694,83 für 07 bis 09/2013 nachgereicht und ergingen in weiterer Folge von Seiten der Abgabenbehörde (am 14.1.2014) in den jeweils gemäß § 303 Abs. 1 BAO wiederaufgenommenen Verfahren den nachträglich übermittelten Voranmeldungsdaten entsprechende (neue) Festsetzungsbescheide.

Daraus ergibt sich bereits, dass der Bf., indem er unter Verletzung der ihm obliegenden Verpflichtung iSd § 21 Abs. 1 UStG 1994, bis zum Ablauf des 16.8.2013 (04 bis 06/2013) bzw. des 15.11.2013 (07 bis 09/2013) eine entsprechende Voranmeldung einzureichen, bereits eine Verkürzung an Umsatzsteuervorauszahlungen von insgesamt € 5.129,43 bewirkte, objektiv tatbildlich gemäß § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG gehandelt hat.

Ein entsprechender Vorsatz des Bf. erschließt sich – in Bezug auf die tatbildliche abgabenrechtliche Pflichtverletzung – aus dem bisherigen Verhalten (fristgerechte

Einreichungen der Umsatzsteuervoranmeldungen für 04 bis 06/2012; 10 bis 12/2012 und 01 bis 03/2013) bzw. hinsichtlich der (Wissentlichkeit der bereits) dadurch eingetretenen Verkürzung(en) daraus, dass dem Bf. spätestens seit dem gegen ihn unter der StrNr. 34 abgeführten Finanzstrafverfahren bzw. seit der dazu ergangenen Strafverfügung vom 23.11.2006, die in einer Verkürzung gelegenen Folgewirkungen einer Nichtentrichtung der Umsatzsteuervorauszahlungen bis zum gesetzlichen Fälligkeitstermin iSd § 33 Abs. 3 lit. b FinStrG, soweit klar war, dass daraus mit einer entsprechend hohen Wahrscheinlichkeit (vgl. § 98 Abs. 3 FinStrG) auf ein entsprechendes zum Tatzeitpunkt gegebenes Unrechtsbewusstsein, d. h. auf ein zumindest Ernsthaft-für-möglich-Halten eines Verstoßes gegen die Vorschrift des § 21 UStG 1994 und auf ein Für-gewiss-Halten des verpönten Erfolges, bei ihm geschlossen werden kann. Dennoch hat der Bf. tatbildmäßig und damit unter billigender Inkaufnahme dieses (zumindest ernsthaft erkannten) Risikos (einer abgabenrechtlichen Pflichtverletzung) bzw. im Bewusstsein der (vorübergehenden) Abgabenverkürzungen gehandelt.

Daran vermag auch das in diesem Zusammenhang erhobene Vorbringen des Bf., er habe danach, u. zw. einerseits nach den abgabenbehördlichen Erinnerungen und andererseits nach der (erstmaligen) Kenntnisaufnahme finanzstrafbehördlicher Ermittlungen, die betreffenden Handlungen (Einreichung der Voranmeldungen) nachgeholt bzw. nachzuholen versucht, indem damit kein (zum jeweiligen Tatzeitpunkt vorliegender) vorsatzausschließender Irrtum iSd § 9 FinStrG, sondern allenfalls ein in diesem Zusammenhang allerdings unbeachtlicher Irrtum über (das Vorliegen eines) einen nachträglichen Strafaufhebungsgrund(es) geltend gemacht wird (vgl. VwGH 27.9.1972, 129/72), etwas zu ändern.

Einen Anhaltspunkt dafür, dass der Bf. durch sein dargestelltes Verhalten bereits ausführungsnähe Handlungen iSd §§ 33 Abs. 1 iVm 13 FinStrG im Hinblick auf die Hinterziehung der Jahresumsatzsteuer hat, bietet der Anlassfall insofern nicht, als ja die betreffenden Umsatzsteuerdaten schließlich doch, und zwar noch vor dem Termin zur Einreichung der Jahresumsatzsteuererklärung (vgl. § 134 BAO), bekannt gegeben wurden.

Der Bf. hat somit durch seine geschilderten Handlungsweisen jeweils den (objektiven und subjektiven) Tatbestand einer Abgabenhinterziehung nach § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG verwirklicht.

Eine (nachträgliche) strafbefreiende Selbstanzeige iSd § 29 FinStrG (und damit ein allenfalls im gegenständlichen Beschwerdeverfahren zu berücksichtigender Umstand iSd § 82 Abs. 3 lit. c FinStrG) liegt im Anlassfall insofern nicht vor, als die nach Ansicht des Bf. ein derartiges (rechtzeitiges) Anbringen darstellende Eingabe vom 14.1.2014 lediglich per E-Mail und damit nicht in einer für ein derartiges prozessrechtlich relevantes Anbringen geforderten Art und Weise iSd § 56 Abs. 2 FinStrG iVm §§ 86 ff BAO bei der Behörde erstattet wurde.

In allenfalls vom Bf. bzw. seinem abgabenrechtlichen Vertreter per FinanzOnline in Form von (nach abgabenbehördlichen Erinnerungen) nachgeholten, aufgrund von damals bereits erfolgten bescheidmäßigen Festsetzungen der Vorauszahlungsbeträge, gar nicht mehr möglichen Umsatzsteuervoranmeldungen, „versuchten“ Selbstanzeigen ist ebenso keine von § 29 Abs. 1 FinStrG geforderte Darlegung zu erblicken.

Dem im Einspruch des Bf. (vom 28.4.2014) gegen die (vorerst) gegen ihn ergangene Strafverfügung vom 14.1.2014 erhobenen Einwand, dass in Wahrheit keine ihm in der Entscheidungsbegründung vorgehaltene Vorstrafe des Bf. vorliege, ist entgegen zu halten, dass sich sowohl aus dem Finanzstrafregister, als auch aus dem Finanzstrafakt zur StrNr. 34 eindeutig eine entsprechende einschlägige Vor-Verurteilung des Bf. ergibt.

Gemäß § 33 Abs. 5 iVm § 21 Abs. 1 und 2 FinStrG ist die Abgabenhinterziehung mit einer Geldstrafe (zum Mindestausmaß vgl. § 16 FinStrG) bis zum Zweifachen des hier € 10.258,86 ausmachenden Verkürzungsbetrages zu ahnden.

Gemäß § 23 Abs. 1 und 2 FinStrG sind neben der Schuld des Täters die nicht schon die Strafdrohung (mit)bestimmenden Erschwerungs- und Milderungsgründe (in sinngemäßer Anwendung der §§ 32 bis 35 StGB), sowie, für den Fall einer Abgabenverkürzung bzw. eines Abgabenausfalls, ob diese(r) nach dem Willen des Täters endgültig oder bloß vorübergehend hätte eintreten sollen, ausschlaggebend.

Bei der Ausmessung der Geldstrafe sind zudem nach Abs. 3 leg. cit. auch die persönlichen Verhältnisse und die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit des Täters im Zeitpunkt der Verhängung der Strafe (vgl. etwa VwGH 5.10.1982, 82/14/0152) berücksichtigen, wobei allerdings selbst eine völlige Vermögenslosigkeit bzw. ein lediglich geringes Einkommen einer (angemessenen) Bestrafung von Finanzvergehen nicht schon per se entgegen stehen (vgl. etwa VwGH 31.3.2004, 2003/13/0136).

Daneben bestimmt § 23 Abs. 4 FinStrG, dass bei wertbetragsabhängigen Strafdrohungen eine Geldstrafe von weniger als 10 % des gesetzlichen Strafrahmens nur aus besonderen Gründen, so beispielsweise bei einem beträchtlichem Überwiegen der Milderungsgründe gegenüber den festgestellten Erschwerungsgründen und sofern nicht gleichzeitig eine höhere Strafe geboten ist, um den Täter von künftigen Begehung von gleichartigen Finanzvergehen abzuhalten, zulässig ist.

Neben diesen ausdrücklich normierten Strafzumessungsgründen sind darüber hinaus auch für den Bereich des FinStrG „allgemeine“ Strafausmessungsüberlegungen in Richtung einer ebenfalls gebotenen Spezialprävention (Abhaltung des Täters von künftigen Finanzvergehen) und Generalprävention (potentielle „Abschreckung“ anderer möglicher Täter durch eine entsprechende Publizität der Entscheidung) in die Entscheidungsfindung über die konkret auszusprechenden Strafen miteinzubeziehen (vgl. etwa VwGH 25.6.1998, 96/15/0041).

Aus der Aktenlage ergibt sich, dass an für den Bf. sprechenden Milderungsgründen jener der finanzstrafrechtlichen Unbescholtenheit (§ 34 Abs. 1 Z 2 StGB), der mittlerweile laut aktuellen Kontenabfrage durch entsprechende Rückstandsbegleichung eingetretenen vollständigen Schadensgutmachung (§ 34 Abs. 1 Z 15 leg. cit), sowie jener, vor allem aus der „missglückten“ Selbstanzeige resultierenden erheblichen Mitwirkung des Bf. an der Ermittlung des maßgeblichen Sachverhaltes des § 34 Abs. 1 Z 17 2. Fall StGB, vorliegen. Dem gegenüber steht lediglich der sich straferschwerend auswirkende Umstand, dass der dem Bf. vorgeworfenen Tat zwei strafbare Handlungen zu Grunde liegen (vgl. § 33 Abs. 1 Z 1 StGB).

Berücksichtigt man im Rahmen der Ermessensentscheidung dazu das auch durch den lediglich auf eine vorübergehende Abgabenverkürzung abzielenden Willen wesentlich mitbestimmte Schuldverhalten, sowie die sich aus der Stellungnahme des Bf. vom 3.2.2014 (Bl. 26f des Strafaktes) und aus der StNr. 56 ersichtlichen derzeitigen persönlichen und wirtschaftlichen Verhältnisse (steuerpflichtiges Jahres-Einkommen von ca. € 21.000,00; keine Sorgepflichten; kein nennenswertes Vermögen, sowie monatliche Kreditrückzahlungen von annähernd € 1.100,00), so ergibt sich insgesamt ein auch den geforderten trotz der Zusicherung finanzstrafrechtlichen Wohlverhaltens nicht außer Acht zu lassenden präventiven Aspekten (die im Finanzstrafverfahren StrNr. 34 iHv. annähernd 14 % des Strafrahmens gegen den Bf. ausgesprochene Geldstrafe hat den Bf. offenbar letztlich nicht abgehalten, wiederum gleichartige Finanzvergehen zu begehen) hinreichend Rechnung tragender, das in § 23 Abs. 4 FinStrG vorgesehene Mindestausmaß sogar geringfügig unterschreitender Strafbetrag in Höhe der finanzstrafbehördlichen Festsetzung.

Hinsichtlich der zwingend für den Fall der Uneinbringlichkeit der Geldstrafe gemäß § 20 FinStrG ebenfalls festzusetzenden, hier innerhalb eines Strafrahmens zwischen einem Tag (§ 15 Abs. 1 FinStrG) und sechs Wochen auszumessenden Ersatzfreiheitsstrafe gelten grundsätzlich die vorstehend angeführten Überlegungen sinngemäß.

Ausgehend davon erweist sich in Übereinstimmung mit der einer sich zwar nicht aus dem FinStrG, sondern allenfalls aus der allgemeinen Spruchpraxis (als Durchschnittswert) ableitbaren Proportionalität zwischen Geld- und Ersatzfreiheitsstrafe (vgl. UFS 21.12.2004, FSRV/0010-L/04), ebenso die im finanzstrafbehördlichen Verfahren ausgemessene Ersatzfreiheitsstrafe tat- und schuldangemessen.

Die Festsetzung der Kosten ergibt sich aus den genannten Bestimmungen, wobei insbesondere der Ausspruch betreffend die Kosten des Strafvollzuges (der Geldstrafe) erstmals zu treffen war.

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.

Linz, am 24. Februar 2016