

IM NAMEN DER REPUBLIK

Der Finanzstrafsenat Wien 1 des Bundesfinanzgerichtes hat durch den Senat in der Finanzstrafsache gegen N.N., Adresse1, wegen der Finanzvergehen der versuchten und vollendeten Abgabenhinterziehungen gemäß §§ 13, 33 Abs. 1 FinStrG und § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG über die Beschwerde es Beschuldigten vom 25.08.2017 gegen das Erkenntnis des Spruchsenates beim Finanzamt Wien 9/18/19 Klosterneuburg als Organ der belangten Behörde Finanzamt Wien 9/18/19 Klosterneuburg als Finanzstrafbehörde vom 28.06.2017, SpS *****, nach Durchführung einer mündlichen Verhandlung am 07.11.2017 in Anwesenheit des Beschuldigten, des Amtsbeauftragten AB sowie der Schriftführerin E.F. zu Recht erkannt:

Der Beschwerde des N.N. wird teilweise Folge gegeben und das angefochtene Erkenntnis, bei unverändert aufrecht bleibendem Schuldspruch zu Punkt b) wegen Abgabenhinterziehung gemäß § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG, im Schuldspruch a) sowie im Strafausspruch wie folgt abgeändert:

N.N. ist schuldig, er hat

a) vorsätzlich dadurch, dass er trotz Erinnerungen der Abgabenbehörde die Umsatzsteuererklärungen 2007-2014 nicht abgegeben hat, eine abgabenrechtliche Offenlegungs- oder Wahrheitspflicht verletzt und hiermit das Finanzvergehen der Finanzordnungswidrigkeit gemäß § 51 Abs. 1 lit. a FinStrG begangen.

Gemäß § 33 Abs. 5 FinStrG und § 51 Abs. 2 FinStrG wurde über den Bf. deswegen und für den unverändert aufrecht bleibenden Schuldspruch b) des angefochtenen Erkenntnisses eine Geldstrafe in Höhe von € 6.800,00 und eine gemäß § 20 Abs. 1 FinStrG wird für den Fall der Uneinbringlichkeit an deren Stelle tretende Ersatzfreiheitsstrafe in der Dauer von 17 Tagen verhängt.

Gemäß § 185 FinStrG hat er die Kosten des verwaltungsbehördlichen und verwaltungsgerichtlichen Strafverfahrens in der Höhe von € 500,00 und die eines allfälligen Vollzuges zu ersetzen.

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

Entscheidungsgründe

Mit Erkenntnis des Spruchsenates vom 28.6.2017, SpS *****, wurde der nunmehrige Beschwerdeführer N.N.

(in der Folge kurz Bf. genannt) wegen der Finanzvergehen der versuchten und vollendeten Abgabenhinterziehungen gemäß §§ 13, 33 Abs. 1 FinStrG und § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG für schuldig erkannt, er habe als Abgabepflichtiger a) vorsätzlich unter Verletzung einer abgabenrechtlichen Anzeige-, Offenlegungs- oder Wahrheitspflicht durch Nichtabgabe von Steuererklärungen eine Verkürzung von

Umsatzsteuer 2007 in Höhe von € 1.500,00

Umsatzsteuer 2008 in Höhe von € 1.500,00

Umsatzsteuer 2009 in Höhe von € 3.932,05

Umsatzsteuer 2010 in Höhe von € 2.782,80

Umsatzsteuer 2011 in Höhe von € 6.000,00

Umsatzsteuer 2012 in Höhe von € 6.000,00

Umsatzsteuer 2013 in Höhe von € 8.971,39

Umsatzsteuer 2014 in Höhe von € 6.616,34

insgesamt somit von € 37.302,58 zu bewirken versucht, sowie

b) vorsätzlich unter Verletzung der Verpflichtung zur Abgabe von dem § 21 des Umsatzsteuergesetzes 1994 entsprechenden Voranmeldungen eine Verkürzung von Vorauszahlungen an Umsatzsteuer für den Zeitraum 01-12/2015 in Höhe von € 9.093,27 bewirkt und dies nicht nur für möglich, sondern für gewiss gehalten.

Gemäß § 33 Abs. 5 FinStrG wurde über den Bf. deswegen eine Geldstrafe in Höhe von € 16.000,00 und eine gemäß § 20 Abs. 1 FinStrG wird für den Fall der Uneinbringlichkeit an deren Stelle tretende Ersatzfreiheitsstrafe in der Dauer von 40 Tagen verhängt.

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

Hingegen hat der Spruchsenat das wegen Einkommensteuer 2006 bis 2014 sowie das wegen Umsatzsteuer 2006 geführte Finanzstrafverfahren gemäß § 136 FinStrG eingestellt.

Zur Begründung wird ausgeführt, der finanzstrafrechtlich bisher noch nicht in Erscheinung getretene Bf. sei Programmierer und beziehe ein monatliches Nettoeinkommen in Höhe von € 2.500,00. Es habe keine Sorgepflichten.

Auf Grund des durchgeführten Beweisverfahrens, insbesondere Einsichtnahme in die Veranlagungsakten und Verlesung des Strafaktes stehe im Zusammenhalt mit der Verantwortung der Beschuldigten nachstehender Sachverhalt fest:

Der Bf., der zumindest seit 2003 selbständig tätig gewesen sei, habe seit dem Jahr 2003 weder Steuererklärungen noch Umsatzsteuervoranmeldungen abgegeben; die Bemessungsgrundlagen seien bis 2013 stets im Schätzungswege ermittelt worden.

Mit Bericht vom 26.04.2016 sei eine Betriebsprüfung über die Jahre 2014 - 2015 abgeschlossen worden, die Nachforderungen an Umsatz- und Einkommensteuer in den im Spruch angeführten Beträgen ergeben habe.

Auch die Festsetzungen für den Prüfungszeitraum hätten erst auf Grundlage von im Verlauf der Prüfung vorgelegten Unterlagen vorgenommen werden können.

Bei Nichtabgabe der Abgabenerklärungen für die im Spruch unter a) bezeichneten Zeiträume habe der Bf. sowohl eine Verletzung der abgabenrechtlichen Offenlegungs- und Wahrheitspflicht, als auch eine Verkürzung der entsprechenden Abgaben ernstlich für möglich gehalten und sich damit abgefunden.

Bei der Nichtabgabe der Umsatzsteuervoranmeldungen unter gleichzeitiger Nichtentrichtung der jeweiligen Umsatzsteuervorauszahlungen für die im Spruch unter b) bezeichneten Monate habe der Bf. eine Verletzung der Verpflichtung zur Abgabe von dem § 21 UStG entsprechenden Voranmeldungen ernstlich für möglich gehalten und sich damit abgefunden. Die dadurch bedingten Verkürzungen an Umsatzsteuervorauszahlungen für die entsprechenden Monate habe er für gewiss gehalten.

Die strafbestimmenden Wertbeträge gründeten sich auf die Ergebnisse des im Strafact erliegenden Betriebsprüfungsberichtes vom 26.4.2016, verbunden mit den Berechnungen der Finanzstrafbehörde.

Als jahrelang im Geschäftsleben selbständig Tätiger habe der Bf. seine Verpflichtung zur Abgabe inhaltlich richtiger Abgabenerklärungen und Umsatzsteuervoranmeldungen zu den jeweiligen Fälligkeitsdaten gekannt. Dies werde auch durch den im Strafact erliegenden Bescheid vom 7.11.2007, womit ihm bereits zu diesem Datum eine Zwangsstrafe angedroht worden sei, untermauert. Diesen Verpflichtungen sei er - wie oben dargestellt - nicht nachgekommen und habe somit wider besseres Wissen gehandelt. Somit ergebe sich zwanglos auch die subjektive Tatseite.

Die diesbezügliche Verantwortung des Bf., sein Vorsatz sei durch die lediglich „verspätete Zahlung“ nicht auf eine Abgabenverkürzung gerichtet gewesen, stelle sich somit als eher abstruse Schutzbehauptung dar, möge es auch verwundern, dass die Finanzbehörde dem strafbaren Verhalten des Beschuldigte jahrelang mehr oder weniger tatenlos zugesehen habe. Jedoch vermöge ihn auch dieser Umstand keineswegs zu exkulpieren.

Die Jahre 2007 - 2013 seien bereits vor Prüfungsbeginn veranlagt gewesen. Die im Zuge der Betriebsprüfung durchgeführte Veranlagung für 2014 sei nach Ablauf der Erklärungsfrist erfolgt. Da das Jahresdelikt dem Voranmeldungsdelikt vorgezogen werde, komme in diesen Zeiträumen § 33 Abs. 1 iVm § 13 FinStrG zur Anwendung.

Nach §33 Abs. 2 lit a FinStrG mache sich der Abgabenhinterziehung schuldig, wer unter Verletzung der Verpflichtung zur Abgabe von dem § 21 des Umsatzsteuergesetzes 1994 entsprechenden Voranmeldungen eine Verkürzung von Umsatzsteuer (Vorauszahlungen oder Gutschriften) bewirke und dies nicht nur für möglich, sondern für gewiss halte. Für 2015 habe der Bf. daher das Finanzvergehen nach §33 Abs. 2 lit a FinStrG verwirklicht, zumal die Veranlagung vor Ablauf der Erklärungsfrist erfolgt sei.

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

Nach § 33 (3) b FinStrG sei eine Abgabenverkürzung bewirkt, wenn Abgaben, die selbst zu berechnen seien, ganz oder teilweise nicht entrichtet worden seien.

Das Verhalten des Bf. erfülle das vom Gesetz vorgegebene Tatbild in objektiver und subjektiver Hinsicht.

Es sei daher mit einem Schuldspruch vorzugehen gewesen.

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

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

Bei der Strafbemessung sei als mildernd der ordentliche Lebenswandel, die teilweise Schadensgutmachung und dass es teilweise beim Versuch geblieben sei, als erschwerend hingegen kein Umstand anzusehen.

Gegen dieses Erkenntnis richtet sich die frist- und formgerechte Beschwerde des Bf. vom 25.8.2017, mit welcher die angeschuldigten und der Bestrafung zugrunde gelegten Taten in Abrede gestellt werden, die Aufhebung des Straferkenntnisses beantragt und Verfahrenseinstellung beantragt wird.

Der Bf. führt zur Begründung aus, da in einer mündlichen Verhandlung unter 15 Minuten kaum möglich sei, die Beweggründe eines Beschuldigten wirklich zu ermitteln und zu prüfen, ob ein entschuldbarer Irrtum im Sinne des § 9 FinStrG vorliege, sei er der Meinung, dass in der Verhandlung vieles unklar geblieben sei. In der Entscheidung sei auch nicht auf den Inhalt seiner Stellungnahme eingegangen worden.

Die Behauptung im Erkenntnis, der Bf. hätte „vorsätzlich“ eine Abgabenverkürzung zu bewirken versucht, entbehre jeder Grundlage. Auch in der Begründung finde sich kein Anhaltspunkt, wie man zum Schluss komme, dass er diesen „Vorsatz“ gehabt hätte. Vorsatz setze nämlich voraus, dass er etwas bewusst und gezielt mache, um ein bestimmtes Ergebnis zu erreichen. Das sei aber in der Erkenntnisbegründung keinesfalls bewiesen, sondern nur als Schlussbehauptung dargelegt. Die Denkweise, die zu dieser Schlussfolgerung führt, sehe man in der Formulierung *„hielt der Beschuldigte....eine Verkürzung der entsprechenden Abgaben ernstlich für möglich und fand sich damit ab.“*

Diesen Fall könne man mit einer Fahrt über die Kreuzung bei roter Ampel mit einer Geschwindigkeit von 50km vergleichen. Nach der Denkweise im gegenständlichen Erkenntnis könnte man diese Person wegen versuchter Körperverletzung, ja sogar wegen versuchten Mordes, bestrafen, weil er ja durch das Fahren über die Kreuzung bei roter Ampel mit einer Geschwindigkeit von 50km einen Autounfall mit Verletzten bzw. Toten ernstlich für möglich gehalten und sich damit abgefunden haben müsse. Diese Logik werde aber in diesen Fällen nie verwendet, wenn man keine Beweise habe, dass dieser Fahrer wirklich andere Personen verletzen oder töten habe wollen. Solche Fahrer würden als fahrlässig betrachtet.

Im gegenständlichen Fall werde die Aussage des Bf., dass es sich um eine Fahrlässigkeit handle, als Schutzbehauptung dargestellt und die Finanzstrafbehörde nehme ihre eigene Behauptung, für die kein Nachweis existiere, als Grundlage für die Entscheidung. Im Endeffekt sei die Nichtabgabe der Steuererklärung ohne weitere Spezifikation zu einer finanzgerichtlichen Straftat geworden, obwohl das Gesetz dafür nur eine Zwangsstrafe vorsehe.

Die Feststellung in der Entscheidung *„Der Beschuldigte wusste über seine Verpflichtung zur Abgabe inhaltlich richtiger Abgabenerklärungen und Umsatzsteuervoranmeldungen zu den jeweiligen Fälligkeitsdaten Bescheid. Dies wird auch durch den im Strafakt erliegenden Bescheid vom 7.11.2007, womit ihm bereits zu diesem Datum eine Zwangsstrafe angedroht wurde, untermauert. Diesen Verpflichtungen ist der Beschuldigte nicht nachgekommen und hat somit wider besseres Wissen gehandelt. Somit ergibt sich zwanglos die subjektive Tatseite.“* habe nichts mit einer Abgabenverkürzung zu tun. Daraus ergebe sich lediglich die subjektive Tatseite für die Tat, die mit der Zwangsstrafe bedroht sei, aber nicht für die gegenständliche Tat dieses Finanzstrafverfahrens.

Auch die Feststellung und Verbindung: *„Bei der Nichtabgabe der Umsatzsteuervoranmeldung unter gleichzeitiger Nichtentrichtung der jeweiligen Umsatzsteuervorauszahlungen für die im Spruch unter b) bezeichneten Monate hielt der der Beschuldigte eine Verletzung der Verpflichtung zur Abgabe von dem § 21 UStG entsprechenden Voranmeldungen ernstlich für möglich und fand sich damit ab. Die dadurch bedingten Verkürzungen an Umsatzsteuervorauszahlungen für die entsprechenden Monate hielt er für gewiss.“* sei völlig aus der Luft gegriffen. Auch im § 21 UStG sei keine Verbindung der Verletzung dieser Verpflichtung und der Abgabenverkürzung vorhanden. Im § 21 Abs. 3 UStG stehe als Folge dieser Verletzung lediglich: *„Wenn der Unternehmer die Einreichung der Voranmeldung pflichtwidrig unterlässt oder wenn sich die Voranmeldung als unvollständig oder die Selbstberechnung als nicht richtig erweist, so hat das Finanzamt die Steuer festzusetzen.“* Die Schlussfolgerung in der Entscheidung, der Bf. habe an eine Umsatzsteuerverkürzung gedacht und das für gewiss gehalten, stimme auf keinen Fall. Es bestünden auch keine Anhaltspunkte und Nachweise in dieser Richtung.

Da vermeintlich strafbare Handlung aus zwei Teilen bestehe, seien diese zwei Teile als „Nichtabgabe der Steuererklärungen“ und „Verkürzung von Steuern“ getrennt zu behandeln, weil auf Grund der Verknüpfung dieser Teile mit dem Wort „und“ die Argumentation des Bf. anscheinend missverstanden werde. Ebenso sei auch in den bisherigen Schreiben der Strafbehörde bzw. im Erkenntnis dem Bf. nicht immer klar, auf welches Verhalten sich die jeweilige Aussage beziehe.

Nichtabgabe der Steuererklärungen:

Wie bereits mehrfach erwähnt, habe der Bf. die Steuererklärungen in den Jahren 2009 und 2013 im Laufe des Berufungsverfahrens abgegeben. Daher entspreche die Feststellung im Erkenntnis, dass er auch in diesen Jahren keine Steuererklärungen abgegeben habe, nicht der Wahrheit.

Für die anderen Jahre müsse der Bf. auf sein bisheriges Vorbringen verweisen, dass ihm eine finanzstrafrechtliche Verfolgung wegen der Nichtabgabe der Steuererklärungen nicht bewusst gewesen und auch in den Bescheiden und Schreiben der Finanzbehörde nur eine Zwangsstrafe, nie jedoch ein Finanzstrafverfahren angedroht worden sei. Auch im Erkenntnis werde diese Tatsache mit der Formulierung *„mag es auch verwundern, dass die Finanzbehörde dem strafbaren Verhalten des Beschuldigten jahrelang mehr oder weniger tatenlos zugesehen hat“* zwar akzeptiert, aber die Aussage des Bf. als Schutzbehauptung qualifiziert und nicht berücksichtigt.

Ebenfalls müsse der Bf. grundsätzlich in Bezug auf die Nichtabgabe der Steuererklärungen wiederholen, dass er sich daran erinnere, dass in den Steuerbescheiden aus den 80-er oder 90-er Jahren - im Falle der Ermittlung der Steuern im Schätzungswege - im Steuerbescheid gestanden sei, dass der Akt nach der Rechtskräftigkeit an die Finanzstrafbehörde

weitergeleitet werde, was man nur durch eine Berufung und Vorlage eines Steuerbescheides abwenden habe können. Irgendwann sei dann diese Belehrung in den Bescheiden verschwunden. Auf Anfrage des Bf. sei ihm vom Finanzamt damals erklärt worden, dass die Nichtabgabe der Steuererklärung nicht mehr zu einem Finanzstrafverfahren führe und daher diese Belehrung in den Bescheiden nicht mehr vorhanden ist. Diese Auskunft in Verbindung damit, dass im Gesetz die Nichtabgabe der Steuererklärung nicht als strafbares Verhalten an sich angeführt sei, habe auch dazu geführt, dass ich der Bf. in dieser Hinsicht die notwendige Verpflichtung außer Acht gelassen habe. In diesem Zusammenhang möchte der Bf. darauf hinweisen, dass aus dem im Akt vorliegenden E-Mail von Mag. C.D. vom 19.06.2017 hervorgehe, dass er auch in dieser Hinsicht missverstanden worden sei. Die Unterlagen, die er eventuell finden könnte, wären ein Beispiel für diese alten Steuerbescheide mit dem Zusatzvermerk; falls der Bf. noch einen finden könne, und dafür habe er sicher nicht viele Jahre Zeit gehabt, weil er sich nie vorgestellt habe, dass er mit einer solchen Beschuldigung konfrontiert werde und diese Dokumente brauchen würde.

Verkürzung der Steuer:

In diesem Zusammenhang habe der Bf grundsätzlich nicht verstanden, wieso im § 212 BAO eine Möglichkeit zur Stundung bzw. Ratenvereinbarung eingeräumt wurde, wenn man sich dadurch aufgrund der Bestimmung von § 33 (3) b FinStrG strafbar mache, welche auch in seinem Fall Anwendung gefunden habe. Es entspreche keinesfalls einem fairen Vorgehen seitens der Gesetzgebung, einerseits eine Möglichkeit zur Ratenvereinbarung oder Stundung einzuräumen und gleichzeitig eine Strafbarkeit durch diese Möglichkeit zu verursachen. Er denke, dass die Bestimmung des § 33 (3) b FinStrG nicht so gemeint sein könne, wie sie in seinem Fall interpretiert und angewendet worden sei.

Für die Bestrafung für den Punkt a) komme - laut der Entscheidung - § 33 Abs. 1 in Verb. mit § 13 FinStrG zur Anwendung. Im § 33 FinStrG sei immer von einem vorsätzlichen Vorgehen die Rede und im § 13 FinStrG heiße es:

„§ 13. (1) Die Strafdrohungen für vorsätzliche Finanzvergehen gelten nicht nur für die vollendete Tat, sondern auch für den Versuch und für jede Beteiligung an einem Versuch. (2) Die Tat ist versucht, sobald der Täter seinen Entschluß, sie auszuführen oder einen anderen dazu zu bestimmen (§ 11), durch eine der Ausführung unmittelbar vorangehende Handlung betätigt.“

In Fall des Bf. werde aber nicht einmal behauptet, dass er einen Entschluss gefasst und dementsprechende Handlungen ausgeführt oder getätigt hätte. Es sei vielmehr so, dass er seine Verpflichtungen vernachlässigt und dadurch nicht (rechtzeitig) erfüllt habe. Daher könne ein Versuch im Sinne des § 13 Abs. 2 FinStrG nicht stattgefunden haben.

Obwohl der Bf. bisher geglaubt und auch immer wieder behauptet habe, dass er die Steuern verspätet entrichtet habe und dieser Zustand deswegen entstanden sei, habe er nach der

erstinstanzlichen Entscheidung wieder die Vorschreibungen und seine Zahlungen kontrolliert. Für das Jahr 2007 habe er keine Unterlagen gefunden. Ab dem Jahr 2008 ergebe sich nach seinen Unterlagen folgende Darstellung:

Jahr	Verkürzter Betrag laut Erkenntnis	Einbezahlter Betrag	Zahlungsüberschuss
2008	€ 1.500,00	€ 6.230,55	€ 4.730,55
2009	€ 3.932,05	€ 3.500,00	€ -432,05
2010	€ 2.782,80	€ 6.634,00	€ 3.851,20
2011	€ 6.000,00	€ 5.600,00	€ -400,00
2012	€ 6.000,00	€ 10.400,00	€ 4.400,00
2013	€ 8.971,39	€ 11.600,00	€ 2.628,61
2014	€ 6.616,34	€ 9.000,00	€ 2.383,66
2015	€ 9.093,27	€ 4.500,00	€ -4.593,27

Verkürzter Betrag zwischen 2007 und 2014 laut Erkenntnis (Summe): € 38.802,58

Einbezahlter Betrag zwischen 2008 und 2014 (Summe): € 52.964,55.

Bei näherer Betrachtung dieser Aufstellung könne man eindeutig folgendes erkennen:

Im Jahre 2009 sei der einbezahlte Betrag ca. 10% weniger als der später ermittelte Wert, im Jahre 2013 sei der eingezahlte Betrag um ca. 30% mehr als der später ermittelte Wert. In Anbetracht des oben erklärten Punktes, wonach der Bf. die Steuererklärungen für diese zwei Jahre während des Berufungsverfahrens abgegeben habe, könne für die Jahre 2009 und 2013 gar keine strafbare Handlung vorliegen, weil sowohl die Steuererklärungen abgegeben als auch die Einzahlungen rechtzeitig getätigt worden seien.

Wenn man den gesamten Ablauf der Jahre 2007 bis 2014 insgesamt betrachte, habe der Bf. um ca. 36% mehr entrichtet als in den Steuerbescheiden festgesetzt worden sei, wobei er nur im Jahre 2011 um 6% weniger einbezahlt habe als später festgesetzt worden sei. Unter diesen Umständen gebe es keinen Anhaltspunkt dafür, dass der Bf. die Abgaben „vorsätzlich“ verkürzt habe. Dass in der gegenständlichen Entscheidung angenommen werde, dass diese Steuerbeträge noch nicht entrichtet seien und der Zustand als „die teilweise Schadensgutmachung“ bezeichnet werde, zeige eindeutig, dass diese Entscheidung von falschen Tatsachen ausgegangen und daher auch zum falschen Schluss gelangt sei, was er damals auch getan habe. Wie man aus dieser Bezahlungsaufstellung erkenne, könne keine Rede von einer beabsichtigten Verkürzung der Steuern sein. Trotzdem sei der Bf. aber für die in der Erkenntnis unter a) bezeichneten Zeiträume bestraft worden, obwohl er die Abgaben für diese Zeiträume entrichtet habe.

Dabei gebe es natürlich ein grundsätzliches Problem. Da die Finanzbehörde den einbezahlten Betrag aus Verjährungsgründen immer auf einen bestehenden Rückstand angerechnet habe, hätten diese Beträge nie als Zahlungen für die Umsatzsteuer deklariert werden können. Wenn sich der Bf. richtig erinnere, habe einmal ein Beamter das Problem erkannt und zweimal empfohlen, die Einzahlungen für laufende Umsatzsteuer zu buchen, aber danach habe man diese Vorgangsweise nicht mehr akzeptiert. Dem Bf. sei gesagt worden, dass die Einzahlungen nur auf den am längsten zurückliegenden Rückstand gebucht werden könnten. Nach dieser Vorgangsweise könne man aber bei einem bestehenden Rückstand niemals die aktuelle Umsatzsteuer entrichten und wäre aus diesem Grund immer strafbar. In diesem Sinne möchte der Bf. anmerken, dass auch diese für ihn ungünstige Vorgangsweise der Finanzbehörde dazu geführt habe, dass der Sachverhalt wie eine Verkürzung aussehe, obwohl er mehr bezahlt habe, als später festgestellt worden sei. Dies könne ihm aber nicht als Straftat angelastet werden. In diesem Zusammenhang lege er eine Ratenvereinbarung vom 01.09.2016 bei (Anlage). In dem von dieser Ratenvereinbarung betroffenen Rückstand sei auch die Umsatzsteuer von 2016 enthalten, aber nach der bisherigen Vorgangsweise würden diese Beträge erst gegen Ende der Abbezahlung des Rückstandes drankommen, weil sie am kürzesten zurückliegen und bis dahin wäre der Bf. nach den Bestimmungen von § 33 (3) b FinStrG auch für das Jahr 2016 strafbar. Nach Ansicht des Bf. müsste man auch berücksichtigen, dass diese für den Steuerpflichtigen ungünstige Verteilung der Einzahlungen seitens der Finanzbehörde zu dieser Strafbarkeit geführt habe. Bei richtiger Verteilung der Einzahlungen auf die bestehenden Schulden und laufende Pflichten würde der Bf. jetzt keine Strafe gemäß § 33 (3) b FinStrG erhalten, weil alle im Erkenntnis beanstandeten Steuern entrichtet wären. Selbst in diesem Zustand beweise aber die Vorgangsweise des Bf. eindeutig, dass seinerseits niemals eine Verkürzung der Steuern beabsichtigt gewesen sei.

Allerdings sei es dann im Jahre 2015 mit den Finanzen schlecht gegangen, viele Projekte, die dem Bf. versprochen worden seien, seien aus budgetären Gründen abgesagt worden, er habe die Lage nicht mehr kontrollieren können und habe in der Folge im ersten Halbjahr 2016 mit der Selbständigkeit aufgehört und danach eine unselbständige Tätigkeit aufgenommen.

Abschließend möchte der Bf. wieder auf seine Ausführungen in seiner Stellungnahme vom 09.01.2017 verweisen und zusätzlich erwähnen, dass zum Zeitpunkt der Entscheidung des Spruchsenats auch die Umsatzsteuer für das Jahr 2015 entrichtet gewesen sei, was er erst später erkannt habe. Daher sei eigentlich eine vollständige Schadensgutmachung gegeben.

Wie er auch in seiner Stellungnahme mitgeteilt habe, habe er Einzahlungen geleistet, ohne darauf zu achten, wofür die gegolten hätten, weil es für ihn dabei um die Bezahlung seiner Rückstände bzw. Steuerverpflichtungen gegangen sei. Er habe dabei nicht gewusst, dass er irgendwelche Beträge bestimmten Zwecken widmen sollte, weil er dem System vertraut habe, dass es schon das Richtige sein würde, wie es gehandhabt worden sei.

Aus diesen Gründen stelle der Bf. den Antrag, - falls dies für die weitere Klärung des Sachverhaltes notwendig sei, eine mündliche Verhandlung durchzuführen bzw. die Tatsache mit der gesetzlichen Änderung zu ermitteln, welche der Bf. im Punkt 1.c seiner Beschwerde geschildert habe, und in der Folge - das Strafverfahren einzustellen, weil aus den von ihm geschilderten Zahlen und Tatsachen bei richtiger Beweiswürdigung eindeutig ersichtlich sei, dass er niemals die Absicht gehabt habe, irgendwelche Abgaben zu verkürzen, und die Abgabe der Steuererklärungen einfach vernachlässigt habe, weil er sich mit der Zwangsstrafe abgefunden hätte. Falls das Gericht trotzdem eine strafbare Handlung in seinem Verhalten sehe, stelle er den Antrag auf Einstellung des Verfahrens gemäß § 9 FinStrG wegen entschuldbaren Irrtums, wobei das Entstehen seiner irrtümlichen Annahmen auch die Finanzbehörde aus den oben erklärten Gründen mit verursacht worden sei (keine Belehrung wegen der Möglichkeit dieses Strafverfahrens, die für ihn ungünstige Verteilung meiner Einzahlungen ohne Belehrung der möglichen Folgen, keine Warnung trotz jahrelanger vermeintlich strafbarer Handlung seinerseits) und er dadurch nie mit dem eventuellen Unrechtsgehalt und der Möglichkeit einer solchen Strafbarkeit seines Verhaltens rechnen habe können.

In der mündlichen Verhandlung vor dem Bundesfinanzgericht am 7.11.2017 verwies der Bf. auf das schriftliche Beschwerdevorbringen und führte ergänzend aus, sein Verhalten sei nicht darauf ausgerichtet gewesen, die Steuererklärungen bzw. die Umsatzsteuervoranmeldungen nicht abzugeben und die Umsatzsteuer nicht zu entrichten. Er habe diese Dinge einfach vernachlässigt, andere Prioritäten gesetzt und dann seien irgendwann die Erklärungsfristen vorbei gewesen.

Zu seiner derzeitigen wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit und seiner persönlichen Situation gab der Bf. auf Befragung zu Protokoll, er arbeite seit Juni 2016 als Programmierer und sein monatliches Gehalt betrage ca. € 2.500,00 netto. Er habe kein persönliches Vermögen, jedoch Schulden beim Finanzamt und bei der Sozialversicherung iHv ca. € 60.000,00. Unterhaltspflicht bestehe für seine Ehegattin, deren Pension € 500,00 monatlich betrage.

Der Bf. führte auf die Frage, warum er für die Jahre 2007 bis 2014 (und auch zuvor) keine Umsatzsteuererklärungen abgegeben habe, aus, er sei in den tatgegenständlichen Zeiträumen für insgesamt sieben Institutionen auf Werkvertragsbasis tätig gewesen, jeweils mit Konkurrenzklausele und für einen eingeschränkten Zeitraum, habe also eine ähnliche Stellung wie ein Dienstnehmer gehabt. Zwischen diesen Projekten (Aufstellung siehe Beilage I zum Akt) sei er beim AMS immer wieder arbeitslos gemeldet gewesen, bevor dann ein neues Projekt entstanden sei. Sein Fokus habe sich auf die Erfüllung dieser Aufträge gerichtet und die steuerlichen Belange seien in den Hintergrund getreten.

Die grundsätzliche Verpflichtung zur zeitgerechten Abgabe der Steuererklärungen sei ihm bekannt gewesen, diesbezüglich sei er von der Abgabenbehörde immer wieder erinnert

worden. Er habe sich damals gedacht, die Konsequenz der Nichtabgabe der Steuererklärung würde in einer Schätzung der Besteuerungsgrundlagen und in der Festsetzung von Zwangsstrafen liegen. Hätte er seine Besteuerungsgrundlagen tatsächlich erklärt, hätte dies mit Sicherheit zu einer geringeren Abgabenschuld geführt. Aus seiner Sicht hätte die Schätzungen der Abgabenbehörde (bis auf 2013) aber ungefähr gepasst.

Es sei ihm auch bekannt gewesen, dass er zur Abgabe der Umsatzsteuervoranmeldungen verpflichtet sei. Auch habe er gewusst, dass quartalsweise Umsatzsteuervorauszahlungen zu entrichten wären. Dadurch, dass er laufend Rückstände am Abgabenkonto gehabt habe, er aber regelmäßig Zahlungen an das Finanzamt geleistet habe, sei er der Meinung gewesen, dass die Umsatzsteuervorauszahlungen ohnehin später entrichtet werden würden.

Über die Beschwerde wurde erwogen:

Gemäß § 8 Abs. 1 FinStrG handelt vorsätzlich, wer einen Sachverhalt verwirklichen will, der einem gesetzlichen Tatbild entspricht; dazu genügt es, dass der Täter diese Verwirklichung ernstlich für möglich hält und sich mit ihr abfindet.

Gemäß § 9 FinStrG wird dem Täter weder Vorsatz noch Fahrlässigkeit zugerechnet, wenn ihm bei einer Tat ein entschuldbarer Irrtum unterliefe, der ihn das Vergehen oder das darin liegende Unrecht nicht erkennen ließ; ist der Irrtum unentschuldbar, so ist dem Täter grobe Fahrlässigkeit zuzurechnen. Dem Täter wird Fahrlässigkeit auch dann nicht zugerechnet, wenn ihm bei der Tat eine entschuldbare Fehlleistung unterliefe.

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 Absatz 1 mit Bekanntgabe des Bescheides, mit dem bescheidmäßig festzusetzende Abgaben zu niedrig festgesetzt wurden, bewirkt.

Gemäß § 33 Abs. 3 lit. b FinStrG ist eine Abgabenverkürzung nach Absatz 2 bewirkt, wenn Abgaben, die selbst zu berechnen sind, ganz oder teilweise nicht entrichtet (abgeführt) wurden.

Gemäß § 51 Abs. 1 lit. a FinStrG macht sich einer Finanzordnungswidrigkeit schuldig, wer ohne hiedurch den Tatbestand eines anderen Finanzvergehens zu erfüllen, vorsätzlich eine abgaben- oder monopolrechtliche Anzeige-, Offenlegungs- und Wahrheitspflicht verletzt.

Gemäß § 51 Abs. 2 FinStrG wird die Finanzordnungswidrigkeit mit einer Geldstrafe bis zu 5.000 Euro geahndet.

Gemäß § 23 Abs. 1 FinStrG ist Grundlage für die Bemessung der Strafe ist die Schuld des Täters.

Gemäß § 23 Abs. 2 FinStrG sind bei Bemessung der Strafe 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.

Gemäß § 23 Abs. 3 FinStrG sind bei Bemessung der Geldstrafe auch die persönlichen Verhältnisse und die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit des Täters zu berücksichtigen.

Gemäß § 23 Abs. 4 FinStrG hat die Bemessung der Geldstrafe bei Finanzvergehen, deren Strafdrohung sich nach einem Wertbetrag richtet, 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.

Zu Schuldspruch a) des angefochtenen Erkenntnisses:

Nach der Aktenlage steht fest, dass der Bf. für die tatgegenständlichen Zeiträume und auch für die Jahre davor (zumindest seit dem Jahr 2000), trotz Erinnerungen durch die Abgabenbehörde, keine Einkommen- und Umsatzsteuererklärungen abgegeben hat, weswegen jährlich Abgabenfestsetzungen im Schätzungswege gemäß § 184 BAO erfolgten, die in Rechtskraft erwachsen. Lediglich für die Jahre 2009 und 2013 brachte der Bf. nach Ablauf der Erklärungsfrist und erfolgter Schätzung im Berufungswege Steuererklärungen ein.

Zweifelsfrei hat der Bf. durch Nichtabgabe bzw. nicht zeitgerechte Abgabe der hier gegenständlichen Umsatzsteuererklärungen 2007 bis 2014 bis zum Ablauf der gesetzlichen Erklärungsfrist (jeweils 30. Juni des Folgejahres) eine abgabenrechtliche Offenlegungs- und Wahrheitspflicht (§ 119 BAO) verletzt, welche jedoch in keinem der hier angeschuldigten Jahre aufgrund der (schätzungsweisen) Abgabenfestsetzungen der Abgabenbehörde zu einer zu geringen Abgabenfestsetzung und somit zu keiner Tatvollendung i.S.d. § 33 Abs. 3 lit. a FinStrG führte.

Aus dem Inhalt des umfangreichen Beschwerdevorbringens des Bf. geht sinngemäß hervor, dass ihm in den tatgegenständlichen Jahren 2007-2014 zwar klar war, seine steuerlichen Verpflichtungen zur Abgabe von zeitgerechten und richtigen Umsatzsteuererklärungen zu vernachlässigen, er sich mit der Festsetzung von Zwangstrafen abgefunden hat, er jedoch niemals die Absicht gehabt habe, irgendwelche Abgaben zu verkürzen.

Für die Verwirklichung der vom Spruchsenat unter Schuldspruch a) der Bestrafung zugrunde gelegten versuchten Abgabenhinterziehungen gemäß §§ 13, 33 Abs. 1 FinStrG an Umsatzsteuer 2007 bis 2014 ist es in subjektiver Hinsicht erforderlich, dass es der Bf. zumindest jeweils ernstlich für möglich gehalten und sich damit abgefunden hat

(Eventualvorsatz im Sinne des § 8 Abs. 1 FinStrG), durch die nicht zeitgerechte Abgabe der Umsatzsteuererklärungen eine zu geringe Abgabenfestsetzung (im Schätzungswege) durch die Abgabenbehörde herbeizuführen. Für diese Annahme bieten jedoch die Verfahrensergebnisse und die Aktenlage nach Ansicht des erkennenden Senates keine ausreichenden Anhaltspunkte. Wie bereits ausgeführt, hat der Bf. auch in den Vorjahren keine Umsatzsteuererklärungen abgegeben, was jeweils zu schätzungsweisen Festsetzungen der Jahresumsatzsteuer in nicht zu geringer Höhe führte. Es gibt daher keine Anhaltspunkte dafür, dass der Bf. annehmen hätte können, die nicht zeitgerechte Abgabe der hier gegenständlichen Umsatzsteuererklärungen 2007 bis 2014 würde zu einer zu geringen Abgabenfestsetzung führen. Ganz im Gegenteil musste der Bf. aufgrund der Erfahrungen betreffend die Vorgangsweise der Abgabenbehörde in den Vorjahren damit rechnen, dass die Konsequenz eine zeitnahe und richtige (keinesfalls zu geringe) Abgabenfestsetzung im Wege der Schätzung gemäß § 184 BAO sein werde. Entsprechend dem Beschwerdevorbringen des Bf. und auch seiner Rechtfertigung in der mündlichen Verhandlung vor dem Bundesfinanzgericht ist daher ein Verkürzungsvorsatz im Sinne des § 33 Abs. 1 FinStrG nicht erweisbar, weswegen das Bundesfinanzgericht, entgegen den Feststellungen des Spruchsenates, eine versuchte Abgabenhinterziehung gemäß §§ 13, 33 Abs. 1 FinStrG an Umsatzsteuer 2007 bis 2014 nicht als gegeben erachtet.

Völlig unzweifelhaft und auch unbestritten ergibt sich aus der Aktenlage, dass der Bf. in den tatgegenständlichen Jahren (und auch zuvor) seine steuerlichen Verpflichtungen zur Offenlegung der Besteuerungsgrundlagen völlig vernachlässigt hat. Er hat es zunächst unterlassen Umsatzsteuervoranmeldungen abzugeben und in der Folge hat er trotz Erinnerungen durch die Abgabenbehörde (und teilweise Zwangsstrafenfestsetzung) auch seine Pflicht zur Abgabe von zeitgerechten und richtigen Umsatzsteuerjahreserklärungen für die hier gegenständlichen Jahre 2007 bis 2014, somit eine abgabenrechtliche Offenlegungs- und Wahrheitspflicht gemäß § 119 BAO verletzt. Zweifelsfrei hatte der Bf., schon allein aufgrund der Erinnerungen der Abgabenbehörde und auch aufgrund des von ihm eingestandenen Wissens, dass die Nichtabgabe der Steuererklärungen zur Festsetzung von Zwangsstrafen führt, Kenntnis von seiner Verpflichtung zur zeitgerechten Abgabe der hier in Rede stehenden Umsatzsteuererklärungen. In dem er es trotz dieser Kenntnis unterlassen hat, die Umsatzsteuererklärungen 2007 bis 2015 termingerecht der Abgabenbehörde zu übermitteln, hat er vorsätzlich eine abgabenrechtliche Offenlegungs- und Wahrheitspflicht verletzt und hiermit das Finanzvergehen der Finanzordnungswidrigkeit gemäß § 51 Abs. 1 lit. a FinStrG erfüllt, welche das Vorliegen eines Verkürzungsvorsatzes nicht erfordert.

Der Schuldspruch a) des in Beschwerde gezogenen Erkenntnisses des Spruchsenates war daher dahingehend abzuändern, dass der Bf. das Finanzvergehen der Finanzordnungswidrigkeit gemäß § 51 Abs. 1 lit. a FinStrG begangen hat.

Nicht zu untersuchen war vom Bundesfinanzgericht, ob der Bf. bei Nichtvorliegen einer versuchten Abgabenhinterziehung an Umsatzsteuer 2007 bis 2014 das Delikt der Hinterziehung der Umsatzsteuervorauszahlungen gemäß § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG für diese Zeiträume verwirklicht hat. Der Gegenstand des Beschwerdeverfahrens ist durch das angefochtene Erkenntnis begrenzt und eine Anschuldigung seitens der Abgabenbehörde wegen des Verdachtes der Abgabenhinterziehung gemäß § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG hat nie stattgefunden.

Mit der gegenständlichen Beschwerde wendet der Bf. auch ein, das Umsatzsteuergesetz würde im § 21 UStG als Konsequenz für die Nichtmeldung der Umsatzsteuer eine bescheidmäßige Festsetzung und weiters würde für die Nichtabgabe einer Steuererklärung nur eine Zwangsstrafe vorgesehen sein. Er sei sich einer finanzstrafrechtlichen Verfolgung wegen der Nichtabgabe der Steuererklärungen nicht bewusst gewesen und es sei ihm nie ein Finanzstrafverfahren angedroht worden. Eine (nicht näher konkretisierte) Anfrage beim Finanzamt habe ergeben, dass die Nichtabgabe der Steuererklärungen (im Gegensatz zu den 80er und 90er Jahren) nicht mehr zu einem Finanzstrafverfahren führen würde und daher sei eine diesbezügliche (früher vorhandene) Belehrung in den Steuerbescheiden in den tatgegenständlichen Zeiträumen nicht mehr enthalten gewesen. Dieses Vorbringen kann der gegenständlichen Beschwerde aus folgenden Erwägungen keinesfalls zum Erfolg verhelfen.

Ein Irrtum über die Strafbarkeit eines tatbildmäßigen und rechtswidrigen Verhaltens sowie dessen strafrechtliche Subsumtion ist unbeachtlich (vgl. Kommentar zum Finanzstrafgesetz Reger/Nordmeyer/Hacker/Kuroki, Band I, Rz 7 und die dort angeführte Rechtsprechung). Der Bf. führt in der gegenständlichen Beschwerde selbst aus, dass er in der Annahme, die Nichtabgabe der Steuererklärungen stelle kein strafbares Verhalten dar, die diesbezüglichen notwendigen Verpflichtungen außer Acht gelassen habe. Für die Strafbarkeit eines tatbestandsmäßigen und rechtswidrigen Verhaltens eines Beschuldigten ist es auch keinesfalls erforderlich, ein Finanzstrafverfahren vorher anzudrohen bzw. auf die Gefahr eines solchen hinzuweisen. Es gehört vielmehr zur allgemeinen Lebenserfahrung, dass ein gesetzeswidriges Verhalten sanktioniert wird. Im Zeitpunkt der hier vom Bf. ins Treffen geführten Androhung und Festsetzung von Zwangsstrafen zur Abgabe der Steuererklärungen war das Delikt der Finanzordnungswidrigkeit gemäß § 51 Abs. 1 lit. a FinStrG bereits längst erfüllt, zumal es der Bf. in Kenntnis der gesetzlichen Verpflichtung zur Abgabe von zeitgerechten Steuererklärungen diese Obliegenheiten regelmäßig missachtet hat. Die Androhung und Festsetzung von Zwangsstrafen im Abgabenverfahren hat in der Folge dazu gedient, den Bf. verspätet aber dennoch zur Abgabe der Steuererklärungen zu veranlassen. Die Zwangsstrafe im Sinne des § 111 BAO stellt ein Instrument der Abgabenbehörde dar, die gesetzliche Verpflichtung zur Abgabe von Steuererklärungen durchzusetzen, keinesfalls jedoch eine Sanktion nach dem Finanzstrafgesetz und somit eine Doppelbestrafung des Bf. dar.

Zu Schuldspruch b) des angefochtenen Erkenntnisses:

Unstrittig ist, dass der Bf. (wie auch für die Vorjahre) für die Monate 1-12/2015 keine Umsatzsteuervoranmeldungen abgegeben und auch die entsprechenden Umsatzsteuervorauszahlungen nicht bis zum Fälligkeitstag entrichtet hat, weswegen die Umsatzsteuervorauszahlungen 1-12/2015 im Rahmen einer abgabenbehördlichen Außenprüfung (Bericht vom 26.4.2016) in Höhe von € 9.093,27 nachträglich festgesetzt werden mussten.

Der Bf. hat somit die ihm gemäß § 21 UStG 1994 auferlegte Pflicht zur Abgabe von zeitgerechten und richtigen Umsatzsteuervoranmeldungen und zur pünktlichen Entrichtung der Umsatzsteuervorauszahlung bis zum jeweiligen Fälligkeitstag verletzt und damit auch eine Verkürzung dieser Umsatzsteuervorauszahlungen im Sinne des § 33 Abs. 3 lit. b FinStrG durch deren Nichtentrichtung bis zum Fälligkeitstag bewirkt. Eine Abgabenhinterziehung nach § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG ist bereits dann vollendet, wenn Umsatzsteuervorauszahlungen zum Fälligkeitstag ganz oder teilweise nicht entrichtet wurden. Für die Verwirklichung einer derartigen Abgabenhinterziehung ist es nicht erforderlich, dass der Vorsatz des Beschuldigten darauf ausgerichtet war, Selbstbemessungsabgaben endgültig vor der Abgabenbehörde zu verheimlichen und somit der Versteuerung zu entziehen. Gerade beim Delikt des § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG stellt die vorübergehende Erlangung eines Steuervorteils den Regelfall dar.

Wesentliche Tatbestandsmerkmale 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 des UStG entsprechenden (rechtzeitigen, richtigen, vollständigen) Voranmeldungen und von Wissentlichkeit in Bezug auf die nicht zeitgerechte Entrichtung der Umsatzsteuervorauszahlungen.

Zweifelsfrei und unbestritten kannte der Bf. seine steuerlichen Verpflichtungen zur Abgabe der hier in Rede stehenden Umsatzsteuervoranmeldungen und zur zeitgerechten Entrichtung der Umsatzsteuervorauszahlungen bis zum jeweiligen gesetzlichen Fälligkeitstag. Mit der gegenständlichen Beschwerde hat er einbekannt, seine steuerlichen Verpflichtungen vernachlässigt und dadurch nicht rechtzeitig erfüllt zu haben, jedoch auch eingewendet, einen Verkürzungsvorsatz in Richtung endgültiger Steuervermeidung nicht gehabt zu haben. Wie bereits ausgeführt, reicht es für die Verwirklichung einer Abgabenhinterziehung gemäß § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG aus, dass der Beschuldigte in Kenntnis seiner Verpflichtung zur pünktlichen Entrichtung der Umsatzsteuervorauszahlungen bis zum jeweiligen Fälligkeitstag, diese Entrichtung unterlässt.

Ursache und Motiv für die nicht zeitgerechte Meldung und Entrichtung der Umsatzsteuervorauszahlungen bis zu den jeweiligen Fälligkeitstagen lagen ganz offensichtlich in der vom Bf. in der Beschwerde dargestellten sehr eingeschränkten finanziellen Situation

während des Jahres 2015, die letztlich im ersten Halbjahr 2016 zur Beendigung der Selbständigkeit führte.

Wenn der Bf. ausführt, er habe nicht verstanden, wieso im § 212 BAO eine Möglichkeit zur Zahlungserleichterung eingeräumt werde, wenn man sich dadurch aufgrund der Bestimmung des von § 33 Abs. 3 lit. b FinStrG durch nicht zeitgerechte Entrichtung zum Fälligkeitstag strafbar mache, ist ihm zu entgegnen, dass eine zeitgerechte Meldung der Umsatzsteuervorauszahlungen jedenfalls zur Straffreiheit geführt hätte. Die Unterlassung der zeitgerechten Entrichtung von Selbstbemessungsabgaben ist bei deren gesetzeskonformer Meldung bis zum Fälligkeitstag nicht mit Strafe bedroht. Nur das Unterlassen der fristgerechten bzw. vollständigen Meldung in Verbindung mit der nicht zeitgerechten Entrichtung dieser Abgaben ist vom Finanzstrafgesetz unter Sanktion gestellt.

Bei zeitgerechter Abgabe ordnungsgemäßer Umsatzsteuervoranmeldungen hätten auch die vom Bf. ins Treffen geführten, gemäß der Verrechnungsbestimmung des § 214 Abs. 1 BAO auf älteste Fälligkeit gebuchten und daher nicht zeitgerechten Zahlungen zu keiner strafrechtlichen Sanktion geführt. In diesem Zusammenhang ist der Bf. auch darauf zu verweisen, dass er es durch gezielte Entrichtung der Umsatzsteuervorauszahlungen mit Verrechnungsweisung es auch selbst in der Hand gehabt hätte, diese pünktlich zu entrichten.

Strafhöhe:

Aufgrund der Modifizierung des Schuldspruches a) des angefochtenen Erkenntnisses in Richtung bloßer Finanzordnungswidrigkeit gemäß § 51 Abs. 1 lit. a FinStrG war mit einer Neubemessung der Strafe vorzugehen.

Entsprechend 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 des Beschuldigten zu berücksichtigen sind.

Ausgehend von einer vorsätzlichen Handlungsweise des Bf., die in Bezug auf Schuldspruch b) des angefochtenen Erkenntnisses nur auf die vorübergehende Erlangung eines Steuervorteils und nicht auf endgültige Abgabenvermeidung gerichtet war, sah der erkennende Senat des Bundesfinanzgerichtes bei der Strafbemessung als mildernd die bisherige finanzstrafbehördliche Unbescholtenheit des Bf., die mittlerweile erfolgte vollständige Schadensgutmachung und auch den Umstand an, dass er die hier in Rede stehenden abgabenrechtlichen Pflichtverletzungen einbekannt hat. Eine Schuldeinsicht des Bf. und somit ein reumütiges Geständnis auch in Bezug auf die subjektive Tatseite ist jedoch nicht gegeben.

Als erschwerend waren die oftmaligen Tatentschlüsse über einen Zeitraum von insgesamt neun Jahren anzusehen.

In Bezug auf die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit des Bf. ist der Spruchsenat offenkundig von geordneten wirtschaftlichen Verhältnissen des Bf. unter Verweis auf ein monatliches Nettoeinkommen von € 2.500,00 ausgegangen, ohne dabei die offenen Finanzamtsverbindlichkeiten in Höhe von derzeit mehr als € 62.800,00 ins Kalkül zu ziehen. Unter Berücksichtigung der insgesamt eingeschränkten wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit des Bf. konnte mit einer Strafherabsetzung auf das aus dem Spruch des gegenständlichen Erkenntnisses ersichtliche Ausmaß vorgegangen werden.

Eine weitere Strafherabsetzung war aufgrund der nicht gegebenen Schuldeinsicht des Bf. sowie auch aus generalpräventiven Erwägungen aus Sicht des erkennenden Senates nicht möglich.

Die im unteren Bereich des Strafrahmens festgesetzte Geldstrafe berücksichtigt nach Ansicht des erkennenden Senates die eingeschränkte wirtschaftliche Leistungsfähigkeit des Bf. und die genannten Milderungsgründe in einem ausreichenden Ausmaß.

Auch die verminderte Ersatzfreiheitsstrafe entspricht nach Dafürhalten des Bundesfinanzgerichtes dem festgestellten Verschulden des Bf. unter Berücksichtigung der genannten Milderungs- und Erschwerungsgründe.

Kostenentscheidung

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

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Zahlungsaufforderung:

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

Zur Unzulässigkeit einer ordentlichen Revision

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

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

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

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

Wien, am 7. November 2017