

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Vorsitzenden V und die weiteren Senatsmitglieder R, B2 sowie B1 in der Beschwerdesache Beschwerdeführer, vertreten Steuerberater, über die Beschwerde vom 21.04.2015 gegen den Bescheid der belangten Behörde Finanzamt vom 10.04.2015 betreffend Abgabenerhöhung gemäß § 29 Abs. 6 FinStrG in der Sitzung am 11.10.2018 nach Durchführung einer mündlichen Verhandlung zu Recht erkannt:

Die Beschwerde wird gemäß § 279 BAO als unbegründet abgewiesen.

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

Entscheidungsgründe

Sachverhalt und Parteivorbringen

Am Tag der telefonischen Anmeldung zur Umsatzsteuersonderprüfung, am 26.03.2015, erfolgte durch das Prüfungsorgan eine Abfrage der Umsatzsteuervoranmeldungsdaten. Zu diesem Zeitpunkt schienen in der EDV keine Umsatzsteuervoranmeldungen für den Zeitraum 12/2014 - 01/2015 auf. Eine neuerliche Datenabfrage des Prüfers am 30.03.2015 ergab, dass die bisher fehlenden Umsatzsteuervoranmeldungen zwischenzeitig elektronisch nachgereicht wurden (UVA 12/2014 eingereicht am 26.03.2015, gebucht am 27.03.2015; UVA 01/2015 eingereicht am 26.03.2015, erfasst am 26.03.2015).

Bei der Unterfertigung des Prüfungsauftrages am 07.04.2015 wurde vom Steuerberater keine Selbstanzeige erstattet ("Besondere Vermerke: "Vom Abgabepflichtigen (steuerlichen Vertreter des Abgabepflichtigen) wurde bis zum Beginn der Amtshandlung keine Selbstanzeige iSd § 29 FinStrG erstattet.").

In der Beilage zum BP-Bericht vom 09.04.2015 wird unter Tz. 1) angeführt, dass nach der Anmeldung zur Umsatzsteuersonderprüfung für den Zeitraum 12/2014 - 01/2015, jedoch noch vor Prüfungsbeginn, die Umsatzsteuervoranmeldungen für 12/2014 und 01/2015 elektronisch übermittelt worden seien. Die Umsatzsteuerzahllast für die UVA 12/2014 betrage € 7.340,63 und für die UVA 01/2015 € 657,48. Durch die Betriebsprüfung kam es zu keiner Änderung der erklärten Umsatzsteuerzahllasten.

Am 09.04.2015 wurde auf die Abhaltung einer Schlussbesprechung verzichtet.

Die verspätet eingereichten Umsatzsteuervoranmeldungen für 12/2014 und 01/2015 wurden vom Finanzamt als konkludente Selbstanzeige gewertet. Infolge dessen wurde mit Bescheid vom 10.04.2015 gemäß § 29 Abs 6 FinStrG eine Abgabenerhöhung von € 399,85 festgesetzt. Dabei wurde für den Mehrbetrag in Höhe von 7.997,00 eine Abgabenerhöhung von 5 % (= 399,85 €) berechnet.

Begründend wurde ausgeführt: *"Gemäß § 29 Abs. 6 FinStrG tritt strafbefreiende Wirkung von anlässlich einer finanzbehördlichen Nachschau, Beschau, Abfertigung oder Prüfung von Büchern oder Aufzeichnungen erstatteten Selbstanzeigen hinsichtlich zumindest grob fahrlässig begangener Finanzvergehen nur insoweit ein, als neben den verkürzten Abgaben auch eine festzusetzende Abgabenerhöhung rechtzeitig entrichtet wird. Die Höhe dieser Abgabenerhöhung bemisst sich mit einem Prozentsatz der Summe der sich aus der Selbstanzeige ergebenden Mehrbeträge. Sie beträgt bis zu einer Summe von 33.000 Euro 5 %, bis zu einer Summe von 100.000 Euro 15 %, bis zu einer Summe von 250.000 Euro 20 % und bei einer darüber hinausgehenden Summe 30 %.*

Die gegenständliche Selbstanzeige (hier durch die nachträgliche Abgabe der Umsatzsteuervoranmeldungen) wurde nach der Anmeldung zur USO-Prüfung 12/2014 - 01/2015 erstattet.

Aufgrund des mit der Selbstanzeige dargelegten Fehlverhaltens liegt zumindest grob fahrlässige Tatbegehung vor. Aufgrund der sich aus der Selbstanzeige ergebenden Summe der Mehrbeträge von € 7.997,00 ist die Abgabenerhöhung gem. § 29 Abs. 6 FinStrG mit 5 % zu bemessen.

Hinweis

Die gegenständliche Selbstanzeige erlangt nur insoweit strafbefreiende Wirkung, als - abgesehen von den übrigen Voraussetzungen des § 29 FinStrG - auch die mit diesem Bescheid festgesetzte Abgabenerhöhung rechtzeitig entrichtet wird. Die Entrichtung ist rechtzeitig, wenn sie innerhalb eines Monats nach Zustellung des Bescheides oder entsprechend einer aufgrund eines rechtzeitigen Antrages gemäß § 212 Bundesabgabenordnung (BAO) gewährten Zahlungserleichterung erfolgt. Die Dauer einer Zahlungserleichterung darf 2 Jahre nicht übersteigen.

Soweit die der Abgabenerhöhung zugrundeliegende Selbstanzeige keine strafbefreiende Wirkung entfaltet, erlischt die Verpflichtung zu Entrichtung der Abgabenerhöhung. Allfällig dennoch entrichtete Beträge sind gutzuschreiben."

Am 21.04.2015 erhob die Beschwerdeführerin, vertreten durch die Steuerberater GmbH Steuerberatungsgesellschaft, Beschwerde gegen den Bescheid und begründete diese wie folgt:

"Die Vorschreibung einer Abgabenerhöhung entsprechend § 29 Abs. 6 FinStrG wird unter anderem damit begründet, dass „aufgrund des mit der Selbstanzeige dargelegten Fehlverhaltens zumindest eine grob fahrlässige Tatbegehung vorliege."

Demgegenüber wird eingewendet, dass im Bescheid über einen Prüfungsauftrag vom Prüfer selbst am 7. April 2015 angemerkt wurde, dass KEINE Selbstanzeige i.S. des § 29 FinStrG erstattet wurde.

Auch die verspätete Abgabe von Umsatzsteuererklärungen wurde dem Prüfer gegenüber erklärt.

Die FinStrG-Novelle 2014 brachte ab 1.10.2014 hauptsächlich Nachschärfungen bei Selbstanzeigen von Steuersündern. Allen nach dem 30.9.2014 erstatteten Selbstanzeigen für vorsätzlich oder grob fahrlässig begangene Finanzdelikte anlässlich von Prüfungen und Erhebungen kommt die strafbefreiende Wirkung nur mehr bei Entrichtung eines Zuschlages (je nach Höhe der Abgabenverkürzung zwischen 5 % und 30 %) zu. Weiters ist ab 1.10.2014 nur mehr eine Selbstanzeige je Abgabenart und Besteuerungszeitraum zulässig, die strafbefreiende Wirkung einer wiederholten Selbstanzeige wird somit ausdrücklich ausgeschlossen (BGBl I 2014/65).

Voraussetzung für einen Zuschlag ist jedoch immer noch ein vorsätzlich oder grob fahrlässig begangenes Finanzdelikt.

Im § 34 Abs. 3 FinStrG in der Fassung der FinStrG-Novelle 1975 (siehe dazu näher bei § 34 FinStrG, Rz 11 ff) ist der Begriff des schweren Verschuldens enthalten. Aus den Gesetzesmaterialien, der Rechtsprechung des OGH und dem Schrifttum ergibt sich, dass dem schweren Verschulden im Sinne des § 34 Abs. 3 FinStrG gleiche Bedeutung beizumessen ist wie dem gleich lautenden Begriff in § 88 Abs. 2 StGB (vgl OGH vom 15. Dezember 1976, 11 Os 136/76). Dieser Begriff wieder hat den des "schweren Verschuldens" in § 431 Abs. 2 StG in der Fassung des Strafrechtsänderungsgesetzes 1971, BGBl 273, zum Vorbild (vgl VwGH vom 20. September 1983, 82/14/0159). Der Begriff des "schweren Verschuldens" in § 34 Abs. 3 FinStrG ist im gleichen Sinn zu verstehen wie in § 88 Abs. 2 StGB (OGH vom 15. Dezember 1976, 11 Os 136/76, LSK 1977/69; VwGH vom 20. September 1983, 82/14/0159).

Bei schwerem Verschulden fällt dem Täter eine ungewöhnliche, auffallende Sorglosigkeit zur Last und der Eintritt des tatbildmäßigen Erfolges war ihm als wahrscheinlich - nicht etwa bloß als entfernt möglich - vorhersehbar (vgl OGH vom 22. April 1975, 13 Os 26, 27/75, vom 20. Jänner 1976, 12 Os 2/76, JBl 1976, 657, und vom 24. Juni 2003, 11 Os 28/03, EvBl 2004/8; VwGH vom 20. September 1983, 82/14/0159, vom 19. Februar 1985, 84/14/0071, vom 19. Dezember 1985, 84/16/0143, vom 6. November 2002, 99/16/7, 0198, und vom 26. Juni 2003, 2002/16/0162). Dabei ist stets die Lage des konkreten Falles - insbesondere der gesamte in der Tat verwirklichte Handlungs- und Gesinnungsunwert - in Betracht zu ziehen (OGH vom 22. April 1975, 13 Os 26, 27/75; VwGH

vom 19. Februar 1985, 84/14/0071, und vom 21. Oktober 1986, 86/14/0096). Der Begriff des schweren Verschuldens entspricht dem zivilrechtlichen Begriff der groben Fahrlässigkeit (vgl VwGH vom 20. September 1983, 82/14/0159).

Nach allgemeiner Begriffsbestimmung des OGH ist ansonsten grobe Fahrlässigkeit nur dann anzunehmen, wenn eine ungewöhnliche und auffallende Vernachlässigung der Sorgfaltspflicht vorliegt, die den Eindruck eines Schadens nicht nur als möglich, sondern sogar als wahrscheinlich erscheinen lässt. Sie erfordert, dass ein objektiv besonders schwerer Sorgfaltsverstoß auch subjektiv schwerstens vorzuwerfen ist (OGH vom 29. September 1978, 2 Ob 115/78, EvBl 1979/103, und vom 26. Jänner 1979, 8 Ob 229/78, EvBl 1979/157; VwGH vom 30. September 1983, 82/14/0159, vom 19. Februar 1985, 84/14/0071, vom 21. Oktober 1986, 86/14/0096, und vom 11. Juni 1987, 87/16/0024).

Grobe Fahrlässigkeit ist jedenfalls dann gegeben, wenn eine auffallende und ungewöhnliche Sorglosigkeit vorliegt, sodass der Schaden als wahrscheinlich vorhersehbar war, aber auch dann, wenn der Verstoß gegen das übliche Verhalten auffallend und der Vorwurf in höherem Maß gerechtfertigt ist (OGH vom 4. März 1980, 4 Ob 538/79, EvBl 1980/178; VwGH vom 14. Juni 1984, 84/16/0068).

Grobe Fahrlässigkeit liegt also vor, wenn der Steuerpflichtige die ihm persönlich zuzumutende Sorgfalt in ungewöhnlichem Maße und in nicht entschuldbarer Weise verletzt (vgl BFH vom 21. April 1988, IV R 215/85, BStBl II 863). Grobe Fahrlässigkeit liegt vor, wenn eine so schwere Sorgfaltswidrigkeit gesetzt wird, wie sie einem ordentlichen Menschen in dieser Situation keinesfalls unterläuft (VwGH vom 5. November 1981, 16/2974/80). Grobe Fahrlässigkeit liegt also dann vor, wenn das unterlaufene Versehen mit Rücksicht auf seine Schwere und Häufigkeit nur bei besonders nachlässigen und leichtsinnigen Menschen vorkommen kann und sich dabei auffallend aus der Menge der - auch für den Sorgsamsten nie ganz vermeidbaren - Fahrlässigkeitshandlungen des täglichen Lebens heraushebt (vgl OGH vom 12. März 1963, 8 Ob 51/63; VwGH vom 11. Juni 1987, 87/16/0024). Der Steuerpflichtige handelt grob fahrlässig, wenn er eine in einem Steuererklärungsformular ausdrücklich gestellte, auf einen bestimmten Vorgang bezogene Frage nicht beantwortet (BFH vom 29. Juni 1984, IV R 153/80, BStBl II 693, und vom 21. April 1988, IV R 215/85, BStBl II 863).

Selbst die Missachtung einer grundlegenden Norm muss noch kein schweres Verschulden begründen. Schweres Verschulden (grobe Fahrlässigkeit) liegt demnach nicht schon vor, wenn das durchschnittliche Maß einer Fahrlässigkeit überschritten wird; das Verhalten des Täters muss vielmehr eine das durchschnittliche Maß einer Fahrlässigkeit beträchtlich übersteigende Sorglosigkeit erkennen lassen (OGH vom 28. Februar 1978, 9 Os 17, 18/78; VwGH vom 20. September 1983, 82/14/0159, vom 19. Februar 1985, 84/14/0071, vom 21. Oktober 1986, 86/14/0096, und vom 22. April 1992, 86/14/0200).

Die Nichtübermittlung von Unterlagen des ursprünglichen Steuerberaters an den neuen Steuerberater, möglicherweise sogar unter Missachtung standesrechtlicher Verhaltensregeln, die es dem neuen Steuerberater unmöglich macht, fristgerecht Umsatzsteuervoranmeldungen bei der Finanzverwaltung einzureichen, kann keine grob fahrlässige Tatbegehung der BF sein.

Über den genauen Sachverhalt wurde auch der Prüfer der Umsatzsteuerprüfung im Detail informiert.

Nach Erhalt der für die Umsatzsteuervoranmeldung erforderlichen Unterlagen und Dateien wurden die fehlenden Umsatzsteuervoranmeldungen unverzüglich eingereicht, zuvor war eine ordnungsgemäße Buchführung nicht möglich.

Darüber hinaus wird festgehalten, dass die Kommanditgesellschaft (BF) eigene Rechtspersönlichkeit besitzt und insofern partei-, insolvenz- und deliktsfähig ist. Es erfolgte beim gegenständlichen Bescheid jedoch überhaupt keine Berücksichtigung des Verbandsverantwortlichkeitsgesetzes, ohne deren Berücksichtigung die BF schon gar kein vorwerfbares Verhalten setzen konnte (maximal nur ihre Organe).

Es wird daher der Antrag gestellt, mangels groben Verschuldens der BF den Bescheid, in dem gemäß § 29 Abs. 6 FinStrG eine Abgabenerhöhung von EUR 399,85 festgesetzt wurde, ersatzlos aufzuheben.

Als Nachweis nicht vorwerfbaren Verhaltens der BF können im Rechtsmittelverfahren diverse Unterlagen vorgelegt werden. Beweisanträge diesbezüglich werden ausdrücklich vorbehalten. Für den Fall der Nichtstattgabe der Beschwerde und Vorlage der Beschwerde an das Verwaltungsgericht wird die Entscheidung durch den gesamten Berufungssenat beantragt (§ 272 Abs. 1 BAO).

Gemäß § 274 BAO wird weiters die Durchführung einer mündlichen Verhandlung beantragt."

Mit Beschwerdevorentscheidung vom 12.06.2015 wurde die Beschwerde vom 21.04.2015 als unbegründet abgewiesen. Begründend wurde ausgeführt: "In der Beschwerde vom 21.4.2015, eingelangt am 21.4.2015, gegen die Festsetzung der Abgabenerhöhung gem. § 29 Abs. 6 FinStrG wird 1) der Umstand der Selbstanzeige vor Prüfungsbeginn und 2) die grob fahrlässige Vorgehensweise des Abgabepflichtigen von diesem bestritten.

Den Ausführungen in der Beschwerde ist folgendes zu entgegnen:

1) Bei Prüfungsbeginn wurde beim Prüfer keine Selbstanzeige erstattet. Der Prüfer wusste zu diesem Zeitpunkt nicht, dass die vom Prüfungszeitraum umfassten UVAs nach Prüfungsanmeldung elektronisch übermittelt wurden, und daher eine Selbstanzeige erstattet wurde. Der steuerliche Vertreter erwähnte diesen Umstand auch nicht gegenüber dem Prüfer. Für die Festsetzung eines Zuschlags nach § 29 Abs. 6 FinStrG ist der Umstand maßgeblich, ob nach Prüfungsanmeldung anlässlich einer Prüfung eine Selbstanzeige erstattet wurde und nicht, welche Vermerke der Prüfer in das Beiblatt zum Prüfungsauftrag tätigt.

2) Hier liegt zumindest bedingt vorsätzliches Handeln vor, denn der Geschäftsführer der KG, Herr GF, ist seit 1995 als Geschäftsführer bestellt und wusste aufgrund seiner langjährigen Tätigkeit über die Fälligkeit der UVZ Bescheid. Neben seiner Geschäftsführer-Tätigkeit, ist er zusätzlich als Einzelunternehmer tätig, der in der Vergangenheit die UVAs ordnungsgemäß einreichte. Auch die UVAs, betreffend der KG, wurden in der Vergangenheit ordnungsgemäß beim Finanzamt eingereicht, sodass der verantwortliche Geschäftsführer über die Fälligkeit

der UVAs Bescheid wusste und damit eine Verkürzung an UVZ im geprüften Zeitraum ernstlich für möglich hielt und sich mit ihr abfand. Bedingt Vorsätzliches Handeln lag daher vor."

Am 23.06.2015 stellte die Beschwerdeführerin durch ihre steuerliche Vertretung einen Vorlageantrag, den sie wie folgt begründete:

"Es wird ausdrücklich festgehalten, dass die Abwicklung der Umsatzsteuersonderprüfung in angenehmer Atmosphäre erfolgte. Auch dem Finanzamt FA ist durch mehrmaliges Offenlegen bekannt, dass durch mein Ausscheiden aus der Kanzlei Stb GmbH und deren Nichtübermittlung von Unterlagen es anfänglich Probleme mit der fristgerechten Übermittlung von diversen Erklärungen (im konkreten Fall von Umsatzsteuervoranmeldungen) gegeben hat.

Die Übermittlung von Umsatzsteuervoranmeldungen erfolgte im konkreten Fall in Abstimmung mit dem Prüfer, Herrn Prüfer. Es wird daher äußerst verwundert zur Kenntnis genommen, dass nunmehr behauptet wird, dass der Prüfer die mit ihm koordinierte Vorgehensweise nicht mehr kenne. Diverse Mails bzw. Aktenvermerkte werden im Rahmen des Rechtsmittelverfahrens vorgelegt werden.

Ausdrücklich wird auch die Zeugeneinvernahme des Prüfers, Herrn Prüfer, beantragt.

Persönlich würde ich es bedauerlich empfinden, wenn man sich auf eine den Grundsätzen der Effizienz, Wirtschaftlichkeit, Steuerwahrheit und Steuergerechtigkeit basierte Kooperation mit einem Prüfer bei der Abwicklung einer Sonderprüfung nicht mehr verlassen kann, nur um eine Abgabenerhöhung gemäß § 29 Abs. 6 FinStrG ungerechtfertigterweise zu rechtfertigen.

Weitere Beweisanträge werden ausdrücklich vorbehalten."

Die Beschwerde wurde am 20.09.2016 dem Bundesfinanzgericht zur Entscheidung vorgelegt und deren Abweisung beantragt.

Folgendes Schreiben der RichterIn vom 11.05.2018 wurde am 16.05.2018 dem steuerlichen Vertreter der Beschwerdeführenden Partei zugestellt:

"Eine Abgabenerhöhung im Sinne des § 29 Abs. 6 FinStrG setzt Folgendes voraus:

- eine Selbstanzeige anlässlich einer finanzbehördlichen Nachschau, Beschau, Abfertigung oder Prüfung von Büchern oder Aufzeichnungen nach deren Anmeldung oder sonstigen Bekanntgabe*
- vorsätzlich oder grob fahrlässig begangenes Finanzvergehen*

Zum derzeitigen Ermittlungsstand ist von folgendem Sachverhalt auszugehen:

- Am Tag der telefonischen Anmeldung zur Umsatzsteuersonderprüfung, am 26.03.2015, erfolgte durch das Prüfungsorgan eine Abfrage der Umsatzsteuervoranmeldungsdaten. Zu diesem Zeitpunkt schienen in der EDV keine Umsatzsteuervoranmeldungen für den Zeitraum 12/2014 - 01/2015 auf. Eine neuerliche Datenabfrage des Prüfers am 30.03.2015 ergab, dass die bisher*

fehlenden Umsatzsteuervoranmeldungen zwischenzeitig elektronisch nachgereicht wurden (UVA 12/2014 eingereicht am 26.03.2015, gebucht am 27.03.2015; UVA 01/2015 eingereicht am 26.03.2015, erfasst am 26.03.2015).

- *Die Umsatzsteuervoranmeldungen für den Zeitraum 12/2014 und 01/2015 wären bis 16.02.2015 bzw. bis 16.03.2015 beim Finanzamt einzureichen gewesen und wurden tatsächlich am 26.03.2015 eingereicht. Fälligkeiten der Umsatzsteuervorauszahlungen bzw. die Verpflichtung zur Einreichung der Umsatzsteuervoranmeldungen waren bekannt.*

Dem Vorlageantrag vom 23.06.2015 ist zu entnehmen, dass diverse Mails bzw. Aktenvermerke im Rahmen des Rechtsmittelverfahrens vorgelegt wurden. Um Vorlage dieser Unterlagen darf nunmehr ersucht werden!

Im Vorlageantrag wurde außerdem die "Zeugeneinvernahme des Prüfers, Herrn Prüfer, beantragt". Beweisanträge müssen eine ordnungsgemäße, konkrete und präzise Angabe des Beweisthemas, das mit dem Beweismittel unter Beweis gestellt werden soll, enthalten. Der gegenständliche Beweisantrag enthält diese Angaben nicht!

Einer schriftlichen Beantwortung dieses Schreibens unter Anschluss der angesprochenen Unterlagen wird bis 08.06.2018 entgegengesehen!"

Am 25.06.2018 und am 28.06.2018 wurde die Beantwortung des Schreibens vom 11.05.2018 in der Kanzlei des steuerlichen Vertreters erfolglos telefonisch urgiert, wobei jeweils versichert wurde, dass der steuerliche Vertreter die Richterin zurückrufen werde. Anlässlich eines weiteren Anrufes am 02.07.2018 erhielt die Richterin vom steuerlichen Vertreter die Auskunft, dass er selbst am Oberlandesgericht gearbeitet habe und daher wisse, dass Entscheidungen bereits vor der mündlichen Verhandlung vorbereitet würden, was seinem juristischen Gerechtigkeitsdenken widersprechen würde. Wenn er also nicht sicher sei, dass der Richter sich mit der Sache auseinandersetze, lege er Unterlagen prinzipiell erst in der mündlichen Verhandlung vor.

Mit Schreiben vom 02.07.2018 teilte der steuerliche Vertreter Folgendes mit:

"Wie in einem Telefonat mit Frau Mag. R angekündigt wird nochmals schriftlich festgehalten, dass auf eine Übermittlung von Unterlagen vor Abhaltung einer mündlichen Verhandlung verzichtet wird.

Dies wird mit diversen Ausführungen im Schreiben vom 11. Mai 2018 begründet und wie folgt festgehalten:

- *Im Schreiben ist festgehalten: "Fälligkeiten von Umsatzsteuervorauszahlungen bzw. die Verpflichtung zur Einreichung der Umsatzsteuervoranmeldungen waren bekannt."*

- *Im Schreiben ist festgehalten: "Dem Vorlageantrag vom 23.06.2015 ist zu entnehmen, dass diverse Mails bzw. Aktenvermerke im Rahmen des Rechtsmittelverfahrens vorgelegt wurden. Um Vorlage dieser Unterlagen darf nunmehr ersucht werden!"*

Auch hinsichtlich der mit Frau R geführten Telefonate wurde ein Aktenvermerk angefertigt.

Auch hinsichtlich der Präzisierung des Beweisantrages wird dieser wie folgt konkretisiert:

- *Beweisthema: Prüfungsanmeldung, Prüfungsabwicklung, Verschulden der BF*
- *Beweismittel: Zeugeneinvernahme des Herrn Prüfer*
- *Zeugeneinvernahme von Herrn Prüfer als Beweis dafür, dass die BF kein Verschulden trifft bzw. dass eine konkludente Selbstanzeige vor Prüfungsanmeldung erfolgt"*

Im Rahmen einer Zeugeneinvernahme vor dem Bundesfinanzgericht gab der Zeuge Prüfer am 10.08.2018 im Wesentlichen Folgendes bekannt:

Nach Zuteilung des Aktes habe sich der Zeuge im Abgabensinformationssystem über die gesamte Gebahrung informiert, die erste Abfrage stamme vom 25.03.2015. Am Tag der Anmeldung, am 26.03.2015, habe der Zeuge nochmals eine Abfrage gemacht, wie er es immer tue, bevor er sich beim Abgabepflichtigen bzw. bei der steuerlichen Vertretung anmelde. Zu diesem Zeitpunkt seien die UVAs 12/2014 und 01/2015 noch nicht eingereicht worden. Am 26.3.2015 um 09:19 Uhr habe Herr Prüfer beim steuerlichen Vertreter angerufen und dessen Sekretärin mitgeteilt, dass er sich zu einer Umsatzsteuersonderprüfung bei der BF abmelden möchte. Am gleichen Tag um 11:37 Uhr habe der steuerliche Vertreter, Herr Mag. St, zurückgerufen. Bei einer neuerlichen Abfrage einige Tage später stellte Herr Prüfer fest, dass die beschwerdegegenständlichen UVAs am 26.03.2015 elektronisch eingereicht worden wären. Er könne nicht feststellen von wem (Abgabepflichtiger oder steuerlicher Vertreter) und er könne auch die Uhrzeit nicht feststellen. Allerdings müsste der Steuerpflichtige bzw Steuerberater über ein Übermittlungsprotokoll verfügen, auf dem auch die Uhrzeit ersichtlich sei. Im Zeitpunkt der Unterzeichnung des Prüfungsauftrages habe der Zeuge aufgrund der Abfrage vom 30.03.2015 bereits gewusst, dass die UVAs elektronisch eingereicht worden seien. Ob er mit Mag. St über diesen Umstand gesprochen habe, sei ihm nicht Erinnerung. Jedenfalls habe er ihn routinemäßig gefragt, ob er für seinen Klienten eine Selbstanzeige machen möchte, was von diesem - wie am Prüfungsauftrag vermerkt - verneint wurde. Dem Zeugen wurde folgende Passage aus der Beschwerde vom 21.04.2015 vorgehalten:

"Demgegenüber wird eingewendet, dass im Bescheid über einen Prüfungsauftrag vom Prüfer selbst am 7. April 2015 angemerkt wurde, dass keine Selbstanzeige iSd § 29 FinStrG erstattet wurde. Auch die verspätete Abgabe von Umsatzsteuererklärungen wurde dem Prüfer gegenüber erklärt."

Dazu führte der Zeuge aus, dass ihm das Gespräch im Detail nicht Erinnerung sei, da es für seine Tätigkeit - Überprüfung der Richtigkeit der Unterlagen - eigentlich nicht relevant sei. Er könne nicht ausschließen, dass Mag. St erwähnt habe, dass er Unterlagen von der vorherigen steuerlichen Vertretung verspätet erhalten habe, sicher sei es sich jedoch nicht und mangels Relevanz für ihn habe er es weder im Prüfungsauftrag noch im Prüfungsbericht festgehalten. Weiters wurde dem Zeugen folgende Textstelle aus dem Vorlageantrag vom 23.06.2015 vorgehalten: *"Die Übermittlung von Umsatzsteuervoranmeldungen erfolgte im konkreten Fall in Abstimmung mit dem Prüfer, Herrn Prüfer. Es wird daher äußerst verwundert zur Kenntnis*

genommen, dass nunmehr behauptet wird, dass der Prüfer die mit ihm koordinierte Vorgangsweise nicht mehr kenne. Diverse Mails bzw. Aktenvermerke werden im Rahmen des Rechtsmittelverfahrens vorgelegt werden." Dazu führte Herr Prüfer Folgendes aus: *"Ich kann dazu beim besten Willen nichts sagen. Ich hab mir die entsprechende Stelle im Vorlageantrag mehrfach durchgelesen und kann mir nicht vorstellen, was damit gemeint sein sollte. Es gab zwischen Mag. St und mir keinen Mailverkehr im Zusammenhang mit den strittigen UVAs. Ich habe die diesbezügliche Vorgangsweise auch mit Sicherheit nicht mit ihm koordiniert, was ja auch gar nicht notwendig gewesen wäre, weil die UVAs bei Prüfungsbeginn unstrittig vorlagen bzw. aus meiner Sicht bei der Anmeldung nicht vorlagen."*

Der Zeuge legte einen Schnellhefter mit diversen Ausdrucken aus dem Abgabensinformationssystem, dem Bericht vom 09.04.2015 in Kopie, dem Arbeitsbogen in Kopie sowie einem Fax in Kopie vom 08.04.2015, mit dem der Prüfer dem steuerlichen Vertreter folgende Feststellungen zur Kenntnis brachte:

"Nach der Anmeldung zur Umsatzsteuersonderprüfung für den Zeitraum 12/2014 - 01/2015, jedoch vor Prüfungsbeginn, wurden die Umsatzsteuervoranmeldungen für 12/2014 und 01/2015 elektronisch übermittelt. Die Umsatzsteuerzahllast für die UVA 12/2014 beträgt € 7.340,63 und für die UVA 01/2015 € 657,48. Durch die Betriebsprüfung kam es zu keinen Änderungen der erklärten Umsatzsteuerzahllasten."

Am 09.04.2015 wurde diese Feststellung des Prüfers vom steuerlichen Vertreter zur Kenntnis genommen und gleichzeitig auf die Abhaltung einer Schlussbesprechung verzichtet.

Zur mündlichen Verhandlung am 11.10.2018 sind der Beschwerdeführer bzw. sein Vertreter nicht erschienen. Die Ladung vom 10.09.2018 wurde zugestellt.

Der Vertreter der belangten Behörde beantragte die Abweisung der Beschwerde.

Beweiswürdigung

Beweis wurde aufgenommen durch Einsicht in die vorliegenden Aktenteile und durch Einvernahme des Zeugen Prüfer.

Festgestellter Sachverhalt:

Nach Zuteilung des Aktes aufgrund einer Umsatzsteuerüberwachungsliste bereitete sich der Prüfer im Abgabensinformationssystem auf die Umsatzsteuersonderprüfung vor. Die erste Abfrage stammt vom 25.03.2015. Zu diesem Zeitpunkt waren die Umsatzsteuervoranmeldungen für 12/2014 und 01/2015 nicht eingereicht und keine Umsatzsteuervorauszahlungen geleistet worden. Nach der Anmeldung zur Umsatzsteuersonderprüfung für den Zeitraum 12/2014 - 01/2015, jedoch vor Prüfungsbeginn, wurden die Umsatzsteuervoranmeldungen für 12/2014 und 01/2015 am 26.03.2015 elektronisch übermittelt. Die Umsatzsteuerzahllast für die UVA 12/2014 beträgt € 7.340,63 und für die UVA 01/2015 € 657,48. Durch die Betriebsprüfung kam es zu keinen Änderungen der erklärten Umsatzsteuerzahllasten. Die routinemäßige Frage bei Prüfungsbeginn am

07.04.2015, ob die steuerliche Vertretung für den Klienten eine Selbstanzeige abgeben möchte, wurde verneint. Dies wurde auch im Prüfungsauftrag festgehalten.

Mit Bescheid vom 10.04.2015, zugestellt am 16.04.2015, wurde gemäß § 29 Abs. 6 FinStrG die beschwerdegegenständliche Abgabenerhöhung festgesetzt.

Die Umsatzsteuervorauszahlungen für 12/2014 und 01/2015 sowie die mit Bescheid vom 10.04.2015 festgesetzte Abgabenerhöhung wurden am 16.04.2015 entrichtet.

In der Zeit von 21.03.1995 bis 01.06.2017 war GF unbeschränkt haftender Gesellschafter der Beschwerdeführerin.

Rechtslage

§ 29 FinStrG lautet auszugsweise:

(1) Wer sich eines Finanzvergehens schuldig gemacht hat, wird insoweit straffrei, als er seine Verfehlung darlegt (Selbstanzeige). Die Darlegung hat, wenn die Handhabung der verletzten Abgaben- oder Monopolvorschriften den Zollämtern obliegt, gegenüber einem Zollamt, sonst gegenüber einem Finanzamt zu erfolgen. Sie ist bei Betretung auf frischer Tat ausgeschlossen.

(2) War mit einer Verfehlung eine Abgabenverkürzung oder ein sonstiger Einnahmenausfall verbunden, so tritt die Straffreiheit nur insoweit ein, als der Behörde ohne Verzug 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, die vom Anzeiger geschuldet werden, oder für die er zur Haftung herangezogen werden kann, tatsächlich mit schuldbefreiender Wirkung entrichtet werden. Die Monatsfrist beginnt bei selbst zu berechnenden Abgaben (§§ 201 und 202 BAO) mit der Selbstanzeige, in allen übrigen Fällen mit der Bekanntgabe des Abgaben- oder Haftungsbescheides zu laufen und kann durch Gewährung von Zahlungserleichterungen (§ 212 BAO) auf höchstens zwei Jahre verlängert werden. Lebt die Schuld nach Entrichtung ganz oder teilweise wieder auf, so bewirkt dies unbeschadet der Bestimmungen des § 31 insoweit auch das Wiederaufleben der Strafbarkeit.

(5) Die Selbstanzeige wirkt nur für den Anzeiger und für die Personen, für die sie erstattet wird.

(6) Werden Selbstanzeigen anlässlich einer finanzbehördlichen Nachschau, Beschau, Abfertigung oder Prüfung von Büchern oder Aufzeichnungen nach deren Anmeldung oder sonstigen Bekanntgabe erstattet, tritt strafbefreiende Wirkung hinsichtlich vorsätzlich oder grob fahrlässig begangener Finanzvergehen nur unter der weiteren Voraussetzung insoweit ein, als auch eine mit einem Bescheid der Abgabenbehörde festzusetzende Abgabenerhöhung unter sinngemäßer Anwendung des Abs. 2 entrichtet wird. Die Abgabenerhöhung beträgt 5 % der Summe der sich aus den Selbstanzeigen ergebenden Mehrbeträgen. Übersteigt die Summe der Mehrbeträge 33 000 Euro, ist die Abgabenerhöhung mit 15 %, übersteigt die Summe der Mehrbeträge 100 000 Euro, mit 20 % und übersteigt die Summe der Mehrbeträge 250 000 Euro, mit 30 % zu bemessen. Insoweit Straffreiheit nicht eintritt, entfällt die

Verpflichtung zur Entrichtung der Abgabenerhöhung, dennoch entrichtete Beträge sind gutzuschreiben. Die Abgabenerhöhung gilt als Nebenanspruch im Sinne des § 3 Abs. 2 lit. a BAO.

§ 3 BAO lautet auszugsweise:

(1) Abgaben im Sinn dieses Bundesgesetzes sind, wenn nicht anderes bestimmt ist, neben den im § 1 bezeichneten öffentlichen Abgaben und Beiträgen auch die im § 2 lit. a und c angeführten Ansprüche sowie die in Angelegenheiten, auf die dieses Bundesgesetz anzuwenden ist, anfallenden sonstigen Ansprüche auf Geldleistungen einschließlich der Nebenansprüche aller Art.

(2) Zu den Nebenansprüchen gehören insbesondere

a) die Abgabenerhöhungen, ...

Gemäß § 167 Abs 2 BAO hat die Abgabenbehörde unter sorgfältiger Berücksichtigung der Ergebnisse des Abgabenverfahrens nach freier Überzeugung zu beurteilen, ob eine Tatsache als erwiesen anzunehmen ist oder nicht.

§ 21 Abs 1 UStG 1994 lautet auszugsweise:

Der Unternehmer hat spätestens am 15. Tag (Fälligkeitstag) des auf einen Kalendermonat (Voranmeldungszeitraum) zweitfolgenden Kalendermonates eine Voranmeldung bei dem für die Einhebung der Umsatzsteuer zuständigen Finanzamt einzureichen, in der er die für den Voranmeldungszeitraum zu entrichtende Steuer (Vorauszahlung) oder den auf den Voranmeldungszeitraum entfallenden Überschuß unter entsprechender Anwendung des § 20 Abs. 1 und 2 und des § 16 selbst zu berechnen hat. Die Voranmeldung gilt als Steuererklärung. Als Voranmeldung gilt auch eine berichtigte Voranmeldung, sofern sie bis zu dem im ersten Satz angegebenen Tag eingereicht wird. Der Unternehmer hat eine sich ergebende Vorauszahlung spätestens am Fälligkeitstag zu entrichten. Die Vorauszahlung und der Überschuß sind Abgaben im Sinne der Bundesabgabenordnung. Ein vorangemeldeter Überschuß ist gutzuschreiben, sofern nicht Abs. 3 zur Anwendung gelangt. Die Gutschrift wirkt auf den Tag der Einreichung der Voranmeldung, frühestens jedoch auf den Tag nach Ablauf des Voranmeldungszeitraumes, zurück.

§ 33 FinStrG lautet auszugsweise:

(2) Der Abgabenhinterziehung macht sich weiters schuldig, wer vorsätzlich

a) unter Verletzung der Verpflichtung zur Abgabe von dem § 21 des Umsatzsteuergesetzes 1994 entsprechenden Voranmeldungen eine Verkürzung von Umsatzsteuer (Vorauszahlungen oder Gutschriften) oder

b) ...

bewirkt und dies nicht nur für möglich, sondern für gewiß hält.

§ 49 FinStrG lautet auszugsweise:

(1) Einer Finanzordnungswidrigkeit macht sich schuldig, wer vorsätzlich

a) Abgaben, die selbst zu berechnen sind, insbesondere Vorauszahlungen an Umsatzsteuer, nicht spätestens am fünften Tag nach Fälligkeit entrichtet oder abführt, es sei denn, daß der zuständigen Abgabenbehörde bis zu diesem Zeitpunkt die Höhe des geschuldeten Betrages bekanntgegeben wird; im übrigen ist die Versäumung eines Zahlungstermines für sich allein nicht strafbar;

Gemäß § 28a Abs. 1 FinStrG gelten für vom Gericht zu ahndende Finanzvergehen von Verbänden (§ 1 Abs. 2) die Bestimmungen des 1. und 2. Abschnittes des Verbandsverantwortlichkeitsgesetzes; die Verbandsgeldbuße ist, sofern in den Tatbeständen nicht anderes bestimmt wird, jedoch nach der für die Finanzvergehen, für die der Verband verantwortlich ist, angedrohten Geldstrafe, unter den Voraussetzungen des § 15 Abs. 2 jedoch nach dem 1,5-fachen dieser angedrohten Geldstrafe, zu bemessen. Im Übrigen gelten die Bestimmungen dieses Abschnittes, soweit sie nicht ausschließlich auf natürliche Personen anwendbar sind.

Abs. 2: Für von der Finanzstrafbehörde zu ahndende Finanzvergehen von Verbänden sind die §§ 2, 3, 4 Abs. 1, 5, 10, 11 und 12 Abs. 2 des Verbandsverantwortlichkeitsgesetzes sinngemäß anzuwenden. Die Verbandsgeldbuße ist nach der für das Finanzvergehen, für das der Verband verantwortlich ist, angedrohten Geldstrafe zu bemessen. Im Übrigen gelten die Bestimmungen dieses Abschnittes, soweit sie nicht ausschließlich auf natürliche Personen anwendbar sind.

Gemäß § 3 Abs.1 VbVG ist ein Verband unter den weiteren Voraussetzungen des Abs. 2 oder des Abs. 3 für eine Straftat verantwortlich, wenn

- 1. die Tat zu seinen Gunsten begangen worden ist oder*
- 2. durch die Tat Pflichten verletzt worden sind, die den Verband treffen.*

Abs. 2: Für Straftaten eines Entscheidungsträgers ist der Verband verantwortlich, wenn der Entscheidungsträger als solcher die Tat rechtswidrig und schuldhaft begangen hat.

Abs. 3: Für Straftaten von Mitarbeitern ist der Verband verantwortlich, wenn

- 1. Mitarbeiter den Sachverhalt, der dem gesetzlichen Tatbild entspricht, rechtswidrig verwirklicht haben; der Verband ist für eine Straftat, die vorsätzliches Handeln voraussetzt, nur verantwortlich, wenn ein Mitarbeiter vorsätzlich gehandelt hat; für eine Straftat, die*

fahrlässiges Handeln voraussetzt, nur, wenn Mitarbeiter die nach den Umständen gebotene Sorgfalt außer acht gelassen haben; und

2. die Begehung der Tat dadurch ermöglicht oder wesentlich erleichtert wurde, dass Entscheidungsträger die nach den Umständen gebotene und zumutbare Sorgfalt außer acht gelassen haben, insbesondere indem sie wesentliche technische, organisatorische oder personelle Maßnahmen zur Verhinderung solcher Taten unterlassen haben.

Abs. 4: Die Verantwortlichkeit eines Verbandes für eine Tat und die Strafbarkeit von Entscheidungsträgern oder Mitarbeitern wegen derselben Tat schließen einander nicht aus.

Erwägungen

Die Beschwerde wird damit begründet, dass keine Selbstanzeige iSd § 29 FinStrG erstattet worden sei. Der ursprüngliche Steuerberater der beschwerdeführenden Partei habe die Unterlagen dem nunmehrigen steuerlichen Vertreter zunächst nicht übermittelt, sodass eine ordentliche Buchhaltung nicht möglich gewesen sei. Nach Erhalt der Unterlagen seien die ausständigen UVAs unverzüglich eingereicht worden.

Die Abgabenerhöhung ist bei Zutreffen der Voraussetzungen von der Behörde zwingend zu verhängen. Ferner besteht auch hinsichtlich der Höhe keinerlei Ermessen (*Schrottmeyer* in SWK 11/2015, 560).

Gemäß § 265 Abs. 1w FinStrG ist § 29 FinStrG idF BGBl. I Nr. 65/2014 auf Selbstanzeigen anzuwenden, die nach dem 30.09.2014 erstattet werden. Somit ist § 29 leg.cit. auf den gegenständlichen Sachverhalt anzuwenden.

Unbestritten wurden für die Voranmeldungszeiträume Dezember 2014 und Jänner 2015 zu den Fälligkeitstagen 16.02.2015 bzw 16.03.2015 keine Umsatzsteuervoranmeldungen eingereicht und auch keine Vorauszahlungen entrichtet. Entsprechend der Feststellung des Prüfers, welche vom steuerlichen Vertreter am 09.04.2015 zur Kenntnis genommen wurde, wurden die Umsatzsteuervoranmeldungen für 12/2014 und 01/2015 nach der Anmeldung zur Umsatzsteuersonderprüfung jedoch vor Prüfungsbeginn elektronisch übermittelt. Dies geschah am 26.03.2015.

Objektiv steht daher fest, dass Vorauszahlungen für den im angefochtenen Bescheid angegebenen Zeitraum nicht zu den gesetzlich vorgesehenen Terminen entrichtet oder gemeldet worden waren.

Die Erstattung von Selbstanzeigen mittels FinanzOnline als unstrukturiertes Anbringen oder als konkludente Selbstanzeige in Form von korrigierten oder verspätet eingereichten Steuererklärungen ist wirksam möglich und wird auch von der Verwaltungspraxis anerkannt

(Schrottmeyer, Selbstanzeige nach § 29 FinStrG³, § 29 Rz 379; siehe auch Lang/Hölzl in Tannert/Kotschnigg, FinStrG § 29 RZ 242).

Der Verwaltungsgerichtshof hat im Rechtssatz zu seinem Erkenntnis vom 17.12.2003, 99/13/0083, Folgendes ausgesprochen: *"Die belangte Behörde hat zutreffend erkannt, dass die verspätet erstattete Umsatzsteuervoranmeldung als Darlegung der Verfehlung des § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG im Sinne des § 29 Abs. 1 leg cit genügt (Hinweis Dorazil/Harbach, FinStrG, E 58 zu § 29, wiedergegebene Judikatur),..."*

Im vorliegenden Fall ist daher davon auszugehen, dass mit den verspäteten elektronisch eingereichten Umsatzsteuervoranmeldungen für 12/2014 und 01/2015 eine konkludente Selbstanzeige erstattet wurde.

Es ist zutreffend, dass am Beiblatt zum Prüfungsauftrag vom Prüfer festgehalten worden ist, dass bis zum Beginn der Amtshandlung keine Selbstanzeige iSd § 29 FinStrG erstattet worden sei. Einerseits kommt dieser Feststellung kein rechtlicher Charakter zu, da die strafrechtliche Würdigung eines Sachverhaltes nicht dem Prüfer zukommt und andererseits auf einem Beiblatt zum Bescheid über einen Prüfungsauftrag keine rechtlich verbindlichen Aussagen getroffen werden können, da grundsätzlich nur der Spruch eines Bescheides in Rechtskraft erwächst.

Werden gemäß § 29 Abs 6 FinStrG Selbstanzeigen anlässlich einer finanzbehördlichen Nachschau, Beschau, Abfertigung oder Prüfung von Büchern oder Aufzeichnungen nach deren Anmeldung oder sonstigen Bekanntgabe erstattet, tritt strafbefreiende Wirkung hinsichtlich vorsätzlich oder grob fahrlässig begangener Finanzvergehen nur unter der weiteren Voraussetzung insoweit ein, als auch eine mit einem Bescheid der Abgabenbehörde festzusetzende Abgabenerhöhung unter sinngemäßer Anwendung des Abs. 2 entrichtet wird.

Da Straffreiheit also nur eintreten kann, wenn die Abgabennachforderung und die Abgabenerhöhung entsprechend den Vorgaben des § 29 Abs 2 FinStrG entrichtet werden, ist deren Entrichtung zu prüfen. Die Monatsfrist für die Entrichtung begann bei den selbst zu berechnenden Vorauszahlungen mit der Selbstanzeige zu laufen. Hinsichtlich der Abgabenerhöhung begann die Monatsfrist mit Zustellung des Bescheides über deren Festsetzung zu laufen. Die Bekanntgabe der Umsatzsteuervorauszahlungen erfolgte am 26.03.2015, der Bescheid betreffend Abgabefestsetzung wurde am 16.04.2015 zugestellt. Die Entrichtung am 16.04.2015 erfolgte somit unstrittig jeweils innerhalb der Monatsfrist.

Da nur "hinsichtlich vorsätzlich oder grob fahrlässig begangener Finanzvergehen" eine Abgabenerhöhung nach § 29 Abs. 6 FinStrG zu entrichten ist, ist auch (gegebenenfalls die Ausführungen in der Selbstanzeige ergänzend) eine Feststellung zu treffen, dass diese Voraussetzung hinsichtlich der der Abgabenerhöhung zu Grunde liegenden Bemessungsgrundlage gegeben ist.

Die strafbefreiende Wirkung einer Selbstanzeige kann nur dann zum Tragen kommen, wenn sich jemand eines Finanzvergehens schuldig gemacht hat, auf welches sich die Selbstanzeige bezieht. Wenn sich jemand keines Finanzverschuldens schuldig gemacht hat, bedarf es auch keiner Selbstanzeige. Ebensowenig bedarf es in diesem Fall der Festsetzung einer Abgabenerhöhung im Sinne des § 29 Abs. 6 FinStrG, weil keine strafbare Handlung vorliegt, hinsichtlich derer eine Selbstanzeige strafbefreiende Wirkung entfalten könnte.

Gemäß § 29 Abs. 5 FinStrG wirkt die Selbstanzeige für den Anzeiger und für die Personen, für die sie erstattet wird. Gegenständlich wurden die nachgereichten Umsatzsteuervoranmeldungen für die Beschwerdeführerin eingebracht. Es ist daher zu prüfen, ob eine Verbandsverantwortlichkeit schlagend werden könnte.

Nach § 28 Abs. 2 FinStrG sind für von der Finanzstrafbehörde zu ahndende Finanzvergehen von Verbänden die §§ 2, 3, 4 Abs. 1, 5, 10, 11 und 12 Abs. 2 VbVg sinngemäß anzuwenden. Die Verbandsgeldbuße ist nach der für das Finanzvergehen, für das der Verband verantwortlich ist, angedrohten Geldstrafe zu bemessen. Im Übrigen gelten die Bestimmungen dieses Abschnittes, soweit sie nicht ausschließlich auf natürliche Personen anwendbar sind.

In der Nichteinreichung der Voranmeldungen zum gesetzlich vorgesehenen Termin bzw. der Nichtentrichtung der Vorauszahlungen liegt ein Finanzvergehen, wobei hinsichtlich einer Abgabenhinterziehung nach § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG bedingter Vorsatz bei Nichtabgabe einer entsprechenden Voranmeldung zum gesetzlich normierten Termin und Wissentlichkeit bei Unterlassung der Entrichtung gefordert ist und für eine Finanzordnungswidrigkeit nach § 49 Abs. 1 lit. a FinStrG ausreicht, dass der Geschäftsführer den gesetzlichen Entrichtungstag kannte und seiner Zahlungsverpflichtung vorsätzlich nicht binnen fünf Tagen nach Fälligkeit nachgekommen ist. Zur Überprüfung der Rechtmäßigkeit der Festsetzung einer Abgabenerhöhung muss festgestellt werden, ob der jeweils entsprechende Grad an Vorsatz gegeben ist.

Der für den Tatbestand der Abgabenhinterziehung erforderliche Verkürzungsvorsatz muss sich nicht auf die konkrete Höhe des strafbestimmenden Wertbetrages erstrecken (VwGH 17.09.1992, 91/16/0093).

Es genügt demnach, dass es der Geschäftsführer der Beschwerdeführerin am 16.02.2015 bzw. am 16.03.2015 ernstlich für möglich gehalten und sich damit abgefunden hat, dass eine Zahlungsverpflichtung für die Umsatzsteuer 12/2014 und 01/2015 in welcher Höhe auch immer besteht und er dieser nicht nachgekommen ist.

Wenn im Beschwerdeverfahren vorgebracht wird, dass die Nichtübermittlung von Unterlagen des ursprünglichen Steuerberaters an den neuen Steuerberater, die es dem neuen Steuerberater unmöglich macht, fristgerecht Umsatzsteuervoranmeldungen bei der

Finanzverwaltung einzureichen, keine grob fahrlässige Tatbegehung der BF sein kann, auch der Prüfer der Umsatzsteuerprüfung im Detail über den genauen Sachverhalt informiert wurde und vor Erhalt der erforderlichen Unterlagen eine ordnungsgemäße Buchführung nicht möglich war ist dazu auszuführen:

Bei § 33 Abs 2 lit a FinStrG ist wie oben ausgeführt bedingter Vorsatz hinsichtlich der Pflichtverletzung und Wissentlichkeit im Hinblick auf die Verkürzung erforderlich.

Dem Geschäftsführer waren die Fälligkeitstermine hinsichtlich der UVA 12/2014 und 01/2015 jedenfalls bekannt, denn dies ergibt sich schon daraus, dass er in der Vergangenheit termingerecht die Umsatzsteuervoranmeldungen vorgenommen hat. Die Kenntnis der Fälligkeiten der Umsatzsteuervorauszahlungen durch den Geschäftsführer der beschwerdeführenden Partei wurden auch im gesamten Verfahren nicht in Abrede gestellt. Er hat es daher zumindest ernstlich für möglich gehalten und sich damit abgefunden, dass er durch die nicht rechtzeitige Übermittlung der gegenständlichen Umsatzsteuervoranmeldungen pflichtwidrig handelt und hat gewusst, dass er eine Verkürzung der Umsatzsteuer bewirkt.

Ein Steuerberaterwechsel kann keine Rechtfertigung für die Unterlassung der Meldung von Selbstbemessungsabgaben für einen Zeitraum von mehreren Monaten darstellen. (vgl. UFS vom 30.07.2010, FSRV/088-W/10). Dies gilt gegenständlich umso mehr, als im gesamten Beschwerdeverfahren die diesbezüglichen näheren Umstände nicht dargelegt bzw. keine Unterlagen zur Glaubhaftmachung der Behauptungen vorgelegt wurden.

GF war im beschwerdegegenständlichen Zeitraum Entscheidungsträger im Sinne des § 3 Abs. 2 VbVG, daher ist die beschwerdeführende Partei für seine Straftaten verantwortlich.

Zulässigkeit einer Revision

Gegen ein Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes ist die Revision zulässig, wenn sie von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, insbesondere weil das Erkenntnis 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. Eine solche Rechtsfrage liegt nicht vor.

Aus den dargelegten Gründen war spruchgemäß zu entscheiden.

Linz, am 11. Oktober 2018