

IM NAMEN DER REPUBLIK

Der Finanzstrafsenat Salzburg 2 des Bundesfinanzgerichtes hat durch die Richter Dr. Richard Tannert als Vorsitzenden und Dr. Peter Meister als Berichterstatter und die fachkundigen Laienrichter Dr. Johannes Dock und Dr. Rupert Mayr als weitere Mitglieder des Senates in der Finanzstrafsache gegen A, geb. xxxx, Geschäftsführer, whft. XXX, vertreten durch Martin Friedl, Steuerberater, Marktplatz 2, 4650 Lambach, wegen der Finanzvergehen der versuchten Abgabenhinterziehung gemäß §§ 13, 33 Abs. 1 des Finanzstrafgesetzes (FinStrG) und Finanzordnungswidrigkeiten gemäß §§ 49 Abs. 1 lit. a und 51 Abs. 1 lit. a FinStrG über die Beschwerde des Beschuldigten vom 17. Jänner 2018 gegen das Erkenntnis des Spruchsenates I beim Finanzamt Salzburg-Stadt als Organ dieses Finanzamtes als Finanzstraßbehörde vom 30. November 2017, Strafnummer (StrNr.) 091/2017/00126-001, in der Sitzung am 4. Dezember 2019 nach in Anwesenheit der Amtsbeauftragten Mag. Brigitte Schuller und der Schriftführerin Sabine Hasenöhr, jedoch in Abwesenheit des Beschuldigten und seines Verteidigers durchgeführter mündlicher Verhandlung zu Recht erkannt:

I. Der Beschwerde des Beschuldigten wird teilweise Folge gegeben und das Erkenntnis des Spruchsenates dahingehend abgeändert, dass es zu lauten hat:

1. A ist schuldig, er hat im Amtsbereich des Finanzamtes Salzburg-Stadt als Geschäftsführer der B-GmbH, FNBB, sohin als Wahrnehmender deren steuerlichen Interessen, vorsätzlich

a) im September 2013, im August 2014 und im Mai 2015 betreffend die Voranmeldungszeiträume Juli 2013, April bis Juni 2014 und Jänner bis März 2015 Vorauszahlungen an Umsatzsteuer in Höhe von € 5.954,46 (07/13: € 4.088,04 + 04-06/14: € 1.379,29 + 01-03/15: € 487,13) nicht spätestens am fünften Tag nach Fälligkeit entrichtet, sowie

b) in den Jahren 2015 und 2016, ohne hiedurch den Tatbestand eines anderen Finanzvergehens zu erfüllen, unter Verletzung seiner abgabenrechtlichen Offenlegungs- und Wahrheitspflicht entgegen § 134 Abs. 1 BAO betreffend die Veranlagungsjahre 2013 und 2014 dem Fiskus keine Umsatz- und Körperschaftsteuererklärungen übermittelt und hiedurch Finanzordnungswidrigkeiten nach § 49 Abs. 1 lit. a FinStrG [Fakten Pkt. a)] und nach § 51 Abs. 1 lit. a FinStrG [Fakten Pkt. b)] begangen,

weshalb über ihn gemäß § 51 Abs. 2 iVm § 21 Abs. 1 und 2 FinStrG eine **Geldstrafe** in Höhe von

€ 1.000,00

(in Worten: Euro eintausend)

und gemäß § 20 FinStrG eine **Ersatzfreiheitsstrafe** von

zwei Tagen

verhängt werden.

A hat pauschale Verfahrenskosten nach § 185 Abs. 1 lit. a FinStrG in Höhe von € 100,00 und allfällige Kosten eines Strafvollzuges zu tragen, welche gegebenenfalls mit gesondertem Bescheid der Finanzstrafbehörde festgesetzt werden würden.

2. Das gegen A überdies unter der StrNr. 091/2017/00126-001 wegen des Verdachtes, er habe als Geschäftsführer der B-GmbH, FNBB, auch betreffend das Veranlagungsjahr 2013 eine Umsatzsteuer gemäß §§ 13, 33 Abs. 1 FinStrG zu hinterziehen versucht, anhängige Finanzstrafverfahren wird gemäß § 136 Abs. 1 FinStrG im Zweifel zugunsten für den Beschuldigten eingestellt.

II. Im Übrigen wird die Beschwerde des Beschuldigten als unbegründet abgewiesen.

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

Entscheidungsgründe

A. Mit Erkenntnis des Spruchsenates I [die Beifügung der konkretisierenden Ziffer im Bescheid ist unterblieben] beim Finanzamt Salzburg-Stadt als Organ dieser Finanzstrafbehörde vom 30. November 2017, StrNr. 091/2017/00126-001, ist A in nicht öffentlicher Sitzung schuldig gesprochen worden, weil er im Amtsbereich des Finanzamtes Salzburg-Stadt als Geschäftsführer der B-GmbH, FNBB, sohin als Wahrnehmender deren steuerlichen Interessen, vorsätzlich 1. unter Verletzung der abgabenrechtlichen Offenlegungs- und Wahrheitspflicht durch Nichtabgabe der Umsatzsteuererklärung versucht habe, eine bescheidmäßig festzusetzende Umsatzsteuer für 2013 in Höhe von € 1.004,46 zu verkürzen, 2. [Vorauszahlungen an] Umsatzsteuer betreffend die Voranmeldungszeiträume betreffend Juli 2013 in Höhe von € 4.088,04, April bis Juni 2014 in Höhe von € 1.379,29, sowie Jänner bis März 2015 in Höhe von € 487,13, insgesamt € 5.954,46, nicht bis zum fünften Tag nach Fälligkeit entrichtet habe, sowie 3. die abgabenrechtliche Anzeige-, Offenlegungs- und Wahrheitspflicht des § 119 Bundesabgabenordnung (BAO) durch Nichtabgabe der Körperschaftsteuererklärungen für 2013 und 2014 sowie der Umsatzsteuererklärung für 2014 verletzt habe und hiedurch eine versuchte Abgabenhinterziehung nach § 13, 33 Abs. 1 FinStrG (Faktum Pkt.1) und

Finanzordnungswidrigkeiten nach § 49 Abs. 1 lit. a FinStrG (Fakten Pkt.2) und § 51 Abs. 1 lit. a FinStrG (Fakten Pkt.3) begangen habe, weshalb über ihn gemäß "§ 33 Abs. 5, § 49 Abs. 2, § 51 Abs. 2, § 13 FinStrG" eine Geldstrafe in Höhe von € 1.500,00 und [gemäß § 20 FinStrG] für den Fall deren Uneinbringlichkeit eine Ersatzfreiheitsstrafe von drei Tagen verhängt worden sind. Zusätzlich wurde dem Beschuldigten auch der Ersatz pauschaler Verfahrenskosten nach § 185 [Abs. 1 lit. a] FinStrG in Höhe von € 150,00 und der Kosten eines allfälligen Strafvollzuges auferlegt (Finanzstrafakt StrNr. 091/2017/00126-001, Bl. 75 ff).

Seiner Entscheidung legte der Spruchsenat folgende Feststellungen zugrunde:

Der am xxxx geborene Beschuldigte betreibe das Unternehmen der B-GmbH seit 2008. "Sein Nettoeinkommen stehe ebenso wenig fest wie der Umstand, ob A über Sorgepflichten verfüge". Er sei finanzstrafrechtlich unbescholten.

Der Genannte habe als [ergänze wohl: dafür verantwortlicher] Geschäftsführer der B-GmbH über mehrere Jahre hinweg keine Abgabenerklärungen abgegeben. Für das [Veranlagungsjahr] 2013 habe er es unterlassen, die Umsatz- und Körperschaftsteuererklärung innerhalb der gesetzlichen Frist einzureichen, und dies trotz mehrerer Aufforderungen nicht [nachgeholt]. Am 20. Oktober 2015 wurde [daher] die Umsatzsteuer im Schätzungswege [bescheidmäßig festgesetzt], woraus sich nach Abzug der [Vorauszahlungen aus den] bisher eingereichten Umsatzsteuervoranmeldungen eine Nachforderung in Höhe von € 1.004,46 ergeben habe. [Die Festsetzung] der Körperschaftsteuer erbrachte nach Abzug der Mindestkörperschaftsteuer jedoch eine Gutschrift in Höhe von -€ 625,00.

Für das [Veranlagungsjahr] 2014 habe er es ebenfalls unterlassen, die Umsatz- und Körperschaftsteuererklärung innerhalb der gesetzlichen Frist einzureichen. Trotz mehrmaliger Aufforderungen durch die Abgabenbehörde sei der Beschuldigte seiner Verpflichtung nicht nachgekommen. Allerdings habe hinsichtlich der Umsatzsteuer eine kleine Gutschrift bestanden und habe [die Festsetzung] der Körperschaftsteuer bloß eine geringe Nachforderung [erbracht].

Zudem seien die Umsatzsteuervoranmeldungen für [die Voranmeldungszeiträume] Juli 2013, April bis Juni 2014 und Jänner bis März 2015 verspätet bei der Abgabenbehörde eingereicht worden.

Durch das Verhalten des Beschuldigten seien die aus dem Spruch ersichtlichen Abgaben verkürzt worden, zwischenzeitlich sei aber der Schaden zur Gänze wieder gutgemacht worden.

Bei der Strafbemessung wertete der Spruchsenat als mildernd das Teilgeständnis des Beschuldigten, seine [finanzstrafrechtliche] Unbescholtenheit und die volle Schadensgutmachung, als erschwerend einen langen Tatzeitraum.

B. Gegen dieses Straferkenntnis hat der Beschuldigte innerhalb offener Frist Beschwerde erhoben, wobei als Erstes eine Überprüfung der Zuständigkeit des erkennenden Spruchsenates und seiner rechtmäßigen Zusammensetzung angeregt wurde.

Die gegenständliche Beschwerde richte sich insbesondere und auch gegen den Schuldspruch, weil der Beschuldigte nicht geständig sei, wobei auf einen an den Spruchsenat gerichteten Schriftsatz verwiesen wird.

In diesem Schriftsatz (genannter Finanzstrafakt, Bl. 69 ff) führt der Verteidiger des Beschuldigten aus, dass die ihm zuvor vorgeworfenen Hinterziehungen an Umsatzsteuer für 2013 und 2014 in Höhe von € 1.995,54 bzw. € 2.124,20 den Zahllasten der zuvor gebuchten Voranmeldungszeiträumen entsprächen und die vermuteten Verkürzungsbeträge nicht existierten.

Hinsichtlich der vorgeworfenen Nichtentrichtung von Vorauszahlungen an Umsatzsteuer gestehe der Beschuldigte ein, dass ihm zur fristgerechten Entrichtung der Umsatzsteuervorauszahlungen für die obgenannten Voranmeldungszeiträume in der Gesellschaft die Mittel nicht zur Verfügung gestanden sind. Dabei habe er die Umsatzsteuervoranmeldung für Juli 2013 (fällig gewesen am 15. September 2013) erst am 9. Oktober 2013, die Umsatzsteuervoranmeldung für April bis Juni 2014 (fällig gewesen am 15. August 2014) erst am 5. September 2014 und die Voranmeldung für Jänner bis März 2015 (fällig am 15. Mai 2015) erst am 19. Juni 2015, also jeweils später als fünf Tage nach Fälligkeit eingereicht, aber immerhin von sich aus offengelegt. Im Zeitpunkt der jeweiligen Fälligkeit sei er noch davon ausgegangen, dass diese Abgaben nicht zu entrichten seien, weil sie mit den vorherigen und nachfolgenden Gutschriften aufgerechnet werden könnten. Dieses Verhalten mag grobe Fahrlässigkeit, nicht jedoch Vorsatz verwirklichen.

Hinsichtlich der ihm angelasteten Finanzordnungswidrigkeiten in Form der nicht eingereichten Jahressteuererklärungen sei bereits eine Verjährung der Strafbarkeit eingetreten.

Selbst im Falle gerechtfertigter Schuldsprüche hätte der Spruchsenat erkennen müssen, dass die Höchststrafe für die ersten beiden angelasteten Straftaten nur rund € 5.000,00 betragen hätte, wozu noch eine Finanzordnungswidrigkeit gemäß § 51 Abs. 1 lit. a FinStrG käme. Aufgrund der erheblichen Milderungsgründe hätte mit einer Geldstrafe von € 500,00 (Ersatzfreiheitsstrafe ein Tag) das Auslangen gefunden werden können.

Es werde daher beantragt, nach Durchführung einer mündlichen Verhandlung das gegenständliche Finanzstrafverfahren einzustellen, in eventu, eine erheblich niedrigere Geldstrafe bzw. Ersatzfreiheitsstrafe zu verhängen.

C. Von Seite der Amtsbeauftragten wurde gegen das Erkenntnis des Spruchsenates keine Beschwerde erhoben.

D. Der Beschuldigte und sein Verteidiger haben sich - ordnungsgemäß geladen - entschieden, an der ausdrücklich beantragten mündlichen Verhandlung vor dem

Bundesfinanzgericht nicht teilzunehmen. Es steht einem Beschuldigten frei, eine Gelegenheit zur persönlichen Rechtfertigung vor dem Bundesfinanzgericht in einer ihm zum Vorwurf gemachten Finanzstrafsache nicht wahrzunehmen, allerdings vermag er damit den Fortgang des Verfahrens nicht zu behindern (§ 157 iVm § 126 FinStrG). Da im Übrigen der finanzstrafrechtlich relevante Sachverhalt aus der Aktenlage ausreichend abgeleitet werden kann und eine bezugnehmende Verantwortung des Beschwerdeführers aus den Eingaben seines Verteidigers vorgelegen hat, wurde zumal in Anbetracht der insoweit geringen Dimension der Finanzstrafsache auf eine zwangsweise Vorführung des Beschuldigten als unverhältnismäßig verzichtet und die Entscheidung nach in Abwesenheit des Beschuldigten und seines Verteidigers durchgeführter mündlicher Verhandlung getroffen.

E. Anfragen zu den Einkommens- und Vermögensverhältnissen und zu allfälligen Sorgepflichten des Beschuldigten wurden nicht beantwortet (Finanzstrafakt Bl. 26, 39).

Zur Entscheidung wurde erwogen:

1. Hinsichtlich der Bedenken des Verteidigers hinsichtlich der Zuständigkeit und Zusammensetzung des in der gegenständlichen Finanzstrafsache eingeschrittenen Spruchsenates ist anzumerken:

Aus der Aktenlage (Finanzstrafakt Bl. 67, 68a, Beratungsprotokoll) ergibt sich zweifelsfrei, dass der Spruchsenat I beim Finanzamt Salzburg-Stadt als Organ des Finanzamtes Salzburg-Stadt als Finanzstraßbehörde eingeschritten ist, welchem auch von der damaligen Amtsbeauftragten die Akten samt Stellungnahme vorgelegt worden waren (Finanzstrafakt Bl. 61). Auch die Zusammensetzung des Senates entspricht der im Internet unter www.bmf.gv.at verlautbarten Geschäftsverteilung. Der Umstand, dass im Bescheid bzw. im Straferkenntnis die konkretisierende Bezeichnung mittels der römischen Zahl "I" unterblieben war, schadet daher im gegenständlichen Fall deswegen nicht, weil insbesondere aus der Zusammensetzung des eingeschrittenen Senates zweifelfrei abzuleiten war, dass tatsächlich die zuständige Spruchkörper in korrekter Besetzung tätig geworden war.

2. Gemäß § 119 Abs. 1 Bundesabgabenordnung (BAO) haben Unternehmer bzw. Abgabepflichtige sowie die Wahrnehmenden deren steuerlichen Interessen (hier: der Beschuldigte A als Geschäftsführer der B-GmbH, FNBB, die für den Bestand und Umfang einer Abgabepflicht bedeutsamen Umstände nach Maßgabe der Abgabenvorschriften offen zu legen. Die Offenlegung muss vollständig und wahrheitsgemäß erfolgen; so sind etwa erzielte Umsätze und Erlöse zur Gänze anzugeben. Dieser Offenlegung dienen gemäß Abs. 2 leg. cit. unter anderem Abgabenerklärungen, wozu – bei Vorliegen der rechtlichen Voraussetzungen – auch Umsatzsteuervoranmeldungen gehören.

3. Gemäß § 21 Abs. 1 UStG 1994 hatte ab Beginn seiner unternehmerischen Tätigkeit ein Unternehmer auch jeweils spätestens am 15. Tag (Fälligkeitstag) des

auf den Kalendermonat bzw. Jahresquartal (Voranmeldungszeitraum) zweitfolgenden Kalendermonates eine Voranmeldung beim zuständigen Finanzamt einzureichen, in der die für den Voranmeldungszeitraum zu entrichtende Steuer (Vorauszahlung) oder der auf den Voranmeldungszeitraum entfallende Überschuss unter entsprechender Anwendung des § 20 Abs. 1 und 2 UStG 1994 selbst zu berechnen war. Der Unternehmer hatte eine sich ergebende Vorauszahlung spätestens am Fälligkeitstag zu entrichten.

4. Gemäß § 21 Abs. 4 UStG 1994 wurde der Unternehmer bzw. Abgabepflichtige nach Ablauf des Kalenderjahres auch zur Umsatzsteuer veranlagt, wobei er gemäß § 134 Abs. 1 BAO bis Ende März des Folgejahres bzw. bei elektronischer Übermittlung bis Ende Juni des Folgejahres (Rechtslage ab Veranlagung 2003) entsprechende Steuererklärungen abzugeben hatte. Lediglich Kleinunternehmer (§ 6 Abs. 1 Z. 27 UStG 1994), deren Umsätze im Veranlagungszeitraum € 7.500,00 (ab 2011: € 30.000,00) nicht überstiegen und die für den Veranlagungszeitraum keine Steuer zu entrichten hatten, waren gemäß § 21 Abs. 6 UStG 1994 von der Verpflichtung zur Abgabe einer Steuererklärung befreit - hier nicht relevant.

5. Gleiches galt gemäß § 134 Abs. 1 BAO iVm § 24 Abs. 1 (Körperschaftsteuergesetz) KStG 1988 auch für die erforderliche Veranlagung einer körperschaftsteuerpflichtigen juristischen Person (hier: der genannten GmbH) zur Körperschaftsteuer.

Dabei war eine unbeschränkt steuerpflichtige Körperschaft bzw. deren Geschäftsführer als Wahrnehmender ihrer steuerlichen Interessen zur Abgabe einer Körperschaftsteuererklärung für das abgelaufene Kalenderjahr verpflichtet (§ 24 Abs. 3 KStG 1988).

6. Gemäß § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG machte sich ein Unternehmer bzw. der Wahrnehmender seiner steuerlichen Interessen einer Abgabenhinterziehung schuldig, wenn er vorsätzlich unter Verletzung der genannten Verpflichtung zur Abgabe von dem obgenannten § 21 UStG 1994 entsprechenden Voranmeldungen eine Verkürzung von Vorauszahlungen an Umsatzsteuer bewirkte und dies nicht nur für möglich, sondern für gewiss gehalten hat. Dabei war gemäß § 33 Abs. 3 lit. b leg. cit. eine derartige Abgabenverkürzung bewirkt, wenn solche Selbstbemessungsabgaben ganz oder teilweise nicht (am Fälligkeitstag) entrichtet wurden.

Hinsichtlich der subjektiven Tatseite wurden gefordert: Einerseits bedingter Vorsatz in Bezug auf die Verletzung der abgabenrechtlichen Verpflichtung zur zeitgerechten Einreichung von ordnungsgemäßen Umsatzsteuervoranmeldungen und andererseits Wissentlichkeit in Bezug auf die nicht bis zum Ablauf des Fälligkeitstages erfolgte Entrichtung der Umsatzsteuervorauszahlung.

7. Gemäß § 49 Abs. 1 lit. a FinStrG macht sich einer Finanzordnungswidrigkeit schuldig, wer vorsätzlich Abgaben, die selbst zu berechnen sind, beispielsweise die obgenannten 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.

Der für die Verwirklichung des Tatbildes nach § 49 Abs. 1 lit. a FinStrG erforderliche Vorsatz muss sich sohin nach ständiger Rechtsprechung nur auf die tatbildmäßig relevante Versäumung des Termines für die Entrichtung oder Abfuhr der Selbstbemessungsabgaben bzw. der fünftägigen Frist richten. Ob den dafür Verantwortlichen an der Unterlassung einer als strafbefreiend normierten Meldung der geschuldeten Beträge an das Finanzamt ein Verschulden trifft, ist irrelevant (z.B. VwGH 22.2.2007, 2005/14/0077; VwGH 5.4.2011, 2011/16/0080).

Eine Bestrafung nach § 49 Abs. 1 lit. a FinStrG kommt beispielsweise in Betracht, wenn im Falle einer wissentlichen Nichtentrichtung bzw. Verkürzung der Vorauszahlung an Umsatzsteuer eine zumindest bedingt vorsätzliche Nichteinreichung der diesbezüglichen Voranmeldungen nicht nachgewiesen werden kann.

8. Gemäß § 51 Abs. 1 lit. a FinStrG macht sich im Übrigen für sich alleine weiters einer Finanzordnungswidrigkeit schuldig, wer – ohne hiedurch den Tatbestand eines anderen Finanzvergehens zu erfüllen – zumindest bedingt vorsätzlich seine abgabenrechtliche Offenlegungspflicht verletzt, indem er wider besseres Wissen entgegen der obgenannten Verpflichtung zur zeitgerechten Übersendung von Umsatzsteuervoranmeldungen an die Abgabenbehörde iSd § 21 Abs. 1 UStG 1994 oder zur Einreichung einer Jahressteuererklärung gemäß § 134 BAO solches unterlässt.

9. Anstelle von Hinterziehungen nach § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG oder allenfalls von Finanzordnungswidrigkeiten nach § 49 Abs. 1 lit. a FinStrG bzw. nach § 51 Abs. 1 lit. a FinStrG (bezüglich der für die USt-Voranmeldungszeiträume einzureichenden Voranmeldungen) machte sich eine derartige Person einer Abgabenhinterziehung gemäß § 33 Abs. 1 FinStrG schuldig, wenn sie (zumindest bedingt) vorsätzlich unter Verletzung der diesbezüglichen abgabenrechtlichen Offenlegungs- oder Wahrheitspflicht im Sinne der obgenannten Bestimmungen die Verkürzung einer Umsatzsteuer bewirkte, indem sie beispielsweise im Falle der Kenntnis des Fiskus vom Abgabenanspruch - der Umstand, dass für ein bestimmtes Veranlagungsjahr gegenüber dem Pflichtigen ein Umsatzsteueranspruch entstanden ist, war der zuständigen Abgabenbehörde bekannt – die Festsetzung der Umsatzsteuer für das diesbezügliche Veranlagungsjahr im Schätzungswege mit einem zu niedrigen Betrag (ein Teil an Zahllast war der Behörde aufgrund ihrer Erhebungen nachweislich schon bekannt) oder überhaupt mit Null anstrebte und zu diesem Zwecke etwa den erforderlichen Kontakt mit dem Finanzamt vermieden hat, der Abgabenbehörde keine Voranmeldungen für die Voranmeldungszeiträume übersandt hat und in der Folge trotz Andrängen der Abgabenbehörde auch die Einreichung der Umsatzsteuerjahreserklärung an die Abgabenbehörde unterlassen hat, damit diese - in irriger Annahme einer vollständigen oder fast vollständigen Aufgabe der unternehmerischen Betätigung - die erhofften unzutreffenden Bescheide erlassen möge, und dieser deliktische Erfolg auch eingetreten wäre (§ 33 Abs. 3 lit. a FinStrG, erste Alternative).

10. Von einer lediglich versuchten Abgabenhinterziehung nach §§ 13, 33 Abs. 1 FinStrG hingegen wäre zu sprechen, wenn ein abgabepflichtiger Unternehmer und Abgabepflichtiger bzw. ein Wahrnehmender seiner steuerlichen Interessen vorsätzlich solcherart unter Verletzung seiner abgabenrechtlichen Offenlegungs- und Wahrheitspflicht eine Verkürzung an Umsatzsteuer für das Veranlagungsjahr zu bewirken versucht hat, ohne dass es zum Erfolgseintritt (in Form der Zustellung eines unrichtigen Umsatzsteuerjahresbescheides) gekommen ist. Dabei war die Abgabenhinterziehung gemäß § 13 Abs. 2 FinStrG dann versucht, sobald der Täter seinen Entschluss, sie auszuführen, durch eine der Ausführung unmittelbar vorangehende Handlung betätigt hat (indem er auch nicht zum Fälligkeitszeitpunkt die von ihm geforderte Umsatzsteuerjahreserklärung per FinanzOnline an die Abgabenbehörde übersendet hat oder übersenden hat lassen) – hier nach Ansicht der Finanzstrafbehörde betreffend die Umsatzsteuer für 2013.

11. Eine Strafbarkeit wegen einer derartigen zumindest versuchten Hinterziehung an Jahresumsatzsteuer nach §§ 13, 33 Abs. 1 FinStrG konsumiert also eine solche wegen Hinterziehungen an Umsatzsteuervorauszahlungen nach § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG (Zahllasten und Gutschriften) (siehe dazu im Detail zuletzt VwGH 22.10.2015, Ro 2015/16/0029), soweit der Betrag an verkürzter Umsatzsteuervorauszahlung in der zu verkürzen versuchten Jahresumsatzsteuer beinhaltet ist, sowie ebenso eine solche von strafrelevanten Handlungen, welche für sich als Finanzordnungswidrigkeiten nach § 49 Abs. 1 lit. a FinStrG (wenn Vorauszahlungen zwar nicht wissentlich, aber zumindest bedingt vorsätzlich nicht zum Ablauf des Fälligkeitstages und auch nicht bis zum Ablauf des fünften Tages danach entrichtet worden wären) oder als Finanzordnungswidrigkeiten nach § 51 Abs. 1 lit. a FinStrG (wenn die Einreichung der Voranmeldungen bis zum Ablauf des Fälligkeitstages unterblieben war oder in eingereichten unzutreffenden Voranmeldungen z.B. ein Teil der Umsätze nicht erfasst gewesen wäre) zu bestrafen wären.

12. Bedingt vorsätzlich handelte dabei nach § 8 Abs. 1 FinStrG derjenige, der einen Sachverhalt verwirklichen wollte, der einem gesetzlichen Tatbild entspricht; dazu genügte es, dass der Täter diese Verwirklichung ernstlich für möglich gehalten und sich mit ihr abgefunden hat.

Wissentlich handelte gemäß § 5 Abs. 3 Strafgesetzbuch (StGB) jemand, der den Umstand oder den Erfolg, für den das Gesetz Wissentlichkeit voraussetzt, nicht bloß für möglich, sondern ein Vorliegen oder Eintreten für gewiss gehalten hat.

Absichtlich handelte gemäß § 5 Abs. 2 StGB ein Täter, wenn es ihm darauf angekommen ist, den Umstand oder Erfolg zu verwirklichen, für den das Gesetz absichtliches Handeln voraussetzt.

13. Gemäß § 98 Abs. 3 FinStrG haben die Finanzstrafbehörden - und gemäß § 157 FinStrG auch das Bundesfinanzgericht - unter Berücksichtigung der Ergebnisse des Verfahrens nach freier Überzeugung zu beurteilen, ob eine Tatsache als erwiesen

anzunehmen ist oder nicht; bestehen Zweifel, so darf die Sache nicht zum Nachteil des Beschuldigten angenommen werden. Dabei ist der Nachweis nicht nur hinsichtlich der objektiven, sondern auch hinsichtlich der subjektiven Tatseite zu führen. Bleiben Zweifel bestehen, sind diese somit zugunsten des Beschuldigten beachtlich.

14. Gemäß § 31 Abs. 1 FinStrG erlischt die Strafbarkeit eines Finanzvergehens durch Verjährung, also den Wegfall des Strafverfolgungsanspruches der Republik Österreich infolge Zeitablaufes. Diese beträgt gemäß § 31 Abs. 2 FinStrG bei Finanzordnungswidrigkeiten nach § 49 Abs. 1 lit. a FinStrG drei Jahre und bei Finanzordnungswidrigkeiten nach § 51 Abs. 1 lit. a FinStrG ein Jahr, wobei aber gemäß § 31 Abs. 3 FinStrG jeweils eine Verlängerung eintritt, wenn innerhalb eines solchen Verjährungsfrist ein weiteres vorsätzliches Finanzvergehen begangen wurde, auf welche § 25 FinStrG (Absehen von der Bestrafung wegen Geringfügigkeit) nicht anzuwenden ist.

Der Ablauf der Verjährungsfrist beginnt erst, sobald die mit Strafe bedrohte Tätigkeit abgeschlossen ist oder das mit Strafe bedrohte Verhalten (etwa das vorsätzliche Unterlassen der Einreichung einer Jahressteuererklärung, das vorsätzliche Unterlassen der Einreichung einer Voranmeldung oder – so nach Ansicht z.B. *Köck in Köck/Judmaier/Kalcher/Schmitt*, FinStrG I⁵, § 31 Rz 5 – das Unterlassen der Entrichtung einer Selbstbemessungsabgabe) aufhört. Nach herrschender Rechtsprechung werden Finanzordnungswidrigkeiten nach § 49 Abs. 1 lit. a FinStrG jedoch als Erfolgsdelikte angesehen, deren Verjährungsfrist grundsätzlich mit Ablauf der 5-Tages-Frist (unter Bedachtnahme auf den Beginn der abgabenrechtlichen Verjährung, siehe nachstehend) beginnt.

Die Verjährung beginnt zusätzlich überdies nie früher zu laufen als die Verjährungsfrist für die Festsetzung der Abgabe, gegen die sich die Straftat richtet. Letzteres ist bspw. bei vorsätzlicher Nichtentrichtung der Vorauszahlungen an Umsatzsteuer insoweit relevant, als hinsichtlich von während eines Jahres fälligen Zahllasten die abgaberechtliche Verjährung gemäß § 208 Abs. 1 lit. a BAO mit Ablauf des Jahres beginnt, in dem der Abgabenanspruch entstanden ist.

15. Auf Basis dieser Rechtslage und einer Abfrage des Abgabekontos der B-GmbH zu StNrB ist den vorgelegten Akten ein Handeln des Beschuldigten wie folgt zu entnehmen:

15.1. Hinsichtlich der abgabenrechtlichen Pflichten des Beschuldigten für 2013:

- Betreffend den Voranmeldungszeitraum Jänner 2013 hätte A als Geschäftsführer der B-GmbH bis zum Ablauf des 15. März 2013 die Übersendung einer Voranmeldung veranlassen und ebenso die Vorauszahlung an Umsatzsteuer in Höhe von € 235,36 entrichten müssen. Eine entsprechende Voranmeldung wurde am 28. März 2013 verbucht; die Entrichtung der Zahllast konnte aber erst am 10. April 2017 erfolgen, zumal der Rückstand am Abgabekonto zum Zeitpunkt der Buchung € 7.214,16 betragen hat (Kontoabfrage).
- Betreffend den Voranmeldungszeitraum Februar 2013 hat A als Geschäftsführer der B-GmbH die Übersendung der am 15. April 2013 fälligen Voranmeldung bereits weit vor

Fälligkeit am 14. März 2013 veranlasst, wohl weil darin ein Umsatzsteuerguthaben von - € 121,98 ausgewiesen war (der Rückstand am Abgabenkonto verringerte sich dadurch auf die obgenannten € € 7.214,16 (Kontoabfrage)).

- Betreffend den Voranmeldungszeitraum März 2013 hätte A als Geschäftsführer der B-GmbH zu veranlassen gehabt, dass die Voranmeldung bis zum Ablauf des 15. Mai 2013 der Abgabenbehörde übermittelt worden wäre, was nicht geschehen ist. Die Voranmeldung wurde am 11. Juni 2013 nachgereicht und damit ein Umsatzsteuerguthaben von -€ 2.445,57 geltend gemacht. Der Rückstand am Abgabenkonto verringerte sich dadurch auf € 5.440,95 (Kontoabfrage). Der hinsichtlich der verspäteten Einreichung der Voranmeldung finanzstrafrechtlich relevante Sachverhalt wurde von der Finanzstrafbehörde nicht aufgegriffen.
- Betreffend den Voranmeldungszeitraum April 2013 hat A als Geschäftsführer der B-GmbH die am 15. Juni 2013 fällige Voranmeldung bereits am 11. Juni 2013 einreichen lassen und darin ein Guthaben von -€ 65,72 ausgewiesen, wodurch sich der Rückstand am Abgabenkonto auf € 5.375,23 verringert hat (Kontoabfrage).
- Betreffend den Voranmeldungszeitraum Mai 2013 hat A als Geschäftsführer der B-GmbH die am 15. Juli 2013 fällige Voranmeldung bereits ebenfalls am 11. Juni 2013 einreichen lassen und darin ein Guthaben von -€ 4,77 ausgewiesen, wodurch sich der Rückstand am Abgabenkonto auf € 5.370,46 verringert hat (Kontoabfrage).
- Betreffend den Voranmeldungszeitraum Juni 2013 hätte A als Geschäftsführer der B-GmbH bis zum Ablauf des 16. August 2013 die Übersendung der Voranmeldung veranlassen müssen und hätte eine Zahllast von € 199,23 zu entrichten gehabt, was beides nicht geschehen ist. Infolge verspäteter Einreichung konnte die Voranmeldung erst am 29. August 2013 verbucht werden, wodurch der Rückstand am Abgabenkonto auf € 6.006,69 angewachsen ist; die Vorauszahlung an Umsatzsteuer wurde erst 10. April 2017 entrichtet (Kontoabfrage). Der strafrelevante Sachverhalt wurde von der Finanzstrafbehörde nicht aufgegriffen.
- Betreffend den **Voranmeldungszeitraum Juli 2013** hätte A als Geschäftsführer der B-GmbH bis zum Ablauf des 16. September 2013 die Übersendung der Voranmeldung veranlassen müssen und hätte eine Zahllast von € 4.088,04 zu entrichten gehabt, was beides nicht geschehen ist. Die Voranmeldung wurde erst am 9. Oktober 2013 eingereicht; mangels entsprechender Finanzmittel erfolgte die Entrichtung der verkürzten Vorauszahlung mit Ausnahme eines Betrages von € 456,48 erst am 14. November 2013 (Hälfte) bzw. bezüglich des Restes am 10. April 2017 (Kontoabfrage).

Dem Einwand des Verteidigers, der Beschuldigte sei zur Fälligkeit davon ausgegangen, dass die Vorauszahlung nicht [ergänze: mittels zusätzlich aufzubringender] Finanzmittel zu entrichten sei, weshalb er nicht vorsätzlich gehandelt habe, ist zu entgegnen, dass bei lebensnaher Betrachtung der Beschuldigte gerade zumal aufgrund des finanziellen Engpasses seines Unternehmens und angesichts des andrängenden Fiskus zwangsläufig in die Lage versetzt war, den Geldflüssen und den Außenständen seines Unternehmens erhöhte Aufmerksamkeit zu schenken. Solcherart ist es ihm auch nicht entgangen, dass die in den früheren Voranmeldungen geltend gemachten Umsatzsteuerguthaben samt und

sonders bereits zur Verringerung seines Rückstandes bei der Abgabenbehörde verbraucht waren und im Falle einer bereits erfolgten Berechnung auch das USt-Guthaben für August 2013 nicht zur Begleichung der Verbindlichkeit ausreichen würde – wozu noch gekommen wäre, dass er dieses Guthaben betreffend August 2013 auch tatsächlich zeitgerecht geltend hätte machen müssen. Einem fehlenden Überblick des Geschäftsführers bezüglich der Höhe der Fälligkeit und der fehlenden Entrichtungsmöglichkeit am 16. September 2013 bzw. auch am 21. September 2013 steht auch das Eingeständnis des Verteidigers für seinen Klienten entgegen, wonach diesem für eine fristgerechte Entrichtung die Barmittel nicht zur Verfügung gestanden sind: Solches schließt eigentlich auch ein, dass der Beschuldigte – wie dargelegt – auch vor der Fälligkeit sich über diesen Umstand Kenntnis verschafft hat.

Im Zweifel zugunsten für den Beschuldigten hat aber die Finanzstraßbehörde dem Beschuldigten nun nicht vorgeworfen, er habe im Wissen um seine Finanzlage die Entscheidung getroffen, bis zum Ablauf des Fälligkeitstages (den 16. September 2013) die Einreichung der Voranmeldung nicht zu veranlassen und auch die Zahllast nicht, nicht einmal anteilig, zu entrichten, also den Fiskus zur Einräumung eines Zwangskredites bezüglich der zu treuen Händen vereinnahmten Umsatzsteuer zu zwingen, und solcherart eine Abgabenhinterziehung nach § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG begangen. Vorgeworfen wurde lediglich, A habe zumindest bedingt vorsätzlich die Vorauszahlung an Umsatzsteuer für Juli 2013 nicht bis zum Ablauf des 21. September 2013 entrichtet. Auch das Bundesfinanzgericht hegt keine Zweifel, dass A in Ausübung seiner Geschäftsführertätigkeit pflichtbewusst auch die Finanzlage seines Unternehmens sehr genau beobachtet hat und tatsächlich am 21. September 2013 in Kenntnis der Höhe der fälligen Vorauszahlung und ebenso des Umstandes gewesen ist, dass diese Zahllast an diesem Tage weder dem Finanzamt bekannt gegeben noch entrichtet werden würde. A hat somit diesbezüglich eine Finanzordnungswidrigkeit nach § 49 Abs. 1 lit a FinStrG zu verantworten.

- Betreffend den Voranmeldungszeitraum August 2013 hat A als Geschäftsführer der B-GmbH die am 15. Oktober 2013 fällige Voranmeldung bereits am 9. Oktober 2013 einreichen lassen und darin ein Guthaben von –€ 456,48 ausgewiesen, wodurch sich der Rückstand am Abgabenkonto auf € 9.638,25 verringert hat (Kontoabfrage).
- Betreffend den Voranmeldungszeitraum September 2013 wäre von A als Geschäftsführer der B-GmbH bis zum Ablauf des 15. November die Vorauszahlung an Umsatzsteuer in Höhe von € 150,96 zu entrichten gewesen; ebenso wäre bis zu diesem Zeitpunkt eine Voranmeldung einzureichen gewesen. Beides ist nicht geschehen. Die Voranmeldung konnte erst am 28. November 2013 gebucht werden; die Entrichtung erfolgte am 10. April 2017 (Kontoabfrage).
- Betreffend den Voranmeldungszeitraum Oktober 2013 hat A als Geschäftsführer der B-GmbH die am 15. Dezember 2013 fällige Voranmeldung bereits am 10. Dezember 2013 einreichen lassen und darin ein Guthaben von –€ 540,45 ausgewiesen, wodurch sich der Rückstand am Abgabenkonto auf € 7.007,51 verringert hat (Kontoabfrage).

- Betreffend den Voranmeldungszeitraum November 2013 wäre von A als Geschäftsführer der B-GmbH bis zum Ablauf des 15. Jänner 2014 die Vorauszahlung an Umsatzsteuer in Höhe von € 276,88 zu entrichten gewesen; ebenso wäre bis zu diesem Zeitpunkt eine Voranmeldung einzureichen gewesen. Beides ist nicht geschehen. Die Voranmeldung konnte erst am 28. Jänner 2014 gebucht werden; die Entrichtung erfolgte am 10. April 2017 (Kontoabfrage).
- Betreffend den Voranmeldungszeitraum Dezember 2013 hat A als Geschäftsführer der B-GmbH die am 17. Februar 2014 fällige Voranmeldung bereits am 12. Jänner 2014 einreichen lassen und darin ein Guthaben von -€ 311,04 ausgewiesen, wodurch sich der Rückstand am Abgabekonto auf € 6.973,35 verringert hat (Kontoabfrage).

Betreffend das Veranlagungsjahr 2013 wäre A als Geschäftsführer der B-GmbH verpflichtet gewesen, fristgerecht Umsatz- und Körperschaftsteuererklärungen an das Finanzamt Salzburg-Stadt zu übermitteln, was nicht geschehen ist. Laut unwidersprochenem Vorbringen der Verteidigung (Finanzstrafakt, Bl. 29) wären die Steuererklärungen bis zum Ablauf des 1. April 2015 der Abgabenbehörde per FinanzOnline vom Steuerberater des Beschuldigten zu übersenden gewesen. Es ist lebensnah, dass die Steuerberatungskanzlei zuvor von ihrem Klienten ein Honorar zur Erstellung des Jahresabschlusses gefordert hat, dieses aber mangels entsprechender Finanzmittel nicht erhalten hat. Der Beschuldigte hat als erfahrener Geschäftsmann, zumal in Anbetracht dieses sich jährlich wiederkehrenden Ereignisses, es ab diesem Zeitpunkt zumindest ernstlich für möglich gehalten, dass unverzüglich die Steuererklärungen betreffend das Veranlagungsjahr 2013 zu übermitteln wären, sich aber mit der Säumnis abgefunden und keine Maßnahmen ergriffen, wie etwa eine diesbezügliche Kontaktaufnahme mit der Abgabenbehörde oder Ähnliches.

Am 30. September 2015 ist dem Beschuldigten bezüglich der fehlenden Steuererklärungen noch eine Erinnerung zugegangen (Veranlagungsakt GmbH, Veranlagung 2013). Solches blieb aber ohne Reaktion, bis schließlich das Finanzamt am 20. Oktober 2015 die Bemessungsgrundlagen für 2013 gemäß § 184 BAO griffweise schätzte und die Umsatzsteuer mit € 3.000,00 und die Mindestkörperschaftsteuer mit € 1.125,00 festsetzte. Bei dieser Schätzung wurden näherungsweise die mittels der Voranmeldungen bekanntgegebenen Daten über Umsätze und Vorsteuern verwendet und bei einem begründungslos von € 64.274,75 auf € 65.000,00 aufgerundeten Umsatz und ebenso begründungslos von € 11.850,48 auf € 10.000,00 abgerundeten Vorsteuerbetrag eine Umsatzsteuer in Höhe von € 3.000,00 ermittelt. Die bescheidmäßige Festsetzung dieses Betrages am 20. Oktober 2015 führte im Vergleich zur Summe der gemeldeten Zahllasten und Gutschriften der Voranmeldungszeiträume des Jahres 2013 zu einer Nachforderung von € 1.995,54 (Veranlagungsakt GmbH, Veranlagung 2013; Abgabekonto).

Der Nachweis einer Verkürzung von Vorauszahlungen an Umsatzsteuer im Vergleich zu den in den Voranmeldungen offengelegten Zahllasten oder von in den Voranmeldungen zu hoch geltenden gemachten Umsatzsteuergutschriften leitet sich aus diesem

Geschehensablauf jedoch nicht ab. Ebenso fehlen tatsächlich konkrete Anhaltspunkte, wonach A den Tatentschluss gefasst hätte, mittels Unterlassung der Einreichung der Jahressteuererklärungen eine Festsetzung der Jahresumsatzsteuer im Schätzungswege in einer tatsächlich zu niedrigen Höhe, sei es mit dem bereits zu niedrigen Betrag der sich aus unrichtigen Voranmeldungen ergebenden Gesamtsumme, sei es allenfalls mit einem noch niedrigeren Betrag, wie etwa Null, herbeizuführen.

Mag eine solche griffweise Schätzung im Abgabungsverfahren zulässig sein und entsprechende Mehrergebnisse die Qualität eines vom säumigen Abgabenschuldigen in Kauf zu nehmenden Sicherheitszuschlag entsprechen, gilt dies nicht für ein Finanzstraßverfahren. Das im gegenständlichen Fall wegen des Verdachtes einer versuchten Hinterziehung an Umsatzsteuer betreffend das Veranlagungsjahr 2013 nach §§ 13, 33 Abs. 1 FinStrG anhängig gemachte Finanzstraßverfahren war daher spruchgemäß einzustellen.

A hat somit verbleibend bezüglich des Themenkreises „unterlassene Steuererklärungen für 2013“ lediglich zu verantworten, dass er in der Zeit vom 1. April 2015 bis zum 20. Oktober 2015 zumindest bedingt vorsätzlich die Einreichung der **Umsatz- und Körperschaftsteuererklärung** bezüglich der B-GmbH betreffend das **Veranlagungsjahr 2013** unterlassen und hiedurch Finanzordnungswidrigkeiten nach § 51 Abs. 1 lit. a FinStrG begangen hat.

Dabei steht einer Verjährung der Strafbarkeit dieser Finanzordnungswidrigkeiten entgegen, dass in der Zeit der Verjährung der vom 1. April 2015 bis zum 20. Oktober 2015 begangenen vorsätzliche Nichteinreichung der Jahressteuererklärungen für 2013 ein weiteres vorsätzliches Finanzvergehen begangen worden ist, nämlich die vorsätzliche Nichtentrichtung der Vorauszahlung an Umsatzsteuer für das 2. Quartal 2014 (siehe sogleich), – eine Frist, hinsichtlich welcher mit Verständigungsschreiben vom 7. April 2017 (Finanzstrafakt Bl. 38) eine die Verjährung hemmende Verfahrensanhängigkeit eingetreten ist.

15.2. Hinsichtlich der abgabenrechtlichen Pflichten des Beschuldigten für 2014:

- Betreffend den Voranmeldungszeitraum Jänner bis März 2014 hat A als Geschäftsführer der B-GmbH eine fristgerechte Übermittlung der Voranmeldung bis zum Ablauf des 16. Mai 2014 veranlasst; eine Entrichtung der Zahllast von € 1.054,10 musste jedoch mangels entsprechender Finanzmittel unterbleiben, der Rückstand am Abgabenkonto erhöhte sich vielmehr auf € 8.001,51. Eine nachträgliche Entrichtung fand erst am 10. April 2017 statt (Kontoabfrage; Abfrage der USt-Daten).
- Betreffend den **Voranmeldungszeitraum April bis Juni 2014** hätte A als Geschäftsführer der B-GmbH bis zum Ablauf des 18. August 2014 eine Übermittlung der Voranmeldung veranlassen und ebenso die Zahllast von € 1.379,29 entrichten müssen; beides ist nicht geschehen. Die Voranmeldung wurde erst nachträglich am 5. September 2014 eingereicht, die Vorauszahlung an Umsatzsteuer wurde erst nachträglich am 10. April 2017 entrichtet (Kontoabfrage; Abfrage der USt-Daten). Der

Rückstand am Abgabenkonto ist infolge der Nichtbezahlung der Abgabenschuld auf € 9.705,80 gestiegen. Der Beschuldigte hat in Ausübung seiner Geschäftsführertätigkeit pflichtbewusst auch die Finanzlage seines Unternehmens sehr genau beobachtet und ist tatsächlich am 23. August 2014 in Kenntnis der Höhe der fälligen Vorauszahlung und ebenso des Umstandes gewesen ist, dass diese Zahllast an diesem Tage weder dem Finanzamt bekannt gegeben noch entrichtet werden würde. A hat somit diesbezüglich eine Finanzordnungswidrigkeit nach § 49 Abs. 1 lit a FinStrG zu verantworten.

- Betreffend den Voranmeldungszeitraum Juli bis September 2014 hat A als Geschäftsführer der B-GmbH zeitnah die Einreichung der am 15. November 2014 fällig gewesenen Voranmeldung am 18. November 2014 veranlasst, in welcher ein USt-Guthaben in Höhe von -€ 1.891,55 ausgewiesen war. Der Rückstand am Abgabenkonto hat sich hiedurch auf € 7.814,25 verringert (Kontoabfrage; Abfrage der USt-Daten).
- Betreffend den Voranmeldungszeitraum Oktober bis Dezember 2014 hat A als Geschäftsführer der B-GmbH die Einreichung der am 16. Februar 2015 fällig gewesenen Voranmeldung am 24. März 2015 veranlasst, in welcher ein USt-Guthaben in Höhe von -€ 666,04 ausgewiesen war. Der zwischenzeitlich wieder erhöhte Rückstand am Abgabenkonto hat sich hiedurch auf € 9.876,81 verringert (Kontoabfrage; Abfrage der USt-Daten).

Betreffend das Veranlagungsjahr 2014 wäre A als Geschäftsführer der B-GmbH verpflichtet gewesen, fristgerecht Umsatz- und Körperschaftsteuererklärungen an das Finanzamt Salzburg-Stadt zu übermitteln, was nicht geschehen ist. Laut unwidersprochenem Vorbringen der Verteidigung (Finanzstrafakt, Bl. 29) wären die Steuererklärungen bis zum Ablauf der gesetzlichen Erklärungsfrist am 30. Juni 2015 der Abgabenbehörde per FinanzOnline vom Steuerberater des Beschuldigten zu übersenden gewesen. Es ist lebensnah, dass die Steuerberatungskanzlei zuvor von ihrem Klienten ein Honorar zur Erstellung des Jahresabschlusses gefordert hat, dieses aber mangels entsprechender Finanzmittel nicht erhalten hat. Der Beschuldigte hat als erfahrener Geschäftsmann, zumal in Anbetracht dieses sich jährlich wiederkehrenden Ereignisses, es ab diesem Zeitpunkt zumindest ernstlich für möglich gehalten, dass unverzüglich die Steuererklärungen betreffend das Veranlagungsjahr 2014 zu übermitteln wären, sich aber mit der Säumnis abgefunden und keine Maßnahmen ergriffen, wie etwa eine diesbezügliche Kontaktaufnahme mit der Abgabenbehörde oder Ähnliches. Das Finanzamt hat schließlich die Bemessungsgrundlagen betreffend **Umsatz- und Körperschaftsteuer** betreffend das **Veranlagungsjahr 2014** wiederum griffweise geschätzt und die Abgaben mit Bescheiden vom 10. Februar 2016 festgesetzt (Veranlagungsakt, Veranlagung 2014; Abgabenkonto).

Einer Verjährung der Strafbarkeit dieser Finanzordnungswidrigkeiten betreffend die unterbliebenen Steuererklärung für 2014 steht entgegen, dass in die Verjährung des am 30. Juni 2015 begonnenen diesbezüglichen Fehlverhaltens wiederum die Zeit des Fehlverhaltens der Nichtabgabe der Steuererklärungen für 2013 (Tatzeitraum vom 30. Juni

2015 bis zum 10. Oktober 2015) gefallen ist, bezüglich welchem der Fristlauf schon oben beschrieben worden ist.

A hat somit verbleibend zu verantworten, dass er in der Zeit vom 30. Juni 2015 bis zum 10. Februar 2016 zumindest bedingt vorsätzlich die Einreichung der Umsatz- und Körperschaftsteuerklärung bezüglich der B-GmbH betreffend das Veranlagungsjahr 2014 unterlassen und hiedurch Finanzordnungswidrigkeiten nach § 51 Abs. 1 lit. a FinStrG begangen hat.

15.3. Hinsichtlich der abgabenrechtlichen Pflichten des Beschuldigten für 2015:

- Betreffend den **Voranmeldungszeitraum Jänner bis März 2015** hätte A als Geschäftsführer der B-GmbH bis zum Ablauf des 15. Mai 2015 eine Übermittlung der Voranmeldung veranlassen und ebenso die Zahllast von € 487,13 entrichten müssen; beides ist nicht geschehen. Die Voranmeldung wurde erst nachträglich am 19. Juni 2015 eingereicht, die Vorauszahlung an Umsatzsteuer wurde erst nachträglich am 10. April 2017 entrichtet (Kontoabfrage; Abfrage der USt-Daten). Der Rückstand am Abgabenkonto ist infolge der Nichtbezahlung der Abgabenschuld auf € 24.809,84 gestiegen. Der Beschuldigte hat in Ausübung seiner Geschäftsführertätigkeit pflichtbewusst auch die Finanzlage seines Unternehmens sehr genau beobachtet und ist tatsächlich am 20. Mai 2015 in Kenntnis der Höhe der fälligen Vorauszahlung und ebenso des Umstandes gewesen ist, dass diese Zahllast an diesem Tage weder dem Finanzamt bekannt gegeben noch entrichtet werden würde. A hat somit diesbezüglich eine Finanzordnungswidrigkeit nach § 49 Abs. 1 lit a FinStrG zu verantworten.

15.4. Die weitere Tendenz bezüglich der Rechtzeitigkeit der Eingaben des Beschuldigten als Wahrnehmender der steuerlichen Interessen der B-GmbH am Beispiel der Voranmeldungen (Abfrage USt-Daten betreffend die genannte GmbH):

Die Voranmeldungen betreffend die Zeiträume April bis Juni 2015, Juli bis September 2015, Jänner bis März 2017, Jänner bis März 2018, April bis Juni 2018 und April bis Juni 2019 erfolgten fristgemäß (6 Ereignisse).

Die weiteren Voranmeldungen hingegen wurden nur verspätet der Abgabenbehörde übermittelt: betreffend die Zeiträume Oktober bis Dezember 2015 um 6 Tage, Jänner bis März 2016 um 94 Tage, April bis Juni 2016 um 4 Tage, Juli bis September 2016 um 35 Tage, Oktober bis Dezember 2016 um 17 Tage, April bis Juni 2017 um 21 Tage, Juli bis September 2017 um 3 Tage, Oktober bis Dezember 2017 um 5 Tage, Juli bis September 2018 um 8 Tage, Oktober bis Dezember 2018 um 40 Tage, Jänner bis März 2019 um 18 Tage (11 Ereignisse).

16. Zur Strafbemessung ist auszuführen:

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

Gemäß § 23 Abs. 2 und 3 FinStrG sind bei der Ausmessung der Strafe die Erschwerungs- und Milderungsgründe, soweit sie nicht schon die Strafdrohung bestimmen,

gegeneinander abzuwägen und zusätzlich die persönlichen Verhältnisse und die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit des Täters zu berücksichtigen.

Dabei ist auch darauf Bedacht zu nehmen, ob die Verkürzung oder der Abgabenausfall endgültig oder nur vorübergehend hätte eintreten sollen. Es ist realistisch, dass A es zu den Zeitpunkten der Verfristung der Vorauszahlungen an Umsatzsteuer für wahrscheinlich gehalten hat, dass es ihm gelingen wird, die Rückstände zu einem späteren Zeitpunkt zu begleichen, was ja auch tatsächlich geschehen ist.

Ein Unterschreiten eines Betrages von 10 % des Strafrahmens ist gemäß § 23 Abs. 4 FinStrG nur bei Vorliegen besonderer Gründe zulässig; die in Frage kommenden Umstände rechtfertigen eine außerordentliche Milderung trotz der wesentlichen mildernden Aspekte zumal in Anbetracht der zu beachtenden Spezial- und Generalprävention jedoch (noch) nicht (siehe nachstehend).

Hinsichtlich der wirtschaftlichen und persönlichen Verhältnisse des Beschuldigten ist anzumerken, dass dieser laut Abfrage der Finanzdaten betreffend seine Person bzw. die B-GmbH vom 3. Dezember 2019 wohl nicht vermögend ist. Er ist Geschäftsführer bei der genannten GmbH, bei welcher kein Mitarbeiter ausgewiesen ist. Die GmbH beschäftigt sich mit dem Einzelhandel von Wohnmöbeln. Es gibt dort ein Firmenfahrzeug mit Erstzulassung Juli 2007. Der Beschuldigte besitzt offenbar selbst kein Fahrzeug. Er ist weiters beteiligt an der C-KG, ebenfalls ohne Arbeitnehmer. Es sind beide Unternehmungen Kleinunternehmen mit angespannter Finanzlage. Sorgepflichten des Beschuldigten sind der Aktenlage nicht zu entnehmen. Mit seinem Einkommen bestreitet der Beschuldigte offensichtlich seinen Lebensunterhalt. Dem Veranlagungsakt betreffend die B-GmbH ist zu entnehmen, dass der Beschuldigte alleiniger Gesellschafter dieser GmbH ist, er hat mit Notariatsakt vom 18. Dezember 2008 sein Einzelunternehmen in diese GmbH eingebracht. Laut einem im Veranlagungsakt überdies ersichtlichen Entwurf zu einem Treuhandvertrag wäre der tatsächliche Inhaber der Gesellschaftsanteile D. Jedenfalls aber ist der Beschuldigte im strafrelevanten Zeitraum der Geschäftsführer der genannten GmbH gewesen.

Finanzordnungswidrigkeiten nach § 49 Abs. 1 lit. a FinStrG werden gemäß § 49 Abs. 2 FinStrG mit einer Geldstrafe bis zur Hälfte der nicht oder verspätet entrichteten bzw. abgeführten Abgabenbeträge geahndet.

Finanzordnungswidrigkeiten nach § 51 Abs. 1 lit. a FinStrG werden - wie bereits erwähnt - gemäß § 51 Abs. 2 FinStrG mit Geldstrafen bis zu € 5.000,00 geahndet.

Dabei ist nach § 21 Abs. 1 und 2 FinStrG eine einheitliche Geldstrafe nach der Strafdrohung zu bestimmen, welche die höchste Strafe androht. Hängen die zusammentreffenden Strafdrohungen von Wertbeträgen ab, so ist eine maßgebliche Summe dieser Strafdrohungen zu berechnen.

Die sich aus den vom Beschuldigten begangenen Finanzordnungswidrigkeiten nach § 49 Abs. 1 lit. a FinStrG ergebende Strafdrohung beträgt € 4.088,04 + € 1.379,29 + € 487,13 = € 5.954,46, davon die Hälfte: € 2.977,23.

Die Strafbemessung richtet sich daher nach der vom Gesetzgeber vorgesehenen Strafdrohung für die vom Beschuldigten begangenen Finanzordnungswidrigkeiten nach § 51 Abs. 1 lit. a FinStrG.

Welches Fehlverhalten ist dem Beschuldigten vorzuwerfen? Er hat in finanzieller Bedrängnis quasi treuhändig gehaltene, im Verhältnis geringe Geldmittel des Fiskus vorübergehend zurückgehalten und Abgabenerklärungen, auch wieder wohl mangels verfügbarer Mittel, nicht oder nur verspätet der Abgabenbehörde übermittelt. Es liegen geradezu idealtypische Säumigkeiten von - bezogen auf die jeweilige Einzeltat - relativ geringem Unrechtsgehalt vor, ohne dass bereits von einer Geringfügigkeit im Sinne des § 25 FinStrG gesprochen werden kann: Stellen Geschäftsbetriebe wie hier teilweise ihre Kommunikation mit dem Fiskus ein und werden keine Jahressteuererklärungen eingereicht, fehlt der Abgabenbehörde ein wesentliches, unverzichtbares Kontrollmittel. Sind finanzstrafrechtlich relevant und verfahrensgegenständlich Nichtzahlungen von Selbstbemessungsabgaben aus mehreren Besteuerungsperioden zu beurteilen, erfolgt eine Würdigung in ihrer Gesamtheit (vgl. bereits VwGH 16.2.1994, 91/13/0210). Teilweise weit verspätete Entrichtungen von Vorauszahlungen an Umsatzsteuer in Höhe von gerundet € 6.000,00 sind jedenfalls nicht geringfügig im Sinne des § 25 FinStrG, weshalb eine allfällige Einstellung des Verfahrens unter diesem Gesichtspunkt zu unterblieben hat.

Ebenfalls nicht in Betracht kommt eine nur sehr geringe, gleichsam nur symbolische Verhängung einer Geldstrafe im untersten Bereich des Strafrahmens nach § 51 Abs. 2 FinStrG: Wie oben dargestellt, waren auch in weiterer Folge abgabenrechtliche Säumigkeiten des Beschuldigten weitaus häufiger als zeitgerechtes Reagieren. Auch ist zu bedenken, dass bei Bekanntwerden der Entscheidung des Bundesfinanzgerichtes diese nicht insofern missverstanden werden soll, als den - auch von vielen anderen Abgabepflichtigen begangenen und solcherart insgesamt einen massiven Störwert aufweisenden - Verfehlungen des Beschwerdeführers nur eine geringe Bedeutung zukäme. So gesehen, hat die zu verhängende Geldstrafe ein solches Ausmaß zu erreichen, dass sowohl A als auch andere Entscheidungsträger in gleicher Lage von der Begehung weiterer bzw. ähnlicher Finanzordnungswidrigkeiten abgehalten werden.

Läge nun beim Finanzstraftäter ein durchschnittliches Verschulden vor, hielten sich die Erschwerungs- und Milderungsgründe die Waage und bestünden bei ihm durchschnittliche persönliche und wirtschaftliche Verhältnisse, ergäbe sich sohin ein Ausgangswert von gerundet € 2.500,00.

Mildernd sind die finanzstrafrechtliche Unbescholtenheit des Finanzstraftäters, der Umstand, dass er offenkundig zu seinen Säumigkeiten und Unterlassungen durch seine schlechte Finanzlage verleitet worden ist, die dennoch erfolgte Schadensgutmachung bzw. seine teilweise Mitwirkung an der Aufklärung des strafrelevanten Sachverhaltes.

Dem steht entgegen als erschwerend die Mehrzahl der Finanzordnungswidrigkeiten nach § 51 Abs. 1 lit. a FinStrG, welche jeweils zwei Jahressteuererklärungen für zwei

Veranlagungsjahre betroffen haben, sowie die Deliktsmehrheit in Form der zusätzlichen, mehrfachen und nicht strafrahmenerhöhend wirkenden Finanzordnungswidrigkeiten nach § 49 Abs. 1 lit. a FinStrG.

Unter Bedachtnahme auf die offensichtlich auch nunmehr noch bestehende angespannte Finanzlage des Finanzstraftäters war in gesamthafter Abwägung der obigen Argumente die vom Spruchsenat verhängte Geldstrafe auf € 1.000,00 zu verringern.

Gleiches gilt auch für die Ausmessung der Ersatzfreiheitsstrafe, welche in Anbetracht der Abmilderung der Geldstrafe ebenfalls verhältnismäßig zu verringern ist.

17. Die Ausmessung der pauschalen Verfahrenskosten gründet 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. Die Höhe der Verfahrenskosten war daher entsprechend der Abmilderung der Geldstrafe ebenfalls spruchgemäß zu verringern.

Zahlungsaufforderung:

Die Geldstrafe und die Kosten des Finanz Strafverfahrens sind gemäß § 171 Abs. 1 und § 185 Abs. 4 FinStrG mit Ablauf eines Monats nach Rechtskraft dieser Entscheidung (also ein Monat nach Verkündung) fällig gewesen 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, soweit nicht allenfalls gemeinnützige Leistungen zu erbringen wären. Ansuchen um allfällige Zahlungserleichterung wären bei der Finanzstrafbehörde einzubringen.

Zur Unzulässigkeit der Revision

Gegen diese Entscheidung ist gemäß Art. 133 Abs. 4 B-VG eine Revision nicht zulässig, da das Erkenntnis nicht von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, insbesondere weil das Erkenntnis 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. Dem Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes liegt vielmehr eine gesicherte Rechtslage zugrunde, wobei sich für die Entscheidung die ihr vorangehende Beweiswürdigung und angewandtes Ermessen als wesentlich ergeben haben.

