

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter***Ri*** in der Finanzstrafsache gegen ***Bf1***, ***Bf1-Adr***, vertreten durch ABG Wirtschaftsprüfungs & Steuerberatungs GmbH wegen des Finanzvergehens der Abgabenhinterziehungen gemäß [§ 33 Abs. 1 des Finanzstrafgesetzes](#) (FinStrG) über die Beschwerde der Beschuldigten vom 11.03.2020 gegen das Erkenntnis des Finanzamtes Wien 9/18/19 Klosterneuburg als Finanzstrafbehörde vom 12.02.2020, Strafnummer 007-2019/02860-001, nach Durchführung von mündlichen Verhandlungen am 03.07.2020 und 20.08.2020 in Anwesenheit des Beschuldigten und seines Verteidigers Dr. ***1***, der Amtsbeauftragten AB sowie der Schriftführerin C.D. zu Recht erkannt:

Die Beschwerde des Beschuldigten wird teilweise Folge gegeben und der Spruch des angefochtenen Erkenntnisses dahingehend abgeändert, dass der Beschuldigte ***Bf1*** grob fahrlässig, durch Nichtabgabe der Einkommensteuererklärung 2017 und in der Folge Unterlassung der Mitteilung der Unrichtigkeit des Einkommensteuerbescheides vom 11.10.2018 (§ 139 BAO), somit unter Verletzung einer abgabenrechtlichen Offenlegungs- und Wahrheitspflicht eine Abgabenverkürzung an Einkommensteuer 2017 in Höhe von € 19.111,00 bewirkt und hiermit das Finanzvergehen der grob fahrlässigen Abgabenverkürzung gemäß [§ 34 Abs. 1 FinStrG](#) begangen hat.

Gemäß [§ 34 Abs. 3 FinStrG](#) wird über ihn deswegen eine Geldstrafe in der Höhe von € 4.000,00 und eine gemäß [§ 20 Abs. 1 FinStrG](#) für den Fall der Uneinbringlichkeit der Geldstrafe an deren Stelle tretende Ersatzfreiheitsstrafe in der Dauer von 10 Tagen verhängt.

Gemäß [§ 185 FinStrG](#) hat er die Kosten des verwaltungsbehördlichen und verwaltungsgerichtlichen Strafverfahrens in Höhe von € 400,00 und die eines allfälligen Vollzuges zu ersetzen.

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

Entscheidungsgründe

Mit Erkenntnis des Finanzamtes Wien 9/18/19 Klosterneuburg als Finanzstrafbehörde vom 12. Februar 2020, Strafnummer 007-2019/02860-001, wurde der nunmehrige Beschwerdeführer ***Bf1*** (in der Folge kurz Bf. genannt) des Finanzvergehens der Abgabenhinterziehung nach [§ 33 Abs. 1 FinStrG](#) für schuldig erkannt, er habe vorsätzlich unter Verletzung einer abgabenrechtlichen Anzeige-, Offenlegungs- oder Wahrheitspflicht eine Abgabenverkürzung bescheidmäßig festzusetzender Abgaben, nämlich an Einkommensteuer 2017 in Höhe von € 19.111,00 bewirkt zu haben.

Gemäß [§ 33 Abs. 5 FinStrG](#), unter Bedachtnahme auf die Bestimmungen des [§ 23 Abs. 3 FinStrG](#), wurde über den Bf. deswegen eine Geldstrafe in der Höhe von € 5.700,00 und eine gemäß [§ 20 FinStrG](#) für den Fall der Uneinbringlichkeit der Geldstrafe an deren Stelle tretende Ersatzfreiheitsstrafe in der Dauer von 15 Tagen verhängt.

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

Zur Begründung wird ausgeführt:

„Durch das abgeführte Finanzstrafverfahren wurde folgender Sachverhalt als erwiesen festgestellt:

****Bf1*** ist seit Jänner 2014 Geschäftsführer der X-GmbH und erzielte Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit. Er ist lt. SV-Daten zugleich der einzige Angestellte dieses Unternehmens. Im Dezember 2016 übernahm er alle Anteile an der Gesellschaft und fungiert seither als 100%iger Gesellschafter-Geschäftsführer, weshalb am 01.04.2017 auch eine einvernehmliche Lösung des Dienstverhältnisses bei der Sozialversicherung gemeldet wurde. Am 05. Oktober 2018 übermittelte der Beschuldigte dem Finanzamt seine Bankdaten und ließ sich im Wege der antragslosen Arbeitnehmerveranlagung für das Jahr 2017 € 126,00 am 11.10.2018 zurückzahlen.*

Am 15.07.2019 wurde die Aufhebung des Einkommensteuerbescheides für das Kalenderjahr 2017 nach [§ 299 BAO](#) beantragt, da die selbständigen Einkünfte im Jahresbescheid vom 11.10.2018 keine Rücksicht gefunden haben. Diesem Antrag wurde stattgegeben und die Einkommensteuer erklärungsgemäß veranlagt. Die eingebrachte Einkommensteuererklärung für das Jahr 2017 wurde als konkludente Selbstanzeige gewertet. Da bis am 23.09.2019 weder ein Ratenansuchen noch die vollständige Entrichtung der Nachforderung gegeben war, kam der Selbstanzeige keine strafbefreiende Wirkung zu.

Im wegen des Verdachts der Abgabenhinterziehung eingeleiteten Finanzstrafverfahren erging am 04.11.2019 eine Strafverfügung, mit der über den Beschuldigten eine Geldstrafe in Höhe von € 5.700,00 (500,00 Kosten, im Nichteinbringungsfall 15 Tage Ersatzfreiheitsstrafe) verhängt

wurde. Gegen diese wurde Einspruch erhoben, sodass die Strafverfügung aus dem Rechtsbestand ausgeschieden ist und das ordentliche Verfahren fortzusetzen war. Im Rahmen dieses Einspruchs wurde eingewendet, dass von 2014 bis 2016 die Bezüge für seine Tätigkeit als Geschäftsführer der X-GmbH Lohnversteuert worden wären. Da auch im Folgejahr die Lohnnebenkosten (Dienstgeberbeitrag und Zuschlag zum DB) berechnet und abgeführt wurden, sei er einem entschuldbaren Rechtsirrtum unterlegen und habe somit nicht vorsätzlich gehandelt. Erst im Zuge der Aufforderung im Juni 2019 durch die MA 35, seinen letzten Einkommensteuerbescheid nachzureichen, habe er diesen Irrtum erkannt und die Erklärungen für 2017 und 2018 nachgereicht.

Zur mündlichen Verhandlung erschien der Beschuldigte nicht persönlich. Sein Verteidiger verwies auf fehlendes steuerliches Wissen des Beschuldigten, der sich wohl über die steuerrechtlichen Belange der GmbH, nicht jedoch für sich persönlich informiert habe.

Aufgrund der vorliegenden Umstände hat die erkennende Behörde erwogen:

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

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

Nach § 29 FinStrG wird, wer sich eines Finanzvergehens schuldig gemacht hat, insoweit straffrei, als er seine Verfehlung darlegt (Selbstanzeige). 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.

Am 23.08.2019 wurde der Einkommensteuerbescheid für das Jahr 2017 erlassen, die Entrichtung der Nachforderung erfolgte erst am 29.10.2019. Auch ein Ansuchen auf Zahlungserleichterung wurde nicht gestellt, daher kam der Selbstanzeige keine strafbefreiende Wirkung zu.

Aus den am 02.12.2019 per Mail übermittelten Dienstgeberlohnkonten für die Jahre 2016-2017 ist eindeutig erkennbar, dass im Jahr 2016 laufend Lohnsteuer sowie Lohnnebenkosten berechnet wurden, das Bruttogehalt nicht ident mit dem Nettogehalt ist und die berechneten Nettobeträge an ***Bf1*** ausbezahlt wurden. Demgegenüber ist auf den Lohnkonten des Jahr 2017 das Bruttogehalt ident mit dem Nettogehalt, was auch durch eine höhere

Auszahlungssumme sowie die fehlenden Sonderzahlungen (13. Und 14. Gehalt) auffallen hätte müssen.

Auch musste dem Beschuldigten bereits mit der Übermittlung der Abmeldung aufgrund der einvernehmlichen Lösung des Dienstverhältnisses zur X-GmbH am 1. Jänner 2017 sowie bei der monatlichen Lohnverrechnung auffallen, dass er nun nicht mehr Dienstnehmer der Gesellschaft ist und er daher andere Rechte bzw. steuerliche Pflichten hat.

Spätestens war dem Beschuldigten wohl die Nichtversteuerung der Geschäftsführerbezüge bewusst, als er den im Zuge der antragslosen Arbeitnehmerveranlagung erlassenen Einkommensteuerbescheid für 2017 erhalten hat. Aus diesem ist eindeutig erkennbar, dass der Besteuerung bloß ein Einkommen von € 98,97 zugrunde gelegt wurde, zur Gänze resultierend aus nichtselbständigen Einkünften der X-GmbH.

Nach den Ergebnissen des durchgeführten Finanzstrafverfahrens erfüllt das Verhalten des Beschuldigten somit das vom Gesetz vorgegebene Tatbild in objektiver und subjektiver Hinsicht. Es war daher mit einem Schuldspruch vorzugehen.

Bei der Strafbemessung wurden berücksichtigt

als mildernd: die bisherige Unbescholtenheit, vollständige Schadensgutmachung

als erschwerend: kein Umstand

sodass die verhängte Strafe, bei deren Ausmessung, wie im Spruche dargetan, auf die Bestimmungen des § 23 Abs. 3 FinStrG Bedacht genommen wurde, aber auch den Erfordernissen der Generalprävention Rechnung zu tragen war, schuldangemessen und geeignet erscheint, den Beschuldigten nunmehr von künftigen Zuwiderhandlungen gegen die Abgabenvorschriften abzuhalten.

Der Ausspruch über die an Stelle der Geldstrafe, im Falle deren Uneinbringlichkeit tretende Ersatzfreiheitsstrafe und die Kostenentscheidung beruhen auf den bezogenen Gesetzesstellen.“

In der dagegen fristgerecht am eingebrachten Beschwerde des Beschuldigten vom 11.03.2020 wird das Erkenntnis der Einzelbeamtin in vollem Umfang angefochten und wie folgt ausgeführt:

„1 Sachverhalt

- Unser Klient ist seit 11.01.2014 selbständig vertretungsbefugter Geschäftsführer der X-GmbH. Seit Gründung der Gesellschaft mit Gesellschaftsvertrag vom 08.10.2013, bis zum 07.12.2016, war unser Klient mit einer Stammeinlage von EUR 7.000,00, entsprechend einem

Gesellschaftsanteil von 20% an der X-GmbH beteiligt, seit 07.12.2016 ist er deren Alleingesellschafter.

- Ab dem 20.08.2014 bis (inkl.) 2016 hatte unser Klient mit der X-GmbH auch ein Dienstverhältnis. Im Rahmen dessen wurde die Einkommensteuer für seine Einkünfte aus nicht selbständiger Arbeit (§ 25 EStG) im Wege der Lohnsteuer (§ 47 EStG) von der Gesellschaft einbehalten und monatlich an das Finanzamt abgeführt.

- Unserem Klienten war nicht bewusst, dass er nach Überschreiten der Grenze von 25% der Anteile an der X-GmbH keine Einkünfte iSd § 25 EStG, sondern Einkünfte aus selbständiger Arbeit iSd § 22 EStG beziehen würde, wodurch die Einkommensteuer nicht mehr automatisch vorgeschrieben und abgeführt würde. Auch aus anderen Tätigkeiten bezog er davor niemals Einkünfte, für die Erklärungsspflicht bestand.

- Unser Klient ging davon aus, dass ihm die Einkommensteuer auch 2017 und 2018 vom Finanzamt vorgeschrieben werden würde. Dieser Irrtum lag insbesondere daran, dass die Abrechnung seiner Geschäftsführerbezüge nach wie vor im Rahmen der Lohnverrechnung der X-GmbH erfolgte, wobei die Lohnnebenkosten für seine Geschäftsführerbezüge (Dienstgeberbeitrag zum FLAF, Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag) stets ordnungsgemäß und pünktlich abgeführt wurden.

- Ergänzend dazu wird ausgeführt, dass unser Klient noch nie eine Steuererklärung (auch keine Arbeitnehmerveranlagung) erstellt hat, weshalb ihm sein Irrtum nicht früher (z.B. im Rahmen des Versuchs der Erstellung einer Arbeitnehmerveranlagung 2017) aufgefallen ist.

- Unser Klient erlangte erstmals Kenntnis von der Verpflichtung zur Einreichung einer Einkommensteuererklärung 2017, als er von der MA 35 aufgefordert wurde seinen letzten Einkommensteuerbescheid spätestens am 17.06.2019 vorzulegen.

- Unmittelbar nach Erkennen des Irrtums, wurden alle Unterlagen zur Erstellung der Steuererklärungen 2017 und 2018 bereitgestellt, die Erklärungen erstellt und beim zuständigen Finanzamt eingebracht. Aufgrund der zusammengeballten Festsetzung der Einkommensteuer 2017 und 2018 war es unserem Klienten nicht möglich den gesamten Betrag in einem zu entrichten.

Mit 28.10.2019 wurde der gesamte aushaftende Rückstand beglichen.

2 Begründung

- In der Annahme unseres Klienten, die Einkommensteuer würde ihm auch für 2017 und 2018 vom Finanzamt vorgeschrieben werden, ist ein entschuldbarer Rechtsirrtum zu erblicken. Bis 2016 erhielt er die Berechnung aller (inkl. seiner persönlichen) Abgaben stets im Rahmen der

monatlichen Lohnverrechnung der X-GmbH, wo unser Klient als Geschäftsführer diese pünktlich und ordnungsgemäß abführte.

Auch im Jahr 2017 erhielt unser Klient monatliche Berechnungen der Lohnverrechnung. Erging weiterhin davon aus, dass diese alle Abgaben beinhalteten und keine weiteren Schritte seinerseits hinsichtlich Einkommensteuererklärung vorzunehmen seien.

- Die Tatsache, dass unser Klient nach Mitteilung der erfolgten antraglosen Arbeitnehmerveranlagung seine Kontodaten bekanntgab, untermauert dessen Unkenntnis der steuerrechtlichen Bestimmungen für Gesellschafter-Geschäftsführer.

Er ging schlicht davon aus, dass die Frage nach seiner Kontonummer wahrheitsgemäß beantwortet werden müsse. Dies ist sicherlich auch auf seine mangelnde Erfahrung als Unternehmer zurückzuführen.

- Die pünktliche Entrichtung aller Lohnnebenkosten durch unseren Klienten, als Geschäftsführer der X-GmbH, zeigt eindeutig, dass keine vorsätzliche Abgabenhinterziehung vorliegt - umso mehr, als unser Klient stets der einzige Dienstnehmer/die einzige abgerechnete Person der X-GmbH war und ist und die Annahme, die Lohn neben kosten würden für andere Dienstnehmer gezahlt, somit ausscheidet.

- Dazu kommt, dass unser Klient unmittelbar nach Kenntniserlangung der Verpflichtung zur Abgabe einer Einkommensteuererklärung 2017 aktiv wurde, diese ordnungsgemäß erstellt und beim zuständigen Finanzamt eingebracht hat. Die zu spät Entrichtung der Abgabenschuld kann wohl nicht als vorsatzbegründend angesehen werden, da auch ein durchschnittlicher Steuerpflichtiger nicht innerhalb kürzester Zeit die finanziellen Mittel zur geballten Entrichtung von Einkommensteuer (2017 und 2018) iHv rd. EUR 38.000,00 frei verfügbar hat.

Aufgrund des Sachverhalts und der Begründung beantrage ich die ersatzlose Aufhebung des ergangenen Erkenntnisses.“

In der mündlichen Verhandlung vor dem Bundesfinanzgericht vom 03.07.2020 brachte der Bf. zusammengefasst vor, er habe für alle seine steuerlichen Belange die Steuerberatungskanzlei zur Vertretung beauftragt. Bei Übernahme der Gesellschaftsanteile Ende 2016 habe er sich bei Frau E.F. (Mitarbeiterin der Steuerberatungskanzlei) dahingehend informiert, was sich für ihn steuerlich ändern werde und diese habe ihm dahingehend geantwortet, dass sie ihn zu gegebener Zeit entsprechend informieren werde. E.F. habe in der Folge vergessen, eine Einkommensteuernummer beim Finanzamt zu beantragen und eine Einkommensteuererklärung namens des Bf. abzugeben. Beauftragt sei sie dazu gewesen. Durch einen Beratungsfehler der steuerlichen Vertretung sei es zur Nichtversteuerung seiner Einkünfte als wesentlich beteiligter Geschäftsführer für das Jahr 2017 gekommen. Der Bf. habe

auf die ordnungsgemäße Wahrnehmung seiner steuerlichen Belange durch die steuerliche Vertretung vertrauen können. Die steuerliche Vertretung sei zeitnah zur Übernahme der Gesellschaftsanteile durch den Bf. darüber informiert worden. Er sei davon ausgegangen, dass alle Steuern von der GmbH für ihn bezahlt würden bzw. zu leistende Zahlungen ihm entweder von der Steuerberatungskanzlei mitgeteilt oder vom Finanzamt vorgeschrieben werden würden. Alle ihm vorgelegten Zahlungen habe er auch geleistet. Er könne sich nicht erinnern, dass er den Einkommensteuerbescheid 2017 vom 11.10.2018 inhaltlich gelesen hätte. Wenn er solche Schreiben des Finanzamtes erhalte, übermittle er diese immer seiner Steuerberatung und warte auf deren Anweisungen.

In der fortgesetzten mündlichen Verhandlung vom 20.08.2020 blieb der Bf. bei seiner bisherigen Verantwortung und brachte ergänzend vor, er könne sich nicht mehr genau erinnern, ob er das Schreiben des Finanzamtes vom 27.09.2018 betreffend antragslose Arbeitnehmerveranlagung bzw. auch den Einkommenssteuerbescheid 2017 vom 11.10.2018, in welchem die Einkünfte aus selbstständiger Arbeit nicht enthalten waren, der Steuerberatung vorgelegt habe.

Anlässlich der Übernahme sämtlicher Gesellschaftsanteile Ende November 2016 habe ihn seine steuerliche Vertretung bei der Gebietskrankenkasse abgemeldet und bei der Sozialversicherungsanstalt der gewerblichen Wirtschaft angemeldet, woraus ersichtlich sei, dass Einvernehmen darüber bestand, dass die steuerliche Vertretung auch für die Erledigung der persönlichen Belange des Bf. beauftragt gewesen sei, wenngleich die Vollmacht formell erst am 27.05.2020 nach Aufforderung des Magistrates zur Vorlage der Einkommensteuererklärung 2017 erteilt worden sei.

Die Zeugin E.F. (damalige Mitarbeiterin der Steuerberatungskanzlei) sagte aus, sie können den Inhalt der Beratungen betreffend Einkommensteuerpflicht der Geschäftsführerbezüge des ***Bf1*** als Alleingesellschafter nicht mehr genau nachvollziehen. Sie nehme eine diesbezügliche Beratung deswegen an, weil sie seine Abmeldung als Dienstnehmer über die Lohnverrechnung und auch die Anmeldung bei der SVA veranlasst habe. Sie habe den Bf. auch dahingehend belehrt, wie nun die Honorarnoten an die GmbH auszusehen hätten. Im Mai 2019 sei die formelle Vollmacht in Bezug auf die persönlichen steuerlichen Belange des Bf. erteilt worden. Grund dafür sei die Beantragung der Rot-Weiß-Rot Card und ein Schreiben des Magistrates bzgl. Vorlage des Einkommenssteuerbescheides gewesen. Vor diesem Schreiben im Mai 2019 habe der Bf. keine Unterlagen in Bezug auf seine einkommensteuerlichen Belange übermittelt.

Zum Vorhalt der Rechtfertigung des Beschuldigten, die Zeugin E.F. habe nach der Erstberatung anlässlich der Übernahme sämtlicher Gesellschaftsanteile durch den Bf. in der Folge vergessen, eine Einkommensteuernummer beim Finanzamt zu beantragen und eine Einkommensteuererklärung namens des Bf. abzugeben, obwohl sie dazu beauftragt gewesen sei, führte die Zeugin aus, sie habe die Lohnverrechnung und das Sekretariat sowie die

Buchhaltung dahingehend informiert und angewiesen, den Fall des Bf. in Evidenz zu halten, da die Selbstständigkeit des Bf. nur kurze Zeit dauern sollte und binnen weniger Monate eine Abtretung von 80% der Geschäftsanteile an der GmbH geplant gewesen sei. Sie habe dann nichts mehr davon gehört und bei ca. 150 Klienten, die sie zu vertreten gehabt habe, auch nicht mehr daran gedacht.

Ob ihr der Bf. das Schreiben der Abgabenbehörde vom 27.9.2018 betreffend antragslose Arbeitnehmerveranlagung, seine Zustimmung dazu vom 5.10.2018 und den daraufhin ergangenen Einkommensteuerbescheid 2017 vom 11.10.2018 übermittelt habe und ob seine Vorgangsweise auf ihrer Beratung beruhe, dazu könne die Zeugin keine genaue Aussage mehr machen, aber diese Vorgangsweise des Bf. hätte sie sicher nicht gutgeheißen. Möglicherweise seien diese Unterlagen mit den Buchhaltungsunterlagen an die Kanzlei übermittelt worden, sie wisse dies aber nicht.

Im Zeitraum 27.09.2018 bis Ende Oktober 2018 habe es keinen E-Mail-Verkehr zwischen der Zeugin und dem Bf. gegeben.

Über die Beschwerde wurde erwogen:

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

Gemäß § 33 Abs. 3 lit. a FinStrG ist eine Abgabenverkürzung nach Abs. 1 oder 2 bewirkt mit Bekanntgabe des Bescheides, mit dem bescheidmäßig festzusetzende Abgaben zu niedrig festgesetzt wurden oder wenn diese infolge Unkenntnis der Abgabenbehörde von der Entstehung des Abgabenanspruches mit dem Ablauf der gesetzlichen Erklärungsfrist (Anmeldefrist, Anzeigefrist) nicht festgesetzt werden konnten.

Gemäß § 34 Abs. 1 FinStrG macht sich der grob fahrlässigen Abgabenverkürzung schuldig, wer die im § 33 Abs. 1 bezeichnete Tat grob fahrlässig begeht. § 33 Abs. 3 gilt entsprechend.

§ 139 BAO lautet:

Wenn ein Abgabepflichtiger nachträglich aber vor dem Ablauf der Verjährungsfrist (§§ 207 bis 209a) erkennt, dass er in einer Abgabenerklärung oder in einem sonstigen Anbringen der ihm gemäß § 119 obliegenden Pflicht nicht oder nicht voll entsprochen hat und dass dies zu einer Verkürzung von Abgaben geführt hat oder führen kann, so ist er verpflichtet, hierüber unverzüglich der zuständigen Abgabenbehörde Anzeige zu erstatten.

Das Bundesfinanzgericht geht von folgendem Sachverhalt aus:

Der Bf. ist seit 11.01.2014 handelsrechtlicher Geschäftsführer der Fa. der X-GmbH, war an dieser zunächst zu 20% beteiligt und erzielte Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit. Sein monatlicher – aufgrund der Lohnverrechnung sich ergebender - Nettogehalt betrug zuletzt € 4.000,00.

Seit 21.11.2016 ist er Alleingesellschafter dieser GmbH. Seine steuerliche Vertretung hat er von der Abtretung der Gesellschaftsanteile informiert, diese hat in der Folge den Bf. bei der Gebietskrankenkasse abgemeldet und ihn bei der Sozialversicherungsanstalt der gewerblichen Wirtschaft angemeldet. Im Jahr 2017 zahlte sich der Bf. ein Geschäftsführerhonorar in Höhe von € 5.500,00 netto monatlich aus. Zusätzlich führte er noch Dienstgeberbeiträge (DB) und Zuschläge zu den Dienstgeberbeiträgen (DZ) als wesentlich beteiligter Gesellschaftergeschäftsführer ab, welche von der steuerlichen Vertretung berechnet wurden. Aus der monatlichen Abrechnung seines Geschäftsführerhonorars war im Jahr 2017 ersichtlich, dass keine Lohnsteuer einbehalten wurde, jedoch DB und DZ zu entrichten war.

Bis zum Ablauf der gesetzlichen Erklärungsfrist (30.4.2018) unterlies es der Bf. eine Einkommensteuererklärung für das Jahr 2017 abzugeben. Aufgrund eines Schreibens der Abgabenbehörde stimmte er am 5.10.2018 unter Angabe seiner Bankverbindung einer antragslosen Arbeitnehmerveranlagung zu. Daraufhin erging am 11. Oktober 2018 der Einkommensteuerbescheid 2017, in welchen Einkünfte aus nicht selbstständiger Arbeit in Höhe von € 158,97 und ein Gesamteinkommen für das Jahr 2017 i.H.v. € 98,97 ausgewiesen sind. Diesen Bescheid, der zu einer Einkommensteuergutschrift in Höhe von Euro 126,00 führte, ließ der Bf. unbekämpft in Rechtskraft erwachsen. Es gibt keine Anhaltspunkte dafür, dass der Bf. das Schreiben der Abgabenbehörde betreffend Zustimmung zur antragslosen Arbeitnehmerveranlagung bzw. den Einkommensteuerbescheid 2017 vom 11.10.2018 der steuerlichen Vertretung übermittelt hätte.

Am 27.5.2019 erteilte der Bf. seiner steuerlichen Vertretung die formelle Vollmacht in Bezug auf die persönlichen steuerlichen Belange. Grund dafür war die Beantragung der Rot-Weiß-Rot Card und ein Schreiben des Magistrates, mit welchem der Bf. zur Vorlage des Einkommenssteuerbescheides 2017 aufgefordert wurde.

Mit Schriftsatz vom 15.7.2019 beantragte der Bf. die Aufhebung des Einkommensteuerbescheides 2017 gemäß [§ 299 BAO](#) und brachte eine berichtigte Einkommensteuererklärung 2017 ein, in welcher er nunmehr Einkünfte aus selbstständiger Arbeit in Höhe von € 62.015,98 offenlegte. Mit Bescheid vom 23. August 2019 erfolgte eine erklärungskonforme Veranlagung des Bf. zur Einkommensteuer 2017, welche zu einer Nachforderung i.H.v. € 19.111,00 führte.

Diese berichtigte Einkommensteuererklärung 2017 wurde als konkludente Selbstanzeige des Bf. angesehen. Da keine den Abgabenvorschriften entsprechende Entrichtung im Sinne des §§

29 Abs. 2 FinStrG erfolgte, konnte dieser Selbstanzeige keine strafbefreiende Wirkung zukommen.

Objektive Tatseite

Der Bf. hat zunächst bis zum Ablauf der gesetzlichen Erklärungsfrist (30.04.2018) keine Einkommensteuererklärung 2017 abgegeben und dadurch eine abgabenrechtliche Offenlegungs- und Wahrheitspflicht verletzt.

In der Folge hat er einer antragslosen Arbeitnehmerveranlagung zugestimmt und es erfolgte mit Bescheid vom 11.10.2018 eine zu geringe Festsetzung der Einkommensteuer 2017 mit einer Gutschrift i.H.v. € 126,00, welche in Rechtskraft erwuchs. Mit Zustellung dieses Bescheides war die Abgabenverkürzung an Einkommensteuer 2017 i.H.v. € 19.111,00 bewirkt. Gemäß [§ 139 BAO](#) wäre verpflichtet gewesen, die Unrichtigkeit dieser Abgabenfestsetzung der Abgabenbehörde unverzüglich mitzuteilen. Auch das Unterlassen dieser Mitteilung stellt eine Verletzung einer abgabenrechtlichen Offenlegungs- und Wahrheitspflicht im Sinne des § 119 BAO dar.

Die ohnehin unbestrittene objektive Tatseite wurde daher seitens der Finanzstrafbehörde zu Recht als erwiesen angenommen.

Subjektive Tatseite

Der Bf. bringt zur subjektiven Tatseite vor, er sei steuerlich unerfahren, habe für die Erledigung seiner steuerlichen Belange weder das notwendige Fachwissen noch die Sprachkenntnisse gehabt und es sei ihm nicht bewusst gewesen, dass er nach Überschreiten der 25% Grenze der Anteile an der X-GmbH eigenständig offenzulegenden Einkünfte aus selbstständiger Arbeit beziehen würde. Er sei vielmehr einem Irrtum dahingehend unterliegen, dass ihm die Einkommensteuer für seine Geschäftsführerbezüge für 2017 vom Finanzamt vorgeschrieben oder durch seine steuerliche Vertretung mitgeteilt werden würde. Er habe seine steuerliche Vertretung auch mit der Wahrnehmung seiner persönlichen steuerlichen Belange beauftragt und sich darauf verlassen können, dass seitens der steuerlichen Vertretung, welche von der Abtretung der Gesellschaftsanteile Kenntnis gehabt und ihn auch dahingehend beraten habe, seine steuerlichen Verpflichtungen wahrgenommen werden würden.

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

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

Gemäß § 8 Abs. 3 FinStrG handelt grob fahrlässig, wer ungewöhnlich und auffallend sorgfaltswidrig handelt, sodass der Eintritt eines dem gesetzlichen Tatbild entsprechenden Sachverhaltes als geradezu wahrscheinlich vorhersehbar war.

Dem Täter fällt bei schwerem Verschulden eine ungewöhnliche, auffallende Sorglosigkeit zur Last; der Eintritt des tatbildmäßigen Erfolges muss ihm als wahrscheinlich und nicht bloß als entfernt möglich vorhersehbar sein, wobei immer die Lage des konkreten Falles, insbesondere der in der Tat verwirklichte Handlungswert und Gesinnungswert in Betracht zu ziehen ist. Die mit schwerem Verschulden gleichzusetzende grobe Fahrlässigkeit erfordert, dass ein objektiv besonders schwerer Sorgfaltsverstoß auch subjektiv vorzuwerfen ist. Selbst die Missachtung einer grundlegenden Norm muss noch kein schweres Verschulden begründen. Schweres Verschulden liegt demnach nicht vor, wenn bloß das durchschnittliche Maß einer Fahrlässigkeit überschritten wird; das Verhalten des Täters muss vielmehr eine das durchschnittliche Maß einer Fahrlässigkeit beträchtlich übersteigende Sorglosigkeit erkennen lassen (VwGH 18.10.2007, 2006/14/0045).

Grob fahrlässig handelt, wer die im täglichen Leben erforderliche Sorgfalt gröblich, in hohem Grad, aus Unbekümmertheit oder Leichtfertigkeit außer Acht lässt, wer nicht beachtet, was unter den gegebenen Umständen jeder Person aus dem Berufs- und Bildungskreis des Täters einleuchten musste. Grobe Fahrlässigkeit ist gegeben bei Pflichtverletzungen, die das gewöhnliche Maß an nie ganz vermeidbaren Fahrlässigkeitshandlungen des täglichen Lebens ganz erheblich übersteigen.

Bedenkt man, dass auf den monatlichen Lohnzetteln des Jahres 2017 entgegen den Vorzeiträumen kein Lohnsteuerabzug ersichtlich war, sich der Bf. als Alleingesellschafter und Geschäftsführer ab Jänner 2017 einen um € 1.500, 00 höheren Nettogehalt ausbezahlt hat (€ 5.500,00 statt vorher € 4.000,00), im Einkommensteuerbescheid vom 11.10.2018 - welchen er widerspruchslos zu seinen Gunsten akzeptierte - nach antragsloser Veranlagung, der er persönlich unter Angabe seiner Kontonummer zugestimmt hat, lediglich Einkünfte i.H.v. € 158,97 versteuert wurden, er diese Unterlagen nicht der Steuerberatungskanzlei übermittelt und auch keine dahingehenden Erkundigungen eingeholt hat, er als Geschäftsführer monatlich Honorarnoten an die GmbH gelegt hat und er es gewohnt war, für die GmbH jährlich Steuererklärungen abzugeben, so kann die von ihm vorgebrachte Rechtfertigung in Richtung Nichtvorliegen eines finanzstrafrechtlich relevanten Verschuldens nur als zweckgerichtete Schutzbehauptung angesehen werden. Vielmehr ist das steuerliche Verhalten des Bf. als grober Sorgfaltsverstoß und auffallende Sorglosigkeit anzusehen, insbesondere dass er die Zustimmung zur antragslosen Arbeitnehmerveranlagung erteilt, den Einkommensteuerbescheid 2017 vom 11.10.2018 widerspruchslos akzeptiert und diese

Schriftstücke nicht der steuerlichen Vertretung übermittelt und sich auch nicht bei dieser über die steuerlich korrekte Vorgangsweise erkundigt hat.

Das Bundesfinanzgericht geht daher davon aus, dass der Bf. grob fahrlässig, durch Nichtabgabe der Einkommensteuererklärung 2017 bis zum gesetzlichen Erklärungstermin (30.04.2018) und in der Folge Unterlassung der Mitteilung der Unrichtigkeit (Verweis auf § 139 BAO) des Einkommensteuerbescheides vom 11.10.2018 (Arbeitnehmerveranlagung mit Gutschrift, in welchen die Geschäftsführerbezüge 2017 nicht beinhaltet waren), somit unter Verletzung einer abgabenrechtlichen Offenlegungs- und Wahrheitspflicht eine Verkürzung an Einkommensteuer 2017 bewirkt hat.

Ein entschuldbarer Irrtum des Bf. im Sinne des § 9 FinStrG, wie er in der gegenständlichen Beschwerde geltend gemacht wurde, liegt daher keinesfalls vor.

Gemäß § 98 Abs. 3 FinStrG hat die Finanzstrafbehörde unter sorgfältiger Berücksichtigung der Ergebnisse des Verfahrens nach freier Überzeugung zu beurteilen, ob eine Tatsache erwiesen ist oder nicht; „bleiben Zweifel bestehen, so darf die Tatsache nicht zum Nachteil des Beschuldigten oder der Nebenbeteiligten als erwiesen angenommen werden.

Im Zweifel wird zugunsten des Bf. kein Eventualvorsatz in Bezug auf die Einkommensteuerverkürzung 2017 angenommen, weil er glaubhaft subjektiv davon ausgegangen ist, die steuerliche Vertretung würde unabhängig von seinem Vorgehen die Versteuerung seiner Geschäftsführerbezüge herbeiführen bzw. ihm dazu anleiten. Ganz offensichtlich bestand ein Kommunikationsproblem zwischen dem Bf. und der steuerlichen Vertretung und war auch keine ausreichende Beratung durch die steuerliche Vertretung gegeben. In Anbetracht der für die Erfüllung seiner steuerlichen Verpflichtungen nicht ausreichenden Sprachkenntnisse des Bf. und auch der nicht gegebenen steuerlichen Kenntnisse wird im Zweifel zugunsten des Bf. davon ausgegangen, dass er eine Abgabenverkürzung an Einkommensteuer 2017 nicht billigend in Kauf genommen hat, sondern davon ausgegangen ist, dass ihm die zu zahlende Abgabenschuld seitens der steuerlichen Vertretung mitgeteilt bzw. vom Finanzamt vorgeschrieben werden würde.

Strafbemessung

Gemäß § 34 Abs. 3 FinStrG wird die grob fahrlässige Abgabenverkürzung mit einer Geldstrafe bis zum Einfachen des maßgeblichen Verkürzungsbetrages (der ungerechtfertigten Abgabengutschrift) geahndet. § 33 Abs. 5 zweiter Satz ist sinngemäß anzuwenden.

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

§ 23 Abs. 2 FinStrG: Bei Bemessung der Strafe sind die Erschwerungs- und die Milderungsgründe, soweit sie nicht schon die Strafdrohung bestimmen, gegeneinander abzuwägen. Dabei ist darauf Bedacht zu nehmen, ob die Verkürzung oder der Abgabenausfall

endgültig oder nur vorübergehend hätte eintreten sollen. Im Übrigen gelten die §§ 32 bis 35 StGB sinngemäß.

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

§ 23 Abs. 4 FinStrG: Bei Finanzvergehen, deren Strafdrohung sich nach einem Wertbetrag richtet, hat die Bemessung der Geldstrafe mit mindestens einem Zehntel des Höchstmaßes der angedrohten Geldstrafe zu erfolgen. Die Bemessung einer diesen Betrag unterschreitenden Geldstrafe aus besonderen Gründen ist zulässig, wenn die Ahndung der Finanzvergehen nicht dem Gericht obliegt.

Kein Vorbringen hat der Bf. in der gegenständlichen Beschwerde zur Strafbemessung erstattet, diese somit auch nicht bemängelt.

Die Finanzstrafbehörde sah bei der Strafbemessung zu Recht als mildernd die bisherige Unbescholtenheit des Bf. sowie die vollständige Schadensgutmachung, als erschwerend hingegen keinen Umstand an. Zudem ist der Umstand, dass der Bf. im Rahmen einer (nicht strafbefreienden) Selbstanzeige die Besteuerungsgrundlagen eigenständig offengelegt hat, zu seinen Gunsten als mildernd anzusehen.

Ausgehend von geordneten wirtschaftlichen Verhältnissen des Bf. erweist sich nach Dafürhalten des Bundesfinanzgerichtes die aus dem Spruch ersichtliche herabgesetzte Geldstrafe, welche im unteren Bereich des Strafrahmens bemessen und damit den genannten Milderungsgründen gerecht wird, als tat- und schuldangemessen.

Auch die gemäß § 20 Abs. 1 FinStrG für den Fall der Uneinbringlichkeit der Geldstrafe zu bemessende Ersatzfreiheitsstrafe entspricht dem nunmehr festgestellten Verschulden des Bf. unter Berücksichtigung der genannten Milderungsgründe.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Kostenentscheidung

Die Verfahrenskosten von € 400,00 gründen sich auf § 185 Abs. 1 lit. a FinStrG, wonach pauschal ein Kostenersatz im Ausmaß von 10% der verhängten Geldstrafe, maximal aber ein Betrag von € 500,00 festzusetzen ist.

Zahlungsaufforderung:

Die Geldstrafe und die Kosten des Finanzstrafverfahrens sind gemäß § 171 Abs. 1 und § 185 Abs. 4 FinStrG binnen eines Monats nach Rechtskraft dieser Entscheidung fällig und sind auf das Finanzamts-Konto der Finanzstrafbehörde zu entrichten, widrigenfalls Zwangsvollstreckung

durchgeführt und bei Uneinbringlichkeit der Geldstrafe die Ersatzfreiheitsstrafe vollzogen werden müsste. Ein Ansuchen um eine allfällige Zahlungserleichterung wäre bei der Finanzstrafbehörde 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.

Der gegenständliche Beschwerdefall hatte die Beurteilung der subjektiven Tatseite im Einzelfall und keine Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung zum Gegenstand.

Wien, am 20. August 2020