

BESCHLUSS

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter Dr. Richard Tannert in der Finanzstrafsache gegen A, geb. xxxx, selbständiger Mitarbeiter im Baumanagement, whft. XXX, wegen der Finanzvergehen der Finanzordnungswidrigkeiten gemäß § 49 Abs. 1 lit. a des Finanzstrafgesetzes (FinStrG) über die Beschwerde des Beschuldigten vom 21. Februar 2020 gegen das Erkenntnis des Einzelbeamten beim Finanzamt Lilienfeld St. Pölten als (vormalige) Finanzstrafbehörde (Rechtsnachfolgerin das Amt für Betrugsbekämpfung als Finanzstrafbehörde, Amtsbeauftragter QQ) vom 5. Februar 2020, Strafnummer qqqqq, zu Recht erkannt:

I. Der Beschwerde des Beschuldigten wird insoweit Folge gegeben, als das Straferkenntnis gemäß [§ 161 Abs. 4 FinStrG](#) aufgehoben und die Finanzstrafsache an die Finanzstrafbehörde zur neuerlichen Entscheidung zurückverwiesen wird.

II. Gegen diesen Beschluss des Bundesfinanzgerichtes als verfahrensleitende Verfügung ist eine abgesonderte Revision an den Verwaltungsgerichtshof nicht zulässig (§ 25a Abs. 3 Verwaltungsgerichtshofgesetz - VwGG).

Begründung

1. Gemäß [§ 119 Abs. 1 BAO](#) haben Unternehmer bzw. Abgabepflichtige (hier: der Beschuldigte A im strafrelevanten Zeitraum hinsichtlich der Umsatzsteuer für sein Unternehmen) die für den Bestand und Umfang einer Abgabepflicht bedeutsamen Umstände nach Maßgabe der Abgabenvorschriften offen zu legen. Die Offenlegung muss vollständig und wahrheitsgemäß erfolgen. Dieser Offenlegung dienen gemäß Abs. 2 der Gesetzesstelle unter anderem Abgaben- bzw. Steuererklärungen, wozu auch Umsatzsteuervoranmeldungen gehören.

2. Gemäß [§ 21 Abs. 1 UStG 1994](#) hatte im strafrelevanten Zeitraum der Unternehmer spätestens am 15. Tag (Fälligkeitstag) des auf den Voranmeldungszeitraum (Kalendermonat oder Kalendervierteljahr) 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 (Guthaben) unter entsprechender Anwendung des [§ 20 Abs. 1 und 2 UStG 1994](#) bzw. auch des [§ 12 Abs. 11 UStG 1994](#) (Berichtigung eines erfolgten Vorsteuerabzuges bei Wegfall der für diesen maßgeblichen Verhältnisse) selbst zu berechnen war. Die Voranmeldung galt als Steuererklärung. Der Unternehmer hatte eine sich ergebende Vorauszahlung auch spätestens am Fälligkeitstag zu entrichten.

3. Gemäß [§ 21 Abs. 2 UStG 1994](#) ist im strafrelevanten Zeitraum für Unternehmer, deren Umsätze nach [§ 1 Abs. 1 Z 1 und 2 UStG 1994](#) (steuerpflichtige Lieferungen und sonstige Leistungen bzw. Eigenverbrauch im Inland) im vorangegangenen Kalenderjahr € 100.000,00 nicht überstiegen haben, das Kalendervierteljahr der Voranmeldungszeitraum gewesen. Der Unternehmer konnte jedoch durch fristgerechte Abgabe einer Voranmeldung für den ersten Kalendermonat eines Veranlagungszeitraumes mit Wirkung für den ganzen Veranlagungszeitraum den Kalendermonat als Voranmeldungszeitraum wählen.

4. Gemäß [§ 33 Abs. 2 lit. a FinStrG](#) machte sich ein Unternehmer 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 FinStrG](#) eine derartige Abgabenverkürzung bewirkt, wenn solche Selbstbemessungsabgaben ganz oder teilweise nicht (am Fälligkeitstag) entrichtet wurden. Ebenso war gemäß [§ 33 Abs. 3 lit. d FinStrG](#) eine solche Verkürzung eingetreten, wenn solcherart mittels der Voranmeldung eine nicht bescheidmäßig festzusetzende Umsatzsteuergutschrift zu Unrecht oder in zu großer Höhe geltend gemacht worden ist. Zur Erfüllung des Tatbildes einer Hinterziehung nach § 33 Abs 2 lit. a FinStrG waren daher erforderlich eine zumindest bedingt vorsätzliche Verletzung der Verpflichtung zur fristgerechten Einreichung der Umsatzsteuervoranmeldung und eine zumindest wissentliche Nichtentrichtung der Vorauszahlung an Umsatzsteuer bis zum Ablauf des jeweiligen Fälligkeitstages (erste Tatvariante).

5. Gemäß [§ 49 Abs. 1 lit. a FinStrG](#) begeht jedoch lediglich eine Finanzordnungswidrigkeit, wer – ohne den Tatbestand des § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG zu erfüllen – die Vorauszahlung an Umsatzsteuer nicht spätestens am fünften Tag nach Fälligkeit entrichtet. Er ist wegen der begangenen Finanzordnungswidrigkeit nicht strafbar, wenn er der zuständigen Abgabenbehörde bis zu diesem Zeitpunkt die Höhe der geschuldeten Selbstbemessungsabgabe bekanntgegeben hat; die Versäumung des Zahlungstermines für sich alleine ist nicht strafbar.

6. Eine Finanzordnungswidrigkeit nach [§ 51 Abs. 1 lit. a FinStrG](#) begeht, wer – ohne dadurch den Tatbestand eines anderen Finanzvergehens zu erfüllen – vorsätzlich entgegen der Verpflichtung nach [§ 21 Abs. 1 UStG 1994](#) die Umsatzsteuervoranmeldung nicht fristgerecht einreicht.
7. Eine Bestrafung wegen einer Hinterziehung einer Vorauszahlung an Umsatzsteuer für einen bestimmten Voranmeldungszeitraum nach § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG konsumiert eine Strafbarkeit wegen einer Finanzordnungswidrigkeit nach § 49 Abs. 1 lit. a FinStrG dergestalt, dass der Unternehmer die von ihm selbst zu berechnende Zahllast zumindest bedingt vorsätzlich auch nicht bis zum fünften Tag nach Fälligkeit entrichtet hat. Ebenfalls konsumiert wäre die Strafbarkeit der vorsätzlich nicht fristgerecht erfolgten Einreichung der diesbezüglichen Voranmeldung als Finanzordnungswidrigkeit nach § 51 Abs. 1 lit. a FinStrG. Erweist sich die Abgabenhinterziehung nach § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG als nicht strafbar, lebt insoweit die Strafbarkeit der Finanzordnungswidrigkeiten wieder auf.
8. Bedingt vorsätzlich (als Verwirklichung der niedersten Stufe des Vorsatzes) handelt nach [§ 8 Abs. 1 FinStrG](#) derjenige, der 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.
9. Wissentlich (als weitere Vorsatzform) handelt gemäß [§ 5 Abs. 3 Strafgesetzbuch](#) (StGB) jemand, der den Umstand oder den Erfolg, für den das Gesetz Wissentlichkeit voraussetzt, nicht bloß für möglich hält, sondern ein Vorliegen oder Eintreten für gewiss hält.
10. Gemäß [§ 98 Abs. 3 FinStrG](#) haben die Finanzstraßenbehörden – und gemäß [§ 157 FinStrG](#) auch das Bundesfinanzgericht – unter Berücksichtigung der Ergebnisse des Verfahrensnach 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.
11. Das Bundesfinanzgericht ist an den Beschwerdegegenstand gebunden; es ist ihm verwehrt, diesen erst im Rechtsmittelverfahren auszutauschen. Ein solches Austauschen wäre etwa, wenn im Beschwerdeverfahren – bei Verwendung der Diktion des bekämpften Straferkenntnisses – gegen den Beschuldigten erstmals statt der vorsätzlichen Nichteinreichung (zweier) Voranmeldungen bis zum Ablauf des jeweiligen Fälligkeitstages und der vorsätzlichen Nichtentrichtung der (zwei) Vorauszahlungen an Umsatzsteuer bis zum Ablaufes des fünften Tages bei angenommener monatlicher Fälligkeit für zwei Monate desselben Kalendervierteljahres nunmehr die vorsätzliche Nichteinreichung einer Voranmeldung für dieses Kalendervierteljahr samt vorsätzlicher Nichtentrichtung der Zahllast für dieses Kalendervierteljahr bis zum Ablauf des fünften Tages nach quartalsmäßiger Fälligkeit

zum Vorwurf gemacht werden würde. Gleicht gilt, wenn der Vorwurf einer vorsätzlichen Nichtentrichtung der Umsatzsteuervorauszahlungen, bezogen auf monatliche Berechnung, bis zum jeweils fünften Tag nach Fälligkeit betreffend zweier Monate eines Kalendervierteljahres nunmehr durch den Vorwurf der vorsätzlichen Nichtentrichtung der Zahllast für dieses Kalendervierteljahr bis zum fünften Tag nach Fälligkeit ersetzt werden würde.

12. Wenngleich nach ständiger Rechtsprechung infolge unverändertem Verfahrensgegenstand (weil eine Nichtentrichtung der Vorauszahlung zum Fälligkeitszeitpunkt auch die Nichtentrichtung bis zum Ablauf des fünften Tages nach Fälligkeit beinhaltet) eine Abmilderung vom Vorwurf einer Abgabenhinterziehung auf einen solchen einer bloßen Finanzordnungswidrigkeit im Rahmen des Entscheidungskalküls des Bundesfinanzgerichtes zulässig wäre, träfe dies nicht für eine Neuqualifizierung einer bisherigen bloßen Finanzordnungswidrigkeit nach § 49 Abs. 1 lit. a FinStrG als Abgabenhinterziehung nach § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG zu (weil hier erstmals auch die Nichteinreichung der Voranmeldung zum Verfahrensgegenstand gemacht werden würde). Wäre aber durch die Finanzstrafbehörde in ihrem Straferkenntnis des Einzelbeamten neben der schuldhaften Nichtentrichtung der Zahllast bis zum fünften Tag nach Fälligkeit auch die schuldhafte Nichteinreichung der Voranmeldung (als Finanzordnungswidrigkeit nach § 51 Abs. 1 lit. a FinStrG) durch die Finanzstrafbehörde vorgeworfen worden, wäre eine Qualifizierung des verfahrensgegenständlichen Lebenssachverhaltes als Abgabenhinterziehung nach § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG grundsätzlich denkbar. Eine derartige Höherqualifizierung im Verfahren vor dem Bundesfinanzgericht ist jedoch im Beschwerdeverfahren nach Ergehen eines Straferkenntnisses des Einzelbeamten infolge des Verböserungsverbot nach [§ 161 Abs. 3 Satz 1 FinStrG](#) ausgeschlossen. Dieses Verböserungsverbot wirkt im Falle einer Aufhebung eines derartigen Bescheides des Einzelbeamten im fortzusetzenden finanzstrafbehördlichen Verfahren weiter ([§ 161 Abs. 4 letzter Satz FinStrG](#)).

13. Gemäß [§ 161 Abs. 4 Satz 1 FinStrG](#) ist das Bundesfinanzgericht berechtigt, ein angefochtenes Straferkenntnis mit Beschluss aufzuheben, wenn es eine entsprechende Ergänzung des finanzstrafbehördlichen Untersuchungsverfahrens (hier: die Richtigstellung des gegen A erhobenen Vorwurfes) für erforderlich hält.

14. Im gegenständlichen Fall ist dem Beschwerdeführer A mit dem von ihm fristgerecht angefochtenen Erkenntnis des Einzelbeamten des Finanzamtes Lilienfeld St. Pölten als Finanzstrafbehörde laut Schuldspruch vorgeworfen worden, er habe als Einzelunternehmer betreffend die Monate Oktober, Dezember 2015, Juli, September 2016, Jänner bis März 2017, April bis Juni 2017 und Juli bis September 2017 vorsätzlich unter Verletzung seiner Verpflichtung zur Abgabe von dem § 21 UStG 1994 entsprechenden Voranmeldungen eine Verkürzung von Vorauszahlungen an Umsatzsteuer in Höhe von € 10.345,22 (10/15: € 1.408,78 + 12/15: € 2.706,60 + 07/16: € 1.322,32 + 09/16: € 1.159,73 + 01-03/17: € 2.476,76 + 04-06/17: € 1.139,09 + 07-09/17: € 131,94) bewirkt (also diese bis zum Ablauf des jeweiligen

Fälligkeitstages nicht entrichtet), womit (unter Außerachtlassung der Präzisierung des Vorsatzes als zumindest Wissentlichkeit) der Tatbestand von Abgabenhinterziehungen nach § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG erfüllt wäre. Er habe durch die (wohl vorsätzliche) Nichtentrichtung der Zahllasten spätestens am fünften Tag nach Fälligkeit „eine“ (wohl mehrere) Finanzordnungswidrigkeit(en) nach § 49 Abs. 1 lit. a FinStrG begangen. Auch in der Bescheiddbegründung legt sich der Einzelbeamte nicht wirklich fest, welche Tatbestände er verwirklicht sehen will: Einerseits werde „festgehalten, dass von Anbeginn eine Finanzordnungswidrigkeit eingeleitet wurde“, andererseits führt er aus, dass „die Abgabenverkürzung aufgrund der Missachtung der fristgerechten Abgabe der Umsatzsteuervoranmeldungen oder Umsatzsteuervorauszahlungen eingetreten“ sei (Bescheiddbegründung).

15. Laut den vorgelegten Unterlagen hat der steuerbare Umsatz des Beschwerdeführers im Veranlagungsjahr 2015 € 76.100,00 betragen, was letztendlich am 12. Juni 2018 zur bescheidmäßigen Vorschreibung von € 6.695,29 an Jahresumsatzsteuer für 2015 geführt hat (Bescheiddaten, Finanzstrafakt, Bl. 3). Am 7. Juni 2018 ist die Jahresumsatzsteuer betreffend das Veranlagungsjahr 2014 mit € 8.669,72 festgesetzt worden (Kontoabfrage). Selbst wenn die Differenz an Umsatzsteuer von € 1.974,43 zwischen diesen beiden Jahresbeträgen lediglich aus zusätzlichen 20%igen Umsätzen resultiert, hätte sich – bei annähernd gleichen Verhältnissen – der Jahresumsatz für 2014 lediglich auf etwa € 86.000,00 erhöht. Auch fristgerecht eingereichte Voranmeldungen für Jänner 2015 und Jänner 2016 liegen nicht vor (Kontoabfrage), weshalb tatsächlich A nicht verpflichtet gewesen ist, für Oktober 2015 und Juli 2016 Voranmeldungen einzureichen bzw. Vorauszahlungen an Umsatzsteuer zu entrichten.

Vielmehr ist ihm wohl – modifiziert – vorzuwerfen, dass er betreffend die Voranmeldungszeiträume Oktober bis Dezember 2015 und Juli bis September 2016 (bedingt) vorsätzlich die diesbezüglichen Vorauszahlungen an Umsatzsteuer nicht jeweils bis zum fünften Tag nach Fälligkeit entrichtet hat. In Anbetracht des obgenannten Verböserungsverbot es darf hinsichtlich der Höhe der für die Kalendervierteljahre relevanten strafbestimmenden Wertbeträge die Summe der derzeit vorgeworfenen monatlichen Zahllasten abzüglich der Gutschriften für November 2015 bzw. August 2016 nicht überschritten werden. Einem allfälligen Einwand einer Verjährung der diesbezüglichen Strafbarkeit wäre mit dem Hinweis zu begegnen, dass der Beschuldigte während des Fristlaufes weitere vorsätzliche Finanzvergehen (nämlich die übrigen vorgeworfenen Finanzvergehen) begangen hat ([§ 31 Abs. 3 FinStrG](#)). Dem Bundesfinanzgericht ist es in dem hier anhängigen Beschwerdeverfahren – wie oben ausgeführt – nicht möglich, diese erforderliche Umstellung des Verfahrensgegenstandes selbst vorzunehmen.

16. Es war daher spruchgemäß das angefochtene Straferkenntnis aufzuheben und die Finanzstrafsache zur neuerlichen Entscheidungsfindung an die Finanzstrafbehörde zurückzustellen.

17. In einem neuerlichen Straferkenntnis wird der Vorwurf wohl zu lauten haben, A sei schuldig, er habe in den Jahren 2015 bis 2017 betreffend die Voranmeldungszeiträume Oktober bis Dezember 2015, Juli bis September 2016, Jänner bis März 2017, April bis Juni 2017 und Juli bis September 2017 vorsätzlich Vorauszahlungen an Umsatzsteuer in – in der Entscheidung einzeln anzuführender – Höhe nicht spätestens jeweils am fünften Tag nach Fälligkeit entrichtet und hiedurch Finanzordnungswidrigkeiten nach § 49 Abs. 1 lit. a FinStrG begangen, weshalb über ihn gemäß § 49 Abs. 2 iVm § 21 Abs. 1 und 2 FinStrG eine – entsprechend verringerte – Geldstrafe und gemäß § 20 FinStrG für den Fall deren Uneinbringlichkeit eine – entsprechend verringerte – Ersatzfreiheitsstrafe zu verhängen sein wird. Da das sich aus den Unterlagen erschießende Verhalten des Beschuldigten sich tatsächlich den im Gespräch gewesenen Abgabenhinterziehungen nach § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG angenähert hatte, wäre bei im Übrigen unverändert bleibender Aktenlage trotz der nachträglich gezeigten Schuldeinsicht (siehe Einvernahme vom 24. Juli 2020) zumal aus generalpräventiven Gründen eine wenn auch geringfügige Geldstrafe auszusprechen.

Zur Unzulässigkeit der Revision

Gegen diese verfahrensleitende Verfügung ist eine abgesonderte Revision an den Verwaltungsgerichtshof gemäß [§ 25a Abs. 3 VwGG](#) nicht zulässig. Der Beschluss könnte erst in einer Revision gegen das die Rechtssache erledigende Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes angefochten werden.

Linz, am 6. April 2021