

IM NAMEN DER REPUBLIK

Der Finanzstrafsenat Salzburg 1 des Bundesfinanzgerichtes hat durch die Richter Dr. Richard Tannert als Vorsitzenden, Dr. Doris Schitter als Berichterstatterin und die fachkundigen Laienrichter Mag. Gottfried Warter, MBA, und Dr. Brigitte Lüftenegger in der Finanzstrafsache gegen A, geb. xxxxa, ehem. Geschäftsführer, whft. XXXA, vertreten durch Mag. Alina Michaela Hartl, LLB.oec., Rechtsanwältin, Carl-Zuckmayer-Straße 37/41, 5020 Salzburg, wegen der Finanzvergehen der Abgabenhinterziehungen gemäß § 33 Abs. 2 lit. a des Finanzstrafgesetzes (FinStrG) über die Beschwerde des Amtsbeauftragten QQQ vom 14. Oktober 2019 gegen das Erkenntnis des Spruchsenates II beim Finanzamt Salzburg-Stadt als Organ des Finanzamtes Salzburg-Stadt als Finanzstrafbehörde (Rechtsnachfolger: das Amt für Betrugsbekämpfung als Finanzstrafbehörde) vom 4. September 2019, Strafnummer qqqqq, zu Recht erkannt:

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

A ist schuldig, er hat in den Jahren 2013 bis 2015 im Amtsbereich des Finanzamtes Salzburg-Stadt als Geschäftsführer und Wahrnehmender der steuerlichen Interessen der B-GmbH, FN bbbb, vorsätzlich unter Verletzung der Verpflichtung zur Abgabe von dem § 21 Umsatzsteuergesetz (UStG) 1994 entsprechenden Voranmeldungen betreffend die Voranmeldungszeiträume Juli bis September 2013 und Jänner bis Dezember 2014 eine Verkürzung von Umsatzsteuer (Vorauszahlungen bzw. Gutschriften) in Höhe von insgesamt € 75.040,00 bewirkt, indem er betreffend Juli bis September 2013, Jänner, Februar, März, April, Mai, Juni, Juli, September, November und Dezember 2014 Vorauszahlungen an Umsatzsteuer in Höhe von € 18.411,68 (UVZ 07-09/2013), € 1.920,87 (UVZ 01/2014), € 18.587,54 (UVZ 02/2014), € 1.920,87 (UVZ 03/2014), € 9.693,04,87 (UVZ 04/2014), € 1.809,33 (UVZ 05/2014), € 841,74 (UVZ 06/2014), € 1.000,53 (UVZ 07/2014), € 1.920,87 (UVZ 09/2014), € 1.920,87 (UVZ 11/2014) und € 1.666,47 (UVZ 12/2014) nicht jeweils bis zum Ablauf des Fälligkeitstages entrichtet und betreffend Juli bis September 2013, April, Mai, Juni, Juli, August, Oktober und Dezember 2014 sogar nicht zustehende Umsatzsteuergutschriften in Höhe von € 6.569,47

(UVA 07-09/2013), € 2.634,51 (UVA 04/2014), € 111,54 (UVA 05/2014), € 1.079,13 (UVA 06/2014), € 855,40 (UVA 07/2014), € 1.920,87 (UVA 08/2014), € 1.920,87 (UVA 10/2014) und € 1920,87 (12/2014) geltend gemacht hat, und dies nicht nur für möglich, sondern für gewiss gehalten und hiedurch Abgabenhinterziehungen nach § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG begangen,

weshalb über ihn gemäß § 33 Abs. 5 iVm § 21 Abs. 1 und 2 FinStrG eine **Geldstrafe** in Höhe von

€ 14.000,00

(in Worten: Euro vierzehntausend)

und gemäß § 20 FinStrG für den Fall deren Uneinbringlichkeit eine **Ersatzfreiheitsstrafe** von

sieben Wochen

verhängt werden.

A wird überdies der Ersatz pauschaler Verfahrenskosten nach § 185 Abs. 1 lit. a FinStrG im Ausmaß von € 500,00 und allfälliger Kosten eines Strafvollzuges, welche gegebenenfalls mit Bescheid der Finanzstrafbehörde bestimmt werden würden, auferlegt.

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

Entscheidungsgründe

A. Mit Erkenntnis des Spruchsenates II beim Finanzamt Salzburg-Stadt als Organ des genannten Finanzamtes als Finanzstrafbehörde vom 4. September 2019 ist nach durchgeführter mündlicher Verhandlung A als Erstbeschuldigter zu StrNr. qqqq in einem gegen ihn wegen des Verdachtes, er habe in den Jahren 2013 bis 2015 im Amtsbereich des Finanzamtes Salzburg-Stadt als Geschäftsführer der B-GmbH, FN bbbb, in Zusammenwirken mit der als Zweitbeschuldigten geführten weiteren Geschäftsführerin C vorsätzlich unter Verletzung der Verpflichtung zur Abgabe von dem § 21 Umsatzsteuergesetz (UStG) 1994 entsprechenden Voranmeldungen, indem unrichtige derartige Abgabenerklärungen übersendet wurden, eine Verkürzung von Umsatzsteuer betreffend den Voranmeldungszeitraum Juli bis September 2013 und Jänner bis Dezember 2014 bewirkt und dies nicht für möglich, sondern für gewiss gehalten und hiedurch Abgabenhinterziehungen nach § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG begangen, anhängigen Finanzstrafverfahren lediglich schuldig gesprochen, weil er selbst zu berechnende [Vorauszahlungen an] Umsatzsteuer für die Zeiträume Juli bis September 2013 in Höhe von € 24.981,15 und für die Zeiträume Jänner bis Dezember 2014 in Höhe von [insgesamt] € 50.599,65 nicht spätestens am fünften Tag nach Fälligkeit entrichtet und hiedurch Finanzordnungswidrigkeiten nach § 49 Abs. 1 lit. a FinStrG begangen habe, weshalb über ihn

gemäß § 49 Abs. 2 [ergänze: iVm § 21 Abs. 1 und 2] FinStrG eine Geldstrafe in Höhe von € 4.000,00 und [gemäß § 20 FinStrG] eine Ersatzfreiheitsstrafe im Ausmaß von vier Tagen verhängt worden sind. Zusätzlich wurde dem Erstbeschuldigten gemäß § 185 [Abs. 1 lit. a] FinStrG der Ersatz von Verfahrenskosten in Höhe von € 400,00 und von Kosten eines allfälligen Strafvollzuges auferlegt.

Zur Begründung hat der Spruchsenat in der schriftlichen Ausfertigung des Erkenntnisses feststellend ausgeführt wie folgt [Ergänzung des Bundesfinanzgerichtes in eckiger Klammer]:

A wurde am xxxxa in Deutschland geboren; er ist deutscher Staatsangehöriger und nunmehr als Angestellter tätig. Er verdiene [zum Zeitpunkt der Entscheidung des Spruchsenates] monatlich netto € 3.000,00 und habe drei Sorgepflichten. Er sei finanzstrafrechtlich unbescholten [siehe in diesem Zusammenhang auch eine aktuelle Abfrage der Finanzdaten betreffend den Beschuldigten].

Im Jahr 2009 sei die B-GmbH, FN bbbb, mit Sitz in Salzburg gegründet worden. Gesellschafter waren A und die D-GmbH [mit Sitz in XXXD, Deutschland, Amtsgericht Koblenz, HRB dddd (Abfrage Firmenbuch, Finanzstrafakt Bl. 24 verso)] je mit 50% Anteilen. Geschäftsführer waren die A und C, wobei die Zweitgenannte allerdings nur deshalb diese Position eingenommen habe, weil der Alleingesellschafter der D-GmbH jemanden im Unternehmen haben wollte für den Fall, dass A wieder ausscheiden oder sonst ausfallen würde; eine Art Aufpasserfunktion aber habe C allerdings nicht gehabt. Sie habe keinerlei Entgelt als Geschäftsführerin bezogen. A sei Techniker und sollte sich deshalb primär um die technischen Dinge kümmern, C aufgrund ihrer Ausbildung um das Marketing. Beide hätten keine einschlägigen Erfahrungen im Zusammenhang mit dem Buchhaltungswesen und / oder den abgabenrechtlichen Verpflichtungen von Kapitalgesellschaften in Deutschland oder Österreich gehabt. Tatsächlich habe die B-GmbH deshalb auch einen Steuerberater gehabt, der die Buchhaltung und die Umsatzsteuervoranmeldungen erstellt habe.

Da C trotz der Situierung der B-GmbH in Salzburg ihren ständigen Aufenthalt und Wohnort in XXXC gehabt habe, sodass sie in Salzburg nicht verfügbar war, habe A von Anfang an neben den technischen Aufgaben auch die Aufgabe wahrgenommen, die Belege für die Buchhaltung zu sammeln und diese dem Steuerberater zu übermitteln. Auch das Rechnungswesen sei von ihm allein [betreut] worden. Übermittelte der Steuerberater die Umsatzsteuervoranmeldungen, habe A die Einzahlungen [der Zahllasten] vorgenommen.

C [hingegen] sei mit der Buchhaltung, dem Steuer- und Rechnungswesen überhaupt nicht befasst gewesen und habe mit dem Steuerberater ausschließlich bei der Erstbesprechung und dann bei der jährlichen Unterfertigung der Jahresabschlüsse zu tun gehabt. A hätte sich zwar von Anfang mehr Unterstützung durch C auch in diesen Dingen erwartet, eine konkrete Klarstellung in dieser Hinsicht gab es jedoch von seiner Seite nicht; das sei auch nie ein Thema

in Gesprächen zwischen den Beschuldigten gewesen. A wollte C nicht mit diesem Thema belasten, weil sie ja ohnehin genug zu tun gehabt habe.

[Am 13. November 2013 hat der Steuerberater der B-GmbH betreffend den Voranmeldungszeitraum Juli bis September 2013 fristgerecht eine Voranmeldung eingereicht, für welche ihm jedoch von A nur ein Teil der Ausgangsrechnungen übermittelt worden war, sodass zu Unrecht ein Guthaben an Umsatzsteuer in Höhe von -€ 7.613,05 geltend gemacht wurde, statt eine Zahllast von € 18.411,68 auszuweisen (Abfrage Abgabenkonto der B-GmbH). 16 Monate später hat der Steuerberater nach Ankündigung einer Außenprüfung am 24. März 2015 noch am selben Tag für die GmbH und ihre beiden Geschäftsführer eine Selbstanzeige nach § 29 FinStrG erstattet, weil u.a. im August 2013 vom Geschäftsführer (gemeint wohl A) vereinnahmte Anzahlungen sowie Direktzahlungen von Kunden an Subunternehmer im Gesamtbetrag von € 130.123,67 netto nicht erfasst gewesen waren (Eingabe FinanzOnline, Aufzeichnung Prüfungsverlauf, Finanzstrafakt Bl. 20 f)]. Der offengelegte Verkürzungsbetrag von € 26.024,73 wurde jedoch mit Ausnahme eines Teilbetrags von € 1.043,58, der zum damaligen Zeitpunkt als Guthaben auf dem Abgabenkonto verbucht war, nicht fristgerecht entrichtet, sodass die Selbstanzeige mit Ausnahme dieses Betrages keine strafaufhebende Wirkung hatte.

[Auf Basis der Abgaben des A hatte der Steuerberater auch die Voranmeldungen für die Voranmeldungszeiträume Februar, April, Mai und Juni 2014 erstellt und der Abgabenbehörde am 6. Juni 2014 (UVA 02/14), am 22. September 2014 (UVA 04/14), am 23. September 2014 (UVA 05/14) und am 16. Jänner 2015 (UVA 06/14) übermittelt. Wiederum waren die steuerpflichtigen Umsätze bei weitem zu niedrig angegeben, weshalb für Februar 2014 nur eine Zahllast von € 394,89 und für die weiteren genannten Monate nicht zustehende Umsatzsteuergutschriften von -€ 2.634,51, -€ 111,54 und -€ 1.079,13 am Abgabenkonto verbucht worden sind (Buchungsabfrage). Ab Oktober 2014 bzw. ab Fälligkeit der Voranmeldungen für August 2014 wurden keine Voranmeldungen mehr erstellt bzw. Zahllasten mehr errechnet. Dies wurde aus Anlass einer Umsatzsteuer-Sonderprüfung über den Zeitraum 02/2014 bis 02/2015 nachgeholt und vor Prüfungsbeginn ebenfalls Selbstanzeige erstattet (Finanzstrafakt Bl. 22), ohne dass fristgerecht entrichtet worden ist (Kontoabfrage). Tatsächlich hätten laut dem damals gewonnenen Wissensstand des Steuerberaters die Vorauszahlungen an Umsatzsteuer für Februar 2014 € 17.061,57, für April 2014 € 7.772,17 und die Gutschriften für Mai 2014 -€ 95,70 und für Juni 2014 -€ 619,13 betragen,] woraus sich Verkürzungen von insgesamt € 27.549,19 ergeben hätten (Bericht vom 14. April 2015 zu ABNr. abab/15).

[Mit Beschluss des Landesgerichtes Salzburg] vom 29. Oktober 2015 wurde über das Vermögen der B-GmbH ein Konkursverfahren eröffnet [(Firmenbuchabfrage, Finanzstrafakt Bl. 24)].

[Am 7. Juni 2016 ist eine vom Steuerberater erstellte Umsatzsteuererklärung betreffend die B-GmbH auf Geheiß des Masseverwalters für das Veranlagungsjahr 2014 bei der Abgabenbehörde eingereicht worden (Verfahrensdaten, Finanzstrafakt Bl. 33). In dieser Jahressteuererklärung sind die steuerlichen Rechenwerke der Voranmeldungszeiträume Jänner bis Dezember 2014 zusammengefasst gewesen, sodass, wären die gemeldeten Gutschriften bzw. Zahllasten für die nicht anlässlich der Umsatzsteuer-Sonderprüfung korrigierten Voranmeldungszeiträume zutreffend gewesen, keine Mehrergebnisse an Umsatzsteuer festzusetzen gewesen wären. Tatsächlich aber hat sich aufgrund der erklärungskonformen Veranlagung der Umsatzsteuer für 2014 nunmehr ein Mehrergebnis von € 23.050,46 ergeben (Bescheid vom 28. September 2016, Finanzstrafakt Bl. 34 f), weil weitere steuerpflichtige Umsätze während des Jahres von A dem Steuerberater der GmbH nicht gemeldet worden waren. Diese Summe an Verkürzungen von Vorauszahlungen an Umsatzsteuer ist in freier Beweiswürdigung zu gleichen Teilen auf die einzelnen Voranmeldungszeiträume des Jahres 2014 aufzuteilen.]

A sei vom Steuerberater dahin instruiert worden, dass am Anfang [also 2009, siehe Datenabfrage] aufgrund der geringen Umsätze lediglich einmal jährlich Umsatzsteuerzahlungen zu erfolgen hätten. Er habe aber in weiterer Folge, als die Umsätze stiegen, gewusst, dass er dem Steuerberater monatlich die Belege für die Erstellung der Buchhaltung zu übermitteln hatte, was er grundsätzlich auch getan habe.

Im inkriminierten Zeitraum sei dem Genannten die gesamte Arbeit – es habe keine weiteren Dienstnehmer gegeben – allerdings über den Kopf gewachsen, sodass er es nicht mehr geschafft habe, dem Steuerberater sämtliche Rechnungen, dem konkreten Monat zugeordnet, zu übergeben. Die Rechnungen seien immer wieder im Büro herumliegen geblieben und seien erst später dem Steuerberater übergeben worden. Darüber hinaus habe A auch immer wieder verspätet Rechnung an die Geschäftspartner gelegt. Der Grund für diese Überlastung sei die gleichzeitige Betreuung von zwei Bauaufträgen gewesen, wobei es auch Schwierigkeiten mit den konkreten Baufortschritten und Zahlungsausfällen gegeben habe. Es stehe – so der Spruchsenat – nicht fest, dass die Abgabe der unrichtigen Umsatzsteuervoranmeldungen bzw. die verspätete Berücksichtigung von Rechnungen auf wirtschaftliche Schwierigkeiten der B-GmbH im inkriminierten Zeitraum zurückzuführen gewesen wären. A, der keine einschlägige Ausbildung im Rechnungs-, Buchhaltungs- oder Abgabenwesen gehabt habe, habe zwar seine Arbeitsüberlastung erkannt, habe aber den Umstand, dass die Rechnungen nicht dem konkreten Monat zugeordnet dem Steuerberater übermittelt worden seien, als nicht so dramatisch angesehen. Es stehe auch nicht fest, dass A damals tatsächlich vollumfänglich in der Lage gewesen sei, entsprechende (Teil)rechnungen und dergleichen im Zusammenhang mit Bauvorhaben zum richtigen Zeitpunkt zu erstellen, abgesehen davon, dass es ja auch zu Zahlungsausfällen gekommen sei, die Rechnungsberichtigungen erfordert hätten.

Am 13. Oktober 2017 sei der Konkurs betreffend die B-GmbH nach Verteilung des Vermögens wieder aufgehoben und die Firma am 10. Juli 2018 im Firmenbuch gelöscht worden.

Der Schaden sei [zum Zeitpunkt der Entscheidung des Spruchsenates] zu 58 % wieder gut gemacht worden.

Hinsichtlich der subjektiven Tatseite habe der Spruchsenat – so seine Würdigung – den Überlegungen des Amtsbeauftragten, A habe wissentlich gehandelt, nicht folgen können. Dieser habe nämlich dem Senat sehr deutlich und glaubwürdig seine damalige Problemsituation (mangelnde Ausbildung, Arbeitsüberlastung, Probleme bei der Rechnungslegung im Zusammenhang mit den beiden Bauprojekten, Zahlungsausfälle, usw.) geschildert, sodass er es zwar für möglich gehalten habe, dass er seinen abgabenrechtlichen Verpflichtungen nicht vollinhaltlich nachkommen könnte, bewusst sei ihm dies aber nicht gewesen. Er habe die Situation damals nicht als so dramatisch gesehen. A sei daher lediglich bedingter Vorsatz vorzuwerfen.

[Zu seinen Überlegungen hinsichtlich einer finanziellen Zwangslage des Unternehmens, welche nicht als Anlass zur Abgabe der unrichtigen Umsatzsteuervoranmeldungen bzw. zur verspäteten Berücksichtigung von Rechnungen feststellbar gewesen sei, äußert sich der Spruchsenat nicht.]

Bei der Strafbemessung wertete der Spruchsenat als erschwerend keinen Umstand, als mildernd ein abgelegtes Geständnis des Beschuldigten, seine finanzstrafrechtliche Unbescholtenheit, eine teilweise Schadensgutmachung, [eine Mitwirkung an der Aufklärung der strafrelevanten Sachverhalte in Form] der nicht strafbefreienden Selbstanzeigen, sowie den Umstand, dass die Taten bereits längere Zeit zurücklägen. [In wieweit der Spruchsenat auf die persönlichen und wirtschaftlichen Verhältnisse des Finanzstraftäters Bedacht genommen hat, ist nicht ausdrücklich ausgeführt.] (schriftliche Ausfertigung des Erkenntnisses, Finanzstrafakt Bl. 107 ff).

B. Mit Beschwerde vom 14. Oktober 2019 hat der Amtsbeauftragte gegen das Straferkenntnis betreffend A hinsichtlich seines gesamten Inhaltes und Umfanges nach Beschwerde erhoben und unter Verweis auf seine an den Spruchsenat gerichtete Stellungnahme beantragt, den Beschuldigten als Wahrnehmenden der steuerlichen Interessen der B-GmbH wegen Abgabenhinterziehung nach § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG zu bestrafen, wobei eine tat- und schuldangemessene Strafe verhängt werden möge.

Der Spruchsenat begründe seine diesbezügliche Entscheidung im Wesentlichen damit, dass A nur die Schuldform eines bedingten Vorsatzes anzulasten sei. Diese Ansicht werde aber vom Amtsbeauftragten nicht geteilt. Wissentlichkeit sei nämlich zu bejahen, wenn der Täter die Abgabenverkürzung dem Grunde nach für gewiss halte.

In diesem Zusammenhang habe der Erstbeschuldigte bei seiner Rechtfertigung vom 27. März 2018 unter anderem wie folgt angegeben:

Die Firma B-GmbH sei schon in den Anfangsjahren 2009 und 2010 wirtschaftlich schlecht dagestanden. Erst 2011 und 2012 sei die wirtschaftliche Lage besser geworden, bis aufgrund von Streitigkeiten mit Kunden die wirtschaftliche Lage der B-GmbH wieder schlechter geworden sei. Auch die an der B-GmbH zu 50 % beteiligte Gesellschaft D-GmbH sei ab 2013 in eine wirtschaftliche Schieflage geraten und hätte an eine amerikanische Firma verkauft werden sollen. Letztlich habe er auf Gehaltszahlungen verzichtet, um die wirtschaftliche Belastung der B-GmbH zu reduzieren (Finanzstrafakt Bl. 55 ff).

In der mündlichen Verhandlung vor dem Spruchsenat habe A unter anderem angegeben wie folgt:

Für die wirtschaftlichen Belange der B-GmbH sei ihm C zur Seite gestellt worden. Er habe die Belege gesammelt und dem Steuerberater für die Buchhaltung und Erstellung der Umsatzsteuervoranmeldungen übermittelt. Dies sei so gehandhabt worden, weil die Zweitbeschuldigte räumlich getrennt gewesen sei und auch nicht zur Verfügung gestanden habe. Ab 2012 habe der Steuerberater ihm erklärt, dass er ihm die Belege für die Erstellung der Umsatzsteuervoranmeldungen monatlich übermitteln müsse. Er habe dem Steuerberater auch nicht alle Rechnungen gegeben bzw. die Rechnungen nicht dem konkreten Monat zugeordnet. Auch sei er für die Bezahlung der Vorauszahlungen an Umsatzsteuer zuständig gewesen (Finanzstrafakt Bl. 102 ff).

Daraus ergebe sich Folgendes: A habe gewusst, dass er im inkriminierten Zeitraum [für die B-GmbH] monatlich Umsatzsteuervoranmeldungen abgeben [lassen] und die daraus resultierenden Vorauszahlungen an Umsatzsteuer entrichten musste. Dies habe er auch [insofern] getan, indem er dem steuerlichen Vertreter die Belege für die rechtzeitige Erstellung der Voranmeldungen [ergänze: teilweise] übermittelte und daraus resultierenden Zahlungen übernommen habe. A gebe selbst zu, dass er nicht alle Rechnungen dem steuerlichen Vertreter übermittelte. Er habe es für gewiss gehalten, dass durch diese seine Handlungsweise nicht alle Erlöse [Umsätze] [gegenüber der Abgabenbehörde] erklärt und dadurch Abgabenverkürzungen herbeigeführt werden. Dieses Wissen habe er umso mehr gehabt, als er als Geschäftsführer und Teilhaber bei der B-GmbH den besten Einblick in die Geschäfte des Unternehmens hatte. Als Geschäftsführer habe er am besten über die Auftragslage und die erzielten Erlöse [Umsätze] der GmbH Bescheid gewusst. A habe daher wissentlich gehandelt.

C. Eine Beschwerde des A liegt nicht vor.

D. Am 10. Mai 2021 hat die Verteidigerin des Beschwerdegegners die Akten- und Beweislage mit dem Vorsitzenden des entscheidenden Finanzstrafsenates des Bundesfinanzgerichtes

erörtert, wobei ihr – ohne Präjudiz für eine Senatsentscheidung – deren Beurteilung aus der Sicht des Vorsitzenden vorgetragen wurde.

E. In weiterer Folge verzichtete die Verteidigerin mit Eingabe vom 25. Mai 2021 für den Beschwerdegegner auf die Durchführung einer mündlichen Verhandlung und äußerte sich zur Beschwerde des Amtsbeauftragten noch wie folgt:

E.1. Zur subjektiven Tatseite:

Die Beschwerdeführerin [Der Amtsbeauftragte] führe in [seiner] Beschwerde aus, aus dem Umstand, dass der Beschuldigte zugegeben habe, dass nicht alle Rechnungen dem steuerlichen Vertreter übermittelt wurden, ergebe sich, dass er es für gewiss gehalten habe, dass durch seine Handlungsweise nicht alle Erlöse erklärt werden und dass dadurch eine Abgabeverkürzung herbeigeführt werde.

Dem sei zu entgegnen, dass es sich bei den Ausführungen im Rahmen der Einvernahme des Beschuldigten um eine zurückblickende Schilderung gehandelt habe. Zum Zeitpunkt der Einvernahme habe es der Beschuldigte für gewiss gehalten, dass er nicht alle Rechnungen an die steuerliche Vertretung weitergeleitet hatte. Zum damaligen Zeitpunkt aber nicht. Dies ergebe sich insbesondere aus seiner Einvernahme, welche sich in den Ausführungen des Spruchsenates wiederfinde. Der Beschuldigte habe sehr deutlich und glaubwürdig seine damalige Problemsituation (mangelnde Ausbildung, Arbeitsüberlastung, Probleme bei der Rechnungslegung im Zusammenhang mit den beiden Bauprojekten, Zahlungsausfälle usw.) geschildert, sodass er es zwar für möglich gehalten, aber ihm sicher nicht bewusst gewesen wäre, dass er seinen abgabenrechtlichen Verpflichtungen nicht vollinhaltlich nachkommen könnte und eine Verkürzung bewirken würde.

So verlange Wissentlichkeit nicht (bloß) ein (zweifelhaftes) Wissen (welches auch dem bedingten Vorsatz eigen ist), sondern Gewissheit im Sinne einer zweifelsfreien Kenntnis (RIS-Justiz RS0088890). Gerade eine solche zweifelsfreie Kenntnis könne den Beweisergebnissen aber nicht entnommen werden, da die damalige Situation keineswegs Gewissheit über die Verletzung der abgabenrechtlichen Verpflichtungen sowie die Verkürzung geschafft habe.

Aus den angeführten Gründen werde daher beantragt, die Beschwerde abzuweisen.

E.2. Zu den Strafzumessungsgründen:

Sollte das Gericht wider Erwarten feststellen, dass Wissentlichkeit vorgelegen hat, und damit der Beschwerde stattgeben, so werde ausgeführt wie folgt:

Wie bereits der Spruchsenat ausführte, seien das Tatsachengeständnis, das wesentlich zur Aufklärung des Sachverhalts beigetragen habe, die Unbescholtenheit, die teilweise Schadensgutmachung, der Umstand, dass den Selbstanzeigen keine strafbefreiende Wirkung

zugekommen sei, und der Umstand, dass die Taten bereits längere Zeit zurückliegen, als mildernd im Sinne des § 23 Abs 2 FinStrG zu werten.

Zusätzlich zu diesen Milderungsgründen seien die lange Verfahrensdauer sowie die folgenden Umstände zu werten:

Damalige Problemsituation: Auch die bereits oben ausgeführte Problemsituation sei außerhalb der demonstrativen Aufzählung des § 34 Abs 1 StGB als Milderungsgrund zu werten.

Bisher ordentlicher Lebenswandel: Der Beschuldigte ist Akademiker und Familienvater und führte einen bisher ordentlichen Lebenswandel. Die Tat, deretwegen er beschuldigt wird, stehe in einem auffallenden Widerspruch zu seinem sonstigen Verhalten.

In Hinblick auf § 23 Abs 3 FinStrG werde ausgeführt wie folgt:

Den Beschuldigten treffen Sorgepflichten gegenüber seiner Ehegattin E, welche aufgrund der Kindererziehung in geringem Ausmaß beschäftigt ist, sowie seinen beiden Kindern F (geb. xxxxf) und G (geb. xxxxg).

Weiters wurde zu kkkkk über das Vermögen des Beschuldigten das Insolvenzverfahren vor dem Amtsgericht YYAA eröffnet. Dieses sei nach wie vor aufrecht.

Seit 19. Oktober 2015 ist der Beschuldigte unselbständig als technischer Angestellter bei der H-GmbH (nunmehr I-GmbH) beschäftigt. Seit 6. März 2021 sei der Beschuldigte in kleinem Rahmen neben seiner Haupttätigkeit als Angestellter selbständig als Sachverständiger tätig. Diese Tätigkeit soll seiner eigenen Prognose nach, immer ein Zubrot zu seiner Haupttätigkeit als Angestellter bleiben.

All diese Umstände rechtfertigen überdies eine außerordentliche Strafmilderung im Sinne des § 23 Abs 4 FinStrG. Die oben dargestellte – nunmehr bereits fast 8 Jahre zurückliegende – Ausnahmesituation änderte die wirtschaftliche und damit auch die persönliche Situation des Beschuldigten schlagartig. Nichtsdestotrotz begegnet der Beschuldigte der dadurch hervorgerufenen Beeinträchtigung seiner wirtschaftlichen Existenz Tag für Tag und Jahr für Jahr mit harter Arbeit. Beweis: öffentliche Bekanntmachung des Amtsgerichtes YYAA vom 7.9.2016, öffentliche Bekanntmachung des Amtsgerichtes YYAA vom 9. Jänner 2019, Dienstvertrag vom 13. Oktober 2015 und Versicherungsbestätigung der SVS vom 30. April 2021 [Beweismittel vorgelegt]. Es werde beantrag, diese Umstände bei der Strafbemessung entsprechend zu würdigen.

F. Mit Eingabe vom 15. Juli 2021 haben auch der Amtsbeauftragte und das Amt für Betrugsbekämpfung als Rechtsnachfolgerin der belangten Finanzstrafbehörde auf die Durchführung einer mündlichen Verhandlung verzichtet.

G. Gemäß § 160 Abs. 3 FinStrG kann das Bundesfinanzgericht von der Durchführung einer mündlichen Verhandlung absehen, wenn wie im gegenständlichen Fall die Parteien ausdrücklich darauf bis zum Beginn der Verhandlung verzichtet haben. Strittig ist im Beschwerdeverfahren im Wesentlichen, ob der Beschwerdegegner A bei seinen Verfehlungen lediglich bedingt vorsätzlich oder zumindest wissentlich gehandelt habe. Diesbezüglich ist er vor dem Spruchsenat ausführlich in einer mündlichen Verhandlung vernommen worden; ebenso ist diesbezüglich – wie ausgeführt – eine entsprechende insoweit inhaltlich mit den bisherigen Einlassungen des Beschuldigten übereinstimmende Äußerung seiner Verteidigerin eingelangt, wobei auch eine Darstellung der nunmehrigen persönlichen und wirtschaftlichen Verhältnisse des Beschuldigten gegeben wurde. In Anbetracht der solcherart gesicherten Akten- und Beweislage bestehen nunmehr auch von Seite des Bundesfinanzgerichtes keine Bedenken mehr, seine Entscheidung auch ohne mündliche Verhandlung zu fällen.

Über die Beschwerde wurde erwogen:

1. Gemäß § 161 Abs. 1 FinStrG hat das Bundesfinanzgericht, sofern die Beschwerde nicht gemäß § 156 mit Beschluss zurückzuweisen ist, grundsätzlich in der Sache selbst mit Erkenntnis zu entscheiden. Es ist berechtigt, sowohl im Spruch als auch hinsichtlich der Begründung des Erkenntnisses seine Anschauung an die Stelle jener der Finanzstrafbehörde zu setzen und das angefochtene Erkenntnis (den Bescheid) entsprechend abzuändern. Dabei ist gemäß § 161 Abs. 3 FinStrG eine Änderung des angefochtenen Erkenntnisses zum Nachteil des Beschuldigten zulässig, wenn wie im gegenständlichen Fall eine Anfechtung durch den Amtsbeauftragten vorliegt.
2. Gemäß § 98 Abs. 3 FinStrG haben die Finanzstrafbehörden – und gemäß § 157 FinStrG sohin 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 eines Beschuldigten angenommen werden. Dabei ist der Nachweis nicht nur hinsichtlich der objektiven, sondern auch hinsichtlich der subjektiven Tatseite zu führen. Kommen mehrere Personen als unmittelbare Täter für die obgenannten Finanzvergehen grundsätzlich in Betracht, ist tatsächlich für jeden einzelnen von ihnen sowohl in objektiver, als auch subjektiver Hinsicht der Nachweis einer Tatbegehung zu führen. Bleiben Zweifel bestehen, sind diese somit zugunsten der Beschuldigten beachtlich.
3. Gemäß § 119 Abs. 1 BAO haben Unternehmer bzw. Abgabepflichtige und allfällige Wahrnehmende deren steuerlichen Interessen (hier als solche in Frage kommend: die beschuldigten Geschäftsführer der B-GmbH, A und C) 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 leg.cit. unter anderem Abgaben- bzw. Steuererklärungen, wozu auch Umsatzsteuervoranmeldungen gehören.

4. Gemäß § 21 Abs. 1 UStG 1994 hatte im strafrelevanten Zeitraum ein Unternehmer für sein Unternehmen bzw. der oder die Wahrnehmenden der steuerlichen Interessen dieses Unternehmens spätestens am 15. Tag (Fälligkeitstag) des auf den Kalendermonat (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 (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 bzw. der oder die Wahrnehmenden der steuerlichen Interessen des Unternehmens hatten eine sich ergebende Vorauszahlung auch spätestens am Fälligkeitstag zu entrichten.

5. Als Wahrnehmende der steuerlichen Belange eines Unternehmens (zum Begriff des Wahrnehmenden siehe z.B. *Köck in Köck/Judmaier/Kalcher/Schmitt*, FinStrG I⁵, § 33 Rz 5) gelten diejenigen Personen, welche diesbezüglich im Unternehmen Entscheidungsgewalt ausüben, sei es aufgrund gesellschaftsrechtlicher Legitimation, sei es auch aufgrund lediglich faktischer Gegebenheiten. Wer derartige Aufgaben im Unternehmen an sich zieht, wird auch für die damit verbundenen abgabenrechtlichen Verpflichtungen verantwortlich. Selbstverständlich kann eine derartige abgabenrechtliche Verantwortung auch geteilt werden, wenn etwa diesbezügliche unternehmerische Entscheidungen in einer gemeinsamen Willensbildung getroffen werden.

Im gegenständlichen Fall ist von A und C tatsächlich übereinstimmend vorgetragen worden, dass der Beschwerdegegner im Unternehmen infolge der Abwesenheit der Mitgeschäftsführerin das Rechnungswesen übernommen hatte und solcherart dem Steuerberater diejenigen Informationen übermittelte, welche dieser zur Erstellung der Voranmeldungen und Berechnung der Zahllasten oder Gutschriften der B-GmbH für den jeweiligen Voranmeldungszeitraum verwendete. A ist für den Steuerberater der Ansprechpartner und Informationslieferant gewesen, hat seinerseits die sich aufgrund seiner eigenen Angaben ergebenden Zahllasten und Gutschriften auch zur Kenntnis genommen und ist laut Aktenlage auch unstrittig derjenige gewesen, welcher die Entrichtung der ihm solcherart betraglich bekannt gewordenen Vorauszahlungen an Umsatzsteuer jeweils bis zum Ablauf des Fälligkeitstages der Abgabenbehörde zu veranlassen hatte. A ist in diesem Zusammenhang tatsächlich als Wahrnehmender der abgabenrechtlichen Pflichten der B-GmbH anzusehen.

6. Gemäß § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG machte sich ein derartiger Wahrnehmender der steuerlichen Interessen eines Unternehmens einer Abgabenhinterziehung schuldig, wenn er vorsätzlich unter Verletzung der genannten Verpflichtung zur Abgabe von dem obgenannten § 21 UStG 1994 entsprechenden Voranmeldungen eine Verkürzung 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 die selbst zu bemessende Vorauszahlung an Umsatzsteuer ganz oder teilweise nicht (am Fälligkeitstag) entrichtet wurde. Ebenso war gemäß § 33 Abs. 3 lit. d FinStrG eine Abgabenverkürzung bewirkt, wenn die selbst zu bemessende, nicht bescheidmäßig festzusetzende Umsatzsteuergutschrift zu Unrecht oder zu hoch geltend gemacht worden war.

7. Gemäß § 49 Abs. 1 lit. a FinStrG machte sich einer Finanzordnungswidrigkeit schuldig, wer zumindest bedingt vorsätzlich selbst zu berechnende Abgaben, insbesondere (beispielsweise) Vorauszahlungen an Umsatzsteuer nicht spätestens am fünften Tag nach Fälligkeit entrichtet oder abführt hat, es sei denn, dass der zuständigen Abgabenbehörde bis zu diesem Zeitpunkt die Höhe des geschuldeten Betrages bekanntgegeben worden ist; im Übrigen war die Versäumung eines Zahlungstermines für sich allein (etwa wenn z.B. die fällige Einkommensteuer nicht fristgerecht entrichtet wird) nicht strafbar. Soll heißen, wer die gleichsam zu treuen Händen für den Fiskus in Empfang genommene Umsatzsteuer zumindest bedingt vorsätzlich nicht als Vorauszahlung bis zum fünften Tag bei der Abgabenbehörde ablieferte, beging eine Finanzordnungswidrigkeit und ist schon aus diesem Grunde mit Strafe bedroht, ohne dass ihm (etwa weil diese gar nicht berechnet wurde) schon die genaue Höhe der Fälligkeit bekannt sein musste. In Bezug auf Umsatzsteuergutschriften gelangte § 49 Abs. 1 lit. b FinStrG zur Anwendung, wonach sich ebenfalls einer Finanzordnungswidrigkeit schuldig gemacht hat, wer zumindest bedingt vorsätzlich durch die Abgabe unrichtiger Umsatzsteuervoranmeldungen ungerechtfertigte Abgabengutschriften geltend gemacht hat. Eine Bekanntgabe der geschuldeten Selbstbemessungsabgabe bis zum fünften Tag nach Fälligkeit wäre ein entsprechender Strafaufhebungsgrund (z.B. BFG 1.10.2015, RV/5300016/2014).

8. Der Tatbestand des § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG besteht somit im Falle von Zahllasten aus zwei Komponenten, nämlich einerseits aus einer zumindest bedingt vorsätzlich nicht fristgerecht (also bis zum Ablauf des 15. des zweitfolgenden Monats nach dem Voranmeldungszeitraum) erfolgten Übermittlung einer ordnungsgemäßen (wahrheitsgemäßen und vollständigen) Voranmeldung an die zuständige Abgabenbehörde und andererseits aus einer zumindest wissentlichen Nichtentrichtung der Vorauszahlung an Umsatzsteuer bis zum Ablauf dieses Fälligkeitstages. Fehlt die erste Komponente, verbleibt hinsichtlich einer zumindest bedingt vorsätzlich nicht bis zum fünften Tag nach Fälligkeit erfolgten Entrichtung der Zahllast die Strafbarkeit einer Finanzordnungswidrigkeit nach § 49 Abs. 1 lit. a FinStrG; ist etwa die zweite Komponente in Form einer wissentlichen Nichtentrichtung bis zum Ablauf des Fälligkeitstages nicht erweislich, verbleibt eine Strafbarkeit einer vorsätzlichen Nichteinreichung der Voranmeldung als Finanzordnungswidrigkeit nach § 51 Abs. 1 lit. a FinStrG. Denkbar ist auch noch die Kombination einer Strafbarkeit in Form zweier Finanzordnungswidrigkeiten, nämlich nach § 49 Abs. 1 lit. a FinStrG und nach § 51 Abs. 1 lit. a FinStrG.

Im Falle von Umsatzsteuergutschriften liegt jeweils nur eine Komponente vor, nämlich eine zumindest wissentliche Geltendmachung einer nicht gerechtfertigten Gutschrift (§ 33 Abs. 2 lit. a FinStrG bzw. eine lediglich bedingt vorsätzliche Geltendmachung der nicht gerechtfertigten Gutschrift (§ 49 Abs. 1 lit. b FinStrG).

9. Ein finanzstrafrechtlicher Vorwurf der Hinterziehung an Umsatzsteuer für einen bestimmten Voranmeldungszeitraum nach § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG hat somit die Strafbarkeit wegen einer Finanzordnungswidrigkeit nach § 49 Abs. 1 lit. a FinStrG, wonach der Unternehmer bzw. der Wahrnehmende zumindest bedingt vorsätzlich die selbst zu berechnende Vorauszahlung an Umsatzsteuer auch nicht bis zum fünften Tag nach Fälligkeit entrichtet hat, sowie wegen einer Finanzordnungswidrigkeit nach § 51 Abs. 1 lit. a FinStrG wegen vorsätzlicher Verletzung der abgabenrechtlichen Offenlegungs- und Wahrheitspflicht in Form der (Veranlassung der) Einreichung einer unrichtigen Voranmeldung konsumiert. Im Falle der Geltendmachung einer ungerechtfertigten Gutschrift konsumierte die Strafbarkeit einer Abgabenhinterziehung nach § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG mittels zumindest wissentlicher Geltendmachung einer ungerechtfertigten Gutschrift die Strafbarkeit einer Finanzordnungswidrigkeit nach § 49 Abs. 1 lit. b FinStrG wegen einer lediglich bedingt vorsätzlichen Geltendmachung dieser nicht zustehenden Gutschrift. Erwies sich nun im weiteren Finanzstrafverfahren der Vorwurf einer solchen Abgabenhinterziehung nach § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG in Bezug auf den Aspekt der Wissentlichkeit als nicht beweisbar und der Tatbestand also als nicht strafbar, lebte insoweit die Strafbarkeit der genannten Finanzordnungswidrigkeiten wieder auf. Wäre nicht einmal eine zumindest bedingt vorsätzliche Handlungsweise mit der für ein Finanzstrafverfahren erforderlichen Sicherheit beweisbar, sondern lediglich eine bloß grob fahrlässige Vorgangsweise zu konstatieren, erfüllte der in finanzstrafrechtliche Beurteilung gezogene Lebenssachverhalt jedoch keinen finanzstrafrechtlichen Tatbestand.

10. In umgekehrter Weise, wenn tatsächlich die wissentliche oder sogar absichtliche Handlungsweise des Finanzstraftäters im weiteren Verfahren bewiesen werden kann, sind derartige Verhaltensweisen statt als Finanzordnungswidrigkeiten tatsächlich entsprechend ihrem deliktischen Unwert zu beurteilen, nämlich als Abgabenhinterziehungen nach § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG.

11. Bedingt vorsätzlich handelt in diesem Sinne 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.

Wissentlich 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.

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

12. Hinsichtlich der in Streit gezogenen subjektiven Tatseite der dem Beschwerdegegner vorgeworfenen Verfehlungen erschließt sich für den erkennenden Finanzstrafsenat des Bundesfinanzgerichtes tatsächlich eine wissentliche Vorgangsweise des Beschuldigten in Bezug auf die nicht fristgerechten Entrichtungen der Zahllasten durch ihn in seiner Eigenschaft als Entscheidungsträger des Unternehmens der B-GmbH trotz seinem Wissen um seine abgabenrechtlichen Verpflichtungen und in Bezug auf sein Verhalten, mit welchem er dem Unternehmen durch Erstellung und Einreichung unrichtiger Voranmeldungen rechtswidrige Kredite des Abgabengläubigers verschaffen wollte, sogar ein absichtliches Verhalten, welches auch erfolgreich gewesen ist, – mag er auch aus Gründen einer Arbeitsüberlastung einzelnen Bereichen der von ihm übernommenen Geschäftsführungstätigkeit weniger Aufmerksamkeit geschenkt haben, als es zweckmäßig gewesen wäre:

12.1. Der Überlegung, dass A bezüglich der unzutreffenden Geltendmachung von Umsatzsteuergutschriften bzw. der Nichtentrichtung der Vorauszahlungen zum jeweiligen Fälligkeitstag bei späterer Übermittlung der Unterlagen an den Steuerberater zur Erstellung der Voranmeldungen, in welchen die erzielten steuerpflichtigen Umsätze nur unvollständig angeben worden sind, nur bedingt vorsätzlich gehandelt habe, also diesen Sachverhalt lediglich ernstlich für möglich gehalten und sich dann damit abgefunden habe, steht nämlich entgegen, dass der hier zur Anwendung gelangte tatbildliche Mechanismus ein sehr einfacher ist, für dessen Verständnis es im Kern keinerlei spezifischer Fachkenntnisse bedarf.

Der Beschuldigte selbst behauptet nicht, auf die Einhaltung der Fälligkeitstermine oder auf bestimmte Belege vergessen zu haben, er verweist jedoch auf seine Arbeitsüberlastung, weshalb er dem Steuerberater nicht alle Rechnungen übergeben habe bzw. diese nicht alle Rechnungen dem konkreten Monat zugeordnet habe, wobei er das damals als nicht so dramatisch gesehen habe.“ (Befragung des Beschuldigten vor dem Spruchsenat, Finanzstrafakt Bl. 103).

Dem langjährigen Geschäftsführer ist dabei jedoch zweifelsfrei zu unterstellen, dass er in dem Wissen gewesen ist, dass der Steuerberater des Unternehmens, wie beauftragt und bevollmächtigt, die ihm von seiner Seite zu übermittelnden Belege zur Erstellung der Voranmeldungen und Berechnung der Zahllast bzw. Gutschrift verwendet und diese daher zeitgerecht benötigt. Würden ihm daher Belege, aus welchen sich die erzielten steuerpflichtigen Umsätze ableiten ließen, vom Beschuldigten nicht zeitgerecht ausgehändigt, würden die relevanten Abgabebeträge nicht fristgerecht berechnet und die Umsatzsteuervoranmeldungen nicht fristgerecht an das Finanzamt per FinanzOnline übersendet werden. Tatsächlich ist solches – nach vorherigem Wohlverhalten – auch Monat für Monat (mit Ausnahme des ersten verfahrensgegenständlichen Voranmeldungszeitraumes) geschehen und waren ab dem Voranmeldungszeitraum August 2014 vorerst überhaupt keine Voranmeldungen mehr erstellt worden, weil der Beschuldigte die Übermittlung der Belege eingestellt hatte. In Anbetracht der dauerhaften, auch bezüglich der weiteren

Voranmeldungszeiträume immer weiter fortgesetzten Säumnisse bei gleichzeitiger verspäteter teilweisen Nachreichung der Unterlagen erschiene es lebensfremd, anzunehmen, A habe diesen Aspekt seiner als Geschäftsführer der GmbH übernommenen Verpflichtungen infolge einer Arbeitsüberlastung einfach immer wieder vergessen oder nur ernstlich für möglich gehalten.

12.2. Dem Beschuldigten war aufgrund seinem erlangten Verständnis über den Geschehensvorgang – siehe oben – auch zweifelsfrei bewusst, dass im Falle er dem Steuerberater nur eine unvollständige Information bzw. nicht alle Belege, aus welchen sich die steuerpflichtigen Umsätze ableiten ließen, übermittelte und er ihn über diesen Umstand in Unkenntnis ließe, dieser in logischer Konsequenz zu niedrige Zahllasten bzw. sogar fiktive Gutschriften berechnen würde. Und so ist es dann auch Monat für Monat geschehen.

Wäre A nur sorglos oder infolge einer Arbeitsüberlastung säumig gewesen, hätte er jeweils im Falle des irrtümlichen Liegenlassens von Belegen für einen Voranmeldungszeitraum wohl bei der Vorbereitung der Unterlagen für den nächsten Voranmeldungszeitraum sein Versäumnis entdeckt und bei gegebener Abgabenredlichkeit dadurch korrigiert, dass er diese dem Steuerberater nachgeliefert hätte. Auch dies ist in dieser Weise nicht geschehen.

12.3. Dazu kommt, dass es für den Beschuldigten als einzig handlungsbereiten Geschäftsführer des Unternehmens unabdingbar gewesen ist, sich mit der jeweils aktuellen Finanzlage auseinander zu setzen. Dies umso mehr, als sich die wirtschaftliche Situation des Unternehmens immer weiter verschlechtert hat, sodass letztendlich am 29. Oktober 2015 der Konkurs eröffnet werden musste. Den vorgelegten Unterlagen ist nun gerade nicht zu entnehmen, dass A die Geschäftsführung etwa aufgegeben gehabt hätte. In der Situation einer finanziellen Zwangslage ist es aber für den Geschäftsführer eine der wichtigsten Aufgaben gewesen, darüber informiert zu sein, welche fälligen Verbindlichkeiten vorgelegen sind und welche mit den verfügbaren Mitteln beglichen werden sollten. Aufgrund der Betragshöhen zählten dazu auch notwendigerweise die vom Unternehmen zu entrichtenden Vorauszahlungen an Umsatzsteuer. Es ist kein Grund erkennbar, warum gerade im gegenständlichen Fall es sich anders zugetragen hätte. Wohl aber wäre es – gesehen aus der Sicht des um den Fortbestand des Unternehmens kämpfenden Beschuldigten – wohl sehr ungünstig gewesen, hätte der Fiskus – in Kenntnis der entstandenen Umsatzsteueransprüche – diese auch eingefordert.

12.4. In vernetzter Betrachtungsweise ist dem Beschuldigten und Beschwerdegegner daher auch zu unterstellen, dass er vor der tatsächlichen Übermittlung der relevanten Belege an den Steuerberater – in Kenntnis der von ihm übernommenen abgabenrechtlichen Pflichten und des Umstandes, dass die entstandenen Umsatzsteuerverbindlichkeiten bei ihrer Einforderung dem Unternehmen Schwierigkeiten bereiten würden, – sich bewusst dafür entschieden hat, den Steuerberater nur über einen Teil der Geschäftsfälle zu informieren, damit – so sein Tatplan –

die B-GmbH zumindest vorerst noch nicht mit der Umsatzsteuer aus den verheimlichten Vorgängen belastet werden würde.

12.5. Da die vorliegende Beweislage dies nicht ausschließt, ist aber im Zweifel zu seinen Gunsten dem Beschuldigten trotz seiner Vielzahl an deliktischen Angriffen zuzubilligen, er sei bei seinem Fehlverhalten noch immer in der Hoffnung gewesen, dass die Lage der B-GmbH sich wieder stabilisieren würde und solcherart die vom Fiskus erzwungenen Abgabekredite nur vorübergehender Art sein würden, zumal wenn die Umsätze nachträglich etwa in den Umsatzsteuerjahreserklärungen offengelegt werden würden.

13. Im Detail erschließt sich für das Bundesfinanzgericht daher folgender finanzstrafrechtlich relevanter Sachverhalt:

13.1. Betreffend den Voranmeldungszeitraum Juli bis September 2013 hat der Steuerberater der B-GmbH aufgrund der unvollständigen Angaben des Beschuldigten am 13. November 2013 (also noch vor Fälligkeit am 15. November 2013) per FinanzOnline eine Voranmeldung eingereicht, in welcher zu Unrecht eine Umsatzsteuergutschrift in Höhe von -€ 7.613,05 geltend gemacht worden ist. Tatsächlich wäre bis zum 15. November 2013 vom Beschuldigten für die GmbH eine Zahllast von € 18.411,68 zu entrichten gewesen, was nicht geschehen ist (Kontoabfrage). Am 24. März 2015 wurde dem Steuerberater der GmbH eine Umsatzsteuer-Sonderprüfung zu ABNr. abab/15 angekündigt (Laufzettel, Finanzstrafakt Bl. 20), woraufhin dieser sich veranlasst sah, per FinanzOnline u.a. für A Selbstanzeige nach § 29 FinStrG zu erstatten, weil der Genannte „irrtümlich“ vereinnahmte Anzahlungen sowie Direktzahlungen von Kunden der GmbH im Ausmaß von insgesamt € 130.123,67 nicht „als umsatzsteuerpflichtige Anzahlungen behandelt habe“ (Ausdruck sonstige Anbringen, Finanzstrafakt Bl. 21). Wie der Beschuldigte richtig vorzugehen gehabt hätte, ist ihm auch anlässlich einer Außenprüfung zu ABNr. 221014/13 ausdrücklich vor Augen geführt worden, als dort eine von ihm am 27. Juli 2012 vereinnahmte Anzahlung im Ausmaß von € 11.010,00 brutto nachträglich der Umsatzsteuer unterworfen wurde (Ausdruck Veranlagungsakt, Niederschrift Schlussbesprechung vom 22. Juli 2013). Tatsächlich hatte sich der Beschuldigte im November 2013 entschieden, dem Steuerberater vorerst die ergänzenden Informationen nicht zukommen zulassen, um ein Andrängen des Fiskus (vorerst) zu vermeiden. Zum Zeitpunkt der Selbstanzeige hatte sich am Abgabenkonto der GmbH ein Guthaben von - € 1.043,58 befunden, weshalb insoweit der Selbstanzeige auch eine strafaufhebende Wirkung zugekommen ist. A hat daher eine am 13. November 2013 begangene Hinterziehung von Umsatzsteuer in Höhe von € 6.569,47 gemäß § 33 Abs. 2 lit. a iVm Abs. 3 lit. d FinStrG infolge der von ihm absichtlich veranlassten Geltendmachung einer unberechtigten Umsatzsteuergutschrift und eine am 15. November 2013 begangene Hinterziehung der tatsächlich fällig gewesenen Vorauszahlung an Umsatzsteuer in Höhe von € 18.411,68 gemäß § 33 Abs. 2 lit. a iVm Abs. 3 lit. b FinStrG zu verantworten. Der Abgabenrückstand ist mit Zahlung vom 17. Juni 2015 nachträglich beglichen worden (Abgabenkonto).

13.2. Betreffend den Voranmeldungszeitraum Jänner 2014 hätte der Beschuldigte bis zum Ablauf des Fälligkeitstages, den 17. März 2014, für die B-GmbH eine Vorauszahlung an Umsatzsteuer in Höhe von € 3.432,21 zu entrichten gehabt, ebenso hätte der Steuerberater bis zu diesem Zeitpunkt die Voranmeldung per FinanzOnline an die Abgabenbehörde zu übermitteln gehabt. Beides ist nicht geschehen, weil der Beschuldigte trotz seines Wissens um seine abgabenrechtlichen Pflichten die zeitgerechte Übermittlung der Unterlagen an den Steuerberater der GmbH unterlassen hatte. Erst am 29. April 2014 konnte der Steuerberater die Voranmeldung nachreichen, in welcher aber aufgrund der geplant unzulänglichen Angaben des Beschuldigten nur eine Zahllast von € 1.511,34 ausgewiesen war (Kontoabfrage). Erst aufgrund der am 7. Juni 2016 eingereichten Umsatzsteuererklärung für das Veranlagungsjahr 2014 wurde der Abgabenbehörde bekannt, dass ein Teil der steuerpflichtigen Umsätze des Voranmeldungszeitraumes nicht offengelegt worden war (Veranlagungsakt, Steuererklärung), der auf den Jänner 2014 entfallende Umsatzsteueranteil beträgt € 1.920,87. Die Verkürzung dieses Betrages hat die Finanzstrafbehörde dem Beschuldigten zum Vorwurf gemacht; die Verkürzung der restlichen Zahllast von € 1.511,34 wurde nicht aufgegriffen. A hat daher eine am 17. März 2014 begangene Hinterziehung einer Vorauszahlung an Umsatzsteuer in Höhe von € 1.920,87 gemäß § 33 Abs. 2 lit. a iVm Abs. 3 lit. b FinStrG zu verantworten. Der Abgabenrückstand ist mit Zahlung vom 12. Oktober 2017 nachträglich beglichen worden (Abgabenkonto).

13.3. Betreffend den Voranmeldungszeitraum Februar 2014 hätte der Beschuldigte bis zum Ablauf des Fälligkeitstages, den 15. April 2014, für die B-GmbH eine Vorauszahlung an Umsatzsteuer in Höhe von € 18.982,44 zu entrichten gehabt, ebenso hätte der Steuerberater bis zu diesem Zeitpunkt die Voranmeldung per FinanzOnline an die Abgabenbehörde zu übermitteln gehabt. Beides ist nicht geschehen, weil der Beschuldigte trotz seines Wissens um seine abgabenrechtlichen Pflichten die zeitgerechte Übermittlung der Unterlagen an den Steuerberater der GmbH unterlassen hatte. Erst am 6. Juni 2014 konnte der Steuerberater die Voranmeldung nachreichen, in welcher aber aufgrund der geplant unzulänglichen Angaben des Beschuldigten nur eine Zahllast von € 394,89 ausgewiesen war (Kontoabfrage). Am 15. April 2015, vor Beginn der erwähnten Umsatzsteuer-Sonderprüfung zu ABNr. abab/15 erstattete der Steuerberater u.a. für den Beschuldigten Selbstanzeige nach § 29 FinStrG, wonach die Zahllast tatsächlich € 17.061,56 betragen hätte (Finanzstrafakt Bl. 22). Eine nachträgliche fristgerechte Entrichtung des offengelegten Betrages von € 16.666,67 ist aber nicht erfolgt (Kontoabfrage). Erst aufgrund der am 7. Juni 2016 eingereichten Umsatzsteuererklärung für das Veranlagungsjahr 2014 wurde der Abgabenbehörde bekannt, dass ein weiterer Teil der steuerpflichtigen Umsätze des Voranmeldungszeitraumes nicht offengelegt worden war (Veranlagungsakt, Steuererklärung), der auf den Februar 2014 entfallende Umsatzsteueranteil beträgt € 1.920,87. Die Verkürzung der nachträglich offengelegten Beträge von € 16.666,67 und € 1.920,87 hat die Finanzstrafbehörde dem Beschuldigten zum Vorwurf gemacht; die Verkürzung der restlichen Zahllast von € 394,89 wurde nicht aufgegriffen. A hat daher eine am

15. April 2014 begangene Hinterziehung einer Vorauszahlung an Umsatzsteuer in Höhe von € 18.587,54 gemäß § 33 Abs. 2 lit. a iVm Abs. 3 lit. b FinStrG zu verantworten. Der Abgabenrückstand ist 2017 nachträglich beglichen worden (Abgabenkonto).

13.4. Betreffend den Voranmeldungszeitraum März 2014 hätte der Beschuldigte bis zum Ablauf des Fälligkeitstages, den 15. Mai 2014, für die B-GmbH eine Vorauszahlung an Umsatzsteuer in Höhe von € 3.233,49 zu entrichten gehabt, ebenso hätte der Steuerberater bis zu diesem Zeitpunkt die Voranmeldung per FinanzOnline an die Abgabenbehörde zu übermitteln gehabt. Beides ist nicht geschehen, weil der Beschuldigte trotz seines Wissens um seine abgabenrechtlichen Pflichten die zeitgerechte Übermittlung der Unterlagen an den Steuerberater der GmbH unterlassen hatte. Erst am 24. Juli 2014 konnte der Steuerberater die Voranmeldung nachreichen, in welcher aber aufgrund der geplant unzulänglichen Angaben des Beschuldigten nur eine Zahllast von € 1.312,62 ausgewiesen war (Kontoabfrage). Erst aufgrund der am 7. Juni 2016 eingereichten Umsatzsteuererklärung für das Veranlagungsjahr 2014 wurde der Abgabenbehörde bekannt, dass ein weiterer Teil der steuerpflichtigen Umsätze des Voranmeldungszeitraumes nicht offengelegt worden war (Veranlagungsakt, Steuererklärung), der auf den März 2014 entfallende Umsatzsteueranteil beträgt € 1.920,87. Die Verkürzung dieses Betrages hat die Finanzstrafbehörde dem Beschuldigten zum Vorwurf gemacht; die Verkürzung der restlichen Zahllast von € 1.312,62 wurde nicht aufgegriffen. A hat daher eine am 15. Mai 2014 begangene Hinterziehung einer Vorauszahlung an Umsatzsteuer in Höhe von € 1.920,87 gemäß § 33 Abs. 2 lit. a iVm Abs. 3 lit. b FinStrG zu verantworten. Der Abgabenrückstand ist 2017 nachträglich beglichen worden (Abgabenkonto).

13.5. Betreffend den Voranmeldungszeitraum April 2014 hätte der Beschuldigte bis zum Ablauf des Fälligkeitstages, den 15. Juni 2014, für die B-GmbH eine Vorauszahlung an Umsatzsteuer in Höhe von € 9.693,04 zu entrichten gehabt, ebenso hätte der Steuerberater bis zu diesem Zeitpunkt die Voranmeldung per FinanzOnline an die Abgabenbehörde zu übermitteln gehabt. Beides ist nicht geschehen, weil der Beschuldigte trotz seines Wissens um seine abgabenrechtlichen Pflichten die zeitgerechte Übermittlung der Unterlagen an den Steuerberater der GmbH unterlassen hatte. Erst am 22. September 2014 konnte der Steuerberater die Voranmeldung nachreichen, in welcher aber aufgrund der geplant unzulänglichen Angaben des Beschuldigten eine unberechtigte Umsatzsteuergutschrift von - € 2.634,51 ausgewiesen war (Kontoabfrage). Am 15. April 2015, vor Beginn der erwähnten Umsatzsteuer-Sonderprüfung zu ABNr. abab/15 erstattete der Steuerberater u.a. für den Beschuldigten Selbstanzeige nach § 29 FinStrG, wonach tatsächlich eine Zahllast von € 7.772,17 bestanden hätte (Finanzstrafakt Bl. 22). Eine nachträgliche fristgerechte Entrichtung der offengelegten Verkürzungen von € 10.406,68 ist aber nicht erfolgt (Kontoabfrage). Erst aufgrund der am 7. Juni 2016 eingereichten Umsatzsteuererklärung für das Veranlagungsjahr 2014 wurde der Abgabenbehörde bekannt, dass ein weiterer Teil der steuerpflichtigen Umsätze des Voranmeldungszeitraumes nicht offengelegt worden war (Veranlagungsakt, Steuererklärung), der auf den April 2014 entfallende Umsatzsteueranteil beträgt € 1.920,87. A

hat daher eine am 22. September 2014 begangene Hinterziehung von Umsatzsteuer in Höhe von € 2.634,51 gemäß § 33 Abs. 2 lit. a iVm Abs. 3 lit. d FinStrG infolge der von ihm absichtlich veranlassten Geltendmachung einer unberechtigten Umsatzsteuergutschrift und eine am 15. Juni 2014 begangene Hinterziehung der tatsächlich fällig gewesenen Vorauszahlung an Umsatzsteuer in Höhe von € 9.693,04 gemäß § 33 Abs. 2 lit. a iVm Abs. 3 lit. b FinStrG zu verantworten. Der Abgabenrückstand ist 2017 nachträglich im Ausmaß von € 3.114,25 beglichen worden; der Restbetrag von € 9.213,30 haftet unbezahlt aus und ist für den Fiskus auf Dauer verloren (Abgabenkonto).

13.6. Betreffend den Voranmeldungszeitraum Mai 2014 hätte der Beschuldigte bis zum Ablauf des Fälligkeitstages, den 15. Juli 2014, für die B-GmbH eine Vorauszahlung an Umsatzsteuer in Höhe von € 1.809,33 zu entrichten gehabt, ebenso hätte der Steuerberater bis zu diesem Zeitpunkt die Voranmeldung per FinanzOnline an die Abgabenbehörde zu übermitteln gehabt. Beides ist nicht geschehen, weil der Beschuldigte trotz seines Wissens um seine abgabenrechtlichen Pflichten die zeitgerechte Übermittlung der Unterlagen an den Steuerberater der GmbH unterlassen hatte. Erst am 23. September 2014 konnte der Steuerberater die Voranmeldung nachreichen, in welcher aber aufgrund der geplant unzulänglichen Angaben des Beschuldigten eine unberechtigte Umsatzsteuergutschrift von - € 111,54 ausgewiesen war (Kontoabfrage). Am 15. April 2015, vor Beginn der erwähnten Umsatzsteuer-Sonderprüfung zu ABNr. abab/15 erstattete der Steuerberater u.a. für den Beschuldigten Selbstanzeige nach § 29 FinStrG, wonach tatsächlich eine geringere Gutschrift von -€ 95,70 bestanden hätte (Finanzstrafakt Bl. 22). Eine nachträgliche fristgerechte Entrichtung der offengelegten Verkürzung von € 15,84 ist aber nicht erfolgt (Kontoabfrage). Erst aufgrund der am 7. Juni 2016 eingereichten Umsatzsteuererklärung für das Veranlagungsjahr 2014 wurde der Abgabenbehörde bekannt, dass ein weiterer Teil der steuerpflichtigen Umsätze des Voranmeldungszeitraumes nicht offengelegt worden war (Veranlagungsakt, Steuererklärung), der auf den Mai 2014 entfallende Umsatzsteueranteil beträgt € 1.920,87. A hat daher eine am 23. September 2014 begangene Hinterziehung von Umsatzsteuer in Höhe von € 111,54 gemäß § 33 Abs. 2 lit. a iVm Abs. 3 lit. d FinStrG infolge der von ihm absichtlich veranlassten Geltendmachung einer unberechtigten Umsatzsteuergutschrift und eine am 15. Juli 2014 begangene Hinterziehung der tatsächlich fällig gewesenen Vorauszahlung an Umsatzsteuer in Höhe von € 1.809,33 gemäß § 33 Abs. 2 lit. a iVm Abs. 3 lit. b FinStrG zu verantworten. Der Abgabenrückstand ist 2017 nachträglich im Ausmaß von € 2.016,57 beglichen worden; der Restbetrag von € 15,84 haftet unbezahlt aus und ist für den Fiskus auf Dauer verloren (Abgabenkonto).

13.7. Betreffend den Voranmeldungszeitraum Juni 2014 hätte der Beschuldigte bis zum Ablauf des Fälligkeitstages, den 15. August 2014, für die B-GmbH eine Vorauszahlung an Umsatzsteuer in Höhe von € 841,74 zu entrichten gehabt, ebenso hätte der Steuerberater bis zu diesem Zeitpunkt die Voranmeldung per FinanzOnline an die Abgabenbehörde zu übermitteln gehabt. Beides ist nicht geschehen, weil der Beschuldigte trotz seines Wissens um seine

abgabenrechtlichen Pflichten die zeitgerechte Übermittlung der Unterlagen an den Steuerberater der GmbH unterlassen hatte. Erst am 16. Jänner 2015 konnte der Steuerberater die Voranmeldung nachreichen, in welcher aber aufgrund der geplant unzulänglichen Angaben des Beschuldigten eine unberechtigte Umsatzsteuergutschrift von - € 1.079,13 ausgewiesen war (Kontoabfrage). Am 15. April 2015, vor Beginn der erwähnten Umsatzsteuer-Sonderprüfung zu ABNr. abab/15 erstattete der Steuerberater u.a. für den Beschuldigten Selbstanzeige nach § 29 FinStrG, wonach tatsächlich eine geringere Gutschrift von -€ 619,13 bestanden hätte (Finanzstrafakt Bl. 22). Eine nachträgliche fristgerechte Entrichtung der offengelegten Verkürzung von € 460,00 ist aber nicht erfolgt (Kontoabfrage). Erst aufgrund der am 7. Juni 2016 eingereichten Umsatzsteuererklärung für das Veranlagungsjahr 2014 wurde der Abgabenbehörde bekannt, dass ein weiterer Teil der steuerpflichtigen Umsätze des Voranmeldungszeitraumes nicht offengelegt worden war (Veranlagungsakt, Steuererklärung), der auf den Juni 2014 entfallende Umsatzsteueranteil beträgt € 1.920,87. A hat daher eine am 16. Jänner 2015 begangene Hinterziehung von Umsatzsteuer in Höhe von € 1.079,13 gemäß § 33 Abs. 2 lit. a iVm Abs. 3 lit. d FinStrG infolge der von ihm absichtlich veranlassten Geltendmachung einer unberechtigten Umsatzsteuergutschrift und eine am 15. August 2014 begangene Hinterziehung der tatsächlich fällig gewesenen Vorauszahlung an Umsatzsteuer in Höhe von € 841,74 gemäß § 33 Abs. 2 lit. a iVm Abs. 3 lit. b FinStrG zu verantworten. Der Abgabenrückstand ist 2017 nachträglich im Ausmaß von € 2.540,00 beglichen worden; der Restbetrag von € 460,00 haftet unbezahlt aus und ist für den Fiskus auf Dauer verloren (Abgabenkonto).

13.8. Betreffend den Voranmeldungszeitraum Juli 2014 hätte der Beschuldigte bis zum Ablauf des Fälligkeitstages, den 15. September 2014, für die B-GmbH eine Vorauszahlung an Umsatzsteuer in Höhe von € 1.000,53 zu entrichten gehabt, ebenso hätte der Steuerberater bis zu diesem Zeitpunkt die Voranmeldung per FinanzOnline an die Abgabenbehörde zu übermitteln gehabt. Beides ist nicht geschehen, weil der Beschuldigte trotz seines Wissens um seine abgabenrechtlichen Pflichten die zeitgerechte Übermittlung der Unterlagen an den Steuerberater der GmbH unterlassen hatte. Erst am 16. Jänner 2015 konnte der Steuerberater die Voranmeldung nachreichen, in welcher aber aufgrund der geplant unzulänglichen Angaben des Beschuldigten eine unberechtigte Umsatzsteuergutschrift von - € 855,40 ausgewiesen war (Kontoabfrage). Am 15. April 2015, vor Beginn der erwähnten Umsatzsteuer-Sonderprüfung zu ABNr. abab/15 erstattete der Steuerberater u.a. für den Beschuldigten Selbstanzeige nach § 29 FinStrG, wonach aber tatsächlich sogar eine höhere Gutschrift von -€ 920,34 bestanden hätte (Finanzstrafakt Bl. 22). Erst aufgrund der am 7. Juni 2016 eingereichten Umsatzsteuererklärung für das Veranlagungsjahr 2014 wurde der Abgabenbehörde bekannt, dass ein weiterer Teil der steuerpflichtigen Umsätze des Voranmeldungszeitraumes nicht offengelegt worden war (Veranlagungsakt, Steuererklärung), der auf den Juli 2014 entfallende Umsatzsteueranteil beträgt € 1.920,87. A hat daher eine am 16. Jänner 2015 begangene Hinterziehung von Umsatzsteuer in Höhe von € 855,40 gemäß § 33 Abs. 2 lit. a iVm Abs. 3 lit. d FinStrG infolge der

von ihm absichtlich veranlassten Geltendmachung einer unberechtigten Umsatzsteuergutschrift und eine am 15. September 2014 begangene Hinterziehung der tatsächlich fällig gewesenen Vorauszahlung an Umsatzsteuer in Höhe von € 1.000,53 gemäß § 33 Abs. 2 lit. a iVm Abs. 3 lit. b FinStrG zu verantworten. Der Abgabenrückstand ist 2017 nachträglich beglichen worden (Abgabenkonto).

13.9. Betreffend den Voranmeldungszeitraum August 2014 hätte der Steuerberater bis zum Ablauf des Fälligkeitstages, den 15. Oktober 2014, für die B-GmbH die Voranmeldung per FinanzOnline an die Abgabenbehörde zu übermitteln gehabt. Dies ist nicht geschehen, weil der Beschuldigte trotz seines Wissens um seine abgabenrechtlichen Pflichten die zeitgerechte Übermittlung der Unterlagen an den Steuerberater der GmbH unterlassen hatte. Am 15. April 2015, vor Beginn der erwähnten Umsatzsteuer-Sonderprüfung zu ABNr. abab/15 erstattete der Steuerberater u.a. für den Beschuldigten Selbstanzeige nach § 29 FinStrG und verwies auf den Umstand, dass er bereits am Vortag nach den Angaben des Beschuldigten eine Voranmeldung beim Finanzamt eingereicht hatte, in welcher eine Umsatzsteuer-Gutschrift von -€ 10.102,01 ausgewiesen war (Finanzstrafakt Bl. 22). Erst aufgrund der am 7. Juni 2016 eingereichten Umsatzsteuererklärung für das Veranlagungsjahr 2014 wurde der Abgabenbehörde bekannt, dass ein Teil der steuerpflichtigen Umsätze des Voranmeldungszeitraumes nicht offengelegt worden war (Veranlagungsakt, Steuererklärung), der auf den August 2014 entfallende Umsatzsteueranteil beträgt € 1.920,87. A hat daher eine am 14. April 2015 begangene Hinterziehung von Umsatzsteuer in Höhe von € 1.920,87 gemäß § 33 Abs. 2 lit. a iVm Abs. 3 lit. d FinStrG infolge der von ihm absichtlich veranlassten Geltendmachung einer unberechtigten Umsatzsteuergutschrift zu verantworten. Der Abgabenrückstand ist 2017 im Ausmaß von € 1.630,14 nachträglich beglichen worden; der Restbetrag von € 290,73 haftet unbezahlt aus und ist für den Fiskus auf Dauer verloren (Abgabenkonto).

13.10. Betreffend den Voranmeldungszeitraum September 2014 hätte der Beschuldigte bis zum Ablauf des Fälligkeitstages, den 15. November 2014, für die B-GmbH eine Vorauszahlung an Umsatzsteuer in Höhe von € 2.347,47 zu entrichten gehabt, ebenso hätte der Steuerberater bis zu diesem Zeitpunkt die Voranmeldung per FinanzOnline an die Abgabenbehörde zu übermitteln gehabt. Beides ist nicht geschehen, weil der Beschuldigte trotz seines Wissens um seine abgabenrechtlichen Pflichten die zeitgerechte Übermittlung der Unterlagen an den Steuerberater der GmbH unterlassen hatte. Am 15. April 2015, vor Beginn der erwähnten Umsatzsteuer-Sonderprüfung zu ABNr. abab/15 erstattete der Steuerberater u.a. für den Beschuldigten Selbstanzeige nach § 29 FinStrG und verwies auf den Umstand, dass er bereits am Vortag nach den Angaben des Beschuldigten eine Voranmeldung beim Finanzamt eingereicht hatte, in welcher eine Zahllast von € 426,60 ausgewiesen war (Finanzstrafakt Bl. 22). Erst aufgrund der am 7. Juni 2016 eingereichten Umsatzsteuererklärung für das Veranlagungsjahr 2014 wurde der Abgabenbehörde bekannt, dass ein weiterer Teil der steuerpflichtigen Umsätze des Voranmeldungszeitraumes nicht offengelegt worden war (Veranlagungsakt, Steuererklärung), der auf den September 2014 entfallende

Umsatzsteueranteil beträgt € 1.920,87. Die Verkürzung dieses Betrages hat die Finanzstraßbehörde dem Beschuldigten zum Vorwurf gemacht; die Verkürzung der restlichen Zahllast von € 426,60 wurde nicht aufgegriffen. A hat daher eine am 15. November 2014 begangene Hinterziehung einer Vorauszahlung an Umsatzsteuer in Höhe von € 1.920,87 gemäß § 33 Abs. 2 lit. a iVm Abs. 3 lit. b FinStrG zu verantworten. Der Abgabenrückstand haftet unbezahlt aus und ist für den Fiskus auf Dauer verloren (Abgabenkonto).

13.11. Betreffend den Voranmeldungszeitraum Oktober 2014 hätte der Steuerberater bis zum Ablauf des Fälligkeitstages, den 15. Dezember 2014, für die B-GmbH die Voranmeldung per FinanzOnline an die Abgabenbehörde zu übermitteln gehabt. Dies ist nicht geschehen, weil der Beschuldigte trotz seines Wissens um seine abgabenrechtlichen Pflichten die zeitgerechte Übermittlung der Unterlagen an den Steuerberater der GmbH unterlassen hatte. Am 15. April 2015, vor Beginn der erwähnten Umsatzsteuer-Sonderprüfung zu ABNr. abab/15 erstattete der Steuerberater u.a. für den Beschuldigten Selbstanzeige nach § 29 FinStrG und verwies auf den Umstand, dass er bereits am Vortag nach den Angaben des Beschuldigten eine Voranmeldung beim Finanzamt eingereicht hatte, in welcher eine Umsatzsteuer-Gutschrift von -€ 2.191,57 ausgewiesen war (Finanzstrafakt Bl. 22). Erst aufgrund der am 7. Juni 2016 eingereichten Umsatzsteuererklärung für das Veranlagungsjahr 2014 wurde der Abgabenbehörde bekannt, dass ein Teil der steuerpflichtigen Umsätze des Voranmeldungszeitraumes nicht offengelegt worden war (Veranlagungsakt, Steuererklärung), der auf den Oktober 2014 entfallende Umsatzsteueranteil beträgt € 1.920,87. A hat daher eine am 14. April 2015 begangene Hinterziehung von Umsatzsteuer in Höhe von € 1.920,87 gemäß § 33 Abs. 2 lit. a iVm Abs. 3 lit. d FinStrG infolge der von ihm absichtlich veranlassten Geltendmachung einer unberechtigten Umsatzsteuergutschrift zu verantworten. Der Abgabenrückstand haftet unbezahlt aus und ist für den Fiskus auf Dauer verloren (Abgabenkonto).

13.12. Betreffend den Voranmeldungszeitraum November 2014 hätte der Beschuldigte bis zum Ablauf des Fälligkeitstages, den 15. Jänner 2015, für die B-GmbH eine Vorauszahlung an Umsatzsteuer in Höhe von € 8.719,87 zu entrichten gehabt, ebenso hätte der Steuerberater bis zu diesem Zeitpunkt die Voranmeldung per FinanzOnline an die Abgabenbehörde zu übermitteln gehabt. Beides ist nicht geschehen, weil der Beschuldigte trotz seines Wissens um seine abgabenrechtlichen Pflichten die zeitgerechte Übermittlung der Unterlagen an den Steuerberater der GmbH unterlassen hatte. Am 15. April 2015, vor Beginn der erwähnten Umsatzsteuer-Sonderprüfung zu ABNr. abab/15 erstattete der Steuerberater u.a. für den Beschuldigten Selbstanzeige nach § 29 FinStrG und verwies auf den Umstand, dass er bereits am Vortag nach den Angaben des Beschuldigten eine Voranmeldung beim Finanzamt eingereicht hatte, in welcher eine Zahllast von € 6.799,00 ausgewiesen war (Finanzstrafakt Bl. 22). Erst aufgrund der am 7. Juni 2016 eingereichten Umsatzsteuererklärung für das Veranlagungsjahr 2014 wurde der Abgabenbehörde bekannt, dass ein weiterer Teil der steuerpflichtigen Umsätze des Voranmeldungszeitraumes nicht offengelegt worden war (Veranlagungsakt, Steuererklärung), der auf den November 2014 entfallende

Umsatzsteueranteil beträgt € 1.920,87. Die Verkürzung dieses Betrages hat die Finanzstraßbehörde dem Beschuldigten zum Vorwurf gemacht; die Verkürzung der restlichen Zahllast von € 6.799,00 wurde nicht aufgegriffen. A hat daher eine am 15. Jänner 2015 begangene Hinterziehung einer Vorauszahlung an Umsatzsteuer in Höhe von € 1.920,87 gemäß § 33 Abs. 2 lit. a iVm Abs. 3 lit. b FinStrG zu verantworten. Der Abgabenrückstand haftet unbezahlt aus und ist für den Fiskus auf Dauer verloren (Abgabenkonto).

13.13. Betreffend den Voranmeldungszeitraum Dezember 2014 hätte der Beschuldigte bis zum Ablauf des Fälligkeitstages, den 15. Februar 2015, für die B-GmbH eine Vorauszahlung an Umsatzsteuer in Höhe von € 1.666,47 zu entrichten gehabt, ebenso hätte der Steuerberater bis zu diesem Zeitpunkt die Voranmeldung per FinanzOnline an die Abgabenbehörde zu übermitteln gehabt. Beides ist nicht geschehen, weil der Beschuldigte trotz seines Wissens um seine abgabenrechtlichen Pflichten die zeitgerechte Übermittlung der Unterlagen an den Steuerberater der GmbH unterlassen hatte. Am 15. April 2015, vor Beginn der erwähnten Umsatzsteuer-Sonderprüfung zu ABNr. abab/15 erstattete der Steuerberater u.a. für den Beschuldigten Selbstanzeige nach § 29 FinStrG und verwies auf den Umstand, dass er bereits am Vortag nach den Angaben des Beschuldigten eine Voranmeldung beim Finanzamt eingereicht hatte, in welcher eine Umsatzsteuer-Gutschrift von -€ 254,40 ausgewiesen war (Finanzstrafakt Bl. 22). Erst aufgrund der am 7. Juni 2016 eingereichten Umsatzsteuererklärung für das Veranlagungsjahr 2014 wurde der Abgabenbehörde bekannt, dass ein weiterer Teil der steuerpflichtigen Umsätze des Voranmeldungszeitraumes nicht offengelegt worden war (Veranlagungsakt, Steuererklärung), der auf den Dezember 2014 entfallende Umsatzsteueranteil beträgt € 1.920,87. A hat daher eine am 14. April 2015 begangene Hinterziehung von Umsatzsteuer in Höhe von € 254,40 gemäß § 33 Abs. 2 lit. a iVm Abs. 3 lit. d FinStrG infolge der von ihm absichtlich veranlassten Geltendmachung einer unberechtigten Umsatzsteuergutschrift und eine am 15. Februar 2015 begangene Hinterziehung der tatsächlich fällig gewesenen Vorauszahlung an Umsatzsteuer in Höhe von € 1.666,47 gemäß § 33 Abs. 2 lit. a iVm Abs. 3 lit. b FinStrG zu verantworten. Die Abgabenrückstände haften unbezahlt aus und sind für den Fiskus auf Dauer verloren (Abgabenkonto).

14. Zur Strafbemessung ist auszuführen:

14.1. Zur Höhe der Geldstrafe:

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. Es gelten die §§ 32 bis 35 StGB sinngemäß.

Es ist auch darauf Bedacht zu nehmen, ob die Verkürzung oder der Abgabenausfall endgültig oder nur vorübergehend hätte eintreten sollen. Es ist realistisch, dass dann, wenn die Abgabenbehörde nicht angedrängt hätte und aus Anlass der fehlenden Voranmeldungen eine Umsatzsteuer-Sonderprüfung durchgeführt hätte, die Selbstanzeigen in dieser Form unterblieben oder zu einem späteren Zeitpunkt stattgefunden hätten. Andererseits sind gerade auch die nachgereichten Voranmeldungen geplant wiederum unrichtig gewesen. Für eine nicht dauerhaft geplante Abgabenvermeidung spricht wiederum der Umstand, dass auch die weiteren Abgabenverkürzungen an Hand der dem Steuerberater zur Verfügung gestellten Unterlagen anlässlich der Erstellung der Jahresumsatzsteuererklärung für 2014 gegenüber dem Finanzamt offengelegt worden sind. In der Gesamtheit ist daher zumindest im Zweifel zugunsten für den Beschuldigten von einer von ihm gewollten nur vorübergehenden Abgabenvermeidung auszugehen, übereinstimmend mit dem typischen und tatbildimmanenten Unrechtsgehalt von Abgabenhinterziehungen nach § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG.

Abgabehinterziehungen nach § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG werden gemäß § 33 Abs. 5 FinStrG mit einer Geldstrafe bis zum Zweifachen der maßgeblichen Verkürzungen geahndet; zusätzlich kann bei entsprechender Notwendigkeit auch eine Freiheitsstrafe bis zu drei Monaten verhängt werden. – Ein Anlass für die Verhängung einer derartigen primären Freiheitsstrafe wird nicht gefunden.

Hinsichtlich der Geldstrafe ist nach § 21 Abs. 1 und 2 FinStrG eine einheitliche Geldstrafe in Form der Summe dieser Strafdrohungen zu berechnen. Ein Unterschreiten eines Betrages von 10 % dieses Strafrahmens ist gemäß § 23 Abs. 4 FinStrG nur bei Vorliegen besonderer Gründe zulässig; dass die in Frage kommenden Umstände eine außerordentliche Milderung trotz der zu beachtenden Spezial- und Generalprävention nicht zugelassen haben, wenngleich die Geldstrafe an diese Höhe heranzuführen war, wird nachstehend ausgeführt.

Die sich aus den vom Beschuldigten begangenen Abgabenhinterziehungen nach § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG beträgt daher € 6.569,47 + € 18.411,68 + € 1.920,87 + € 18.587,54 + € 1.920,87 + € 2.634,51 + € 9.693,04 + € 111,54 + € 1.809,33 + € 1.079,13 + € 841,74 + € 855,40 + € 1.000,53 + € 1.920,87 + € 1.920,87 + € 1.920,87 + € 1.920,87 + € 254,40 + € 1.666,47 = € 75.040,00 X 2 ergibt € 150.080,00.

Bei einem durchschnittlichen Verschulden, einander die Waage haltenden Milderungs- und Erschwerungsgründen und durchschnittlichen persönlichen und wirtschaftlichen Verhältnissen beim Beschuldigten und Vornahme eines Abschlages von einem Drittel zur Berücksichtigung der – im Vergleich zu Abgabenhinterziehungen nach § 33 Abs. 1 FinStrG – tatbildmäßig nur vorübergehenden Abgabenvermeidung bei Hinterziehungen nach § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG ergäbe sich solcherart ein Ausgangswert an Geldstrafe in Höhe von gerundet € 50.000,00.

Die zu verhängende Geldstrafe hat auch einer Überprüfung nach general- und spezialpräventiven Überlegungen standzuhalten: So soll der Finanzstraftäter selbst durch das ihm auferlegte Sanktionsübel von der Begehung weiterer Finanzvergehen abgehalten werden; diese Wirkung soll die Strafentscheidung bei ihrem Bekanntwerden auch gegenüber anderen Personen in der Lage des Finanzstraftäters entfalten.

Dieses Erfordernis der Spezialprävention ist nun im gegenständlichen Fall in den Hintergrund getreten, weil der Beschuldigte sich seit Begehung der verfahrensgegenständlichen Taten vor über sechs Jahren laut Aktenlage in finanzstrafrechtlicher Hinsicht wohlverhalten hat.

Dem Erschwerungsgrund der Mehrzahl deliktischer Angriffe stehen als mildernd gegenüber die Mitwirkung an der Aufklärung der finanzstrafrelevanten Sachverhalte (soweit nicht die nachträglich eingereichten Voranmeldungen nach dem Willen des Beschuldigten dazu benutzt werden sollten, dem Fiskus einen noch größeren Schaden zuzufügen, indem nicht zustehende Umsatzsteuergutschriften begehrt wurden), die finanzstrafrechtliche Unbescholtenheit des Finanzstraftäters und dessen bis zu seinen Finanzstraftaten geführter ordentlicher Lebenswandel, die finanzielle Zwangslage des Unternehmens, die den Finanzstraftäter zu seinem Verhalten verleitet hat, die oben im Einzelnen beschriebene großteilige spätere Schadensgutmachung, sowie der erwähnte Zeitablauf seit Begehung der Finanzstraftaten, wodurch sich der Strafverfolgungsanspruch der Republik Österreich entsprechend abgeschwächt hat. Der Aspekt der beschriebenen Arbeitsüberlastung hingegen kann lediglich entlastend gewertet werden, soweit A insgesamt die Unterlagen verspätet an den Steuerberater geliefert hat, sodass die Voranmeldungen nicht fristgerecht der Abgabenbehörde zugegangen sind und der Beschuldigte selbst mangels Kenntnis des genauen Zahllastbetrages ebenso unter diesem Aspekt die fristgerechte Entrichtung desselben unterlassen hat, nicht aber hinsichtlich derjenigen Vorgänge, bei welchen er den Schaden für den Fiskus noch durch veranlasste ungerechtfertigte Geltendmachung von Umsatzsteuer-Gutschriften vermehrt hat.

Im Ergebnis überwiegen somit deutlich die zum Teil gravierend mildernden Aspekte, weshalb in gesamthafter Abwägung der obigen Argumente der genannte Ausgangswert auf € 30.000,00 abgemildert werden kann.

Bedenkt man nun weiters die schlechte Einkommens- und Vermögenslage des Finanzstraftäters, wie dargestellt, so ist die Strafe auf € 20.000,00, und letztendlich unter Bedachtnahme auf die erwähnten Sorgepflichten, auf lediglich € 16.000,00 abzumildern.

Damit hätte die dem Beschuldigten aufzuerlegende Geldstrafe die Mindeststrafhöhe von 10 % des Strafrahmens lediglich unwesentlich überschritten.

Eine weitere Abmilderung der Geldstrafe – noch ohne Bedachtnahme auf einen Abschlag wegen überlanger Verfahrensdauer – wäre zumal in Anbetracht der Vorgangsweise des

zunehmenden Beschwerdegegners, welcher nicht nur etwa seinen abgabenrechtlichen Pflichten insoweit nicht entsprochen hat, als er die fristgerechte Entrichtung der Vorauszahlungen an Umsatzsteuer unterlassen hat bzw. die zeitgerechte Einreichung der diesbezüglichen Voranmeldungen nicht veranlasst hat, sondern gleichsam in einer Steigerung des Fehlverhaltens wiederholt noch eine Geltendmachung nicht berechtigter Abgabengutschriften herbeigeführt hat, unangemessen. Würde ein solches Fehlverhalten nicht mit entsprechender deutlicher Strafe belegt werden, könnte dies von anderen Entscheidungsträgern in ähnlicher Lage wie vormals der Beschuldigte im Tatzeitraum bei Kenntnisnahme der zunehmenden Entscheidung des Bundesfinanzgerichtes dahingehend missverstanden werden, dass dessen deliktisches Handeln für die Abgabenerhebung bzw. für die Republik Österreich ohnehin nur einen geringen Störwert beinhalte, weshalb man in Krisenzeiten ohne besondere Konsequenz auch ähnlich handeln dürfe. Umsomehr wäre ein Unterschreiten der genannten 10%-Grenze – unbeschadet eines allfälligen Abschlages wegen überlanger Verfahrensdauer – zumal aus derartigen generalpräventiven Gründen im gegenständlichen Fall nicht zulässig.

14.2. Den vorgelegten Aktenstücken ist auch zu entnehmen, dass die Einleitung des finanzstrafbehördlichen Untersuchungsverfahrens gegen seine Person A mit Schreiben vom 15. Februar 2018 mitgeteilt worden ist (Finanzstrafakt Bl. 51 f), wobei sich der Beschuldigte mit Eingabe vom 27. März 2018 gerechtfertigt hat (Finanzstrafakt Bl. 55 f). Die weiteren Verfahrenshandlungen fanden erst am 21. Mai 2019 statt (Stellungnahme des Amtsbeauftragten, Finanzstrafakt Bl. 65 ff). Ebenso ist seit Vorlage der Beschwerde an das Bundesfinanzgericht, wenngleich bedingt durch die Umstände der COVID-19-Pandemie, eine entsprechende Zeit verstrichen.

Diese Stillstandzeiten im Verfahrensablauf rechtfertigen zu guter Letzt noch den Abschlag von € 2.000,00, sodass die dem Finanzstraftäter aufzuerlegende verbleibende Geldstrafe lediglich € 14.000,00 beträgt.

14.3. Die obigen Überlegungen gelten grundsätzlich auch für die Ausmessung der Ersatzfreiheitsstrafe im Sinne des § 20 FinStrG für den Fall der Uneinbringlichkeit der Geldstrafe, wobei aber der Umstand der schlechten Finanzlage des Beschuldigten außer Ansatz zu lassen ist. Die Ersatzfreiheitsstrafe war daher in gesamthafter Abwägung – noch ohne die Berücksichtigung der überlangen Verfahrensdauer – mit acht Wochen zu bemessen.

Diese Haftzeit war unter Bedachtnahme auf Pkt. 14.2. verhältnismäßig auf sieben Wochen zu verringern.

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

Zahlungsaufforderung:

Die Geldstrafe und die Kosten des Finanzstrafverfahrens werden gemäß § 171 Abs. 1 und § 185 Abs. 4 FinStrG mit Ablauf eines Monats nach Rechtskraft dieser Entscheidung (also ein Monat nach Zustellung dieses Erkenntnisses) fällig und sind auf das diesbezügliche Strafkonto der Finanzstrafbehörde zu entrichten, widrigenfalls Zwangsvollstreckung durchgeführt und bei Uneinbringlichkeit der Geldstrafe die Ersatzfreiheitsstrafe vollzogen werden müsste, sofern nicht allenfalls gemeinnützige Leistungen zu erbringen sind. 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. Dem Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes liegt vielmehr eine gesicherte Rechtslage zugrunde, wobei für die Entscheidung die ihr vorangehende Beweiswürdigung und angewandtes Ermessen wesentlich gewesen sind.

Salzburg, am 21. Juli 2021