

IM NAMEN DER REPUBLIK

Der Finanzstrafsenat Wien 2 des Bundesfinanzgerichtes hat in der Finanzstrafsache gegen Herrn ***Bf1***, geboren am 1970, ***Bf1-Adr***, vertreten durch Mag. Johann Hanel, Wirtschaftstreuhänder & Steuerberater, Goldschlagstraße 8, 1150 Wien, wegen der Finanzvergehen der Finanzordnungswidrigkeiten gemäß § 49 Abs. 1 lit. a des Finanzstrafgesetzes (FinStrG) über die Beschwerde des Beschuldigten vom 3. Jänner 2022 gegen das Erkenntnis des Spruchsenates beim Amt für Betrugsbekämpfung Bereich Finanzstrafsachen als Organ des Amtes für Betrugsbekämpfung als Finanzstrafbehörde vom 30. September 2021, SpS 21, in der Sitzung am 3. Mai 2022 in Anwesenheit der Schriftführerin zu Recht erkannt:

Der Beschwerde wird stattgegeben und das angefochtene Erkenntnis des Spruchsenates im Straf- und Kostenausspruch wie folgt abgeändert:

Über Herrn ***Bf1*** wird gemäß § 49 Abs. 2 FinStrG eine Geldstrafe in Höhe von € 2.800,00 verhängt.

Für den Fall der Uneinbringlichkeit der Geldstrafe wird gemäß § 20 FinStrG eine Ersatzfreiheitsstrafe von sieben Tagen festgesetzt.

Die Kosten werden in Höhe von € 280,00 festgesetzt.

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

Entscheidungsgründe

Mit Erkenntnis des Spruchsenates beim Amt für Betrugsbekämpfung Bereich Finanzstrafsachen als Organ des Amtes für Betrugsbekämpfung als Finanzstrafbehörde vom 30. September 2021, SpS 21, wurde Herr ***Bf1***, geboren am 1970, Handel, wohnhaft in ***Bf1-Adr*** in nichtöffentlicher Sitzung schuldig erkannt, er habe vorsätzlich unter Verletzung der Verpflichtung zur Abgabe von dem § 21 des UStG 1994 entsprechenden

Umsatzsteuervoranmeldungen (gemeint wohl richtig: Abgaben, die selbst zu berechnen sind, insbesondere Vorauszahlungen an Umsatzsteuer)

Umsatzsteuervorauszahlungen 1 – 12/2018 in Höhe von € 9.986,62

Umsatzsteuervorauszahlungen 1 - 12/2019 in der Höhe von € 13.989,40

Umsatzsteuervorauszahlungen 1 - 3/2020 in der Höhe von € 2.892,89, gesamt € 26.868,91

nicht spätestens am fünften Tag nach Fälligkeit entrichtet (abgeführt).

Bf1 hat hiedurch die Finanzordnungswidrigkeit nach § 49 Abs. 1 lit. a FinStrG begangen und wird hiefür nach § 49 Abs. 2 FinStrG zu einer Geldstrafe in der Höhe von € 3.200,— (in Worten: Dreitausendzweihundert Euro), für den Fall der Uneinbringlichkeit zu einer Ersatzfreiheitsstrafe von 8 Tagen verurteilt.

Gemäß dem § 185 Abs. 1 lit. a FinStrG hat ***Bf1*** die Kosten des Verfahrens in der Höhe von € 320,- zu ersetzen.

Als Begründung wurde Folgendes ausgeführt:

„Aufgrund des durchgeführten Finanzstrafverfahrens steht folgender Sachverhalt als erwiesen fest:

Bf1 ist niederländischer Staatsbürger und betreibt neben seiner nichtselbständigen Tätigkeit auch einen Handel. Der Beschuldigte ist bisher finanzstrafrechtlich unbescholten. Die Steuernachforderungen wurden aufgrund der Prüfung bereits gänzlich entrichtet.

Für den Zeitraum 1/2018 bis 5/2020 wurde eine Umsatzsteuerprüfung mit Bericht vom 20.8.2020 vom Finanzamt Baden Mödling durchgeführt. Da in den Jahren 2018, 2019 und 1-5/2020 innergemeinschaftliche Erwerbe von Futtermittel getätigt wurden, jedoch in diesen Zeiträumen trotz aufrechten Betriebes weder Umsatzsteuervoranmeldungen noch Vorauszahlungen an Umsatzsteuer entrichtet wurden, wurde am 22.7.2020 die Prüfung gemäß § 99 FinStrG angeordnet. Am 31.7.2020 wurden von der steuerlichen Vertretung vor Beginn der Prüfung die offenen Umsatzsteuervoranmeldungen übergeben und die Zahllasten einbezahlt.

Laut Tz 1 des Prüfberichtes wurden die Waren ausschließlich von der niederländischen Firma A. N.V., welche diese innergemeinschaftlichen Lieferungen an das MIAS meldeten, bezogen. Aufgrund der Vorjahre war zu erkennen, dass die innergemeinschaftlichen Erwerbe jeweils zu steuerpflichtigen Umsätzen führten. Aufgrund der Höhe der Umsätze war eine Verpflichtung zur Abgabe von Umsatzsteuervoranmeldungen gegeben.

Nach erfolgter Belegprüfung durch den Prüfer wurde die Umsatzsteuer festgesetzt. Die nach Ausstellung des Prüfungsauftrages gem. § 99 FinStrG gemeldeten und in der Folge vom Prüfer

festgesetzten Vorauszahlungen an Umsatzsteuer bilden die in der Anschuldigung angeführten strafbestimmenden Wertbeträge.

Mit Strafverfügung vom 27.5.2021 wurde ***Bf1*** nach § 33 Abs. 5 FinStrG zu einer Geldstrafe von € 8.700,- und Ersatzstrafe von 29 Tagen verurteilt und Erschwerungs- und Milderungsgründe entsprechend angeführt. Gegen die Strafverfügung wurde am 2.6.2021 rechtzeitig Einspruch erhoben und um die Durchführung einer mündlichen Verhandlung und Fällung des Erkenntnisses durch einen unabhängigen Spruchsenat ersucht.

Der Beschuldigte verantwortete sich damit, dass aufgrund eines Fehlers in der Steuerberatungskanzlei die Umsatzsteuer für 2018, 2019 und 2020 weder gemeldet noch bezahlt wurde, dies wurde in einem Schreiben vom 2.11.2020 durch den steuerlichen Vertreter erklärt, wobei der steuerliche Vertreter ersucht, seinen Fehler zu entschuldigen und um Anwendung des Beraterprivilegs ersucht. Im Einspruch vom 2.6.2021 wurden keine weiteren Begründungen bzw. Stellungnahmen hinzugefügt.

Bf1 hat vorsätzlich unter Verletzung der Verpflichtung zur Abgabe von dem § 21 UStG entsprechenden Voranmeldungen eine Verkürzung von Vorauszahlungen für den Zeitraum 1-12/2018, 1-12/2019 und 1-3/2020 in der Gesamthöhe von € 26.868,91 bewirkt, er hielt dies ernstlich für möglich und fand sich damit ab.

Diese Feststellungen gründen sich auf nachstehende Beweiswürdigung:

Die Feststellungen zu den persönlichen Verhältnissen erfolgten aus den vorliegenden schriftlichen Unterlagen.

Bf1 erklärte sich über seinen steuerlichen Vertreter für nicht schuldig im Sinne der Anlastungen. Im Schreiben vom 17.8.2021 führte der steuerliche Vertreter auch noch an, dass nach seiner Meinung bei innergemeinschaftlichen Vorgängen bedingt durch die Kontrolle durch die zusammenfassenden Meldungen eine Abgabenhinterziehung, die nicht erkannt wird, unmöglich ist. Somit sei eine subjektive Tatseite des ***Bf1*** nicht gegeben.

Nach Verlesung des Spruchsenatsaktes und des Strafaktes geht der Senat jedoch davon aus, dass die Zahllasten der UVA im Unternehmen des ***Bf1*** bestanden haben und er insbesondere die Verantwortung für eine korrekte Umsatzsteuervoranmeldung trägt. Beim langen Tatzeitraum von 1/2018 bis 3/2020 und der Höhe der Zahllast von € 26.868,91 muss ihm aufgefallen sein, dass für den Zeitraum von zweieinviertel Jahren keine UVA-Zahlung erfolgte und auch keine Rückmeldung kam.

Die subjektive Tatseite bezüglich eines Vorsatzes im Sinne des § 49 Abs. 1 lit. a FinStrG ergibt sich aus dem Umstand, dass ***Bf1*** als erfahrene und im Wirtschaftsleben stehende Person Kenntnis von den bestehenden abgabenrechtlichen Verpflichtungen hat und wurde dies auch nicht in Abrede gestellt. Zum Vorbringen, wie die jeweiligen Fehler entstanden seien,

ist festzuhalten, dass der Beschuldigte als Abgabepflichtiger die Verantwortung dafür zu tragen hat. Im Zweifel und zugunsten des Beschuldigten wurde jedoch nicht die Wissentlichkeit der Abgabenhinterziehung bezüglich der UVA festgestellt, lediglich der bedingte Vorsatz des Formaldeliktes der verspäteten Meldung der UVA war jedoch zumindest festzustellen. Der Argumentation des steuerlichen Vertreters des Beschuldigten, dass die Unterlagen bzw. Belege der Kanzlei übergeben wurden und er sich auf das Beraterprivileg als Steuerberater beruft, geht der Senat davon aus, dass ***Bf1*** hier diese Nichtmeldung der UVA hätte auffallen müssen und er sich darum hätte kümmern müssen.

Die Höhe des strafbestimmenden Wertbetrages ergibt sich aus den nachvollziehbaren Ermittlungen des Finanzamtes und sind diese diesem Verfahren als qualifizierte Vorprüfung diesem Verfahren zugrunde zu legen.

Rechtlich folgt daraus:

Nach § 49 Abs. 1 lit. a FinStrG macht sich der Finanzordnungswidrigkeit schuldig, wer vorsätzlich, Abgaben, die selbst zu berechnen sind, insbesondere Vorauszahlungen an Umsatzsteuer nicht spätestens am fünften Tag nach jeweils eingetretener Fälligkeit entrichtet oder abführt, es sei denn, dass der zuständigen Abgabenbehörde bis zu diesem Zeitpunkt die Höhe des geschuldeten Betrages bekanntgegeben wird und ist zumindest die Schuldform des Eventualvorsatzes erforderlich, die bei ***Bf1*** beim festgestellten Sachverhalt zumindest vorlag.

Die Rechtswohlthat der strafbefreienden Selbstanzeige konnte aufgrund des Umstandes, dass am 22.7.2020 die UVA-Prüfung gem. § 99 FinStrG angeordnet wurde und danach am 31.7.2020 von der steuerlichen Vertretung die offenen Umsatzsteuervoranmeldungen zwar vor Beginn der Prüfung jedoch nach einer strafverfolgenden Tätigkeit, die offenen Umsatzsteuervoranmeldungen übergebende Zahllasten einbezahlt wurden, nicht zuerkannt werden.

Somit hat ***Bf1*** aufgrund des festgestellten Sachverhaltes subjektiv als auch objektiv die Finanzordnungswidrigkeit nach § 49 Abs. 1 lit. a FinStrG zu verantworten.

Bei der Strafbemessung wertete der Spruchsenat mildernd: die Unbescholtenheit, die Selbstanzeige und die Schadensgutmachung erschwerend: keinen Umstand.

Im Hinblick auf die genannten Strafzumessungsgründe erscheint die verhängte Geld- und Ersatzfreiheitsstrafe als schuld- und tatangemessen.

Die übrigen Entscheidungen gründen sich auf die bezogenen Gesetzesstellen.

Wie bereits erwähnt, wurde bezüglich der subjektiven Tatseite zugunsten des Beschuldigten von der Wissentlichkeit einer Umsatzsteuerhinterziehung in den bedingten Vorsatz bezüglich des Formaldelikts der verspäteten UVA-Meldung umqualifiziert.“

Dagegen richtet sich die Beschwerde vom 3. Jänner 2022 mit folgendem Inhalt:

„In obigem Verfahren liegt nur Irrtum bzw. Säumnis vor. Fehler treten leider immer auf.

In gegenständlichem Verfahren wurde zum Beispiel der strafbestimmende Wertbetrag ursprünglich von der Finanz mit EUR 53.605,48 anstatt EUR 26.861,91 angenommen. Da von Herrn ***Bf1*** nach dem Erkennen des Fehlers bzw. der Säumnis ALLES unternommen wurde, dass insbesondere der Finanz möglichst wenig Schaden entsteht, ist eine Strafe von EUR 3.200,- meiner Meinung nach zu hoch.

Ich ersuche daher um eine Überprüfung der vorliegenden Milderungsgründe und um Reduzierung der Strafe betreffend vorliegender Finanzordnungswidrigkeit.“

Festzuhalten ist, dass ein Antrag auf Durchführung einer mündlichen Verhandlung von keiner Partei gestellt wurde.

Über die Beschwerde wurde erwogen:

Rechtslage:

Gemäß § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG macht sich der Abgabenhinterziehung schuldig, wer vorsätzlich unter Verletzung der Verpflichtung zur Abgabe von dem § 21 des Umsatzsteuergesetzes 1994 entsprechenden Voranmeldungen eine Verkürzung von Umsatzsteuer (Vorauszahlungen oder Gutschriften) bewirkt und dies nicht nur für möglich, sondern für gewiß hält.

Gemäß § 49 Abs. 1 lit. a FinStrG macht sich einer Finanzordnungswidrigkeit schuldig, wer vorsätzlich Abgaben, die selbst zu berechnen sind, insbesondere Vorauszahlungen an Umsatzsteuer nicht spätestens am fünften Tag nach Fälligkeit entrichtet oder abführt, es sei denn, dass der zuständigen Abgabenbehörde bis zu diesem Zeitpunkt die Höhe des geschuldeten Betrages bekannt gegeben wird; im übrigen ist die Versäumung eines Zahlungstermins für sich allein nicht strafbar.

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

Gemäß § 98 Abs. 3 FinStrG hat die Finanzstrafbehörde unter sorgfältiger Berücksichtigung der Ergebnisse des Verfahrens nach freier Überzeugung zu beurteilen, ob eine Tatsache erwiesen ist

oder nicht; bleiben Zweifel bestehen, so darf die Tatsache nicht zum Nachteil des Beschuldigten oder der Nebenbeteiligten als erwiesen angenommen werden.

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) abzuändern oder aufzuheben, den angefochtenen Verwaltungsakt für rechtswidrig zu erklären oder die Beschwerde als unbegründet abzuweisen.

§ 161 Abs. 3 FinStrG: Eine Änderung des angefochtenen Erkenntnisses zum Nachteil des Beschuldigten oder der Nebenbeteiligten ist nur bei Anfechtung durch den Amtsbeauftragten zulässig.

Teilrechtskraft:

Laut ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes ist im Bereich des Finanzstrafrechtes Teilrechtskraft hinsichtlich des Ausspruches von Schuld einerseits und Strafe andererseits rechtlich möglich (vgl. VwGH 8.2.2007, 2006/15/0293).

Nachdem der Verteidiger bzw. damit der Beschuldigte in seiner Beschwerde explizit ausgeführt hat, dass er „um eine Überprüfung der vorliegenden Milderungsgründe und um Reduzierung der Strafe betreffend vorliegender Finanzordnungswidrigkeit ersuche“, ist die Beschwerde auf eine Strafbeschwerde für die vorgeworfenen Finanzordnungswidrigkeiten der Monate Umsatzsteuervorauszahlungen 1 – 12/2018 in Höhe von € 9.986,62, Umsatzsteuervorauszahlungen 1 - 12/2019 in der Höhe von € 13.989,40 und Umsatzsteuervorauszahlungen 1 - 3/2020 in der Höhe von € 2.892,89, gesamt € 26.868,91 eingeschränkt. Hinsichtlich der Frage des Vorliegens und der Strafbarkeit der Finanzvergehen wegen der Finanzvergehen der Finanzordnungswidrigkeiten nach § 49 Abs. 1 lit. a FinStrG laut angefochtenem Erkenntnis ist damit Teilrechtskraft eingetreten. Erwächst nämlich der (Teil-)Schuldspruch der Finanzstrafbehörde mangels Bekämpfung in (Teil-)Rechtskraft, so ist er nicht mehr Gegenstand des Beschwerdeverfahrens. Als Konsequenz daraus ist auch der Schuldspruch der Finanzstrafbehörde nicht mehr Gegenstand der Entscheidung des Verwaltungsgerichtes; das Bundesfinanzgericht ist vielmehr an diesen Schuldspruch gebunden (VwGH 29.6.1999, 98/14/0177; BFG vom 15.01.2019, RV/7300007/2018).

Eine weitere Prüfung des Vorliegens der objektiven und subjektiven Voraussetzungen der angeschuldeten Finanzvergehen war somit nicht mehr erforderlich. Es war daher nur mehr über das Strafmaß zu entscheiden, wobei insoweit zu prüfen war, ob die objektiven und subjektiven Voraussetzungen für eine Bestrafung vorliegen.

Objektive Tatseite:

Der angefochtenen Entscheidung ist schon zu entnehmen, dass „laut Tz 1 des Prüfberichtes die Waren ausschließlich von der niederländischen Firma A. N.V., welche diese innergemeinschaftlichen Lieferungen an das MIAS meldeten, bezogen wurden. Aufgrund der Vorjahre war zu erkennen, dass die innergemeinschaftlichen Erwerbe jeweils zu steuerpflichtigen Umsätzen führten. Aufgrund der Höhe der Umsätze war eine Verpflichtung zur Abgabe von Umsatzsteuervoranmeldungen gegeben.

Nach erfolgter Belegprüfung durch den Prüfer wurde die Umsatzsteuer festgesetzt. Die nach Ausstellung des Prüfungsauftrages gem. § 99 Abs. 2 FinStrG in der Selbstanzeige gemeldeten Vorauszahlungen an Umsatzsteuer bilden die in der Anschuldigung der Finanzstraßbehörde angeführten strafbestimmenden Wertbeträge.“

Die verfahrensgegenständlichen Umsatzsteuern wurden vom steuerlichen Vertreter als Umsatzsteuervorauszahlungen 1 – 12/2018 in Höhe von € 9.986,62, Umsatzsteuervorauszahlungen 1 - 12/2019 in der Höhe von € 13.989,40 und Umsatzsteuervorauszahlungen 1 - 3/2020 in der Höhe von € 2.892,89, gesamt € 26.868,91 gemeldet; die Höhe wurde bisher nie bestritten.

Dem Bericht über das Ergebnis der Außenprüfung vom 1. September 2020, ABNr. 222013/20 ist Folgendes zu entnehmen:

„Tz. 1 Handel

Herr ***Bf1*** betreibt neben seiner nichtselbständigen Vollzeittätigkeit einen Handel. Dafür bezieht er die Ware ausschließlich von der niederländischen Firma A. N.V., welche diese innergemeinschaftlichen Lieferungen an das MIAS meldet. Für den Prüfungszeitraum lagen folgende MIAS-Meldungen vor. [...]

Die Veranlagungen der Vorjahre lassen erkennen, dass die innergemeinschaftlichen Erwerbe jeweils zu steuerpflichtigen Umsätze führten, und auf Grund der Höhe eine Verpflichtung zur Umsatzsteuermeldung gegeben ist. Dies ist für die Voranmeldungszeiträume in den Jahren 2018, 2019 und 2020 nicht erfolgt.“

Aus dem Abgabenakt ergibt sich, dass bereits mit Niederschrift über die Schlussbesprechung vom 27. August 2014, AB, davor schon eine weitere Außenprüfung stattgefunden hat mit folgendem Ergebnis:

„Tz. 1 Ermittlung der Besteuerungsgrundlagen

Im Zuge der USt Sonderprüfung betreffend I/2013 – VI/2014 wurde von der BP festgestellt, dass seit I/2013 weder UVAen eingereicht noch Vorauszahlungen bekanntgegeben bzw. entrichtet wurden.

Vor Prüfungsbeginn wurden der BP die entsprechen UVAen übergeben und die gesamte Zahllast in Höhe von € 5.455,09 betreffend den Zeitraum I - XII/2013 überwiesen.

Die Ermittlung der Umsätze und der Vorsteuern durch die BP erfolgte auf Grund der vorgelegten Buchhaltung (Aufschreibungen) und Belege. [...]

Ein Exemplar wurde damals dem Verteidiger ausgehändigt.“

Laut Umsatzsteuerbescheid 2013 vom 15. September 2014 wurde der gesamte Nachforderungsbetrag von € 5.455,09 (Anmerkung: vermutlich aus verfahrenstechnischen Gründen) in einem festgesetzt.

Die nachfolgenden Umsatzsteuerjahresbescheide wurden ebenfalls jeweils mit Nachforderung im Nachhinein erlassen, ohne dass – wie in der Niederschrift über die Schlussbesprechung vom 27. August 2014 festgehalten – fristgerecht Umsatzsteuervoranmeldungen eingereicht oder Umsatzsteuervorauszahlungen geleistet wurden, obwohl die Voraussetzungen dafür vorgelegen wären.

Umsatzsteuerbescheid 2014 vom 24. Februar 2016, Nachforderung € 5.942,54

Umsatzsteuerbescheid 2015 vom 28. April 2017, Nachforderung € 4.411,12

Umsatzsteuerbescheid 2016 vom 28. Februar 2018, Nachforderung € 5.437,08

Umsatzsteuerbescheid 2017 vom 31. Jänner 2019, Nachforderung € 8.023,33

Diesbezüglich wurde (bisher) kein Finanzstrafverfahren eingeleitet, sodass die möglichen Verkürzungsbeträge der Jahre 2014 bis 2017 von gesamt € 23.814,07 oder eine Verkürzung der Jahresumsatzsteuer 2018 bis 2019 nicht Gegenstand dieses Beschwerdeverfahrens sind (da aufgrund des BP-Berichtes vom 1. September 2020 der Beschuldigte nicht damit rechnen konnte, dass eine Verkürzung der Jahresumsatzsteuer der Jahre 2018 –Bescheid vom 13. Jänner 2021 - und 2019 – Bescheid vom 7. Mai 2021 – durch ihn noch möglich gewesen wäre).

Zur Höhe der strafbestimmenden Wertbeträge ist aus dem Strafakt ersichtlich, dass der Prüfer mit Bescheiden jeweils vom 31. August 2020 die verfahrensgegenständlichen Umsatzsteuervorauszahlungen wie folgt festgesetzt hat:

Umsatzsteuervorauszahlungen 1-3/2018 von € 1.695,42

Umsatzsteuervorauszahlungen 4-6/2018 von € 2.852,43

Umsatzsteuervorauszahlungen 7-9/2018 von € 2.310,52

Umsatzsteuervorauszahlungen 10-12/2018 von € 2.995,91

Umsatzsteuervorauszahlungen 1-3/2019 von € 3.012,03

Umsatzsteuervorauszahlungen 4-6/2019 von € 4.098,31

Umsatzsteuervorauszahlungen 7-9/2019 von € 3.646,27

Umsatzsteuervorauszahlungen 10-12/2019 von € 3.232,79

Umsatzsteuervorauszahlungen 1-3/2020 von € 2.892,89; gesamt € 26.736,57

Umsatzsteuervorauszahlungen 4-6/2020 von € 3.044,06 (hier nicht angeschuldet)

Auch wenn in der Selbstanzeige gesamt € 26.868,91 gemeldet wurden, sind für die Strafbemessung als objektive Tatseite „nur“ die tatsächlich festgestellten Verkürzungsbeträge von gesamt € 26.736,57 vorzuwerfen, sodass hier eine Reduzierung von € 132,34 zu Gunsten des Beschuldigten vorzunehmen war.

Der objektive Tatbestand (Tatbild) der Finanzordnungswidrigkeit nach § 49 Abs. 1 lit. a FinStrG erschöpft sich im Unterlassen der entsprechenden Entrichtung oder Abfuhr der in dieser Bestimmung genannten Abgaben bis zum fünften Tag nach Fälligkeit. Die Tathandlung nach § 49 Abs. 1 lit. a FinStrG besteht in der Unterlassung der (vollständigen) Entrichtung oder Abfuhr der im Gesetz angeführten Abgaben über den fünften Tag nach Fälligkeit hinaus, ohne dass zu diesem Zeitpunkt die Höhe der geschuldeten Beträge bekannt gegeben wird (vgl. Fellner, Kommentar zum Finanzstrafgesetz, Band I, Rz. 5 zu § 49 FinStrG; VwGH 17.12.2009, 2009/16/0188).

Ob dem Beschuldigten wegen der Unterlassung der Bekanntgabe der Höhe der geschuldeten Abgabebeträge an das Finanzamt Vorsatz vorzuwerfen wäre, ist für die Verwirklichung des Tatbestandes des § 49 Abs. 1 lit. a FinStrG unerheblich (vgl. in ständiger Rechtsprechung etwa die hg. Erkenntnisse vom 17. Dezember 2009, 2009/16/0188, vom 28. November 2007, 2007/15/0165, vom 20. September 2006, 2006/14/0046, jeweils mwN, vom 15. Juni 2005, 2002/13/0172, vom 29. September 2004, 2000/13/0151, und die bei Tannert, Finanzstrafgesetz, E 15 bis E 17 zu § 49, referierte hg. Rechtsprechung; VwGH 5.4.2011, 2011/16/0080). Daher ist die Frage, ob der Steuerberater die Umsatzsteuervoranmeldungen fristgerecht übermittelt hat, für die Frage der fristgerechten Entrichtung ohne Relevanz.

Für die Erfüllung des Tatbildes der Finanzordnungswidrigkeit nach § 49 Abs. 1 lit. a FinStrG kommt es nicht auf die Bekanntgabe der abzuführenden Selbstbemessungsabgaben an das Finanzamt an, sondern auf das von der Finanzstrafbehörde festgestellte tatbildmäßige Unterlassen der Abfuhr und Entrichtung dieser und auf den Vorsatz dazu.

Eine Verletzung der Verpflichtung zur Abgabe von dem § 21 UStG 1994 entsprechenden vollständigen Voranmeldungen (wie bei einer Abgabenhinterziehung gemäß § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG gefordert) ist also zur Erfüllung des Tatbildes des § 49 Abs. 1 lit. a FinStrG nicht erforderlich.

Aus dem Straftat ergibt sich, dass keine der oben dargestellten Umsatzsteuervorauszahlungen bis spätestens am fünften Tag nach jeweiliger Fälligkeit entrichtet noch (von wem auch immer)

fristgerecht an die Abgabenbehörde gemeldet wurde, sodass die objektive Tatseite der Finanzordnungswidrigkeit für gesamt € 26.736,57 verwirklicht wurde.

Der Vollständigkeit halber ist festzuhalten, dass Herr ***Bf1*** dadurch aber auch das Finanzvergehen der Abgabenhinterziehung gemäß § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG erfüllt hat, da er unter Verletzung der Verpflichtung zur Abgabe von dem § 21 des UStG 1994 entsprechenden Umsatzsteuervoranmeldungen eine Verkürzung der dargestellten Vorauszahlungen an Umsatzsteuer bewirkt hat.

subjektive Tatseite:

Zur subjektiven Tatseite ist zunächst auf die Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes zu verweisen, wonach Vorsatz eine zielgerichtete subjektive Einstellung des Täters bedeutet, auf deren Vorhandensein oder Nichtvorhandensein nur nach seinem nach außen in Erscheinung tretenden Verhalten unter Würdigung aller sonstigen Sachverhaltselemente geschlossen werden kann (VwGH 29.3.2007, 2006/16/0062).

Der sogenannte bedingte Vorsatz (dolus eventualis), der eine Untergrenze des Vorsatzes darstellt, ist dann gegeben, wenn der Täter die Verwirklichung des Unrechtes des Sachverhaltes zwar nicht anstrebt, ja nicht einmal mit Bestimmtheit mit dem Eintritt des verpönten Erfolges rechnet, dies jedoch für möglich hält, d.h. als naheliegend ansieht und einen solchen Erfolg hinzunehmen gewillt ist (VwGH 18.5.2006, 2005/16/0260).

Der für die Verwirklichung des Tatbildes des § 49 Abs. 1 lit. a FinStrG erforderliche Vorsatz muss sich nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nur auf die tatbildmäßig relevante Versäumung des Termins für die Entrichtung der Selbstbemessungsabgaben richten. Ob den Steuerpflichtigen an der Unterlassung der in der genannten Bestimmung als strafbefreiend normierten Meldung der geschuldeten Beträge an das Finanzamt ein Verschulden trifft, ist irrelevant (VwGH 31. März 1998, 96/13/0004; VwGH 3. November 1992, 92/14/0147).

Dass Umsatzsteuervorauszahlungen zu entrichten sind ist Allgemeinwissen, wobei der Beschuldigte bereits aus dem Ergebnis der Vorprüfung, siehe Bericht vom 27. August 2014, wusste, dass er Umsatzsteuervoranmeldungen einzureichen bzw.

Umsatzsteuervorauszahlungen zu entrichten hat. Da dem Verteidiger damals eine Ausfertigung der Niederschrift über die Schlussbesprechung übergeben wurde, kann zweifelsohne von einer entsprechenden Kenntnis des Beschuldigten ausgegangen werden.

Wer jedoch weiß, dass entsprechende Umsatzsteuervoranmeldungen einzureichen bzw. Umsatzsteuervorauszahlungen zu entrichten hätte, dies jedoch während des Jahres nicht befolgt, vielmehr auf die bescheidmäßigen Festsetzungen der Nachforderungen aufgrund der zeitlich nachgelagert eingereichten Umsatzsteuererklärungen der entsprechenden Jahre

wartet, der weiß auch, dass damit eine zumindest vorübergehende Verkürzung der Umsatzsteuern – bis zur Entrichtung der Nachforderungen – verbunden ist.

Allein aus der Tatsache, dass bereits anlässlich einer Vorprüfung die Verwirklichung von Abgabenhinterziehungen angesprochen wurde, kann nur der Schluss gezogen werden, dass Herr ***Bf1*** eine Verkürzung der dargestellten Vorauszahlungen an Umsatzsteuer bewirkt und das nicht nur für möglich, sondern für gewiss gehalten hat.

In der Beschwerde wird zutreffend darauf hingewiesen, dass Säumnis vorliegt. Genau diese Säumnis wird hier unter Strafe gestellt. Worin der behauptete Irrtum bestehen sollte wird nicht ausgeführt. Bei dieser Konstellation ist aus Sicht des erkennenden Senates aufgrund der Kenntnis des Ergebnisses der Vorprüfung ein Irrtum beim Beschuldigten nicht gegeben.

Weshalb der Spruchsenat zunächst feststellt, „***Bf1*** hat vorsätzlich unter Verletzung zur Verpflichtung zur Abgabe von dem § 21 UStG entsprechenden Voranmeldungen eine Verkürzung von Vorauszahlungen für den Zeitraum 1-12/2018, 1-12/2019 und 1-3/2020 in der Gesamthöhe von € 26.868,91 bewirkt (was die Verwirklichung einer Abgabenhinterziehung nach § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG bedeutet), er hielt dies ernstlich für möglich und fand sich damit ab“, in der Folge aber eine Wissentlichkeit verneint und „nur“ die vorsätzliche Nichtentrichtung der Umsatzsteuerzahllasten bis spätestens am fünften Tag nach Fälligkeit bestraft hat, ist der angefochtenen Entscheidung nicht schlüssig zu entnehmen. Der Finanzstrafsenat kommt bei eigenständiger Würdigung des Sachverhalts zur Ansicht, dass hier – wie auch vom Spruchsenat zunächst festgestellt – Abgabenhinterziehungen gemäß § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG bewirkt wurden, da der Beschuldigte schon aufgrund des Ergebnisses der Vorprüfung in Kenntnis der Verpflichtung zur Einreichung von Umsatzsteuervoranmeldungen bzw. Entrichtung von Umsatzsteuervorauszahlungen gewesen ist und dieser Verpflichtung wissentlich nicht nachgekommen ist.

Aufgrund des Verböserungsverbot des § 161 Abs. 3 FinStrG und der Teilrechtskraft des Schuldspruches war es dem Finanzstrafsenat mangels Beschwerde der Amtsbeauftragten jedoch verwehrt, die Bestrafung wegen Finanzordnungswidrigkeiten auf eine Bestrafung wegen Abgabenhinterziehungen gemäß § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG abzuändern.

Zusammengefasst liegt zumindest die für die zwischenzeitig teilrechtskräftigen Finanzordnungswidrigkeiten gemäß § 49 Abs. 1 lit. a FinStrG erforderliche subjektive Tatseite vor.

Strafbemessung:

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

§ 23 Abs. 2 FinStrG: Bei Bemessung der Strafe sind die Erschwerungs- und die Milderungsgründe, soweit sie nicht schon die Strafandrohung bestimmen, gegeneinander

abzuwägen. Dabei ist darauf Bedacht zu nehmen, ob die Verkürzung oder der Abgabenausfall endgültig oder nur vorübergehend hätte eintreten sollen. Im Übrigen gelten die §§ 32 bis 35 StGB sinngemäß.

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

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

§ 49 Abs. 2 FinStrG: Die Finanzordnungswidrigkeit wird mit einer Geldstrafe geahndet, deren Höchstmaß die Hälfte des nicht oder verspätet entrichteten oder abgeführten Abgabebetrages oder der geltend gemachten Abgabengutschrift beträgt.

Hat ein Täter wie im gegenständlichen Fall durch mehrere selbständige Taten mehrere Finanzvergehen derselben und auch verschiedener Art begangen, ist gemäß § 21 Abs. 1 und Abs. 2 FinStrG dabei auf eine einzige Geldstrafe zu erkennen, wobei die Summe der sich aus den strafbestimmenden Wertbeträgen ergebenden Strafdrohungen maßgeblich ist.

Gemäß der Bestimmung des § 23 FinStrG ist Grundlage für die Bemessung der Strafe die Schuld des Täters, wobei Erschwerungs- und Milderungsgründe gegeneinander abzuwägen und bei der Bemessung der Geldstrafe auch die persönlichen Verhältnisse und die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit zu berücksichtigen sind.

Bei der Strafbemessung wertete der Spruchsenat mildernd: das Geständnis, den bisher ordentlichen Lebenswandel und die volle Schadensgutmachung, erschwerend: keinen Umstand.

Aus dem Akt oder aus der Beschwerde ergeben sich keine weiteren Milderungsgründe.

Unberücksichtigt blieb bisher als erschwerend die Tatwiederholung über mehr als zwei Jahre.

Allerdings ergibt sich aus der objektiven Tatseite eine Reduzierung der strafbestimmenden Wertbeträge von bisher € 26.868,91 auf die tatsächlich festgestellten Verkürzungsbeträge von gesamt € 26.736,57 laut Festsetzungsbescheiden, sodass hier eine Reduzierung von € 132,34 zu Gunsten des Beschuldigten vorzunehmen war.

Unter Berücksichtigung der aktenkundigen wirtschaftlichen Verhältnisse des Beschuldigten und der Sorgepflicht für seine Ehefrau war aufgrund der nunmehr ermittelten Milderungsgründe, des dargelegten Verschuldens und der festgestellten Reduzierung der strafbestimmenden Wertbeträge eine Herabsetzung der Geldstrafe auf das im Spruch ersichtliche Ausmaß geboten. Einer darüber hinausgehenden weiteren Reduzierung stehen sowohl general- als auch spezialpräventive Gründe entgegen.

Informativ wird festgehalten, dass bei Anwendung des Strafrahmens wegen Abgabenhinterziehung sich eine angemessene Geldstrafe von ca. € 10.000,00 ergeben hätte, doch war eine Erhöhung der Strafe mangels Beschwerde der Amtsbeauftragten und Teilrechtskraft des Schuldspruches nicht möglich.

Bei den selben Strafbemessungsgründen war auch die Ersatzfreiheitsstrafe auf das im Spruch ersichtliche Ausmaß zu reduzieren. Allerdings sind die persönlichen Verhältnisse und die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit des Täters nur bei der Bemessung der Geldstrafe, nicht aber der Ersatzfreiheitsstrafe maßgebend. Insbesondere scheiden für die Bemessung der Ersatzfreiheitsstrafe Überlegungen darüber, wie diese vollzogen werden kann, aus (VwGH 28.04.2011, 2009/16/0099).

Kostenentscheidung

Die Verfahrenskosten in Höhe von € 280,00 gründen sich auf § 185 Abs. 1 lit. a FinStrG, wonach pauschal ein Kostenersatz im Ausmaß von 10% der verhängten Geldstrafe, maximal aber ein Betrag von € 500,00 festzusetzen ist.

Zahlungsaufforderung:

Die Geldstrafe und die Kosten des Finanzstrafverfahrens werden gemäß § 171 Abs. 1 und § 185 Abs. 4 FinStrG mit Ablauf eines Monats nach Rechtskraft dieser Entscheidung fällig und sind auf das Straf-Konto der Finanzstrafbehörde zu entrichten, widrigenfalls Zwangsvollstreckung durchgeführt und bei Uneinbringlichkeit der Geldstrafe die Ersatzfreiheitsstrafe vollzogen werden müsste. Ein Ansuchen um eine allfällige Zahlungserleichterung wäre bei der Finanzstrafbehörde (Amt für Betrugsbekämpfung Bereich Finanzstrafsachen) 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 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. Die Strafbemessung orientiert sich am gesetzlichen Strafrahmen, sodass insoweit keine Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung vorliegt.

Wien, am 3. Mai 2022