

IM NAMEN DER REPUBLIK

Der Finanzstrafsenat Wien 2 des Bundesfinanzgerichtes hat in der Finanzstrafsache gegen Herrn ***Bf1***, geboren am 1965, ***Bf1-Adr*** vertreten durch Koch & Partner SteuerberatungsgmbH, IZ Nö Süd, Str. 7, Obj. 58D 3 Tür 5, 2355 Wiener Neudorf, wegen der Finanzvergehen der Finanzordnungswidrigkeiten gemäß § 49 Abs. 1 lit. a des Finanzstrafgesetzes (FinStrG) über die Beschwerde des Beschuldigten vom 26. Juni 2019 gegen das Erkenntnis des Spruchsenates beim ehemaligen Finanzamt Wien 9/18/19 Klosterneuburg als Finanzstrafbehörde als Organ des ehemaligen Finanzamtes Wien 9/18/19 Klosterneuburg als Finanzstrafbehörde vom 11. März 2019, SpS, Strafnummer 001, Geschäftszahl FV, nach Durchführung einer mündlichen Verhandlung am 8. März 2022 in Anwesenheit des Beschuldigten, seines Verteidigers, der Amtsbeauftragten sowie der Schriftführerin zu Recht erkannt:

Der Beschwerde wird stattgegeben, das angefochtene Erkenntnis des Spruchsenates aufgehoben und das nunmehr beim Amt für Betrugsbekämpfung als Finanzstrafbehörde zur Geschäftszahl FV geführte Finanzstrafverfahren gemäß §§ 136, 157, 82 Abs. 3 lit. c FinStrG eingestellt.

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

Entscheidungsgründe

Mit Erkenntnis des Spruchsenates beim ehemaligen Finanzamt Wien 9/18/19 Klosterneuburg als Finanzstrafbehörde als Organ des ehemaligen Finanzamtes Wien 9/18/19 Klosterneuburg als Finanzstrafbehörde vom 11. März 2019, SpS, Strafnummer 001, Geschäftszahl FV, wurde Herr ***Bf1***, geboren am 1965, schuldig erkannt, er habe als der für die abgabenrechtlichen Belange verantwortliche Geschäftsführer und Entscheidungsträger der „ARGE“ (kurz: ARGE) vorsätzlich Abgaben, die selbst zu berechnen sind, nicht spätestens am fünften Tag nach Fälligkeit entrichtet oder abgeführt und auch der zuständigen Abgabenbehörde bis zu diesem Zeitpunkt nicht die Höhe des geschuldeten Betrages bekanntgegeben, und zwar hinsichtlich

Umsatzsteuervorauszahlung für den Zeitraum 05/2018 in Höhe von € 16.202,06,
Umsatzsteuervorauszahlung für den Zeitraum 06/2018 in Höhe von € 9.767,60,
Umsatzsteuervorauszahlung für den Zeitraum 07/2018 in Höhe von € 46.937,95,
Umsatzsteuervorauszahlung für den Zeitraum 08/2018 in Höhe von € 64.951,46

Bf1 habe hiedurch die Finanzordnungswidrigkeit nach § 49 Abs. 1 lit. a FinStrG begangen und werde hiefür nach § 49 Abs. 2 FinStrG zu einer Geldstrafe in der Höhe von € 10.000,00, an deren Stelle im Falle der Uneinbringlichkeit eine Ersatzfreiheitsstrafe in der Dauer von 40 Tagen trete, verurteilt. Gemäß § 185 Abs. 1 lit. a FinStrG sei er außerdem schuldig, einen Betrag von € 500,00 als Beitrag zu den Kosten des Finanz Strafverfahrens zu ersetzen.

Als Begründung wurde Folgendes ausgeführt:

„Der Beschuldigte erschien trotz ordnungsgemäßer Zustellung unentschuldigt nicht zur Verhandlung vor dem Spruchsenat, so dass gem. § 126 FinStrG in seiner Abwesenheit zu entscheiden war. Aufgrund des Inhaltes der Straf- und Veranlagungsakten wird im Zusammenhalt mit der Verantwortung des Beschuldigten nachstehender Sachverhalt als erwiesen festgestellt:

Der am 1965 geborene ***Bf1*** ist österreichischer Staatsbürger und gilt als finanzbehördlich unbescholten.

Der Beschuldigte war im Zeitraum von 6/2018 bis 12/2018 verantwortlicher Geschäftsführer der ARGE. Die Arbeitsgemeinschaft setzt sich aus den Unternehmen P-GmbH in Wien123, FN1, und B. s.r.o. in Adresse1, zusammen. Im Arbeitsgemeinschaftsvertrag wurde unter Punkt 5 (Vertretung nach außen, Geschäftsführung) bestimmt, dass die P-GmbH kaufmännische und technische Geschäftsführerin ist. Der im Firmenbuch seit 24.10.2011 eingetragene handelsrechtliche Geschäftsführer dieser Gesellschaft ist der Beschuldigte.

Betreffend den verfahrensgegenständlichen Zeitraum hat der Beschuldigte somit als verantwortlicher Geschäftsführer vorsätzlich Abgaben, die selbst zu berechnen sind, nicht spätestens am fünften Tag nach Fälligkeit entrichtet oder abgeführt und auch der zuständigen Abgabenbehörde bis zu diesem Zeitpunkt nicht die Höhe des geschuldeten Betrages bekanntgegeben, und zwar hinsichtlich

Umsatzsteuervorauszahlung für den Zeitraum 05/2018 in Höhe von € 16.202,06,
Umsatzsteuervorauszahlung für den Zeitraum 06/2018 in Höhe von € 9.767,60,
Umsatzsteuervorauszahlung für den Zeitraum 07/2018 in Höhe von € 46.937,95,
Umsatzsteuervorauszahlung für den Zeitraum 08/2018 in Höhe von € 64.951,46.

Dabei hielt er die Verwirklichung des Sachverhaltes ernstlich für möglich und fand sich auch damit ab. Der Schaden ist vollständig gutgemacht.

Diese Feststellungen gründen sich auf nachstehende Beweiswürdigung:

Die Feststellungen zu den persönlichen Verhältnissen sowie zu seinem Vorleben erfolgten aus dem Veranlagungs- bzw. Strafakt. Der Beschuldigte selbst erklärte sich während des gesamten Verfahrens nicht.

Im Rahmen einer abgabenbehördlichen Erhebung nach § 143 Bundesabgabenordnung am 15.10.2018 wurde festgestellt, dass durch die ARGE seit 06/2018 keine Umsatzsteuervoranmeldungen eingebracht wurden.

Nach Kontaktaufnahme mit der steuerlichen Vertretung der Arbeitsgemeinschaft am 15.10.2018 wurde mitgeteilt, dass die fehlenden Umsatzsteuervoranmeldungen der Monate 06 bis 08 2018 spätestens per 26.10.2018 eingebracht werden. Schlussendlich wurden die Voranmeldungen mit 28.10.2018 eingebracht. In einem weiteren Schriftverkehr mit der steuerlichen Vertretung wurde durch diese bekannt gegeben, dass der zuständige Geschäftsführer, Herr ***Bf1***, die Abgabeforderungen aus Umsatzsteuern in der 45. Kalenderwoche entrichten wird.

Als erfahrene und langjährig im Wirtschaftsleben stehende Person (Geschäftsführer der Unternehmungen P-GmbH seit 24.10.2011) ist von der Kenntnis der bestehenden abgabenrechtlichen Verpflichtungen auszugehen.

Die Höhe des strafbestimmenden Wertbetrages ergibt sich aus den nachvollziehbaren Ermittlungen des Finanzamtes (Zahllasten der Umsatzsteuervoranmeldungen, welche verspätet durch den Beschuldigten eingebracht wurden), die als qualifizierte Vorprüfung dem Verfahren zugrunde zu legen sind.

Rechtlich ergibt sich:

Einer Finanzordnungswidrigkeit nach § 49 Abs. 1 lit. a FinStrG macht sich schuldig, wer vorsätzlich Abgaben, die selbst zu berechnen sind, Vorauszahlungen an Umsatzsteuer oder Vorauszahlungen an Abgabe von alkoholischen Getränken 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 und ist zumindest die Schuldform des Eventualvorsatzes erforderlich, der bei ***Bf1*** beim festgestellten Sachverhalt vorlag.

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

Bei der Strafbemessung wertete der Senat als mildernd den bisher ordentlichen Lebenswandel und die vollständige Schadensgutmachung, als erschwerend keinen Umstand.

Ausgehend von diesen Strafzumessungsgründen erschien dem Senat die verhängte Geldstrafe schuld- und tatangemessen und treffen diese Strafzumessungserwägungen auch für die verhängte Ersatzfreiheitsstrafe zu.

Die Kostenentscheidung gründet sich auf die bezogene Gesetzesstelle.“

Dagegen richtet sich die Beschwerde vom 26. Juni 2019, die gemeinsam mit dem Antrag auf Wiedereinsetzung in den vorigen Stand gemäß § 167 FinStrG eingebracht wurde, mit folgendem Inhalt: *(Anmerkung: Mit BFG-Erkenntnis vom 10.11.2021, RV/7300052/2019 wurde der Antrag auf Wiedereinsetzung in den vorigen Stand vom 26.06.2019 als unzulässig zurückgewiesen, da zusammengefasst die Beschwerde gegen das Erkenntnis des Spruchsenates am 28.06.2019 bei der Finanzstrafbehörde einlangte und somit als fristgerecht eingebracht gilt.)*

„Sachverhalt und Begründung

Im Rahmen einer abgabenbehördlichen Erhebung nach § 143 BAO am 15.10.2018 wurde festgestellt, dass durch die ARGE für die Monate Mai 2018 bis August 2018 keine Umsatzsteuervoranmeldungen an das Finanzamt übermittelt wurden.

Nach Kontaktaufnahme der Finanzbehörde mit dem zuständigen Steuerberater der ARGE, der auch mit der Abgabe der Umsatzsteuervoranmeldungen beauftragt war, wurden die genannten Umsatzsteuervoranmeldungen am 28.10.2018 an das Finanzamt übermittelt und die Umsatzsteuerzahllast vollständig beglichen, sodass dem Finanzamt kein Schaden entstanden ist.

In dem eingeleiteten Finanzstraßverfahren wurde Herr ***Bf1*** jedoch beschuldigt, vorsätzlich die Abgabe und Zahlung der Umsatzsteuervoranmeldungen unterlassen zu haben und zu einer Geldstrafe von EUR 10.000,00 verurteilt. Gegen diese Straffestsetzung richtet sich die vorliegende Beschwerde und geben wir als Begründung an:

- Die ARGE wurde von einem Steuerberater vertreten, der mit der Abgabe der Umsatzsteuervoranmeldungen beauftragt war. Herr ***Bf1*** konnte daher davon ausgehen, dass alle Meldungen ordnungsgemäß und fristgerecht abgegeben werden.
- Herr ***Bf1*** ist zwar handelsrechtlicher Geschäftsführer österreichischer Kapitalgesellschaften, jedoch besteht ein Unterschied zwischen einer GmbH und einer ARGE, weshalb er sich steuerlichen Rat durch eine Steuerberatungsgesellschaft suchte und diese mit der Buchführung beauftragte. Einem handelsrechtlichen Geschäftsführer kann nicht zugemutet werden, dass er in dem Spezialgebiet der steuerlichen Behandlung einer ARGE umfangreiches Fachwissen besitzt. Gerade aus diesem Grund

wurde ein Steuerberater hinzugezogen. Auf die Einhaltung von Fristen war Herr ***Bf1*** daher auf seine steuerliche Vertretung angewiesen.

- Die ARGE bestand aus mehreren Gesellschaften. Herr ***Bf1*** ist nicht alleine dafür verantwortlich, dass alle Abgaben fristgerecht gezahlt werden. Diese Pflicht betrifft ebenso die Geschäftsführer der anderen Gesellschaft(en).
- Während des aufrechten Finanzstrafverfahrens und der abgabenbehördlichen Erhebung gem. § 143 BAO wurde Herr ***Bf1*** von der steuerlichen Vertretung darauf hingewiesen, dass die Prüfung und das Finanzstrafverfahren erledigt seien, weshalb Herr ***Bf1*** auch keine Stellungnahme zu dem Finanzstrafverfahren abgab.
- Die verspätete Abgabe der Umsatzsteuervoranmeldungen war nicht vorsätzlich! Die verspätete Abgabe der Umsatzsteuervoranmeldungen erfolgte aufgrund von Unstimmigkeiten mit dem Auftraggeber über die Leistungserbringung.
- Die ARGE wurde ordnungsgemäß beim Finanzamt registriert. Es kann daher zu keiner vorsätzlichen Unterlassung von Umsatzsteuervoranmeldungen kommen, weil beim Finanzamt die Abgabe von Umsatzsteuervoranmeldungen vorgemerkt ist und dem Finanzamt aufgrund der Registrierung mitgeteilt wurde, dass Umsatzsteuervoranmeldungen abgegeben werden.
- Die Umsatzsteuervoranmeldungen wurden nach der abgabenbehördlichen Erhebung und nach Klärung der Streitpunkte mit dem Auftraggeber gemeldet und bezahlt. Hierzu wurde mit dem Finanzamt am 15.10.2018 vereinbart, dass die Umsatzsteuervoranmeldungen Juni bis August 2018 am 26.10.2018 abgegeben werden. Da der 26.10.2018 jedoch ein Feiertag war, wurden diese am darauffolgenden Werktag übermittelt. Die Übermittlung der Umsatzsteuervoranmeldungen erfolgte daher in Übereinkunft mit dem Finanzamt (Beilage 1, Seite 3)!
- Durch die vollständige Bezahlung der Umsatzsteuerzahllasten ist dem Finanzamt kein Schaden entstanden. Eine Straffestsetzung von EUR 10.000,00 ist daher unangemessen und unverhältnismäßig!
- Die Abgabe der Umsatzsteuervoranmeldungen wurde von Herrn ***Bf1*** irrtümlich im Vertrauen auf die steuerliche Vertretung übersehen. Die Zahlung erfolgte unmittelbar nach Erkennen des entschuldigen Irrtums in Absprache mit dem Finanzamt. Es besteht kein vorsätzliches Verhalten im Sinne des § 49 Abs. 1 lit. a FinStrG, weshalb von einer Geldstrafe abzusehen ist.

Da Herr ***Bf1*** mit seinen Unternehmen an öffentlichen Ausschreibungen teilnimmt ist es für ihn wichtig, finanzstrafrechtlich unbescholten zu sein. Er hatte zu keinem Zeitpunkt die Absicht, Umsatzsteuervoranmeldungen vorsätzlich verspätet abzugeben.

Aufgrund der oben ausgeführten Sachverhaltsdarstellung und Begründung stellen wir den Antrag, die im Erkenntnis des Spruchsenats beim Finanzamt Wien 9/18/19 Klosterneuburg vom 11.03.2019 gegen ***Bf1*** festgesetzte Geldstrafe iHv EUR 10.000,00 aufzuheben, da kein

vorsätzliches Verhalten iSd § 49 Abs. 1 lit. a FinStrG vorliegt. Weiter beantragen wir die aufschiebende Wirkung gem. § 152 Abs. 2 FinStrG bis zur Erledigung der Beschwerde.“

Über die Beschwerde wurde erwogen:

Rechtslage:

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.

Objektive Tatseite

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 Abgabenbeträge 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 die steuerliche Vertretung die Umsatzsteuervoranmeldungen fristgerecht hätte übermitteln sollen, 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.

Einzige Tatbestandsvoraussetzung des § 49 Abs. 1 lit. a FinStrG ist somit die vom Eventualvorsatz umfasste Nichtentrichtung der Selbstbemessungsabgaben bis zum fünften Tag der Fälligkeit (vgl. VwGH 5.4.2011, 2011/16/0080).

Der Beschwerdeeinwand, der Beschuldigte hätte zu keinem Zeitpunkt die Absicht gehabt, Umsatzsteuervoranmeldungen vorsätzlich verspätet abzugeben, ist für die Entscheidungsfindung insoweit nicht relevant, da 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) zur Erfüllung des Tatbildes des § 49 Abs. 1 lit. a FinStrG nicht erforderlich ist.

Aus dem Straftat ergab sich unstrittig, dass im Rahmen einer abgabenbehördlichen Erhebung am 15. Oktober 2018 von der Abgabenbehörde festgestellt wurde, dass die ARGE (Steuernummer 09) seit Mai 2018 weder Umsatzsteuervoranmeldungen eingebracht noch Umsatzsteuervorauszahlungen entrichtet hat.

Die Umsatzsteuervoranmeldungen wurden von der steuerlichen Vertretung am 28. Oktober 2018 – wie sich aus dem Abgabenkonto ergibt – elektronisch eingebracht mit folgenden selbst gemeldeten Zahllasten:

Umsatzsteuervoranmeldung für den Zeitraum 05/2018 in Höhe von € 16.202,06,
Umsatzsteuervoranmeldung für den Zeitraum 06/2018 in Höhe von € 9.767,60,
Umsatzsteuervoranmeldung für den Zeitraum 07/2018 in Höhe von € 46.937,95,
Umsatzsteuervoranmeldung für den Zeitraum 08/2018 in Höhe von € 64.951,46.

Festgehalten wird in diesem Zusammenhang, dass von der damaligen steuerlichen Vertretung für den Beschuldigten eine Selbstanzeige nicht erstattet wurde.

In einer E-Mail der steuerlichen Vertretung vom 7. November 2018 an Herrn R. vom zuständigen BV-Team der Abgabenbehörde wurde als verantwortlicher Geschäftsführer der ARGE Herr ***Bf1*** genannt.

Herr ***Bf1*** ist außerdem der Geschäftsführer der P-GmbH, welche im Tatzeitraum Vertreter nach § 81 BAO der ARGE ist. Somit konnte eindeutig auf die steuerliche Verantwortung innerhalb der ARGE geschlossen werden.

Herr ***Bf1*** ist verantwortlicher Geschäftsführer der ARGE. Die Arbeitsgemeinschaft setzt sich aus den Unternehmen:

- P-GmbH in Wien123, FN1 und
- B. s.r.o. in Adresse1 zusammen.

Im Arbeitsgemeinschaftsvertrag wurde unter Punkt 5 (Vertretung nach außen, Geschäftsführung) bestimmt, dass die P-GmbH kaufmännische und technische Geschäftsführerin ist. Der im Firmenbuch seit 24. Oktober 2011 eingetragene handelsrechtliche Geschäftsführer dieser Gesellschaft ist ***Bf1***.

Der Beschuldigte hat zwar in seinen Rechtfertigungen darauf hingewiesen, dass er sämtliche Unterlagen der Steuerberatung übergeben und diese die entsprechenden Abgaben nicht berechnet hätte, sodass er diese auch nicht entrichtet hat. Es steht jedoch fest, dass keine der oben dargestellten Umsatzsteuervorauszahlungen bis spätestens am fünften Tag nach jeweiliger Fälligkeit entrichtet wurde noch (von wem auch immer) fristgerecht an die Abgabenbehörde gemeldet wurde, sodass die objektive Tatseite jeweils verwirklicht wurde.

Die Höhe der strafbestimmenden Wertbeträge wurde – da diese selbst gemeldet wurden – im Finanzstrafverfahren bis zur mündlichen Verhandlung nie bestritten.

Zum Beschwerdevorbringen, „Herr ***Bf1*** war auf die Einhaltung von Fristen auf seine steuerliche Vertretung angewiesen, die mit der Abgabe der Umsatzsteuervoranmeldungen beauftragt war. Herr Sahin konnte daher davon ausgehen, dass alle Meldungen ordnungsgemäß und fristgerecht abgegeben werden bzw. die verspätete Abgabe der Umsatzsteuervoranmeldungen war nicht vorsätzlich! Die ARGE wurde ordnungsgemäß beim Finanzamt registriert. Es kann daher zu keiner vorsätzlichen Unterlassung von Umsatzsteuervoranmeldungen kommen, weil beim Finanzamt die Abgabe von Umsatzsteuervoranmeldungen vorgemerkt ist und dem Finanzamt aufgrund der Registrierung mitgeteilt wurde, dass Umsatzsteuervoranmeldungen abgegeben werden“, ist festzuhalten, dass die Frage der Abgabe oder Einreichung der Umsatzsteuervoranmeldungen für die Beurteilung der nicht fristgerechten Entrichtung der Abgaben bis fünften Tag nach Fälligkeit nicht relevant ist. Wie die Praxis gezeigt hat ist es – entgegen der Beschwerdebehauptung – trotz steuerlicher Vertretung tatsächlich zur Unterlassung der Einreichung von Umsatzsteuervoranmeldungen kommen.

Zum Beschwerdevorbringen, „die ARGE bestand aus mehreren Gesellschaften. Herr ***Bf1*** ist nicht alleine dafür verantwortlich, dass alle Abgaben fristgerecht gezahlt werden. Diese Pflicht betrifft ebenso die Geschäftsführer der anderen Gesellschaft(en),“ ist zu erwidern, dass laut Punkt 5 des Arbeitsgemeinschaftsvertrages der ARGE PULSA vom 23. März 2018 unter Vertretung nach außen, Geschäftsführung auszugsweise Folgendes vereinbart wurde:

„5.1. Die ARGE tritt nach außen hin als Gemeinschaft auf. Zur Gesamtabwicklung der Geschäfte der Arbeitsgemeinschaft ist die federführende Partnerfirma P-GmbH vom Firmenrat zur kaufmännischen und technischen Geschäftsführerin bestellt.

5.2. Die Aufgaben der Geschäftsführung umfassen im Wesentlichen:

a) Die Vertretung der Interessen der ARGE nach außen;

b) die Verwaltung der ARGE,

- Abrechnung und **Rechnungslegung** an den Auftraggeber,
- Buchführung; Erstellung der Zahlungspläne und Bauerfolgsrechnung,
- Abwicklung des Geldverkehrs einschließlich die Errichtung und Führung der Geschäftskonten,
- Vertretung bei Behörden (**Finanzamt** etc)

c) die Koordination, Zuteilung, Abstimmung und Überwachung der Einzelabschnitte;

d) die Beauftragung von Subunternehmen die zur ordnungsgemäßen Abwicklung des Auftrages erforderlich sind, wie Abfallentsorger, u.ä.“

Mit seiner damaligen Unterschrift hat der Beschuldigte bestätigt, einerseits für die Vertretung vor dem Finanzamt, andererseits aber auch für die Abwicklung des Geldverkehrs und auch für die Rechnungslegung an den Auftraggeber verantwortlich zu sein. Entgegen der Behauptung in der Beschwerde ist der Beschuldigte alleinverantwortlich für die Entrichtung der Abgaben der ARGE an das Finanzamt gewesen.

Gemäß § 161 Abs. 1 FinStrG hat das Bundesfinanzgericht grundsätzlich in der Sache selbst zu entscheiden; es ist (im Strafverfahren unter Beachtung des Verböserungsverbotes) berechtigt, sowohl im Spruch als auch hinsichtlich der Begründung der Entscheidung seine Anschauung an die Stelle jener der belangten Behörde zu setzen (vgl. VwGH 29.01.1991, 89/14/0073; VwGH 01.10.1991, 91/14/0096), wobei die Sach- und Rechtslage zum Zeitpunkt der Erlassung seiner Entscheidung maßgebend ist (vgl. VwGH 30.01.2001, 2000/14/0109; VwGH 28.11.2007, 2007/15/0228; BFG vom 06.10.2020, RV/7300043/2020).

Zur Höhe der strafbestimmenden Wertbeträge ist aus dem Abgabenkonto ersichtlich, dass mit Bescheiden vom 14. März 2019 (somit drei Tage nach der Entscheidung durch den Spruchsenat am 11. März 2019) die verfahrensgegenständlichen Umsatzsteuervorauszahlungen von der Abgabenbehörde aufgrund einer in der Zwischenzeit durchgeführten Umsatzsteuersonderprüfung, im Rahmen derer berichtigte Umsatzsteuervoranmeldungen eingereicht wurden, neu festgesetzt wurden wie folgt:

Umsatzsteuervorauszahlung für den Zeitraum 05/2018 mit € 0,00 (bisher € 16.202,06),
Umsatzsteuervorauszahlung für den Zeitraum 06/2018 mit € 15.391,96 (bisher € 9.767,60),
Umsatzsteuervorauszahlung für den Zeitraum 07/2018 mit € 0,00 (bisher € 46.937,95),
Umsatzsteuervorauszahlung für den Zeitraum 08/2018 mit € 23.352,58 (bisher € 64.951,46;
Differenz € 41.598,88).

Damit reduzierten sich die strafbestimmenden Wertbeträge als objektive Tatseite von bisher € 137.859,07 auf € 33.120,18.

Von Amtswegen war zu beachten, dass ein Finanzstrafverfahren wegen derselben Sache iSd § 161 Abs. 1 FinStrG eingeleitet gewesen sein muss, die Gegenstand des Schuldspruchs ist. Ist ein Finanzstrafverfahren lediglich wegen § 49 Abs. 1 lit. a FinStrG für einen Verkürzungsbetrag des Zeitraumes 06/2018 von € 9.767,60 eingeleitet worden, ohne dass das Strafverfahren auf den Verdacht eines strafbestimmenden Wertbetrages von € 15.391,96 ausgedehnt wurde oder wegen dieses Betrages ein eigenes Strafverfahren eingeleitet wurde, ist ein Schuldspruch für den den bisherigen Betrag übersteigenden strafbestimmenden Wertbetrag nach § 49 Abs. 1 lit. a FinStrG für den Zeitraum 06/2018 aufgrund des Verböserungsverbotes des § 161 Abs. 3 FinStrG nicht möglich (vgl. VwGH 21.9.2009, 2009/16/0083; BFG vom 27.09.2021, RV/7300045/2019). Dem Bundesfinanzgericht steht es nicht zu, in einer Angelegenheit, die überhaupt noch nicht oder in der von der Rechtsmittelentscheidung in Aussicht genommenen rechtlichen Art nicht Gegenstand des erstinstanzlichen Verfahrens war, einen Sachbescheid (im Ergebnis erstmals für einen strafbestimmenden Wertbetrag von € 15.391,96 für 06/2018) zu erlassen (vgl. VwGH 29.4.2010, 2008/15/0098). Zugunsten des Beschuldigten ist daher eine Ausdehnung des strafbestimmenden Wertbetrages im Beschwerdeverfahren für den Zeitraum 06/2018 von bisher € 9.767,60 auf € 15.391,96 nicht möglich, da dies bisher nicht Sache des Beschwerdeverfahrens war.

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). Vorsätzliches Handeln beruht nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes zwar auf einem nach außen nicht erkennbaren Willensvorgang, ist aber aus dem nach außen in Erscheinung tretenden Verhalten des Täters zu erschließen, wobei sich die diesbezüglichen Schlussfolgerungen als Ausfluss der freien Beweiswürdigung erweisen (Hinweis VwGH 23.06.1992, 92/14/0036; VwGH 26.04.1994, 90/14/0142; VwGH 16.12.1998, 96/13/0033; VwGH 18.09.1991, 91/13/0064; VwGH 27.05.1998, 95/13/0282 und 0283; VwGH 25.03.1999, 97/15/0056; VwGH 14.09.2017, Ro 2016/15/0029).

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).

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.

Mit dem Vertrauen auf eine rechtzeitige Bekanntgabe des Abgabebetrages – wie in der Beschwerde dargestellt – an die Abgabenbehörde der vorsätzlich nicht entrichteten oder abgeführten Selbstbemessungsabgaben kann sich der Beschuldigte nicht erfolgreich verantworten (vgl. VwGH 5.4.2011, 2011/16/0080). Auf ein Vertrauen des Steuerpflichtigen in die Rechtzeitigkeit der von seiner Steuerberaterin erstatteten Meldungen an das Finanzamt kommt es nicht an (VwGH 22.2.2007, 2005/14/0077). Die nach § 49 Abs. 1 lit. a FinStrG erwähnte Bekanntgabe des geschuldeten Betrages bildet keinen Teil des Tatbildes, sondern stellt einen Strafausschließungsgrund dar.

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 monatlich zu entrichten sind ist für Unternehmer Allgemeinwissen, wobei der Beschuldigte – der seit Jahren als Einzelunternehmer und Geschäftsführer von GmbHs tätig ist – in der mündlichen Verhandlung bestätigte, dass er die Fälligkeitstermine kennt.

In der mündlichen Verhandlung gab der Beschuldigte an, „dass uns der damalige Steuerberater, der auf Wunsch meiner Partnerfirma neben Deutsch auch Slowakisch sprechen sollte, erklärt hat, dass wir nur eine Einnahmen-/Ausgabenrechnung zu führen haben. Die Umsatzsteuer wäre erst dann zu zahlen, wenn auch die Einkünfte entsprechend am Konto eingegangen sind. Wir haben nicht nach vereinbartem Entgelt, sondern nach vereinnahmtem Entgelt die Umsatzsteuer entrichtet. (Vorsitzender: Mit einem Wort Ist-Besteuerung.) Wir haben dann auch bezahlt, als das Entgelt für die Rechnungen eingegangen ist. [...] Es gab immer wieder Akontozahlungen ohne Mehrwertsteuer, dazu gab es noch keine Endrechnungen, sodass wir auch noch keine Umsatzsteuer aufgrund der Rechnung zu entrichten hatten. [...] Es wurden nur Akontozahlungen ohne Umsatzsteuer auf das Treuhandkonto der ARGE entrichtet. [...] Mein damaliger Steuerberater hat mir immer mitgeteilt, dass die Umsatzsteuer erst dann zu entrichten wäre, wenn auch eine entsprechende Rechnungslegung inkl. Umsatzsteuer-Ausweis erfolgt ist.

Zum Zeitpunkt der Fälligkeit waren die korrekten Beträge noch nicht bekannt, die ursprünglich vom Steuerberater am 28.10.2018 übermittelten UVAs haben sich als unrichtig erwiesen. Erst bei Nachbetrachtung im Rahmen der angekündigten Umsatzsteuer-Prüfung haben sich die richtigen Zahlen ergeben, die dann auch entrichtet wurden. Der damalige Steuerberater hatte alle Unterlagen von mir vor jeweiliger Fälligkeit, hat mir aber nicht gesagt, dass irgendwas zu zahlen wäre. [...]

Mein Steuerberater hat mir gesagt, dass diese Akontozahlungen nicht in die Umsatzsteuer einzuberechnen sind, erst, wenn wir eine Schlussrechnung gelegt haben wäre die Umsatzsteuer zu zahlen gewesen. Die Akontozahlungen sind ohne Rechnungslegung eingegangen. Zum Zeitpunkt der Fälligkeit war mir nicht bewusst, dass irgendeine Umsatzsteuer zu entrichten wäre, zumal der Steuerberater regelmäßig von mir alle Unterlagen erhalten hat und mir keine Zahlungsanweisung gegeben hat. [...] Ich habe keine Zahlungsanweisungen vom Steuerberater erhalten. Alleine konnte ich das nicht errechnen, da ich daneben eine eigene Buchhaltung hätte führen müssen.

Verteidiger: Es fehlt mir insofern der Vorsatz, als die Umsatzsteuerfestsetzung auf vereinnahmte Entgelte umgestellt wurde und sich mein Mandant auf den Steuerberater verlassen hat. Schließlich wurde alles bezahlt.“

Nach Würdigung dieser Aussagen ist der Senat zur Auffassung gelangt, dass die Wurzel der begangenen Fehler in einem Chaos in der Kommunikation zwischen dem Beschuldigten als Vertreter der ARGE und seinem damaligen Steuerberater zu sehen war. Dem Beschuldigten wurde von seinem damaligen Steuerberater zuerst die für die ARGE nicht anzuwendende Soll-Besteuerung im Umsatzsteuerbereich errechnet, was in den am 28. Oktober 2018 nachträglich übermittelten Umsatzsteuervoranmeldungen gipfelte. Demnach wurden die Umsatzsteuervorauszahlungen allein aus den (laut Aussage des Beschuldigten damals noch nicht ausgestellten) Rechnungen ausgewiesenen Umsatzsteuer errechnet und an das Finanzamt gemeldet.

Allerdings hat der Beschuldigte in der mündlichen Verhandlung mitgeteilt, dass ihm der damalige Steuerberater mitgeteilt hat, dass er erst dann die Umsatzsteuer zu entrichten hat, wenn auch das entsprechende Entgelt aufgrund einer ausgestellten Rechnung am Firmenkonto eingelangt ist. Aus seiner Warte sind die am Firmenkonto eingelangten Beträge ausschließlich Akontozahlungen gewesen, für die er noch keine Rechnungen mit entsprechendem Umsatzsteuerausweis erstellt hat, sodass noch keine Umsatzsteuervorauszahlung zu entrichten gewesen wäre.

Dass sich auch aufgrund der noch vom damaligen Steuerberater aufgrund der Ankündigung einer Umsatzsteuersonderprüfung eingereichten berichtigten Umsatzsteuervoranmeldungen, die zu den Festsetzungen am 14. März 2019 geführt haben, für Juni und August 2018 Zahllasten errechneten, war zum Zeitpunkt der Fälligkeit bzw. am fünften Tag nach Fälligkeit

für ihn nicht zu erwarten, da er – damals – auf seinen Steuerberater vertraut hat, der umfänglich informiert war.

Nach § 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 (VwGH 22.12.2005, 2002/15/0044).

Nur wenn nach Durchführung der Beweise trotz eingehender Beweiswürdigung Zweifel an der Täterschaft des Beschuldigten verbleiben, hat nach dem Grundsatz "in dubio pro reo" die Einstellung des Verfahrens zu erfolgen (vgl. VwGH 3.7.1996, 95/13/0175; BFG vom 12.05.2015, RV/7300027/2014; BFG vom 01.03.2016, RV/7300079/2014; BFG vom 09.05.2017, RV/7300014/2016).

Unter Würdigung der im Rahmen der Verhandlung getätigten Aussagen des Beschuldigten und vor allem durch den persönlichen Eindruck vom Beschuldigten hat sich für den Senat gezeigt, dass aufgrund der fehlerhaften Unterstützung durch die damalige steuerliche Vertretung und dem Chaos bei der Berechnung der Umsatzsteuer, die zuerst aufgrund vereinbarter Entgelte (siehe Umsatzsteuervoranmeldungen vom 28. Oktober 2018) erfolgte und erst in der Folge (siehe berichtigte Umsatzsteuervoranmeldungen) richtigerweise auf vereinnahmte Entgelte umgestellt wurde, was selbstverständlich zu anderen Berechnungen führte, dass – mangels weiterer Beweise, die das Gegenteil belegen könnten – mit der für ein Finanzstrafverfahren erforderlichen Sicherheit ein vorsätzliches Verhalten des Beschuldigten als Voraussetzung für eine Verurteilung wegen Finanzordnungswidrigkeiten gemäß § 49 Abs. 1 lit. a FinStrG nicht erwiesen werden kann, sodass im Zweifel – auch wenn der objektive Tatbestand vorliegt – das Finanzstrafverfahren gemäß §§ 136, 157, 82 Abs. 3 lit. c FinStrG einzustellen war.

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. Entscheidungswesentliche Rechtsfragen von grundsätzlicher Bedeutung, die in der höchstgerichtlichen Judikatur nicht eindeutig geregelt wären, liegen nicht vor.

Wien, am 8. März 2022

