

IM NAMEN DER REPUBLIK

Der Finanzstrafsenat Wien 3 des Bundesfinanzgerichtes hat durch die Senatsvorsitzende ***6***, den Richter ***7*** und die fachkundigen Laienrichter ***5*** und ***8*** in der Finanzstrafsache gegen ***Bf1***, ***Bf1-Adr***, wegen der Finanzvergehen der Abgabenhinterziehungen gemäß § 33 Abs. 2 lit. a des Finanzstrafgesetzes (FinStrG) über die Beschwerde des Beschuldigten vom 20.5.2022 gegen das Erkenntnis des Spruchsenates beim Amt für Betrugsbekämpfung als Finanzstrafbehörde als Organ des Amtes für Betrugsbekämpfung als Finanzstrafbehörde vom 18. Oktober 2021, Fv ***, nach Durchführung einer mündlichen Verhandlung am 10.1.2023 in Anwesenheit des Beschuldigten, des Amtsbeauftragten ***9*** sowie der Schriftführerin ***10*** zu Recht erkannt:

Der Beschwerde wird dahingehend stattgegeben, dass ***Bf1*** schuldig erkannt wird, vorsätzlich unter Verletzung der Verpflichtung zur Abgabe von dem § 21 des Umsatzsteuergesetzes 1994 entsprechenden Voranmeldungen eine Verkürzung von Vorauszahlungen an Umsatzsteuer für 1-12/2019 in der Höhe von € 11.468,50 und für 1/2020 € 2.012,52, U 2/2020 € 1.251,14, U 3/2020 € 146,10, U 4/2020 € 370,88, U 5/2020 € 493,61. bewirkt und dies nicht nur für möglich, sondern gewiss gehalten und hiermit Finanzvergehen nach § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG bewirkt zu haben.

Hinsichtlich der angeschuldigten Mehrbeträge für 1-12/2019 v. € 5.831,50 und 1-5/2020 € 12.725,75 wird das Verfahren nach §§ 136, 157 FinStrG eingestellt.

Über ***Bf1*** wird gem. § 33 Abs. 5 FinStrG eine Geldstrafe in Höhe von € 3.600,00 € verhängt.

Für den Fall der Uneinbringlichkeit der Geldstrafe wird gemäß § 20 FinStrG eine Ersatzfreiheitsstrafe von 9 Tagen festgesetzt.

Gemäß § 185 Abs. 1 lit. a FinStrG werden die Kosten unverändert mit € 360,00 festgesetzt.

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

Entscheidungsgründe

Mit Erkenntnis des Spruchsenates beim Amt für Betrugsbekämpfung, Bereich Finanzstrafsachen als Organ des Amtes für Betrugsbekämpfung, Bereich Finanzstrafsachen, Team 6 als Finanzstrafbehörde vom 18.10.2021, FV-001 133 804 wurde ***Bf1*** schuldig erkannt, er habe vorsätzlich unter Verletzung der Verpflichtung zur Abgabe von dem § 21 des Umsatzsteuergesetzes 1994 entsprechenden Voranmeldungen eine Verkürzung von

Vorauszahlungen an Umsatzsteuer	1-12/2019	in der Höhe von	€ 17.300,00
	1-5/2020	in der Höhe von	€ 17.000,00
	Insgesamt somit		€ 34.300,00

bewirkt und dies nicht nur für möglich, sondern für gewiss gehalten.

Bf1 habe hiedurch das Finanzvergehen der vorsätzlichen Abgabenverkürzung nach § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG begangen und werde hiefür nach § 33 Abs. 5 FinStrG zur Bezahlung einer Geldstrafe in der Höhe von € 8.000,-- (in Worten; Achttausend Euro), im Fall der Uneinbringlichkeit einer Ersatzfreiheitsstrafe von 20 Tagen, verurteilt.

Gemäß § 185 Abs. 1 lit. a FinStrG habe der Beschuldigte ***Bf1*** die Kosten des Finanzstrafverfahrens sowie des allfälligen Vollzuges in der Höhe von € 500,-- zu ersetzen.

Zur Begründung wird im Erkenntnis ausgeführt:

„***Bf1*** ist als Rechtsanwalt tätig und verdient monatlich derzeit unter € 1.000,-. Er hat keine Sorgepflichten und ist finanzstrafbehördlich unbescholten.

Nachdem mit Bericht vom 23.04.2020 festgestellt wurde, dass der Beschuldigte für die im Spruch genannten Zeiträume keine Umsatzsteuervoranmeldung eingereicht hat, mussten die Vorauszahlungen geschätzt werden. Beim Unterlassen der Umsatzsteuervoranmeldungen für die im Spruch genannten Zeiträume hielt es der Beschuldigte nicht nur für möglich, dass eine Abgabenverkürzung eintritt, sondern hielt dies für gewiss.

Diese Feststellungen gründen sich auf die Erhebungen der Finanzstrafbehörde, die im Einklang mit der geständigen Verantwortung des Beschuldigten stehen. Soweit er in der Verhandlung darlegte, dass es Schwierigkeiten mit seiner neuen Steuerberatung ***4*** gegeben habe und diese vorgeschlagen habe, zunächst die Buchhaltung 2018 aufzuarbeiten und erst dann die UVA's zu berechnen, ist entgegenzuhalten, dass entsprechend der von ihm vorgelegten Mail von Frau ***1*** vom 14.10.2019 bis zu diesem Zeitpunkt die Steuerberatung keinerlei Belege zu Erstellung einer Umsatzsteuervoranmeldung hatte. Die Steuerberatung ***4*** wurde dem Vorbringen des Beschuldigten nach auch erst im Sommer 2019 bevollmächtigt und beauftragt.

Der Tatzeitraum beginnt jedoch schon ab Jänner 2019. Angesichts der langjährigen Teilnahme des Beschuldigten am Wirtschaftsleben, aber auch seiner Ausbildung als Rechtsanwalt, wusste der Beschuldigte, dass er einerseits zur Abgabe der UVA verpflichtet ist, andererseits das Unterlassen eine (zumindest temporäre) Abgabenverkürzung zur Folge hat.

Er hat hiedurch das Finanzvergehen der vorsätzlichen Abgabenverkürzung begangen.

Bei der Strafbemessung wertete der Spruchsenat

mildernd: das Geständnis, den bisherigen ordentlichen Lebenswandel und eine Schadensgutmachung in etwa 2/3 des Abgabenrückstandes

Erschwerend: keinen Umstand

Bei einem Strafraumen von bis zu € 68.600,-- ist die verhängte Geldstrafe schuld- und tatangemessen.

Die übrigen Entscheidungen gründen sich auf die bezogenen Gesetzesstellen.“

Dagegen richtet sich die Beschwerde des Beschuldigten vom 20.05.2022 mit folgendem Vorbringen:

„Ich fechte das Erkenntnis vom 18.10.2022 vollinhaltlich an.

Das zu Grunde liegende Erkenntnis stützt sich maßgeblich darauf, dass meinerseits in den im Erkenntnis angeführten Zeiträumen eine Abgabenschuld bestanden hätte. Wie sich jedoch aus den nachfolgenden Steuererklärungen und den hierzu ergangenen Bescheiden hinreichend ergibt, bestand hinsichtlich der vom angefochtenen Erkenntnis umfassten Zeiträume keine Abgabenschuld, sodass auch keine Verletzung von Umsatzsteuerzahlungspflichten vorliegen kann.

Sollte gleichwohl eine Verletzung von Umsatzsteuerzahlungspflichten bestehen, so liegt diese jedenfalls weitaus unterhalb des von der Behörde angenommenen Ausmaßes, sodass die Strafe entscheidend herabzusetzen ist.

Darüber hinaus wurde vom Spruchsenat auch nicht ausreichend gewürdigt, dass ich mich angesichts des Umstandes, dass ich mich auf die ausdrücklich eingeholte Expertise meines Steuerberaters – den ich seinerzeit gerade zum Zwecke der Abwicklung einerseits der Umsatzsteuervoranmeldungen, andererseits noch vorzunehmender Jahressteuererklärungen beauftragt hatte – verließ und verlassen durfte. Naturgemäß ist mir als Rechtsanwalt – auch wenn ich nicht mit Steuerfragen befasst bin – bekannt, dass die Umsatzsteuervoranmeldungen innerhalb bestimmter Fristen vorzunehmen sind; ich habe dies auch in der mündlichen

Verhandlung dargelegt. Ich habe aber unter ausdrücklichem Hinweis auf diesen Umstand an meinen damaligen Steuerberater die Frage gestellt, ob nicht vorrangig oder zumindest parallel zur Erarbeitung der Jahressteuererklärung die monatlichen Umsatzsteuervoranmeldungen erfolgen sollen, die ausdrückliche Antwort erhalten, dass zuerst die Jahressteuererklärung abzuarbeiten sei. Dass letzteres in der Folge nicht erfolgte, lag – zumal ich meine Mitwirkungsbereitschaft nicht nur erklärt hatte, sondern auch stets unverzüglich auf Anfragen meines damaligen Steuerberaters bezüglich der Übermittlung von Informationen und Unterlagen reagierte – nicht in meinem Bereich. Ich gehe davon aus, dass auch ich als Rechtskundiger mich auf die Expertise meines Steuerberaters verlassen können darf, zumal ich ihm gegenüber die bezughabende Problematik ausdrücklich angesprochen habe.“

Mit der Beschwerde wurde ein Wiedereinsetzungsantrag in die bereits abgelaufen gewesene Beschwerdefrist eingebracht.

Über den Wiedereinsetzungsantrag hat gemäß § 167 FinStrG die Finanzstrafbehörde mit Bescheid vom 31.8.2022 entschieden und die Wiedereinsetzung in die Beschwerdefrist ausgesprochen.

In der Grunddatenverwaltung ist ersichtlich, dass die ****4**** Austria Wirtschaftsprüfungs- und Steuerberatungsgesellschaft m.b.H vom 07.01.2019 bis 20.04.2021 (Die Eintragung der Vertretungsvollmacht erfolgte durch den Vertreter selbst) steuerlicher Vertreter des Bf. war, seit 30.6.2021 ist die ****3**** als steuerlicher Vertreter erfasst.

Am 14.9.2022 erging folgender Vorhalt an den Bf., damit wurde er ersucht, die gestellten Anfragen zu beantworten sowie für eine Zeugeneinvernahme seine Vertreter von der Verschwiegenheit zu entbinden:

„Für das Jahr 2019 wurde mittels Jahreserklärung (ebenfalls verspätet) die tatsächliche Umsatzsteuerzahllast bekannt gegeben, deren Richtigkeit die Abgabenbehörde anerkannt hat.

Somit kann sie – vorbehaltlich der Entscheidung darüber im Senat – auch im Finanzstrafverfahren übernommen werden.

Anders verhält es sich jedoch hinsichtlich der Umsatzsteuervorauszahlungen für die Monate 1, 2, 3, 4 und 5/2020. Der Bestrafung durch den Spruchsenat liegen Schätzungen zu Grunde, die nicht qualifiziert mit der Vorlage von echten Zahlen bestritten wurden.

Für die nachfolgenden Monate 6-12/2020 wurden ebenfalls keine Voranmeldungen eingereicht und es wurde auch bisher (trotz Fristablauf der Erklärungsfrist) keine Umsatzsteuerjahreserklärung eingebracht (Versuch der Verkürzung der Jahresumsatzsteuer nach § 33 Abs. 1, 3 lit. a, i.V. 13 FinStrG).

Auffällig ist aber in diesem Zusammenhang, dass am Abgabenkonto am 15.12.2021 eine Buchung Umsatzsteuer 1-12/2020 mit € 1.103,83 aufscheint und dieser Betrag auch an diesem Tag entrichtet wurde. Hat diese Meldung der neue Steuerberater erstattet? Soll sich die Umsatzsteuerzahllast 2020 aus den Schätzungen + dieser weiteren Zahllast ergeben?

Sie werden daher aufgefordert, dazu Stellung zu nehmen und bekannt zu geben, wie hoch tatsächlich die in den Monaten 1, 2, 3, 4 und 5/2020 angefallenen Zahllasten sind, widrigenfalls auch der Senat des BFG von den Schätzungen auszugehen hat.

Zudem ergeht die Anfrage, ob Sie Ihre steuerlichen Vertreter, die ***4*** Austria Treuhand GmbH (Vertreter vom 7.1.2019 bis 20.4.2021) und ***3*** (ab 30.6.2021) von der Verschwiegenheit entbinden, damit das BFG auch eine Befragung der steuerlichen Vertreter zu den Anlastungen vornehmen kann.“

Am 10.10.2022 wurde zunächst folgende Stellungnahme zum Vorhalt abgegeben:

„Gemeinsam mit meiner nunmehrigen steuerlichen Vertretung, der ***3***, habe ich seit Beginn dieses Vertretungsverhältnisses sämtliche laufenden Umsatzsteuervoranmeldungen vorgenommen und die sich daraus ergebenden Umsatzsteuern bezahlt.

Meine steuerliche Vertretung hat mir mitgeteilt, dass entgegen der Festsetzungen des Finanzamtes für 1-5/2020 jedenfalls ein deutliches Guthaben bestanden hat, welches sich bis zum Jahresende – da für 6-12/2020 keine weiteren Festsetzungen mehr erfolgten – entscheidend reduziert hat. Für die genannten Zeiträume blieb letztlich aber ein Guthaben bestehen.

Die am 15.12.2021 erfolgte Zahlung zu „Umsatzsteuer 1-12/2020“ in der Höhe von € 1.103,83 stellt den Rückstand zum 7.12.2021 gegenüber dem Finanzamt dar, den ich damals überwiesen habe, damit kein Rückstand mehr bestand. Die FA-Datenübernahme hat daraus offenbar „U 1-12/2020“ interpretiert, was zu einer Fehlbelastung meines Kontos geführt hat. Mit Buchung vom 22.12.2021 wurde dies aber wieder storniert.

Ich übermittle Ihnen hierzu nachfolgende mir seitens meiner steuerlichen Vertretung übermittelte Unterlage: Daten des Steuerkontos (Buchungen vom 1.1.2020 bis 3.10.2020).

Ich bestreite daher ausdrücklich die bislang für die Zeitperioden 1-6/2020 erfolgten Schätzungen, welche der angefochtenen Entscheidung des Spruchsenates zugrunde gelegt wurden.

Gerne entbinde ich die ***3*** gegenüber dem Bundesfinanzgericht ausdrücklich von der Verschwiegenheit.

Sie werden verstehen, dass ich angesichts einerseits der Untätigkeit, andererseits der Fehlinformationen der ***4*** Treuhand GmbH allerdings nicht bereit bin, diese von allfälligen Verschwiegenheitspflichten zu entbinden, zumal diese, da ich sämtliche seinerzeit bei der ***4*** Treuhand befindlichen Unterlagen an meine nunmehrige steuerliche Vertretung übermittelte, auch über keine mich betreffenden Unterlagen mehr verfügen sollte.

Meine steuerliche Vertretung hat mir mitgeteilt, mir in Bälde noch weitere Unterlagen zukommen zu lassen.

Nach weiterer Fristverlängerung wurden am 21.10.2022 mit einem neuerlichen Schriftsatz die auf die Monate 1-5/2020 entfallenden Zahllasten bekannt gegeben.

In der mündlichen Verhandlung vom 10.1.2023 wurde wie folgt erhoben und festgestellt:

„Der Beschuldigte verweist auf das schriftliche Vorbringen und beantragt wie dort.

Zu den aktuellen Einkommens- und Vermögensverhältnissen gibt der Beschuldigte an:

Bf.: Einkommen € 1.000,00 im Monat – keine Sorgepflichten, eine Liegenschaft in Kärnten mit dem Wohnrecht meiner Eltern belastet.

V: Nunmehr wurden gegenüber dem BFG die tatsächlichen Zahllasten bekannt gegeben und liegt für 2019 eine Verkürzung von € 11.468,50 vor und für die Monate 1-5/2020 ergeben sich folgende Zahllasten für 1/2020 € 2.012,52, U 2/2020 € 1.251,14, U 3/2020 € 146,10, U 4/2020 € 370,88, U 5/2020 € 493,61. Diese Beträge wurden eben bei Fälligkeit weder offen gelegt noch entrichtet. Wollen Sie dazu noch etwas sagen?

Bf.: Zu einem Zeitpunkt als ich bereits mit der Meldung und Entrichtung der UVZ verspätet war, hat die Steuerberatungskanzlei beschlossen zunächst die Jahreserklärungen nachzureichen, damit wurden die Voranmeldungen noch stärker verspätet eingereicht. Die ehemalige Steuerberatungskanzlei ***4*** hat die Voranmeldungen dann nicht mehr eingereicht, die Aufarbeitung erfolgte durch die ***3***.

V: Sie hatten stets alle Unterlagen, daher wurden die Abgaben nur verspätet einbekannt, aber sie wollten sie nicht dauerhaft hinterziehen?

Bf.: Ja ich hatte alle Unterlagen, es wurden lediglich die Voranmeldungen eben nicht zu den gesetzlichen Terminen eingereicht, eine Verkürzung der Jahresumsatzsteuer habe ich nicht ernstlich für möglich gehalten. Die Jahreserklärungen wurden zwischenzeitig auch verspätet eingereicht und es liegt eine vollständige Schadensgutmachung vor.

Beschluss, dass auf die Einvernahme des Zeugen der ****3***, der heute nicht erschienen ist verzichtet wird.

Während der Verkündung des Erkenntnisses betrat der Zeuge den Verhandlungsraum. Ihm wurde mitgeteilt, dass auf seine Einvernahme verzichtet worden sei. Er hat keine Kosten geltend gemacht.“

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 § 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.

Eine Beschwerde des Amtsbeauftragten liegt nicht vor. Der Prüfungsumfang dieses Beschwerdeverfahrens wird durch die Schuld- und Strafbeschwerde des Beschuldigten vorgegeben.

Verwaltungsgeschehen:

Am 08.05.2020 wurde gegen den Beschuldigten ein Finanzstrafverfahren basierend auf den Feststellungen der Umsatzsteuersonderprüfung (Bericht vom 23.04.2020) wegen des Verdachtes der vorsätzlichen Verletzung der Verpflichtung zur Abgabe von dem § 21 des UStG 1994 entsprechenden Voranmeldungen eine Verkürzung von Vorauszahlungen an Umsatzsteuer im Zeitraum 01-11/2019 in Höhe von € 14.300 bewirkt und dies nicht nur für möglich, sondern für gewiss gehalten und hiermit ein Finanzvergehen nach § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG begangen zu haben, eingeleitet.

Am 04.08.2020 erging an den Beschwerdeführer gem. § 143 FinStrG eine Strafverfügung, womit er in vollem Ausmaß der Einleitung schuldig erkannt wurde. Es wurden deswegen gem. § 49 Abs. 2 FinStrG eine Geldstrafe in Höhe von € 4.500,00 (Ersatzfreiheitsstrafe 15 Tage) sowie gem. § 185 FinStrG Kosten des Strafverfahrens in Höhe von € 450,00 festgesetzt.

Dagegen wurde vom Beschwerdeführer am 04.09.2020 Einspruch erhoben.

Am 10.06.2021 wurde das Finanzstrafverfahren auf die Zeiträume 12/2019 mit einer Verkürzung in Höhe von 3.000 € und 01/2020-05/2020 mit Verkürzungen in Höhe von 17.000 € erweitert.

Am 17.08.2021 wurde der Akt wegen der Anschuldigungen, unter Verletzung der Verpflichtung zur Abgabe von dem § 21 des UStG 1994 entsprechenden Voranmeldungen eine Verkürzung von Vorauszahlungen an Umsatzsteuer für die Zeiträume 01-12/2019 in Höhe von € 17.300 und die Zeiträume 01-05/2020 in Höhe von € 17.000, in Summe € 34.300 bewirkt und dies nicht nur für möglich, sondern für gewiss gehalten und hiermit ein Finanzvergehen nach § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG begangen zu haben, dem Spruchsenat zur Entscheidung vorgelegt.

Begründend wurde dazu vom Amtsbeauftragten Folgendes ausgeführt:

„Mit Bericht vom 23.04.2020 wurde eine Umsatzsteuersonderprüfung für den Zeitraum 1-11/2019 abgeschlossen. Bei dieser wurde festgestellt, dass keine Umsatzsteuervoranmeldungen eingereicht wurden. Da keinerlei Unterlagen übergeben wurden, mussten die Besteuerungsgrundlagen analog der Umsatzsteuerjahreserklärung 2017 gemäß § 184 BAO geschätzt werden.

Von Seiten der Finanzstrafbehörde wurde im Juni dieses Jahres das Abgabenkonto überprüft, wobei festgestellt wurde, dass für die Zeiträume 12/2019 sowie 1-5/2020 ebenfalls keine Umsatzsteuervoranmeldungen eingereicht und die Besteuerungsgrundlagen in Anlehnung an die Umsatzsteuersonderprüfung im Schätzungsweg ermittelt werden mussten.

Der strafbestimmende Wertbetrag ergibt sich aus den Feststellungen der Umsatzsteuersonderprüfung sowie der Schätzung für die Monate 12/2019 sowie 1-5/2020.

Da ***2*** trotz Zustellung der Einleitungsverständigung sein Recht auf Parteiengehör, wie auch bereits während der Umsatzsteuersonderprüfung, nicht wahrnahm, wurde mit 04.08.2020 eine Strafverfügung erlassen. Gegen diese wurde am 04.09.2020 Einspruch erhoben, allerdings wurde keine Stellungnahme zu dem verfahrensgegenständlichen Sachverhalt abgegeben. Die im Anschluss durchzuführende mündliche Verhandlung hätte am 27.10.2020 stattfinden sollen. Dieser Termin wurde durch den Beschuldigten via Mail abgesagt. In Folge der Auswirkungen der Corona-Pandemie konnte auch der nächste Termin am 11.02.2021 nicht gehalten werden. Die Erweiterung des Finanz Strafverfahrens am 10.06.2021 blieb trotz nachweislichem Erhalt des Schriftstücks unbeantwortet.

Durch seine langjährige Tätigkeit als selbständig Erwerbstätiger sind dem Beschuldigten die steuerlichen Verpflichtungen hinsichtlich der selbst zu berechnenden Abgaben, insbesondere die Pflicht zu Abgabe monatlicher Umsatzsteuervoranmeldungen durchaus bekannt. Mit der pflichtwidrigen Unterlassung der Einbringung ebensolcher hielt er eine Abgabenverkürzung nicht nur für möglich, sondern für gewiss, insbesondere da gegen ihn in der Vergangenheit wegen ähnlicher Delikte bereits Finanz Strafverfahren anhängig waren. Somit erscheint auch die subjektive Tatseite als hinlänglich erwiesen. Für den Fall einer Strafzumessung durch den Spruchsenat wurde als mildernder Umstand die Unbescholtenheit sowie die teilweise Schadensgutmachung vorgefunden, als erschwerend kein Umstand.“

Am 18.10.2021 fand die mündlichen Verhandlung vor dem Spruchsenat statt, dabei hat ***Bf1*** Folgendes vorgebracht:

„Ich bekenne mich schuldig, möchte dazu aber vorbringen, dass ich im Sommer 2019 den Stb. zu ***4*** gewechselt habe. Dort wurde vorgeschlagen, zunächst die Buchhaltung 2018 und dann 2019 aufzuarbeiten. Ich lege dazu ein Mail vor, aus dem dies hervorgeht. Mir ist aber klar, dass es in meiner Verantwortung gestanden wäre, die UVAs laufend zu melden bzw. zu bezahlen. Ich ersuche aber im Rahmen der Straffindung die schwierige Situation mit der neuen Stb zu berücksichtigen.“ Es wird von ***Bf1*** mitgeteilt, dass eine ca. 2/3 Schadensgutmachung vorliegt und um eine milde Beurteilung ersucht.

Im Vorlagebericht zur Vorlage der Beschwerde an das BFG wurde vom Amtsbeauftragten ua mitgeteilt, dass die Veranlagung der Umsatzsteuer 2019 bereits durchgeführt worden sei. Diese habe eine Umsatzsteuerzahllast in Höhe von 11.468,50 € ergeben, womit sich der strafbestimmende Wertbetrag für 1-12/2019 von 17.300 € auf 11.468,50 € verringere und dieser nun neu in Summe 28.468,50 € betrage.

Zum objektiven Tatbestand:

Unter Tz 1 des Prüfungsberichtes vom 23.04.2020 wird ausgeführt, dass von ***Bf1*** für den Prüfungszeitraum 01-11/2019 weder Umsatzsteuervoranmeldungen eingereicht noch Vorauszahlungen getätigt worden seien. Seitens der Abgabenbehörde wurden daher die

Besteuerungsgrundlagen gem. § 184 BAO im Rahmen einer Schätzung ermittelt. Als Grundlage wurde dafür laut Prüfungsbericht die Umsatzsteuererklärung 2017 herangezogen und aliquot auf den Prüfungszeitraum umgelegt.

Für 1-11/2019 wurden somit ein steuerbarer Umsatz in Höhe von 121.000 €, welcher gänzlich mit 20% zu versteuern ist und Vorsteuer in Höhe von 9.900 € im Schätzungswege ermittelt. Die Prüfung brachte darauf basierend eine Abgabennachforderung von 14.300 €.

Für die Monate 12/2019 sowie 01-05/2020 wurden wiederum keine Voranmeldungen abgegeben, weswegen die Besteuerungsgrundlagen ebenfalls auf Basis der Umsatzsteuerjahreserklärung 2017 gem. § 184 BAO am 30.10.2020 geschätzt wurden. Daraus resultiert für den Zeitraum 12/2019 eine Abgabennachforderung in Höhe von 3.000 € und für die Zeiträume 01-05/2020 eine Abgabennachforderung in Höhe von 17.000 € (01-03/2020 iHv je 3.000 € und 04-05/2020 iHv je 4.000 €).

Gem. § 21 Abs. 1 UStG hat der Unternehmer spätestens am 15. Tag (Fälligkeitstag) des auf einen Kalendermonat (Voranmeldungszeitraum) zweitfolgenden Kalendermonates eine Voranmeldung bei dem für die Einhebung der Umsatzsteuer zuständigen Finanzamt einzureichen, in der er die für den Voranmeldungszeitraum zu entrichtende Steuer (Vorauszahlung) oder den auf den Voranmeldungszeitraum entfallenden Überschuss unter entsprechender Anwendung des § 20 Abs. 1 und 2 und des § 16 selbst zu berechnen hat. Die Voranmeldung gilt als Steuererklärung. Als Voranmeldung gilt auch eine berichtigte Voranmeldung, sofern sie bis zu dem im ersten Satz angegebenen Tag eingereicht wird. Der Unternehmer hat eine sich ergebende Vorauszahlung spätestens am Fälligkeitstag zu entrichten.

Gem. § 134 Abs. 1 BAO sind die Abgabenerklärungen für die Einkommensteuer, die Körperschaftsteuer und die Umsatzsteuer bis zum Ende des Monats April jedes Jahres einzureichen. Diese Abgabenerklärungen sind bis Ende des Monats Juni einzureichen, wenn die Übermittlung elektronisch erfolgt. Diese Fristen können vom Bundesminister für Finanzen allgemein erstreckt werden.

Folgt einer Abgabenhinterziehung gem. § 33 Abs. 2 lit. a eine zumindest versuchte Jahres-USt-Hinterziehung (§ 33 Abs 1), so wird die Abgabenhinterziehung gem. § 33 Abs. 2 lit. a von einer nachfolgenden (zumindest versuchten) Abgabenhinterziehung gem. § 33 Abs. 1 konsumiert. Die Abgabenhinterziehung nach § 33 Abs. 2 lit. a bleibt somit nur so lange strafbar, bis durch die Abgabe einer entsprechend unrichtigen USt-Jahreserklärung oder durch die Nichteinreichung einer Umsatzsteuerjahreserklärung für diesen Zeitraum eine Abgabenhinterziehung nach § 33 Abs. 1 versucht wird.

Für die Monate 1-11/2019 wurde bereits im Rahmen der Prüfung (Bericht vom 23.04.2020) also noch vor Eintritt der gesetzlichen Verpflichtung eine Jahreserklärung für dieses Jahr

einzureichen, festgestellt, dass keine Umsatzsteuervoranmeldungen eingereicht worden waren.

Für den Zeitraum 12/2019 mussten die Besteuerungsgrundlagen in der Folge am 30.10.2020 erneut geschätzt werden und erst nach Erinnerung und Androhung einer Zwangsstrafe wurde am 7.12.2021 verspätet die Jahreserklärung eingereicht, die zum Bescheid vom 7.12.2021 mit der Zahllast von € 11.468,50 geführt hat.

Die verspätete Einreichung einer Jahreserklärung ist nach § 14 Abs. 1 FinStrG als Rücktritt vom Versuch der Verkürzung der Jahresumsatzsteuer zu werten, dem jedoch in diesem Fall gemäß § 14 Abs. 2 lit. a FinStrG keine strafaufhebende Wirkung zukommen kann, da die Einleitung des Finanz Strafverfahrens vom 8.5.2020 und die Erweiterung vom 10.6.2020 Verfolgungshandlungen nach § 14 Abs. 3 FinStrG darstellen.

Es ist daher zu prüfen, ob der Bf. nicht auch eine Verkürzung der Jahresumsatzsteuer ernstlich für möglich gehalten und sich damit abgefunden hat.

Da die Abgabenbehörde von der Richtigkeit der Umsatzsteuerjahreserklärung ausgegangen ist und keine Anhaltspunkt für ein Abgehen von dieser Würdigung im Finanz Strafverfahren vorliegen, wird der Beschwerde insoweit stattgegeben, dass hinsichtlich des Jahres 2019 nunmehr von einem strafbestimmenden Wertbetrag von € 11.468,50 ausgegangen wird.

Die Schätzung für die Monate 01-05/2020 erfolgte am 30.10.2020 und somit ebenfalls noch vor Eintritt der gesetzlichen Verpflichtung eine Jahreserklärung für dieses Jahr einzureichen.

Allerdings ist die Frist zur Einreichung einer Umsatzsteuerjahreserklärung für dieses Jahr bereits abgelaufen und hat der Bf. bis dahin weder eine Voranmeldung für das Jahr 2020 noch die Jahreserklärung eingereicht.

Am 15.12.2021 scheint jedoch eine Buchung einer saldowirksamen Zahlung von € 1.103,83 auf

Am 21.10.2022 wurden dem BFG in Beantwortung des Vorhaltes vom 14.9.2022 folgende Umsatzsteuerzahllasten für die verfahrensgegenständlichen Monate des Jahres 2020 gemeldet:

Umsatzsteuer 1/2020 € 2.012,52, U 2/2020 € 1.251,14, U 3/2020 € 146,10, U 4/2020 € 370,88, U 5/2010 € 493,61.

Zudem erging auf Grund einer Umsatzsteuerjahreserklärung des Bf. nunmehr am 13.10.2022 ein Umsatzsteuerjahresbescheid (mit einer Gutschrift von € 721,24).

Von einer Verkürzung der Jahresumsatzsteuer bei Nichtabgabe von Voranmeldungen konnte der Bf. im Umfang der bereits erfolgten Schätzungen der Abgabenbehörde nicht ausgehen. Der Bf. hat zudem vor dem BFG ausgesagt, dass er stets über alle Belege zur Erstellung der

Voranmeldungen verfügt und eine Verkürzung der Jahresumsatzsteuer nicht ernstlich für möglich gehalten habe, daher ist auch der Senat des BFG zu dem Schluss gekommen, dass Abgabenverkürzungen im Voranmeldungsstadium zu ahnden sind.

Zum subjektiven Tatbestand:

Die vom Spruchsenat der Bestrafung zugrunde gelegte Abgabenhinterziehung gemäß § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG erfordert in subjektiver Hinsicht das Vorliegen von Eventualvorsatz in Bezug auf die Verletzung der Verpflichtung zur Abgabe von dem § 21 des Umsatzsteuergesetzes 1994 entsprechenden Voranmeldungen und Wissentlichkeit hinsichtlich der nicht zeitgerecht zu den jeweiligen Fälligkeitstagen erfolgten Entrichtung der Umsatzsteuervorauszahlungen. Fehlt das Wissen oder Wollen hinsichtlich mindestens eines Tatbildelementes, so handelt der Täter nicht vorsätzlich.

Wissentlichkeit bedeutet, dass der Täter wissen muss, dass er durch die Tathandlung den Erfolg der Verkürzung bewirkt. Dass er diesen auch anstrebt, ist nicht gefordert.

Das Vorliegen der Wissentlichkeit ist auch dann zu bejahen, wenn der Täter die Abgabenverkürzung dem Grunde nach für gewiss gehalten hat und lediglich das Ausmaß in der Folge später ermittelt wurde (VwGH 8.4.1991, 89/15/0144).

Es steht unbestritten fest, dass der Bf. als langjähriger Unternehmer die Fälligkeitstage der Umsatzsteuervorauszahlungen kannte und dennoch zu den Fälligkeitstagen keine Voranmeldungen eingereicht und keine entsprechenden Einzahlungen geleistet hat. Dies ergibt sich, daraus, dass er für Vorzeiträume zeitweilig dieser Verpflichtung ordnungsgemäß nachgekommen ist (auch wenn in Vorzeiträumen immer wieder Voranmeldungen nicht eingereicht wurden und die Besteuerungsgrundlagen zu schätzen waren) und bei einschlägigen Vorstrafen (getilgt und daher nicht erschwerend zu werten) hinsichtlich dieser Verpflichtung sicher auch zusätzlich belehrt wurde.

Aus dem vom Bf vorgelegten Mailverkehr zwischen ihm und der Mitarbeiterin von ***4*** vom 11.10.2019 und 14.10.2019 ist ersichtlich, dass er nachweislich erst am 11.10.2019 bzgl der aktuellen Voranmeldung mit seinem Stb Kontakt aufgenommen hat und jedenfalls am 14.10.2019 noch keine Unterlagen zur entsprechenden Berechnung durch den Stb an diesen übermittelt wurden.

Wegen der langen Zeitspanne die zwischen Steuerberaterwechsel und vollständiger Übermittlung der Unterlagen an den Steuerberater liegt, kommt der Senat zu dem Schluss, dass der Bf eine Abgabenverkürzung, die darin liegt, dass die geschuldete Abgabe dem Abgabengläubiger nicht bei deren Fälligkeit zukommt, für gewiss gehalten hat und lediglich das Ausmaß der jeweiligen Abgabenschuld ihm erst zu einem späteren Zeitpunkt bekannt wurde. Er hat demnach die Verkürzungen für gewiss gehalten und es auch ernstlich für möglich

gehalten, dass entsprechende Meldungen der geschuldeten Beträge bei Fälligkeit unterbleiben.

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

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

§ 33 Abs. 5 FinStrG: Die Abgabenhinterziehung wird mit einer Geldstrafe bis zum Zweifachen des für den Strafraumen maßgeblichen Verkürzungsbetrages (der ungerechtfertigten Abgabengutschrift) geahndet. Dieser umfasst nur jene Abgabebeträge (ungerechtfertigte Gutschriften), deren Verkürzung im Zusammenhang mit den Unrichtigkeiten bewirkt wurde, auf die sich der Vorsatz des Täters bezieht. Neben der Geldstrafe ist nach Maßgabe des § 15 auf Freiheitsstrafe bis zu zwei Jahren zu erkennen.

Der Bf. hat sein monatliches Einkommen mit € 1.000,00 angegeben, daher ist von schlechten wirtschaftlichen Verhältnissen auszugehen.

Bei einer Strafdrohung von € 68.600,00 hat der Spruchsenat eine Geldstrafe von € 8.000,00 ausgesprochen.

Der strafbestimmende Wertbetrag macht nunmehr € 15.742,75 aus, die Strafdrohung liegt bei € 31.485,50.

Mildernd wertete der Spruchsenat das Geständnis, den bisherigen ordentlichen Lebenswandel und eine Schadensgutmachung in etwa 2/3 des Abgabenrückstandes, erschwerend keinen Umstand.

Zwischenzeitig liegt vollständige Schadensgutmachung vor.

Erschwerend ist jedoch der mehrmalige Tatentschluss, es liegen 17 Taten vor.

Auf der Basis dieser Strafzumessungserwägungen erwies sich die ausgesprochene Geldstrafe als aus general- (Abhalten potentieller Nachahmungstäter von der Begehung von Finanzvergehen) wie auch spezialpräventiver Sicht (Abhalten des Bf. von weiteren Finanzvergehen) sachadäquat.

Kostenentscheidung

Die verringerten 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 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.

Wien, am 10. Jänner 2023