

IM NAMEN DER REPUBLIK

Der Finanzstrafsenat Innsbruck 6 des Bundesfinanzgerichtes hat in der Finanzstrafsache gegen Herrn ***Bf1***, ***Bf1-Adr*** vertreten durch UGP Ullmann Geiler & Partner Rechtsanwälte, Maria-Theresien-Straße 17-19, 6020 Innsbruck, wegen der Finanzvergehen der Finanzordnungswidrigkeiten gemäß § 49 Abs. 1 lit. a des Finanzstrafgesetzes (FinStrG) über die Beschwerde des Beschuldigten vom 25. März 2020 und des Amtsbeauftragten vom 2. März 2020 gegen das Erkenntnis des Spruchsenates beim damaligen Finanzamt Innsbruck als Finanzstrafbehörde vom 29. Oktober 2019, Strafnummer 081 **1**, nach Durchführung einer mündlichen Verhandlung am 27. April 2023 in Anwesenheit des Beschuldigten, seines Verteidigers, des Amtsbeauftragten sowie der Schriftführerin zu Recht erkannt:

Der Beschwerde des Beschuldigten wird teilweise stattgegeben und das angefochtene Erkenntnis des Spruchsenates wie folgt abgeändert:

Das beim damaligen Finanzamt Innsbruck als Finanzstrafbehörde zur Strafnummer 081 **1** geführte Finanzstrafverfahren wegen des Verdachtes der Finanzordnungswidrigkeiten gemäß § 49 Abs. 1 lit. a FinStrG für

Vorauszahlungen an Umsatzsteuer für den Zeitraum 07/2017 in Höhe von € 7.250,46

Vorauszahlungen an Umsatzsteuer für den Zeitraum 09/2017 in Höhe von € 31.769,67

Vorauszahlungen an Umsatzsteuer für den Zeitraum 11/2017 in Höhe von € 22.456,02

Vorauszahlungen an Umsatzsteuer für den Zeitraum 12/2017 in Höhe von € 117.787,79

Vorauszahlungen an Umsatzsteuer für den Zeitraum 01/2018 in Höhe von € 46.392,79

Vorauszahlungen an Umsatzsteuer für den Zeitraum 02/2018 in Höhe von € 43.914,73

Vorauszahlungen an Umsatzsteuer für den Zeitraum 03/2018 in Höhe von € 21.744,16

Vorauszahlungen an Umsatzsteuer für den Zeitraum 04/2018 in Höhe von € 13.520,80

Vorauszahlungen an Umsatzsteuer für den Zeitraum 05/2018 in Höhe von € 37.511,89

Vorauszahlungen an Umsatzsteuer für den Zeitraum 06/2018 in Höhe von € 33.885,13 (laut Selbstanzeige von gesamt € 337.213,31)

Vorauszahlungen an Umsatzsteuer für den Zeitraum 07/2018 in Höhe von € 22.232,00

Vorauszahlungen an Umsatzsteuer für den Zeitraum 08/2018 in Höhe von € 22.666,64 sowie Lohnsteuer 9/2017 von € 5.546,58

Dienstgeberbeiträge 9/2017 von € 2.017,19

Zuschläge zu den DB 9/2017 von € 211,56
Lohnsteuer 10/2017 von € 6.798,49
Dienstgeberbeiträge 10/2017 von € 2.089,91
Zuschläge zu den DB 10/2017 von € 219,18
Lohnsteuer 11/2017 von € 6.380,85
Dienstgeberbeiträge 11/2017 von € 1.501,39
Zuschläge zu den DB 11/2017 von € 157,46
Lohnsteuer 12/2017 von € 12.349,14
Dienstgeberbeiträge 12/2017 von € 2.617,31
Zuschläge zu den DB 12/2017 von € 157,46,
Lohnsteuer 06/2018 von € 10.000,00
Dienstgeberbeiträge 06/2018 von € 5.850,00 und
Zuschläge zu den DB 06/2018 von € 234,31

wird gemäß §§ 136, 157, 82 Abs. 3 lit. c FinStrG eingestellt.

Über ***Bf1*** wird für die verbleibenden Finanzvergehen [(Finanzordnungswidrigkeiten gemäß § 49 Abs. 1 lit. a FinStrG für
Vorauszahlungen an Umsatzsteuer für den Zeitraum 07/2018 in Höhe von € 30.959,30
Vorauszahlungen an Umsatzsteuer für den Zeitraum 08/2018 in Höhe von € 31.564,56 (gesamt: € 62.523,86) sowie
Lohnsteuer 08/2018 von € 7.202,43
Dienstgeberbeiträge 08/2018 von € 1.751,08 und
Zuschläge zu den DB 08/2018 von € 193,07, gesamt € 9.146,58]

gemäß § 49 Abs. 2 FinStrG eine Geldstrafe in Höhe von € 3.200,00 verhängt.

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

Die Kosten werden in Höhe von € 320,00 festgesetzt.

Darüber hinaus werden die Beschwerden des Beschuldigten und des Amtsbeauftragten als unbegründet abgewiesen.

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

Entscheidungsgründe

Mit Erkenntnis des Spruchsenates I beim Finanzamt Innsbruck als Finanzstrafbehörde vom 29. Oktober 2019, Strafnummer 081/**1**, wurde Herr ***Bf1***, geboren 1963,

Geschäftsführer, schuldig erkannt, er habe im Bereich des Finanzamtes Innsbruck fortgesetzt vorsätzlich als Geschäftsführer der A-GmbH.

Vorauszahlungen an Umsatzsteuer für den Zeitraum 07/2017 in Höhe von € 7.250,46
 Vorauszahlungen an Umsatzsteuer für den Zeitraum 09/2017 in Höhe von € 31.769,67
 Vorauszahlungen an Umsatzsteuer für den Zeitraum 11/2017 in Höhe von € 22.456,02
 Vorauszahlungen an Umsatzsteuer für den Zeitraum 12/2017 in Höhe von € 117.787,79
 Vorauszahlungen an Umsatzsteuer für den Zeitraum 01/2018 in Höhe von € 46.392,79
 Vorauszahlungen an Umsatzsteuer für den Zeitraum 02/2018 in Höhe von € 43.914,73
 Vorauszahlungen an Umsatzsteuer für den Zeitraum 03/2018 in Höhe von € 21.744,16
 Vorauszahlungen an Umsatzsteuer für den Zeitraum 04/2018 in Höhe von € 13.520,80
 Vorauszahlungen an Umsatzsteuer für den Zeitraum 05/2018 in Höhe von € 37.511,89
 Vorauszahlungen an Umsatzsteuer für den Zeitraum 06/2018 in Höhe von € 33.885,13
 Vorauszahlungen an Umsatzsteuer für den Zeitraum 07/2018 in Höhe von € 53.191,30
 Vorauszahlungen an Umsatzsteuer für den Zeitraum 08/2018 in Höhe von € 54.231,20
 Lohnsteuer für den Zeitraum 09-12/2017 in Höhe von € 31.075,06
 Lohnsteuer für den Zeitraum 06/2018 in Höhe von € 10.000,00
 Lohnsteuer für den Zeitraum 08/2018 in Höhe von € 7.202,43
 Dienstgeberbeiträge (DB) für den Zeitraum 09-12/2017 in Höhe von € 8.225,80
 Dienstgeberbeiträge (DB) für den Zeitraum 06/2018 in Höhe von € 5.850,00
 Dienstgeberbeiträge (DB) für den Zeitraum 08/2018 in Höhe von € 1.751,08
 Zuschläge zu den DB für den Zeitraum 09-12/2017 in Höhe von € 862,70
 Zuschläge zu den DB für den Zeitraum 06/2018 in Höhe von € 234,11
 Zuschläge zu den DB für den Zeitraum 08/2018 in Höhe von € 193,07

nicht spätestens am fünften Tag nach Fälligkeit entrichtet (abgeführt) und der zuständigen Abgabenbehörde bis zu diesem Zeitpunkt die Höhe des geschuldeten Betrages nicht bekannt gegeben.

Er habe hierdurch die Finanzordnungswidrigkeit nach § 49 Abs. 1 lit. a FinStrG begangen und werde hierfür nach § 49 Abs. 2 FinStrG zu einer Geldstrafe in der Höhe von € 27.500,00, im Falle der Uneinbringlichkeit gem. § 20 FinStrG zu einer Ersatzfreiheitsstrafe in der Dauer von drei Monaten und gem. § 185 FinStrG zum Ersatz der Kosten des Strafverfahrens, wobei der Pauschalbetrag mit € 500,00 bestimmt wird, verurteilt.

Als Entscheidungsgründe wurde Folgendes ausgeführt:

„Aufgrund des durchgeführten Beweisverfahrens, nämlich der Einsichtnahme in den gesamten Akteninhalt des Finanzstrafaktes zu Strafnummer 081 **1** des (jeweils damaligen) Finanzamtes Innsbruck, die Buchungsabfrage und die Rückstandsaufgliederung, sowie des Veranlagungsaktes zu St. Nr. **2** des Finanzamtes Innsbruck, die Rechtfertigung des Beschuldigten vom 04.06.2019, sowie die Stellungnahme des Amtsbeauftragten und auch wie

die Aussage des Zeugen ****Z1**** vom 07.05.2019 sowie den vom Beschuldigten vorgelegten Angestelltendienstvertrag mit ****Z1**** sowie eine Stellenanzeige „Buchhalter/in“ wird festgestellt:

[...]

Mit Schreiben vom 22.08.2018 erstattete die A-GmbH. über die Steuerberatung als deren Vertreterin Selbstanzeige hinsichtlich der Umsatzsteuerzeiträume 11/2017 bis einschließlich 06/2018. Begründend wurde ausgeführt, dass die Abgabe der Umsatzsteuervoranmeldungen aufgrund mehrfacher Buchhalterwechsel und Programmumstellungen verabsäumt worden sei. Es ergebe sich eine Zahllast in Höhe von € 337.213,31 (Schreiben Steuerberatung vom 22.08.2018). Zur Erlangung von Straffreiheit wäre es erforderlich gewesen, diesen Rückstand bis längstens 22.09.2018 (vollständig) zu begleichen. Dies erfolgte nicht, ein Stundungsantrag wurde nicht gestellt. In der Folge fand eine weitere Überprüfung der Umsatzsteuermeldungen statt. Es ergab sich, dass die Umsatzsteuer für den Monat 07/2017 (€ 7.250,46) erst am 09.11.2017 gemeldet und letztlich vollständig erst am 05.01.2018 entrichtet wurde, die Umsatzsteuer für den Monat 09/2017 von € 31.769,67 erst am 27.12.2017 gemeldet und in der Folge entrichtet wurde, jeweils am 22.08.2018 eine Meldung und die betreffende Entrichtung am 11.12.2018 betreffend die Umsatzsteuer 11/2017 (€ 22.456,02), 12/2017 (€ 117.787,79), 01/2018 (€ 46.392,79), 02/2018 (€ 43.914,73), 03/2018 (€ 21.744,16), 04/2018 (€ 13.520,80), 05/2018 (€ 37.511,89) und 06/2018 (€ 33.885,13) erfolgte, weiters Meldung betreffend die Umsatzsteuer 07/2018 (€ 53.191,30) und 08/2018 (€ 54.231,20) erst am 24.10.2018 gemeldet und erst (ab 22.01.2019) jeweils entrichtet wurde.

Der Beschuldigte unterließ es weiters, die Lohnsteuer, die Dienstgeberbeiträge und die Zuschläge zu den Dienstgeberbeiträgen für die Monate 09-12/2017 fristgerecht und sohin bis zum 15. des jeweiligen Folgemonates zu melden. Aufgrund der Nachmeldung im Zuge einer Beschwerde belaufen sich für die Monate 09-12/2017 die jeweiligen Beträge in dieser zeitlichen Reihenfolge für Lohnsteuer auf € 5.546,58, € 6.798,49, € 6.380,85 und € 12.349,14, für die Dienstgeberbeiträge auf € 2.017,19, € 2.089,91, € 1.501,39 und € 2.617,31, und für die Zuschläge zu den Dienstgeberbeiträgen auf € 211,56, € 219,18, € 157,46, und € 274,50. Lohnsteuer, Dienstgeberbeitrag und Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag wurden für den Monat 06/2018 wiederum nicht gemeldet, diese Abgaben belaufen sich – in der angeführten Reihenfolge - auf € 10.000,00, € 5.850,00 und € 234,31. Lohnsteuer, Dienstgeberbeitrag und Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag wurden für den Monat August – in dieser Reihenfolge in Höhe von € 7.202,43, € 1.751,08 und € 193,07 nicht fristgerecht entrichtet und (erst) am 16.10.2018 (nach-)gemeldet.

Aufgrund seiner langjährigen, kaufmännischen Erfahrung wusste der Beschuldigte vor und auch im Zeitraum von Juli 2017 bis dato, dass Umsatzsteuervoranmeldungen und die entsprechenden Entrichtungen bis spätestens zum 15. des zweitfolgenden Monats zu

erfolgen haben und die lohnabhängigen Abgaben (bereits) jeweils am 15. des Folgemonates zur Zahlung fällig sind.

Der Beschuldigte erlitt im Juli 2017 einen Unfall, in dessen Rahmen er eine (schwere) Handverletzung erlitt. Im Juli 2017 musste er sich in der Folge einer ersten Operation unterziehen. Nach Auftreten von Komplikationen wurde im August 2017 eine weitere Operation durchgeführt. Insgesamt waren acht Finger bei diesem Unfall verletzt worden. Diese Verletzung samt der damit verbundenen Beeinträchtigung des Klägers führten dazu, dass er über Monate hinweg beruflich eingeschränkt war (Einvernahme des Beschuldigten vor dem Spruchsenat). Der Beschuldigte war darüber in Kenntnis, dass Meldungen und Entrichtungen betreffend Umsatzsteuer, Lohnsteuer, Dienstgeberbeiträgen und Zuschläge zu den Dienstgeberbeiträgen fristgerecht zu erfolgen haben. Er hielt es auch im Zeitraum 07/2017 - 08/2018 ernsthaft für möglich, dass Meldungen und Entrichtungen von Umsatzsteuer und Lohnsteuer, Dienstgeberbeiträgen und Zuschläge zu den Dienstgeberbeiträgen nicht fristgerecht erfolgten. Er fand sich damit auch ab.

Im Einzelnen ergibt sich hinsichtlich nachstehender Zeiträume Folgendes:

USt 07/2017: € 7.250,46 (gem. 9.11.17, teilw. entr. 13.11., 23.11.17, restl. Entrichtung am 5.1.18)

USt 09/2017: € 31.769,67 (gem. 27.12.17, entr. 26.1.18 anger., 2.2.18, 8.2.18)

USt 11/2017: € 22.456,02 (als Selbstanzeige am 22.8.18 nachgem., entr. 11.12.18, kein ZE)

USt 12/2017: € 117.787,79 (als Selbstanzeige am 22.8.18 nachgem., entr. 11.12.18, kein ZE)
€ 179.263,94

USt 01/2018: € 46.392,79 (als Selbstanzeige am 22.8.18 nachgem., entr. 11.12.18, kein ZE)

USt 02/2018: € 43.914,73 (als Selbstanzeige am 22.8.18 nachgem., entr. 11.12.18, kein ZE)

USt 03/2018: € 21.744,16 (als Selbstanzeige am 22.8.18 nachgem., entr. 11.12.18, kein ZE)

USt 04/2018: € 13.520,80 (als Selbstanzeige am 22.8.18 nachgem., entr. 11.12.18, kein ZE)

USt 05/2018: € 37.511,89 (als Selbstanzeige am 22.8.18 nachgem., entr. 11.12.18, kein ZE)

USt 06/2018: € 33.885,13 (als Selbstanzeige am 22.8.18 nachgem., entr. 11.12.18, kein ZE)

USt 07/2018: € 53.191,30 (gem. 24.10.18, ab 22.1.19 entr.)

USt 08/2018: € 54.231,20 (gem. 24.10.18, ab 22.1.19 entr.)

€ 304.391,40

gesamt USt: € 483.655,34

L 09/2017: € 5.546,58 DB: € 2.017,19 DZ: € 211,56 im Zuge einer Beschw. gegen die Fests. nachgem.

L 10/2017: € 6.798,49 DB: € 2.089,91 DZ: € 219,18 im Zuge einer Beschw. gegen die Fests. nachgem.

L 11/2017: € 6.380,85 DB: € 1.501,39 DZ: € 157,46 -> im Zuge einer Beschw. gegen die Fests. nachgem.

L 12/2017: € 12.349,14 DB: € 2.617,31 DZ: € 274,50 -» im Zuge einer Beschw. gegen die Fests. nachgem.

L € 31.075,06 DB € 8.225,80 DZ € 862,70

L 06/2018: € 10.000,00 DB: € 5.850,00 DZ: € 234,31 -> Festsetzung GPLA da bis dato keine Meldung

L 08/2018: € 7.202,43 DB: € 1.751,08 DZ: € 193,07 -» am 16.10.18 nachgemeldet, keine Entrichtung

L € 17.202,43 DB € 7.601,08 DZ € 427,38

gesamt L/DB/DZ: € 65.394,45

Diese Feststellungen trifft der Senat aufgrund der eingangs angeführten Beweismittel. Die Ergebnisse des Ermittlungsverfahrens waren unbedenklich und konnten hinsichtlich der Zeiträume und der Höhe der strafbestimmenden Wertbeträge den Feststellungen zum Schuldspruch zugrunde gelegt werden.

Vorauszuschicken ist, dass der Beschuldigte im Rahmen seiner Stellungnahme die Zeiträume und Beträge nicht in Frage stellte, wurde doch eine vollständige Schadenswiedergutmachung vorgenommen (was im Rahmen der Strafzumessung naturgemäß Berücksichtigung zu finden hatte).

Insoweit der Beschuldigte behauptete, er habe den nach § 49 Abs. 1 lit. a FinStrG erforderlichen Vorsatz nicht gehabt, vermochte er dies nicht plausibel darzulegen. Vielmehr gelangte der Senat auch in Anbetracht der Aussagen des Beschuldigten im Zusammenhang mit den objektiven Gegebenheiten zur Überzeugung, dass der Beschuldigte die von ihm zu verantwortende Pflichtverletzung ernsthaft für möglich hielt und sich auch damit abfand. Es mag sein, dass - wie vom Beschuldigten angegeben - die Firma A-GmbH. einen Jahresumsatz von rund € 6.000.000,00 erzielt. Denkbar ist, dass derart (hohe) Umsätze unter Umständen dazu führen können, dass die Nichtentrichtung von nur (verhältnismäßig) geringfügigen Abgaben und Steuern eine gewisse Zeit vom Abgabepflichtigen nicht bemerkt wird. Vorliegend kann jedoch keine Rede davon sein, dass es sich um geringfügige Beträge gehandelt hätte, belaufen sich doch die Umsatzsteuerbeträge im Zeitraum 07/2017 - 08/2018 insgesamt auf über € 480.000,00. Naheliegend ist, dass der zeitliche Nahebereich zu Weihnachten und Silvester eine umsatzträchtige Zeitspanne in dieser Branche darstellt. Dies ergibt sich bestätigend auch aus den Umsatzsteuerbeträgen betreffend den Zeitraum 12/2017 - 02/2018. Dass die nicht ordnungsgemäße Meldung und Entrichtung von monatlichen Beträgen von zweimal rund € 45.000,00 und einmal rund € 118.000,00 einem langjährigen Geschäftsführer wie dem Beschuldigten nicht auffällt, ist alles andere als glaubhaft.

Der Beschuldigte argumentiert, es habe keinen Liquiditätsstau infolge der Nichtentrichtung der selbst zu berechnenden Abgaben gegeben und auch keine überschüssige Liquidität, da die

durch die Nichtentrichtung von Abgaben zur Verfügung stehenden Beträge zur vorfälligen Bedienung von Lieferantenforderungen genutzt worden seien, auch um entsprechende Skontoerträge zu lukrieren bzw. Lieferantenkredite im möglichen Ausmaß nicht in Anspruch nehmen zu müssen. Daher seien die Salden auf den Kontoverbindungen der Abgabenschuldnerin unauffällig geblieben.

(Auch) Diese Argumentation ist nicht stichhaltig. Der Beschuldigte gab selbst an, Überweisungen über das Onlinebanking selbst freizugeben; weiters, bereits seit 26 Jahren als Kaufmann tätig zu sein. Es konnte ihm bei lebensnaher Betrachtung nicht entgangen sein, dass es im hier relevanten Zeitraum zu einer - von ihm selbst angesprochenen - erheblich verminderten Notwendigkeit der in Anspruchnahme von Lieferantenkrediten kam und dadurch überdurchschnittlich hohe Skontobeträge lukriert werden konnten. Gegenteiliges ist nicht wirklich erklärlich und vermochte der Beschuldigte dies auch nicht schlüssig dazulegen.

Eine (versuchte) Erklärung des Beschuldigten für die ab Juli 2017 aufgetretene, hier gegenständliche Problematik war schließlich, dass er im Juli 2017 eine sehr schwere Verletzung erlitten und sich deshalb in der Folge weniger um die mit seiner Geschäftsführereigenschaft verbundenen Verpflichtung gekümmert habe. In diesem Zusammenhang gab er aber selbst an, er sei verletzungsbedingt unfreiwillig „etwa ein halbes Jahr“ beruflich eingeschränkt gewesen. Ausgehend von seiner eigenen Aussage entfiel diese unfallbedingte, berufliche Einschränkung mit Ende des Jahres 2017/Anfang des Jahres 2018 zumindest im Wesentlichen. Jedenfalls in der Folge hätte er im Falle tatsächlich stets bestehender Bereitschaft, die abgaben-/steuerrechtlichen Verpflichtungen zu erfüllen, diese Verpflichtungen aber einhalten können und eingehalten. Dennoch fallen auch in diesen Zeitraum sehr hohe, hier gegenständliche Umsatzsteuerbeträge.

Bemerkenswert war ferner, dass mit Schreiben der Steuerberatung vom 22.08.2018 eine Selbstanzeige hinsichtlich der Monate 11/2017 bis einschließlich 06/2018 betreffend Umsatzsteuer eingereicht wurde. Trotz Kenntnis davon und der dahinterstehenden Problematik kam es dazu, dass für Zeiträume, die unmittelbar nach jenem Zeitraum lagen, der Gegenstand der Selbstanzeige war, ordnungsgemäße Meldungen und Abführungen der Umsatzsteuer wiederum nicht erfolgten. Wenn aber in Kenntnis bereits aufgetretener Pflichtverletzungen sodann für direkt nachfolgende Zeiträume offenkundig wiederum kein pflichtgemäßes Vorgehen erfolgte, kann dies nur mehr mit einer Gleichgültigkeit im Sinne des für den bedingten Vorsatz erforderlichen „sich damit Abfindens“ erklärt werden.

Damit korrespondiert letztlich auch der Umstand, dass es im Laufe des Jahres 2017 in der A-GmbH. zu offenkundig ganz erheblichen Problemen im Zusammenhang mit Buchhaltungskräften kam. Der Beschuldigte gab selbst an, dass in diesem Jahr bis November insgesamt vier Buchhalterinnen in dieser Firma tätig waren, wenngleich nicht alle immer gleichzeitig. Grund für den Wechsel des Personals sei gewesen, dass sich die Buchhalterinnen

zunächst sehr gut angepriesen hätten, dann jedoch die Lust zum Arbeiten verloren hätten. Mit November 2017 sei es dann zur Anstellung von Herrn **Z1** als Buchhalter gekommen. Diesbezüglich wurde vom Beschuldigten auch der Bezug habende Angestelltendienstvertrag in Vorlage gebracht. Der Beschuldigte gab an, **Z1** habe das Anforderungsprofil bei der Stellenausschreibung vollständig erfüllt, das Personalbüro **3** die Fähigkeiten von Herrn **Z1** hochgepriesen.

Obwohl es auch nach der Aussage des Beschuldigten bis zur Einstellung von **Z1** im November 2017 in diesem Jahr bereits zu erheblichen Personalproblemen im Buchhaltungsbereich gekommen war und obwohl solche Auskünfte von Personalbüros erfahrungsgemäß mit Vorsicht betrachtet werden müssen, erfolgte seitens des Beschuldigten offensichtlich (auch) keine ansatzweise hinreichende Kontrolle des neu eingestellten **Z1**. Ebenso wenig gab es für die Abgabenzeiträume vor November 2017 keine (rückwirkende) Kontrolle der Einhaltung der steuerlichen Verpflichtungen, obwohl im Buchhaltungsbereich Personalprobleme aufgetreten waren, die ja zur Einstellung des **Z1** führten; der Kontakt des Beschuldigten mit Herrn **Z1** und die Kontrolle erreichten offenkundig nicht einmal ein solches Ausmaß, dass dem Beschuldigten auffiel, dass **Z1** nicht nur Probleme mit dem Buchhaltungsprogramm hatte, sondern dass dieser Mitarbeiter in dieser Zeit mit Depressionen zu kämpfen hatte.

Einer Finanzordnungswidrigkeit nach § 49 Abs. 1 lit. a FinStrG macht sich schuldig, wer vorsätzlich Abgaben, die selbst zu berechnen sind, nicht spätestens am 5. 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. Die Versäumung eines Zahlungstermins für sich alleine ist nicht strafbar. Unerheblich ist dabei, ob dem Verantwortlichen bewusst ist, dass die Nichteinhaltung der abgabenrechtlichen Vorschriften einen finanzstrafrechtlichen Tatbestand erfüllt. Der im Anwendungsbereich des § 49 Abs. 1 lit. a FinStrG geforderte Vorsatz muss sich lediglich auf die Verwirklichung des Tatbestandes richten. Nicht von Relevanz ist, ob dem Beschuldigten wegen der Unterlassung der Bekanntgabe der Höhe der geschuldeten Abgabebeträge an das Finanzamt ein Vorsatz vorzuwerfen wäre (Tannert/Kotschnigg Finanzstrafgesetz § 49 Randziffer 15 mit weiteren Nachweisen).

Ausgehend von den getroffenen Feststellungen hat der Beschuldigte die Finanzordnungswidrigkeit nach § 49 Abs. 1 lit. a FinStrG verwirklicht.

Der Beschuldigte bringt nach seinen Angaben ein monatliches Nettoeinkommen von € 4.000,00 ins Verdienen, dies 14-mal jährlich. Er ist Eigentümer eines Wohnhauses. Die Unterhaltsverpflichtung für seine 21-jährige Tochter beträgt monatlich € 720,00. Wie hoch die Schulden für das Haus und die Lagerhalle sind ist nicht feststellbar. Finanzstrafrechtliche Vorstrafen bestehen nicht.

Bei der Strafzumessung waren die Unbescholtenheit und die Schadenswiedergutmachung zu berücksichtigen, ferner im gewissen Maße eine in Folge Unwirksamkeit „versuchte“ Selbstanzeige. Erschwerend war der längere Deliktszeitraum.

Ausgehend von einem Strafraumen von (aufgerundet) € 275.000,00 erschien dem Senat angesichts der Strafmilderungsgründe und auch des Umstandes, dass der Beschuldigte jedenfalls in einem nicht ganz unerheblichen Teil der hier gegenständlichen Zeit beruflich eingeschränkt war, eine Bestrafung im untersten Bereich des Strafraumens und sohin in der Mindeststrafe als ausreichend und angemessen. Dies führte zu einer Geldstrafe in der Höhe von € 27.500,00, wobei für den Fall der Uneinbringlichkeit eine entsprechende Ersatzfreiheitsstrafe festzusetzen war. Die Verpflichtung zum Kostenersatz ist eine Folge des Schuldspruches und in der bezogenen Gesetzesstelle begründet.“

Dagegen richtet sich die Beschwerde des Beschuldigten vom 25. März 2020 mit folgendem Inhalt:

„1. Sachverhalt:

[...]

1.2. Die Fa. A-GmbH ist ein klein- bzw. mittelständisches Unternehmen, in welchem der Geschäftsführer nicht nur für kaufmännische Agenden, sondern darüber hinaus auch für die Produktion sowie den Einkauf und insbesondere den Vertrieb verantwortlich ist. Die Berechnung und Voranmeldung der Selbstberechnungsabgaben und auch deren Entrichtung, konkret der Umsatzsteuer, der Lohnsteuer, der Dienstgeberbeiträge und Zuschläge zu dem Dienstgeberbeitrag, wurde der Buchhaltung und seit November 2017 dem Zeugen **Z1** als zuständigen Buchhalter delegiert. Dieser hatte die Zahlungen vorbereitet und die entsprechenden Überweisungen in das elektronische Zahlungssystem (Online-banking) eingegeben, welche dann schlussendlich vom Geschäftsführer durch Eingabe eines sogenannten Tan-Codes freigeben wurden. Im Fall der Abwesenheit des Geschäftsführers wurden die Zahlungen auch vom Buchhalter unmittelbar freigegeben. Das diesbezüglich eingerichtete System funktionierte im Unternehmen der Fa. A-GmbH und den Unternehmen, in welchen der Beschuldigte in den letzten 26 Jahren Geschäftsführer war, stets friktionsfrei. Das ist dadurch dokumentiert, dass der Geschäftsführer finanzstrafbehördlich unbescholten ist.

1.3. Die Fa. A-GmbH erzielt einen Jahresumsatz von rund EUR 6 Mio. Allmonatlich wird eine Vielzahl von Zahlungen, mitunter bis zu ca. 50 Überweisungen pro Tag, getätigt und werden namhafte Geldbeträge bewegt. Im gesamten, von den Finanzstrafbehörden zur Last gelegten Zeitraum verhielt es sich auch so, dass von der Abgabenschuldnerin, der Fa. A-GmbH, laufend

Zahlungen an das Finanzamt zu entrichten waren und entrichtet wurden, sodass der Geschäftsführer keinen Anlass dafür hatte, die Unrichtigkeit oder Unvollständigkeit von in das Zahlungssystem eingestellten Überweisungen anzunehmen, die er freigegeben hatte. Das ist durch das Steuerkonto dokumentiert.

1.4. Durch die Nichtentrichtung der selbst zu berechnenden Abgaben ist es auch nicht dazu gekommen, dass sich Liquidität aufgestaut hätte, also sich durch überschüssige Liquidität (namentlich entsprechende Bankguthaben) ein Hinweis darauf ergeben hätte, dass gegebenenfalls irgendwelche Abgaben nicht abgeführt worden sind. Tatsächlich verhielt es sich so, dass im Hinblick auf die Liquiditätsersparnis aus der Nichtentrichtung von verfahrensgegenständlichen Abgaben automatisch Verbindlichkeiten gegenüber Lieferanten vorfällig bedient wurden, auch um entsprechende Kontoerträge zu lukrieren, bzw. Lieferantenkredite im möglichen Ausmaß nicht in Anspruch genommen wurden, um einen Finanzierungsaufwand zu vermeiden, was dazu führte, dass die Salden auf den Kontoverbindungen der Abgabenschuldnerin insofern unauffällig blieben. Dies über den gesamten inkriminierten Tatzeitraum. Bankguthaben gaben also keinen Hinweis darauf, dass gegebenenfalls irgendwelche Abgaben, namentlich insbesondere die Umsatzsteuer, nicht abgeführt worden wären.

1.5. Erst durch die Ankündigung der Außenprüfung mit Schreiben vom 25.07.2018 hat der Beschuldigte erfahren, dass seit mehreren Monaten keine Umsatzsteuervoranmeldungen eingereicht wurden und Umsatzsteuer dementsprechend nicht abgeführt worden ist, nachdem die Außenprüfung vorbereitet und entsprechende Erhebungen beim Buchhalter und beim Steuerberater der Abgabenschuldnerin vorgenommen worden sind. Der Geschäftsführer hat bereits im Rahmen der Beschuldigteneinvernahme vom 03.04.2019 glaubhaft ausführen können, dass er durch die Prüfungsankündigung und die in diesem Zusammenhang getätigten Erhebungen und Erhebungsergebnisse, wonach eben keine Umsatzsteuervoranmeldungen abgeben wurden, entsprechend überrascht und entsetzt war. Dies bestätigt sogar der einvernommene Zeuge ****Z1****.

1.6. Mit Schreiben vom 22.08.2018 erstattete die steuerliche Vertreterin Selbstanzeige hinsichtlich der Umsatzsteuerzeiträume 11/2017 bis einschließlich 06/2018 mit dem Hinweis darauf, dass die Abgabe von Umsatzsteuervoranmeldungen aufgrund mehrfacher Buchhalterwechsel und Programmumstellungen verabsäumt worden sei und sich eine Zahllast in Höhe von EUR 337.213,31 ergebe. Es erfolgte eine vollständige Schadenswiedergutmachung, dh alle verfahrensgegenständlichen Abgaben wurden vollständig (mit Zuschlägen und Verspätungszinsen) bezahlt.

1.7. Mit dem bekämpften Erkenntnis wurde der Beschuldigte für schuldig erkannt, Vorauszahlungen an Umsatzsteuer im Zeitraum 07/2017 bis 08/2018 in Höhe von EUR 483.655,34, sowie an Lohnsteuer, Dienstgeberbeiträgen und Zuschlägen zu den

Dienstgeberbeiträgen im Zeitraum 09/2017 bis 12/2007, 06/2018 und 08/2018 im Betrag von EUR 65.394,45 nicht spätestens am 5. Tag nach Fälligkeit entrichtet und der zuständigen Abgabenbehörde bis zu diesem Zeitpunkt die Höhe des geschuldeten Betrages nicht bekannt gegeben zu haben und hiedurch die Finanzordnungswidrigkeit nach § 49 Abs 1 lit a FinStrG begangen zu haben, wofür er zu einer Geldstrafe in Höhe von EUR 27.500,00 und im Fall der Uneinbringlichkeit gemäß § 20 FinStrG zu einer Freiheitsstrafe in der Dauer von 3 Monaten sowie zum Ersatz der Kosten des Strafverfahrens in Höhe von EUR 500,00 verurteilt wurde.

2. Anfechtungserklärung / Änderungserklärung:

Das bekämpfte Erkenntnis wird zur Gänze bekämpft, also insofern der Beschuldigte überhaupt schuldig erkannt und über ihn eine Strafe verhängt wurde. Richtigerweise hätte das Verfahren stattdessen (gemäß § 136 Abs 1 FinStrG) eingestellt werden müssen. Die Finanzstrafbehörde hätte zu dem Ergebnis gelangen müssen, dass ein tatbestandsmäßiges Verhalten nicht vorliegt und der Beschuldigte kein Finanzvergehen verwirklicht hat.

3. Beschwerdebegründung (gem. § 153 Abs 1 lit d FinStrG):

3.1. Rechtliche Rahmenbedingungen:

3.1.1. Dem Beschuldigten wird im gegenständlichen Finanzstrafverfahren die Finanzordnungswidrigkeit nach § 49 Abs 1 lit a FinStrG vorgeworfen. Nach § 49 FinStrG macht sich einer Finanzordnungswidrigkeit schuldig, wer vorsätzlich Abgaben, die selbst zu berechnen sind, insbesondere Vorauszahlungen an Umsatzsteuer, nicht spätestens am 5. 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 Zahlungstermines für sich allein nicht strafbar. Die Tathandlung besteht also zusammengefasst in der Nichtentrichtung/Nichtabfuhr von Selbstbemessungsabgaben bis spätestens am 5. Tag nach Fälligkeit, ohne Bekanntgabe der Höhe des geschuldeten Betrages. Auf der subjektiven Tatbestandsseite setzt die Strafbarkeit allerdings voraus, dass der Täter zumindest bedingt vorsätzlich handelt. Der Vorsatz muss sich auf die tatbildmäßige Versäumung des Termins für die Entrichtung der Selbstbemessungsabgaben beziehen und nicht auch, worauf die belangte Behörde zutreffend hinweist (Erkenntnis Seite 11, vorletzter Absatz), auf die Nichtbekanntgabe der Höhe der geschuldeten Abgaben. Auch wenn in dem vorliegenden Erkenntnis auf die diesbezügliche Rechtslage Bezug genommen wird, steht das vorliegende Erkenntnis inhaltlich im Widerspruch zu der dargestellten Rechtslage.

3.2. Rechtswidrigkeit infolge Verletzung von Verfahrensvorschriften

3.2.1. Die belangte Behörde hat die ihr zukommende Begründungspflicht verletzt, da aufgrund der Begründung des angefochtenen Erkenntnisses nicht nachvollzogen werden kann, warum

die belangte Behörde den festgestellten Sachverhalt als erwiesen angenommen hat und insbesondere zu nachstehender Feststellung gelangt ist (Erkenntnis Seite 6, letzter Absatz):

„Er (gemeint der Beschuldigte) - hielt es auch im Zeitraum 07/2017 bis 08/2018 ernsthaft für möglich, dass Meldungen und Entrichtungen von Umsatzsteuer und Lohnsteuer, Dienstgeberbeiträgen und Zuschlägen zu den Dienstgeberbeiträgen nicht fristgerecht erfolgten. Er fand sich damit auch ab.“

3.2.2. Die gegenständliche Feststellung, die offenbar den Schuldspruch tragen soll, wird durch die nachfolgenden Ausführungen im Rahmen der Begründung des Erkenntnisses nicht getragen. Es liegt eine mangelhafte bzw. fehlende Begründung vor, was bereits die Aufhebung des Erkenntnisses rechtfertigt. Die Beweiswürdigung ist aber auch inhaltlich unrichtig und vor dem Hintergrund der im abgeführten Verfahren hervorgekommenen Beweisergebnisse nicht haltbar, sodass auch aus diesem Grund eine Aufhebung des vorliegenden Erkenntnisses zu erfolgen hat.

3.2.3. Verfahrensgegenständlich ist der Tatzeitraum 07/2017 bis 08/2018. Der für eine Tatbestandsmäßigkeit erforderliche subjektive Tatvorsatz muss, um den vorliegenden Schuldspruch zu tragen, auch den gesamten Tatzeitraum umfassen. Der geltend gemachte Beschwerdegrund soll nunmehr exemplarisch am Faktum USt 07/2017 geltend gemacht werden. Die belangte Behörde begründet die Annahme eines bedingten Vorsatzes damit, dass für Zeiträume, die unmittelbar nach jenem Zeitraum lagen, der Gegenstand der Selbstanzeige war, ordnungsgemäße Meldungen und Abführungen der Umsatzsteuer wiederum nicht erfolgten (Erkenntnis Seite 10, Mitte). Wenn in Kenntnis bereits aufgetretener Pflichtverletzungen für die direkt nachfolgenden Zeiträume wiederum kein pflichtgemäßes Vorgehen erfolge, könne dies nur als ein für den bedingten Vorsatz erforderliches „sich damit Abfinden“ bedeuten. Diese Ausführungen der belangten Behörde (Erkenntnis Seite 10, Mitte) illustrieren einerseits eine unzureichende Beweiswürdigung und andererseits ein Vermengen von rechtlicher Beurteilung und Beweiswürdigung, die eine Überprüfung der vorliegenden Entscheidung und Erwägungsgründe durch das Rechtsmittelgericht in Wahrheit nicht zulassen, weil die rechtlichen Erwägungen und die Erwägungen im Rahmen der Beweiswürdigung nicht klar voneinander getrennt sind.

3.2.4. Zu beanstanden ist zum ersten, dass die belangte Behörde mit nicht ordnungsgemäßen Meldungen und Abführungen von Selbstberechnungsabgaben nach den Zeiträumen, die Gegenstand der Selbstanzeige waren, den Vorsatz begründen will für Meldungen und Nichtabführungen von Abgaben, die längst vorangegangene Zeiträume, nämlich jene, die Gegenstand der Selbstanzeige waren, betreffen. Die belangte Behörde begründet den Tatvorsatz für das (exemplarisch herangezogene) Faktum USt 07/2017 mit Geschehnissen im Sommer oder Herbst 2018. Das ist natürlich nicht nachvollziehbar und unzulässig. In Bezug auf das (exemplarisch herangezogene) Faktum USt 07/2017 hätte die belangte Behörde daher das

Vorliegen des (bedingten) Vorsatzes verneinen müssen. Insofern hätte das Verfahren eingestellt werden müssen und die Strafe angemessen reduziert werden müssen - dies in Bezug auf alleine das (exemplarisch herausgegriffene) Faktum 07//2017.

3.2.5. Alleine das zeigt und ergibt in Bezug auf die Meldung und Abfuhr von Umsatzsteuer, dass es jedenfalls in Bezug auf die Umsatzsteuer 07/2017 bis 06/2018 (die ja alle mit Selbstanzeige am 22.08.2018 oder zuvor gemeldet wurden) und auch Lohnsteuer, Dienstgeberbeiträgen und Zuschlägen zu den Dienstgeberbeiträgen 09/2017 - 06/2018 keine tragfähige Begründung für den Schuldspruch und die Annahme eines bedingten Vorsatzes gegeben ist. Das alleine hat freilich immense Auswirkung auf den Strafraum und eine allfällige, tat- und schuldangemessene Strafe.

3.2.6. Auf Seite 10 des bekämpften Erkenntnisses vermischt die belangte Behörde aus Sicht des Beschwerdeführers darüber hinaus Beweismwürdigung mit rechtlicher Beurteilung. Auf die im Rahmen der Ausführungen des gegenständlichen Beschwerdegrundes ausdrücklich bekämpfte Feststellung (Pkt 3.2.1.), die aber offenbar die subjektive Tatseite abdecken und den gegenständlichen Schuldspruch überhaupt erst tragen soll, wird auf Seite 10 des Erkenntnisses im Rahmen der (mit der rechtlichen Beurteilung vermischten) Beweismwürdigung gar nicht Bezug genommen. Die belangte Behörde lässt offen, weshalb es der Beschuldigte im Zeitraum 07/2017 bis 08/2018 tatsächlich ernsthaft für möglich gehalten haben sollte, dass Meldungen und Entrichtungen von Umsatzsteuer nicht erfolgen. Welche Beweisergebnisse rechtfertigt diese Feststellung? Das ist der vorliegenden Entscheidung nicht zu entnehmen, weshalb sie als mangelhaft aufzuheben ist.

3.2.7. Wesentlich für die richtige rechtliche Beurteilung des verfahrensgegenständlichen Sachverhaltes ist aus Sicht des Beschuldigten, dass der Beschuldigte erst durch die Ankündigung der Außenprüfung mit Schreiben vom 25.07.2018 und die daran angeschlossenen Erhebungen beim Buchhalter und beim Steuerberater Kenntnis von der nicht ordnungsgemäß erfolgten Meldung und Nichtentrichtung von Abgaben erlangte. Davor hatte er keinen Hinweis auf Pflichtverletzungen und konnte es daher auch nicht für möglich erachten, dass Meldungen und Entrichtungen von Umsatz- und Lohnsteuer, Dienstgeberbeiträgen und Zuschlägen zu den Dienstgeberbeiträgen nicht fristgerecht erfolgten. Die belangte Behörde übergeht auch in diesem Zusammenhang die relevanten, im Verfahren hervorgekommenen Beweisergebnisse: Nicht nur, dass sich der Beschuldigte von Anfang an stringent in dieser Form verantwortet hat, sondern auch die Angaben des Zeugen ****Z1****, der für die Buchhaltung und die Meldung und Abfuhr der gegenständlichen Abgaben verantwortlich war. Dieser führt an, dass er dem Geschäftsführer *****Bf1***** im Sommer/Herbst 2018 berichtet habe, dass das mit den Umsatzsteuervoranmeldungen leider nicht so funktioniert habe, wie er sich das vorgestellt habe. Weiters schildert er - in Übereinstimmung mit dem Beschuldigten -, dass man sich in weiterer Folge mit dem Steuerberater zusammengesetzt hat, um schlussendlich eine Selbstanzeige zu erstatten. Der Zeuge bestätigt auch, dass es dem Beschuldigten nicht

aufgefallen ist, dass die monatlichen Meldungen nicht verfasst wurden und dass die Überweisungen vom Zeugen **Z1** nicht ordnungsgemäß im Online-banking zur Approbation eingestellt wurden (Protokoll vom 07.05.2019, Seite 2, vorletzter Absatz und Seite 3, 2. Absatz). Die belangte Behörde übergeht diese Beweisergebnisse vollständig. Das ist mit einer nachvollziehbaren und den gesetzlichen Erfordernissen entsprechenden Beweiswürdigung nicht in Einklang zu bringen, was die Aufhebung des bekämpften Erkenntnisses erfordert. Inhaltlich ergibt sich daraus, dass der Beschuldigte keinen Hinweis auf Pflichtverletzungen bis zu den auf die Ankündigung der Außenprüfung mit Schreiben vom 25.07.2018 veranlassten Erhebungen hatte.

3.2.8. Im Rahmen der weiteren Beweiswürdigung ist zunächst nicht nachvollziehbar, dass die belangte Behörde vorausschickt, dass es dem Beschuldigten nicht gelungen sei, das Nichtvorliegen eines Vorsatzes im Sinne des § 49 Abs 1 lit a FinStrG plausibel darzulegen. Offenkundig geht die belangte Behörde davon aus, dass der Beschuldigte den Nachweis erbringen muss, dass kein (bedingter) Vorsatz vorlag. Darin liegt eine gröbliche Verletzung von Verfahrensvorschriften und des Grundsatzes von „In dubio pro reo“. Wäre die belangte Behörde davon ausgegangen, dass der Nachweis eines (bedingten) Vorsatzes nicht dem Beschuldigten obliegt, wäre die belangte Behörde zu dem Ergebnis gekommen, dass in Bezug auf die oben dargestellte, bekämpfte Feststellung eine Negativfeststellung zu treffen gewesen wäre. Das wäre auch das Ergebnis einer richtigen Beweiswürdigung gewesen, was vom Beschuldigten noch unten dargestellt werden wird.

3.2.9. Als der Beschuldigte infolge der Ankündigung der Außenprüfung mit Schreiben vom 25.07.2018 feststellte, dass insbesondere Umsatzsteuer nicht ordnungsgemäß abgeführt wurde, stellte sich natürlich die Frage, wo das diesbezügliche Geld verblieben ist. Es hätte beispielsweise auch veruntreut werden können. Im Nachhinein konnte rekonstruiert werden, dass eben Lieferantenkredite nicht im möglichen Ausmaß in Anspruch genommen und Skontoerträge lukriert wurden, sodass zusammengefasst Liquidität, die ansonsten zur Entrichtung von (gemeldeten) Abgaben verwendet worden wäre, zur Bedienung von Forderungen von Lieferanten verwendet wurde. Die belangte Behörde postuliert zwar, dass das als nicht glaubhaft beurteilt werde (Erkenntnis Seite 9, 1. Absatz), vermag den diesbezüglichen Schluss jedoch nicht zu begründen. Es wird eingeräumt, dass es bei „verhältnismäßig“ geringfügigen Abgaben und Steuern eine gewisse Zeit unbemerkt bleiben könnte, dass Abgaben nicht abgeführt werden (Erkenntnis Seite 8, letzter Absatz). Bei der Umsatzsteuer ist diese Argumentation schon deshalb nicht nachvollziehbar, weil die Umsatzsteuersätze ja immer dieselben sind und dazu führen, dass die Umsatzsteuer in Bezug auf die Umsätze einen verhältnismäßig geringen Teil ausmacht. Fakt ist, dass bei einem Jahresumsatz von EUR 6 Mio. und einem Saisongeschäft, wie es die Firma A-GmbH in Bezug auf Versorgung unterhält, im Jahresverlauf eine wellenartige Cashflow-Entwicklung auftritt und in Bezug auf die auf den Cashflow insbesondere den Zahlungszielen von Lieferanten und Kunden erhebliche Bedeutung zukommt. Die nichterfolgte Entrichtung der Abgaben wäre – und darauf

hat der Beschuldigte bereits im Ermittlungsverfahren hingewiesen - selbstverständlich hervorgekommen und zwar aus Anlass der Erstellung des Jahresabschlusses, die zeitlich ohnedies im Spätsommer/Herbst (2018) erfolgt wäre und erfolgen hätte müssen. Bis dahin konnte aber die nichterfolgte Entrichtung der gegenständlichen Abgaben, die ja nicht einmal 10% des Jahresumsatzes ausmachten, deshalb nicht auffallen, weil schlichtweg die Bedienung von Lieferanten im Ausmaß frei gewordener Liquidität vorgezogen wurde. Wenn Lieferantenverbindlichkeiten vor und anstatt Abgabenverbindlichkeiten bedient werden, ergibt sich zwingend daraus, dass sich eben keine Liquidität anstaut, die vom Beschuldigten wahrgenommen werden hätte können und zu Erhebungen hätte führen müssen. Dazu kommt, dass auch die Gestionierung der Bedienung von Lieferantenverbindlichkeiten dem Zeugen ****Z1**** obliegt, der im Rahmen seiner Angaben bestätigt hat, dass er sämtliche zu überweisenden Beträge in das Online-Banking einstellt, also auch zu bedienende Lieferanten und dem Geschäftsführer eben nicht aufgefallen ist, dass sich Liquidität aufgestaut hat (Protokoll vom 07.05.2019, Seite 3, 2. Absatz). Im Rahmen der Beweismwürdigung der belangten Behörde ist nicht nachvollziehbar, weshalb man den diesbezüglichen Ausführungen des Geschäftsführers einerseits nicht Glauben schenken will, aber andererseits den mit den Überweisungen und dem Zahlungsmanagement befassten Zeugen ****Z1**** nicht einvernimmt, was gesondert eine eigenständige Mangelhaftigkeit des Verfahrens darstellt und im Falle der Einvernahme des Zeugen ****Z1**** dazu geführt hätte, dass in Bezug auf die Feststellung zur subjektiven Tatzeit im Ergebnis eine Negativfeststellung getroffen worden wäre.

3.2.10. Ebenso unrichtig bewertet wird von der belangten Behörde der Umstand, dass der Beschuldigte Überweisungen über das Online-Banking selbst freizugeben hatte (Erkenntnis Seite 9, 3. Absatz). Der Zeuge ****Z1**** und der Beschuldigte haben geschildert, dass die Überweisungen vom Zeugen ****Z1**** in das Online-Banking eingestellt werden und dann vom Beschuldigten im Rahmen eines Sammelauftrages durch Eingabe eines TAN-Codes sämtliche Überweisungen approbiert werden (PV, ZV ****Z1****). Das bedeutet, dass zwar die Eingabe eines Codes durch den Beschuldigten erforderlich ist. Wieso das der Darstellung des Beschuldigten entgegenstehen soll, vermag die belangte Behörde jedoch nicht zu erklären. Selbst wenn der Beschuldigte die einzelnen Überweisungen prüft, wobei es sich um bis zu 50 Überweisungen handelt, die vom Beschuldigten unter einem freigegeben werden, und diesem im Online-banking auch die Information zur Verfügung steht, welcher Überweisungsempfänger welchen Geldbetrag überwiesen erhält, hat der Beschuldigte keine Hinweise darauf, dass erforderliche Überweisungen - wie die Entrichtung der USt - unterbleiben. Der Beschuldigte hatte aus den freigegebenen Überweisungen keinen Hinweis darauf, dass irgendwelche Forderungen bedient werden, die nicht berechtigt wären oder eben Abgabenforderungen nicht bedient werden, die bedient werden müssen. Schließlich - und auch darauf nimmt die belangte Behörde mit keinem Wort im Rahmen der Entscheidungsbegründung Bezug - hat der Beschuldigte im relevanten Zeitraum in den Jahren 2017 und 2018 ungeachtet der nicht erfolgten Entrichtung von Abgaben eine Vielzahl von Überweisungen mit erheblichen Beträge an das Finanzamt geleistet.

Die belangte Behörde nimmt mit keinem Wort auf die Buchungsabfrage (Erkenntnis Seite 4, 2. Absatz) Bezug, die erklärt, dass dem Beschuldigten auch nicht auffallen konnte, dass unzureichende Überweisungen an das Finanzamt vorgenommen wurden. Der Beschuldigte hat also laufend von der Buchhaltung vorgeschlagene Überweisungen, die an einzelnen Tagen die Zahl von ca. 20 bis 50 Überweisungen erreichen wird, freigegeben und damit auch Überweisungen an das Finanzamt autorisiert, sodass dem Beschuldigten eben im Ergebnis nicht der Gedanke gekommen ist, dass unzureichende Zahlungen an das Finanzamt geleistet werden würden.

3.2.11. Wenn der Beschuldigte von seiner schweren Verletzung im Juli 2017 und der damit einhergehenden auch beruflichen Einschränkung berichtet hat, soll damit nicht ein Strafausschließungsgrund geltend gemacht werden, aber plausibilisiert werden, weshalb der Beschuldigte noch mehr als in den vorausgegangenen Zeiten seiner Berufstätigkeit gehalten war, sich auf die ordnungsgemäße Pflichterfüllung durch die Buchhaltung und (ab November 2017) namentlich insbesondere den Zeugen ****Z1**** zu verlassen. Der Beschuldigte hatte seine Buchhaltungsabteilung stets mit qualifizierten Mitarbeitern besetzt, was für den verfahrensgegenständlichen Zeitraum insbesondere auch durch Vorlage des Dienstvertrages des Zeugen ****Z1**** dokumentiert wurde. Es mag sein, dass die belangte Behörde höhere Ansprüche an die Kontrolle des Rechnungswesens durch einen normgerechten Geschäftsführer stellt, als sie der Beschuldigte an den Tag gelegt hat. Im gegenständlichen Verfahren geht es aber nicht um eine allfällige Fahrlässigkeit, sondern den von der beklagten Behörde völlig zu Unrecht unterstellten bedingten Vorsatz. Wenn die belangte Behörde ausführt, dass der Kontakt und die Kontrolle des Beschuldigten in Bezug auf den Zeugen ****Z1**** nicht einmal ein solches Ausmaß erreichte, dass dem Beschuldigten die Probleme des Zeugen ****Z1**** mit dem Buchhaltungsprogramm oder seine Depression auffielen, ist das Ausdruck einer nicht haltbaren Beweiswürdigung. Es kann dem Beschuldigten nicht zum Vorwurf gemacht werden, dass er private Probleme des Buchhalters nicht wahrnimmt, wenn es nicht einen Hinweis dafür gibt, dass dem Beschuldigten Hinweise auf private Probleme seines Buchhalters vorlagen. Darüber hinaus kann es - jedenfalls vor dem Hintergrund der Erfordernisse des § 49 Finanzstrafgesetz dem Beschuldigten nicht zum Vorwurf gemacht werden, wenn er sich grundsätzlich darauf verlässt, dass der mit der Meldung und Entrichtung von Abgaben befasste und dafür qualifizierte Mitarbeiter seine Aufgaben ordnungsgemäß erledigt. Dazu kommt, dass bloßer Unbedacht und selbst Leichtsinns für die Annahme eines bedingten Vorsatzes nicht hinreichen (VwGH 18.09.1991, 91/13/0664).

3.2.12. Ein weiterer wesentlicher Kritikpunkt an dem vorliegenden Erkenntnis ist, dass sich die belangte Behörde nicht damit auseinandersetzt, welchen Sinn das bedingt vorsätzliche Begehen der gegenständlichen Finanzordnungswidrigkeit durch den Beschuldigten haben hätte sollen. Der Beschuldigte ist seinen steuerlichen Verpflichtungen in den letzten 26 Jahren nachgekommen. Eine vollständige Schadenswiedergutmachung wurde bereits vorgenommen (Erkenntnis Seite 8, 3. Absatz). Warum hätte der Beschuldigte Abgaben nicht melden und nicht

entrichten sollen? Das macht schlichtweg keinen Sinn und das erklärt auch, weshalb der Beschuldigte keinen (bedingten) Vorsatz hatte und haben konnte. In der Regel wird man davon ausgehen müssen, dass Finanzordnungswidrigkeiten, wie die gegenständliche, deshalb begangen werden, weil man in finanziellen Schwierigkeiten schlichtweg zu einer Entrichtung der Abgaben nicht (vollständig) in der Lage ist. In Bezug auf den Beschuldigten und die Abgabepflichtige, die A-GmbH, vermag die belangte Behörde davon jedoch nicht auszugehen, weil es einerseits keinen Hinweis auf finanzielle Schwierigkeiten der Abgabepflichtigen gab, diese den Schaden gut gemacht hat und die (amtswegige) Auseinandersetzung mit der wirtschaftlichen Situation der Abgabepflichtigen durch die belangte Behörde dazu geführt hätte, dass die belangte Behörde zu dem Ergebnis gelangt wäre, dass die Abgabepflichtige eben in keinen wirtschaftlichen Schwierigkeiten war, sondern mit der durch die Nichtentrichtung der verfahrensgegenständlichen Abgaben freigewordene Liquidität schlichtweg Forderungen von Lieferanten bedient wurden, weshalb sich keine auffällige Liquidität aufgestaut hat. Der Umstand, dass die belangte Behörde diese Fragen im vorliegenden Erkenntnis nicht releviert hat, begründet ebenso eine Mangelhaftigkeit, insbesondere nachdem der Beschuldigte diese Fragen bereits im Ermittlungsverfahren aufgeworfen hat. Hätte sich die belangte Behörde mit der Frage auseinandergesetzt, wieso der Beschuldigte (bedingt) vorsätzlich die gegenständlichen Abgabenverkürzungen begehen hätte sollen, wäre sie zu dem Ergebnis gelangt, dass dies schlichtweg keinen Sinn gemacht hätte, eine wirtschaftliche Krise im Unternehmen der Abgabepflichtigen nicht bestand und dementsprechend kein (bedingter) Vorsatz beim Beschuldigten vorliegen kann.

3.2.13. Zusammengefasst hätte die belangte Behörde zum Ergebnis gelangen müssen, dass der für die Verwirklichung einer Finanzordnungswidrigkeit nach § 49 Finanzstrafgesetz erforderliche (bedingte) Vorsatz beim Beschuldigten nicht vorliegt. Dementsprechend hätte das Strafverfahren eingestellt werden müssen. In Bezug auf die (oben) bekämpfte konkrete Feststellung der belangten Behörde hätte von dieser richtigerweise nachstehende Ersatzfeststellung getroffen werden müssen:

„Der Beschuldigte hatte keinen Hinweis darauf, dass die Meldung und Entrichtung von Umsatzsteuer und Lohnsteuer, Dienstgeberbeiträgen und Zuschlägen zu den Dienstgeberbeiträgen nicht fristgerecht erfolgen würden. Er hielt dies auch nicht ernsthaft für möglich. Erst durch die Ankündigung der Prüfung mit Schreiben vom 25.07.2018 und die in weiterer Folge vorgenommenen Erhebungen bei Buchhaltung und beim Steuerberater der Abgabenschuldnerin erlangte der Beschuldigte Kenntnis von der nicht ordnungsgemäßen Meldung und Abführung. Der Beschuldigte verließ sich darauf, dass die Meldung und Entrichtung der Abgaben ordnungsgemäß seitens seiner Buchhaltungsabteilung veranlasst wird.“

Unter Zugrundelegung dieser Feststellung wäre das Finanzstrafverfahren einzustellen gewesen.

3.3. Rechtswidrigkeit des Inhalts:

3.3.1. Die belangte Behörde führt aus, dass der Beschuldigte nicht plausibel darzulegen vermochte, er habe den nach § 49 Abs 1 lit a FinStrG erforderlichen Vorsatz nicht gehabt. Damit bringt die belangte Behörde zum Ausdruck, dass sie von einer diesbezüglichen Beweispflicht des Beschuldigten ausgeht, was eine gröbliche Verletzung von Verfahrensvorschriften und des Grundsatzes von „In dubio pro reo“ bedeutet. Wäre die belangte Behörde davon ausgegangen, dass es Sache der Strafverfolgungsbehörden ist, das Vorliegen eines (bedingten) Vorsatzes nachzuweisen, wäre sie zu dem Ergebnis gelangt, dass ein solcher nicht festgestellt werden kann und dementsprechend das Strafverfahren einzustellen ist.

3.3.2. Die Feststellung, dass es der Beschuldigte ernstlich für möglich hielt, dass Meldungen und Entrichtungen von Abgaben im Zeitraum 07/2017 bis 08/2018 nicht erfolgen (Erkenntnis Seite 6, letzter Absatz), erfolgte ohne Begründung. Im Rahmen der rechtlichen Beurteilung führt die belangte Behörde aus, dass in Kenntnis bereits aufgetretener Pflichtverletzungen für direkt nachfolgende Zeiträume offenkundig wieder kein pflichtgemäßes Vorgehen erfolgte, was nichts anderes als eine „Gleichgültigkeit“ im Sinne des für den bedingten Vorsatzes erforderlichen „sich damit Abfindens“ bedeutet (Erkenntnis Seite 10, 2. Absatz). Diese rechtliche Beurteilung der belangten Behörde ist schlichtweg unrichtig. Bloßer Unbedacht und Leichtsinn reichen für die Anwendung des bedingten Vorsatzes nicht aus (VwGH 18.09.1991, 91/13/0064). Erlangt der Geschäftsführer einer GmbH nachträglich durch Rücksendung von Belegen durch die Bank von der Nichtentrichtung der Abgaben Kenntnis, so schadet ihm dies nicht, weil ein dolus subsequenz, der bei Dauerdelikten relevant sein könnte, bei einer Finanzordnungswidrigkeit gemäß § 49 Abs 1 lit a FinStrG zu keiner Strafbarkeit führt (VwGH vom 03.11.1992, 92/14/0147). Bei dem dolus subsequenz handelt es sich um den Vorsatz, der erst nach der Tatphase eintritt. Genauer betrachtet versteht man darunter die nachträgliche Billigung einer zuvor unvorsätzlich begangenen Tat. Eben diese Billigung bleibt jedoch unbeachtlich, da der Vorsatz zum Zeitpunkt der Tatbegehung vorliegen muss, sprich zwischen Versuch und Vollendung und nicht erst danach.

3.3.3. Unter Zugrundelegung der oben dargestellten rechtlichen Rahmenbedingungen ist davon auszugehen, dass ein (bedingter) Vorsatz, der für die Strafbarkeit nach § 49 Abs 1 lit a FinStrG nicht vorlag. Der Beschuldigte erlangte erst durch die infolge der Ankündigung der Außenprüfung mit Schreiben vom 25.07.2018 vorgenommenen Erhebungen Kenntnis von der nicht ordnungsgemäßen Meldung und Entrichtung von Abgaben. Dies führte zur Selbstanzeige (Schreiben vom 22.08.2018). Der Beschuldigte verließ sich schlichtweg bis zur Kenntnis nicht ordnungsgemäßer Meldung und Entrichtung von Abgaben auf seine Buchhaltung und hatte keine Hinweise auf etwaige Pflichtverletzungen. Dass er sich auch nach Kenntnisnahme von in der Vergangenheit erfolgten Pflichtwidrigkeiten auf seine Buchhaltung weiterhin verließ, mag eine Fahrlässigkeit begründen, rechtfertigt aber nicht die Annahme eines (bedingten)

Vorsatzes. Mit den nach der Selbstanzeige verwirklichten objektiven Tathandlungen lässt sich keinesfalls ein (bedingter) Tatvorsatz für vor der Selbstanzeige verwirklichte objektive Tathandlungen begründen.

3.3.4. Bei richtiger rechtlicher Beurteilung hätte die belangte Behörde Feststellungen zur wirtschaftlichen Situation der Abgabepflichtigen, der Fa. A-GmbH, treffen müssen. Weiters hätte die belangte Behörde Feststellungen dazu treffen müssen, weshalb der Beschuldigte die inkriminierten Handlungen (bedingt vorsätzlich) begangen haben sollte. Der Beschuldigte hat stets darauf hingewiesen, dass es keinen Sinn gemacht hätte, Abgaben nicht zu melden und nicht zu entrichten. Dazu mag es in anderen Fällen kommen, weil schlichtweg Zahlungsschwierigkeiten bestehen. Die wirtschaftliche Situation der Abgabepflichtigen machte aber die pflichtwidrige Meldung und Nichtentrichtung von Abgaben schlichtweg nicht erforderlich. Die bedingt vorsätzliche Begehung der gegenständlichen Finanzordnungswidrigkeiten durch den Beschuldigten wäre daher schlichtweg nicht nachvollziehbar gewesen. Ein nicht nachvollziehbares Verhalten und damit die Verneinung eines Motivs für die gegenständlich inkriminierten Handlungen führen im Ergebnis auch dazu, dass man den Tatvorwurf in Form eines (bedingt) vorsätzlichen Verhaltens nicht aufrecht erhalten kann.

3.3.5. Dementsprechend hätte das gegenständliche Finanzstrafverfahren (gemäß § 136 iVm § 82 Abs 3 lit b - c FinStrG) eingestellt werden müssen.

3.3.6. Zur Strafe: Aus Sicht des Beschuldigten gibt es keine Veranlassung, insbesondere im Hinblick auf seine Unbescholtenheit und die vollkommene Schadenwiedergutmachung sowie die Rahmenbedingungen, die zur Pflichtverletzung geführt haben, eine Strafe über der Mindeststrafe festzusetzen. Diesem Umstand kommt aus Sicht des Beschuldigten insbesondere dann Bedeutung zu, wenn das Rechtsmittelgericht den Ausführungen in der Beschwerde nur teilweise folgt und beispielsweise das Vorliegen eines Vorsatzes nur in Bezug auf den Tatzeitraum bzw. die Fakten für den Zeitraum 07/2017 bis 06/2018 (vgl. Pkt 3.2.4 und 3.2.5) verneint, was erheblich Auswirkungen auf den Strafraum und dementsprechend die tat- und schuldangemessene Strafe hätte.

4. Anträge:

4.1. Aus den oben dargestellten Gründen stellt der Beschwerdeführer durch seine ausgewiesenen Vertreter die Anträge, das Bundesfinanzgericht möge nach Durchführung einer mündlichen Verhandlung das am 26.02.2020 zugestellte Erkenntnis des Spruchsenates I beim Finanzamt Innsbruck als Finanzstrafbehörde wegen Rechtswidrigkeit seines Inhalts, in eventuelle wegen Rechtswidrigkeit infolge der Verletzung von Verfahrensvorschriften aufheben und das gegenständliche Finanzstrafverfahren einstellen, in eventuelle eine allfällige Strafe auf die Mindeststrafe herabsetzen.“

In seiner Beschwerde vom 2. März 2020 führte der Amtsbeauftragte wie folgt aus:

„Im Zuge der Entscheidungsfindung hat der Senat die Strafe mit 27.500,- Euro bemessen, was der Mindeststrafe von 10% entspricht. Die Milderungs- und Erschwerungsgründe wurden offensichtlich richtig erkannt jedoch sind bei der Bemessung der Strafe nach Ansicht der Finanzstrafbehörde die Milderungs- und Erschwerungsgründe nicht entsprechend gegeneinander abgewogen worden.

Der Finanzstrafbehörde erscheint die ausgesprochene Geldstrafe aufgrund der langen Deliktszeiträume, der Inkriminierung mehrerer Abgabenarten sowie eines fehlenden Geständnisses weder schuld- noch tatangemessen.

Es wird beantragt, eine angemessene (Geld)Strafe über der Mindeststrafe zu verhängen.“

Mit Eingabe vom 27. März 2020 erstattete der Beschuldigte folgende Gegenäußerung:

„1. Der Amtsbeauftragte beantragt, eine angemessene Geldstrafe über der Mindeststrafe zu verhängen. Ausgehend von dem Umstand, dass der Beschuldigte mit Erkenntnis des Spruchsenates I beim Finanzamt Innsbruck vom 29.10.2019 schuldig erkannt wurde, die Finanzordnungswidrigkeit nach § 49 Abs 1 lit a FinStrG begangen zu haben und über ihn eine Strafe von EUR 27.500,00 verhängt wurde, wurde eine Geldstrafe über der Mindeststrafe verhängt. Die Mindeststrafe hätte EUR 27.452,49 betragen. Vor diesem Hintergrund kann eine Erhöhung der Strafe aufgrund der Beschwerde des Amtsbeauftragten keinesfalls erfolgen. Eine hinreichend bestimmte Änderungserklärung im Sinne des § 153 Abs 1 lit c FinStrG) liegt nicht vor.

2. Eine Strafe über der Mindeststrafe kommt auch unter Berücksichtigung der Deliktszeiträume, der Inkriminierung mehrerer Abgabenarten sowie eines fehlenden Geständnisses nicht in Frage. Durch die Deliktszeiträume und den Umstand, dass mehrere Abgabenarten betroffen waren, wird der Strafraum konstituiert. Würde man das darüber hinaus noch als Erschwerungsgrund werten, würde es zu einer doppelten Berücksichtigung dieses Umstandes kommen, was von vorn herein unzulässig ist. Darüber hinaus stellt ein fehlendes Geständnis (in durch die EMRK geprägten Rechtsstaaten) noch keinen Erschwerungsgrund dar. Ein Geständnis stellt vielmehr einen Milderungsgrund dar. Darüber hinaus hat sich der Beschuldigte im abgeführten Verfahren auf der Tatsachenebene ohnedies insofern geständig gezeigt, als weder die unterbliebene Meldung und Entrichtung noch die inkriminierten Gebühren der Höhe nach bestritten wurden. Diese Einlassung ist sohin als Milderungsgrund zu werten! In Bezug auf die subjektive Tatseite ist demgegenüber zu berücksichtigen, dass dem Beschuldigten auch von der belangten Behörde nur ein bedingter

Vorsatz - dies allerdings zu Unrecht, weshalb an dieser Stelle auf die vom Beschuldigten erhobene Beschwerde vom 25.3.2020 zu verweisen ist - angelastet wurde, was vielmehr mildernd zu berücksichtigen ist. Die im abgeführten Verfahren hervorgekommenen Tatumstände erlauben eine Strafe oberhalb der Mindeststrafe keinesfalls. Der Beschuldigte ist Opfer unglücklicher Umstände, hat alle inkriminierten Gebühren samt Zuschlägen und Verspätungszinsen vollständig beglichen. Dazu kommt, dass das Gesetz für Sachverhalte, wie den verfahrensgegenständlichen, grundsätzlich ohnedies iSd § 30a FinStrG eine Strafaufhebung vorsieht, was im gegenständlichen Fall nur an der Überschreitung der gemäß § 30a vorgesehenen Abgabebeträge scheitert. Das ändert aber nichts an der gesetzlichen Bewertung der objektiven Tatumstände des Verhaltens des Beschuldigten. Wäre vom Beschuldigten im Rahmen der Selbstanzeige die Gewährung von Zahlungserleichterungen beantragt worden, wäre es zu überhaupt keiner Bestrafung gekommen. Vor diesem Hintergrund kann in Bezug auf den Beschuldigten im Sinne einer tat- und schuldangemessen ausgemittelten Strafe nichts anderes, als die Mindeststrafe in Frage kommen.

Aus den dargestellten Gründen stellt der Beschuldigte durch seine ausgewiesenen Vertreter den Antrag, der Beschwerde des Amtsbeauftragten keine Folge zu geben.“

Der Vollständigkeitshalber ist festzustellen, dass weder gegen den Buchhalter noch den belangten Verband ein Finanzstrafverfahren eingeleitet wurde.

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.

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

Im verwaltungsbehördlichen Rechtsmittelverfahren ist nicht nur die Rechtmäßigkeit der erstinstanzlichen Entscheidung im Zeitpunkt des Ergehens zu prüfen, sondern vielmehr eine eigenständige Beurteilung der Sach- und Rechtslage zum Zeitpunkt der Rechtsmittelerledigung zu treffen. Auch im Rechtsmittelverfahren über einen Einleitungsbescheid ist die Rechtsmittelbehörde verpflichtet, bei Erlassung der Beschwerdeentscheidung auf die während des Rechtsmittelverfahrens festgestellten Tatsachen Bedacht zu nehmen (vgl. VwGH 02.08.1995, 94/13/0282; VwGH 03.07.2003, 2003/15/0047).

Die Finanzstrafbehörde zweiter Instanz (nunmehr: Finanzstrafsenat des Bundesfinanzgerichtes) trifft das Recht und Pflicht, die unzulängliche Begründung des erstbehördlichen Bescheides im Falle seiner Bestätigung durch eine zulängliche Begründung zu ersetzen (VwGH 30.5.1995, 95/13/0112; VwGH 19.02.1997, 96/13/0094).

Sachverhalt und objektive Tatseite

Die verfahrensgegenständlichen strafbestimmenden Wertbeträge ergeben sich zum Großteil aus einer Selbstanzeige der A-GmbH. vom 22. August 2018, mit der hinsichtlich der Umsatzsteuerzeiträume 11/2017 bis einschließlich 06/2018 ausgeführt wurde, dass die Abgabe der Umsatzsteuervoranmeldungen aufgrund mehrfacher Buchhalterwechsel und Programmumstellungen verabsäumt worden sei. Es ergebe sich eine Zahllast in Höhe von € 337.213,31 (Schreiben Steuerberatung vom 22.08.2018). Eine entsprechende Entrichtung der selbst angezeigten Abgaben ist binnen Monatsfrist nicht erfolgt, sodass eine strafbefreiende Wirkung nicht erlangt werden konnte.

Die Umstände, weshalb die Entrichtung der Abgaben nicht innerhalb der Monatsfrist erfolgt ist (laut Aussage des Beschuldigten lag die Verzögerung im Bereich der Bank), ist für die Beurteilung der strafbefreienden Wirkung der Selbstanzeige ohne Bedeutung.

Zudem erfolgte die Meldung betreffend die Umsatzsteuer 07/2018 (€ 53.191,30) und 08/2018 (€ 54.231,20) erst am 24.10.2018 und wurde erst (ab 22.01.2019) jeweils entrichtet.

Laut angefochtenem Erkenntnis ergeben sich folgende nicht spätestens am fünften Tag nach Fälligkeit entrichtete Umsatzsteuerbeträge von gesamt € 483.655,34:

Vorauszahlungen an Umsatzsteuer für den Zeitraum 07/2017 in Höhe von € 7.250,46
 Vorauszahlungen an Umsatzsteuer für den Zeitraum 09/2017 in Höhe von € 31.769,67
 Vorauszahlungen an Umsatzsteuer für den Zeitraum 11/2017 in Höhe von € 22.456,02
 Vorauszahlungen an Umsatzsteuer für den Zeitraum 12/2017 in Höhe von € 117.787,79
 Vorauszahlungen an Umsatzsteuer für den Zeitraum 01/2018 in Höhe von € 46.392,79
 Vorauszahlungen an Umsatzsteuer für den Zeitraum 02/2018 in Höhe von € 43.914,73
 Vorauszahlungen an Umsatzsteuer für den Zeitraum 03/2018 in Höhe von € 21.744,16
 Vorauszahlungen an Umsatzsteuer für den Zeitraum 04/2018 in Höhe von € 13.520,80

Vorauszahlungen an Umsatzsteuer für den Zeitraum 05/2018 in Höhe von € 37.511,89
Vorauszahlungen an Umsatzsteuer für den Zeitraum 06/2018 in Höhe von € 33.885,13
Vorauszahlungen an Umsatzsteuer für den Zeitraum 07/2018 in Höhe von € 53.191,30
Vorauszahlungen an Umsatzsteuer für den Zeitraum 08/2018 in Höhe von € 54.231,20.

Zudem ergeben sich aus Prüfungen der Abgabenbehörde folgende nicht spätestens am fünften Tag nach Fälligkeit entrichtete Lohnabgaben von gesamt € 65.394,45:

Lohnsteuer für den Zeitraum 09-12/2017 in Höhe von € 31.075,06
Lohnsteuer für den Zeitraum 06/2018 in Höhe von € 10.000,00
Lohnsteuer für den Zeitraum 08/2018 in Höhe von € 7.202,43
Dienstgeberbeiträge (DB) für den Zeitraum 09-12/2017 in Höhe von € 8.225,80
Dienstgeberbeiträge (DB) für den Zeitraum 06/2018 in Höhe von € 5.850,00
Dienstgeberbeiträge (DB) für den Zeitraum 08/2018 in Höhe von € 1.751,08
Zuschläge zu den DB für den Zeitraum 09-12/2017 in Höhe von € 862,70
Zuschläge zu den DB für den Zeitraum 06/2018 in Höhe von € 234,11
Zuschläge zu den DB für den Zeitraum 08/2018 in Höhe von € 193,07

Darin enthalten:

Lohnsteuer 9/2017 von € 5.546,58
Dienstgeberbeiträge 9/2017 von € 2.017,19
Zuschläge zu den DB 9/2017 von € 211,56;
Lohnsteuer 10/2017 von € 6.798,49
Dienstgeberbeiträge 10/2017 von € 2.089,91 und
Zuschläge zu den DB 10/2017 von € 219,18; gesamt € 16.882,91.

Laut angefochtenem Erkenntnis handelt es sich bei den Lohnabgaben der Monate 09-12/2017 aufgrund der Nachmeldung im Zuge einer Beschwerde um in dieser zeitlichen Reihenfolge dargestellten Beträge:

Lohnsteuer von € 5.546,58, € 6.798,49, € 6.380,85 und € 12.349,14,
Dienstgeberbeiträge von € 2.017,19, € 2.089,91, € 1.501,39 und € 2.617,31, und
Zuschläge zu den Dienstgeberbeiträgen auf € 211,56, € 219,18, € 157,46, und € 274,50.
Lohnsteuer, Dienstgeberbeitrag und Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag wurden für den Monat 06/2018 wiederum nicht gemeldet, diese Abgaben belaufen sich – in der angeführten Reihenfolge - auf € 10.000,00, € 5.850,00 und € 234,31. Lohnsteuer, Dienstgeberbeitrag und Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag wurden für den Monat August – in dieser Reihenfolge in Höhe von € 7.202,43, € 1.751,08 und € 193,07 nicht fristgerecht entrichtet und (erst) am 16.10.2018 (nach-)gemeldet.

Sämtliche Beträge wurden im Finanzstrafverfahren nie bestritten und könnten grundsätzlich für Zwecke des Finanzstrafverfahrens unbedenklich einer möglichen Strafbemessung zugrunde

gelegt werden, doch ist im finanzstrafrechtlichen Beschwerdeverfahren eine eigenständige abgabenrechtliche Würdigung vorzunehmen.

Aus dem Abgabenkonto ist ersichtlich, dass für die Lohnsteuer für den Zeitraum 09-12/2017 in Höhe von € 31.075,06; Dienstgeberbeiträge (DB) für den Zeitraum 09-12/2017 in Höhe von € 8.225,80 und Zuschläge zu den DB für den Zeitraum 09-12/2017 in Höhe von € 862,70, die zuvor nachgemeldet wurden, vom Finanzamt folgende Gutschriften für den Zeitraum 1-12/2017 festgesetzt wurden:

Lohnsteuer € -27.472,82,

Dienstgeberbeiträge € -11.066,38 sowie

Zuschläge zu den Dienstgeberbeiträgen € -1.160,61.

Angesichts der Tatsache, dass hier keine nachvollziehbare Aufschlüsselung auf einzelne Monate des Jahres 2017 erfolgt ist, ist eine korrekte monatliche Zuordnung allenfalls verbleibender strafbestimmender Wertbeträge nicht möglich.

Ebenso ist zu beachten, dass zwischenzeitig – nach Zustellung der angefochtenen Entscheidung des Spruchsenates – mit Umsatzsteuerbescheid 2017 vom 31. März 2020 eine Gutschrift von € 44.292,53 (mehr als die Monate 7 und 9/2017) bzw. mit Umsatzsteuerbescheid 2018 vom 30. Juni 2020 eine Gutschrift von € 204.089,71 festgesetzt wurde, die ebenfalls keinen Monaten zuordenbar sind.

Dazu befragt ergänzte der Beschuldigte in der mündlichen Verhandlung, dass es sich hierbei um bis dahin nicht geltend gemachte Vorsteuerbeträge handelte, die der Buchhalter – auch zum Schaden der GmbH – nicht fristgerecht in die Umsatzsteuervoranmeldungen aufgenommen hat. Diese Vorsteuerbeträge beziehen sich seiner Aussage nach aliquot auf die jeweiligen Voranmeldungszeiträume, je mehr Umsatz, desto mehr Vorsteuer.

Die einzelnen strafbaren Handlungen hinsichtlich jeder Abgabenart eines bestimmten Veranlagungszeitraums mit einem auf diesen Zeitraum bezogenen strafbestimmenden Wertbetrag, der dem zeitlich bestimmbaren Erfolg des Delikts (Verkürzung einer Abgabe für einen bestimmten Veranlagungszeitraum; hier Nichtentrichtung bis zum fünften Tag nach Fälligkeit) entspricht, dürfen nicht über Zeiträume (etwa Veranlagungsjahre) und für mehrere Abgabenarten zusammengefasst werden (VwGH 03.06.2020, Ra 2019/16/0125).

Im Sinne der obigen Aussagen des Beschuldigten zu den aliquoten Vorsteuern wurden im Schätzungsweg monatliche strafbestimmende Wertbeträge der vorgeworfenen Monate 2018 unter Berücksichtigung der gutgeschriebenen Vorsteuern laut Bescheid vom 30. Juni 2020 (Gutschrift = Vorsteuer von € 204.089,71) berechnet (die Monate 9-12/2018 sind nicht Gegenstand des Verfahrens), sodass die verbleibende Umsatzsteuer 2018 von € 284.206,86 aliquot (mit Rundungsdifferenzen) auf die Monate zu verteilen war wie folgt:

Monat 2018	Strafb. WB bisher in €	Strafbest. WB neu (58,20%)	Abschlag
Jänner	46.392,79	27.002,32	19.390,47
Februar	43.914,73	25.560,00	18.354,73
März	21.744,16	12.655,91	9.088,25
April	13.520,80	7.869,61	5.651,19
Mai	37.511,89	21.833,31	15.678,58
Juni	33.885,13	19.722,40	14.162,73
Juli	53.191,30	30.959,30	22.232,00
August	54.321,20	31.564,56	22.666,64
September	23.688,51 (nicht entr.)	13.787,59	9.900,92
Oktober	22.905,24 (entr.)	13.331,70	9.573,54
November	24.772,93 (entr.)	14.418,76	10.354,17
Dezember	112.537,89 (entr.)	65.501,22	47.036,67
Gesamt	488.296,57	284.206,67	204.089,90

Damit ergeben sich für Juli 2018 ein Umsatzsteuerbetrag von € 30.959,30 und für August 2018 ein Umsatzsteuerbetrag von € 31.564,56.

Bei eigenständiger Würdigung der abgabenrechtlichen Berechnungen im Finanzstrafverfahren können diese Beträge dem weiteren Beschwerdeverfahren ebenso wie die für August 2018 nicht fristgerecht gemeldeten und bzw. nicht entrichteten Lohnabgaben zugrunde gelegt werden.

Subjektive Tatseite:

Zu prüfen war, ob der Beschuldigte als Geschäftsführer ein schuldhaftes und rechtswidriges Verhalten gesetzt und damit auch entsprechende Finanzordnungswidrigkeiten begangen hat.

Für die Erfüllung des Tatbildes der Finanzordnungswidrigkeit nach § 49 Abs. 1 lit. a FinStrG in subjektiver Hinsicht kommt es nicht auf ein Verschulden in Bezug auf die nicht zeitgerechte Abgabe der hier zugrundeliegenden Umsatzsteuervoranmeldungen an, sondern auf das

Unterlassen der Abfuhr und Entrichtung der Umsatzsteuervorauszahlungen und auf den Vorsatz dazu. Mit dem Vertrauen auf eine rechtzeitige Bekanntgabe des Abgabebetrages an die Abgabenbehörde der vorsätzlich nicht entrichteten oder abgeführten Umsatzsteuervorauszahlungen kann sich der Beschuldigte nicht erfolgreich verantworten (vgl. VwGH 05.04.2011, 2011/16/0080).

Alleinige Tatbestandsvoraussetzung einer Finanzordnungswidrigkeit gemäß § 49 Abs. 1 lit. a FinStrG ist somit die mit Eventualvorsatz unterlassene Entrichtung der oben näher dargestellten Umsatzsteuervorauszahlungen bis zum fünften Tag nach jeweiliger Fälligkeit.

Im Rahmen der Beschuldigtenvernehmung vor der Finanzstrafbehörde am 3.4.2019 gab der Beschuldigte an, dass „für die Erstellung der Umsatzsteuervoranmeldungen eine eigene Buchhaltungskraft zuständig ist. Hinsichtlich der Lohnabgaben werden diese entsprechend von der Buchhaltung vorbereitet und anschließend an die Kanzlei Steuerberatung übergeben. Die Berechnung der Umsatzsteuer und aller sonstigen Zahlungen wird von der Buchhaltung vorbereitet und in das elektronische Zahlungssystem eingegeben. Die Zahlung wird schlussendlich von mir autorisiert. [...] Ich habe mich vollständig auf meine Buchhalter verlassen. Erst im Zuge der Prüfungsankündigung habe ich erfahren, dass seit mehreren Monaten keine Umsatzsteuervoranmeldungen mehr eingereicht wurden und war auch entsprechend überrascht bzw. entsetzt. [...] Ich habe viele Zahlungen autorisiert und mir ist nicht aufgefallen, dass eben keine Umsatzsteuerzahlungen an das Finanzamt enthalten waren, obwohl andere Zahlungen an das Finanzamt sehr wohl ergangen sind. [...] Ich bin mir meiner Verantwortung als Geschäftsführer sehr wohl bewusst, habe mich aber immer auf meine Buchhaltung verlassen bzw. verlassen können. Der entstandene Schaden ist Großteils schon gut gemacht.“

Vor dem Spruchsenat hat der Beschuldigte am 29. Oktober 2019 wie folgt ausgesagt:

„Ich bin seit sechszwanzig Jahren Kaufmann und es war mir natürlich auch bereits im hier gegenständlichen Zeitraum bewusst, dass derartige Abgaben zu melden und fristgerecht abzuführen sind. [...] Es gibt schon die Weisung von mir an den Buchhalter, dass diese Angelegenheiten ordnungsgemäß erledigt werden. [...] Auf Frage, ob ich die Tätigkeit von Herrn **Z1** in der Folge überprüft habe: Ja, im Rahmen meiner Fachkenntnis und im Rahmen meines Aufgabenbereiches und im Rahmen meiner Möglichkeiten. Auf Frage, wie ich diese Kontrollen durchführte: In Gesprächen mit meinen vier Führungskräften, zu denen auch **Z1** zählte. [...] Auf Frage, ob ich aktiv bei Herrn **Z1** nachgefragt habe, ob alles in Ordnung ist: Ja, insgesamt bei den Führungskräften und somit auch bei Herrn **Z1**. Herr **Z1** hat immer gesagt, es sei alles in Ordnung, er sei beim Nach- und beim Aufbuchen. Auf Frage, was unter Nachbuchen zu verstehen sei: Das habe ich nicht hinterfragt. [...] Wenn mir nun vorgehalten wird, dass Herr **Z1** angab, dass es Schwierigkeiten in Bezug auf

Datensicherung für das Finanzamt und Erstellen von Umsatzsteuervoranmeldungen gab: Darüber wurde mit mir nie gesprochen. [...]

Auf Frage, wer für die Überweisungen zuständig ist: Der Buchhalter verbucht die Eingangsrechnungen und auch die Abgaben etc... Dann bekomme ich das zu mir ins Büro herüber und gebe das frei. [...] Auf Frage, ob ich eine Erklärung dafür habe, dass es mir offenbar nicht aufgefallen ist, dass über Monate hinweg Umsatzsteuer nicht bezahlt wurde, wo dies -zumindest nach Ansicht des Vorsitzenden- doch für jeden Unternehmer im Hinterkopf sehr präsent sein müsste in Bezug auf diesen Termin: Als sehr präsent würde ich das nicht bezeichnen. Es wurden im Laufe der Zeit ja auch andere Abgaben bezahlt. Es mag sein, dass ich da sicherlich zu wenig geprüft oder hinterfragt habe. Ich gebe die Überweisungen über das Onlinebanking frei. Ich sehe dort einzelne Beträge. Wenn ich konkret gefragt werde, ob ich auch hinsichtlich Überweisungen an das Finanzamt einzelne Beträge ausgewiesen sehe, kann ich das gar nicht beantworten. Hinsichtlich der Lohnabgaben funktioniert das System so, dass die Wirtschaftstreuhand von uns die Informationen bekommt und dann an unsere Buchhaltung die Unterlagen schickt, wie auch die Lohnzettel etc... Wenn mir vorgehalten wird, dass am 22.08.2018 für den Zeitraum 11/2017 bis 06/2018 eine Selbstanzeige vorgenommen wurde, es dann aber wiederum in den Monaten 07/2018 und 08/2018 zu denselben Unregelmäßigkeiten kam: Ich kann meine Führungskräfte nur ersuchen, dass sie ihre Aufgaben ordnungsgemäß erfüllen. Es war mir/ letztlich nicht bekannt, welche Abgaben bzw. Steuerbeträge ich dann letztlich über das Onlinebanking konkret freigebe. [...] Pro Monat gibt es bei uns hunderte Überweisungen, zum Teil geringe, zum Teil höhere Beträge. Unser Buchhalter hat auf dieses verwendete Programm eine Einschulung erhalten. Die Kontrolle der Führungskräfte beschränkt sich darauf, dass man sich regelmäßig mit ihnen trifft und nachfragt, ob alles in Ordnung ist.“

Dem Protokoll vom 7. Mai 2019 über die Zeugeneinvernahme des ****Z1****, damaliger Buchhalter, der trotz Kenntnis der Tatsache, dass er sich nicht selbst belasten muss, laut eigener Aussage wahrheitsgemäß ausgesagt hat, ist auszugsweise Folgendes zu entnehmen:

„Ich bin seit 21. November 2017 bei der A-GmbH angestellt. Ich wurde als Buchhalter übernommen und habe betreffend steuerlicher Hinsicht die Umsatzsteuervoranmeldungen zu verantworten. [...] Ich hatte eine dreitägige Einschulung bekommen betreffend des Buchhaltungsprogrammes. Von Anfang an hat es mit diesem Programm immer wieder Schwierigkeiten gegeben, wie z.B. Datensicherung für das Finanzamt, die Erstellung von Umsatzsteuervoranmeldungen ... Ich bin erst im Jänner 2018 darauf gekommen, dass es unter anderem mit den Umsatzsteuervoranmeldungen nicht so funktioniert hat wie das funktionieren sollte. Das Problem war mir schon bekannt, ich habe es aber aufgrund privater Probleme vor mir her geschoben. Im Sommer/Herbst 2018 habe ich dem Geschäftsführer *****Bf1***** berichtet, dass das mit den Umsatzsteuervoranmeldungen leider nicht so funktioniert hat wie ich mir das vorgestellt habe. Wir haben uns dann mit dem Steuerberater zusammen gesessen und versucht gemeinsam eine Lösung zu finden. Die Lösung war

schlussendlich dann die Selbstanzeige, welche die Zeiträume November 2017 bis Juni 2018 betraf.

Angesprochen auf die weiteren zwei verspätet eingereichten Monate 07/2018 und 08/2018 gebe ich dazu an, dass aufgrund des Todes meiner Mutter im Juni 2018 das Dienstliche in den Hintergrund gerückt ist. Vom Finanzamt wurden schon Erinnerungen zur Abgabe von Umsatzsteuervoranmeldungen verschickt, welche ich bekommen habe, sämtliche Post betreffend des Finanzamtes landen auf meinem Schreibtisch. [...] Angesprochen auf die Lohnabgaben für den Zeitraum 09/2017 und 10/2017 gebe ich an, dass ich noch nicht verantwortlich dafür war, das ich erst am 21. November eingetreten bin. Betreffend die Monate 11/2017 und 12/2017 sowie 06/2018 und 08/2018 war ich verantwortlich, wie weiter oben bereits erwähnt haben auch hier meine privaten Probleme dazu geführt, dass die Meldungen nicht (fristgerecht) über Finanzonline gemeldet wurden. Aber ich gebe normalerweise sämtliche zu überweisenden Beträge in das Onlinebanking ein, welches dann vom Geschäftsführer ***Bf1*** approbiert wird.“

Auch die in der Verhandlung angesprochene Vertrauensbasis zur Personalfirma, die einen eifrigen und seriösen Buchhalter vermittelt haben will, kann zumindest ein in der Anfangsphase der Beschäftigung erforderliche Kontrolle der Tätigkeit als Buchhalter nicht ersetzen.

Für jeden Außenstehenden ergibt sich daraus eine völlige Vernachlässigung der Überprüfung der hauseigenen Buchhaltung durch den Beschuldigten, der – ohne jedwede gezielte Kontrolltätigkeit – sich lapidar auf die Buchhaltung verlassen hat. Eine Frage, ob alles in Ordnung sei und die Antwort, alles o.k. kann man in diesem Zusammenhang nicht wirklich als Kontrolle bezeichnen.

Allerdings ist der hier als Zeuge einvernommenen **Z1** erst ab 21. November 2017 als Buchhalter angestellt worden. Wenn daher die Lohnabgaben 9 und 10/2017 nicht fristgerecht bzw. auch nicht spätestens am fünften Tag nach Fälligkeit entrichtet werden, keine andere Person in der GmbH dafür verantwortlich ist, kann man nur zum Schluss kommen, dass der Beschuldigte als einziger Verantwortlicher keine entsprechenden Überweisungen getätigt hat, somit für diese zwei Monate für die Lohnabgaben trotz Kenntnis der Fälligkeit und der Zahlungstermine am 15. des nachfolgenden Monats bewusst keine Zahlungen an das Finanzamt geleistet wurden. Eine Vogelstraußpolitik, ich will das nicht sehen, führt da zu keinem schuldbefreienden Ergebnis, sodass die Finanzordnungswidrigkeiten für die Lohnabgaben der Monate 9 und 10/2017 für gesamt € 16.882,91 auch in subjektiver Weise erfüllt sind. Wie bereits erwähnt fehlt es allerdings an einer nachvollziehbaren Darstellung der verfahrensrelevanten Lohnabgaben, die nicht spätestens am fünften Tag nach Fälligkeit nicht entrichtet wurden.

Im Zusammenhang mit den Umsatzsteuervoranmeldungen 11/2017 bis 6/2018 ist zwar eine völlige Vernachlässigung der Überprüfung der hauseigenen Buchhaltung durch den Beschuldigten gegeben, wobei man von einem gewissenhaften Kaufmann durchaus erwarten kann, dass er entsprechende Prüfungen der im Online-Banking-System vorbereiteten Finanzamtszahlungen vornimmt, ob auch die fälligen Abgaben zu den Zahlungsterminen entrichtet werden. Laut Aussage in der Verhandlung vor dem Finanzstrafsenat hat der Beschuldigte nochmals darauf hingewiesen, dass er die jeweiligen Abgabenbeträge, die sich hinter der Zahlung (als eine Gesamtsumme) an das Finanzamt verbergen, nicht im Detail kontrollieren konnte, da sie dort nicht aufgeschienen sind.

Dass es in Online-Banking durchaus möglich ist, sich die entsprechenden Belege anzusehen, ist zwar Allgemeinwissen, konnte aber im Zweifel zugunsten des Beschuldigten nicht nachgewiesen werden.

Bei Gesamtbetrachtung des Fehlverhaltens des Beschuldigten als Geschäftsführer muss dieses jedoch zweifelsohne als Fahrlässigkeit gewertet werden, doch ist für die Begehung von Finanzordnungswidrigkeiten ein vorsätzliches Verhalten gefordert. Insoweit liegt in dubio pro reo für diese Umsatzsteuervoranmeldungszeiträume 11/2017 bis 6/2018 bzw. die Lohnabgaben dieser Monate die geforderte subjektive Tatseite nicht vor, sodass der Beschwerde des Beschuldigten insoweit stattzugeben war.

Anders verhält es sich bei den Vorauszahlungen an Umsatzsteuer für den Zeitraum 07/2018 in Höhe von € 53.191,30 bzw den Vorauszahlungen an Umsatzsteuer für den Zeitraum 08/2018 in Höhe von € 54.231,20 bzw. bei Lohnsteuer 08/2018 von € 7.202.43, Dienstgeberbeiträge 08/2018 von € 1.751,08 und Zuschläge zu den DB 08/2018 von € 193,07.

Diesen Voranmeldungszeiträumen ist eine Selbstanzeige vom 22. August 2018 vorangegangen, aus der ersichtlich ist, dass wegen grober Fehler des Buchhalters die Umsatzsteuervoranmeldungen nicht berechnet oder an das Finanzamt gemeldet wurden und daher auch nicht in das Online-Banking-System eingegeben waren. Gerade aufgrund dieser firmeninternen Konstellation – laut Aussage des Beschuldigten kam es im Zusammenhang mit der Selbstanzeige beim Steuerberater zu einer Aussprache, in der das Chaos thematisiert worden sein soll – kann sich der Beschuldigte nicht darauf zurückziehen, den Buchhalter in der Folge nicht überprüft zu haben. Es wäre gerade bei dieser Sachverhaltslage seine Aufgabe als Geschäftsführer gewesen und ist bei einem Kaufmann davon auszugehen, dass bei den nächstfolgenden Fälligkeitsterminen die Zahlungen an das Finanzamt jeweils am 15. der Monate einer genauen Kontrolle unterzogen werden. Da dies offensichtlich nicht der Fall war, hat der Beschuldigte das Fehlverhalten des Buchhalters in Kauf genommen und sich damit abgefunden, da für diese zwei Monate die Umsatzsteuervorauszahlungen bzw für August 2018 die Lohnabgaben (schon wieder) nicht spätestens am fünften Tag nach Fälligkeit entrichtet werden. Entgegen der Meinung in der Beschwerde, dieses Verhalten wäre als bloßer

Unbedacht oder Leichtsinn zu betrachten, geht der Finanzstrafsenat aufgrund des oben dargestellten Verhaltens des Beschuldigten von einem bedingten Vorsatz aus.

Zusammengefasst liegt daher eine bedingt vorsätzliche Handlungsweise als für Finanzordnungswidrigkeiten nach § 49 Abs. 1 lit. a FinStrG geforderte subjektive Tatseite vor, sodass die Beschwerde des Beschuldigten insoweit abzuweisen war.

Strafbemessung:

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

§ 23 Abs. 2 FinStrG: Bei der 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 es dem Täter darauf angekommen ist, sich oder einem Verband, als dessen Entscheidungsträger er gehandelt hat, durch die wiederkehrende Begehung der Tat eine nicht nur geringfügige fortlaufende Einnahme zu verschaffen. Eine wiederkehrende Begehung liegt vor, wenn der Täter bereits zwei solche Taten begangen hat oder einmal wegen einer solchen Tat bestraft worden ist. Ebenso ist bei der Bemessung der Strafe 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.

Laut Strafbemessung durch den Spruchsenat waren die Unbescholtenheit und die Schadenswiedergutmachung zu berücksichtigen, ferner im gewissen Maße eine in Folge Unwirksamkeit „versuchte“ Selbstanzeige. Erschwerend war der längere Deliktszeitraum.

Der Erschwerungsgrund des längeren Deliktszeitraumes wird durch den wiederholten Tatentschluss für zwei Monate ersetzt.

Als weiterer Milderungsgrund ist nunmehr die Tatsache, dass die Taten schon vor längerer Zeit begangen wurden, sich der Beschuldigte seither wohlverhalten hat (§ 34 Abs. 1 Z. 18 StGB) sowie die unverhältnismäßig lange Verfahrensdauer (§ 34 Abs. 2 StGB) - nach Einlangen der Beschwerde beim Bundesfinanzgericht am 27. März 2020 wurde die bisher unbearbeitete Beschwerdesache erst mit Beschluss des Geschäftsverteilungsausschusses des BFG vom 23. Februar 2023 mit 1. März 2023 dem nunmehr zuständig gewordenen Senatsvorsitzenden zur Bearbeitung zugeteilt – zu werten [der VfGH hat ausgesprochen, dass auch die Verwaltungsgerichte eine überlange Verfahrensdauer als Milderungsgrund unter sinngemäßer Anwendung des § 34 Abs. 2 StGB im Wege einer neuerlichen Strafbemessung zu berücksichtigen haben (vgl. VfGH 24.11.2017, E 2792/2017; 11.6.2018, E 2735/2017, jeweils zu Fällen einer überlangen Dauer zwischen der Verkündung des Erkenntnisses und der Zustellung der schriftlichen Ausfertigung). Die in Rede stehende Verpflichtung nach Art. 6 MRK entspricht inhaltlich der nach Art. 47 GRC (vgl. nur etwa EuGH 16.5.2017, C-682/15, *Berlio*, VfGH 14.3.2012, U 466/11ua (VfSlg. 19632), VwGH 19.10.2016, Ro 2014/15/0019; VwGH 13.12.2018, Ra 2018/11/0057], für welche zum Ausgleich des darin gelegenen Konventionsverstoßes (Art 6 Abs. 1 EMRK) der Rechtsprechung des EuGHs folgend ein Abschlag bei der Geldstrafe von € 720,00 gewährt wird.

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

Strafrahmen bisher Ust € 483.655,34 und Lohnabgaben € 65.394,45 = € 549.049,79 : 2 = € 274.524,89; Geldstrafe von € 27.500,00 entspricht 10,02% des Strafrahmens.

Als Strafrahmen NEU errechnet sich ein Betrag von (Lohnsteuer 08/2018 von € 7.202,43, Dienstgeberbeiträge 08/2018 von € 1.751,08, Zuschläge zu den DB 08/2018 von € 193,07, Vorauszahlungen an Umsatzsteuer für den Zeitraum 07/2018 in Höhe von € 30.959,30 und Vorauszahlungen an Umsatzsteuer für den Zeitraum 08/2018 in Höhe von € 31.564,56 ergeben gesamt: € 71.670,44 : 2 =) € 35.835,22. Eine Geldstrafe entsprechend der angefochtenen Entscheidung würde bei unveränderten Strafbemessungsgründen einer Höhe von € 3.600,00 entsprechen.

Unter Berücksichtigung der aktenkundigen wirtschaftlichen Verhältnisse des Beschuldigten war aufgrund der nunmehr ermittelten Milderungsgründe, des dargelegten Verschuldens und der strafbestimmenden Wertbeträge eine Herabsetzung der Geldstrafe auf das im Spruch ersichtliche Ausmaß geboten. Laut glaubwürdiger Aussage des Beschuldigten wird – als Folge dieses Finanzstrafverfahrens – regelmäßig mit dem Steuerberater zum Thema fristgerechter Meldung bzw. Entrichtung der Abgaben telefoniert, sodass spezialpräventive Gründe in den Hintergrund gerückt sind. Einer darüber hinaus gehenden weiteren Reduzierung stehen jedoch

generalpräventive Gründe entgegen, um den Eindruck zu vermeiden, monatelanges nicht fristgerechtes Entrichten von Abgaben bliebe ohne Konsequenzen.

Allerdings kommt dem Umstand der mangelnden Schuldeinsicht – es wurde kein Geständnis abgegeben – insoweit Bedeutung zu, als bei einer Geldstrafe am Rande der Mindestgeldstrafe des § 23 Abs. 4 FinStrG nur bei einem Geständnis angebracht wäre. Insoweit war die Beschwerde des Amtsbeauftragten auf eine „schuldangemessene“ Bestrafung berechtigt, weshalb sich der Abschlag wegen überlanger Verfahrensdauer (€ 720,00 von einer möglichen Geldstrafe) nicht zur Gänze auf die verbleibende Geldstrafe auswirkt.

Aufgrund der erforderlichen Berücksichtigung der überlangen Verfahrensdauer war jedoch ein Unterschreiten der Mindestgeldstrafe gemäß § 23 Abs. 4 FinStrG gerechtfertigt, da in dem möglichen Konventionsverstoß ein „besonderer Grund“ erblickt werden kann.

Zur Strafbeschwerde des Amtsbeauftragten gegenüber dem Zweitbeschuldigten ist anzumerken, dass der Spruchsenat bei voller Schadensgutmachung zwar eine Geldstrafe am Rande der Mindestgeldstrafe verhängt hat und somit eine Bemessung der Geldstrafe im gesetzlichen Rahmen erfolgt ist. Der Finanzstrafsenat hätte bei zeitnaher Entscheidung eine höhere Geldstrafe als angemessen erachtet (Stichworte: Geständnis und volle Schadensgutmachung), sodass bei der Neubemessung auch der Beschwerde des Amtsbeauftragten teilweise Rechnung getragen wurde. Zusammengefasst lässt sich dennoch ein minimales Unterschreiten der Mindestgeldstrafe rechtfertigen.

Bei den selben Strafbemessungsgründen war auch die Ersatzfreiheitsstrafe auf das im Spruch ersichtliche Ausmaß zu reduzieren. Zudem 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).

Darüber hinaus waren die Beschwerden des Beschuldigten und des Amtsbeauftragten als unbegründet abzuweisen.

Kostenentscheidung

Die Verfahrenskosten in Höhe von € 320,00 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.

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. Eine ungelöste Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung, die in der Judikatur der Höchstgerichte nicht einheitlich entschieden wäre, war für diese Entscheidung nicht relevant.

Innsbruck, am 27. April 2023