

## IM NAMEN DER REPUBLIK

Der Finanzstrafsenat Wien 2 des Bundesfinanzgerichtes hat in der Finanzstrafsache gegen

1. Herrn \*\*\*Bf1\*\*\*, geb. am 1960, \*\*\*Bf1-Adr\*\*\*

2. \*\*\*Bf2\*\*\*, \*\*\*Bf2-Adr\*\*\*

beide vertreten durch HPS Hergovits, Pinkel & Schnabl Steuerberatungs GmbH, Triesterstraße 14, 2351 Wiener Neudorf,

wegen der Finanzvergehen der Abgabenhinterziehungen und Finanzordnungswidrigkeiten gemäß §§ 33 Abs. 1 und Abs. 2 lit. a und 49 Abs. 1 lit. a FinStrG des Finanzstrafgesetzes (FinStrG) über die Beschwerden des Beschuldigten und des belangten Verbandes jeweils vom 7. August 2024 gegen das Erkenntnis des Spruchsenates beim Amt für Betrugsbekämpfung als Finanzstrafbehörde vom 28. Mai 2024, Geschäftszahl SpS-1, in der Sitzung am 10. Dezember 2024 in Anwesenheit der Schriftführerin zu Recht erkannt:

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

Das beim Amt für Betrugsbekämpfung als Finanzstrafbehörde wegen des Verdachts einer Verkürzung an Einkommensteuer 2019 des Beschuldigten von € 7.315,00, einer Verkürzung der \*\*\*Bf2\*\*\* an Umsatzsteuer 7/2019 im Teilbetrag von € 63,82 sowie einer Verkürzung von Umsatzsteuer 1-12/2017 der \*OG\* von € 599,99 geführte Finanzstrafverfahren wird gemäß §§ 136, 157, 82 Abs. 3 lit. c FinStrG eingestellt.

Über \*\*\*Bf1\*\*\* wird für die verbleibenden Finanzvergehen gemäß §§ 33 Abs. 5 und 21 FinStrG eine Geldstrafe in Höhe von € 5.000,00 verhängt.

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

Die Kosten des Finanzstrafverfahrens werden gemäß § 185 Abs. 1 lit. a FinStrG in Höhe von € 500,00 festgesetzt.

Darüber hinaus wird die Beschwerde als unbegründet abgewiesen.

2. Der Beschwerde des belangten Verbandes wird teilweise stattgegeben und das beim Amt für Betrugsbekämpfung als Finanzstrafbehörde wegen des Verdachts einer Verkürzung an Umsatzsteuer 7/2019 der \*\*\*Bf2\*\*\* im Teilbetrag von € 63,82 geführte Finanzstrafverfahren wird gemäß §§ 136, 157, 82 Abs. 3 lit. c FinStrG eingestellt.

Über die \*\*\*Bf2\*\*\* wird gemäß §§ 28a Abs. 2 und 33 Abs. 5 FinStrG iVm §§ 3-5 VbVG eine Geldbuße von € 3.500,00 verhängt.

Die Kosten des Finanzstrafverfahrens werden gemäß § 185 Abs. 1 lit. a FinStrG in Höhe von € 350,00 festgesetzt.

Darüber hinaus wird die Beschwerde als unbegründet abgewiesen.

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

## Entscheidungsgründe

### Verfahrensgang ab Spruchsenat:

Mit Erkenntnis des Spruchsenates beim Amt für Betrugsbekämpfung als Finanzstrafbehörde als Organ des Amtes für Betrugsbekämpfung als Finanzstrafbehörde vom 28. Mai 2024, Geschäftszahl SpS-1, wurden

„I. Herr \*\*\*Bf1\*\*\* schuldig erkannt, er hat im Bereich des Finanzamts Österreich

a) vorsätzlich unter Verletzung einer abgabenrechtlichen Offenlegungs- und Wahrheitspflicht durch Nichtabgabe der Einkommensteuererklärungen für die Jahre 2019 und 2020 eine Verkürzung an

Einkommensteuer 2019 in Höhe von € 7.315,00

Einkommensteuer 2020 in Höhe von € 1.525,00

Gesamt: € 8.840,00

zu bewirken versucht, und

b) als der für die steuerlichen Angelegenheiten verantwortliche Geschäftsführer der Firma \*\*\*Bf2\*\*\*, St.Nr. \*\*\*BF2StNr1\*\*\* vorsätzlich unter Verletzung der Verpflichtung zur Abgabe von dem § 21 des Umsatzsteuergesetzes 1994 (UStG) entsprechenden Voranmeldungen eine Verkürzung von Vorauszahlungen im Teilbetrag von

Umsatzsteuer 7/2019 von € 2.792,16

Umsatzsteuer 10/2021 von € 1.077,23

Umsatzsteuer 11/2021 von € 1.695,00

Umsatzsteuer 3/2022 von € 980,00

Umsatzsteuer 4/2022 von € 3.534,00

Umsatzsteuer 6/2022 von € 1.908,67

Umsatzsteuer 7/2022 von € 2.002,00

insgesamt € 13.989,06

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

c) als der für die steuerlichen Angelegenheiten der Firma \*OG\* (\*StNr3\*) verantwortliche Gesellschafter vorsätzlich unter Verletzung der Verpflichtung zur Abgabe von dem § 21 UStG entsprechenden Voranmeldungen eine Verkürzung von Vorauszahlungen an Umsatzsteuer für

Februar 2019 in Höhe von € 675,66

Jänner bis Dezember 2017 in Höhe von € 599,99

insgesamt € 1.275,65

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

d) als der für die steuerlichen Angelegenheiten der Firma \*OG\* (\*StNr3\*) verantwortliche Gesellschafter vorsätzlich

Lohnsteuer

für Jänner 2019 in Höhe von € 458,13

für Februar 2019 in Höhe von € 473,13

Dienstgeberbeiträge zum Ausgleichsfonds für Familienbeihilfen

für Jänner 2019, in Höhe von € 118,52

für Februar 2019 in Höhe von € 158,03

Zuschläge zu den Dienstgeberbeiträgen

für Jänner 2019 in Höhe von € 11,55

für Februar 2019 in Höhe von € 15,40

(ergänzt: insgesamt € 1.234,76)

nicht spätestens am fünften Tag nach Fälligkeit entrichtet.

\*\*\*Bf1\*\*\* hat hiedurch zu a) die Finanzvergehen nach § 33 Abs. 1 FinStrG iVm § 13 FinStrG b) und c) die Finanzvergehen nach § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG d) die Finanzvergehen nach § 49 Abs. 1 lit. a FinStrG begangen und wird hierfür gem. §§ 33 Abs. 5 und 49 Abs. 2 FinStrG iVm § 21 FinStrG zu einer Geldstrafe von EUR 8.800,00, im Nichteinbringungsfall 20 Tage Ersatzfreiheitsstrafe sowie gem. § 185 Abs 1 lit a FinStrG zum Ersatz der mit € 500, - bestimmten Kosten des Finanzstrafverfahrens verurteilt.

II. Die \*\*\*Bf2\*\*\* trifft gemäß § 3 Abs 1 und 2 VbVG iVm § 28a Abs 2 FinStrG die Verantwortung dafür, dass \*\*\*Bf1\*\*\* als deren GF - sohin als Entscheidungsträger im Sinne des § 2 Abs. 1 VbVG - zu Gunsten des genannten Verbands das oben angeführte Finanzvergehen zu Punkt I b) begangen hat.

Gem. § 33 Abs. 5 FinStrG wird unter sinngemäßer Anwendung des § 4 VbVG über die GmbH eine Geldbuße von EUR 4.200,00 verhängt, sowie die GmbH gem. § 185 Abs 1 lit a FinStrG zum Ersatz der mit € 420,00 bestimmten Kosten des Finanzstrafverfahrens verurteilt.

#### ENTSCHEIDUNGSGRÜNDE:

Auf Grund des durchgeführten Finanzstrafverfahrens, insbesondere Einsichtnahme in die Veranlagungsakten und in den Straftat, steht nachfolgender Sachverhalt fest:

Der Beschuldigte verdient monatlich ca. € 1.800,- netto. Er ist sorgepflichtig für drei Kinder. Er ist gerichtlich unbescholten.

Beim Verband hat er im Jahr 2022 einen Gewinn von ca. € 27.000,00,- erwirtschaftet.

Der Beschuldigte ist Baumeister. Zusätzlich ist er verantwortlicher Geschäftsführer der Firma \*\*\*Bf2\*\*\* (\*\*BF2StNr1\*\*\*) und der Firma \*OG\* (\*StNr3\*), welche ebenso im Baugewerbe tätig sind.

Aufgrund einer Meldung durch die betriebliche Veranlagung wurde die steuerliche Gebarung des Erstbeschuldigten und der von ihm vertretenen Firma einer finanzstrafrechtlich relevanten Würdigung unterzogen und in der Folge ein Finanzstrafverfahren eingeleitet.

Am 18.7.2023 wurde gegen \*\*\*Bf1\*\*\* und gegen die Firma \*\*\*Bf2\*\*\* eine Strafverfügung erlassen. Gegen die darauf erlassenen Strafverfügungen wurde fristgerecht Einspruch erhoben und die Durchführung der mündlichen Verhandlung und Fällung des Erkenntnisses durch den Spruchsenat beantragt. In weiterer Folge erfolgt die Erweiterung des gegenständlichen Finanzstrafverfahrens, im Umfang, wie im Spruch ersichtlich.

Die im Spruch ersichtlichen Tatzeiten und Beträge wurden vom Beschuldigten in objektiver Hinsicht außer Streit gestellt.

Umsatzsteuerverkürzungen bei der Firma \*\*\*Bf2\*\*\*

Am 14.11.2022 wurde von der steuerlichen Vertretung eine „Selbstanzeige“ für den Zeitraum 1/2021 bis 9/2022 für den Erstbeschuldigten und die Zweitbeschuldigte zeitgleich mit einem Ansuchen auf Ratenzahlung eingebracht. In dem Schreiben wird ausgeführt, dass in den nächsten Wochen auch die zugrundeliegenden Umsatzsteuervoranmeldungen eingereicht werden.

Erst zwei Wochen später wurden die eingangs angeführten Umsatzsteuervoranmeldungen beigebracht. Die Bewilligung des eingereichten Antrages auf Ratenzahlung wurde am 15.2.2023 bewilligt. Die erste Rate war am 20.03.2023 in Höhe von € 2.000,00 fällig. Diese Rate wurde einbezahlt. Die zweite Rate war am 20.04.2023 fällig. Diese Rate wurde erst am 2.5.2023 - d.h. verspätet - einbezahlt.

Aus diesem Grund ist die strafbefreiende Wirkung betreffend die eingereichte Selbstanzeige nicht gegeben, wenn auch - später - die Bezahlung der Rate nachgeholt wurde.

Der Beschuldigte hat als Einzelunternehmer jedenfalls mit bedingtem Vorsatz seine abgabenrechtliche Offenlegungs- und Wahrheitspflicht durch Nichtabgabe der Einkommensteuererklärungen für 2019 und 2020 verletzt. Weiters hat er als Geschäftsführer der im Spruch unter Punkt I) b und c genannten Unternehmen vorsätzlich unter Verletzung der Verpflichtung zur Abgabe von dem § 21 UStG entsprechenden Voranmeldungen eine Verkürzung von Vorauszahlungen an Umsatzsteuer (wie im Spruch ersichtlich) bewirkt, und dies nicht nur für möglich, sondern für gewiss gehalten und als Geschäftsführer des in Punkt I) d genannten Unternehmens vorsätzlich Lohnsteuer, Dienstgeberbeiträge zum Ausgleichsfonds für Familienbeihilfen, sowie Zuschläge zu den Dienstgeberbeiträgen nicht spätestens am fünften Tag nach Fälligkeit entrichtet.

Er hatte, bedingt durch eine Scheidung und den Streit um die Vormundschaft seiner beiden Kinder, seinen steuerlichen Angelegenheiten zu wenig Aufmerksamkeit gewidmet. Auf Grund seiner Schwierigkeiten hatte er mit einem Burn-out zu kämpfen.

#### Beweiswürdigung

Der festgestellte Sachverhalt gründet sich in objektiver Sicht auf die Erhebungen der Finanzbehörde, sowie darauf, dass dieser Betrag vom Beschuldigten außer Streit gestellt worden ist. Ein Geständnis des Beschuldigten liegt jedoch nicht vor, zumal er hartnäckig die subjektive Tatseite leugnet und verkennt, dass selbst große private und berufliche Schwierigkeiten ein vorsätzliches Handeln nicht ausschließen.

Der Erstbeschuldigte ist jahrelanger Unternehmer und weiß um seine steuerlichen Verpflichtungen Bescheid. Aus diesem Grund weiß der Beschuldigte auch darüber Bescheid, dass jedes Jahr Steuererklärungen abzugeben sind. Dieser Verpflichtung ist der Beschuldigte innerhalb der gesetzlichen Frist nicht nachgekommen und hat angelastete Einkommensteuerverkürzungen in Kauf genommen. Hinsichtlich des Punktes I) b des Schulspruchs hat er als Geschäftsführer des genannten Unternehmens seine Pflichtverletzung zumindest mit bedingtem Vorsatz in Kauf genommen, den Eintritt des Erfolges hatte er nicht nur für möglich, sondern auch für gewiss gehalten.

Auch zu den übrigen im Spruch angeführten Taten hat der Beschuldigte als verantwortlicher Geschäftsführer zumindest mit bedingtem Vorsatz gehandelt.

Seine leugnende Verantwortung zur subjektiven Tatseite stellt den - nicht tauglichen - Versuch dar, seine Taten zu beschönigen, bzw. hatte der Senat den Eindruck, dass es sich beim Beschuldigten um einen sog. „Überzeugungstäter“ handelt, der vermeint, nach eigenen - von

ihm aufgestellten - Grundsätzen handeln zu können, welche sein Verhalten rechtfertigen würden.

Dazu hat der Spruchsenat erwogen:

Nach § 33 (1) FinStrG macht sich der Abgabenhinterziehung schuldig, wer vorsätzlich unter Verletzung einer abgabenrechtlichen Anzeige- Offenlegungs- und Wahrheitspflicht, eine Abgabenverkürzung bewirkt.

Nach § 33 (2) a FinStrG macht sich der Abgabenhinterziehung schuldig, wer vorsätzlich, unter Verletzung der Verpflichtung zur Abgabe von dem § 21 UStG, entsprechenden Voranmeldungen eine Verkürzung von Umsatzsteuer bewirkt und dies nicht nur für möglich, sondern für gewiss hält.

Nach § 33 (2) b FinStrG macht sich der Abgabenhinterziehung schuldig, wer vorsätzlich unter Verletzung der Verpflichtung zur Führung von dem § 76 EStG, entsprechenden Lohnkonten eine Verkürzung von Lohnsteuer oder Dienstgeberbeiträgen zum Ausgleichsfonds für Familienbeihilfen bewirkt und die nicht nur für möglich, sondern für gewiss hält.

Nach § 33 (3) b FinStrG ist eine Abgabenverkürzung bewirkt, wenn Abgaben, die selbst zu berechnen sind, ganz oder teilweise nicht entrichtet wurden.

Nach § 49 (1) a FinStrG macht sich einer Finanzordnungswidrigkeit schuldig, wer vorsätzlich, u.a. Vorauszahlungen an Umsatzsteuer, nicht spätestens am 5. Tage nach jeweils eingetretener Fälligkeit entrichtet, wobei jedoch Straffreiheit eintritt, wenn der zuständigen Abgabenbehörde bis zu diesem Termin die Höhe der geschuldeten Beträge bekannt gegeben wird.

Im vorliegenden Fall ist dies wie oben ausgeführt geschehen, wodurch das Tatbild objektiv erfüllt wurde.

Das Verhalten des Beschuldigten erfüllt das vom Gesetz vorgegebene Tatbild in objektiver und subjektiver Hinsicht. Auf Grund des durchgeführten Beweisverfahrens steht fest, dass dem Beschuldigten als realitätsbezogenem im Wirtschaftsleben stehenden Geschäftsmann die ihn treffenden abgabenrechtlichen Verpflichtungen, ebenso wie die Konsequenz pflichtwidrigen Verhaltens, nämlich das Bewirken von Abgabenverkürzungen bekannt waren; er handelte hinsichtlich seiner Pflichtverletzung zumindest mit bedingtem Vorsatz, den Eintritt des Erfolges hat er nicht nur für möglich, sondern auch für gewiss gehalten.

Der Beschuldigte war als Geschäftsführer, sohin als Entscheidungsträger für den Verband (GmbH) verantwortlich, er hat die Tat rechtswidrig und schuldhaft begangen. Die Tat wurde zu Gunsten des Verbandes (der GmbH) begangen und wurden darüber hinaus durch diese Tat auch Pflichten verletzt, die Verband treffen. Die Verantwortlichkeit des Verbandes gründet sich daher auf die Bestimmung des § 3 Abs 1 und 2 VbVG.

Nach der Bestimmung des § 33 (5) FinStrG wird die Abgabenhinterziehung mit einer Geldstrafe bis zum Zweifachen des Verkürzungsbetrages geahndet.

Bei der Strafbemessung war erschwerend: der lange Tatzeitraum; mildernd: die Unbescholtenheit und hinsichtlich des Verbandes, dass die Tat bereits gewichtige rechtliche Nachteile für den Verband oder seine Eigentümer nach sich gezogen hat.

Die privaten und allenfalls auch finanziellen Schwierigkeiten des Beschuldigten konnten jedoch nicht als mildernd gewertet werden, da der Beschuldigte den Eindruck erweckte, auf Grund dieser - unzweifelhaft für ihn belastenden - Situation, ein „Recht“ zu haben, sich nicht an die steuerlichen Gesetze halten zu müssen.

Nach § 23 FinStrG bemisst sich die Strafe nach der Schuld des Täters und sind die Erschwerungs- und Milderungsgründe, sowie die persönlichen Verhältnisse des Täters zu berücksichtigen.

In Anbetracht der vorliegenden besonderen Strafzumessungsgründe im Zusammenhang mit den allgemeinen Grundsätzen der Strafbemessung und den persönlichen Verhältnissen des Täters, ist die ausgesprochene Geld- und Ersatzfreiheitsstrafe schuld- und tatangemessen.

Die übrigen Entscheidungen gründen sich auf die im Spruch angeführten Gesetzesstellen.“

## **Beschwerde**

In der dagegen fristgerecht eingebrachten Beschwerde des Beschuldigten und des belangten Verbandes vom 7. August 2024 wird wie folgt ausgeführt:

„Im Namen und im Auftrag unserer Mandantschaft wird wie folgt vorgebracht:

1. Wirksamkeit der Selbstanzeige betreffend der unter Punkt I) b) des Erkenntnisses erwähnten Umsatzsteuervoranmeldungen

Wie im Erkenntnis erwähnt wurde für diese Abgaben eine Selbstanzeige eingebracht, eine Ratenzahlung beantragt und bewilligt sowie alle Abgaben bezahlt. Richtig ist, dass die zweite Rate verspätet bezahlt wurde. Der Zahlungserleichterungsbescheid blieb jedoch unverändert aufrecht, es trat kein Terminverlust ein. Im § 29 (2) des FinStrG findet sich kein Hinweis, dass die verspätete Zahlung einer einzelnen Rate, welche keinen Terminverlust verursachte, zum Verlust der strafbefreienden Wirkung führt.

2. Keine vorsätzliche Verletzung einer abgabenrechtlichen Offenlegungs- und Wahrheitspflicht durch Nichtabgabe der Einkommensteuererklärung 2019

Betreffend der Einkommensteuererklärung 2019 liegt keine vorsätzliche Verletzung einer abgabenrechtlichen Offenlegungs- und Wahrheitspflicht vor.

Dem Finanzamt war aus den Vorjahren bekannt, dass hier veranlagungspflichtige Einkünfte vorliegen. Es wurde für dieses Jahr auch ein Einkommensteuervorauszahlungsbescheid mit einem Jahresbetrag von EUR 23.453,00 erlassen (siehe Anlage). Dieser Bescheid wurde von Herrn \*\*\*Bf1\*\*\* nicht bekämpft und die Zahllasten wurden am Finanzamtskonto verbucht. Schlussendlich wurden lediglich EUR 7.315,00 an Einkommensteuer für 2019 festgesetzt, d.h. das Finanzamtskonto war über die Zeit bis zur Bescheiderlassung mit einer wesentlich höheren Zahllast belastet. Aufgrund dessen ist keine, auch nur vorübergehende, Abgabenverkürzung eingetreten.

### 3. Feststellungen des Vorsatzes nach § 33 (1) sowie des Vorsatzes und der Wissentlichkeit nach § 33 (2) a und b FinStrG

Aus den Ausführungen unserer Mandantschaft, insbesondere des Schreibens vom 17.05.2024 an das Amt für Betrugsbekämpfung, geht hervor, dass Herr \*\*\*Bf1\*\*\* zu den Tatzeitpunkten in einem psychisch instabilen Zustand war. Zu den Tatzeitpunkten hatte er auch keine Dienstnehmer oder andere Erfüllungsgehilfen, welche Teilaufgaben für ihn erledigen konnten. Dass es hier zu Verzögerungen bei der Einhaltung von abgabenrechtlichen Pflichten kam, kann höchstens als Fahrlässigkeitsdelikt angelastet werden. Herr \*\*\*Bf1\*\*\* hat aufgrund seiner psychischen Instabilität seine Sorgfalt außer Acht gelassen und eine verspätete Abgabentrachtung herbeigeführt. Es ist auch evident, dass er davor und danach seinen abgabenrechtlichen Verpflichtungen nachkam, was einen Überzeugungstäter ausschließt.

Somit beantragen wir im Namen und im Auftrag unserer oben genannten Mandantschaften aufgrund der in Punkt 1 - 3 erläuterten Vorbringungen die Aufhebung des gegenständlichen Erkenntnisses.“

Der Verteidiger hat mitgeteilt, dass er und sein Mandant nicht zur mündlichen Verhandlung erscheinen werden, somit auf die mündliche Verhandlung verzichtet. In der Folge hat auch der Amtsbeauftragte auf die mündliche Verhandlung verzichtet.

### **Über die Beschwerde wurde erwogen:**

#### **Teilrechtskraft:**

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

In der Beschwerde wurde explizit nur die vorgeworfene Hinterziehung von Einkommensteuer 2019 gemäß § 33 Abs. 1 FinStrG bekämpft, sodass hinsichtlich der ebenfalls angeschuldeten Hinterziehung von Einkommensteuer 2020 von € 1.525,00 Teilrechtskraft eingetreten.

Die bestraften Finanzordnungswidrigkeiten gemäß § 49 Abs. 1 lit. a FinStrG laut Punkt 1d) der angefochtenen Entscheidungen (Lohnabgaben der Firma \*OG\*, Lohnsteuer für Jänner 2019 in Höhe von € 458,13, für Februar 2019 in Höhe von € 473,13, Dienstgeberbeiträge zum Ausgleichsfonds für Familienbeihilfen für Jänner 2019 in Höhe von € 118,52, für Februar 2019 in Höhe von € 158,03, Zuschläge zu den Dienstgeberbeiträgen für Jänner 2019 in Höhe von € 11,55 und für Februar 2019 in Höhe von € 15,40, gesamt € 1.234,76) wurden ebenfalls nicht bekämpft, sodass auch diesbezüglich Teilrechtskraft eingetreten ist.

Als Konsequenz daraus ist auch der diese Finanzvergehen betreffende Schuldspruch im angefochtenen Erkenntnis nicht mehr Gegenstand der Entscheidung des Verwaltungsgerichtes; das Bundesfinanzgericht ist vielmehr an diesen Schuldspruch gebunden (VwGH 29.6.1999, 98/14/0177; BFG vom 15.01.2019, RV/7300007/2018).

### **Festgestellter Sachverhalt:**

Der Beschuldigte ist Baumeister. Weiters ist er verantwortlicher Geschäftsführer der Firma \*\*\*Bf2\*\*\* (\*\*BF2StNr1\*\*\*) und verantwortlicher Gesellschafter der Firma \*OG\* (\*StNr3\*). Die Firmen sind im Baugewerbe tätig.

Aufgrund einer Meldung durch die betriebliche Veranlagung wurde die steuerliche Gebarung des Erstbeschuldigten und der von ihm vertretenen Firma \*\*\*Bf2\*\*\* einer finanzstrafrechtlich relevanten Würdigung unterzogen.

Es wurden Finanzstrafverfahren eingeleitet und am 18.7.2023 Strafverfügungen gegen Herrn \*\*\*Bf1\*\*\* als Erstbeschuldigten und gegen die Firma \*\*\*Bf2\*\*\* als belangten Verband erlassen. Der Erstbeschuldigte hat zunächst laut Niederschrift vom 17.4.2023 ein Geständnis (unter Vorbehalt) für sich und den von ihm vertretenen Verband abgegeben hat.

Gegen die Strafverfügungen wurde fristgerecht Einspruch erhoben und die Durchführung der mündlichen Verhandlung und Fällung des Erkenntnisses durch den Spruchsenat beantragt.

Explizit festgehalten wird, dass die im angefochtenen Erkenntnis dargestellten Abgaben als strafbestimmende Wertbeträge in der Verhandlung vor dem Spruchsenat am 28. Mai 2024 der Höhe nach außer Streit gestellt wurden.

Zur Einkommensteuer 2019:

Laut Bescheid vom 12.8.2019 wurden die Einkommensteuervorauszahlungen ab 2019 in Höhe von € 23.453,00 festgesetzt. Die entsprechende Buchung am Abgabenkonto erfolgte am 22.11.2019: EVZ 10-12/2019 von € 23.453,00.

Der Erstbescheid Einkommensteuer 2019 vom 5.9.2022 wies eine Festsetzung von € 18.256,00 aus, sodass am Abgabenkonto am 5.9.2022 ein Minusbetrag von € 5.197,00 gebucht wurde. Schließlich wurde die Einkommensteuer 2019 zuletzt mit Bescheid vom 20.01.2023 in Höhe von € 7.315,00 festgesetzt.

Zum Zeitpunkt der Verpflichtung zur Abgabe der Einkommensteuererklärung 2019 mit 30. Juni 2020 haben die Einkommensteuervorauszahlungen 2019 (laut damals gültigem Bescheid) noch € 23.453,00 betragen. Wenn daher der Beschuldigte davon ausgehen musste, dass die Einkommensteuer 2019 vom Finanzamt mit € 23.453,00 (vorläufig) festgesetzt werden würde, ist ein Vorsatz auf Verkürzung einer Einkommensteuer 2019 von € 7.315,00 nicht gegeben, da der Beschuldigte (vorerst) mit einem höheren Betrag an Einkommensteuer 2019 rechnen konnte.

Die Hinterziehung der Einkommensteuer 2020 von € 1.525,00 ist teilrechtskräftig.

Zu den Hinterziehungen der Umsatzsteuervorauszahlungen der \*\*\*Bf2\*\*\*:

Umsatzsteuer 7/2019 gemeldet am 27.9.2019 in Höhe von € 9.146,12; nach Verrechnung mit einem vorhandenen Guthaben ergab sich damals ein offener Saldo von € 3.190,99. Aufgrund von saldowirksamen Buchungen reduzierte sich der Betrag an verkürzter Umsatzsteuer 7/2019 auf € 2.792,16. Der Amtsbeauftragte hat am 9. Dezember 2024 den vorgeworfenen Abgabebetrag an Umsatzsteuer 7/2019 auf € 2.728,34 eingeschränkt, sodass die Umsatzsteuer 7/2019 von amtswegen insoweit zu korrigieren war.

Laut Schreiben des belangten Verbandes vom 14. November 2022 (das erst im Nachhinein zur Selbstanzeige erklärt wurde) für Umsatzsteuervoranmeldungen 1/2021 bis 9/2022 wurden am 30.11.2022 folgende Nachmeldungen (soweit sie verfahrensrelevant sind) gemeldet:

Umsatzsteuer 10/2021 von € 2.065,00 (hier der relevante Betrag: € 1.077,23)

Umsatzsteuer 11/2021 von € 1.695,00

Umsatzsteuer 3/2022 von € 980,00

Umsatzsteuer 4/2022 von € 3.534,00

Umsatzsteuer 6/2022 von € 1.908,67

Umsatzsteuer 7/2022 von € 2.002,00. (gesamt inkl. 7/2019: € 13.925,24).

Für weitere verspätete Umsatzsteuervoranmeldungen vom 30.11.2022, nämlich

Umsatzsteuer 3/2021 von € 1.085,00

Umsatzsteuer 4/2021 von € 1.530,00

Umsatzsteuer 5/2021 von € 2.126,82

Umsatzsteuer 6/2021 von € 1.297,50  
Umsatzsteuer 7/2021 von € 1.390,00  
Umsatzsteuer 8/2021 von € 1.395,00  
wurde das Finanzstrafverfahren eingestellt.

Aufgrund der amtswegigen Korrektur war der Beschwerde daher für diesen Teilbetrag des Beschuldigten bei der \*\*\*Bf2\*\*\* an Umsatzsteuer 7/2019 im Teilbetrag von € 63,82 stattzugeben und das Finanzstrafverfahren insoweit gemäß §§ 136, 157, 82 Abs. 3 lit. c FinStrG einzustellen.

Zur Firma \*OG\*:

Umsatzsteuer Februar 2019 in Höhe von € 675,66 (siehe Abgabenkonto)  
Umsatzsteuer Jänner bis Dezember 2017 von € 599,99 (laut Nachforderung U 2017 vom 25.03.2021); gesamt € 1.275,65.

Die Höhe der dargestellten Abgaben als strafbestimmende Wertbeträge wurde in der Verhandlung vor dem Spruchsenat am 28. Mai 2024 der Höhe nach zwar außer Streit gestellt (siehe oben).

Allerdings ist zur Nachforderung der Umsatzsteuer 2017 von € 599,99 festzustellen, dass eine Zuordnung auf einen oder mehrere Verkürzungszeiträume nicht möglich ist, daher mangels korrekter Erfassung eines oder mehrerer Tatbegehungszeiträume das Finanzstrafverfahren insoweit gemäß §§ 136, 157, 82 Abs. 3 lit. c FinStrG einzustellen war.

Aus den vorsätzlich verspätet gemeldeten und nicht entrichteten Abgabenbeträgen, wobei die damit verbundene Verkürzung einem langjährig tätigten Geschäftsmann bewusst ist, ergibt sich der Tatbestand von Abgabenhinterziehungen gemäß § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG, da diese Abgabenbeträge unter Verletzung der Verpflichtung zur Einreichung von Umsatzsteuervoranmeldungen nicht gemeldet und damit auch nicht entrichtet wurden.

Hinsichtlich der Finanzordnungswidrigkeiten gemäß § 49 Abs. 1 lit. a FinStrG für Lohnabgaben der \*OG\* (Lohnsteuer, Dienstgeberbeiträge zum Ausgleichsfonds für Familienbeihilfen und Zuschläge zu den Dienstgeberbeiträgen Lohnabgaben für die Monate Jänner und Februar 2019 von gesamt € 1.234,76) ist Teilrechtskraft eingetreten.

Die verfahrensrelevanten Lohnabgaben 1-2/2019 wurden verspätet am 1.7.2020 gemeldet und damals nicht entrichtet. Die Entrichtung erfolgte erst am 22.12.2023.

Es wurde für alle strafbestimmenden Wertbeträge volle Schadensgutmachung geleistet.

Die Finanzvergehen wurden jeweils auch zugunsten der belangten Verbände bzw. unter Verletzung die Verbände betreffender abgabenrechtlicher Pflichten begangen.

## Zur Selbstanzeige:

*§ 29 Abs. 1 FinStrG: Wer sich eines Finanzvergehens schuldig gemacht hat, wird insoweit straffrei, als er seine Verfehlung darlegt (Selbstanzeige). Die Darlegung hat, wenn die Handhabung der verletzten Abgaben- oder Monopolvorschriften dem Zollamt Österreich obliegt, gegenüber diesem, sonst gegenüber einem Finanzamt oder dem Amt für Betrugsbekämpfung zu erfolgen. Sie ist bei Betretung auf frischer Tat ausgeschlossen.*

*§ 29 Abs. 2 FinStrG: War mit einer Verfehlung eine Abgabenverkürzung oder ein sonstiger Einnahmenausfall verbunden, so tritt die Straffreiheit nur insoweit ein, als der Behörde ohne Verzug die für die Feststellung der Verkürzung oder des Ausfalls bedeutsamen Umstände offen gelegt werden, und binnen einer Frist von einem Monat die sich daraus ergebenden Beträge, die vom Anzeiger geschuldet werden, oder für die er zur Haftung herangezogen werden kann, tatsächlich mit schuldbefreiender Wirkung entrichtet werden. Die Monatsfrist beginnt bei selbst zu berechnenden Abgaben (§§ 201 und 202 BAO) mit der Selbstanzeige, in allen übrigen Fällen mit der Bekanntgabe des Abgaben- oder Haftungsbescheides zu laufen und kann durch Gewährung von Zahlungserleichterungen (§ 212 BAO) auf höchstens zwei Jahre verlängert werden. Lebt die Schuld nach Entrichtung ganz oder teilweise wieder auf, so bewirkt dies unbeschadet der Bestimmungen des § 31 insoweit auch das Wiederaufleben der Strafbarkeit.*

*§ 29 Abs. 3 FinStrG: Straffreiheit tritt nicht ein,*

*a) wenn zum Zeitpunkt der Selbstanzeige Verfolgungshandlungen (§ 14 Abs. 3) gegen den Anzeiger, gegen andere an der Tat Beteiligte oder gegen Hehler gesetzt waren,*

*b) wenn zum Zeitpunkt der Selbstanzeige die Tat hinsichtlich ihrer objektiven Tatbestandsmerkmale bereits ganz oder zum Teil entdeckt und dies dem Anzeiger bekannt war oder die Entdeckung der Verletzung einer zollrechtlichen Verpflichtung hinsichtlich ihrer objektiven Tatbestandsmerkmale unmittelbar bevorstand und dies dem Anzeiger bekannt war, oder*

*c) wenn bei einem vorsätzlich begangenen Finanzvergehen die Selbstanzeige anlässlich einer finanzbehördlichen Nachschau, Beschau, Abfertigung oder Prüfung von Büchern oder Aufzeichnungen nicht schon bei Beginn der Amtshandlung erstattet wird, oder*

*d) bereits einmal hinsichtlich desselben Abgabenanspruches, ausgenommen Vorauszahlungen, eine Selbstanzeige erstattet worden ist.*

*§ 29 Abs. 5 FinStrG: Die Selbstanzeige wirkt nur für den Anzeiger und für die Personen, für die sie erstattet wird.*

Zur Beurteilung der strafbefreienden Wirkung des im Nachhinein zur „Selbstanzeige“ erklärten Schreibens des belangten Verbandes vom 14. November 2022 wird dessen Inhalt hier wiedergegeben:

„\*\*\*Bf2\*\*\* St.Nr. \*\*\*BF2StNr1\*\*\*

**Im Namen und im Auftrag unserer oben genannten Mandantschaft** teilen wir Ihnen hiermit wie folgt mit:

Aufgrund einer langen Krankheit war der Geschäftsführer unserer Mandantschaft \*\*\*Bf1\*\*\*, geb. 1960, und somit auch unsere Mandantschaft unverschuldet nicht in der Lage die

monatlichen Umsatzsteuervoranmeldungen für die Zeiträume 01/2021-09/2022 zu melden.  
**Dies wird in den nächsten Wochen nachgeholt.**

*Der Grund, warum die abgabenrechtlichen Verpflichtungen verspätet wahrgenommen wurden liegt in einer depressiven Erkrankung zu Beginn des Jahres 2019, welche defacto in einer überwiegenden Berufs- und Handlungsunfähigkeit mündete. Die Berufs- und Handlungsfähigkeit kehrt erst im Laufe des Jahres 2021 teilweise zurück und führte nun, im April bzw. Mai 2022 dazu, den vollen Überblick über die wirtschaftliche Situation zu gewinnen. Herr \*\*\*Bf1\*\*\* ist gewillt, alle ihm möglichen Schritte zu setzen um die abgabenrechtliche Vergangenheit rechtskonform aufzuarbeiten. Damit wurde nun begonnen.*

*Die Krankheit führte auch zu einer schlechten Auftragslage, was zu wirtschaftlichen und finanziellen Schwierigkeiten bei unserer Mandantschaft führte. Somit beantragen wir hiermit die Stundung der Umsatzsteuer-Zahllasten 01/2021 - 09/2022 bis zum 31.03.2023. Die sofortige Begleichung der Abgabenschuld wäre nur durch die Aufnahme von kurzfristigem Fremdkapital möglich; die damit verbundenen Kosten würden eine erhebliche Härte darstellen. Mittlerweile hat sich der Gesundheitszustand des Geschäftsführers wieder verbessert, was sich in einer besseren Auftragslage und einer Entspannung der finanziellen Lage in der nahen Zukunft auswirkt.“*

Aus diesem Schreiben ergibt sich, dass „im Namen und im Auftrag unserer oben genannten Mandantschaft“, nämlich der \*\*\*Bf2\*\*\*, lediglich Informationen über nicht gemeldete Umsatzsteuervoranmeldungen für die Zeiträume 01/2021-09/2022 an das Finanzamt berichtet wurden. Es ist weder ersichtlich, dass es sich für die \*\*\*Bf2\*\*\* um eine Selbstanzeige handeln soll, noch wurde für den Beschuldigten als Täter im Sinne des § 29 Abs. 5 FinStrG namentlich Selbstanzeige erstattet. Mangels Selbstanzeige kann daher gemäß § 29 Abs. 3 lit. b FinStrG eine Straffreiheit nicht eintreten.

Wann und ob welche Ratenzahlungen erfolgt sind, ist daher für die Beurteilung einer strafbefreienden Wirkung einer nicht vorhandenen Selbstanzeige ohne Relevanz.

### **Beweiswürdigung:**

Eine Selbstanzeige iZm Umsatzsteuervoranmeldungen der \*\*\*Bf2\*\*\* wurde weder für den Beschuldigten noch für den genannten belangten verband erstattet, sodass dieser auch keine strafbefreiende Wirkung zuerkannt werden kann.

Zur Einkommensteuer 2019:

Zum Zeitpunkt der Verpflichtung zur Abgabe der Einkommensteuererklärung 2019 mit 30. Juni 2020 musste der Beschuldigte davon ausgehen, dass die Einkommensteuer 2019 noch € 23.453,00 betragen würde (was sich auch aus den entsprechenden Buchungen am

Abgabenkonto ergibt). Wenn daher der Beschuldigte davon ausgehen musste, dass die Einkommensteuer 2019 vom Finanzamt mit € 23.453,00 (vorläufig) festgesetzt werden würde, ist ein Vorsatz auf Verkürzung einer Einkommensteuer 2019 von € 7.315,00 nicht gegeben, da der Beschuldigte (vorerst) mit einem höheren Betrag an Einkommensteuer 2019 rechnen konnte.

Das Finanzstrafverfahren wegen des Verdachts einer Verkürzung an Einkommensteuer 2019 von € 7.315,00 gemäß § 33 Abs. 1 FinStrG war daher, da eine darauf gerichtete subjektive Tatseite nicht erweisbar ist, gemäß §§ 136, 157, 82 Abs. 3 lit. c FinStrG einzustellen und der Beschwerde insoweit stattzugeben.

Der Vollständigkeithalber ist zur beantragten Stundung in dem zur Selbstanzeige erklärten Schreiben vom 14. November 2022 festzuhalten:

Die im § 323c BAO normierten Sonderregelungen aufgrund der Maßnahmen zur Bekämpfung von COVID-19 behandelt in den Absätzen 11, 11a – c Stundungen, die längstens bis zum 31. Dezember 2021 beantragt worden sind. Damit fällt ein Antrag vom 14. November 2022 jedenfalls nicht mehr unter diese Sonderregelungen.

Die Höhe der verkürzten Abgaben wurde vom Beschuldigten in der Verhandlung vor dem Spruchsenat außer Streit gestellt.

Die weiteren Feststellungen ergeben sich aus den vorgelegten Unterlagen, den Kontoauszügen der belangten Verbände und dem Parteienvorbringen.

Zum belangten Verband bleibt festzustellen, dass die Finanzvergehen jeweils zugunsten des belangten Verbandes bzw. unter Verletzung von den belangten Verband treffenden abgabenrechtlichen Pflichten begangen wurde.

### **Rechtslage:**

*Gemäß § 33 Abs. 1 FinStrG macht sich einer Abgabenhinterziehung schuldig, wer vorsätzlich unter Verletzung einer abgabenrechtlichen Anzeige-, Offenlegungs- oder Wahrheitspflicht eine Abgabenverkürzung bewirkt.*

*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 § 33 Abs. 3 lit. a FinStrG ist eine Abgabenverkürzung nach Abs. 1 oder 2 bewirkt mit Bekanntgabe des Bescheides, mit dem bescheidmäßig festzusetzende Abgaben zu niedrig festgesetzt wurden oder wenn diese infolge Unkenntnis der Abgabenbehörde von der Entstehung des Abgabenanspruches mit dem Ablauf der gesetzlichen Erklärungsfrist (Anmeldefrist, Anzeigefrist) nicht festgesetzt werden konnten.*

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

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

*Gemäß § 98 Abs. 3 FinStrG hat die Finanzstrafbehörde unter sorgfältiger Berücksichtigung der Ergebnisse des Verfahrens nach freier Überzeugung zu beurteilen, ob eine Tatsache erwiesen ist oder nicht; bleiben Zweifel bestehen, so darf die Tatsache nicht zum Nachteil des Beschuldigten oder der Nebenbeteiligten als erwiesen angenommen werden.*

*Gemäß § 161 Abs. 1 FinStrG hat das Bundesfinanzgericht, sofern die Beschwerde nicht gemäß § 156 mit Beschluss zurückzuweisen ist, grundsätzlich in der Sache selbst mit Erkenntnis zu entscheiden. Es ist berechtigt, sowohl im Spruch als auch hinsichtlich der Begründung des Erkenntnisses seine Anschauung an die Stelle jener der Finanzstrafbehörde zu setzen und das angefochtene Erkenntnis (den Bescheid) abzuändern oder aufzuheben, den angefochtenen Verwaltungsakt für rechtswidrig zu erklären oder die Beschwerde als unbegründet abzuweisen.*

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

## **Rechtliche Beurteilung:**

Gemäß § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG macht sich ein Unternehmer einer Hinterziehung von Vorauszahlungen an Umsatzsteuer schuldig, wenn er vorsätzlich unter Verletzung der genannten Verpflichtung zur Abgabe von dem obgenannten § 21 UStG 1994 entsprechenden Voranmeldungen eine Verkürzung von Vorauszahlungen an Umsatzsteuer bewirkt und dies nicht nur für möglich, sondern für gewiss hielt. Dabei ist gemäß § 33 Abs. 3 lit. b FinStrG eine derartige Abgabenverkürzung bewirkt, wenn solche Selbstbemessungsabgaben ganz oder teilweise nicht (am Fälligkeitstag) entrichtet werden.

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

Wesentliche Tatbestandmerkmale einer Abgabenhinterziehung nach § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG sind in subjektiver Hinsicht das Vorliegen von zumindest Eventualvorsatz hinsichtlich der Unterlassung der Abgabe von dem § 21 UStG entsprechenden (rechtzeitigen, richtigen,

vollständigen) Voranmeldungen und von Wissentlichkeit in Bezug auf die nicht zeitgerechte Entrichtung der Umsatzsteuervorauszahlungen.

Zum Tatbild der Steuerhinterziehung gehört keineswegs die endgültige Verkürzung von Abgaben; es genügt auch die vorübergehende Erlangung eines Steuervorteils. Verkürzt wird eine Steuereinnahme auch dann, wenn sie ganz oder teilweise dem Steuergläubiger nicht in dem Zeitpunkt zukommt, in dem er nach dem betreffenden Steuergesetz Anspruch darauf gehabt hat. Gerade beim Tatbestand nach § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG stellt die bloß vorübergehende Erlangung eines Steuervorteils den Regelfall dar (VwGH 25.06.2008, 2008/15/0162).

Aus dem Firmenbuch ist ersichtlich, dass der Beschuldigte sowohl Geschäftsführer der GmbH als auch verantwortlicher Gesellschafter der OG war, somit in den verfahrensgegenständlichen Zeiträumen Entscheidungsträger der belangten Verbände gewesen ist.

Als für die steuerlichen Angelegenheiten der Firma \*\*\*Bf2\*\*\* verantwortlicher Gesellschafter hätte der Beschuldigte für die Voranmeldungszeiträume Juli 2019, Oktober 2021, November 2021, März und April 2022 sowie Juni und Juli 2022 (Details siehe oben) bis zum 15. des zweitfolgenden Monats Voranmeldungen der Abgabenbehörde per FinanzOnline übermitteln müssen, ebenso hätte er die darauf resultierenden Zahllasten in Höhe von gesamt € 13.989,06 bis zum Ablauf dieser Tage zu entrichten gehabt.

Als für die steuerlichen Angelegenheiten der Firma \*OG\* verantwortlicher Gesellschafter hätte der Beschuldigte für den Voranmeldungszeitraum Februar 2019 bis zum 15. April 2019 eine Voranmeldung der Abgabenbehörde per FinanzOnline übermitteln müssen, ebenso hätte er die Zahllast in Höhe von € 675,66 bis zum Ablauf dieses Tages zu entrichten gehabt.

Dies ist nicht geschehen, weil sich der Beschuldigte in Kenntnis seiner diesbezüglichen abgabenrechtlichen Pflichten entschieden hat, in Anbetracht seiner schlechten gesundheitlichen Lage die Offenlegung und Entrichtung dieser Umsatzsteuern zumindest vorerst aufzuschieben.

Bei Nichterstellung der steuerlichen Rechenwerke hatte es der Beschuldigte ernstlich für möglich gehalten, dass diese unvollständig sind, hat sich aber in Anbetracht seiner gesundheitlichen Beeinträchtigung damit abgefunden und nichts weiter veranlasst. Damit hat er bewusst eine Verkürzung an Umsatzsteuer im entsprechenden Ausmaß zum jeweiligen Fälligkeitstag und auch danach in Kauf genommen.

### **Finanzordnungswidrigkeiten nach § 49 Abs. 1 lit. a FinStrG:**

Hinsichtlich der vom Beschuldigten begangenen Finanzordnungswidrigkeiten gemäß § 49 Abs. 1 lit. a FinStrG iZm Lohnabgaben der Firma \*OG\* von gesamt € 1.234,76 ist Teilrechtskraft eingetreten und daher eine nähere Prüfung nicht mehr möglich.

### **Psychose, Depression:**

Zur vom Beschuldigten behaupteten Depression ist festzuhalten, dass laut Strafact der Beschuldigte in den betreffenden Monaten seine berufliche Tätigkeit ohne Unterbrechung ausgeübt hat. Wer jedoch seinen Beruf nach wie vor ausübt, bei dem kann keine Rede davon sein, dass die Diskretions- oder Dispositionsfähigkeit völlig ausgeschlossen ist (vgl. VwGH 02.07.2002, 2002/14/0052).

### **Untauglicher Versuch:**

Tathandlung einer Hinterziehung der Einkommensteuer kann auch die Unterlassung der Einbringung der Einkommensteuererklärung sein. Unbeschadet der Bestimmung des § 33 Abs. 3 lit. a FinStrG – diese Bestimmung enthält lediglich Legaldefinitionen des Bewirkens einer Abgabenverkürzung und des Zeitpunktes der technischen Vollendung des Vergehens, nicht aber die Tatbestände der Abgabenhinterziehung – ist dabei für die Tathandlung nicht entscheidend, ob ein Steuerpflichtiger aktenmäßig beim zuständigen Finanzamt erfasst ist. Gleiches gilt für den Fall, dass der Abgabensanspruch dem Grunde nach bekannt ist. Bei einem solchen Steuerpflichtigen kann die Unterlassung der Abgabe der Einkommensteuererklärung im Hinblick auf die Möglichkeit der Ermittlung der Abgaben durch Schätzung nach § 184 BAO auch nicht unter dem Gesichtspunkt eines absolut untauglichen Versuches betrachtet werden. Überdies ist zu bedenken, dass nach ständiger Rechtsprechung die Verkürzung einer Abgabe schon dann bewirkt ist, wenn die Abgabe dem Abgabengläubiger nicht zu dem Zeitpunkt zufließt, in dem er diese nach den Abgabenvorschriften zu erhalten hat. Der Umstand allein, dass zu einem späteren Zeitpunkt eine Veranlagung auf Grund einer Schätzung durchgeführt wird, vermag an der durch die Unterlassung der Einbringung der Abgabenerklärung eingetretenen Verletzung der Offenlegungs- und Wahrheitspflicht, die eine Abgabenverkürzung bewirkte, nichts zu ändern (vgl. dazu VwGH 15.12.1993, 93/13/0055).

Besteht entsprechender Verkürzungsvorsatz und wird die Abgabe (auf Basis einer Schätzung) in zutreffender Höhe festgesetzt, liegt demnach nur ein relativ untauglicher Versuch vor.

Eine Abgabenverkürzung wird nicht schon dann bewirkt, wenn die bescheidmäßige Festsetzung der Abgabe verspätet und Zusage der Nichtabgabe der Steuererklärung im Wege einer Schätzung gemäß § 184 BAO erst zu einem Zeitpunkt geschieht, in welchem bei pflichtgemäßer Einreichung die Abgaben bereits festgesetzt worden wären, sondern erst dann,

wenn aus diesem Grund die Einleitung eines abgabenrechtlichen Verfahrens überhaupt unterbleibt oder wegen der Verweigerung der gesetzlich vorgeschriebenen Mitwirkung des Abgabenschuldners am Veranlagungsverfahren die Einschätzung durch das Finanzamt zu einem zum Nachteil des Fiskus unrichtigen, der wahren wirtschaftlichen Lage des Steuerpflichtigen nicht entsprechenden Ergebnis führt (OGH 20.10.1982, 11 Os 145, 146/82).

Kommt eine Schätzung zum sachlich zutreffenden Ergebnis oder liegt dieses sogar über der richtigen Bemessungsgrundlage, so kann eine Abgabenverkürzung gar nicht zustande kommen, Die bloß verspätete Erfüllung einer Abgabenschuldigkeit ist nur bei den vom Abgabepflichtigen selbst zu berechnenden Abgaben, z.B. bei Vorauszahlungen an Umsatzsteuer und auch hier lediglich als Finanzordnungswidrigkeit strafbar (OGH 15.4.1982, 13 Os 182/81).

Der bescheidmäßigen Festsetzung der Einkommensteuer 2019 vom 5. September 2022 lag eine Schätzung weit über den tatsächlichen Abgabennachforderungen zugrunde, die sich laut Festsetzung vom 20. Jänner 2023 ergeben hat, daher wurden die Abgaben nicht „zu niedrig festgesetzt“, sodass das Tatbild des § 33 Abs. 3 lit. a i.V. § 13 FinStrG in Folge untauglichen Versuches nicht erfüllt ist.

### **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.*

*§ 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 Abgabenbeträge (ungerechtfertigte Gutschriften), deren Verkürzung im Zusammenhang mit den Unrichtigkeiten bewirkt wurde, auf die sich der Vorsatz des Täters bezieht. [...]*

*§ 20 Abs. 1 FinStrG: Wird auf eine Geldstrafe oder auf Wertersatz erkannt, so ist zugleich die für den Fall der Uneinbringlichkeit an deren Stelle tretende Ersatzfreiheitsstrafe festzusetzen.*

*§ 20 Abs. 2 FinStrG: [...] Bei Finanzvergehen, deren Ahndung in den Fällen des § 58 Abs. 2 lit. a dem Spruchsenat vorbehalten ist, dürfen die Ersatzfreiheitsstrafen das Höchstmaß von je drei Monaten und bei den übrigen Finanzvergehen das Höchstmaß von je sechs Wochen nicht übersteigen.*

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 Einvernahme am 17. April 2023 wurde als Vermögen zwei Einfamilienhäuser im Wert von ca. € 400.000,00 angegeben, Schulden keine.

Bei der Strafbemessung wertete der Spruchsenat den langen Tatzeitraum als erschwerend sowie die Unbescholtenheit als mildernd.

Der Finanzstrafsenat vertritt die Ansicht, dass der Erschwerungsgrund des längeren Deliktszeitraumes bzw. das Zusammentreffen mehrerer Vergehen ohnehin durch die Zusammenrechnung der strafbestimmenden Wertbeträge geahndet werden. Stattdessen ist der wiederholte Tatentschluss als erschwerend zu werten.

Als mildernd sind zudem die **vollständige Schadensgutmachung** sowie die Offenlegung durch die missglückte Selbstanzeige zu werten.

Bisher wurde auf den Milderungsgrund gemäß § 23 Abs. 2 FinStrG, dass die Verkürzungen teilweise nur vorübergehend eingetreten sind, nicht Bedacht genommen.

Aus dem Akt ergeben sich Sorgepflichten des Beschuldigten für drei Kinder im Alter von 18, 14 und 11 Jahren, was ebenfalls zu berücksichtigen war.

Der Strafraumen errechnet sich als Folge des Wegfalls des Verkürzungsbetrages Einkommensteuer 2019 neu wie folgt:

Einkommensteuer 2020 € 1.525,00 x 2 = **€ 3.050,00**

Umsatzsteuer 7/2019 von € 2.728,34

Umsatzsteuer 10/2021 von € 1.077,23

Umsatzsteuer 11/2021 von € 1.695,00

Umsatzsteuer 3/2022 von € 980,00

Umsatzsteuer 4/2022 von € 3.534,00

Umsatzsteuer 6/2022 von € 1.908,67

Umsatzsteuer 7/2022 von € 2.002,00

gesamt € € 13.925,24 x 2 = **€ 27.850,48**

Umsatzsteuer Februar 2019 in Höhe von € 675,66 x 2 = **€ 1.351,32**

Lohnabgaben 1,2/2019 von insgesamt € 1.234,76 : 2 = **€ 617,38**

zusammen **€ 32.869,18** (statt bisher € 48.826,80).

Ausgehend von neuen Strafraumen und der oben dargelegten Strafbemessungsgründe war – vor allem aufgrund der vollen Schadensgutmachung – die Geldstrafe auf € 5.000,00 herabzusetzen. Einer weiteren Reduzierung standen neben spezialpräventiven Gründen vor allem generalpräventive Überlegungen entgegen, um möglich Täter in vergleichbaren Situationen von der Begehung von Finanzvergehen abzuhalten.

Die reduzierte Ersatzfreiheitsstrafe von elf Tagen erfolgt unter denselben Voraussetzungen, wobei die persönlichen Verhältnisse und die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit des Täters nur bei der Bemessung der Geldstrafe, nicht aber der Ersatzfreiheitsstrafe maßgebend sind. Insbesondere scheiden für die Bemessung der Ersatzfreiheitsstrafe Überlegungen darüber, wie diese vollzogen werden kann, aus (VwGH 28.04.2011, 2009/16/0099).

### **Verantwortlichkeit des belangten Verbandes:**

*Gemäß § 28a Abs. 2 FinStrG sind für von der Finanzstrafbehörde zu ahndende Finanzvergehen von Verbänden die §§ 2, 3, 4 Abs. 1, 5, 10, 11 und 12 Abs. 2 des Verbandsverantwortlichkeitsgesetzes sinngemäß anzuwenden. Die Verbandsgeldbuße ist nach der für das Finanzvergehen, für das der Verband verantwortlich ist, angedrohten Geldstrafe zu bemessen. Im Übrigen gelten die Bestimmungen dieses Abschnittes, soweit sie nicht ausschließlich auf natürliche Personen anwendbar sind.*

*Gemäß § 3 Abs. 1 VbVG ist ein Verband ist unter den weiteren Voraussetzungen des Abs. 2 oder des Abs. 3 für eine Straftat verantwortlich, wenn*

- 1. die Tat zu seinen Gunsten begangen worden ist oder*
- 2. durch die Tat Pflichten verletzt worden sind, die den Verband treffen.*

*Gemäß § 3 Abs. 2 VbVG ist für Straftaten eines Entscheidungsträgers der Verband verantwortlich, wenn der Entscheidungsträger als solcher die Tat rechtswidrig und schuldhaft begangen hat.*

Gemäß § 28a Abs. 2 FinStrG iVm § 3 Abs. 2 VbVG trifft den belangten Verband die Verantwortung für die Finanzvergehen des Beschuldigten als Geschäftsführer und Entscheidungsträger. Angesichts der Strafentscheidung gegen den Beschuldigten steht fest, dass dieser die Finanzvergehen zu Gunsten der belangten Verbänden unter Verletzung der den Verband treffenden abgabenrechtlichen Pflichten begangen hat. Insofern bestehen an den

Voraussetzungen für eine Verantwortlichkeit des belangten Verbandes keine wie immer gearteten Zweifel.

Die Feststellungswirkung eines Schuldspruchs gegen eine natürliche Person erstreckt sich dann auf einen Verband, wenn dieser im Verfahren gegen die natürliche Person die Möglichkeit hatte, zu den Vorwürfen, für die er verantwortlich erklärt werden könnte, Stellung zu nehmen und die Strafentscheidung über seinen Entscheidungsträger oder Mitarbeiter - im Umfang des betreffenden Schuldspruchs - auf gleiche Weise wie dieser zu bekämpfen, und der Schuldspruch sowohl gegenüber dem Verband als auch gegenüber allen weiteren Anfechtungsberechtigten in Rechtskraft erwachsen ist (vgl. OGH 19.5.2021, 13 Os 128/20b; BFG vom 27.09.2021, RV/7300044/2019).

Die Entscheidung hat über die Verantwortlichkeit des belangten Verbands allein für die vom Schuldspruch gegen den Entscheidungsträger umfasste(n) Tat(en) abzusprechen [vgl. OGH 07.06.2021, 13 Os 3/21x (13 Os 4/21v)].

Damit liegen aber alle Voraussetzungen für eine Bestrafung des belangten Verbandes vor.

### **Zur Verbandsgeldbuße:**

*Ist ein Verband für eine Straftat verantwortlich, so ist gemäß § 4 Abs. 1 VbVG über ihn eine Verbandsgeldbuße zu verhängen.*

*Gemäß § 28a Abs. 2 FinStrG sind Verbandsgeldbußen nach der für die Finanzvergehen, für die der Verband verantwortlich ist, angedrohten Geldstrafe zu bemessen. Dabei gelten die Bestimmungen des 1. Abschnittes des Finanzstrafgesetzes, soweit dieser nicht ausschließlich auf natürliche Personen anwendbar ist.*

*Zu §§ 23 und 33 Abs. 5 FinStrG siehe oben.*

Hinsichtlich der Ausmessung der über den Verband zu verhängenden Geldbuße sind gemäß § 28a Abs. 2 FinStrG die Bestimmungen des § 5 VbVG sinngemäß anzuwenden, wonach eine Geldbuße - neben den übrigen Strafzumessungsgründen, soweit diese nicht ausschließlich auf natürliche Personen anwendbar sind bzw. die Aspekte nicht bereits in die Abhängigkeit der Strafe von der Höhe der strafbestimmenden Wertbeträge Eingang gefunden haben - umso geringer zu bemessen ist, wenn der Verband nach der Tat erheblich zur Wahrheitsfindung beigetragen hat, er die Folgen der Tat gutgemacht hat, er wesentliche Schritte zur zukünftigen Verhinderung ähnlicher Taten unternommen hat sowie die Taten bereits gewichtige rechtliche Nachteile für den Verband oder seine Eigentümer nach sich gezogen hat.

Bei der Strafbemessung des belangten Verbandes wurden vom Spruchsenat als erschwerend der lange Tatzeitraum, als mildernd die Unbescholtenheit und dass die Tat bereits gewichtige rechtliche Nachteile für den Verband oder seine Eigentümer nach sich gezogen hat gewertet.

Bei der Strafbemessung des belangten Verbandes war – wie schon vom Spruchsenat berücksichtigt – gemäß § 5 VbVG i.V.m. § 28a FinStrG der Milderungsgrund des § 5 Abs. 3 Z 6 VbVG zu beachten, wonach die Tat bereits gewichtige rechtliche Nachteile für einen Eigentümer des Verbandes, hier den Beschuldigten als Gesellschafter des Verbandes nach sich gezogen hat.

Als mildernd sind zudem auch hier die vollständige Schadensgutmachung, die Offenlegung durch die missglückte Selbstanzeige zu werten sowie der Milderungsgrund gemäß § 23 Abs. 2 FinStrG, dass die Verkürzungen teilweise nur vorübergehend eingetreten sind, zu werten.

Ausgehend vom minimal reduzierten Strafraumen von € 27.850,48 statt bisher € 27.978,12 war unter Berücksichtigung der neuen Strafbemessungsgründe sowie der aktuellen wirtschaftlichen Lage die im Spruch ersichtliche Geldbuße als angemessen festzusetzen.

### **Kostenentscheidung**

Die Verfahrenskosten in Höhe von € 500,00 für den Beschuldigten und € 350,00 für den belangten Verband \*\*\*Bf2\*\*\* 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 war für diese Entscheidung nicht relevant, sodass eine ordentliche Revision nicht zuzulassen war.

Wien, am 10. Dezember 2024