

## IM NAMEN DER REPUBLIK

Der Finanzstrafsenat Wien 2 des Bundesfinanzgerichtes hat in den Finanzstrafsachen gegen

1. Herrn A. B., Wien,

2. die Firma C-GmbH, Wien,

beide vertreten durch Rechtsanwalt Mag. Robert Igáli-Igálffy, Landstraßer Hauptstraße 34, 1030 Wien,

wegen der Finanzvergehen der Abgabenhinterziehungen gemäß § 33 Abs. 2 lit. a des Finanzstrafgesetzes (FinStrG) über die Beschwerden des Beschuldigten und des belangten Verbandes jeweils vom 12. Februar 2018 gegen das Erkenntnis des Spruchsenates beim Finanzamt Wien 9/18/19 Klosterneuburg als Organ der belangten Behörde Finanzamt Wien 9/18/19 Klosterneuburg als Finanzstrafbehörde vom 29. November 2017, SpS 17, nach Durchführung einer mündlichen Verhandlung am 15. Jänner 2019 in Anwesenheit des Beschuldigten, dieser auch als Vertreter des belangten Verbandes, des Verteidigers beider Beschuldigten Mag. Robert Igáli-Igálffy, des Amtsbeauftragten Z. sowie der Schriftführerin S. zu Recht erkannt:

I. Den Beschwerden wird teilweise stattgegeben und das angefochtene Erkenntnis des Spruchsenates (dessen Schuldspruch unverändert bleibt) in seinem jeweiligen Strafausspruch wie folgt abgeändert:

1. a) Herr A. B. wird gemäß § 33 Abs. 5 FinStrG zu einer Geldstrafe von € 28.000,00 (in Worten: Euro achtundzwanzigtausend) verurteilt.

b) Gemäß § 20 FinStrG wird für den Fall der Uneinbringlichkeit der Geldstrafe eine Ersatzfreiheitsstrafe von 70 Tagen festgesetzt.

c) Gemäß § 185 Abs. 1 lit. a FinStrG hat der Bestrafte die Kosten des Strafverfahrens in unveränderter Höhe von € 500,00 sowie die eines allfälligen Strafvollzuges zu ersetzen.

2. a) Über die C-GmbH wird gemäß §§ 28a Abs. 2, 33 Abs. 5 FinStrG iVm § 4 Abs. 1 Verbandsverantwortlichkeitsgesetz (VbVG) eine Geldbuße in Höhe von € 18.000,00 (in Worten: Euro achtzehntausend) verhängt.

b) Gemäß § 185 Abs. 1 lit. a FinStrG hat der bestrafte Verband die Kosten des Strafverfahrens in unveränderter Höhe von € 500,00 sowie die eines allfälligen Strafvollzuges zu ersetzen.

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

## Entscheidungsgründe

Mit Erkenntnis des Spruchsenates beim Finanzamt Wien 9/18/19 Klosterneuburg als Organ des Finanzamtes Wien 9/18/19 Klosterneuburg als Finanzstrafbehörde vom 29.11.2017, SpS 17, wurde

A) Herr A. B. (in weiterer Folge auch: der Beschuldigte) schuldig erkannt, (ergänzt: als Geschäftsführer der Firma C-GmbH) vorsätzlich unter Verletzung der Verpflichtung zur Abgabe von dem § 21 des UStG 1994 entsprechenden Voranmeldungen eine Verkürzung von Vorauszahlungen an Umsatzsteuer für  
1-12/2014 in Höhe von € 42.417,01  
1-12/2015 in Höhe von € 45.256,23,  
insgesamt € 87.673,24 bewirkt und dies nicht nur für möglich, sondern für gewiss gehalten zu haben.

Er habe hiedurch das Finanzvergehen der Abgabenhinterziehung nach § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG begangen und werde hiefür gemäß § 33 Abs. 5 FinStrG mit einer Geldstrafe in der Höhe von € 34.800,00 bestraft.

Gemäß § 20 Abs. 1 FinStrG werde für den Fall der Uneinbringlichkeit der Geldstrafe eine Ersatzfreiheitsstrafe in der Dauer von 87 Tagen festgesetzt.

Gemäß § 185 FinStrG habe der Bestrafte die Kosten des Strafverfahrens in der Höhe von € 500,00 und des allfälligen Vollzuges zu ersetzen.

B) Die C-GmbH sei gemäß § 3 Abs. 2 VbVG dafür verantwortlich, dass durch ihren Entscheidungsträger iSd § 2 Abs. 1 VbVG, A. B., zu Gunsten des Verbandes und unter Verletzung von Verbandspflichten die unter Punkt A.) angeführten Finanzvergehen begangen wurden.

Über die C-GmbH werde daher gemäß § 28a i.V.m. § 34 Abs. 3 FinStrG (gemeint wohl richtig: § 33 Abs. 5 FinStrG) eine Verbandsgeldbuße in Höhe von € 28.000,00 verhängt.

Gemäß § 185 FinStrG habe der bestrafte Verband die Kosten des Strafverfahrens in der Höhe von € 500,00 und des allfälligen Vollzuges zu ersetzen.

Als Begründung wurde Folgendes ausgeführt:

„Ad A) Der finanzstrafrechtlich bereits in Erscheinung getretene Beschuldigte ist Geschäftsführer und gibt sein monatliches Einkommen mit € 2.400.-- an. Es treffen ihn Sorgepflichten für ein Kind

Die C-GmbH (FN) wurde mit Vertrag gegründet. A. B. vertritt die Gesellschaft seit 21.09.1992 selbständig.

Mit Bericht vom 23.06.2017 wurde eine Außenprüfung hinsichtlich Umsatzsteuer für die Jahre 2014 bis 2016 und Körperschaftsteuer für die Jahre 2014 bis 2015 (Nachschau 1/2017 - 4/2017) abgeschlossen.

Für den Prüfungszeitraum waren weder Umsatzsteuervoranmeldungen eingereicht noch Umsatzsteuerzahlungen geleistet worden.

Bei der Nichtabgabe der Umsatzsteuervoranmeldungen unter gleichzeitiger Nichtentrichtung der jeweiligen Umsatzsteuervorauszahlungen für die im Spruch bezeichneten Monate hielt der Beschuldigte eine Verletzung der Verpflichtung zur Abgabe von dem § 21 UStG entsprechenden Voranmeldungen ernstlich für möglich und fand sich damit ab. Die dadurch bedingten Verkürzungen an Umsatzsteuervorauszahlungen für die entsprechenden Monate hielt er für gewiss.

Vor Prüfungsbeginn wurde lediglich für das Jahr 2016 (strafbefreiend) Selbstanzeige erstattet.

Für die Zeiträume 01-12/2014 und 01-12/2015 waren keine entsprechenden Aufzeichnungen oder Belege vorgelegt worden und mussten daher die Bemessungsgrundlagen anhand vorgelegter Bankbelege im Wege der Schätzung gemäß § 184 Bundesabgabenordnung (BAO) ermittelt werden.

In der mündlichen Verhandlung vor dem Spruchsenat bekannte sich der Beschuldigte schuldig und führte die gegenständlichen Malversationen auf organisatorische Schwierigkeiten und Überforderung zurück.

Aufgrund des vorliegenden Sachverhaltes und der langjährigen Beteiligung des A. B. am allgemeinen Wirtschaftsleben als handelsrechtlicher Geschäftsführer einer inländischen Gesellschaft waren ihm die steuerrechtlichen Verpflichtungen hinsichtlich der selbst zu berechnenden Abgaben bekannt, zumal gegen ihn bereits früher Finanzstrafverfahren wegen ähnlicher Vergehen geführt worden waren. Somit ergibt sich auch zwanglos die subjektive Tatseite. Wer keine Umsatzsteuervorauszahlungen leistet, weiß eben, dass diese verkürzt werden.

Die strafbestimmenden Wertbeträge resultieren aus den entsprechenden Umsatzsteuernachforderungen am Abgabekonto.

Rechtlich hat der Spruchsenat erwogen:

Nach § 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.

Nach § 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.

Das Verhalten des Beschuldigten erfüllt das vom Gesetz vorgegebene Tatbild in objektiver und subjektiver Hinsicht. Es war daher mit einem Schuldspruch vorzugehen.

Nach der Bestimmung des § 33 Abs. 5 FinStrG wird das Finanzvergehen der Abgabenhinterziehung nach § 33 Abs. 1 (gemeint wohl: Abs. 2 lit. a) FinStrG mit einer Geldstrafe bis zum Zweifachen des Verkürzungsbetrages geahndet.

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.

Bei der Strafbemessung war mildernd: das reumütige Geständnis, sowie die teilweise Schadensgutmachung; erschwerend: zwei einschlägige Vorstrafen.

Bei Bedachtnahme auf diese Strafzumessungsgründe und die Täterpersönlichkeiten ist die ausgesprochene Geld- und Ersatzfreiheitsstrafe schuld- und tatangemessen.

Die Entscheidung über die Kosten beruht zwingend auf der angezogenen Gesetzesstelle.

Ad B) Die C-GmbH ist Verband gemäß § 1 Abs. 2 VbVG, A. B. als Geschäftsführer Entscheidungsträger gemäß § 2 Abs. 1 Z. 1 VbVG.

Neben dem Entscheidungsträger ist der Verband gem. § 3 Abs. 1 und 2 VbVG iVm § 28a FinStrG für das begangene Finanzvergehen verantwortlich, zumal die Tat zu seinen Gunsten begangen und dadurch Verbandspflichten verletzt wurden und der Entscheidungsträger rechtswidrig und schuldhaft gehandelt hat.

Bei der Bemessung der Verbandsgeldbuße war mildernd: die Unbescholtenheit des Verbandes, das reumütige Geständnis, die teilweise Schadensgutmachung, sowie der Umstand, dass die Tat bereits gewichtige Nachteile für den Verband oder seine Eigentümer nach sich gezogen hat (§ 5 Abs. 3 Z. 6 VbVG); erschwerend: kein Umstand.

Bei Bedachtnahme auf diese Strafzumessungsgründe und die Täterpersönlichkeiten ist die ausgesprochene Verbandsgeldbuße schuld- und tatangemessen.

Die Entscheidung über die Kosten beruht zwingend auf der angezogenen Gesetzesstelle.“

In der dagegen fristgerecht am 12. Februar 2018 eingebrachten Beschwerde wird von beiden Beschuldigten das Erkenntnis seinem gesamten Umfang an bekämpft und dessen ersatzlose Aufhebung bzw. die Verhängung einer angemessenen Strafe begehrt wie folgt:

"Beschwerdegründe:

Rechtswidrigkeit infolge Verletzung von Verfahrensvorschriften, Verletzung der Begründungspflicht, mangelnde amtswegige Ermittlung des entscheidungswesentlichen Sachverhaltes, Fehlen jeglicher Stellungnahme warum gegenständlich Vorsatz und nicht nur mittlere Fahrlässigkeit vorliegen soll uam.

Begründung:

Die C-GmbH wurde mit Vertrag gegründet.

Herr B. bekleidet die Funktion des handelsrechtlichen Geschäftsführers durchgehend seit 21.01.1992 selbstständig, dies seit der Gründung.

A. B. ist auch der Hauptgesellschafter seit Juni 2001, mit einer volleinzahlten Stammeinlage in der Höhe von ATS 312.500,-.

Beweis: beiliegender Auszug mit historischen Daten vom 12.02.2018

A. B. wurde nach Durchführung einer mündlichen Verhandlung vor dem Spruchsenat beim Finanzamt Wien 9/18/19/Klosterneuburg, als Organ des Finanzamtes Wien 9/18/19/Klosterneuburg als Finanzstrafbehörde schuldig erkannt, er hätte vorsätzlich unter Verletzung der Verpflichtung zur Abgabe von dem im § 21 UStG erwähnten Voranmeldungen eine Verkürzung von Vorauszahlungen von Umsatzsteuern für 01-12/2014 in der Höhe von EUR 42.417,01 sowie für 01-12/2015 in der Höhe von EUR 45.256,23, insgesamt sohin eine Abgabenverkürzung in der Höhe von EUR 87.673,24 bewirkt und dies nicht für möglich, sondern für gewiss gehalten haben.

## II.

Wegen des vorhin genannten Verstoßes wurde nicht nur A. B. zu einer Geldstrafe in der Höhe von EUR 34.800,- bestraft oder im Nichteinbringungsfall mit einer Ersatzfreiheitsstrafe in der Dauer von 87 Tagen als auch der Verband, die C-GmbH mit einer Verbandsgeldbuße in der Höhe von EUR 28.000,-.

Der Niederschrift über die Schlussbesprechung gemäß § 159 Abs. 1 BAO vom 15.02.2017 ist der Umstand zu entnehmen, dass der bisherige Buchhalter der C-GmbH im Jahr 2016 verstorben ist und die Unterlagen für die Veranlagungsjahre 2014 und 2015 nicht mehr lückenlos vorgelegt werden konnten. Die Ausgabenfakturen sind komplett vorhanden, jedoch ausgabenseitig fehlen Belege.

Beweis: Niederschrift vom 15.02.2017

Der in der erwähnten Niederschrift gemeinte Buchhalter trat als Steuerberater auf und war für sämtliche steuerliche Fragen der C-GmbH eingesetzt.

Der in der Niederschrift namentlich nicht genannte Buchhalter namens D. E. war von Juli 2012 bis zu seinem Tod im November 2016 für alle Firmen im Umfeld von Herrn A. B. tätig. Der Geschäftsführer der C-GmbH, A. B. sammelte die Belege und gab sie monatlich zur Aufbuchung Herrn E..

Auch die im Erkenntnis als erschwerend gewerteten finanzstrafrechtlichen Vorstrafen basieren auf Versäumnissen des D. E..

Das Problem war, dass mit Herrn E. ein durchaus freundschaftliches Verhältnis bestand, man die psychischen und gesundheitlichen Probleme des Herrn E. zwar wahrnahm, aber nicht ausreichend würdigte.

Mehrfach wurde seitens Herrn B. die Beendigung der Zusammenarbeit mit Herrn E. in die Wege geleitet. Dieser reagierte darauf, dass er Besserung zusagte und auch kurzfristig tätig wurde.

Die C-GmbH besteht im Wesentlichen aus den handelnden Personen, A. B. und seinem Freund, der seit April 1999 der zweite Gesellschafter der C-GmbH ist.

Beweis: beiliegender Auszug des Firmenbuches mit historischen Daten der C-GmbH  
Projektbezogen werden Dienstnehmer von der C-GmbH aufgenommen. Im Jahre 2014 und 2015 waren 3 bis 4 Personen die Teilzeit bzw. Vollzeit beschäftigt.

Tatsache ist jedenfalls, dass der Beschwerdeführer, A. B. sich des Umstandes bewusst ist, dass er zu lange zugesehen hat und den Versprechungen des vermeintlichen Steuerberaters E. Vertrauen schenkte und es letztlich dazu kam, dass für die Jahre 2014 und 2015 keine einzige Umsatzsteuervoranmeldung gelegt wurde.

Durch die Projekte im Softwarebereich „eingedeckt“ und den ständigen Zusagen des Herrn D. E. vertrauend, wurde leider von den Beschwerdeführern nicht entsprechend reagiert.

Nach dem Tod des D. E. wurde die renommierte Steuerberatungskanzlei Dr. P. beauftragt, das Versäumte nachzuholen und Aufbuchungen, sofern Buchungsmaterial vorhanden ist, vorzunehmen.

Der Schlussbesprechung vom 15.02.2017 ist jedenfalls der Umstand zu entnehmen, dass mit der Beamtin des Finanzamtes besprochen wurde, dass der Geschäftsführer der C-GmbH mit Hilfe des steuerlichen Vertreters Dr. P. innerhalb der nächsten drei Monate, also längstens bis 15.05.2017 in Abgleich mit den Vorjahren, einen Vorschlag für die Ausgabenbeträge erarbeiten wird.

Es zeigt sich sohin, dass der Beschwerdeführer sich im gesamten Verfahren kooperativ verhalten hat und die Fehler, die durch Nichtarbeit des vormaligen steuerlichen Vertreters entstanden sind, beheben lassen wollte, dies zu einem Zeitpunkt noch bevor das Finanzamt tätig wurde.

Aus der Sicht der Beschwerdeführer hat der Spruchsenat beim Finanzamt Wien 9118/19/ Klosterneuburg nicht ausreichend bei der Bemessung der Geldstrafe berücksichtigt, wie es zu der Nichtabgabe der Umsatzsteuervoranmeldungen für die Jahre 2014 und 2015 gekommen ist.

Es wurde aus der Sicht des Beschwerdeführer nicht ausreichend berücksichtigt, dass die C-GmbH, vertreten durch den handelsrechtlichen Geschäftsführer A. B. seit 1992 am Markt ist und nachweisen konnte, dass es bis auf zwei Ausreißerfinanzstrafverfahren ihren steuerlichen Verpflichtungen immer entsprochen hat.

Der Umstand, dass Dr. P. zum steuerlichen Vertreter nach Ableben des Herrn D. E. bestellt worden ist, dies zu einem Zeitpunkt als man von einem allfälligen Finanzstrafverfahren noch gar nichts wusste und dieser den Auftrag erhielt, Aufbuchungen vorzunehmen und fehlende Steuererklärungen abzugeben zeigt, dass die verhängte Geldstrafe weit überhoht ist (§ 5 VbVG).

Berücksichtigt wurde auch nicht, dass der Beschwerdeführer A. B. eine Ratenvereinbarung mit dem Finanzamt abgeschlossen hat und wesentliche Beträge der offenen Verbindlichkeit bereits zurückgeführt worden sind.

Neben der Geldstrafe gegen A. B. ging der Spruchsenat auch mit einer Geldstrafe gegen den Verband der C-GmbH in der Höhe von EUR 28.000.- vor.

Doppelbestrafung/Doppelverfolgung - verfassungsrechtlich bedenklich:

Aus der Sicht der Beschwerdeführer liegt gegenständlich eine unzulässige Doppelbestrafung und eine Verletzung des Verbotes der Doppelverfolgung vor.

Zu einer Strafe kann es nur dann kommen, wenn ein Verschulden vorliegt. Das Schuldprinzip ist ein tragender Grundsatz im österreichischen Strafrecht. Der Gesetzgeber hat das Schuldprinzip mehrfach sowohl direkt als auch indirekt im StGB verankert. Das Finanzstrafgesetz wendet ja dort wo es nicht ausreichende Bestimmungen im Gesetzestext gibt die Regelungen des StGB analog an.

Eine Strafbarkeit kommt nur in Betracht, wenn ein Straftatbestand verwirklichendes Verhalten nicht nur tatbestandsmäßig und rechtswidrig, sondern auch schuldhaft (§ 4 StGB) begangen wird. Um schuldhaft zu handeln, bedarf es einer inneren Beziehung des Handelnden zum gesetzten Verhalten im Sinne einer persönlichen Vorwerfbarkeit des rechtswidrigen Verhaltens.

Inhalt dieses schuld begründeten Vorwurfes ist der Vorhalt, man hatte individuell auch anders, nämlich rechtmäßig handeln können.

Gegenständlich wirft der Spruchsenat A. B. als handelsrechtlichem Geschäftsführer vor, dass er auch als Verantwortlicher des Verbandes C-GmbH anders handeln hätte können. Die Handlung des Geschäftsführers ist aber genau die gleiche Handlung des Herrn As., die bereits mit einer Primärstrafe geahndet wurde.

Es fragt sich, welches spezielle strafrechtlich relevante Verhalten der juristischen Person C-GmbH zuzurechnen sein soll, wenn nicht jenes, welches ohnehin schon Herrn B. vorgehalten wird.

Möglich wäre, wolle man von Schuld und nicht von Erfolgshaftung sprechen, ein Auswahlverschulden des Geschäftsführers der GmbH. Dies würde aber gegenständlich dazu führen, dass man der GmbH vorwerfen wolle, dass der Mehrheitsgesellschafter nicht sich selbst als Geschäftsführer bestellt hat.

Die Vorwerfbarkeit eines fremden Verhaltens, also einer fremden Schuld (A. B. meldet nicht die Umsätze der C-GmbH) vermag so eine strafrechtliche Schuld im Sinne des § 4 StGB eines Dritten (C-GmbH) nicht zu begründen.

Verfassungsrechtlich unmöglich ist es für fremdes Verschulden schuldrechtlich zu haften. Aus diesem Grund verwirklicht in der Einheitstäterregelung des österreichischen Strafrechtes auch jeder selbst, dass deliktische Unrecht der Tat und haftet ausschließlich für eigenes Verschulden.

Der strafrechtliche Schuldprinzip wird aus dem Gleichheitssatz und dem diesen innewohnenden Sachlichkeitsgebot sowie auf dem Artikel 91 Abs. 2 und Artikel 142 BVG abgeleitet. Ebenso wird aus dem Artikel 6 Abs. 2 EMRK ein verankertes Gebot der Unschuldsumutung gefolgert, dass eine Strafe ohne Berücksichtigung der Schuld des Täters nicht zulässig ist.

Kurz gesagt ist es verfassungsrechtlich nicht zulässig aus der Sicht der Beschwerdeführer, neben Herrn A. B. den Verband C-GmbH noch zusätzlich zu bestrafen. Der Gesetzgeber hat die Verwendung des Begriffes der Strafe bzw. der Strafbarkeit im Zusammenhang mit dem VbVG bewusst vermieden. Das Gesetz spricht nur von Verantwortlichkeit aber nicht von Strafe.

Ein eigener strafrechtlicher Vorwurf ist der juristischen Person, C-GmbH gegenständlich nicht zu machen.

Das Säumnis der Einzelperson, A. B. ist nicht doppelt zu verwerten und nicht doppelt zu verfolgen.

Noch dazu wird im gegenständlichen Fall hier ein Verband zusätzlich belangt, der im Wesentlichen aus der handelnden Person, A. B. mit dem Mitgesellschafter besteht. Die Strafe gegen Herrn A. B. trifft direkt den Verband und die Strafe gegen den Verband trifft direkt Herrn A. B..

Bei der Strafbemessung wurde auch nicht berücksichtigt, dass der Verband schon vor der Tat Vorkehrungen zur Verhinderung weiterer Taten getroffen hat oder der Verband wesentliche Schritte zur zukünftigen Verhinderung ähnlicher Taten unternommen hat (siehe § 5 VbVG).

Wie bereits vorhin ausgeführt und auch aus dem Finanzamtsakt ersichtlich, war Dr. P. bereits vor Einleitung des Finanzstrafverfahrens vom Herrn A. B. als auch vom Verband damit beauftragt, die Säumnisse des vormaligen vermeintlichen Steuerberaters, D. E. zu bearbeiten und fehlende Steuererklärungen nachzubringen.

Beweis: Handakt des Finanzamtes

Des Weiteren wird hinsichtlich der Finanzstrafe auch darauf hingewiesen, dass nach der Meinung der Beschwerdeführer der Spruchsenat, die neue Rechtslage ab 01.01.2016 zu Unrecht nicht berücksichtigt hat.

Gemäß § 4 Abs. 2 FinStrG sind Altfälle, also solche deren Tatbestand vor dem 01.01.2016 verwirklicht worden ist, aufgrund des gebotenen Günstigkeitsvergleiches der neuen Rechtslage zu unterwerfen. Die neue Rechtslage sieht vor, dass die sogenannte mittlere Fahrlässigkeit straflos bleibt und erst die grobe Fahrlässigkeit finanzstrafrechtlich zu berücksichtigen ist.

Gegenständliches zu prüfen, ob neben den verfassungsrechtlichen Bedenken auch grobe Fahrlässigkeit der juristischen Person vertreten durch A. B. gegeben ist, hat der Spruchsenat unterlassen.

Wie gesagt das Verschulden der Einzelperson, A. B. darf nicht ein zweites Mal als Verschulden der juristischen Person, C-GmbH gewertet werden.

Ein anderes Verschulden, welches den Grad der groben Fahrlässigkeit überschreitet, ist gegenständlich nicht erkennbar und aus der Begründung des bekämpften Erkenntnisses des Spruchsenates auch nicht ersichtlich.

Im Hinblick auf obige Ausführungen werden folgende Anträge gestellt:

Das bekämpfte Erkenntnis ersatzlos aufzuheben und jedenfalls eine mündliche Verhandlung durchzuführen.“

In der mündlichen Verhandlung am 15. Jänner 2019 wurde die Beschwerde auf eine Strafbeschwerde gegen die Höhe der verhängten Strafen eingeschränkt.

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

#### **Rechtslage:**

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

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

*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, angedrohte Geldstrafe zu bemessen. Im Übrigen gelten die Bestimmungen dieses Abschnittes, soweit sie nicht ausschließlich auf natürliche Personen anwendbar sind.*

*§ 2 Abs. 1 Z. 1 VbVG: Entscheidungsträger im Sinne dieses Gesetzes ist, wer Geschäftsführer, Vorstandsmitglied oder Prokurist ist oder aufgrund organschaftlicher oder rechtsgeschäftlicher Vertretungsmacht in vergleichbarer Weise dazu befugt ist, den Verband nach außen zu vertreten.*

*Gemäß § 3 Abs. 1 VbVG ist ein Verband 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.*

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

*§ 3 Abs. 4 VbVG: Die Verantwortlichkeit eines Verbandes für eine Tat und die Strafbarkeit von Entscheidungsträgern oder Mitarbeitern wegen derselben Tat schließen einander nicht aus.*

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

*§ 5 Abs. 1 VbVG: Bei der Bemessung der Anzahl der Tagessätze hat das Gericht Erschwerungs- und Milderungsgründe, soweit sie nicht schon die Höhe der angedrohten Geldbuße bestimmen, gegeneinander abzuwägen.*

*§ 5 Abs. 2 VbVG: Die Anzahl ist insbesondere umso höher zu bemessen,*

- 1. je größer die Schädigung oder Gefährdung ist, für die der Verband verantwortlich ist;*
- 2. je höher der aus der Straftat vom Verband erlangte Vorteil ist;*
- 3. je mehr gesetzwidriges Verhalten von Mitarbeitern geduldet oder begünstigt wurde.*

*§ 5 Abs. 3 VbVG: Die Anzahl ist insbesondere geringer zu bemessen, wenn*

- 1. der Verband schon vor der Tat Vorkehrungen zur Verhinderung solcher Taten getroffen oder Mitarbeiter zu rechtstreuem Verhalten angehalten hat;*
- 2. der Verband lediglich für Straftaten von Mitarbeitern verantwortlich ist (§ 3 Abs. 3);*
- 3. er nach der Tat erheblich zur Wahrheitsfindung beigetragen hat;*
- 4. er die Folgen der Tat gutgemacht hat;*
- 5. er wesentliche Schritte zur zukünftigen Verhinderung ähnlicher Taten unternommen hat;*
- 6. die Tat bereits gewichtige rechtliche Nachteile für den Verband oder seine Eigentümer nach sich gezogen hat.*

## **Zur behaupteten Verfassungswidrigkeit des VbVG**

Zunächst darf zur behaupteten Verfassungswidrigkeit einer Verbandsgeldbuße in der Beschwerde und zu den vorgebrachten verfassungsrechtlichen Einwendungen festgehalten werden, dass der Verfassungsgerichtshof mit Erkenntnis vom 2. Dezember 2016, G 497/2015-26, G 679/2015-20, Anträge auf Aufhebung des § 3 VbVG abgewiesen hat.

Darin führte der Verfassungsgerichtshof zu den in der Beschwerde dargestellten verfassungsrechtlichen Bedenken auszugsweise wie folgt aus:

3.2.2. Vor diesem Hintergrund behaupten die Antragsteller zunächst einen Verstoß gegen das Sachlichkeitsgebot (Art. 7 B-VG) und das daraus abzuleitende Schuldprinzip als "eines der wesentlichen Aufbauprinzipien einer rechtsstaatlichen Strafrechtsordnung", weil der Verband auf Grund seiner Verantwortlichkeit für Straftaten eines Entscheidungsträgers gemäß § 3 Abs. 2 VbVG für die Schuld eines anderen einzustehen habe und für diese sanktioniert werde, zumal nach dieser Bestimmung nicht einmal ein Organisations- oder Auswahlverschulden des belangten Verbandes vorliegen müsse. Auch sei es unsachlich, dass Verbände für Vorsatzdelikte ihrer Entscheidungsträger einzustehen hätten, obwohl die Verbandsverantwortlichkeit in den Gesetzesmaterialien mit dem Vorwurf der Fahrlässigkeit begründet werde.

Bei der Verantwortlichkeit von Verbänden für Straftaten von Mitarbeitern gemäß § 3 Abs. 3 VbVG werde nach dessen Z 2 auf das Verhalten eines Entscheidungsträgers abgestellt, wodurch ebenfalls eine verfassungsrechtlich verpönte Zurechnung fremden Handelns erfolge. Auch in diesem Zusammenhang fehle der Regelung insoweit die Sachlichkeit, als dem Verband im Fall einer Vorsatztat des Mitarbeiters gemäß Z 1 vorsätzliches Handeln angelastet werden könne, während auf Entscheidungsträgerebene gemäß § 3 Abs. 3 Z 2 VbVG bloß Fahrlässigkeitskomponenten verlangt würden.

3.2.3. Dieser Argumentation vermag der Verfassungsgerichtshof nicht zu folgen: Als von natürlichen Personen verschiedene Träger von Rechten und Pflichten sind juristische Personen rechtliche Konstruktionen, die - in gleicher Weise wie natürliche Personen - durch Teilnahme am Rechts- und Wirtschaftsleben bestimmte Zwecke verfolgen (VfSlg. 19.522/2011). Mit der Verbandsverantwortlichkeit hat der Gesetzgeber eine (neue) strafrechtliche Kategorie eigener Art geschaffen, die nicht am Maßstab des - von den beiden Antragstellern ins Treffen geführten - Schuldprinzips gemessen werden kann. Dieser verfassungsrechtliche Grundsatz (vgl. VfSlg. 15.200/1998) hat im Individualstrafrecht in Bezug auf natürliche Personen Geltung, nicht jedoch in Ansehung von rechtlichen Gebilden wie juristischen Personen. Ein verfassungsrechtliches Gebot, das den Gesetzgeber iZm der Sanktionierung von Verbänden an das Schuldprinzip bindet, lässt sich weder aus den genannten Garantien noch aus sonstigen verfassungsrechtlichen Vorgaben ableiten.

Allerdings sind iZm Taten von Entscheidungsträgern und Mitarbeitern jene allgemeinen Kriterien, die der Verfassungsgerichtshof bezüglich (insbesondere abgabenrechtlicher) Regelungen, die eine Haftung Dritter vorsehen, aus dem Gleichheitsgrundsatz abgeleitet hat - nämlich, dass gesetzliche Regelungen unsachlich sind, wenn sie einen Rechtsträger dazu verhalten, "für etwas einzustehen, womit ihn nichts verbindet", also "für Umstände, die außerhalb seiner Interessen- und Einflußsphäre liegen" (vgl. VfSlg. 5318/1966, 12.776/1991, 13.583/1993, 15.784/2000, 18.726/2009) - grundsätzlich auch für die strafrechtliche Verantwortlichkeit von Verbänden beachtlich.

3.2.4. Vor diesem Hintergrund ist daher die Verantwortlichkeit einer juristischen Person für (rechtswidriges und schuldhaftes) Verhalten einer natürlichen Person aus verfassungsrechtlicher Sicht dann nicht zu beanstanden, wenn ein hinreichender Konnex

*zwischen der juristischen Person und jenen natürlichen Personen besteht, deren Verhalten ihr zugerechnet wird.*

*Diesen verfassungsrechtlich gebotenen Kriterien entsprechen aber die Regelungen des § 3 VbVG:*

*Die Verbandsverantwortlichkeit hängt nämlich in beiden Fallkonstellationen des § 3 VbVG - sowohl nach Abs. 2 (Entscheidungsträgertat) als auch nach Abs. 3 (Mitarbeitertat) - vom Vorliegen eines-der beiden (oder auch beider - wie im Fall G 697/2015 als möglich angenommen) in Z 1 und Z 2 des Abs. 1 festgelegten Merkmale (Tatbegehung zugunsten des Verbandes oder - wie im Fall G 497/2015 zugrunde gelegt - Verletzung von Verbandspflichten) ab, womit ein hinreichender Zusammenhang zwischen dem Verband und der Straftat hergestellt wird. Darüber hinaus verlangen die Regelungen für beide Fallgruppen - § 3 Abs. 2 VbVG im Hinblick auf die Verantwortlichkeit für eine Tat eines Entscheidungsträgers, § 3 Abs. 3 VbVG für eine Anlasstat eines Mitarbeiters -, dass ein Entscheidungsträger entweder die Tat selbst begangen oder die Begehung der Tat eines Mitarbeiters durch näher umschriebene Sorgfaltsverstöße zumindest erheblich erleichtert hat. Damit konkretisiert § 3 VbVG aber - in verfassungsrechtlich nicht zu beanstandender Weise - sowohl den sachlichen Zusammenhang zwischen der Anlasstat und der Sphäre des Verbandes als auch die sachlichen Zurechnungsmerkmale zwischen der Anlasstat und den Verbandsorganen.*

*Da der Verband in jedem Fall (nur) durch seine Entscheidungsträger agieren kann, kommt in der Straftat eines Entscheidungsträgers die Verbandsverantwortlichkeit ohne weitere Voraussetzung zum Ausdruck, in der Straftat eines Mitarbeiters hingegen erst durch den die Tat zumindest wesentlich erleichternden Sorgfaltsverstoß eines Entscheidungsträgers, ohne dass es aus verfassungsrechtlicher Sicht eine Rolle spielt bzw. geprüft werden muss, ob allfällige weitere - an der Straftat unbeteiligte - Entscheidungsträger ein Fehlverhalten gesetzt haben oder nicht. Letztlich liegt es im Verantwortungsbereich des Verbandes, Entscheidungsträger auszuwählen, die für ein gesetzmäßiges Verhalten des Verbandes sorgen.*

*In dieser Ausgestaltung der Verbandsverantwortlichkeit liegt weder eine Zurechnung "fremder" Schuld noch eine Erfolgshaftung oder eine Schuldvermutung zu Lasten des Verbandes. Vielmehr ergibt sich die Verbandsverantwortlichkeit aus dem dargestellten Zusammenhang von Verband und Führungsebene und dem Umstand, dass der Verband stets nur durch Zurechnung des Handelns der Entscheidungsträger als eines seiner Organe handeln kann.*

*Im Lichte dieser Ausführungen sieht der erkennende Senat keine Veranlassung für verfassungsrechtliche Bedenken gegen das Verbandsverantwortlichkeitsgesetz.*

*Soweit eine Doppelbestrafung behauptet wird, ist auf § 3 Abs. 4 VbVG zu verweisen, wonach die Verantwortlichkeit eines Verbandes für eine Tat und die Strafbarkeit von Entscheidungsträgern wegen derselben Tat einander nicht ausschließen. Eine subjektive Tatseite des Verbandes (vgl. § 3 Abs. 2 VbVG) ist für die Verhängung einer Geldbuße*

nicht zu prüfen. Dem Verband wird allein das Handeln des Entscheidungsträgers zugerechnet.

### **Teilrechtskraft:**

Laut ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes ist im Bereich des Finanzstrafrechtes eine Teilrechtskraft hinsichtlich des Ausspruches von Schuld einerseits und Strafe andererseits rechtlich möglich (vgl. VwGH 8.2.2007, 2006/15/0293). Die vorliegende Beschwerde wurde im Rahmen der mündlichen Verhandlung explizit eingeschränkt und richtet sich ausschließlich gegen die Höhe der ausgesprochenen Geldbuße. Damit ist jedoch hinsichtlich der Frage der Strafbarkeit der Abgabenhinterziehungen gemäß § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG bzw. §§ 28a, 33 Abs. 2 lit. a FinStrG iVm §§ 2 - 4 VbVG laut angefochtenem Erkenntnis Teilrechtskraft eingetreten. Erwächst nämlich der Schuldspruch der Finanzstrafbehörde mangels Bekämpfung in (Teil-)Rechtskraft, so ist er nicht mehr Gegenstand des Beschwerdeverfahrens; das Bundesfinanzgericht ist vielmehr an diesen Schuldspruch gebunden (vgl. VwGH 29.7.1999, 98/14/0177).

Es war daher nur eine Prüfung der Höhe der als zu hoch bezeichneten Geldbuße vorzunehmen.

### **Objektive Tatseite:**

Der objektive Tatbestand ergibt sich aus dem Bericht der Außenprüfung bei der C-GmbH vom 23. Juni 2017, ABNr. 12, wonach die Umsatzsteuern der Jahre 2014 und 2015 geschätzt werden mussten, da Originalbelege aufgrund des Ablebens des ehemaligen Buchhalters im November 2016 nicht (mehr) auffindbar waren. Die Nachforderung für das Jahr 2014 ergab einen Umsatzsteuerbetrag von € 42.417,01; die Nachforderung für das Jahr 2015 ergab einen Umsatzsteuerbetrag € 45.256,23. Die Höhe der Nachforderungen war im gesamten Verfahren unstrittig, zumal im Abgabungsverfahren Rechtsmittelverzicht abgegeben wurde, sodass diese Beträge unbedenklich als objektive Tatseite der Strafbemessung zugrunde gelegt werden können.

Weder für 2014 noch für 2015 wurden Jahresumsatzsteuererklärungen zu den gesetzlichen Abgabeterminen eingereicht. Daher stellt sich die Frage, welches Finanzvergehen zu bestrafen wäre.

In diesem Zusammenhang ist auch zu erwähnen, dass die Rechtsmittelbehörde eine von der Finanzstrafbehörde (erster Instanz) nicht gebotene Begründung nachholen darf und dabei auch Tatsachen zu berücksichtigen hat, die ihr während des Rechtsmittelverfahrens bekannt geworden sind (vgl. VwGH 03.07.2003, 2003/15/0047; VwGH 28.11.2007, 2007/15/0228; VwGH 17.12.2009, 2009/16/0122).

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 leg.cit. eine derartige Abgabenverkürzung bewirkt, wenn solche Selbstbemessungsabgaben ganz oder teilweise nicht (am Fälligkeitstag) entrichtet werden.

Gemäß § 33 Abs. 1 FinStrG machte sich eine derartige Person einer dazu in Scheinkonkurrenz stehenden weiteren Abgabenhinterziehung schuldig, wenn sie (zumindest bedingt) vorsätzlich unter Verletzung der diesbezüglichen abgabenrechtlichen Anzeige-, Offenlegungs- oder Wahrheitspflicht im Sinne der obgenannten Bestimmungen die Verkürzung einer Umsatzsteuer bewirkt, indem im Falle der Kenntnis des Fiskus vom Abgabenanspruch - die Festsetzung der Umsatzsteuer für das diesbezügliche Veranlagungsjahr mit Null oder einem zu niedrigen Betrag anstrebt, indem sie beispielsweise die Einreichung der Steuererklärung unterlässt oder in dieser einen zu niedrigen Steuerbetrag deklariert, in der Hoffnung, das Finanzamt würde ihren Angaben Glauben schenken (§ 33 Abs. 3 lit. a FinStrG, erste Alternative).

Eine Strafbarkeit wegen einer derartigen zumindest versuchten Hinterziehung an Jahresumsatzsteuer nach §§ 13, 33 Abs. 1 FinStrG konsumiert eine solche wegen Hinterziehungen an Umsatzsteuervorauszahlungen nach § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG (siehe dazu im Detail zuletzt VwGH 22.10.2015, Ro 2015/16/0029), soweit der Betrag an verkürzter Umsatzsteuervorauszahlung in der zu verkürzen versuchten Jahresumsatzsteuer beinhaltet ist.

Nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes ist die Strafbarkeit einer Abgabenhinterziehung im Sinne des § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG dann ausgeschlossen, wenn eine Strafbarkeit infolge der nachfolgenden Abgabenhinterziehung nach § 33 Abs. 1 leg. cit. wegen des gleichen Umsatzsteuerbetrages für denselben Zeitraum kein Hindernis entgegensteht, weil in einem solchen Fall die Tathandlung im Sinne des § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG als eine - durch die Abgabenhinterziehung nach § 33 Abs. 1 FinStrG - nachbestrafte Vortat zu betrachten ist (vgl. etwa VwGH 4.2.2009, 2007/15/0142, VwGH 3.9.2008, 2008/13/0076, und VwGH 30.1.2001, 2000/14/0109, VwSlg 7.580/F).

Weder dem Straftat noch der Niederschrift über die mündliche Verhandlung vor dem Spruchsenat sind Aussagen zu entnehmen, weshalb die monatlichen Umsatzsteuerverkürzungen nicht als versuchte Hinterziehung der Jahresumsatzsteuer gewertet wurden.

Aus dem Verhalten des belangten Verbandes bzw. des Beschuldigten als dessen Entscheidungsträger in den Jahren vor den hier angeschuldeten Jahren 2014 und 2015 ist jedoch abzuleiten, dass es der Beschuldigte offensichtlich jeweils auf eine Schätzung der Jahresumsatzsteuer durch das Finanzamt ankommen ließ. So erging jeweils als Folge der Nichtabgabe der Jahreserklärung vom Finanzamt zur Umsatzsteuer für das Jahr 2010 am 18. Juli 2012 ein Schätzungsauftrag, der Erstbescheid erging am 30. Jänner

2013 (und wurde mit Berufung vom 1. März 2013 angefochten), für das Jahr 2011 am 23. November 2012 ein Schätzungsauftrag, der Erstbescheid erging am 30. Jänner 2013 (auch dieser wurde mit Berufung vom 1. März 2013 angefochten), für das Jahr 2012 am 25. April 2014 ein Schätzungsauftrag, der Erstbescheid erging am 29. September 2014, für das Jahr 2013 am 16. Februar 2015 ein Schätzungsauftrag, der Erstbescheid erging am 10. Oktober 2016. Für das Jahr 2014 erging am 20. Juli 2016 ein Schätzungsauftrag, der als Folge der Außenprüfung storniert wurde.

Daraus kann nur der Schluss gezogen werden, dass der Beschuldigte als Entscheidungsträger damit rechnete, dass die Jahresumsatzsteuer jeweils in ihrer richtigen Höhe geschätzt wurde. Wenn er der Ansicht war, dass diese zu hoch geschätzt wurde, hat er - wie bei den Jahren 2010 und 2011 - ein Rechtsmittel eingebracht. Die Bescheide 2012 und 2013 wurden nicht beeinsprucht. Eine Prüfung, ob allenfalls in den Bescheiden 2012 und 2013 die Abgaben zu niedrig festgesetzt wurden, war nicht Gegenstand dieses Beschwerdeverfahrens.

Damit steht jedoch für den erkennenden Senat fest, dass der Vorsatz des Beschuldigten nicht auf die (versuchte) Verkürzung der jeweiligen Jahresumsatzsteuer gerichtet gewesen sein kann, da er offensichtlich mit einer entsprechenden Schätzung rechnete. Somit liegt - auch wenn dem Akt bisher eine entsprechende Begründung gefehlt hat - in objektiver Hinsicht eine Abgabenhinterziehung gemäß § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG der Monate 1-12/2014 und 1-12/2015 vor.

Zu den Beschwerdeeinwendungen, es wären die steuerlichen Verpflichtungen (bis auf die zwei Ausreißerfinanzstrafen) erfüllt worden ist schon auf die jeweils notwendigen Schätzungen der Vorjahre hinzuweisen, die nur aufgrund der Untätigkeit der Nichteinreichung der Jahressteuererklärungen erforderlich waren. Weshalb die entsprechenden Finanzvergehen der Jahre 2010 bis 2013 nicht weiter verfolgt wurden, ist hier nicht zu prüfen.

Die strafbestimmenden Wertbeträge können als objektive Tatseite unbedenklich der Strafbemessung zugrunde gelegt werden.

### **Subjektiven Tatseite:**

Aufgrund der Einschränkung auf eine Strafbeschwerde ist zur subjektiven Tatseite des A. B. als Entscheidungsträgers des Verbandes (Teil-)Rechtskraft eingetreten und war nicht mehr Gegenstand einer weiteren Prüfung. Für den erkennenden Senat war damit die für eine Abgabenhinterziehung nach § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG geforderte subjektive Tatseite gegeben.

Soweit auf eine grobe Fahrlässigkeit bzw. die Anwendung des Günstigkeitsvergleiches verwiesen wird ist festzuhalten, dass diese Schuldform nicht Gegenstand des Beschwerdeverfahrens ist und daher ein Günstigkeitsvergleich nicht anzustellen war. Es ist müßig darüber zu diskutieren, im Erkenntnis auch Entscheidungsgründe darüber

aufzunehmen, ob sich der Spruchsenat mit dem Vorliegen von grober Fahrlässigkeit befasst hätte, da dem Erkenntnis eindeutig zu entnehmen ist, dass der Senat von wissentlicher Tatbegehung ausgegangen ist: "*Wer keine Umsatzsteuervorauszahlungen leistet, weiß eben, dass diese verkürzt werden*".

Beim Verband war kein schuldhaftes Verhalten der Gesellschaft an sich zu prüfen, sondern allein das Vorliegen der Voraussetzungen des § 3 Abs. 1 und 2 VbVG, somit ob ein schuldhaftes rechtswidriges Verhalten eines Entscheidungsträgers vorliegt, der die Tat zu Gunsten des Verbandes begangen hat oder durch die Tat Pflichten verletzt hat, die den Verband treffen. Beides war - nicht zuletzt aufgrund des Geständnisses - zu bejahen.

### **Strafbemessung:**

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

*§ 23 Abs. 2 FinStrG: Bei Bemessung der Strafe sind die Erschwerungs- und die Milderungsgründe, soweit sie nicht schon die Strafdrohung bestimmen, gegeneinander abzuwägen. Dabei ist darauf Bedacht zu nehmen, ob die Verkürzung oder der Abgabenausfall endgültig oder nur vorübergehend hätte eintreten sollen. Im Übrigen gelten die §§ 32 bis 35 StGB sinngemäß.*

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

*§ 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.*

*Gemäß § 33 Abs. 5 erster Satz FinStrG wird die Abgabenhinterziehung mit einer Geldstrafe bis zum Zweifachen des für den Strafraumen maßgeblichen Verkürzungsbetrages (der ungerechtfertigten Abgabengutschriften) geahndet.*

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.

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.

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.

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

Bei der Bemessung der Verbandsgeldbuße gemäß § 5 VbVG iVm § 28a FinStrG wurden vom Spruchsenat als mildernd das Geständnis, die bisherige Unbescholtenheit, die teilweise Schadensgutmachung sowie der Umstand, dass die Tat bereits gewichtige Nachteile für den Verband oder seine Eigentümer nach sich gezogen hat ( § 5 Abs. 3 Z. 6 VbVG), als erschwerend kein Umstand.

Außerdem wird nunmehr gemäß § 23 Abs. 3 FinStrG auf die aktuelle wirtschaftliche Leistungsfähigkeit des belangten Verbandes (laut mündlicher Verhandlung wurde zwischenzeitig ein Insolvenzverfahren abgewickelt) Bedacht genommen.

Als neuer Milderungsgrund ist zu werten, dass der Verband Vorkehrungen zur Verhinderung weiterer Taten getroffen hat, um die Begehung weiterer Finanzvergehen zu vermeiden bzw. wesentliche Schritte zur zukünftigen Verhinderung ähnlicher Taten unternommen hat, indem bereits vor Kenntnis eines Finanzstrafverfahrens ein neuer Steuerberater engagiert wurde, der auch mit der Aufarbeitung der Versäumnisse von Herrn E. betraut wurde.

Als weiterer Milderungsgrund ist auch die Tatsache zu werten, dass es sich bei den gegenständlichen Umsatzsteuerbeträgen nur um eine vorübergehende Verkürzung im Sinne des § 23 Abs. 2 2. Satz FinStrG handeln wird, da im Sanierungsplanverfahren Vorkehrungen für eine volle Schadensgutmachung getroffen wurden.

Unter Berücksichtigung dieser Strafzumessungsgründe konnte sich die Geldbuße an der Mindestgeldbuße gemäß § 23 Abs. 4 FinStrG orientieren.

### **Kostenentscheidung**

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

### **Zahlungsaufforderung:**

Die Geldbuße und die Kosten des Finanzstrafverfahrens sind gemäß § 171 Abs. 1 und § 185 Abs. 4 FinStrG binnen eines Monats nach Rechtskraft dieser Entscheidung fällig

und sind auf das BAWAG-P.S.K.-Konto der Finanzstrafbehörde zu entrichten, widrigenfalls Zwangsvollstreckung durchgeführt.

Ansuchen um allfällige Zahlungserleichterung wären beim Finanzamt einzubringen.

### **Zur Unzulässigkeit der Revision**

Gegen diese Entscheidung ist gemäß Art. 133 Abs. 4 B-VG eine Revision nicht zulässig, da das Erkenntnis nicht von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, insbesondere weil das Erkenntnis nicht 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.

Im vorliegenden Beschwerdeverfahren waren keine Rechtsfragen von grundsätzlicher Bedeutung zu klären, die in der höchstgerichtlichen Judikatur nicht schon eindeutig geklärt sind.

Wien, am 15. Jänner 2019