



UNABHÄNGIGER
FINANZSENAT

GZ. FSRV/0006-K/12

Berufungsentscheidung

Der Finanzstrafsenat Klagenfurt 1 als Organ des Unabhängigen Finanzsenates als Finanzstrafbehörde zweiter Instanz hat durch den Vorsitzenden HR Dr. Richard Tannert, das sonstige hauptberufliche Mitglied HR Mag. Hannes Prosen sowie die Laienbeisitzer Heinz Jürgen Hengl und Dipl.Ing. Christian Benger als weitere Mitglieder des Senates in der Finanzstrafsache gegen Dr.A, Geschäftsführer und Unternehmensberater, geb. ttmjj, whft. XXX, vertreten durch die WMWP Rechtsanwälte GmbH, 9020 Klagenfurt, Gabelsbergerstraße 5, wegen des Finanzvergehens der Finanzordnungswidrigkeit gemäß § 49 Abs. 1 lit. a des Finanzstrafgesetzes (FinStrG) über die Berufung des Amtsbeauftragten vom 25. Mai 2012 gegen das Erkenntnis des Spruchsenates II beim Finanzamt Klagenfurt als Organ des Finanzamtes Klagenfurt, vertreten durch HR Dr. Manfred Pressler, als Finanzstrafbehörde erster Instanz vom 15. März 2012, StrNr. 057/2011/00343-001, nach der am 27. August 2013 in Anwesenheit des Beschuldigten, seines Verteidigers Dr. Martin Wiedenbauer, Rechtsanwalt, für die WMWP Rechtsanwälte GmbH (bis 11.52 Uhr), des Amtsbeauftragten sowie der Schriftführerin Melanie Zuschnig durchgeführten mündlichen Verhandlung

zu Recht erkannt:

Der Berufung des Amtsbeauftragten wird Folge gegeben und die erstinstanzliche Entscheidung dahingehend abgeändert, dass sie zu lauten hat:

Dr.A ist schuldig, er hat als Geschäftsführer und sohin als Wahrnehmender der steuerlichen Interessen der B-GmbH im Mai 2010 im Amtsbereich des Finanzamtes Klagenfurt vorsätzlich betreffend den Voranmeldungszeitraum März 2010 eine Vorauszahlung an Umsatzsteuer in Höhe von € 69.594,18 nicht spätestens am fünften Tag nach Fälligkeit entrichtet und hiedurch eine Finanzordnungswidrigkeit nach § 49 Abs. 1 lit. a FinStrG begangen, weshalb über ihn gemäß § 49 Abs. 2 FinStrG eine **Geldstrafe** in Höhe von

€ 7.000,00

(in Worten: Euro siebentausend)

und gemäß § 20 FinStrG für den Fall deren Uneinbringlichkeit eine **Ersatzfreiheitsstrafe** in Höhe von

zwei Wochen

verhängt werden.

Dr.A wird auch der Ersatz der pauschalen Verfahrenskosten nach § 185 Abs. 1 lit. a FinStrG in Höhe von € 500,00 und der allfälligen Kosten eines Strafvollzuges auferlegt, welche gegebenenfalls mittels gesonderten Bescheid festgesetzt werden würden.

Entscheidungsgründe

Mit Erkenntnis des Spruchsenates II als Organ des Finanzamtes Klagenfurt als Finanzstrafbehörde erster Instanz vom 15. März 2012, StrNr. 057/2011/00343-001, ist ein gegen Dr.A wegen des Verdachtes, er habe als Geschäftsführer der B-GmbH und Wahrnehmender deren steuerlichen Interessen vorsätzlich betreffend den Voranmeldungszeitraum März 2010 eine Vorauszahlung an Umsatzsteuer in Höhe von € 69.594,18 nicht spätestens am fünften Tag nach Fälligkeit entrichtet und hiedurch eine Finanzordnungswidrigkeit nach § 49 Abs. 1 lit. a FinStrG begangen, anhängiges Finanzstrafverfahren im Zweifel gemäß § 136 FinStrG eingestellt worden.

Der genannte Spruchsenat legte seiner Entscheidung folgende Feststellungen zugrunde:

Der am ttmj in XX geborene Dr.A beziehe monatliche Einkünfte von rund € 4.000,00 netto, ist für zwei Kinder sorgepflichtig und halte die Geschäftsanteile an der B-GmbH , als deren einziger Geschäftsführer er fungiere. Dr.A ist finanzstrafrechtlich unbescholten.

Dr.A spezialisierte sich im Rahmen seines Studiums auf die Sachbereiche Rechnungswesen, Controlling und Unternehmensführung. Sein derzeitiger Tätigkeitsschwerpunkt seien internationale Beratungsprojekte.

Die B-GmbH ist in den Jahren 2007 bis 2010 mit dem Erwerb und den Verkauf einer Liegenschaft im Auftrag der C-AG befasst gewesen. Im Rahmen dieser Tätigkeit habe die Gesellschaft im Jahr 2007 die Liegenschaft EZ yyy der KG Y erworben und aus diesem Geschäft Vorsteuer in der Höhe von € 138.000,00 beansprucht, nachdem die Vertragsteile für die Umsatzsteuerpflicht des Erwerbsvorganges optiert hatten.

Mit Kaufvertrag vom 10. März 2010 habe die B-GmbH , vertreten durch den Beschuldigten, dieselbe Liegenschaft um den Kaufpreis von € 350.000,00 an die M-GmbH veräußert. Die Veräußerung sei dem Vertrag entsprechend nicht der Umsatzsteuerpflicht unterworfen worden.

Die aus diesem Vorgang resultierende Vorauszahlung an Umsatzsteuer für den Monat März 2010 in der Höhe von € 69.594,18 sei vom Beschuldigten weder spätestens am fünften Tag nach Fälligkeit entrichtet worden, noch wurde von ihm der Abgabenbehörde bis zu diesem Zeitpunkt die Höhe des geschuldeten Betrages bekanntgegeben.

Vom steuerrechtlichen Sachverhalt habe das Finanzamt erst durch eine Selbstanzeige des Beschuldigten vom 25. November 2010 Kenntnis erlangt; zeitgleich habe er eine berichtigte Umsatzsteuervoranmeldung für März 2010 vor. Die sofortige Entrichtung der geschuldeten Beträge sei bis auf einen Betrag von € 275,41 unterblieben, die Stundung der Abgabenschuld sei vom Beschuldigten verspätet beantragt worden.

Der Kaufvertrag vom 30. März 2010 sei von Mag.E verfasst worden, der einen ersten Entwurf am 26. März 2010 erstellt und dem Steuerberater Mag.F, der für die Erwerberin beratend tätig war, übermittelt habe. Mag.E habe Mag.F darauf angesprochen, ob in die Kaufsumme auch die Umsatzsteuer aufzunehmen sei, was dieser verneint habe, weil derartiges von der Käuferin nicht gewünscht worden wäre.

Dr.A sei in die Vertragsverhandlungen nicht eingebunden gewesen. Ohne nähere Prüfung habe er den Kaufvertrag am 30. März 2010 unterfertigt. Dass im Vertrag die Umsatzsteuer

nicht ausgewiesen war, sei ihm erst bei nachträglichem Studium des Vertrages zur Kenntnis gelangt.

Darauf, dass der Ankauf der Liegenschaft der Umsatzsteuer unterworfen worden und aus dem Ankauf Vorsteuer beansprucht worden war, habe Dr.A weder bedacht, noch sei er sich dessen bewusst gewesen. Nachdem Dr.A davon Kenntnis erlangt hätte, dass der Verkauf der Liegenschaft aus den zuvor genannten Gründen der Umsatzbesteuerung zu unterziehen gewesen wäre, dies tatsächlich jedoch nicht erfolgt war, habe er der Erwerberin die Umsatzsteuer – nachträglich – in Rechnung gestellt und Selbstanzeige erstattet.

Gegen diese Entscheidung des Spruchsenates hat der Amtsbeauftragte innerhalb offener Frist Berufung erhoben und in seinem Schriftsatz ausgeführt wie folgt:

Das Erkenntnis lasse außer Acht, dass der finanzstrafrechtlich zu würdigende Umsatz mit einem Grundstück getätigt wurde; mit einer Sache also, dessen vorangegangene Anschaffung nur unter besonderen Voraussetzungen zum Vorsteuerabzug berechtigt hat.

Diese Voraussetzungen seien in den Randzahlen 799 und 900 der Umsatzsteuerrichtlinien 2000 (auf welche hier verwiesen werden kann, weil sie eine zutreffende Auslegung des Umsatzsteuerrechtes enthielten) wie folgt beschrieben:

(Rz 799) Will der Unternehmer im Hinblick auf eine künftige Optionsausübung bereits vor der Ausführung des Umsatzes den Vorsteuerabzug in Anspruch nehmen, ist dies nur möglich, wenn er zweifelsfrei darlegen kann (zB durch entsprechende Vorvereinbarungen mit künftigen Käufern oder anhand anderer – über eine bloße Absichtserklärung hinausgehender – Umstände), dass bei Würdigung des vorliegenden Sachverhaltes am Maßstab des allgemeinen menschlichen Erfahrungsgutes und der Denkgesetze im Zeitpunkt des Bezuges der Vorleistung die Wahrscheinlichkeit einer bevorstehenden steuerpflichtigen Veräußerung mit größerer Sicherheit anzunehmen war als der Fall einer steuerbefreiten Veräußerung oder der Fall des Unterbleibens einer Veräußerung.

(Rz 900) Will der Unternehmer im Hinblick auf eine von ihm vorzunehmende Option bereits vor der Ausführung des Umsatzes den Vorsteuerabzug in Anspruch nehmen, ist dies nur dann möglich, wenn er darlegen kann (z.B. durch entsprechende Vorvereinbarungen mit zukünftigen Mietern oder anhand anderer über eine bloße Absichtserklärung hinausgehende Umstände), dass im Zeitpunkt des Bezuges der Vorleistung die Wahrscheinlichkeit einer bevorstehenden steuerpflichtigen Vermietung mit größerer Sicherheit anzunehmen war als der Fall einer steuerbefreiten Vermietung oder der Fall des Unterbleibens einer Vermietung (VwGH 13.9.2006, 2002/13/0063).

Der Beschuldigte habe daher spätestens von dem Zeitpunkt im Februar 2009 an, in dem er für die Anschaffung des Grundstückes den Vorsteuerabzug geltend gemacht hat, massiv bemüht gewesen sein müssen, zumindest einen steuerpflichtigen Umsatz mit diesem Grundstück zu tätigen, damit er den geltend gemachten Vorsteuerabzug von € 138.000,00 rechtfertigen

konnte. Es sei undenkbar, dass er sich dieses Erfordernisses der Steuerpflicht nicht bewusst war. Das Gebot des Anstrebens eines steuerpflichtigen Umsatzes bei Geltendmachung des Vorsteuerabzuges aus der Anschaffung eines Grundstückes sei nämlich ein elementarer steuerrechtlicher Grundsatz, den der Beschuldigte auf Basis seiner einschlägigen steuerrechtlichen Ausbildung jedenfalls kannte. Dass jemand während der gebotenen zielstrebigem Versuche, einen steuerpflichtigen Umsatz zu erzielen, das von ihm verfolgte Ziel schlichtweg vergisst, sei auszuschließen.

Zumindest bedingt vorsätzliches Handeln sei dem Beschuldigten daher anzulasten.

Im Zuge der mündlichen Berufungsverhandlung wurde der finanzstrafrechtlich relevante Sachverhalt ausführlich erörtert.

Hinsichtlich seiner persönlichen und wirtschaftlichen Verhältnisse hat Dr.A auf Befragen ergänzend wie folgt angegeben:

Er ist Unternehmer und Unternehmensberater, insbesondere ist der Beschuldigte tätig als Gesellschafter und Geschäftsführer der G-GmbH mit Sitz in XX und einer Filiale in Wien. Er habe einen Geschäftsführerbezug von monatlich € 4.000,00, überdies werde ihm ein Dienstwagen gestellt, den er auch privat nutzen kann.

In dieser beruflichen Eigenschaft unterhalte er auch immer wieder Beteiligungen und fungiere als Troubleshooter, indem er als Geschäftsführer diverser Unternehmungen arbeite. Aktuell sei insbesondere ein Projekt, nämlich die H-GmbH, wo er Geschäftsführer und Mitgesellschafter sei.

Zusammengefasst stünden ihm für private Zwecke monatlich etwa € 7.000,00 zur Verfügung.

Er sei sorgepflichtig für zwei Kinder im Alter von 15 und 11 Jahren.

Er sei geschieden und lebe mit seiner nunmehrigen Lebensgefährtin in einem gemeinsamen Haushalt an der Ladungsadresse.

Gesundheitlich gehe es ihm gut.

Er habe Betriebswirtschaftslehre studiert, sein Schwerpunkt ist das Treuhandwesen. Er sei Universitätsassistent gewesen, habe dann die Prüfung als Unternehmensberater abgelegt und habe von xxxx als Geschäftsführer der I-Beratung gearbeitet. Ab 2005 habe er sich mit der obgenannten G-GmbH selbständig gemacht.

Der Beschuldigte ist weiters Lehrbeauftragter auf der Universität¹ und auf der Universität²; er ist tätig als Lektor im Bereich Rechnungswesen und Controlling, wobei der Schwerpunkt nicht im Steuerwesen liege.

Den vorgelegten Akten ist folgender Sachverhalt zu entnehmen:

Die in wirtschaftliche Schwierigkeiten geratene J-GmbH (vormals K-GmbH, vormals L-GmbH), mit Sitz in YY, Geschäftszweig: Maschinenhandel, insbesondere Handel mit Blockheizkraftwerken und Trocknungsanlagen, Geschäftsführer und späterer Abwickler: Dr.A , wurde abgewickelt (Beschluss der Gesellschafter vom 25. Juni 2008), wobei schließlich noch mit Beschluss des Landesgerichtes Klagenfurt vom zz.zz.zz, GZ. zzz, über das Gesellschaftsvermögen ein Konkurs eröffnet wurde, bei welchem aber eine Konkursquote von nur mehr 0,47 % erzielt wurde (Abfrage Firmenbuch; Veranlagungs- und Insolvenzakt zu StNr. j9j9).

Im Zuge der Abwicklung wurde das Betriebsgrundstück EZ yyy , GB yyyy, bestehend aus dem Grundstück 2/6 mit einem Katastralausmaß von 5.887 m² mit der Anschrift YY , und einer darauf errichteten Halle mittels Notariatsakt vom 5. November 2008 um € 690.000,00 (Grundstücksanteil € 75.900,00 + Gebäudeanteil € 614.100,00) zuzüglich 20 % Umsatzsteuer € 138.000,00 von der J-GmbH in Liquidation an die am 3. April 2006 errichtete B-GmbH , Geschäftsführer: Dr.A , veräußert (Rechnung vom 1. Dezember 2008, Finanzstrafakt Bl. 33; Firmenbuch, Finanzstrafakt Bl. 36 ff).

Die aus dieser mehrwertsteuergerechten Rechnung resultierende Vorsteuer von € 138.000,00 wurde in der Umsatzsteuervoranmeldung für Dezember 2008 mittels Finanz-Online am 13. Februar 2009 geltend gemacht und antragsgemäß an die B-GmbH ausbezahlt (Buchungsabfrage vom 25. Juni 2013; AV vom 19. Mai 2011, Finanzstrafakt Bl. 32).

Mit Notariatsakt vom 30. März 2010 veräußerte die B-GmbH die genannte Liegenschaft um einen Kaufpreis von brutto € 350.000,00 – ohne Ausweis einer Umsatzsteuer – an die RP Immobilien u. Beteiligungs GmbH, mmmm, wobei der Kaufpreis unter Löschung der auf der Liegenschaft noch lastenden Hypothek von € 500.000,00 zugunsten der C-AG an diese weiterzuleiten war (Pkt. 3 des Vertrages) (Finanzstrafakt Bl. 21 ff), was auch geschehen ist (Kontoauszug der B-GmbH bei der C-AG (Ablichtung, Finanzstrafakt Bl. 67).

Eine Berichtigung der ursprünglich geltend Vorsteuer aus Anlass des Umstandes, dass nunmehr mit dem ursprünglich als umsatzsteuerpflichtig behandelten Wirtschaftsgut nunmehr ein umsatzsteuerfreier Umsatz durchgeführt worden ist, oder allenfalls ein Ansatz einer

20 %igen Umsatzsteuer aus dem zivilrechtlichen Preis der Liegenschaft im März 2010 im steuerlichen Rechenwerk der B-GmbH erfolgte nicht. Für März 2010 wurde vielmehr fälschlicherweise ein Umsatzsteuerguthaben von € 130,41 geltend gemacht (Buchungsabfrage).

Anlässlich einer USO-Prüfung der Abgabenbehörde bei der RP Immobilien u. Beteiligungs GmbH am 30. September 2010 wurde festgestellt, dass der obgenannte Kaufvertrag keinen Mehrwertsteuerausweis beinhaltete und aus dem Erwerbsvorgang keine Vorsteuer beansprucht worden war (Veranlagungsakt StNr. b9b9).

Vor Prüfungsbeginn bei der B-GmbH erfolgte am 23. November 2010 eine Kontaktaufnahme zwischen der Prüferin und der Buchhalterin N, wobei auf die umsatzsteuerrechtlichen Diskrepanzen bei der verfahrensgegenständlichen Liegenschaft hingewiesen wurde. Zwecks Rücksprache von N mit Dr.A wurde der Prüfungsbeginn auf den 25. November 2010 verschoben (Arbeitsbogen ABNr. 9p9p, Bl. 14).

Vor Beginn der Außenprüfung am 25. November 2010 wurde durch Dr.A der Betriebsprüferin eine Selbstanzeige der B-GmbH folgenden Inhalts vorgelegt (Finanzstrafakt Bl. 11):

"{Briefkopf B-GmbH }

An das
Finanzamt Klagenfurt
Kempferstrasse 2 und 4
9020 Klagenfurt

Betreff: Abwicklung Verkauf Liegenschaft laut Kaufvertrag vom 30.03.2010 – Selbstanzeige

Wir erstatten Selbstanzeige nach § 29 Finanzstrafgesetz zu dem im Betreff genannten Geschäftsfall.

Erläuterung:

Der Verkauf der Liegenschaft wurde vom Verkäufer, der B-GmbH versehentlich ohne Umsatzsteuer an den Käufer, die Firma RP Immobilien u. Beteiligungs GmbH verkauft, obwohl ursprünglich beim Erwerb des Objektes zur Umsatzsteuer optiert wurde.

Die Verbuchung erfolgte ebenfalls ohne Umsatzsteuer.

Der Fehler wurde im Zuge der Berichtigung der Umsatzsteuervoranmeldung für den Zeitraum März 2010 korrigiert.

25. 11. 2010 - - - {Unterschrift}
Datum - - - GF Dr.A

Beilage:
Berichtigte UVA März 2010
Einbringungsbestätigung Finanz-Online

{Kontoverbindung der B-GmbH } – {Anschrift der genannten GmbH}
{Erfüllungsort und Gerichtsstand der B-GmbH }"

Mit Bescheid vom 26. November 2010 wurde die Vorauszahlung an Umsatzsteuer für März 2010 mit € 69.869,59 statt einem Guthaben von € 130,41 festgesetzt, wobei zur Entrichtung eine Nachfrist bis zum 3. Jänner 2011 eingeräumt wurde (Buchungsabfrage Abgabekonto, Finanzstrafakt Bl. 48 f).

Erst am 13. Jänner 2011 langte nachträglich beim Finanzamt ein Antrag auf Zahlungserleichterung ein, mit welcher eine Stundung bis zum 1. April 2011 begehrt wurde (Datenabfrage, Finanzstrafakt Bl. 51 f). Eine Entrichtung erfolgte verspätet erst mittels Überrechnung vom 30. Juni 2011 (Buchungsabfrage vom 25. Juni 2013).

In der Berufungsverhandlung führte der Beschuldigte zur Sache im Wesentlichen aus:

Er bekenne sich nicht schuldig, er habe auch nicht bedingt vorsätzlich gehandelt.

Er sei Geschäftsführer der B-GmbH gewesen, diese sei aber eigentlich nicht operativ tätig gewesen. Es sei nicht seine Aufgabe bzw. nicht die Aufgabe der B-GmbH gewesen, die verfahrensgegenständliche Liegenschaft zu entwickeln. Er habe sich mit diesem Sachverhalt auch nicht befasst bzw. nicht ausreichend befasst, was ihn im Nachhinein sehr ärgere, weil jetzt ein Fehler aufgetreten ist in einem Bereich, mit dem er sich ja auch gerade wissenschaftlich beschäftige.

[Dem gegenüber aber die ursprüngliche Darlegung des Beschuldigten in seiner Rechtfertigung vom 14. November 2011, Finanzstrafakt StrNr. 057/2011/00343-001, Bl. 74, wonach die B-GmbH wirtschaftlich im 100 %igen Eigentum der C-AG gestanden habe und er als beauftragter Treuhänder für die C-AG über die B-GmbH die betreffende Liegenschaft verwaltet habe. Die Liegenschaft sei durch die B-GmbH aus einer C-Insolvenz im Auftrag der C-AG angekauft worden mit dem Ziel, diese Liegenschaft weiterzuentwickeln bzw. bestmöglich zu verwerten.]

In der B-GmbH sei N , eine ausgebildete Bilanzbuchhalterin, für die Übermittlung der Umsatzsteuervoranmeldungen per Finanz-Online zuständig gewesen. Frau N sei zur fraglichen Zeit kaufmännische Angestellte bei der G-GmbH gewesen und habe die Buchhaltung aller Gesellschaften geführt, in welchen er Geschäftsführer gewesen ist. Die Genannte habe im Unternehmen die Belege gesammelt, verbucht und die Voranmeldungen erstellt. Wenn etwas Ungewöhnliches oder Auffälliges vorgefallen wäre, hätte sie dies ihm berichten müssen. Sie habe ihm nicht berichtet, dass für den März 2010 eine Vorsteuerberichtigung durchzuführen

gewesen wäre; sie habe auch nach dem 15. bzw. 20. Mai 2010 seiner Erinnerung nach zu einer allfälligen Vorsteuerberichtigung bzw. Umsatzsteuerpflicht im Zusammenhang mit der verfahrensgegenständlichen Liegenschaft nichts berichtet. Er habe erst bei der Betriebsprüfung davon erfahren.

Anlässlich des Erstkontaktes habe die Betriebsprüferin N darauf angesprochen, dass es eine Unstimmigkeit bei der Umsatzsteuerpflicht in Bezug auf die genannte Liegenschaft geben könnte, was er als einen sehr netten und positiven Service der Finanz empfunden habe, da damit Zeit zur Abklärung des Sachverhaltes gegeben wurde. Nach dem Erstkontakt mit der Prüferin hätten er und N sich die Verträge über An- und Verkauf angeschaut und das Säumnis entdeckt.

Die B-GmbH sei zweckgewidmet gewesen insbesondere zur Sanierung des Sägewerkes der O-GmbH in P. Die B-GmbH sei daher nach Verwertung der Verlustvorträge und Gewährung eines Schuldnachlasses durch die C-AG liquidiert worden.

Die gegenständliche Liegenschaft sei aus folgenden Gründen nicht direkt von der J-GmbH an die M-GmbH verkauft worden: Die J-GmbH war in wirtschaftlichen Schwierigkeiten und ging am 17. Juni 2009 in Konkurs. Die gegenständliche Liegenschaft war mit Hypotheken belastet, unter anderem einer für die C-AG. Es gab einen Interessenten, der aber noch nicht kaufen wollte, sodass die B-GmbH zwischenzeitlich als Käufer der 150 km von P entfernten Liegenschaft aufgetreten ist. Ein besonderer Plan sei da nicht dahintergestanden.

Von Seite des Beschuldigten bzw. von Seite der B-GmbH habe es kein wirtschaftliches Interesse an dem Kauf gegeben; sie hätten davon nicht profitiert und in diesem Zusammenhang auch kein Honorar bekommen. Die Vorsteuer aus dem Kauf sei in voller Höhe an die C-AG weitergeleitet und zur Abdeckung eines Teiles des Kredites zum Anlauf der Liegenschaft verwendet worden.

Auf Vorhalt einer Gutschriftnote, Finanzstrafakt StrNr. 057/2011/00343-001, Bl. 68: Hier habe die B-GmbH der G-GmbH, also seiner Beratungsfirma, eine Gutschrift erteilt in Höhe von € 12.600,00 für die Leistungen im Zusammenhang mit der Veräußerung der verfahrensgegenständlichen Liegenschaft. Das stimme überein mit seiner obigen Aussage, dass die B-GmbH von dem Liegenschaftstransfer nicht profitiert habe [Anmerkung: Tatsächlich liegt vor die Ablichtung eines Beleges, mit welchem die G-GmbH der B-GmbH mittels Erklärung vom 30. Oktober 2010, Gutschriftnummer 2010/1214 eine Gutschrift zur Rechnung der G-GmbH Nr. 2010/1087 vom 30. April 2010 betreffend "unsere Leistungen im Zusammenhang mit der Veräußerung der Liegenschaft Y" in Höhe von € 10.500,00 zuzüglich

Umsatzsteuer € 2.100,00 erteilt – also eine ursprüngliche Rechnung der G-GmbH an die B-GmbH gänzlich oder teilweise rückgängig gemacht worden ist.]

Nach Erörterung der Beweis- und Verfahrenslage wurde einvernehmlich von einer zeugenschaftlichen Einvernahme der N Abstand genommen.

Zur Entscheidung wurde erwogen:

Gemäß [§ 98 Abs. 3 FinStrG](#) hat die Finanzstrafbehörde unter Berücksichtigung der Ergebnisse des Verfahrens nach freier Überzeugung zu beurteilen, ob eine Tatsache als erwiesen anzunehmen ist oder nicht; bestehen Zweifel, so darf die Sache nicht zum Nachteil des Beschuldigten angenommen werden.

Für Zwecke eines Finanzstrafverfahrens haben die Finanzstrafbehörden nicht nur hinsichtlich der objektiven, sondern auch der subjektiven Tatseite den Nachweis zu führen; bleiben Zweifel bestehen, sind diese zugunsten des Beschuldigten beachtlich.

Gemäß § 119 Abs. 1 Bundesabgabenordnung (BAO) haben Abgabepflichtige (hier: die B-GmbH) bzw. der Wahrnehmende deren steuerlichen Interessen (hier: Dr.A als Geschäftsführer der genannten GmbH) für den Abgabepflichtigen die für den Bestand und Umfang einer Abgabepflicht bedeutsamen Umstände nach Maßgabe der Abgabenvorschriften offen zu legen. Die Offenlegung muss vollständig und wahrheitsgemäß erfolgen. Dieser Offenlegung dienen gemäß Abs. 2 leg.cit. unter anderem Abgabenerklärungen, wozu auch Umsatzsteuervoranmeldungen gehören.

Gemäß § 21 Abs. 1 Umsatzsteuergesetz (UStG) 1994 hatte im strafrelevanten Zeitraum der Unternehmer bzw. dessen Wahrnehmender für diesen spätestens am 15. Tag (Fälligkeitstag) des auf den Kalendermonat (Voranmeldungszeitraum) zweitfolgenden Kalendermonates eine Voranmeldung beim zuständigen Finanzamt einzureichen, in der die für den Voranmeldungszeitraum zu entrichtende Steuer (Vorauszahlung) oder der auf den Voranmeldungszeitraum entfallende Überschuss unter entsprechender Anwendung des § 20 Abs. 1 und 2 UStG 1994 bzw. § 16 UStG 1994 selbst zu berechnen war. Die Voranmeldung galt als Steuererklärung. Der Unternehmer (die B-GmbH) bzw. der Wahrnehmende seiner steuerlichen Interessen hatte eine sich ergebende Vorauszahlung spätestens am Fälligkeitstag zu entrichten.

Gemäß § 21 Abs. 4 UStG 1994 wird der Unternehmer nach Ablauf des Kalenderjahres zur Umsatzsteuer veranlagt.

Die Übermittlung der Steuererklärungen hat elektronisch zu erfolgen. Ist dem Unternehmer die elektronische Übermittlung der Steuererklärungen unzumutbar, hat die Übermittlung der Steuererklärungen auf dem amtlichen Vordruck zu erfolgen.

Die Verletzung der o.a. Verpflichtung zur Einreichung einer ordnungsgemäßen Umsatzsteuervoranmeldung kann beispielsweise derart erfolgen, dass sie verspätet oder gar nicht beim Finanzamt eingereicht wird. Diese abgabenrechtliche Pflicht ist auch verletzt, wenn zwar eine Voranmeldung rechtzeitig, aber mit falschem oder unvollständigem Inhalt übermittelt wird, indem der Umsatz – und damit in weiterer Folge die geschuldete Zahllast – zu niedrig erklärt wird, zu Unrecht Steuerbefreiungen oder Steuerbefreiungen in überhöhtem Ausmaß geltend gemacht werden, Vorsteuern in einer nicht der Wahrheit entsprechenden Höhe angesetzt werden, und schließlich auch deshalb, weil z.B. eine erforderliche Vorsteuerberichtigung in der Voranmeldung unterlassen wird.

Neben der Verpflichtung zur zeitgerechten Einreichung korrekter Abgabenerklärungen besteht auch die für den Fiskus mindestens ebenso bedeutsame Pflicht des Unternehmers bzw. des Wahrnehmenden des Abgabenschuldners, die gleichsam zu treuen Händen von den Geschäftspartnern erhaltene Umsatzsteuer, aber auch die sich aufgrund z.B. einer Vorsteuerberichtigung ergebenden Umsatzsteuerschuld bis zum Ablauf des jeweiligen Fälligkeitstages als Vorauszahlung an Umsatzsteuer an die Abgabenbehörde zu entrichten.

Gemäß [§ 49 Abs. 1 lit. a FinStrG](#) macht sich einer Finanzordnungswidrigkeit schuldig, wer vorsätzlich Abgaben, die selbst zu berechnen sind, beispielsweise Vorauszahlungen an Umsatzsteuer, nicht spätestens am fünften Tag nach Fälligkeit entrichtet, es sei denn, dass der zuständigen Abgabenbehörde bis zu diesem Zeitpunkt die Höhe des geschuldeten Betrages bekanntgegeben wird; im Übrigen ist die Versäumung eines Zahlungstermines für sich allein nicht strafbar.

Eine Verletzung der Verpflichtung zur Abgabe von dem [§ 21 UStG 1994](#) entsprechenden Voranmeldungen ist also zur Erfüllung des Tatbildes des § 49 Abs. 1 lit. a FinStrG nicht erforderlich.

Gemäß [§ 51 Abs. 1 lit. a FinStrG](#) machte sich weiters einer Finanzordnungswidrigkeit schuldig, wer, z.B. als Wahrnehmender der steuerlichen Interessen eines Unternehmers, – ohne hiedurch den Tatbestand eines anderen Finanzvergehens zu erfüllen – vorsätzlich die abgabenrechtliche Offenlegungspflicht des Unternehmers verletzt, indem er wider besseres Wissen als Geschäftsführer entgegen der obgenannten Verpflichtung zur zeitgerechten

Übersendung von ordnungsgemäßen Umsatzsteuervoranmeldungen an die Abgabenbehörde iSd § 21 Abs. 1 UStG 1994 solches unterlässt.

Gemäß [§ 33 Abs. 2 lit. a FinStrG](#) macht sich ein Unternehmer bzw. der Wahrnehmende seiner abgabenrechtlichen Verpflichtungen einer Abgabenhinterziehung 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 stattdessen einer 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 sie beispielsweise die Festsetzung der Umsatzsteuer für das diesbezügliche Veranlagungsjahr mit Null oder einem zu niedrigen Betrag anstrebt, indem sie beispielsweise in der Jahressteuererklärung eine allenfalls erforderliche Vorsteuerberichtigung oder den Ansatz eines durchgeführten steuerpflichtigen Umsatzes unterlässt in der Hoffnung, das Finanzamt würde seinen Angaben Glauben schenken (§ 33 Abs. 3 lit. a FinStrG, erste Alternative).

Eine Strafbarkeit wegen einer derartigen zumindest versuchten derartigen Hinterziehung an Jahresumsatzsteuer nach §§ 13, 33 Abs. 1 FinStrG konsumiert eine solche wegen Hinterziehungen an Umsatzsteuervorauszahlungen nach § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG, soweit der Betrag an verkürzter Umsatzsteuervorauszahlung in der zu verkürzen versuchten Jahresumsatzsteuer beinhaltet ist, sowie ebenso eine solche von Vorbereitungshandlungen, welche für sich als Finanzordnungswidrigkeiten nach § 51 Abs. 1 lit. a FinStrG zu bestrafen wären.

Eine Bestrafung wegen versuchter Hinterziehung an Umsatzsteuer für das Veranlagungsjahr 2010 kommt aber im gegenständlichen Fall schon deshalb nicht in Betracht, weil der Vorgang schon weit vor Ablauf der Frist zur Einreichung der Jahressteuererklärung bereinigt worden ist.

Bedingt vorsätzlich handelt nach [§ 8 Abs. 1 FinStrG](#) derjenige, der 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.

Wissentlich handelt gemäß [§ 5 Abs. 3 Strafgesetzbuch](#) (StGB) jemand, der den Umstand oder den Erfolg, für den das Gesetz Wissentlichkeit voraussetzt, nicht bloß für möglich hält, sondern ein Vorliegen oder Eintreten für gewiss hält.

Absichtlich handelt gemäß [§ 5 Abs. 2 StGB](#) ein Täter, wenn es ihm darauf ankommt, den Umstand oder Erfolg zu verwirklichen, für den das Gesetz absichtliches Handeln voraussetzt.

Das Finanzvergehen der Abgabenhinterziehung nach [§ 33 Abs. 2 lit. a FinStrG](#) verlangt auf der subjektiven Tatseite Wissentlichkeit hinsichtlich der Verkürzung der Umsatzsteuervorauszahlung. Bei einer Wissentlichkeit bezweckt der Täter nicht den tatbildmäßigen Erfolg, sein Ziel ist nicht unbedingt dieser, sondern ein anderer, allenfalls sogar rechtlich unbedenklicher Erfolg, aber er weiß, dass der verpönte Erfolg sicher mit seiner Handlung verbunden ist. Der Täter sieht also den Eintritt des tatbildmäßigen Erfolges als gewiss voraus. Diese Schuldform der Wissentlichkeit ist bei der Abgabenhinterziehung nach [§ 33 Abs. 2 lit. a FinStrG](#) lediglich für den Verkürzungserfolg nötig; für die Pflichtverletzung in Bezug auf die gebotene rechtzeitige Einreichung der Voranmeldung genügt also auch bedingter Vorsatz. Es kommt somit zur Erfüllung des Tatbildes keineswegs darauf an, dass der Täter die Umsatzsteuer überhaupt nicht oder nicht zur Gänze entrichten will, sondern es genügt, dass er zumindest bedingt vorsätzlich seine Verpflichtung zur zeitgerechten Abgabe von Voranmeldungen verletzt und weiß, dass pflichtwidrig eine fristgerechte Leistung der Umsatzsteuervorauszahlung unterbleibt, er sohin eine Verkürzung der Umsatzsteuer für gewiss hält.

Eine Strafbarkeit nach [§ 33 Abs. 2 lit. a FinStrG](#) konsumiert eine mögliche Bestrafung wegen [§ 51 Abs. 1 lit. a FinStrG](#) (hinsichtlich der zumindest bedingt vorsätzlich Unterlassung der zeitgerechten Einreichung einer ordnungsgemäßen Voranmeldung) und wegen [§ 49 Abs. 1 lit. a FinStrG](#) (hinsichtlich einer zumindest bedingt vorsätzlich nicht bis zum fünften Tag nach Fälligkeit erfolgten Abfuhr der diesbezüglichen Umsatzsteuervorauszahlung).

Im Unterschied zu [§ 33 Abs. 2 lit. a FinStrG](#) macht sich gemäß [§ 49 Abs. 1 lit. a FinStrG](#) (lediglich) einer Finanzordnungswidrigkeit schuldig, wer vorsätzlich derartige Vorauszahlungen an Umsatzsteuer nicht spätestens am fünften Tag nach Fälligkeit entrichtet.

Einzige Tatbestandsvoraussetzung des [§ 49 Abs. 1 lit. a FinStrG](#) ist somit die vom Eventualvorsatz umfasste Nichtentrichtung der Selbstbemessungsabgaben bis zum fünften Tag der Fälligkeit. Strafbefreiend wirkt aber, wenn der zuständigen Abgabenbehörde bis zu diesen Zeitpunkten die Höhe der geschuldeten Beträge bekanntgegeben wurde. Ob den Beschuldigten ein Verschulden an der nicht zeitgerechten Meldung dieser

Selbstbemessungsabgaben trifft, wäre übrigens nicht tatbestandsrelevant, da es sich lediglich um einen objektiven Strafbefreiungsgrund handelt.

Dieser Tatbestand kommt beispielsweise auch dann zum Tragen, wenn weder eine (versuchte) vorsätzliche Verkürzung von Jahresumsatzsteuer im Sinne des § 33 Abs. 1 leg.cit. noch eine Hinterziehung nach § 33 Abs. 2 lit. a leg.cit. in Frage kommt (letzteres beispielsweise, weil lediglich eine vorsätzliche Nichtentrichtung spätestens am Fälligkeitstag bzw. bis zum fünften Tag nach Fälligkeit, nicht aber eine vorsätzliche Verletzung der beschriebenen Verpflichtung zur fristgerechten Einreichung der Voranmeldung im Zweifel erweislich ist).

Gemäß [§ 6 Abs. 1 Z. 9 lit. a UStG 1994](#) in der relevanten Fassung sind Umsätze von Grundstücken im Sinne des § 2 des Grunderwerbsteuergesetzes (hier: die Liegenschaft EZ yyy , GB yyyy) grundsätzlich von der Umsatzsteuer unecht befreit; gemäß [§ 6 Abs. 2 Satz 1 UStG 1994](#) konnte jedoch ein Unternehmer (hier: die J-GmbH) einen nach § 6 Abs. 1 Z. 9 lit. a leg.cit. ansich steuerfreien Umsatz als steuerpflichtig behandeln. Beabsichtigte der Erwerber des Grundstückes, in weiterer Folge ebenfalls nach dieser Gesetzesbestimmung vorzugehen (hier wohl die B-GmbH), war er berechtigt, einen entsprechenden Vorsteuerabzug vorzunehmen; vgl. auch die im Finanzstrafakt Bl. 5 zitierte Entscheidung des VwGH vom 20. 10. 2009, [2006/13/0193](#), wonach dem Unternehmer bei einer von vornherein nachweisbaren Optionsabsicht (ob ein solcher Nachweis vorlag, steht konkret nicht zur Debatte) zur Steuerpflicht ein Vorsteuerabzug entsprechend [§ 12 Abs. 1 UStG 1994](#) sofort zusteht. Jedenfalls ist aber – zumindest im Zweifel zugunsten für den Beschuldigten als verantwortlichen Geschäftsführer der B-GmbH auf seiner Seite von einer entsprechenden intellektuellen Befassung mit dem Geschäftsvorgang und einer entsprechenden Willensbildung auszugehen.

Wie vom Beschuldigten insoweit in seiner Rechtfertigung auch überzeugend dargestellt, war er von der C-AG als Fachmann mit der Entwicklung der genannten Liegenschaft beauftragt. Wie die tatsächliche Wertentwicklung zeigt, ist es sicher objektiv wichtig gewesen, dafür einen Spezialisten heranzuziehen. Dr.A bestreitet in Abkehr seiner ursprünglichen Aussage in weiterer Folge, einen Entwicklungsauftrag erhalten zu haben (dazu siehe unten). Unstrittig ist aber vorerst jedenfalls, dass er den Auftrag erhalten hatte, mittels der – nach seinen Angaben – im wirtschaftlichen Eigentum der C-AG stehenden B-GmbH die Liegenschaft zu erwerben, wobei die Identität der erwerbenden GmbH eher zufällig gewesen ist ("Ein besonderer Plan ist nicht dahintergestanden") und sie gleichsam nur Platzhalter sein sollte, bis ein tatsächlicher Interessent das Grundstück erwerben sollte. Die bewusste Liegenschaft hat daher bei der B-

GmbH Umlaufvermögen dargestellt. In diesem Falle ist gemäß [§ 12 Abs. 11 UStG 1994](#) in der relevanten Fassung im Falle einer Änderung der Voraussetzungen, die für den Vorsteuerabzug maßgebend gewesen sind, (wenn also z.B. nunmehr beim Weiterverkauf der Liegenschaft statt eines steuerpflichtigen nur ein steuerfreier Umsatz durchgeführt werden würde) eine Berichtigung des Vorsteuerabzuges in voller Höhe (also € 138.000,00) für den Voranmeldungszeitraum März 2010 (siehe z.B. *Schuchter/Kollmann* in Melhardt/Tumpel, UStG, § 12 Rz 437) vorzunehmen gewesen. Der Differenzbetrag von € 68.000,00 (zu der USt von € 70.000,00) ist laut Aktenlage auf Dauer verloren.

Eine solche Vorsteuerberichtigung – sei es vollständig oder auch nur teilweise – hat jedoch nicht stattgefunden. Vielmehr behauptete die B-GmbH in ihrer Selbstanzeige vom 25. November 2010, dass sie (siehe oben) versehentlich "den Verkauf ohne Umsatzsteuer verkauft" hätte, womit wohl gemeint ist, dass versehentlich in der Rechnung neben der Darlegung des Entgeltes der zusätzliche Ausweis der Mehrwertsteuer unterblieben war. Diese Deutung ergibt sich aus der berichtigten Voranmeldung, in der ein Entgelt von € 350.000,00 und eine Umsatzsteuer von € 70.000,00 (und nicht ein Entgelt von € 291.666,67 und eine Umsatzsteuer von € 58.333,34) ausgewiesen ist (Kopie UVA, Finanzstrafakt Bl. 12 ff). In diesem Sinne auch der Bericht der Betriebsprüferin (Tz. 1, Finanzstrafakt Bl. 18) und die Festsetzung der Umsatzsteuervorauszahlung durch die Abgabenbehörde (siehe oben).

Die Festsetzung der Umsatzsteuer mit € 70.000,00 für März 2010 durch die Abgabenbehörde erweist sich aber insofern als unzutreffend (und lediglich einer Verfahrensökonomie geschuldet), als wohl unzweifelhaft der zivilrechtliche Preis (Entgelt zuzüglich Umsatzsteuer), welchen die M-GmbH laut erster Vertragsgestaltung aufzuwenden hatte, insgesamt lediglich € 350.000,00 betragen hatte und dieser sich erst durch das korrigierende Einschreiten des Beschuldigten nach Selbstanzeige und Betriebsprüfung auf € 420.000,00 erhöht hatte. Die solcherart eingetretene Veränderung der Bemessungsgrundlage aber wäre demjenigen Voranmeldungszeitraum zuzuschreiben gewesen, in welchem die Veränderung tatsächlich stattgefunden hat ([§ 16 Abs. 1 UStG 1994](#)).

Richtig ist also, dass die B-GmbH in ihrer Voranmeldung für März 2010 eine Vorsteuerberichtigung im Ausmaß von € 138.000,00 durchzuführen gehabt hätte und auch diese Zahllast abzüglich des geltend gemachten Guthabens von € 130,41 bis zum Ablauf des 17. Mai 2010 zu entrichten gewesen wäre, was nicht geschehen ist.

Im Zweifel zugunsten für den Beschuldigten kann mit der für ein Finanzstrafverfahren notwendigen Sicherheit nicht ausgeschlossen werden, dass nicht tatsächlich aus seiner Sicht

nach wie vor auch ein umsatzsteuerpflichtiger Verkauf der Liegenschaft vorgesehen war und das Fehlen einer In-Rechnung-Stellung der Umsatzsteuer im Kaufvertrag vom 30. März 2010 dem in die Vertragserstellung nicht näher eingebundenen und – völlig sorglos – den Vertrag blindlings unterfertigenden Dr.A lediglich irrtümlich entgangen war.

Hätte der Beschuldigte sich aber nicht geirrt und hätte er erkannt gehabt, dass nunmehr lediglich ein steuerfreier Umsatz durchgeführt worden ist, hätte er aufgrund seines Fachwissens gewusst, dass die ursprünglich in Anspruch genommene Vorsteuer der Republik Österreich wieder zu retournieren gewesen wäre – ein Vorwurf, welcher eben im Zweifel zu seinen Gunsten nicht erhoben wird, womit auch eine Gerichtszuständigkeit nach [§ 53 FinStrG](#) nicht gegeben ist.

So gesehen war also – folgt man insoweit seiner Darstellung – nach dem damaligen – fehlerhaften – Wissensstand des Dr.A im März 2010 von der B-GmbH ein umsatzsteuerpflichtiger Umsatz von € 350.000,00 getätigt worden, weshalb das an sich nicht operativ tätige Unternehmen laut seinem Wissen für diesen Voranmeldungszeitraum jedenfalls eine massive Zahllast an den Fiskus geschuldet hat, deren Entrichtung er als Geschäftsführer veranlassen musste.

Ebenfalls im Zweifel zu seinen Gunsten kann nicht mit Sicherheit nachgewiesen werden, dass ihm vor dem Fälligkeitstag aufgefallen ist oder er ernsthaft damit gerechnet hat, dass die von seiner Erfüllungsgehilfin N erstellte Voranmeldung keine entsprechende Umsatzsteuer ausgewiesen hat.

Anders verhält es sich jedoch im Hinblick auf die Entrichtung einer entsprechenden Umsatzsteuervorauszahlung: Als Geschäftsführer der B-GmbH und der G-GmbH (mit entsprechendem Beratungsauftrag) war es tatsächlich eine grundsätzliche Aufgabe des Beschuldigten, die markanten Geldflüsse in Bezug auf die verfahrensgegenständliche Liegenschaft unter Beobachtung zu halten, was ihm umso leichter gefallen ist, als in diesen Monaten in der B-GmbH lediglich ein einziger wesentlicher Geschäftsfall stattgefunden hat und er ob seiner überragenden fachlichen Befähigungen und seines beruflichen Werdeganges keinerlei Beschwer gehabt hat, sich die wirtschaftlichen Vorgänge rund um das Unternehmen bzw. rund um die Liegenschaft im Gedächtnis zu behalten.

Obwohl er also eine äußerst konkrete Vorstellung über die wirtschaftliche Entwicklung der Liegenschaft gehabt hat, der Meinung gewesen ist, dass diese umsatzsteuerpflichtig veräußert worden ist, aufgrund seines Befähigungen ein aktuelles Problembewusstsein gehabt hat, er die sich aus Anlass der angenommenen Sachlage entstandene Abgabenschuld gekannt hat,

hat er dennoch bis zum 17. Mai 2010 und auch nicht bis weitere fünf Tage danach irgendwelche Veranlassungen unternommen, die Entrichtung der aus seiner Sicht anfallenden Umsatzsteuer zu veranlassen. Diese Handlungsweise lässt nur den Schluss zu, dass es ihm darauf angekommen ist, vom Fiskus für die B-GmbH einen rechtswidrigen Abgabekredit zu erzwingen, was ihm auch gelungen ist. Dies deckt sich mit dem weiteren Geschehensverlauf, als nämlich auch in den Folgemonaten keine Entrichtung der Vorauszahlung erfolgt war.

Eine Geschehensvariante des Inhaltes, dass sich Dr.A gleichsam in diesem Zusammenhang gar nichts gedacht hätte und ihm in abgabenrechtlicher Hinsicht nichts zu Veranlassendes aufgefallen wäre, erschiene dem Berufungssenat hingegen lebensfremd und mit der objektiven Aktenlage nicht in Einklang zu bringen: Es war nämlich tatsächlich gerade seine Aufgabe, mittels der G-GmbH gegen Honorar an einer für die C-AG bestmöglichen Verwertung der Liegenschaft mitzuwirken, wobei selbstverständlich der steuerliche Aspekt – wie ihm aus zahlreichen Sanierungsprojekten bekannt – eine besondere Bedeutung spielt: Gerade der Umstand, ob etwa ein Umsatz steuerpflichtig zu qualifizieren ist, ob etwa – zur erforderlichen Neutralität der Umsatzsteuer – eine Steuerberichtigung durchzuführen ist oder nicht, ob etwa ein Erlös als Sanierungsgewinn zu sehen ist oder nicht, etc, vermag ein Projekt in finanzieller Hinsicht erfolgreich werden lassen oder nicht. Dem Beschuldigten als praxisbewährtem, aber auch in dieser Materie wissenschaftlich tätigem Spezialisten war es geradezu unmöglich, den jedenfalls in Auge fallenden verfahrensgegenständlichen Vorgang gleichsam "auszublenden". Hat der Beschuldigte aber seine Aufgabe ernst genommen – und aus der Aktenlage ist im Übrigen kein Hinweis zu erkennen, dass dem nicht so wäre –, hat er daher noch vor der Fälligkeit der Zahllast für März 2010 das Fehlen derselben entdeckt.

Dr.A hat somit als Geschäftsführer des genannten Unternehmens vorsätzlich für den Voranmeldungszeitraum März 2010 eine Umsatzsteuer, die sich nach seinem Verständnis aus dem Verkauf der verfahrensgegenständlichen Liegenschaft, tatsächlich aber aus einer Vorsteuerberichtigung, im Ausmaß von € 70.000,00, abzüglich des erwähnten Vorsteuerguthabens, ergeben hat, nicht bis zum fünften Tag nach Fälligkeit entrichtet und hiedurch eine Finanzordnungswidrigkeit nach § 49 Abs. 1 lit. a FinStrG begangen.

Die am 25. November 2010 durch die B-GmbH erstattete Selbstanzeige benennt als Begünstigten derselben nicht den Beschuldigten ([§ 29 Abs. 5 FinStrG](#)); im Übrigen fehlte es – siehe oben – an einer rechtzeitigen Entrichtung im Sinne der Abgabenvorschriften (Rechtslage zum Zeitpunkt der Erstattung der Selbstanzeige) bzw. an einer Entrichtung binnen Monatsfrist ab Selbstanzeige (Rechtslage zum Zeitpunkt der erstinstanzlichen Entscheidung), weshalb die

Selbstanzeige hinsichtlich des dem Beschuldigten zum Vorwurf gemachten Finanzvergehens keine strafaufhebende Wirkung entfaltet.

Zur Strafbemessung ist auszuführen:

Gemäß [§ 23 Abs. 1 FinStrG](#) in der anzuwendenden Fassung ist Grundlage für die Strafbemessung zunächst die Schuld des Täters. Nach Abs. 2 und 3 dieser Bestimmung sind bei Bemessung der Strafe dabei die Erschwerungs- und die Milderungsgründe gegeneinander abzuwägen, aber auch die persönlichen Verhältnisse und die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit des Täters zu berücksichtigen.

Bei Abwägung der Schuldzumessungsgründe ist auch darauf Bedacht zu nehmen, ob die Verkürzung oder der Abgabenausfall endgültig oder nur vorübergehend eintreten hätte sollen. Im Übrigen gelten die §§ 32 bis 35 StGB sinngemäß.

Gemäß [§ 23 Abs. 4 FinStrG](#) (eingefügt durch BGBl I 2004/57 mit Wirkung ab 5. Juni 2004) ist bei Finanzvergehen, deren Strafdrohung sich nach einem Wertbetrag richtet, die Bemessung der Geldstrafe mit einem ein Zehntel des Höchstmaßes der angedrohten Geldstrafe unterschreitenden Betrag nur zulässig, wenn besondere Gründe vorliegen. Derartige besondere Gründe liegen nicht vor und wurden auch nicht behauptet.

Gemäß [§ 49 Abs. 2 FinStrG](#) werden Finanzordnungswidrigkeiten im Sinne des § 49 Abs. 1 lit. a FinStrG mit einer Geldstrafe bis zur Hälfte der Summe der verspätet entrichteten oder abgeführten Abgabenbeträge (hier: € 69.594,18) geahndet: Die Geldstrafe ist daher innerhalb eines Rahmens von € 34.797,09 auszumessen.

Im Zweifel zugunsten des Beschuldigten ist nur von einer geplanten vorübergehenden Abgabenvermeidung auszugehen.

Läge durchschnittliches Verschulden vor, hielten sich die Erschwerungs- und Milderungsgründe die Waage und bestünden beim Beschuldigten auch durchschnittliche persönliche und wirtschaftliche Verhältnisse, ergäbe sich solcherart ein Ausgangswert von rund € 17.000,00.

Den mildernden Umständen einer finanzstrafrechtlichen Unbescholtenheit des Beschuldigten, der erfolgten Schadensgutmachung, der Arbeitsüberlastung zum Tatzeitpunkt und der Mitwirkung an der Aufklärung des Sachverhaltes (die von ihm veranlasste Selbstanzeige) steht kein Erschwerungsgrund gegenüber, sodass in gesamthafter Abwägung der Ausgangswert auf € 12.000,00 abgemildert werden kann.

Unter Bedachtnahme auch auf generalpräventive Aspekte, den Sorgepflichten des Beschuldigten in Verbindung mit seinen überdurchschnittlichen Einkommens- und Vermögensverhältnissen (wie von ihm dargestellt) erweist sich in gesamthafter Erwägung eine Geldstrafe von € 7.000,00, das sind 20,12 % des Strafrahmens, als tat- und schuldangemessen.

Diese Überlegungen gelten grundsätzlich auch für die Ausmessung der Ersatzfreiheitsstrafe.

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

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Klagenfurt am Wörthersee, am 27. August 2013