

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch R in der Finanzstrafsache gegen Z, Adresse, vertreten durch Rechtsanwalt RA, Adresse, wegen des Finanzvergehens der Abgabenhinterziehung gemäß § 33 Abs. 2 lit. a des Finanzstrafgesetzes (FinStrG) über die Beschwerde des Beschuldigten vom 21.10.2015 gegen das Erkenntnis des Finanzamtes Deutschlandsberg Leibnitz Voitsberg als Finanzstrafbehörde vom 22.09.2015, Strafnummer 001, nach der am 22.01.2016 in Anwesenheit des Beschuldigten, seines steuerlichen Vertreters V, des Amtsbeauftragten AB und der Schriftführerin S durchgeführten mündlichen Verhandlung zu Recht erkannt:

Der Beschwerde wird teilweise stattgegeben.

Das angefochtene Erkenntnis wird in seinem Spruch wie folgt abgeändert:

Z ist schuldig, im Bereich des Finanzamtes Deutschlandsberg Leibnitz Voitsberg als Wahrnehmender der steuerlichen Interessen der G.GmbH vorsätzlich Vorauszahlungen an Umsatzsteuer für die Monate Dezember 2014 in der Höhe von 10.104,13 Euro und Jänner 2015 in der Höhe von 3.584,11 Euro nicht spätestens am fünften Tag nach Fälligkeit entrichtet bzw. abgeführt und der zuständigen Abgabenbehörde bis zu diesem Zeitpunkt auch nicht die Höhe der geschuldeten Beträge bekannt gegeben zu haben.

Er hat dadurch Finanzordnungswidrigkeiten nach § 49 Abs. 1 lit. a FinStrG begangen, weshalb über ihn gemäß § 49 Abs. 2 FinStrG eine Geldstrafe in der Höhe von

500 (in Worten: fünfhundert) Euro

verhängt wird.

Die gemäß § 20 FinStrG für den Fall der Uneinbringlichkeit an deren Stelle tretende Ersatzfreiheitsstrafe wird mit

drei Tagen

festgesetzt.

Gemäß § 185 Abs. 1 lit. a FinStrG werden die Kosten des Finanzstrafverfahrens pauschal mit 50 Euro bestimmt. Die ebenfalls zu tragenden Kosten eines Strafvollzuges werden gegebenenfalls mit gesondertem Bescheid festgesetzt.

Im Übrigen wird die Beschwerde als unbegründet abgewiesen.

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

Entscheidungsgründe

Der Beschwerdeführer (Bf.) war seit dem Jahr 1997 handelsrechtlicher Geschäftsführer und Wahrnehmender der steuerlichen Angelegenheiten der im Jahr 1991 errichteten und infolge der Eröffnung eines Konkursverfahrens am 15.06.2015 aufgelösten G.GmbH.

Am 11.05.2015 führte das Finanzamt Deutschlandsberg Leibnitz Voitsberg bei der G.GmbH eine Umsatzsteuersonderprüfung durch (Prüfungsauftrag vom 11.05.2015).

Der steuerliche Vertreter der G.GmbH, V von der V.GmbH, erstattete zu Beginn der Amtshandlung "namens und auftrags meines oa Mandanten" (als solcher angeführt: G.GmbH, StNr.: 002) Selbstanzeige hinsichtlich der Umsatzsteuer 11/2014 (-1.416,71 €), 12/2014 (10.104,13 €) und 01/2015 (3.584,11 €) und beantragte die Stundung des Gesamtbetrages in der Höhe von 12.271,53 € bis 15.06.2015.

In Entsprechung der Feststellungen des Prüfers erließ das Finanzamt am 13.05.2015 u.a. Bescheide über die Festsetzung von Umsatzsteuer für 11/2014 (Gutschrift -1.416,71 €), 12/2014 (Zahllast 10.104,13 €) und 01/2015 (Zahllast 3.584,11 €).

Mit der Strafverfügung vom 24.07.2015, Strafnummer 001, wurde der Bf. von der Finanzstrafbehörde hinsichtlich der Umsatzsteuervorauszahlungen für 12/2014 und 01/2015 der Abgabenhinterziehung nach § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG für schuldig erkannt und über ihn eine Geldstrafe in der Höhe von 3.500 Euro verhängt.

Der Selbstanzeige könne schuldbefreiende Wirkung nicht zuerkannt werden, da eine Schadensgutmachung und die Entrichtung des Zuschlages zur Selbstanzeige gemäß § 29 Abs. 6 FinStrG nicht bis zum Ablauf der beantragten Stundungsfrist erfolgt sei.

Die wissentliche Handlungsweise des Bf. sei im Hinblick auf seine langjährige Unternehmertätigkeit und seinem Wissen um die Fristen zur Meldung und Entrichtung der Abgaben erwiesen.

Gegen die Strafverfügung erhob der Bf. Einspruch. Es sei die Aufgabe seines damaligen steuerlichen Vertreters gewesen, entsprechende Umsatzsteuervoranmeldungen an die Finanz zu übermitteln. Warum die Übermittlung nicht fristgerecht erfolgt sei, entziehe sich seiner Kenntnis. Der Bf. selbst habe aber keinen Gesetzesverstoß gesetzt, weshalb das gegen ihn geführte Finanzstrafverfahren einzustellen sei.

In der Beschuldigteneinvernahme vom 14.09.2015 gab der Bf. zu Protokoll, im Zeitpunkt der Selbstanzeige sei V von der V.GmbH sein steuerlicher Vertreter gewesen. Er könne nicht verstehen, warum dieser eine Selbstanzeige erstattet habe. Er habe V damals nicht beauftragt, eine Selbstanzeige abzugeben. Dieser habe ihn auch erst im Nachhinein über die Erstattung der Selbstanzeige informiert. Er habe die Umsatzsteuervoranmeldungen nicht rechtzeitig abgeben können, weil sein ehemaliger Steuerberater, N, die Unterlagen nicht herausgegeben habe.

Er ersuche um angemessene Bestrafung. Er sei lange genug Unternehmer, um zu wissen, dass er monatlich Umsatzsteuervoranmeldungen abgeben müsse.

Mit dem Erkenntnis vom 22.09.2015, Strafnummer: 001, wurde der Bf. der Abgabenhinterziehung nach § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG für schuldig erkannt, als Geschäftsführer der G.GmbH unter Verletzung der Verpflichtung zur Abgabe von dem § 21 des UStG 1994 entsprechenden Voranmeldungen Verkürzungen von Vorauszahlungen an Umsatzsteuer für 12/2014 in der Höhe von 10.104,13 Euro und für Umsatzsteuer 01/2015 in der Höhe von 3.584,11 Euro bewirkt und dies nicht nur für möglich, sondern für gewiss gehalten zu haben.

Die Geldstrafe wurde mit 3.200 Euro, die im Fall der Uneinbringlichkeit an deren Stelle tretende Ersatzfreiheitsstrafe mit zwei Wochen und die Verfahrenskosten pauschal mit 320 Euro bemessen.

Der Bf. sei im verfahrensgegenständlichen Zeitraum Geschäftsführer der G.GmbH und für die rechtzeitige Abgabe der Umsatzsteuervoranmeldungen verantwortlich gewesen.

In objektiver Hinsicht ergebe sich der Tatbestand aus der Aktenlage.

Zur subjektiven Tatseite sei festzuhalten, dass der Bf., wie er auch im Protokoll bestätigt habe, ob der Verpflichtung zur rechtzeitigen Abgabe der Umsatzsteuervoranmeldungen gewusst habe. Die Selbstanzeige lasse auf ein wissentliches Verhalten schließen, da im Zuge der Prüfung die fehlenden Umsatzsteuervoranmeldungen nachgereicht worden seien.

Die Selbstanzeige könne zwar nicht strafbefreiend, aber immerhin als Milderungsgrund herangezogen werden. Die mit rund 12% der möglichen Höchststrafe festgesetzte Geldstrafe sei schuld- und tatangemessen.

Gegen das Erkenntnis brachte der Bf. durch seinen Vertreter RA das Rechtsmittel der Beschwerde ein.

Der Bf. habe in glaubwürdiger Form angegeben, dass er V mit der steuerlichen Vertretung betraut habe und es dessen Aufgabe gewesen wäre, die entsprechenden steuerlichen Schritte zu setzen. Dem Bf. sei bis zu der eigenmächtig von V eingebrachten Selbstanzeige nicht bewusst gewesen, dass nicht alle Angaben gemacht worden seien, weshalb ihn - den Bf. - keinerlei Verschulden treffe. Mangels Verschulden sei das Erkenntnis aber jedenfalls als verfehlt anzusehen.

Es möge zwar zutreffen, dass der Bf. als Unternehmer über seine Verpflichtung zur rechtzeitigen Abgabe von Umsatzsteuervoranmeldungen wissen musste, er habe sich aber nach der Beauftragung eines Steuerberaters nicht mehr darum kümmern müssen. Er habe davon ausgehen können, dass die entsprechenden Umsatzsteuervoranmeldungen vom Steuerberater vorgenommen werden.

Es könne ihm nicht vorgeworfen werden, dass er bei der Beauftragung eines Steuerberaters nicht auch noch nachgeprüft habe, ob die Voranmeldungen tatsächlich erfolgt seien. Jedwede Beauftragung eines Steuerberaters würde sich diesbezüglich erübrigen, wenn der Bf. ohnedies die Umsatzsteuervoranmeldungen selbst hätte vornehmen können. Das von der Behörde festgestellte "wissentliche Verschulden" sei nicht nachvollziehbar.

Aus dem Verfahren ließen sich keinerlei Beweisergebnisse ableiten, dass die Ausführungen des Bf., V beauftragt zu haben, nicht zuträfen. Bei der Beauftragung einer derart fachkundigen Person könne wohl davon ausgegangen werden, dass diese ihren Verpflichtungen nachkomme.

Es werde daher beantragt, das Erkenntnis aufzuheben und das Finanzstrafverfahren einzustellen.

In der am 22.01.2016 durchgeführten mündlichen Verhandlung brachte der Bf. ergänzend vor, er sei seit 16.06.2015 in Privatinsolvenz. Er beziehe als Geschäftsführer der H.GmbH ein monatliches Nettoeinkommen in der Höhe von 1.781 Euro, das der Masseverwalter einbehalte. Vermögen habe er nicht. Seine Verbindlichkeiten beliefen sich auf etwa eine Million Euro. Er sei für zwei Kinder unterhaltspflichtig.

Der übliche Ablauf für die Erstellung einer Umsatzsteuervoranmeldung sei zunächst die Übermittlung der entsprechenden Unterlagen an das Büro des steuerlichen Vertreters durch die Sekretärin des Bf. Dieser erstelle die Umsatzsteuervoranmeldung und übermittle sie elektronisch dem Finanzamt. Gleichzeitig werde die Gutschrift oder Zahllast des

jeweiligen Monates an die G.GmbH gemailt. Im Zuge der wöchentlichen Besprechung über die Bezahlung von Rechnungen erlange der Bf. sodann Kenntnis von der Mitteilung des steuerlichen Vertreters.

Am 02.09.2014 sei das Betriebsgebäude (Büro, Werkstatt und Ausstellungshalle) zusammengebrochen. Ursache dieses Unglücks sei die Aufstockung des Gebäudes gewesen, wobei der ausführende Bauunternehmer die Statik offensichtlich falsch berechnet habe. Seitens der Baupolizei sei ein Benutzungsverbot verhängt worden. Das schwer beschädigte Gebäude habe mittels Hydraulik abgestützt werden müssen. Die sofort begonnene und glaublich Ende Oktober 2014 beendete Sanierung des Gebäudes habe ca. 200.000 Euro gekostet.

Die Haftpflichtversicherung des Bauunternehmers habe bis dato keinen Euro bezahlt und nach der Konkurseröffnung über die Gesellschaft den Kontakt zum Bf. überhaupt eingestellt.

Ein von der Bank bestellter Sachverständiger habe dem Bf. erklärt, die Statik des Gebäudes sei trotz der Sanierung mangelhaft. Der Wert der Betriebsliegenschaft betrage nur mehr 500.000 Euro (gegenüber zuvor 1,8 Millionen Euro). Da der Bf. der Bank keine weiteren Sicherheiten habe anbieten können, habe ihm diese auch keine liquiden Mittel mehr zur Verfügung gestellt. Dies sei die Ursache für den nunmehrigen Konkurs der Gesellschaft gewesen.

Allerdings sei der Konkursantrag nicht sofort eingebracht worden; er habe mit dem auf Sanierungen spezialisierten Rechtsanwalt A versucht, eine Umschuldung bzw. den Geschäftskontakt zu einer anderen Bank herzustellen. Kreditzusagen seien in der Folge wieder zurückgezogen worden, es sei ein ständiges Hin und Her gewesen. Er habe in dieser Zeit kaum Umsätze gemacht und praktisch nur mit den Banken verhandelt.

Die G.GmbH habe nach einem abweichenden Wirtschaftsjahr zum 31.10. bilanziert. Am 20.02.2014 sei seitens des Landesgerichtes über die G.GmbH ein Sanierungsverfahren ohne Eigenverwaltung eröffnet und der Sanierungsplan am 01.08.2014 rechtskräftig bestätigt worden. Der damalige Masseverwalter habe als steuerlichen Vertreter der Gesellschaft N eingesetzt. Dieser habe vom Bf. gegen eine vereinbarte Pauschalgebühr den Auftrag erhalten, das Wirtschaftsjahr 2013/14 abzuschließen und bis Oktober 2014 die Umsatzsteuervoranmeldungen einzureichen. Der Wechsel zwischen dem Steuerberater N und dem Steuerberater V sei glaublich im Jänner 2015 erfolgt. Für die Erstellung der Umsatzsteuervoranmeldung 11/2014 sei daher wieder wie vor dem Sanierungsverfahren die Kanzlei V zuständig gewesen.

N habe jedoch von einer Pauschalentlohnung nichts mehr wissen wollen und ein wesentlich höheres Honorar verlangt. Da der Bf. dieses nicht bezahlt habe, habe sich N geweigert, die Saldenliste und die Belege sowie die Inventuren herauszugeben. Die Ausfolgung der Unterlagen sei sowohl vom Bf. als auch von V mehrmals urgiert worden.

Die Unterlagen zur Erstellung der Umsatzsteuervoranmeldungen ab November 2014 seien vom Bf. bzw. seiner Sekretärin laufend an die Kanzlei V übermittelt worden. Als das

Finanzamt die Prüfung angekündigt habe, seien auf ein geharnischtes Schreiben Vs hin die erforderlichen Unterlagen von N plötzlich eingelangt. Die automatisch versendeten Erinnerungsschreiben der Abgabenbehörde betreffend die nicht eingereichten Umsatzsteuervoranmeldungen seien per Mail an die Kanzlei V weiter geleitet worden.

Der steuerliche Vertreter argumentierte, der Selbstanzeige vom 11.05.2015 komme strafbefreiende Wirkung zu, weil hinsichtlich der beantragten Stundung am 19.05.2015 vom Finanzamt ein Stundungsbescheid erlassen wurde, in der die Stundung des Betrages von 12.271,53 € bis 23.06.2015 genehmigt wurde. Inzwischen sei am 16.06.2015 die Konkursöffnung über das Vermögen der Gesellschaft erfolgt. Da die Selbstanzeige in konkludenter Form auch für den Bf. erstattet wurde und die Zahlungshoheit am Fälligkeitstag nicht beim Bf., sondern beim Masseverwalter gelegen war, werde die Stattgabe der Beschwerde und die Einstellung des Strafverfahrens beantragt.

Der Amtsbeauftragte beantragte die Abweisung der Beschwerde als unbegründet und verwies auf seine Ausführungen in der Beschwerdevorlage.

Über die Beschwerde wurde erwogen:

Gemäß § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG macht sich der Abgabenhinterziehung schuldig, wer vorsätzlich unter Verletzung der Verpflichtung zur Abgabe von dem § 21 des UStG 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. b FinStrG ist eine derartige Abgabenverkürzung bewirkt, wenn Abgaben, die selbst zu berechnen sind, ganz oder teilweise nicht entrichtet werden.

Die Strafbarkeit einer Abgabenhinterziehung nach § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG ist dann ausgeschlossen, wenn einer Strafbarkeit in Folge der nachfolgenden Abgabenhinterziehung nach § 33 Abs. 1 leg. cit. wegen des gleichen Umsatzsteuerbetrages für denselben Zeitraum kein Hindernis entgegensteht. Die Tathandlung nach § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG ist eine durch die Ahndung nach § 33 Abs. 1 FinStrG nachbestrafte Vortat (siehe VwGH 22.10.2015, Ro 2015/16/0029).

Demnach konsumiert die (zumindest versuchte) Hinterziehung an Jahresumsatzsteuer nach § 33 Abs. 1 FinStrG Hinterziehungen an Umsatzsteuervorauszahlungen nach § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG und begangene Finanzordnungswidrigkeiten nach § 49 Abs. 1 lit. a FinStrG, soweit der Betrag an verkürzten bzw. nicht zeitgerecht entrichteten Umsatzsteuervorauszahlungen in der verkürzten bzw. zu verkürzen versuchten Jahresumsatzsteuer beinhaltet ist.

Gemäß § 21 Abs. 4 UStG 1994 wird der Unternehmer bzw. Abgabepflichtige nach Ablauf des Kalenderjahres zur Umsatzsteuer veranlagt, wobei er gemäß § 134 Abs. 1 BAO im Fall einer elektronischen Übermittlung eine Steuererklärung bis Ende Juni jedes Folgejahres abzugeben hat.

Eine (zumindest versuchte) Hinterziehung an Jahresumsatzsteuer kommt im vorliegenden Fall nicht in Betracht, weil der strafrelevante Sachverhalt - Einreichung der Voranmeldungen und Entrichtung der ausständigen Umsatzsteuerzahllasten für die Voranmeldungszeiträume 12/2014 und 01/2015 - bereits im Zuge der Außenprüfung am 11.05.2015 und somit noch vor Ablauf der Frist zur Einreichung der Umsatzsteuerjahreserklärungen 2014 (30.06.2015) und 2015 (30.06.2016) entdeckt wurde. Überdies war infolge der Konkursöffnung über das Vermögen der Gesellschaft am 15.06.2015 die abgabenrechtliche Verantwortlichkeit zur Abgabe der in Rede stehenden Jahresumsatzsteuererklärungen auf den Masseverwalter übergegangen.

Es ist daher zu prüfen, ob der Bf. die ihm im angefochtenen Erkenntnis zur Last gelegte Abgabenhinterziehung nach § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG begangen hat.

Der gegen diesen Vorwurf zunächst vorgebrachte Einwand des steuerlichen Vertreters des Bf. in der mündlichen Verhandlung vom 22.01.2016 lautete, die Selbstanzeige vom 11.05.2015 hinsichtlich der Voranmeldungszeiträume 12/2014 und 01/2015 sei vor Prüfungsbeginn dem Prüfer übergeben worden und entfalte - unter Berücksichtigung, dass eine Entrichtung der Umsatzsteuer innerhalb der vom Finanzamt gewährten Stundungsfrist infolge der Konkursöffnung über die Gesellschaft durch den Bf. nicht mehr erfolgen konnte - strafbefreiende Wirkung.

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

Aus dem klaren Wortlaut des § 29 Abs 5 FinStrG und dem Zweck des Gesetzes ergibt sich, dass der Täter eines Finanzvergehens, dem die strafbefreiende Wirkung einer Selbstanzeige zu Gute kommen soll, im Schriftsatz eindeutig bezeichnet werden muss (siehe VwGH 20.09.2006, 2006/14/0046).

Die vorliegende Selbstanzeige vom 11.05.2015 wurde ausdrücklich für die G.GmbH, StNr. 002, erstattet, nicht aber für den Geschäftsführer Z.

Der Bf. kann sich daher nicht auf die Selbstanzeige berufen, weil sie nicht für ihn erstattet wurde. Das Vorbringen, die Erstattung der Selbstanzeige sei auch für ihn "in konkludenter Form" erfolgt, steht in eindeutigen Widerspruch zu der im § 29 Abs. 5 FinStrG gesetzlich festgelegten Voraussetzung für eine wirksame Selbstanzeige.

Ein Eingehen auf das Vorbringen beider Parteien zur (Nicht-) Entrichtung der auf Grund der Selbstanzeige geschuldeten Beträge erübrigt sich daher, weil eine Selbstanzeige des Bf. nicht vorliegt.

Im strafrelevanten Zeitraum hatten die G.GmbH bzw. der ihre abgabenrechtlichen Verpflichtungen wahrnehmende Bf. 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 (§ 21 Abs. 1 UStG 1994). Die Voranmeldung gilt als Steuererklärung. Der Unternehmer (die G.GmbH bzw. der Bf.) hatte eine sich ergebende Vorauszahlung spätestens am Fälligkeitstag zu entrichten.

Nach der Aktenlage wurden die Umsatzsteuervoranmeldungen 12/2014 und 01/2015 weder bis zum Fälligkeitstag beim Finanzamt eingereicht noch die Zahllasten in der Höhe von 10.104,13 € bzw. 3.584,11 € entrichtet.

Der objektive Tatbestand des § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG wurde demnach verwirklicht.

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.

Nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes bedeutet Vorsatz eine zielgerichtete subjektive Einstellung des Täters, auf deren Vorhandensein oder Nichtvorhandensein nur nach seinem nach außen in Erscheinung tretenden Verhalten unter Würdigung aller sonstigen Sachverhaltselemente geschlossen werden kann (VwGH 29.03.2007, 2006/16/0062).

Von bedingtem Vorsatz (*dolus eventualis*), der eine Untergrenze des Vorsatzes darstellt, ist auszugehen, wenn der Täter die Verwirklichung des Unrechtes des Sachverhaltes zwar nicht anstrebt, ja nicht einmal mit Bestimmtheit mit dem Eintritt des verpönten Erfolges rechnet, dies jedoch für möglich hält, d.h. als naheliegend ansieht und einen solchen Erfolg hinzunehmen gewillt ist (VwGH 18.05.2006, 2005/16/0260).

Zur Erfüllung der subjektiven Tatseite erfordert § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG das Vorliegen bedingten Vorsatzes hinsichtlich der Verletzung der Verpflichtung zur Einreichung einer ordnungsgemäßen Voranmeldung und Wissentlichkeit hinsichtlich der Nichtentrichtung einer geschuldeten Umsatzsteuervorauszahlung bis zum Ablauf der Fälligkeit.

Beide Aspekte der subjektiven Tatseite müssen zum Fälligkeitszeitpunkt vorliegen; durch ein später hinzutretendes Wissen wird der Tatbestand nicht erfüllt.

Hinsichtlich der Erstellung der Umsatzsteuervoranmeldungen brachte der Bf. in der mündlichen Verhandlung vor, er habe bis Oktober 2014 (Ende des Wirtschaftsjahres) den im Zuge des Sanierungsverfahrens im Februar 2014 vom Masseverwalter eingesetzten Steuerberater N beauftragt. Ab Jänner 2015 (und somit für die Erstellung der

Umsatzsteuervoranmeldungen ab November 2014) sei wieder V als steuerlicher Vertreter der Gesellschaft bestellt gewesen. Der Kanzlei V habe der Bf. ab Jänner regelmäßig seine Unterlagen zur Erstellung der Umsatzsteuervoranmeldungen übermittelt. Dass bis zur Außenprüfung im Mai 2015 keine Umsatzsteuervoranmeldungen abgegeben worden seien, liege daran, dass N, mit dem zunächst ein monatlicher Pauschalpreis für die Erstellung der Voranmeldungen bis Oktober 2014 vereinbart gewesen sei, plötzlich ein wesentlich höheres Honorar gefordert und bis zu dessen Entrichtung die Herausgabe sämtlicher Unterlagen der Gesellschaft verweigert habe. Die Unterlagen hätte aber V zur Erstellung der laufenden Voranmeldungen benötigt. Sowohl der Bf. als auch V hätten mehrmals die Herausgabe der Unterlagen urgiert.

Aus der vom Bf. in der mündlichen Verhandlung glaubwürdig vorgebrachten Verantwortung ergibt sich, dass er die für die Verwirklichung des Tatbestandes nach § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG wesentliche Verletzung der - ihm nach eigener Aussage bekannten - Verpflichtung zur Abgabe von Umsatzsteuervoranmeldungen nach § 21 UStG 1994 nicht im Sinne eines bedingten Vorsatzes in Kauf genommen, sondern vielmehr alles unternommen hat, die Einreichung der Umsatzsteuervoranmeldungen zu ermöglichen, indem er die Unterlagen der laufenden Geschäftsfälle an seinen steuerlichen Vertreter übermittelt und N um die Herausgabe der erforderlichen Unterlagen ersucht sowie die Erinnerungsschreiben des Finanzamtes an seinen steuerlichen Vertreter weiter geleitet hat. Im Hinblick auf diese Veranlassungen kann dem Bf. nicht unterstellt werden, er sei mit der Nichtabgabe der verfahrensgegenständlichen Umsatzsteuervoranmeldungen einverstanden gewesen bzw. habe sich damit abgefunden. Für diese Ansicht spricht auch, dass nach der Aktenlage die Umsatzsteuervoranmeldungen bisher immer rechtzeitig erstattet wurden.

Die Nichtentrichtung bzw. Nichtabfuhr der Selbstberechnungsabgaben ist, wenn kein schwereres Finanzvergehen vorliegt, als Finanzordnungswidrigkeit strafbar. Es ist daher weiters zu prüfen, ob der Bf. eine Finanzordnungswidrigkeit nach § 49 Abs. 1 lit. a FinStrG begangen hat.

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 bekanntgegeben wird; im Übrigen ist die Versäumung eines Zahlungstermines für sich allein nicht strafbar.

Die Tathandlung der Finanzordnungswidrigkeit nach § 49 Abs. 1 lit. a FinStrG besteht in der Unterlassung der (vollständigen) Entrichtung oder Abfuhr der im Gesetz angeführten Abgaben über den fünften Tag nach Fälligkeit hinaus, ohne dass zu diesem Zeitpunkt die Höhe der geschuldeten Beträge bekannt gegeben wird (vgl. Fellner, Kommentar zum

Finanzstrafgesetz, Band I, Rz. 5 zu § 49 FinStrG; VwGH 17.12.2009, 2009/16/0188). Der für die Verwirklichung des Tatbildes nach § 49 Abs. 1 lit. a FinStrG erforderliche Vorsatz bezieht sich auf die tatbildmäßig relevante Versäumung des Termins für die Entrichtung der Selbstbemessungsabgaben.

Unstrittig ist, dass der Bf. als seit dem Jahr 1997 alleiniger handelsrechtlicher Geschäftsführer abgabenrechtlich Verantwortlicher der G.GmbH und als solcher für Zahlungen und somit auch für die fristgerechte Entrichtung der streitgegenständlichen Umsatzsteuervorauszahlungen allein verantwortlich war. Ebenso steht fest, dass hinsichtlich der Umsatzsteuerzahllasten für 12/2014 und 01/2015 bis zum fünften Tag nach Fälligkeit (16.02. bzw. 16.03.2015) keine Entrichtung und eine den abgabenrechtlichen Vorschriften entsprechende Bekanntgabe der genannten Abgabebeträge erst im Zuge der Außenprüfung am 11.05.2015 gegenüber dem Prüfer erfolgt ist. Das vom Bf. gesetzte Verhalten, nämlich die Unterlassung der (zeitgerechten) Entrichtung der genannten Vorauszahlungen, verwirklicht daher ohne Zweifel den objektiven Tatbestand des § 49 Abs. 1 lit. a FinStrG.

Der für die Verwirklichung des Tatbildes des § 49 Abs. 1 lit. a FinStrG erforderliche Vorsatz muss sich nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nur auf die tatbildmäßig relevante Versäumung des Termins für die Entrichtung der Selbstbemessungsabgaben richten. Ob den Steuerpflichtigen an der Unterlassung der in der genannten Bestimmung als strafbefreiend normierten Meldung der geschuldeten Beträge an das Finanzamt ein Verschulden trifft, ist irrelevant (VwGH 03.11.1992, 92/14/0147).

Unbestritten waren dem Bf. die Fälligkeiten der Umsatzsteuervorauszahlungen bekannt und entrichtete er die gegenständlichen Vorauszahlungen auf Grund der schwierigen finanziellen Situation der Gesellschaft - Verhandlungen mit der Hausbank zur Weiterführung der Geschäftsbeziehung bzw. Versuch einer Umschuldung unter Mithilfe eines Spezialisten für Unternehmenssanierung - vorsätzlich weder bis zum Fälligkeitstag noch bis spätestens zum fünften Tag nach Fälligkeit.

Im Zusammenhang mit einer Finanzordnungswidrigkeit nach § 49 Abs. 1 lit. a FinStrG ist es, wie bereits oben dargestellt, tatbestandsmäßig irrelevant, ob den Bf. an der nicht zeitgerechten Meldung der Selbstbemessungsabgaben ein Verschulden trifft. Die zeitgerechte Abgabe der Umsatzsteuervoranmeldungen hätte in diesem Zusammenhang lediglich einen objektiven Strafbefreiungsgrund dargestellt.

Vom Bf. wurde daher der Tatbestand der Finanzordnungswidrigkeit nach § 49 Abs.1 lit. a FinStrG verwirklicht.

Auf Grund der geänderten rechtlichen Einstufung der Tathandlungen des Bf. sind die Geld- und die Ersatzfreiheitsstrafe neu zu bemessen.

Gemäß § 23 Abs. 1 FinStrG ist Grundlage für die Bemessung der Strafe die Schuld des Täters. Gemäß § 23 Abs. 2 leg. cit. sind bei der Bemessung der Strafe die Erschwerungs- und Milderungsgründe, soweit sie nicht schon die Strafdrohung bestimmen, gegeneinander abzuwägen. Dabei ist darauf Bedacht zu nehmen, ob die Verkürzung endgültig oder nur vorübergehend hätte eintreten sollen. Im Übrigen gelten die §§ 32 bis 35 StGB sinngemäß.

Gemäß § 23 Abs. 3 leg. cit. sind bei der Bemessung der Geldstrafe auch die persönlichen Verhältnisse und die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit des Täters zu berücksichtigen. Gemäß § 23 Abs. 4 FinStrG hat die Bemessung der Geldstrafe bei Finanzvergehen, deren Strafdrohung sich nach einem Wertbetrag richtet, 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 § 49 Abs. 2 FinStrG werden Finanzordnungswidrigkeiten mit einer Geldstrafe bis zur Hälfte der nicht zeitgerecht entrichteten Beträge geahndet, weshalb im gegenständlichen Fall der Strafraumen die Hälfte von 13.688,24 €, also 6.844,12 € beträgt.

Als mildernd sind bei der Strafbemessung die finanzstrafbehördliche Unbescholtenheit des Bf., die eigenständige Offenlegung der gegenständlichen Verkürzungsbeträge im Rahmen der (nicht strafbefreienden) Selbstanzeige sowie die Deliktsbegehung resultierend aus der wirtschaftlichen Notlage der Gesellschaft, als erschwerend hingegen kein Umstand zu werten.

Die im Zuge der mündlichen Verhandlungen hervor gekommenen Unglücksfälle (Fast-Einsturz des Betriebsgebäudes, damit verbunden die Weigerung der Hausbank, weiterhin liquide Mittel zur Verfügung zu stellen, was zur Insolvenz bzw. Auflösung der Gesellschaft führte) lassen die Anwendung des außerordentlichen Strafmilderungsrechtes im Sinne des § 23 Abs. 4 FinStrG im vorliegenden Fall zu.

Unter Berücksichtigung spezialpräventiver (der Bf. ist weiterhin als Geschäftsführer einer GmbH tätig) und generalpräventiver Strafzwecke (budgetäre Wirkung habende Verfehlungen sind mit ausreichender Sanktion zu belegen, um andere Abgabepflichtige von der Begehung derartiger Finanzvergehen abzuhalten), wird die Höhe der Geldstrafe mit 500 Euro bemessen.

Die in der Höhe von 7,3% des Strafraumens festgesetzte Geldstrafe trägt somit auch den aktuellen wirtschaftlichen und persönlichen Verhältnissen des Bf. (Privatinsolvenz, Verbindlichkeiten in der Höhe von ca. einer Million Euro, Unterhaltspflichten für zwei Kinder) in angemessener Weise Rechnung.

Die obigen Ausführungen zur Geldstrafe gelten auch für die Ausmessung der Ersatzfreiheitsstrafe.

Im Hinblick auf die Herabsetzung der Geldstrafe ist die Ersatzfreiheitsstrafe daher verhältnismäßig auf drei Tage zu verringern.

Die Verfahrenskosten gründen sich auf § 185 Abs. 1 lit. a FinStrG in der nunmehr geltenden Fassung, wonach pauschal ein Kostenersatz im Ausmaß von 10% der verhängten Geldstrafe, maximal aber ein Betrag von 500 Euro festzusetzen ist.

Im Hinblick auf die Höhe der Geldstrafe von 500 Euro betragen die Verfahrenskosten daher 50 Euro.

Zahlungsaufforderung

Die Geldstrafe und die Kosten des Finanzstrafverfahrens sind gemäß § 171 Abs. 1 und § 185 Abs. 4 FinStrG binnen eines Monats nach Rechtskraft dieser Entscheidung fällig und mittels eines gesondert zugehenden Erlagscheines auf das BAWAG-P.S.K.Konto des Finanzamtes zu entrichten, widrigenfalls Zwangsvollstreckung durchgeführt und bei Uneinbringlichkeit der Geldstrafe die Ersatzfreiheitsstrafe vollzogen werden müsste.

Zulässigkeit 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.

Graz, am 29. Jänner 2016