

## IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter Dr. Peter Binder in der Finanzstrafsache gegen BF, geb. am 19XX, whft. in WS, wegen der Finanzvergehen der Abgabenhinterziehungen gemäß § 33 Abs. 2 lit. a und der Finanzordnungswidrigkeit gemäß § 49 Abs. 1 lit. a des Finanzstrafgesetzes (FinStrG), über die Beschwerde des Beschuldigten vom 28. Mai 2014 gegen das Erkenntnis des Finanzamtes FA als Finanzstrafbehörde vom 29. April 2014, Strafnummer (StrNr.) 12, nach der am 23. Mai 2016 in Anwesenheit des Beschuldigten, des Amtsbeauftragten AB, sowie des Schriftführers SF, durchgeführten Verhandlung, zu Recht erkannt:

I. Die Beschwerde des Beschuldigten wird als unbegründet **abgewiesen** und der Spruch des angefochtenen Erkenntnisses unter Beibehaltung des dort vorgenommenen Kostenausspruches insofern **abgeändert**, als dieser zu lauten hat:

I. 1. Der Beschwerdeführer (Bf.) ist schuldig, er hat als Abgabepflichtiger im Amtsbereich des genannten Finanzamtes vorsätzlich unter Verletzung der Verpflichtung zur Abgabe von dem § 21 Umsatzsteuergesetz (UStG) 1994 entsprechenden Voranmeldungen für die Voranmeldungszeiträume 12/2010; 04 bis 06 und 10 bis 12/2011; 04 bis 12/2012; 01 bis 03 und 07 bis 09/2013 Verkürzungen an Umsatzsteuer (Vorauszahlungen) von insgesamt € 11.506,15; im Einzelnen € 2.820,44 für 12/2010; € 682,51 für 04 bis 06/2011; € 1.311,18 für 10 bis 12/2011; € 4.474,87 für 04 bis 12/2012; € 674,86 für 01 bis 03/2013 und € 1.542,29 für 07 bis 09/2013; bewirkt und dies nicht nur für möglich, sondern für gewiss gehalten, indem für die genannten Zeiträume weder zeitgerechte Voranmeldungen eingereicht, noch fällige Umsatzsteuervorauszahlungen entrichtet wurden,

und hiermit jeweils das Finanzvergehen der Abgabenhinterziehung gemäß § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG begangen.

Gemäß §§ 33 Abs. 5 iVm 21 Abs. 1 und 2 FinStrG wird über den Bf. eine gegenüber dem angefochtenen Erkenntnis unverändert bleibende **Geldstrafe** von

**€ 2.000,00**

(in Worten: zweitausend Euro)

und gemäß § 20 FinStrG für den Fall der Uneinbringlichkeit der Geldstrafe eine **Ersatzfreiheitsstrafe** von

**elf Tagen**

verhängt.

I. 2. Das darüber hinaus unter der genannten StrNr. von der bezeichneten Finanzstraßbehörde gegen den Bf. im Zusammenhang mit dem im Untersuchungsverfahren erhobenen Vorwurf der Begehung eines weiteren Finanzvergehens gemäß § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG im Zusammenhang mit Umsatzsteuervorauszahlungen für 10 bis 12/2013 iHv. € 1.254,40 abgeführte Finanzstraßverfahren wird gemäß §§ 82 Abs. 3 lit. b iVm 161 Abs. 1 und 136 Abs. 1 FinStrG **eingestellt**.

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

## **Entscheidungsgründe**

Mit Erkenntnis des (Einzelbeamten des) bezeichneten Finanzamtes wurde der Bf. für schuldig erkannt, als Abgabepflichtiger im genannten Finanzamtsbereich vorsätzlich a) die Umsatzsteuervorauszahlung für 12/2010 iHv. € 2.320,44 nicht spätestens am fünften Tag nach Fälligkeit entrichtet, sowie b) unter Verletzung der Verpflichtung zur Abgabe von dem § 21 UStG 1994 entsprechenden Voranmeldungen eine Hinterziehung an Umsatzsteuervorauszahlungen für 04 bis 06/2011 iHv. € 682,51; für 10 bis 12/2011 iHv. € 1.331,18; für 04 bis 12/2012 iHv. € 4.474,87; für 01 bis 03/2013 iHv. € 674,86 und für 07 bis 09/2013 iHv. € 1.254,40; Verkürzungsbetrag insgesamt somit € 8.417,82; dadurch bewirkt zu haben, dass er für die genannten Monate (Voranmeldungszeiträume) zu den jeweiligen Fälligkeitstagen weder Umsatzsteuervorauszahlungen entrichtet, noch Umsatzsteuervoranmeldungen beim Finanzamt eingereicht, und dies nicht nur für möglich, sondern für gewiss gehalten habe, und damit Finanzvergehen zu a) der Finanzordnungswidrigkeit nach § 49 Abs. 1 lit. a FinStrG und zu b) der Abgabengabenhinterziehung nach § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG begangen zu haben.

Gemäß § 33 Abs. 5 und 49 Abs. 2 FinStrG wurde auf eine Geldstrafe iHv. € 2.000,00; bzw., für den Fall der Uneinbringlichkeit der Geldstrafe, gemäß § 20 FinStrG auf eine Ersatzfreiheitsstrafe von elf Tagen, sowie des Weiteren gemäß § 185 FinStrG auf (den vom Beschuldigten zu leistenden) Ersatz der Verfahrenskosten iHv. € 200,00 und der (erst) durch gesonderten Bescheid festzusetzenden Kosten des Strafvollzuges erkannt.

Des Weiteren wurde das Finanzstraßverfahren gegen den Bf. betreff. den Vorwurf, er habe zudem auch die Umsatzsteuervorauszahlung für 10 bis 12/2013 iSd § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG hinterzogen, gemäß § 124 Abs. 1 FinStrG eingestellt.

Begründend führte die Finanzstraßbehörde unter Hinweis auf die Bestimmungen der §§ 49 Abs. 1 lit. a und 33 Abs. 2 lit. a, sowie des § 29 FinStrG, im Wesentlichen an, dass, die erst mit (freiwilliger) Einreichung der Jahresumsatzsteuererklärung am 30.11.2011

quasi (im Wege einer konkludenten Selbstanzeige) nachgemeldete, am 15.2.2011 fällige Umsatzsteuervorauszahlung für 12/2010 von € 2.855,22 vorsätzlich verspätet entrichtet worden sei. Von der in Höhe der Vorauszahlung festgesetzten Jahresumsatzsteuer 2010 (Nachzahlung; Fälligkeit: 12.1.2012) seien am 22.4.2012 noch € 2.320,44 aushaftend gewesen, sodass, mangels rechtzeitiger Entrichtung dieses Betrages, diesbezüglich auch keine strafbefreiende Selbstanzeige vorliege. Weiters seien die jeweils entsprechende, nicht entrichtete Zahllasten ausweisenden Umsatzsteuervoranmeldungen für 04 bis 06/2011 (Zahllast: € 1.016,73) und für 10 bis 12/2011 (Zahllast: € 1.311,18) verspätet, u. zw. erst am 20.9.2011 (04 bis 06/2011) bzw. am 21.3.2012 (10 bis 12/2011), eingereicht und die Abgabenverkürzungen (ausgewiesene Zahllasten) nicht (10 bis 12/2011) bzw. nicht vollständig (04 bis 06/2011) rechtzeitig und strafbefreiend iSd § 29 Abs. 2 FinStrG entrichtet worden. Des Weiteren seien für die Voranmeldungszeiträume 04 bis 12/2012 keine Umsatzsteuervoranmeldungen eingereicht bzw. keine Vorauszahlungen entrichtet, sondern erst mit Eingabe vom 10.2.2014 die sich insgesamt dafür ergebende Zahllast von € 4.474,87 (nachträglich) bekanntgegeben, welche aber (in weiterer Folge) nicht rechtzeitig und strafbefreiend iSd § 29 Abs. 2 FinStrG entrichtet worden. Für 01 bis 03/2013 (Zahllast laut einer am 26.2.2014 zur StNr. 34 durchgeführter USO-Prüfung: € 674,86) und 07 bis 09/2013 (Zahllast laut USO-Prüfung: € 1.542,29), seien vom Beschuldigten weder Umsatzsteuervoranmeldungen eingereicht, noch Vorauszahlungen entrichtet worden. Die am 10.2.2014 dem Finanzamt bekanntgegebene (geschuldete) Gesamtzahllast für 2013 iHv. € 3.013,79 sei ebenfalls nicht strafbefreiend entrichtet worden.

Da aus früheren, vom Beschuldigten fristgerecht eingereichten Voranmeldungen (für 01 bis 03/2011 und 07 bis 09/2011) hervorgehe, dass der Beschuldigte sowohl um die Verpflichtung zur termingebundenen Abgabe von Voranmeldungen bzw. um die gesetzlichen Fälligkeitstermine, als auch um seine Entrichtungsverpflichtung gewusst habe, habe er tatbestandsmäßig und schuldhaft im Sinne der genannten Vorschrift des § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG gehandelt. Da auch der Strafaufhebungsgrund nach § 29 FinStrG mangels fristgerechter Entrichtung der Abgabenverkürzungen entweder gar nicht (10 bis 12/2011; 04 bis 12/2012 und 01 bis 03/2013) oder nur eingeschränkt (12/2010; 04 bis 06/2011) zum Tragen komme, sei der Bf. entsprechend den genannten Bestimmungen zur finanzstrafrechtlichen Verantwortung heranzuziehen gewesen.

Ausgehend von einem sich aus der Summe der Verkürzungsbeträge ergebenden (oberen) Rahmen für die im Anlassfall auszusprechende Geldstrafe von € 17.995,86; den in der Person des Beschuldigten gelegenen bzw. sich aus den (übrigen) Tatumständen ergebenden Milderungsgründen der teilweisen geständigen Verantwortung (im Hinblick auf die nicht fristgerechte Entrichtung von Vorauszahlungen); der (finanzstrafrechtlichen) Unbescholtenheit; der teilweisen Schadensgutmachung; dem Umstand, dass es sich bei den angelasteten Hinterziehungen „lediglich“ um Abgabenhinterziehungen auf Zeit gehandelt habe; den letztlich nicht als (vollständig) strafbefreiend zu wertenden und damit (teilweise) missglückten Selbstanzeigen; der festgestellten Sorgspflicht (für ein

Kind), sowie der schwierigen wirtschaftlichen Situation und dem (ebenfalls vorliegenden) Erschwerungsgrund des langen Tatzeitraumes, seien die verhängten Sanktionen gegen den Bf. auszusprechen gewesen.

Zu der (ebenfalls erfolgten) Einstellung des Strafverfahrens (im Hinblick auf Hinterziehungen von Umsatzsteuervorauszahlungen für 10 bis 12/2013) wurde (begründend) festgestellt, dass insofern am 10.2.2014 eine fristgerechte Meldung der ja erst am 15.2.2014 fälligen Zahllast erfolgt sei, sodass diesbezüglich kein dem Beschuldigten anzulastendes Finanzvergehen vorliege.

Gegen dieses Erkenntnis erhob der Beschuldigte form- und fristgerecht das Rechtsmittel der Beschwerde und begehrte einerseits, da eine Hinterziehungsabsicht seinerseits nicht bestanden habe bzw. jeweils die Voraussetzungen für eine strafbefreiende Selbstanzeige vorlägen, sinngemäß die (ersatzlose) Aufhebung des genannten Bescheides, und andererseits im Hinblick auf ein allenfalls geringes, lediglich auf Unkenntnis beruhendes Verschulden, eine Abänderung des ergangenen Erkenntnisses dahingehend, dass von der Verhängung einer Strafe gänzlich abgesehen bzw. ihm lediglich eine Verwarnung erteilt werden möge.

Begründend dazu gab der Bf. im Wesentlichen an, dass es zwar zutreffe, dass er die unter lit. b) des Spruches genannten Umsatzsteuervoranmeldungen (mit den dort genannten Zahllasten) nicht zeitgerecht, sondern erst mit der Jahreserklärung gemeldet habe, ihm aber, auch mangels dazu ergangener abgabenbehördlicher Erinnerungen, gar nicht bewusst gewesen sei, dass die Zahllasten jeweils schon vorher bekannt zu geben gewesen wären.

Da er die auch betragsmäßig nicht nachvollziehbaren, mittlerweile teilweise abgestatteten Hinterziehungsbeträge durchwegs dem Finanzamt bekanntgegeben und diesbezüglich auch um Zahlungserleichterung angesucht habe, könne ihm keine entsprechende Hinterziehungsabsicht unterstellt werden.

Trotz einer zunehmend schwieriger geworden Situation in seinem Gewerbe bemühe er sich seit Jahren seinen Betrieb ordentlich und steuerehrlich zu führen und sei so die Unterstellung einer wirtschaftlichen Abgabenhinterziehung ungeheuerlich.

Vorzuwerfen sei ihm allenfalls, dass ihm der Umstand, dass im Rahmen der abgabenrechtlichen Verpflichtungen UVAs quartalsweise zu melden sind, nicht bewusst gewesen sei.

Keinesfalls habe er jedoch eine Abgabenverkürzung bewirken wollen und ergebe sich dies allein schon daraus, dass er die Nachzahlungen ja selbst gemeldet und, soweit als möglich, auch bezahlt habe.

Dabei habe er sich mehrmals erfolglos bei Banken um entsprechende Kredite zur Bezahlung der Finanzamtsverbindlichkeiten bemüht. Aus einer nicht fristgerechten Entrichtung bzw. einer missglückten Selbstanzeige auf eine absichtliche Hinterziehung zu schließen, sei jedenfalls mit den (logischen) Denkgesetzen nicht in Einklang zu bringen.

Zusammenfassend sei daher festzustellen, dass er nicht gewusst habe, dass durch die Meldung der UVAs eine Strafbefreiung eintreten könne, sondern davon ausgegangen sei, dass die Zahlung das entscheidende Kriterium für eine Strafbefreiung darstelle, weshalb er ja auch versucht habe, Abstattungen vorzunehmen. Es könne daher schon deswegen kein entsprechender Verkürzungsvorsatz seinerseits angenommen werden.

Er habe sein Fehlverhalten nicht nur dem Finanzamt selbst angezeigt, sondern auch entsprechende Zahlungen (nach Möglichkeit) geleistet. Damit lägen aber die Voraussetzungen für eine strafbefreiende Selbstanzeige jeweils vor. In diesem Zusammenhang werde auch auf ein bis dato vom Finanzamt unerledigtes Ansuchen um Abgabennachsicht hinsichtlich der offen gelegten Umsatzsteuernachzahlung 2013 verwiesen.

Dass nunmehr aus einer faktischen Zahlungsunmöglichkeit ein finanzstrafrechtliches Fehlverhalten abgeleitet werde, sei jedenfalls nicht nachvollziehbar.

Da ein allfälliges Verschulden lediglich gering sei bzw. nur auf Unkenntnis beruhe, wurde, wie bereits oben angeführt, um Absehen von einer Bestrafung bzw. lediglich um Ausspruch einer Verwarnung ersucht.

Auf jeden Fall, so der Bf., werde er in Zukunft darauf achten, dass die UVAs termingerecht eingereicht werden.

In der vom Bundesfinanzgericht anberaumten und am 23.3.2016 durchgeführten Beschwerdeverhandlung (§ 160 Abs. 1 FinStrG) gab der Bf. zu seinen nunmehrigen persönlichen und wirtschaftlichen Verhältnissen an, dass er verheiratet (Gattin berufstätig) und sorgepflichtig für ein Kind sei. Er sei nach wie vor gewerblich (als Fotograf) tätig und betrage der zuletzt steuerlich festgestellte Gewinn ca. € 9.500,00 (2014). Außer einer mit einem Veräußerungs- und Belastungsverbot (zu Gunsten der Gattin) belasteten Eigentumswohnung besitze er kein nennenswertes Vermögen. Seine aktuellen (privaten und geschäftlichen) Verbindlichkeiten betrügen annähernd € 60.000,00.

Zur Sache selbst gab der Bf. an, dass er damals, d. h. zu den jeweiligen Tatzeitpunkten, davon ausgegangen sei, dass die verspäteten Meldungen bzw. Entrichtungen der Umsatzsteuervorauszahlungen keine finanzstrafrechtlichen Folgen nach sich ziehen würden. Er habe zwar grundsätzlich um die abgabenrechtliche Fälligkeiten und um die Verpflichtung zur Entrichtung von fälligen Umsatzsteuervorauszahlungen und zur Einreichung von Umsatzsteuervoranmeldungen gewusst, doch habe er die Zahlung bzw. die Abgabe angesichts der oft angespannten Finanzlage immer wieder hinausgeschoben. Ihm sei zwar bewusst, dass er pflichtwidrig gehandelt habe, aber strafrechtlich fühle er sich nicht verantwortlich.

Über die vorliegende Beschwerde wurde erwogen:

Gemäß § 119 Abs. 1 und 2 Bundesabgabenordnung (BAO) hat der Abgabepflichtige die für den Bestand und Umfang der Abgabepflicht bedeutsamen Umstände u. a. in den nach

Maßgabe der (einzelnen) Abgabenvorschriften einzureichenden Abgabenerklärungen vollständig und wahrheitsgemäß offen zu legen.

Gemäß § 21 Abs. 1 UStG 1994 hatte im hier relevanten Zeitraum ein Unternehmer ab Beginn seiner unternehmerischen Tätigkeit spätestens am 15. Tag (Fälligkeitstag) des auf den Kalendermonat [Voranmeldungszeitraum; vgl. dazu § 21 Abs. 2 leg. cit., wonach ab 1.1.2011 für Unternehmer mit einem Vorjahresumsatz iSd § 1 Abs. 1 Z 1 und 2 von bis zu € 100.000,00 (davor bis 31.12.2000: € 22.000,00 bzw. bis 31.12.2010: € 30.000,00) das Kalendervierteljahr der Voranmeldungszeitraum ist] zweitfolgenden Kalendermonates eine Voranmeldung beim zuständigen Finanzamt einzureichen [zur Form vgl. § 21 Abs. 1 Satz 11 f UStG 1994 iVm der Verordnung des Bundesministers für Finanzen (VO d BMF) über die elektronische Übermittlung von Steuererklärungen sowie von Jahresabschlüssen und anderen Unterlagen anlässlich der Steuererklärung], in der die für den Voranmeldungszeitraum zu entrichtende Steuer (Vorauszahlung) bzw. der sich allenfalls ergebende Überschuss, selbst zu berechnen war. Die Voranmeldung galt dabei als Steuererklärung.

Der Unternehmer hatte eine sich ergebende Vorauszahlung spätestens am Fälligkeitstag (vgl. zum Fristenlauf die Bestimmung des § 108 BAO) zu entrichten (§ 211 BAO). Wurde die nach Maßgabe der gesetzlichen Bestimmungen der § 20 Abs. 1 und 2 und des § 16 UStG 1994 (selbst) errechnete Vorauszahlung zur Gänze am bzw. bis zum Fälligkeitstag entrichtet oder ergab sich für einen Voranmeldungszeitraum keine Vorauszahlung, so entfiel laut § 1 der VO d BMF, BGBl II 1988/206, für Unternehmer, deren Umsätze iSd § 1 Abs. 1 Z 1 und 2 UStG 1994 im vorangegangenen Kalenderjahr € 30.000,00 (BGBl II 2010/171; ab 1.1.2011; davor BGBl II 1998 idF BGBl II 2002/462: € 100.000,00) nicht überstiegen, die Verpflichtung zur Abgabe einer Voranmeldung.

In diesem Zusammenhang wird darauf hingewiesen, dass allfällige im Zusammenhang mit der Nichtabgabe von Umsatzsteuervoranmeldungen ergehende (abgabenbehördliche) Erinnerungen bzw. darin gesetzte „Nachfristen“ zur Erklärungseinreichung auf bereits zuvor eingetretene Fälligkeiten (von Vorauszahlungen) bzw. auch auf die (bereits zuvor objektiv nicht eingehaltene) Verpflichtungen zur Erklärungs- bzw. Voranmeldungs-Abgabe keinerlei Auswirkungen haben.

Gemäß § 21 Abs. 4 UStG 1994 wird der Unternehmer nach Ablauf des Kalenderjahres zur Umsatzsteuer veranlagt, wobei er grundsätzlich gemäß § 134 Abs. 1 BAO eine entsprechende (Jahres-)Steuererklärung einzureichen hat.

Gemäß § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG macht sich ein Unternehmer einer Abgabenhinterziehung schuldig, der vorsätzlich unter Verletzung der genannten Voranmeldungspflicht des § 21 UStG 1994 eine Verkürzung von Vorauszahlungen an Umsatzsteuer bewirkt und dies nicht nur für möglich, sondern für gewiss hält.

Eine (derartige) Abgabenverkürzung (vgl. dazu Abs. 3 lit. b leg. cit.) ist bereits dann bewirkt, wenn die (gesetzlich geschuldete) Abgabe dem Abgabengläubiger nicht zu jenem Zeitpunkt zufließt, zu dem er diese nach den geltenden Abgabenvorschriften

zu erhalten hätte (= Fälligkeitszeitpunkt gemäß § 21 Abs. 1 UStG 1994). Damit erfasst der in § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG genannte, tatbildliche Verkürzungsbegriff grundsätzlich jede Beeinträchtigung der Abgabe in Bezug auf deren Höhe und Fälligkeit, sodass insbesondere die Verkürzung der Abgabe auch keine dauernde zu sein hat. Gerade bei dem, neben der Verkürzung die (vorsätzliche) Verletzung der Erklärungspflicht iSd § 21 UStG 1994 erfordernden Delikt des § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG wird die aus der Nichtentrichtung bereits zum Fälligkeitszeitpunkt resultierende vorübergehende Erlangung eines Steuervorteils für den Abgabenschuldner bzw. eine nicht auf Dauer angelegte Verkürzung vielfach sogar den Regelfall darstellen (vgl. etwa VwGH 3.5.2000, 98/13/0242).

Gemäß § 8 Abs. 1 FinStrG handelt vorsätzlich, wer einen Sachverhalt verwirklichen will, der einem gesetzlichen Tatbild entspricht; dazu genügt es, dass der Täter zum (jeweiligen) Tatzeitpunkt diese Verwirklichung ernstlich für möglich hält und sich mit ihr abfindet. Dabei beschreibt der zuletzt letztangeführte Nebensatz den bedingten Tatvorsatz (sog. „dolus eventualis“).

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 sein Vorliegen oder Eintreten für gewiss hält („dolus principalis“).

Absichtlich handelt gemäß § 5 Abs. 2 StGB hingegen ein Täter, dem es darauf ankommt, den Umstand oder Erfolg zu verwirklichen, für den das Gesetz absichtliches Handeln voraussetzt („dolus directus specialis“).

Die für einen Vorsatz daher geforderte Einsicht in das Unrecht der Tat setzt, da es sich bei Finanzvergehen (so auch § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG) regelmäßig um (auch) auf (abgabenrechtliche) Normen außerhalb des FinStrG verweisende Blankettstrafnormen handelt (vgl. OGH 19.3.1991, 11 Os 130/90), lediglich ein hinreichendes Bewusstsein des Verstoßes gegen (abgaben)rechtliche Vorschriften, nicht aber eine explizite Kenntnis der Strafbarkeit voraus, sodass auch ein Irrtum (vgl. dazu § 9 FinStrG) darüber grundsätzlich unbeachtlich ist (VwGH 25.6.1996, 94/17/0430).

Ob ein objektiv tatbildlich Handelnder letztlich vorsätzlich (in der vom jeweiligen Tatbestand geforderten Form) oder bloß fahrlässig (vgl. § 8 Abs. 2 bzw. § 9 FinStrG) bzw. nicht (nachweisbar) schuldhaft gehandelt hat (§ 98 Abs. 3 FinStrG), erweist sich, abgesehen von den (eher seltenen) Fällen eines auch subjektive Tatseite umfassenden Eingeständnisses, regelmäßig aus den objektiv, d. h. nach außen hin feststellbaren Tat- und Täterumständen bzw. nach entsprechender Würdigung aller sonstigen in Bezug auf das konkrete Geschehen objektiv feststellbaren Sachverhaltselemente (vgl. etwa VwGH 6.12.1990, 90/16/0153).

Ein Vorsatz nach § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG erfordert einerseits einen zumindest bedingten Vorsatz hinsichtlich der abgabenrechtlichen Pflichtverletzung (= Nichteinreichung der geforderten ordnungsgemäßen Umsatzsteuervoranmeldung bis spätestens zum Ablauf des Fälligkeitstermins) und andererseits, einen (zumindest) wissentlichen Vorsatz,

d. h. eine Gewissheit hinsichtlich der durch die Nichtentrichtung bis zum Fälligkeitstag eingetretenen Abgabenverkürzung (vgl. etwa VwGH 15.9.1986, 84/15/0134). Letzteres ist beispielsweise auch dann der Fall, wenn der Abgabepflichtige die Tat deshalb begeht, weil ihm die liquiden Mittel zur Entrichtung der Selbstbemessungsabgaben fehlen (VwGH 29.1.2000, 99/13/0046).

Sowohl für den Vorsatz iSd § 33 Abs. 2 FinStrG, als auch jenen des § 49 Abs. 1 lit. a FinStrG (Näheres dazu siehe unten) ist jedoch eine genaue Kenntnis des betragsmäßigen Ausmaßes der eingetretenen Verkürzung nicht erforderlich, sondern reicht bereits ein Wissen um den Taterfolg (Verkürzung) dem Grunde nach, aus (vgl. etwa VwGH 12.11.1985, 85/14/0119, bzw. OGH 1.8.1996, 15 Os 114/96).

Anstelle (des Finanzvergehens) einer Hinterziehung von Umsatzsteuervorauszahlungen nach § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG macht sich derjenige, der vorsätzlich unter Verletzung seiner abgabenrechtlichen Offenlegungs- oder Wahrheitspflicht im Sinne der genannten Bestimmungen (der BAO) eine Umsatzsteuerverkürzung bewirkt, indem er erreicht, dass die mit Bescheid festzusetzende (Jahres-)Umsatzsteuer zu niedrig festgesetzt wird, beispielsweise indem er die Entrichtung der tatsächlich anfallenden Vorauszahlungen, sowie die Einreichung wahrheitsgemäßer Voranmeldungen und der Jahressteuererklärung in der Hoffnung unterlässt, das Finanzamt werde mangels besserer (eigener) Information bei der (schätzungsmäßigen) Festsetzung der Jahressteuer von den unvollständigen Voranmeldungsdaten ausgehen, einer Hinterziehung von (Jahres-)Umsatzsteuer gemäß § 33 Abs. 1 FinStrG schuldig.

Von einer versuchten Abgabenhinterziehung nach §§ 13, 33 Abs. 1 FinStrG ist hingegen dann zu sprechen, wenn ein abgabepflichtiger Unternehmer vorsätzlich solcherart unter Verletzung seiner abgabenrechtlichen Pflichten eine Umsatzsteuerverkürzung (für das Veranlagungsjahr) zu bewirken versucht, wobei gemäß § 13 Abs. 2 FinStrG eine (derartige) Tat bereits zu dem Zeitpunkt versucht ist, sobald der tatbildlich Handelnde seinen Tatentschluss durch eine der Ausführung selbst unmittelbar vorausgehende Handlung (so z. B. auch durch Unterlassung der Einreichung von Voranmeldungen bzw. durch Einreichung von falschen Voranmeldungen, mit dem Plan einer zu niedrigen Festsetzung der Jahresumsatzsteuer) betätigt hat.

Eine derartige Strafbarkeit (wegen vollendeter bzw. versuchter Hinterziehung der Jahresumsatzsteuer gemäß § 33 Abs. 1, allenfalls iVm § 13 FinStrG) konsumierte – als nachbestrafte Vortat – eine solche wegen § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG, soweit der Betrag an verkürzter Umsatzsteuervorauszahlung in der versuchsweise verkürzten Jahresumsatzsteuer enthalten ist (vgl. etwa VwGH 29.9.2004, 2004/13/0101), wobei allerdings ein „Austausch“ des Tatbestandes des § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG durch jenen des § 33 Abs. 1 FinStrG (erst) im Zuge eines Rechtsmittelverfahrens mangels gegebener Sachidentität iSd § 161 Abs. 1 FinStrG nicht zulässig wäre (vgl. VwGH 21.9.2009, 2009/16/0083).



Lediglich eine (bloße) Finanzordnungswidrigkeit nach § 49 Abs. 1 lit. a FinStrG hat hingegen derjenige zu verantworten, der (zumindest bedingt) vorsätzlich die sich ergebenden Umsatzsteuervorauszahlungen nicht bis zum fünften Tag nach deren Fälligkeit entrichtet, es sei denn, dass dem Finanzamt der geschuldete Betrag bis zu diesem Zeitpunkt bekannt gegeben wird.

Da § 49 Abs. 1 lit. a FinStrG zum Delikt des § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG in einem Verhältnis der „Scheinkonkurrenz“ bzw. einer stillschweigenden Subsidiarität steht (d. h. der Unrechts- und Schuldgehalt der genannten Finanzordnungswidrigkeit geht in jenem der bezeichneten Abgabenhinterziehung vollständig auf), wird dieser Tatbestand im Hinblick auf verkürzte Umsatzsteuervorauszahlungen lediglich insofern zum Tragen kommen, wenn weder eine vorsätzliche Verkürzung der Jahresumsatzsteuer iSd § 33 Abs. 1 iVm § 13 FinStrG, noch eine Hinterziehung nach § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG, beispielsweise, weil eine (bedingt) vorsätzliche Verletzung der Verpflichtung zur (rechtzeitigen) Einreichung von Umsatzsteuervoranmeldungen oder eine Wissentlichkeit hinsichtlich der objektiv bewirkten Verkürzung nicht erweislich ist, vorliegen.

Gemäß § 29 Abs. 1 FinStrG wird, wer sich eines Finanzvergehens schuldig gemacht hat, insoweit straffrei, als er seine Verfehlung(en) darlegt (Selbstanzeige).

War mit der Verfehlung eine Abgabenverkürzung oder ein sonstiger Einnahmenausfall verbunden, tritt die Straffreiheit nur insoweit ein, als der Behörde ohne Verzug die für die Feststellung der Verkürzung oder des Ausfalls bedeutsamen Umstände offen gelegt werden und binnen einer Frist von einem Monat die sich daraus ergebenden Beträge tatsächlich mit schuldbefreiender Wirkung entrichtet werden. Die Monatsfrist beginnt bei selbst zu berechnenden Abgaben (§§ 201 und 202 BAO) mit der Selbstanzeige zu laufen und kann durch die Gewährung von Zahlungserleichterungen (§ 212 BAO) auf höchstens zwei Jahre verlängert werden (§ 29 Abs. 2 FinStrG idF BGBl I 2010/104 = FinStrGNov 2010).

Die Straffreiheit einer (erstatteten) Selbstanzeige (iSd Abs. 1, 2) tritt jedoch dann nicht ein, wenn bei einem vorsätzlich begangenen Finanzvergehen die Selbstanzeige anlässlich einer finanzbehördlichen Nachschau oder Prüfung von Büchern oder Aufzeichnungen nicht schon bei Beginn der Amtshandlung erstattet wird (§ 29 Abs. 3 lit. c FinStrG), wobei als (erkennbarer) Beginn der Amtshandlung die noch vor den eigentlichen Prüfungshandlungen an den Abgabenschuldigen bzw. dessen Vertreter ergangene Aufforderung des Prüforgans zur Vorlage der für die Prüfung bzw. Nachschau erforderlichen Bücher und Unterlagen anzusehen ist (vgl. etwa OGH 20.3.1997, 12 Os 136/96).

Abs. 7 leg. cit. idF BGBl I 2012/112 (AbgÄndG 2012; ab 15.12.2012) bestimmt, dass es in den Fällen der Erstattung einer Selbstanzeige mittels Umsatzsteuerjahreserklärung, keiner ausdrücklichen Zuordnung der Verkürzungsbeträge zu den einzelnen (betroffenen) Voranmeldungszeiträumen (mehr) bedarf.

Eine bei Vorliegen aller für eine strafbefreiende Wirkung geforderten Kriterien (vgl. Abs. 3 bis 6 des § 29) eine nachträgliche Strafaufhebung für zuvor begangene Finanzvergehen bewirkende und gegebenenfalls einen Grund für die Einstellung eines diesbezüglich bereits eingeleiteten Finanzstrafverfahrens iSd §§ 82 Abs. 3 lit. c letzter Fall iVm 136 Abs. 1 FinStrG darstellende, als den Täter begünstigende Ausnahmeregelung jedoch stets eng zu interpretierende Selbstanzeige (vgl. etwa VwGH 27.2.2002, 2001/13/0297; OGH 28.2.1985, 12 Os 169/84) erfordert, dass in der (nachträglichen) Darlegung die zuvor begangenen Verfehlung(en) so präzise beschrieben wird (werden), dass diese der Finanz(straf)behörde dermaßen zur Kenntnis gebracht wird (werden), dass ihr dadurch eine rasche und richtige Entscheidung in der (jeweiligen) Sache selbst ermöglicht wird (vgl. etwa OGH 5.12.1996, 15 Os 97/96).

Die so geforderte, bei Erfolgsdelikten in der Schilderung jenes Lebenssachverhaltes, durch den einerseits nicht abgabenrechtskonform gehandelt und andererseits der deliktischer Erfolg herbeigeführt wurde, bestehende Darlegung der begangenen abgabenrechtlichen Verfehlungen, kann dabei entweder ausdrücklich, d. h. durch eine so ausführliche Beschreibung (Bezeichnung der Abgabenart, der Verkürzungshandlung und der Verkürzungsperiode) des Sachverhaltes, dass schon daraus die Abgabe(n) zutreffend ermittelt werden kann (können), oder aber auch konkludent, insbesondere durch die (kommentarlose) Nachholung von bisher (pflichtwidrig) unterbliebenen abgabenrechtlichen Erklärungen (z. B. Umsatzsteuervoranmeldungen) oder – bei der Verkürzung von Umsatzsteuervorauszahlungen – durch eine (nachträglich) eingereichte, zutreffend ausgefüllte Jahresumsatzsteuererklärung; vgl. VwGH 18.10.1984, 83/15/0161, bzw. OGH 27.8.1998, 12 Os 41/98) bzw., bei Selbstbemessungsabgaben, allenfalls auch durch die bloße (zielgerichtete) nachträgliche Entrichtung der betreffenden Abgaben derselben (vgl. etwa VwGH 20.1.2003, 2002/17/0062), erfolgen.

Die im Falle von Abgabenverkürzungen ebenfalls im Rahmen der Möglichkeiten des Anzeigers von Abs. 2 leg. cit. geforderte, Offenlegung („ohne Verzug“) der dafür bedeutsamen Umstände hat in einer Art und Weise zu erfolgen, dass damit der Behörde die Grundlagen für eine sofortige und richtige Entscheidung über den (verkürzten) Abgabenanspruch geliefert werden und in unmittelbarer Folge ein der geltenden Rechtsordnung entsprechender Zustand hergestellt werden kann (vgl. etwa VwGH 5.9.1985, 85/16/0049). Diesen Anforderungen werden regelmäßig auch die oben genannten konkludenten Darlegungen im Zusammenhang mit Verfehlungen im Bereich der Selbstbemessungsabgaben (Jahreserklärung; nachträgliche Voranmeldungen bzw. nachträgliche, zielgerichtete Abgabentrachtung) entsprechen (vgl. dazu etwa *Reger/Nordmeyer/Hacker/Kuroki*, FinStrG<sup>4</sup>, K 29/9 mwN).

Soll einer, weder in Form einer nachträglichen abgabenrechtlichen Erklärung (Jahreserklärung bzw. Voranmeldung), noch durch nachträgliche, zielgerichtete Entrichtung für mehrere (Voranmeldungs-)Zeiträume und damit für mehrere Verkürzungshandlungen konkludent erstatteten Selbstanzeige kraft hinreichender Darlegung der Verfehlung(en) und Offenlegung der maßgeblichen Umstände, die

Begünstigungswirkung der (nachträglichen) Strafbefreiung zukommen, so erfordert dies, ausgehend vom Regelungsgehalt des § 21 Abs. 3 UStG 1994 (vgl. zu den Folgen der Fälligkeit auch § 217 BAO), eine eindeutige Kennbarmachung der (angezeigten) abgabenrechtlichen Zuwiderhandlungen bzw. eine zumindest ansatzweise Beschreibung der einzelnen, zeitraumbezogenen Verkürzungshandlungen und insbesondere auch eine Aufschlüsselung der einzelnen Verkürzungsbeträge, da ansonsten, wenn beispielsweise in einem Anbringen ohne weitere Zusatzangaben, lediglich einzelne Jahressalden aus Zahllasten und Guthaben bekanntgegeben werden, die Behörde ja durch die „Selbstanzeige“ gar nicht in die Lage versetzt werden würde, aus Eigenem den abgaben- und gegebenenfalls auch finanzstrafrechtlich relevanten Sachverhalt festzustellen und der Rechtslage entsprechend darauf zu reagieren (vgl. in diesem Sinne etwa *Tannert*, FinStrG<sup>35</sup>, § 29 Anm 5 und 10; OGH 17.2.2011, 13 Os 12/10d, und UFS 29.4.2010, FSRV/0033-L/09).

Die (rechtzeitige) Vorlage von Büchern, Aufzeichnungen und Belegen allein bei bzw. vor Beginn der Amtshandlung, aus denen das Prüforgang (selbst) die Verfehlung(en) feststellen kann bzw. muss, stellt jedenfalls keine ausreichende Darlegung der Verfehlung(en) bzw. keine geforderte Offenlegung der bedeutsamen Umstände im Sinne einer konkludenten Selbstanzeige dar (vgl. etwa VwGH 28.6.2000, 97/13/0002; UFS 28.3.2008, FSRV/0006-L/07).

Aus dem in § 29 Abs. 2 FinStrG hinsichtlich der Voraussetzungen einer strafbefreienden Entrichtung enthaltenen Hinweis auf § 212 BAO ist abzuleiten, dass die dort geregelten Zahlungsfristen sinngemäß auch für die Entrichtung der in der Selbstanzeige offen gelegten verkürzten Abgaben gelten. Wird daher ein Zahlungserleichterungsansuchen rechtzeitig, d. h. innerhalb der gesetzlich seit 2011 vorgesehenen einmonatigen Entrichtungsfrist, eingebracht, gilt auch diesbezüglich im Fall der Nichtstattgabe die (zusätzliche) einmonatige, ab Bekanntgabe des das Ansuchen um Zahlungserleichterung abweisenden Bescheides laufende Nachfrist des § 212 Abs. 3 2. Satz BAO.

Auf Grundlage der dem Bundesfinanzgericht zur Verfügung stehenden Aktenlage (Veranlagungsakt StNr. 34 samt Einbringungsakt; Finanzstrafakt zur verfahrensgegenständlichen StrNr.) und den Ergebnissen der am 23. März 2016 durchgeführten Beschwerdeverhandlung ergibt sich für die in der Sache, d. h. in der den Gegenstand des angefochtenen Bescheides bildenden Angelegenheit (vgl. zur Identität der „Sache“ etwa VwGH 28.2.2002, 2000/16/0317), zu treffende Beschwerdeentscheidung nachstehender Sachverhalt:

Der bislang finanzstrafrechtlich unbescholtene Bf. betreibt (seit 1991) im Bereich des genannten Finanzamtes (als Einzelunternehmer) ein Fotostudio und tätig im Rahmen seines Gewerbebetriebes steuerpflichtige Umsätze iSd UStG 1994.

Während für jene (monatlichen) Voranmeldungszeiträume Jänner bis September 2009 und Jänner bis November 2010, für die sich anhand der (vorzunehmenden) Selbstberechnung Zahllasten (Vorauszahlungen) ergaben, noch durchwegs entweder Vorauszahlungen bis

zum oder zeitnahe zum Fälligkeitstag entrichtet bzw. entsprechende Voranmeldungen beim Finanzamt eingereicht worden waren (z. B. 05/2009: Zahllast: € 473,39; Fälligkeit: 15.7.2009; Einreichung UVA: 9.7.2009; 09/2009: Zahllast € 672,30; Fälligkeit: 16.11.2009; Einreichung UVA: 6.11.2009; Entrichtung: 20.11.2009; 05/2010: Zahllast: 603,82; Fälligkeit: 15.7.2010; Entrichtung: 19.7.2010; 09/2010: Zahllast: € 408,71; Entrichtung 18.11.2010), wurde für Dezember 2010 (Zahllast: € 2.855,22) bis zum Fälligkeitstag (d. w. der 15.2.2011), weder eine Vorauszahlung entrichtet, noch eine Voranmeldung abgegeben. Am 30.11.2011 erfolgte die Einreichung der Jahresumsatzsteuererklärung 2010, in der eine (Umsatzsteuer-)Zahllast von € 5.856,54 bzw., nach Abzug der (bereits) entrichteten Vorauszahlungen von € 3.001,32; eine Restschuld von € 2.855,22 (= Vorauszahlung 12/2010) ausgewiesen war. Nach erklärungskonformer Bescheiderstellung (Jahresumsatzsteuer 2010) und Verbuchung am der StNr. zugehörigen Abgabenkonto war, nach einer Teilentrichtung iHv. € 34,78 (§§ 211 Abs. 1 lit. g und 215 BAO); am 31.12.2011 (vgl. § 29 Abs. 2 FinStrG) davon noch ein Betrag von € 2.820,44 offen (vgl. Rückstandsaufgliederung zum genannten Datum).

Nachdem für 01 bis 03/2011 (zum nunmehr, ausgehend von einem Vorjahresumsatz vgl. § 1 Abs. 1 Z 1 und 2 iVm § 21 Abs. 2 UStG, vierteljährlichen Voranmeldungszeitraum) eine Voranmeldung am 14.4.2011 (ausgewiesener Überschuss: € 334,22) eingereicht worden war, wurde für 04 bis 06/2011 (Zahllast: € 1.016,73) bis zum 16.8.2011 (Fälligkeitszeitpunkt) wiederum weder eine Vorauszahlung entrichtet, noch eine Voranmeldung beim Finanzamt eingereicht. Eine entsprechende Voranmeldungsabgabe durch den Bf. erfolgte erst am 23.9.2011 und ergab sich nach entsprechender Verbuchung am Abgabenkonto, am 24.10.2011 (§ 29 Abs. 2 FinStrG), nach einer Entrichtung eines Teilbetrages von € 334,22 (Gutschrift aus UVA 01 bis 03/2011); ein diesbezüglicher Rückstand von € 682,51 (vgl. Rückstandsaufgliederung zum genannten Datum).

Für 07 bis 09/2011 (Zahllast: € 962,22; Fälligkeit: 15.11.2011; keine Entrichtung) wurde eine (verspätete) Voranmeldung am 18.11.2011 eingereicht und erfolgte eine vollständige Entrichtung laut Buchungsabfrage am 2.12.2011 (Saldozahlung und Gutschrift Einkommensteuer 2010).

Für 10 bis 12/2011, Zahllast: € 1.311,18; Fälligkeit: 15.2.2012; keine Entrichtung bis dahin, wurde eine (verspätete) Voranmeldung am 26.3.2012 eingereicht. Dieser Betrag haftete am 29.4.2012 (Abweisung eines Zahlungserleichterungsansuchens vom 19.3.2012 am 26.3.2012; vgl. § 212 Abs. 3 2. Satz BAO) noch zur Gänze als unentrichtet aus (vgl. Buchungsabfragen und Rückstandsaufgliederung zum genannten Datum).

Die Vorauszahlung für 01 bis 03/2012 iHv. € 1.208,39; Fälligkeit: 15.5.2012, wurde laut Buchungsabfrage am 16.5.2012 entrichtet.

Für die weiteren Voranmeldungszeiträume des Jahres 2012 (Fälligkeit der vierteljährlichen Vorauszahlungen am 16.8.2012; am 15.11.2012 und am 15.2.2013) wurden, ebenso wie für 01 bis 03/2013 (Fälligkeit: 15.5.2013); 04 bis 06/2013 (Fälligkeit: 16.8.2013) und 07

bis 09/2013 (Fälligkeit: 15.11.2013), weder (fällige) Vorauszahlungen entrichtet, noch Umsatzsteuervoranmeldungen bei der Abgabenbehörde eingereicht.

Am 10.2.2014 schließlich, langte beim Finanzamt ein Schreiben des Bf. mit nachstehendem Inhalt ein:

*„Aufgrund wirtschaftlicher Probleme ist es mir derzeit nicht möglich die fällige Umsatzsteuerschuld aus den Jahren 2012 und die noch nicht fällige Umsatzsteuer für 2013 zu begleichen.*

*Laut meinen Aufzeichnungen besteht derzeit ein offener Saldo von € 4.474,87 für 2012 und € 3013,79 für 2013 sowie für Jänner 2014 € 357,47, um ein Weiterbestehen meines Unternehmens zu sichern und ein Konkursverfahren abzuwenden ersuche ich um ein außergerichtliches Ausgleichsverfahren und gewähre eine Abschlagszahlung (Quote von 35 %) wie folgt:*

*Auf zwei Raten aufgeteilt*

- 1. Rate 15.03.2014 € 1566,20 (Abgabenschuld für 2012)*
- 2. Rate 15.05.2015 € 1405,88 (Abgabenschuld für 2013 und Jänner 2014) zu begleichen.*

*Eine Zustimmung der übrigen Gläubiger zur Quote von 35 % liegt vor.*

*Damit einhergehend werden selbstverständlich entsprechende Maßnahmen gesetzt um die Ertragslage des Betriebes wieder entsprechend zu verbessern.*

*Mit der Bitte um Genehmigung meines außergerichtlichen Ausgleichsverfahren zeichne ich ...“*

Am 23.9.2013 wurde für 04 bis 06/2013 eine Umsatzsteuervorauszahlung von € 634,17 (Fälligkeit: 16.8.2013) entrichtet (nicht verfahrensgegenständlich).

Am 16.2.2014 wurde vom Bf. eine ausgefüllte Jahresumsatzsteuererklärung für 2012 beim Finanzamt eingereicht, in der eine Zahllast von € 5.683,26 bzw., nach Abzug der bereits entrichteten Vorauszahlung von € 1.208,39 (für 01 bis 03/2012), eine Restschuld von € 4.474,87 ausgewiesen war. Nach erklärungskonformer Bescheiderstellung und Verbuchung am Abgabenkonto haftete zum 17.3.2014 dieser Betrag noch zur Gänze als unentrichtet aus (vgl. Rückstandsaufgliederung zum genannten Datum) und begann die Entrichtung (in Teilbeträgen) erst ab 21.3.2014.

Weitere Voranmeldungseinreichungen bzw. Entrichtungen an Vorauszahlungen für (01 bis 03; 04 bis 06; 07 bis 09 und 10 bis 12) 2013 erfolgten nicht.

Im März 2014 fand schließlich, als unmittelbare Folge des Schreibens des Bf. vom 10.2.2014, zur StNr. des Bf. unter ABNr. 56 eine sog. USO-Prüfung betr. Umsatzsteuer 2013 statt, bei der, ausgehend von den vom Abgabepflichtigen dem Prüforgán (nach Beginn der Prüfungshandlungen) vorgelegten Belegen und Unterlagen, die Umsatzsteuervorauszahlungen für 01 bis 03; 04 bis 06; 07 bis 09 und 10 bis 12/2013 mit € 674,86 (01 bis 03); € 857,33 (04 bis 06); € 1.542,29 (07 bis 09) und € 1.254,40 (10 bis 12) ermittelt wurden. Diesen Feststellungen folgend, erging der Bescheid vom 4.3.2014,

mit dem die Umsatzsteuer für 02 bis 12/2013 mit € 4.328,88 festgesetzt wurde (vgl. § 21 Abs. 3 UStG 1994); woraus sich abzüglich des (geleisteten) Vorsollbetrages von € 634,17 (bisher vorgeschrieben bzw. entrichtet; siehe oben) eine Umsatzsteuer-Nachforderung von € 3.694,71 ergab.

Hinweise darauf, dass vor bzw. bei Beginn der Prüfungshandlungen am 3.3.2014 seitens des Bf. hinsichtlich abgabenrechtlicher Verfehlungen (ausdrücklich oder konkludent) Selbstanzeige erstattet wurde, enthalten die Unterlagen zur genannten ABNr. nicht (vgl. dazu insbes. den vom Bf. unterfertigten Prüfungsauftrag/Besondere Vermerke).

Aus den genannten Feststellungen ergibt sich, dass der Bf., indem er im Hinblick auf die Voranmeldungszeiträume 12/2010; 04 bis 06/2011; 07 bis 09/2011; 10 bis 12/2011; 04 bis 06/2012; 07 bis 09/2012; 10 bis 12/2012; 01 bis 03/2013; 07 bis 09/2013 und 10 bis 12/2013 seine sich aus den oben angeführten Vorschriften ergebende Verpflichtung zur fristgerechten Einreichung (bis zum Fälligkeitstag) von Umsatzsteuervoranmeldungen nicht eingehalten und, durch die Nichtentrichtung der sich jeweils ergebenden Umsatzsteuervorauszahlungen bis zum jeweiligen Fälligkeitstag, Abgabenverkürzungen iHv. insgesamt € 14.091,77; im Einzelnen für 12/2010 € 2.855,22; für 04 bis 06/2011 € 1.016,73; für 07 bis 09/2011 € 962,22; für 10 bis 12/2011 € 1.311,18; für 04 bis 12/2012 € 4.474,87; für 01 bis 03/2013 € 674,86; für 07 bis 09/2013 € 1.542,29 und für 10 bis 12/2013 € 1.254,40; bewirkt und damit jeweils das objektive Tatbild der Abgabenhinterziehung gemäß § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG verwirklicht hat.

Ein entsprechendes Verschulden wurde zwar vom Bf. insofern in Abrede gestellt, als er geltend macht, um die Strafbarkeit seines Verhaltens nicht gewusst zu haben, doch wird dadurch ein Tatvorsatz einerseits im Hinblick auf die Verletzung der abgabenrechtlichen Pflicht zur (fristgerechten) Einreichung von Umsatzsteuervoranmeldungen (zumindest bedingter Vorsatz) und andererseits im Hinblick auf die durch die Nichtentrichtung zum Fälligkeitstag bewirkte jeweilige Verkürzung (Wissentlichkeit) in Wahrheit nicht in Abrede gestellt (vgl. VwGH 25.6.1996, 94/17/0430) und ergeben sich entsprechende Hinweise dafür bereits aus dem dargestellten Aktengeschehen zur StNr. 34. Abgesehen davon, dass die Kenntnis um das System der Umsatzsteuer nach dem UStG 1994, als eine nicht nur im Wege der (nachträglichen Veranlagung der) als Jahressteuer, sondern auch als eine, bereits zuvor entstehende, selbst vom Unternehmer zu berechnende und laufend im Wege von zeitraumbezogenen Vorauszahlungen zu entrichtende bzw. (mittels Voranmeldungen) bis zu bestimmten Terminen bekannt zu gebende Abgabe, in (steuerpflichtigen) Unternehmerkreisen abgabenrechtliches Allgemeinwissen darstellt und somit auch dem Bf., einem langjährig umsatzsteuerpflichtigen Unternehmer diesbezügliche Grundkenntnisse (insbesondere hinsichtlich der sich für ihn ergebenden steuerlichen Pflichtenlage) unterstellt werden können, zeigen nämlich schon die angeführten Buchungsabfragen zum genannten Abgabenkonto, dass, nicht erst wie im Erkenntnis der Finanzstrafbehörde angenommen ab April 2011, sondern bereits davor (vor dem 15.2.2011) vom Bf. sowohl fristgerechte Umsatzsteuervoranmeldungen bei der Abgabenbehörde eingereicht, als auch, zumindest zeitnahe zum gesetzlichen

Fälligkeitstermin, entsprechende (Voraus-)Zahlungen geleistet worden waren (z. B. 10/2009: Fälligkeit/Abgabe bis zum 16.11.2009, Einreichung der UVA am 6.11.2009, Entrichtung der Vorauszahlung iHv. € 672,30 am 20.11.2009), sodass daher insgesamt sowohl eine für einen Tatvorsatz iSd § 33 Abs. 2 FinStrG hinreichenden Kenntnis der abgabenrechtlichen Verpflichtungen des § 21 Abs. 1 UStG 1994, als auch eine bewusste Inkaufnahme des Risikos bzw. ein Wissen um die zum jeweiligen Fälligkeitstag bestehende (abgabenrechtliche) Zahlungsverpflichtung und damit auch um eine, bei Nichtentrichtung eintretende Abgab verkürzung, angenommen werden kann.

Während für die objektiven, mit Ablauf des 17.2.2014 bewirkten Verkürzungen für 10 bis 12/2013 (iHv. € 1.254,40) aufgrund des Schreibens des Bf. vom 10.2.2014 (Zahlungserleichterungsansuchen bzw. angestrebter außergerichtlicher Ausgleich) davon ausgegangen werden kann, dass sich ein entsprechender (wissentlicher) Verkürzungsvorsatz, indem der Bf. offenbar – fälschlicherweise – auf die Wirkungen seines diesbezüglichen Anbringens vertraut hat, nicht erweisen lässt, sind daher die übrigen Verkürzungen, indem vom Bf. einerseits fristgerechte Umsatzsteuervoranmeldungen zumindest bedingt vorsätzlich, d. h. unter Erkennen des letztlich in Kauf genommenen Risikos abgabenrechtlicher Pflichtverletzungen, und andererseits rechtzeitige Zahlungen bzw. Entrichtungen (zum jeweiligen Fälligkeitszeitpunkt), bedingt durch die angespannte Liquiditätssituation (vgl. VwGH 29.1.2000, 99/13/0046), bewusst bzw. wissentlich unterlassen worden waren, als vorwerfbare, schuldhafte Tathandlungen iSd § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG zu qualifizieren. Einer entsprechenden Schädigungsabsicht (weder im Hinblick auf die nicht entrichteten Vorauszahlungen, noch auf die mit diesem Vorwurf ja auch nicht unterstellte endgültige Verkürzung der Jahresumsatzsteuer) bedarf es in diesem Fall nicht und steht insbesondere auch eine nachträgliche Zahlungsabsicht (bei Besserung der Zahlungsmöglichkeiten) der jeweiligen Annahme einer tatbestandsmäßigen Abgabenhinterziehung iSd § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG nicht entgegen.

Dafür dass der Bf. bei den genannten Verkürzungshandlungen (bereits) mit dem Vorsatz gehandelt hat, nicht nur vorübergehende Vorauszahlungsverkürzungen, sondern (darüber hinaus auch) Verkürzungen der (anteiligen) Jahresumsatzsteuern zu bewirken versucht hat, bietet, angesichts der jeweils eingereichten Jahreserklärungen (2010; 2012) bzw. der letztlich doch verspätet abgegebenen Voranmeldungen (2011) und für den Fall der aufgrund des bisherigen steuerlichen Verhaltens für 2013 jedenfalls noch zu erwartenden Erstellung einer Jahresumsatzsteuererklärung noch nicht als ausführungsnähe einzustufender Handlungen iSd § 13 FinStrG (vgl. VwGH 26.7.2005, 2003/14/0086), die Aktenlage keine entsprechenden Anhaltspunkte.

Hinsichtlich der somit vom Bf. begangenen Abgabenhinterziehungen für die Teilfakten der Vorauszahlungsverkürzungen 12/2010 iHv. € 2.855,22; für 04 bis 06/2011 iHv. € 1.016,73; für 07 bis 09/2011 iHv. € 962,22 und für 10 bis 12/2011 iHv. € 1.311,18; liegen jeweils durch nachträglich vom Bf. eingereichte Umsatzsteuervoranmeldungen erstattete (konkludente) Selbstanzeigen vor, wobei jedoch lediglich die (angezeigten)

Verkürzungen zu 07 bis 09/2011 innerhalb der Frist des § 29 Abs. 2 FinStrG vollständig (und daher) mit strafbefreiender Wirkung entrichtet wurden. Zu 12/2010 und zu 04 bis 06/2011 hingegen wurden lediglich Teilbeträge von € 34,78 (12/2010; Restbetrag: € 2.820,44) bzw. von € 334,22 (04 bis 06/2011; Restbetrag: € 682,51) entrichtet, sodass damit auch nur hinsichtlich dieser Teilbeträge eine strafbefreiende Wirkung der iSd § 29 Abs. 1 und 2 leg. cit. erstatteten Selbstanzeigen vorliegt. Der sich aus der Selbstanzeige für 10 bis 12/2011 ergebende Verkürzungsbetrag (iHv. € 1.311,18) wiederum, wurde erst ab 20.11.2012 (in Teilzahlungen bis zum 18.3.2013) und somit nicht innerhalb der für eine strafbefreiende Entrichtung zur Verfügung stehenden, sich bis zum 29.4.2012 erstreckenden Frist entrichtet (vgl. Buchungsabfragen bzw. Rückstandsaufgliederungen).

Die mangels entsprechender Darlegung der Verfehlungen bzw. Offenlegung der maßgeblichen Umstände iSd § 29 Abs. 1 und 2 FinStrG nicht schon mit Schreiben vom 10.2.2014, sondern erst mit der Einreichung der, eine entsprechende Rest-Zahllast ausweisenden Jahreserklärung 2012 vom 16.2.2014 konkludent erstatteten Selbstanzeige für Verkürzungen für 04 bis 12/2012 iHv. (insgesamt) € 4.474,87 (an Umsatzsteuervorauszahlungen), wurden binnen der sich bis zum (Ablauf des) 16.3.2014 erstreckenden gesetzlichen Monatsfrist des § 29 Abs. 2 FinStrG (vgl. angestrebter Teil-Zahlungstermin laut Schreiben vom 10.2.2014) nicht entrichtet, sodass schon deshalb der erstatteten Selbstanzeige (ebenfalls) keine strafbefreiende Wirkung zuerkannt werden konnte.

Im Hinblick auf die (weiteren) Verkürzungen für 01 bis 03/2013 iHv. € 674,86 und für 07 bis 09/2013 iHv. € 1.542,29 wurde, mangels entsprechender (rechtzeitiger) Darlegung der Verfehlungen bzw. Offenlegung der für die Verkürzung maßgeblichen Umstände im Schreiben vom 10.2.2014, keinerlei (konkludente) Selbstanzeige erstattet sodass sich letztlich auch die Frage einer (aufschiebenden) Wirkung des im genannten Schreiben vom 10.2.2014 ebenfalls gestellten Zahlungserleichterungsansuchens iSd § 212 Abs. 3 BAO in Wahrheit nicht stellt.

Soweit in der Beschwerde auf ein nichterledigtes Ansuchen des Bf. um Gewährung einer teilweisen Nachsicht (hinsichtlich einer Quote von 65 % der Verkürzungen für 2012 und 2013) verweist, ist darauf hinzuweisen, dass ein entsprechender Abgabenteil mit Bescheid des Finanzamtes vom 24.11.2015 gemäß § 235 Abs. 1 BAO gelöscht wurde, dies aber keinerlei Auswirkungen auf das geforderte Zahlungsverhalten im Zusammenhang mit der Selbstanzeige für die Umsatzsteuerverkürzungen für 04 bis 12/2012 hat (vgl. etwa *Schrottmeier*, Selbstanzeige nach § 29 FinStrG<sup>2</sup>, Rz 629).

Insgesamt ergeben sich daher hinsichtlich der dem Bf. (bisher) im angefochtenen Bescheid der Finanzstrafbehörde zur Last gelegten Sache die im (nunmehrigen) Schuldspruch genannten modifizierten Tatvorwürfe.

Gemäß § 33 Abs. 5 iVm 21 Abs. 1 und 2 FinStrG beträgt der obere Strafraum für die (für die schuldhaftige Begehung der) genannten Finanzvergehen auszusprechende Geldstrafe € 23.012,30 (zum Mindestausmaß siehe § 16 FinStrG) bzw. für die zwingend



für den Fall der Uneinbringlichkeit der Geldstrafe auszusprechende Ersatzfreiheitsstrafe bis zu sechs Wochen (§ 20 Abs. 2 bzw., zum Mindestausmaß, § 15 Abs. 1 FinStrG).

Gemäß § 23 Abs. 1 FinStrG bildet die Grundlage für die (innerhalb der obenstehenden Grenzen) vorzunehmende Strafbemessung die Schuld des Täters. Abs. 2 leg. cit. zufolge sind dabei auch die Erschwerungs- und Milderungsgründe gegeneinander abzuwägen und ist weiters auch darauf Bedacht zu nehmen, ob die Abgabenverkürzung (der Einnahmenausfall) endgültig oder nur vorübergehend hätte eintreten sollen.

Des Weiteren sind für die Bemessung der Geldstrafe die persönlichen Verhältnisse des Täters und dessen wirtschaftliche Leistungsfähigkeit zu berücksichtigen (Abs. 3 leg. cit.).

Gemäß § 23 Abs. 4 FinStrG ist bei Finanzvergehen, deren Strafdrohung sich nach einem Wertbetrag richtet, die Bemessung der Geldstrafe mit einem ein Zehntel des Höchstausmaßes der Strafdrohung unterschreiten Betrag nur zulässig, wenn besondere Gründe vorliegen.

Über die ausdrücklich in § 23 FinStrG genannten, im Rahmen der (behördlichen bzw. gerichtlichen) Ermessensentscheidung entsprechend zu berücksichtigenden Kriterien hinaus sind – sowohl für die Geld- als auch für die Ersatzfreiheitsstrafe – auch die zukünftige Taten nach Möglichkeit verhindernde Aspekte der sich einerseits an den Täter und andererseits an andere potentielle Täter richtenden Prävention zu berücksichtigen (vgl. etwa VwGH 25.6.1998, 96/15/0041, und OGH 2.12.1982, 13 Os 156/82).

Dies, also das geradezu deliktstypisch anmutende anlassfallspezifische Schuldverhalten (Vorsatzform), die zu konstatierenden Milderungsgründe sowohl des § 34 Abs. 1 Z 2 StGB (Unbescholtenheit), als auch die durch entsprechende betrieblichen Zahlungseingpässe bestimmte Ausgangs- bzw. Anlasssituation der Taten (vgl. § 34 Abs. 1 Z 10 StGB), die näherungsweise 62 % der Verkürzungen ausmachende aktive Schadensgutmachung (§ 34 Abs. 1 Z 14, 15 leg. cit.) und die von ihrem Gehalt her als wesentliche Mitwirkung an der Wahrheitsfindung einzustufenden missglückten Selbstanzeigen (§ 34 Abs. 1 Z 17 StGB) bzw. die Erschwerungsgründe der wiederholten deliktischen Handlungen über einen längeren Zeitraum (§ 33 Abs. 1 Z 1 StGB), sowie die bloß vorübergehend geplante Abgabenverkürzung (§ 23 Abs. 2 2. Satz FinStrG), ergäben, ausgehend von einem bei ausgewogenen Schuld- und Tatverhältnissen anzunehmenden fiktiven Wert von etwa der Hälfte der höchstmöglichen Geldstrafe, einen auch präventiven Strafzielsetzungen durchaus entsprechenden Strafbetrag von € 3.200,00; d. w. annähernd 14 % des oberen (nunmehr festgestellten) Strafrahmens.

Dieser Strafbetrag wäre angesichts der derzeitigen persönlichen und wirtschaftlichen Verhältnisse des Bf. (Sorgepflicht; unterdurchschnittliche bzw. angespannte Einkommenssituation) auf einen Wert von € 2.300,00 zu reduzieren; welcher jedoch gegen das Verböserungsverbot des § 161 Abs. 3 1. Satz FinStrG verstieße, sodass im Ergebnis die von der Finanzstrafbehörde im angefochtenen Erkenntnis ausgesprochene Geldstrafe (unverändert) beizubehalten war.

Gleiche Überlegungen (mit Ausnahme jener des § 23 Abs. 3 FinStrG) gelten hinsichtlich der im behördlichen Verfahren ausgesprochenen und ebenfalls beizubehaltenden Ersatzfreiheitsstrafe.

Ein vom Bf. angestrebtes Absehen von der Strafe bzw. (lediglich) die Erteilung einer Verwarnung gemäß § 25 Abs. 1 FinStrG war insofern nicht möglich, als im Anlassfall weder ein erheblich hinter dem in der Strafdrohung typisierten üblichen Unrechts- und Schuldgehalt zurückbleibendes Täterverhalten (vgl. VwGH 16.9.2010, 2010/09/014), noch keine oder bloß unbedeutende Tatfolgen (vgl. etwa UFS 5.10.2004, FSRV/0049-L/04) vorliegen. Dabei wird im Hinblick auf die letztlich erfolgte Bezahlung der (noch vorhandenen) Steuerschulden darauf verwiesen, dass diesem Umstand im Rahmen des verwaltungsbehördlichen Finanzstrafverfahrens keine entscheidende zusätzliche (stra privilegierende) Bedeutung im Sinn des § 191 Abs. 1 Z 1 Strafprozessordnung zukommen kann (vgl. VwGH 16.2.1994, 91/13/0210).

### **Zur Zulässigkeit der Revision**

Gegen diese Entscheidung ist gemäß Art. 133 Abs. 4 B-VG eine ordentliche 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.

Linz, am 29. März 2016