

IM NAMEN DER REPUBLIK

Der Finanzstrafsenat Wien 3 des Bundesfinanzgerichtes hat in in der Finanzstrafsache gegen F.S. (B.1), und die F.GmbH (B.2), beide vertreten durch die Steuerberater wegen der Finanzvergehen der Abgabenhinterziehungen gemäß § 33 Abs. 2 des Finanzstrafgesetzes (FinStrG) über die Beschwerden des Amtsbeauftragten AB vom 2. Dezember 2014 gegen das Erkenntnis des Spruchsenates beim Finanzamt Wien 9/18/19 und Klosterneuburg als Organ des Finanzamtes Y als Finanzstrafbehörde vom 6. Oktober 2014, Strafnummer 2014 und 002, nach Durchführung einer mündlichen Verhandlung am 8. September 2015 in Anwesenheit des steuerlichen Vertreters für den Beschuldigten und den belangten Verband, des Amtsbeauftragten AB und der Schriftführerin D folgendes Erkenntnis gefällt:

Den Beschwerden des Amtsbeauftragten gegen das Erkenntnis des Spruchsenates beim Finanzamt Wien 9, 18, 19 und Klosterneuburg als Organ des Finanzamt Y als Finanzstrafbehörde vom 06.10.2014 wird im folgenden Umfang stattgegeben:

I) S ist schuldig als Geschäftsführer der S.GmbH vorsätzlich unter Verletzung der Verpflichtung zur Abgabe von dem § 21 des Umsatzsteuergesetzes entsprechenden Voranmeldungen eine Verkürzung von Vorauszahlungen für

Umsatzsteuer 9/2013 in der Höhe von € 12.771,79, Umsatzsteuer 10/2013 in der Höhe von € 24.793,22, Umsatzsteuer 11/2013 in der Höhe von € 7.908,49, Umsatzsteuer 12/2013 in der Höhe von € 19.443,77, zusammen € 64.917,27

bewirkt und dies nicht nur ernstlich für möglich, sondern für gewiss gehalten und damit das Vergehen der Abgabenhinterziehung nach § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG begangen zu haben.

II) Hinsichtlich der weiteren Anschuldigungen laut Einleitungsbescheid vom 11. April 2014, vorsätzlich unter Verletzung der Verpflichtung zur Abgabe von dem § 21 des Umsatzsteuergesetzes entsprechenden Voranmeldungen eine Verkürzung von Vorauszahlungen für

Umsatzsteuer 8/2013 in der Höhe von € 4.621,74, Umsatzsteuer 9/2013 in der Höhe von € 484,91, Umsatzsteuer 10/2013 in der Höhe von € 711,77, Umsatzsteuer 11/2013 in der Höhe von € 282,98, Umsatzsteuer 12/2013 in der Höhe von € 19.963,95 bewirkt und dies nicht nur ernstlich für möglich sondern für gewiss gehalten und damit das Vergehen der Abgabenhinterziehung nach § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG begangen zu haben, wird die Beschwerde als unbegründet abgewiesen.

III) Nach § 33 Abs. 5 FinStrG wird über den B.1 eine Geldstrafe in der Höhe von € 16.000,00 verhängt. Für den Nichteinbringungsfall wird gemäß § 20 FinStrG eine Ersatzfreiheitsstrafe von 40 Tagen bestimmt.

Gemäß § 185 Abs. 1 lit. a FinStrG werden die Kosten des behördlichen und des verwaltungsgerichtlichen Verfahrens mit € 500,00 bestimmt.

IV) Die S.GmbH ist als belangter Verband gemäß § 3 Abs. 1 und 2 Verbandsverantwortlichkeitsgesetz (VbVG) iVm § 28a Abs. 2 FinStrG dafür verantwortlich, dass S als ihr Geschäftsführer - sohin als Entscheidungsträger im Sinne des § 2 Abs. 1 VbVG zu Gunsten des belangten Verbandes die unter Punkt I genannten Finanzvergehen begangen hat.

V) Hinsichtlich der weiteren Anschuldigungen laut Einleitungsbescheid vom 11. April 2014 betreffend der Verbandsverantwortlichkeit hinsichtlich weiterer S angelasteter Vergehen wie unter Punkt II) genannt, wird die Beschwerde als unbegründet abgewiesen.

VI) Gemäß § 33 Abs. 5 FinStrG unter sinngemäßer Anwendung des § 4 VbVG wird über den belangten Verband eine Geldbuße von € 12.000,00 verhängt.

Gemäß § 185 Abs. 1 lit. a FinStrG werden die Kosten des behördlichen und des verwaltungsgerichtlichen Verfahrens mit € 500,00 bestimmt.

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

Entscheidungsgründe

Der Spruchsenat beim Finanzamt Wien 9/18/19 Klosterneuburg hat als Organ des Finanzamtes Y als Finanzstrafbehörde in dem gegen den B.1 und die B. 2 durchgeführten Finanzstrafverfahren nach der am 6.10.2014 durchgeführten mündlichen Verhandlung die Verfahren gegen S und die S.GmbH (Anschuldigung vom 13.6.2014 betreffend der Umsatzsteuer von 08-12/2013 in der Höhe von € 90.982,62) gemäß § 136 FinStrG eingestellt.

Zur Begründung wurde ausgeführt:

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

Am 20.2.2014 wurde dem Vertreter des B. 1 (bzw. der B. 2), R.S. eine Umsatzsteuersonderprüfung angekündigt. Dem Prüfer, M.L., war in seiner Eigenschaft als

Prüfer bewusst, dass es zu einer Nachzahlung kommen wird, da keine UVAen abgegeben worden sind.

Am 28.2.2014 erstattete der Beschuldigte eine Selbstanzeige. Dem Beschuldigten wurden in der Folge von der Finanzstrafbehörde Zahlungserleichterungen gewährt, welche er auch eingehalten hat.

Dazu hat der Spruchsenat erwogen:

Gem. § 29 Abs. 1 FinStrG wird derjenige, der sich eines Finanzvergehens schuldig gemacht hat, insoweit straffrei, als er seine Verfehlung darlegt (Selbstanzeige). Die Darlegung hat, wenn die Handhabung der verletzten Abgaben oder Monopolvorschriften den Zollämtern obliegt, gegenüber einem Zollamt, sonst gegenüber einem Finanzamt zu erfolgen. Sie ist bei Betretung auf frischer Tat ausgeschlossen. War mit einer Verfehlung eine Abgabenverkürzung oder ein sonstiger Einnahmenausfall verbunden, so tritt die Straffreiheit nur insoweit ein, als der Behörde ohne Verzug die für die Feststellung der Verkürzung oder des Ausfalls bedeutsamen Umstände offen gelegt werden, und binnen einer Frist von einem Monat die sich daraus ergebenden Beträge, die vom Anzeiger geschuldet werden, oder für die er zur Haftung herangezogen werden kann, tatsächlich mit schuldbefreiender Wirkung entrichtet werden. Die Monatsfrist beginnt bei selbst zu berechnenden Abgaben (§§ 201 und 202 BAO) mit der Selbstanzeige, in allen übrigen Fällen mit der Bekanntgabe des Abgaben- oder Haftungsbescheides zu laufen und kann durch Gewährung von Zahlungserleichterungen (§ 212 BAO) auf höchstens zwei Jahre verlängert werden. Lebt die Schuld nach Entrichtung ganz oder teilweise wieder auf, so bewirkt dies unbeschadet der Bestimmungen des § 31 insoweit auch das Wiederaufleben der Strafbarkeit. (Abs. 2).

Gem. Abs. 3 leg. cit. tritt die Straffreiheit nicht ein, a) wenn zum Zeitpunkt der Selbstanzeige Verfolgungshandlungen (§ 14 Abs. 3) gegen den Anzeiger, gegen andere an der Tat Beteiligte oder gegen Hehler gesetzt waren, b) wenn zum Zeitpunkt der Selbstanzeige die Tat hinsichtlich ihrer objektiven Tatbestandsmerkmale bereits ganz oder zum Teil entdeckt und dies dem Anzeiger bekannt war oder die Entdeckung der Verletzung einer zollrechtlichen Verpflichtung hinsichtlich ihrer objektiven Tatbestandsmerkmale unmittelbar bevorstand und dies dem Anzeiger bekannt war, oder

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

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

Gegenständlich liegen die Voraussetzungen für eine strafbefreiende Selbstanzeige vor. Entgegen den Ausführungen in der Anschuldigung kann alleine aus der Instruierung der Mitarbeiter seitens des Amtsbeauftragten, dafür zu sorgen, dass das Schreiben "noch heute (am 27.2.2014) rausgeht" (Anschuldigung Seite 5) nicht geschlossen werden, dass der befasste Mitarbeiter "mit einer an Sicherheit grenzenden Wahrscheinlichkeit"

am Nachmittag des 27.2.2014 zur Post gebracht worden ist. Vielmehr obliegt es der Strafbehörde, nachzuweisen, ab welchem Zeitpunkt die Verfolgungshandlung nach außen wirksam geworden ist, was aber mangels Zustellnachweis im gegenständlichen Fall nicht möglich ist. Es war daher zu Gunsten des Beschuldigten im Zweifel davon auszugehen, dass gegen den Beschuldigten zum Zeitpunkt der Selbstanzeige noch keine Verfolgungshandlung stattgefunden hat.

Der Umstand, dass dem Prüfer persönlich bewusst gewesen ist, dass von einer Nachforderung auszugehen ist, lässt nicht mit der für das Strafverfahren erforderlichen Sicherheit schließen, dass die Tat bereits entdeckt worden ist, da es sich hierbei um einen persönlichen Eindruck des Prüfers gehandelt hat und die Tat der Finanzstrafbehörde zum Zeitpunkt der Selbstanzeige noch nicht bekannt gewesen ist.

Die übrigen Voraussetzungen der Selbstanzeige liegen gegenständlich vor. Da sie auch von der Finanzstrafbehörde nicht bestritten worden sind, hat es diesbezüglich im Verfahren keiner weiteren Erhebungen bedurft.

Das Verfahren war daher gem. § 136 FinStrG einzustellen."

Dagegen richten sich die Beschwerden des Amtsbeauftragten vom 2. Dezember 2014:

"Gegen das Erkenntnis des Spruchsenates vom 6.10.2014 (Zustellung an den Amtsbeauftragten des Finanzamtes Y am 20.11. 2014) zu SpS SpS, in welchem dem Antrag des Finanzamtes Y, als Finanzstrafbehörde, die Beschuldigten schuldig zu erkennen und schuldangemessen zu bestrafen nicht nachgekommen und das Finanzstrafverfahren gegen 1.) den B.1 und 2.) die B.2 gem. § 136 FinStrG eingestellt wurde, wird vom Amtsbeauftragten Beschwerde innerhalb offener Frist erhoben.

Sachverhalt:

Betroffen von der gegenständlichen Beschwerde sind folgende zwei Finanzstrafverfahren, die vom Finanzamt Y bescheidmäßig am 11.04.2014 eingeleitet wurden:

1.) Gegen den B.1, als Geschäftsführer der B. 2 wurde vom Finanzamt Y, als Finanzstrafbehörde, mit Bescheid über die Einleitung des Strafverfahrens gem. § 83 (2) FinStrG vom 11.04.2014 das Finanzstrafverfahren eingeleitet, weil der Verdacht bestand, dass er im Bereich des Finanzamtes Y durch die Nichtentrichtung der Umsatzsteuer vorsätzlich unter Verletzung der Verpflichtung zur Abgabe von dem § 21 des Umsatzsteuergesetzes 1994 entsprechenden Voranmeldungen eine Verkürzung folgender Umsatzsteuern bewirkt und dies nicht nur für möglich, sondern für gewiss gehalten und dadurch das Finanzvergehen der Abgabenhinterziehung nach § 33 (2)a FinStrG begangen hat:

Umsatzsteuer 08-12/2013 in Höhe von € 90.982,62

2.) Gegen den Verband, die B. 2, wurde vom Finanzamt Y, als Finanzstrafbehörde, mit Bescheid über die Einleitung des Strafverfahrens gem. § 83 (2) FinStrG vom 11.04.2014 das Finanzstrafverfahren eingeleitet, weil der Verdacht bestand, dass ein Entscheidungsträger im Sinne des § 2 Abs. 1 Verbandsverantwortlichengesetz

(VbVG) iVm § 28a FinStrG unter Verletzung den Verband treffender Verpflichtungen ein Finanzvergehen begangen hat und somit eine Verantwortlichkeit des Verbandes gem. § 3 Abs. 2 VbVG iVm § 28a FinStrG gegeben ist.

Und zwar bestand der Verdacht, dass im Bereich des Finanzamtes Y durch die Nichtentrichtung der Umsatzsteuer vorsätzlich unter Verletzung der Verpflichtung zur Abgabe von dem § 21 des Umsatzsteuergesetzes 1994 entsprechenden Voranmeldungen eine Verkürzung folgender Umsatzsteuern bewirkt und dies nicht nur für möglich, sondern für gewiss gehalten und dadurch das Finanzvergehen der Abgabenhinterziehung nach § 33 (2)a FinStrG begangen wurde:

Umsatzsteuer 08-12/2013 in Höhe von € 90.982,62

Ausschlaggebendes Moment für das gegenständliche Finanzstrafverfahren war eine Umsatzsteuersonderprüfung beim belangten Verband, in welcher es aufgrund einer (wie darzulegen sein wird: aus mehreren Gründen unwirksamen) Selbstanzeige zur inkriminierten Nachforderung gekommen ist.

Der Spruchsenat erachtete unrichtigerweise diese in Frage stehende Selbstanzeige als strafbefreiend.

Eingangs ist auf das Vorbringen in der Anzeige an den Spruchsenat zu verweisen, das nach wie vor gültig ist.

Darüber hinaus wird vorgebracht:

Wenn das angefochtene Erkenntnis ausführt, dass "entgegen den Ausführungen in der Anschuldigung alleine aus der Instruierung der Mitarbeiter seitens des Amtsbeauftragten, dafür zu sorgen, dass das Schreiben noch ... am 27.2.2014 ... rausgeht, nicht geschlossen werden [kann], dass der befasste Mitarbeiter [gemeint wohl: dass dieses Schriftstück seitens des befassten Mitarbeiters] mit einer an Sicherheit grenzenden Wahrscheinlichkeit am Nachmittag des 27.2.2014 zur Post gebracht worden ist", so werden damit eine Reihe von Umständen verkannt.

Zunächst ist festzuhalten, dass das gegenständliche Schreiben der Beschuldigtenseite eindeutig zeitnah zugegangen ist, dass also dessen bloße Existenz bzw dessen Versand unstrittig sind, und dass aus dem bloßen Augenschein der Umstand der Versendung am 27.2.2014 höchst wahrscheinlich erscheint.

Wenn nun der Spruchsenat vermeint, dass der präzise (uhrzeitmäßige) Zeitpunkt der Verfolgungshandlung seitens der Finanzstrafbehörde nachzuweisen ist, und zwar mit der im Finanzstrafverfahren allgemein erforderlichen mit an Sicherheit grenzenden Wahrscheinlichkeit, so irrt er. Hier geht es nicht um eine materielle Frage der Verwirklichung der objektiven oder subjektiven Tatseite durch den Beschuldigten. Maßgeblich für das Vorbringen der gefertigten Finanzstrafbehörde, wonach das Schriftstück noch am selben Tag, dem 27.2.2014 zur Post gegeben worden sei, war nicht eine (vage) Erinnerung des Amtsbeauftragten, den Mitarbeiter H.F. angewiesen zu haben, sondern der konkrete Datumsaufdruck auf der mit der Erledigung in unmittelbar

stehenden Firmenbuchabfrage. Überdies ist die Befragung der maßgeblichsten Person, eben des Mitarbeiters H.F., nicht erfolgt, was als schwerer Verstoß gegen die Pflicht zur amtswegigen Wahrheitspflichtforschung ausdrücklich gerügt wird.

In seinem bloßen Abstellen auf den Zustellnachweis verkennt der belangte Spruchsenat, dass ein solcher Zustellnachweis allenfalls den Eingang eines Schriftstückes beim Beschuldigten, aber keineswegs zuverlässig den (präzisen) Ausgang bei der Behörde zu dokumentieren im Stande ist. Es wäre vielmehr dem belangten Senat obliegen, vom Beschuldigten den Briefumschlag mit dem Postumschlag mit dem Poststempel abzuverlangen. Auch dieser amtswegigen Wahrheitsermittlungspflicht ist nicht entsprochen worden.

Darüber hinaus wäre selbst im Falle des Zutreffens des Umstandes, dass das gegenständliche Schriftstück erst am Folgetag, dem Freitag, dem 28.2.2014 zur Post gebracht worden wäre, für die Beschuldigtenseite nichts gewonnen: Die Morgenpost verlässt gegen halb neun Uhr das Finanzamtgebäude (das gegenständliche Schriftstück ist laut Aktenlage dem Beschuldigten allerspätestens am darauffolgenden Montag zugegangen, wobei präzisere Erhebungen seitens des belangten Senates wie erwähnt unterblieben sind). Somit hätte der belangte Senat den Zeugen M.L. (Betriebsprüfungsorgan) befragen müssen, wann, d.h. zu welcher Uhrzeit des 28.2. ihm die Selbstanzeige des Beschuldigten zugegangen ist.

Mit der - überdies unzutreffenden - Feststellung, dass die gefertigte Finanzstrafbehörde die Beweispflicht für die Rechtzeitigkeit der Verfolgungshandlung trifft, und das weitere Erhebungen nicht mehr geboten seien, hat der belangte Senat, nachdem er unter falscher Beweiswürdigung die Indizien, die für eine Vornahme der Verfolgungshandlung bereits am 27.2.2014 sprachen, den Grundsatz der amtswegigen Erforschung der materiellen Wahrheit und der amtswegigen Feststellung des für die Erledigung der Strafsache maßgebenden Sachverhalt (§§ 57, 115 FinStrG) verletzt.

Dazu irrt der Spruchsenat in einem wesentlichen Punkt, nämlich wenn er ausführt:

"Der Umstand, dass dem Prüfer persönlich bewusst gewesen ist, dass von einer Nachforderung auszugehen ist, lässt nicht mit der für das Strafverfahren erforderlichen Sicherheit schließen, dass die Tat bereits entdeckt worden ist, da es sich hierbei um einen persönlichen Eindruck des Prüfers gehandelt hat und die Tat der Finanzstrafbehörde zum Zeitpunkt der Selbstanzeige noch nicht bekannt gewesen ist."

Hiezu ist zunächst anzumerken, dass, wie in diesem Satz eingangs festgestellt, der Zeuge M.L. in der mündlichen Verhandlung vor dem Spruchsenat tatsächlich ausgesagt hat, dass - wie schon in der Anschuldigung ausgeführt gewesen - aufgrund der Ausführungen des Verteidigers vom Zustandekommen einer Nachforderung bzw vom Vorliegen einer Abgabenverkürzung auszugehen war. Dies ist aus nicht nachvollziehbaren Gründen nicht protokolliert worden, jedenfalls geht aus der zitierten Passage hervor, dass diese Aussage dem Senat sehr wohl Erinnerung ist.

Der Senat geht also davon aus, dass dem Prüfer bewusst gewesen ist, dass es zu einer Nachforderung kommen würde. Warum der Senat diesen Umstand als unmaßgeblich verwirft, ist nicht ersichtlich beziehungsweise mit der herrschenden Rechtslage unvereinbar. Es scheint, dass er den irrigen Standpunkt vertritt, dass nur eine Tatentdeckung durch die Finanzstraßbehörde und nicht bloß durch die Abgabenbehörde eine Selbstanzeige als im Sinne des § 29 Abs 3 lit b FinStrG verspätet erscheinen lässt. Eine solche Meinung wäre völlig unhaltbar und stünde nach ha Dafürhalten in Widerspruch zu sämtlicher Lehre und Judikatur.

Ohne Frage bewirkt die Überzeugung des Prüfers vom Vorliegen einer Abgabenverkürzung eine Tatentdeckung und somit die Verspätung der Selbstanzeige, dies mit der zusätzlichen Voraussetzung, dass dies dem Anzeiger bekannt sei. Diesbezüglich fehlten zwar die Feststellungen des Senates, jedoch ist davon auszugehen, dass es dem Anzeiger (i.e. dem steuerlichen Vertreter) bekannt gewesen sein muss, dass er selbst das Prüfungsorgan vor Erstattung der Selbstanzeige über die zu erwartende Nachforderung informiert hat (auf die diesbezüglichen schlüssigen Argumente der Anzeige sei wiederholt verwiesen).

Darüber hinaus verkennt der Senat den Umstand, dass keine wirksame Entrichtung der von der Selbstanzeige betroffenen Steuerschuld vorliegt.

Die Selbstanzeige, die für die betroffenen Umsatzsteuervoranmeldungen 08/2013 bis 12/2013 eine Umsatzsteuerzahllast in Höhe von € 90.982,62 ergab, erfolgte vor Prüfungsbeginn am 28.02.2014. Gleichzeitig mit der erfolgten Selbstanzeige wurde ein Antrag auf Zahlungserleichterung für den gesamten Betrag eingebracht. Der festgesetzte Betrag reduzierte sich in der Folge aufgrund der eingebrachten Beschwerde vom 25.03.14 gegen den Festsetzungsbescheid mit der BVE vom 16.05.14 auf € 83.814,37.

Laut Bescheid über die Bewilligung von Zahlungserleichterungen vom 24.03.2014 wurden (beginnend am 28.04.2014) 11 Raten zu je € 4.600,00 sowie eine Restzahlung am 30.03.2015 in Höhe von € 46.781,07 bewilligt. Wegen Nichteinhaltung der laufenden Abgabenverpflichtungen trat bereits im Juni Terminverlust ein, sodass vom Steuerberater am 26.06.2014 ein neuerliches Zahlungserleichterungsansuchen gestellt wurde (mit der Begründung "wegen Terminverlust" - siehe Antrag vom 26.06.2014). Mit Bescheid über die Bewilligung von Zahlungserleichterungen vom 07.07.2014 wurden - beginnend mit einer Zahlung am 25.07.2014 in Höhe von € 20.000,00 - weitere Raten bewilligt (siehe Bescheid vom 07.07.2014). Bereits die erste Rate wurde eindeutig verspätet entrichtet. Anstatt am 25.07.2014 € 20.000,00 zu entrichten, wurde am 04.08.2014 eine Teilzahlung von € 10.000,00 und am 08.08.2014 eine Teilzahlung vom € 10.000,00 bezahlt (siehe Buchungen).

Somit wurden die Zahlungen nicht gesetzeskonform entrichtet und tritt hinsichtlich der gegenständlichen Selbstanzeige keine schuldbefreiende Wirkung ein.

Die gegenständliche Selbstanzeige erlangt somit aus drei Gründen keine strafbefreiende Wirkung:

Zum Zeitpunkt der Anzeigeerstattung lag eine Verfolgungshandlung vor. Außerdem war die Tat bereits entdeckt, was dem Anzeiger bekannt gewesen ist.

Darüber hinaus liegt keine fristgerechte Entrichtung der Abgabenschuld vor.

Diese drei Umstände wurden vom Spruchsenat nicht bzw. falsch gewürdigt, sodass die Verfahrenseinstellung zu Unrecht erfolgte.

Antrag:

Es wird beantragt, die Beschuldigten im Sinne der Anschuldigung der Finanzstraßbehörde schuldig zu erkennen und schuldangemessen zu bestrafen."

Nach Ladung zur mündlichen Verhandlung vor dem BFG wurde am 27.8.2015 seitens des B.1 und der B.2 eine schriftliche Stellungnahme mit folgendem Inhalt eingereicht, die nach Einlangen am 1.9.2015 seitens des BFG als Mailanhang auch der Amtspartei zur Kenntnis gebracht wurde:

"Eingangs möchte ich unter besonderem Verweis auf das Spruchsenatserkenntnis vom 6.10.2014 (SpS 197/14-111) nochmals klarstellen, dass die Nichtabgabe von Umsatzsteuervoranmeldungen für den prüfungsgegenständlichen Zeitraum 8-12/2013 maßgeblich für die Anmeldung einer Umsatzsteuersonderprüfung für den betreffgegenständlichen Zeitraum gewesen ist. Die Tatsache, dass die Nichtabgabe von UVA's einerseits auf die massive Arbeitsüberlastung im kleinstrukturierten Betriebe meines Mandanten und andererseits durch die nicht zuletzt deshalb prekäre Liquiditätssituation im Unternehmen verursacht wurde (durch die mangelnde Aufbereitung und Abrechnung von in diesem Gewerbe üblichen Teilleistungen), entbindet meinen Mandanten nicht von der Verpflichtung Umsatzsteuervoranmeldungen im Sinne des § 21 des Umsatzsteuergesetzes im Rahmen der dafür vorgesehenen Fristen einzureichen. Insofern ist diese Verfehlung auch im Zuge der bei Prüfungsbeginn erstatteten Selbstanzeige als kausal für die vorgeworfene Straftat gemäß § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG zu erblicken und von meinem Mandanten auch geständig zur Kenntnis gebracht worden, was hinsichtlich einer allfälligen Strafbemessung - wie noch darzulegen sein wird - mildernd zu berücksichtigen sein sollte.

In Bezug auf die vom Amtsbeauftragten wiederholt vorgebrachten, eine Selbstanzeige verhindernden Tatbestandsmerkmale der Rechtzeitigkeit bzw. der gesetzten Verfolgungshandlung möchte ich auch nochmal auf die in der Beschwerdeschrift angeführten zusätzlichen Begründungen wie folgt eingehen:

Zum Vorwurf der vom Amtsbeauftragten behaupteten, bereits vor Erstattung der Selbstanzeige erfolgten Verfolgungshandlung sei zunächst einmal auf die schlüssige Argumentation im zugrunde liegenden Spruchsenatserkenntnis verwiesen, wonach ein Schreiben der Finanzbehörde, das "mit an Sicherheit grenzender Wahrscheinlichkeit" am Nachmittag des 27.02.2014 zur Post gebracht wurde, kein ausreichender und jeden Verdacht ausschließender Nachweis für das Setzen einer Verfolgungshandlung darstellt. Wenn nun der Amtsbeauftragte in der Beschwerdeschrift vermeint, dass der Umstand

der Versendung am 27.02.2014 als höchstwahrscheinlich anzusehen ist und weiters anführt, dass der konkrete Datumsaufdruck auf der mit der Erledigung im unmittelbaren Zusammenhang stehenden Firmenbuchabfrage steht, dann ist hinsichtlich eines konkret nachvollziehbaren Versanddatums genauso wenig gewonnen wie dies bereits vom Spruchsenat in seiner Entscheidung vom 6.10.2014 richtig festgestellt wurde.

Darüber hinaus verkennt der Amtsbeauftragte meines Erachtens die materiell rechtlichen Anforderungen an eine Verfolgungshandlung insofern, als Verfolgungshandlungen nach ständiger Rechtsprechung nur solche Akte darstellen, die unter anderen einen hinreichend konkretisierten Verdacht gegen eine bestimmte Person zum Inhalt haben.

Ein von der Finanzverwaltung verfasstes Schreiben mit dem Hinweis, dass gegen meinen Mandanten der Verdacht wegen Finanzvergehen nach § 33 Abs. 2 lit.a FinStrG vorliege, trifft keine Aussage darüber, welcher konkrete Tatverdacht meinem Mandanten vorgeworfen wird. Dies umso mehr, als die Abgabe von Umsatzsteuervoranmeldungen ja genauso gut zu Abgabengutschriften führen kann, und somit von vorn herein kein konkretisierter Tatverdacht gegeben sein kann.

Zum Vorwurf der Tatentdeckung, begründet mit der Aussage des Prüfers, dass ihm persönlich bewusst gewesen ist, dass von einer Nachforderung auszugehen ist, ist anzumerken, dass eine Tat erst dann als entdeckt gilt, wenn sich ein Verdacht so weit verdichtet hat, dass bei vorläufiger Tatbeurteilung der Nachweis der Verwirklichung des objektiven Tatbestandes eines Finanzvergehens wahrscheinlich ist. Daher reicht ein wenn auch begründeter bloßer Anfangsverdacht nicht aus. In die gleiche Richtung gehen einschlägige OGH- bzw. UFS-Urteile (OGH 25.8.1998, 11 OS 41/98; OGH 9.11.2000, 15 OS 121/00 bzw. UFS-Erkenntnisse vom 29.7.2011, FSRV/0026-L/10), in denen aus der bloßen Nichtabgabe einer UVA oder dem Unterbleiben einer Umsatzsteuervorauszahlung noch nicht auf die Verwirklichung eines Finanzvergehens geschlossen werden darf.

Abgesehen von der Mutmaßung des Prüfers, ihm sei eine Abgabennachforderung bewusst gewesen, ist auch der Verweis des Amtsbeauftragten, dem Anzeiger sei im Zeitpunkt der Anmeldung der Umsatzsteuersonderprüfung bekannt gewesen, dass es zu einer Nachforderung kommt, nicht zu halten, da mir als steuerlichen Vertreter meines Mandanten zu diesem Zeitpunkt nachweislich keine Unterlagen vorgelegen sind, aus welchen eine allfällige Umsatzsteuernachforderung zu berechnen gewesen wäre. Wäre dies nämlich so gewesen, dann hätte mit einer an Sicherheit grenzenden Wahrscheinlichkeit keine Umsatzsteuersonderprüfung stattgefunden, sondern wäre eine allfällige Zahllast rechtzeitig dem Finanzamt bekannt gegeben worden.

Auf die nun in der Beschwerdeschrift neu vorgebrachte Beschuldigung betreffend die wirksame Entrichtung der von der Selbstanzeige betroffenen Steuerschuld möchte ich wie folgt eingehen:

Zunächst einmal ist der vom Amtsbeauftragten immer wieder ins Spiel gebrachte strafbestimmende Wertbetrag in Höhe von € 90.982,62 - wie er in seiner Ausführung

letztendlich auch richtig würdigt - auf den nach erfolgreicher Behandlung der Beschwerde vom 25.3.2014 reduzierten Betrag von € 83.814,37 einzuschränken.

Im Schreiben vom 27.2.2014 hinsichtlich der Selbstanzeige gemäß § 29 Abs. 1 FinStrG für den Verband S.GmbH einerseits, bzw. Herrn S als Geschäftsführer des beschuldigten Verbandes andererseits, welches dem Prüfer vor Prüfungsbeginn vorgelegt wurde, wurde gleichzeitig im Sinne des § 29 Abs. 2 FinStrG ein Antrag auf Zahlungserleichterung für den gesamten Betrag im Sinne des § 212 BAO auf maximal 24 Monate ab Einbringungsdatum gestellt. Daraufhin erging am 24.3.2014 ein Bescheid über die Bewilligung von Zahlungserleichterung (siehe Beilage 1) über den damals ausgewiesenen Gesamtrückstand in Höhe von € 91.018,07 zzgl. im Zahlungserleichterungszeitraum anfallender Körperschaftsteuerbeträge in Höhe von € 6.363,-. Ergänzend ist zu bemerken, dass in dem gewährten Zahlungserleichterungsansuchen auch geringfügige Altschulden inkludiert waren.

In der Begründung zum vorliegenden Bescheid heißt es, dass die Laufzeit unter Bedachtnahme auf die gegenwärtigen wirtschaftlichen Verhältnisse meines Mandanten vorerst mit 12 Monaten begrenzt wurde, jedoch bei gegebener Zeit ein neuerlich begründeter Antrag eingebracht werden kann, der bei Vorlegen aller Voraussetzungen zu einer weiteren Zufristung führen sollte.

Die monatlichen Beiträge wurden mit € 4.600,- beginnend mit 28.4.2014 festgesetzt. Die letzte Rate am 30.3.2015 war mit dem Restbetrag in Höhe von € 46.781,07 bestimmt.

Als Nachweis der Bezahlung der offenen Raten sei auf die in der Beilage 2 beigelegten Durchführungsbestätigungen seitens der Hausbanken meiner Mandantin verwiesen.

Daraus ist ersichtlich, dass die ersten drei Raten am 24.4., 27.5. bzw. 27.6.2014 mittels Internet-Banking an das Finanzamt überwiesen wurden. Die nächste Überweisung datiert dann vom 28.7.2014, an welchem Tag jeweils zwei Beträge in Höhe von € 10.000,- an das Finanzamt mit Durchführungsdatum 28.7.2014 angewiesen wurden.

Zu diesem Zeitpunkt war bereits ein neuerlich gewährtes Zahlungserleichterungsansuchen mit Bescheiddatum vom 7.7.2014 in Kraft (siehe Beilage 3), da das alte Zahlungserleichterungsansuchen nur deswegen erloschen ist, weil laufende Abgabenschulden nicht rechtzeitig entrichtet wurden. Dies geht auch daraus hervor, dass neben dem Betrag laut Zahlungserleichterung in Höhe von € 4.600,- auch auf die Umsatzsteuersonderprüfung im Zeitraum 8-12/2013 hingewiesen wurde (siehe Durchführungsdatum 27.6.2014).

Da nun die Einhaltung des Zahlungserleichterungsansuchens im Zusammenhang mit der Entrichtung der ersten drei Teilraten nachvollziehbar gegeben war, konnte auch hinsichtlich der für die Umsatzsteuersonderprüfung 8-12/2013 entstandenen Abgabenzahllast und der dafür angesuchten Zahlungserleichterung noch kein Terminverlust eingetreten sein, weshalb auch in diesem Zeitpunkt immer noch von einer aufrechten Zahlungserleichterung für den in Frage stehenden Strafbetrag ausgegangen werden kann.

Dass das mit 28.7.2014 vorgemerkte Datum für die Entrichtung des nunmehr im neuen Zahlungserleichterungsbescheid erhöhten ersten Betrages im Ausmaß von € 20.000, angemerkt war, ist darauf zurückzuführen, dass im ursprünglichen Zahlungserleichterungsbescheid der 28.7.2014 als Termin für den 4. Teilbetrag vorgesehen war. Die Frage warum die Verbuchung der beiden Teilbeträge im Ausmaß von jeweils € 10.000,-, welche am Abgabekonto meiner Mandantin mit Buchungstag 4.8. bzw. 8.8.2014 ersichtlich sind, trotz der Anweisung der Beträge am 28.7.2014 verspätet erfolgt ist, ist unter Berücksichtigung der Verschuldensfrage, sicherlich Gegenstand der Beweiswürdigung und widrigenfalls verschuldensunabhängig meiner Mandantin anzulasten. Erst die Begleichung des nächsten Teilbetrages in Höhe von € 6.190,- (der laut erstem Zahlungserleichterungsbescheid ursprünglich am 28.8.2014 fällig gewesen wäre), der mit neuem Zahlungserleichterungsbescheid bereits am 25.8. fällig gewesen wäre, ist auch nachweislich verspätet erfolgt, was unter Berücksichtigung aller bis Ende August beim Finanzamt eingelangten Zahlungen im Ausmaß von € 33.800,- (4 x € 4.600,-, 2 x € 10.000,-) einen Restbetrag in Höhe von € 50.014,37 verbleiben lässt, welcher durch die nicht rechtzeitige Entrichtung der 5. Teilrate als nicht rechtzeitig entrichtet angesehen werden könnte.

Hier wäre meinem Mandanten auch durch die Entrichtung der restlichen offenen Raten am 16. bzw. 18.9.2014 im Ausmaß von jeweils € 30.000,- nicht geholfen, sollte jedoch allenfalls als besonderer Milderungsgrund im Zusammenhang mit einer drohenden Strafbemessung gesehen werden.

Hinsichtlich der Festsetzung der 1. Rate im zweiten Zahlungserleichterungsbescheid vom 7.7.2014 im Ausmaß von € 20.000,- möchte ich jedoch auch darauf eingehen, dass es Sinn und Zweck des Instruments der Selbstanzeige sein sollte, die Zahlungserleichterung in einer derart pflichtgemäßen Ermessensübung zu gewähren, dass dem Selbstanzeiger die strafaufhebende Wirkung nicht verbaut wird. Anderenfalls würde eine derartige Vorgehensweise dem Nemo-tenetur-Prinzip widersprechen (siehe dazu VwGH Erkenntnis vom 30.6.1964, 1063/62 bzw. Reger-Hacker-Kneidinger-Finanzstrafgesetz I § 29 Randziffer 12).

Die Festsetzung einer derart hohen ersten Rate kann im vorliegenden Fall durchaus als kausal dafür angesehen werden, dass eine mit Durchführungsdatum vom 28.7. in Auftrag gegebene Zahlung möglicherweise aus überziehungstechnischen Gründen von der Bank nicht rechtzeitig überwiesen wurde. Dies umso mehr, als im zugrundeliegenden Antrag auf Gewährung der Zahlungserleichterung (siehe Beilage 4) ausdrücklich um eine Prolongation der bereits im 1. Zahlungserleichterung gewährten Raten in Höhe von € 4.600,- angesucht wurde. Daraus abgeleitet kann auch die verspätete Bezahlung der nächsten Teilrate erklärt werden, da eine vorgezogene Überweisung aufgrund einer Unterdeckung des Kontos unter Umständen nicht möglich war, was jedoch bei einer gleichbleibenden Rate in Höhe von € 4.600,- im Sinne der 1. Zahlungserleichterung kein Problem dargestellt hätte.

Sollte das Bundesfinanzgericht, vertreten durch die Richterin X.Y., diese Rechtsansicht nicht vertreten können, ersuche ich unter besonderer Berücksichtigung nachfolgender Milderungsgründe im Sinne eines § 23 Abs. 2 FinStrG bei der Bemessung einer allfälligen Strafe für meinen Mandanten und den ebenfalls beschuldigten Verband besondere Milde walten zu lassen:

1. Die finanzstrafrechtliche Unbescholtenheit meiner Mandanten.
2. Das eingangs erwähnte Geständnis hinsichtlich der Verfehlung im Zusammenhang mit der Nichteinreichung der Umsatzsteuervoranmeldung.
3. Die volle Schadensgutmachung lange vor Ablauf des ursprünglich gewährten Zahlungserleichterungsansuchens am 16.3.2015, nämlich bereits am 18.9.2014.
4. Die Tatsache, dass die Selbstanzeige zwar rechtzeitig erstattet wurde und ein Teil der verkürzten Beträge auch im Rahmen der dafür eingeräumten Zahlungserleichterung entrichtet wurde, aber mangels rechtzeitiger Entrichtung aller Beträge nur eine teilweise Strafaufhebung bewirkt wurde, stellt gemäß OGH-Entscheidung vom 14.10.1997, 11 OS 51/97 einen besonderen Milderungsgrund dar, der über ein bloßes Geständnis hinausgeht.
5. Die im Rahmen der nicht eingereichten Umsatzsteuervoranmeldung für den Zeitraum 8-12/2013 verkürzten Beträge haben nur vorübergehend zu einem Abgabenausfall geführt, da eine diesbezügliche Korrektur spätestens im Zuge der Einreichung der Umsatzsteuerjahreserklärung stattgefunden hätte (§ 23 Abs. 2, 2.Satz FinStrG).
6. Das Vorliegen einer teilweise unverschuldeten wirtschaftlichen Notlage, welche, durch die Arbeitsüberlastung meines Mandanten einerseits und die dadurch bedingte angespannte Liquiditationssituation meines Mandanten im Zeitraum der betreffgegenständlichen Umsatzsteuerprüfung andererseits gegeben war, und dies auch nachweislich dokumentiert werden kann mit der am 16.7.2014 anberaumten Liquiditätsprüfung seitens der Finanzverwaltung (siehe Beilage 5). Ein weiteres Problem in diesem Zusammenhang stellt auch die immer schlechter werdende Zahlungsmoral der Kunden dar, wodurch aufgrund von verspäteten Zahlungen von Kunden die Umsatzsteuer in einem großen Maße vorfinanziert werden muss und dies angesichts einer angespannten Liquiditätssituation zu der eingangs erwähnten Notlage geführt hat (siehe dazu Beilage 6/0P-Liste).
7. Durch die Doppelstellung Verband und Eigentümer (Herr S ist 100% Gesellschafter des ebenfalls beschuldigten Verbandes) liegt ein besonderer Milderungsgrund im Sinne des § 5 Abs. 3 Zi.6 Verbandsverantwortlichkeitsgesetzes vor, wonach die Tat im Falle einer Schuldbemessung bereits gewichtige rechtliche Nachteile für den Verband oder seine Eigentümer nach sich gezogen hat.

Letztendlich würde eine Strafbemessung in welcher Höhe sie auch immer ausfällt die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit meines Mandanten insofern schwer beeinträchtigen als er über ein monatliches Nettoeinkommen in Höhe von etwa € 1.435,-

(Basis Einkommensteuerbescheid 2013 - Beilage 7) bezieht und darüber hinaus keine nennenswerten Vermögenswerte vorhanden sind.

Die angeführten Milderungsgründe sind gleich inhaltlich sowohl für Herrn S als Geschäftsführer der S.GmbH als auch für den Verband die S.GmbH anzuwenden.

Mit Verweis auf § 23 Abs. 4 FinStrG ersuche ich daher für meine Mandanten bei einer Strafbemessung unter besonderer Berücksichtigung der oben angeführten zahlreichen Milderungsgründe einerseits und der Doppelbestrafung S als Geschäftsführer bzw. S.GmbH als Verband andererseits, die Bemessung einer allenfalls festzustellenden Geldstrafe unter dem gesetzlichen Mindestausmaß von einem Zehntel der Höchststrafe festzusetzen, wie dies gemäß § 23 (4) 2.Satz " ... aus besonderen Gründen zulässig ist". Eine höhere Strafbemessung würde im hier vorliegenden Fall aufgrund eines vermeintlich verbleibenden strafbestimmenden Betrages in nicht unbeträchtlicher Höhe zu einer exzessiven Strafe für meine Mandanten führen, welche in weiterer Folge sicherlich existenzgefährdend für den Fortbestand des von meinem Mandanten betriebenen Unternehmens wäre.

Ich ersuche daher bei einer allfälligen Strafbemessung gegen meine Mandanten die besondere Fallkonstellation zu berücksichtigen sowie aufgrund der zahlreichen vorliegenden Milderungsgründe besondere Milde walten zu lassen."

Der Stellungnahme wurde ein Bescheid über die Bewilligung von Zahlungserleichterungen vom 24.3.2014, Auftragslisten zu Banküberweisungen, ein Bescheid über die Bewilligung von Zahlungserleichterungen vom 7.7.2014, ein Zahlungserleichterungsansuchen, eine Ankündigung einer Liquiditätsprüfung vom 16.7.2014, der Einkommensteuerbescheid 2013 sowie 55 Seiten OP-Liste Kunden per 31/12/2013 beigelegt.

In der mündlichen Verhandlung vom 8. September 2015 wurde wie folgt ergänzend erhoben und festgestellt:

"Der B1 hat ein monatliches Einkommen von € 1.453,00, er hat keine privaten Schulden und auch kein Vermögen, berufstätige Lebensgefährtin, keine Sorgepflichten.

B2: Die wirtschaftliche Lage des belangten Verbandes ist ausgeglichen.

Zeuge: M.L. (Z1), Betriebsprüfer beim Finanzamt Y

Auf Vorhalt, dass der Zeuge bei der B. 2 eine Umsatzsteuernachschau für den Zeitraum September bis Dezember 2013 durchgeführt habe:

Zeuge (Z1): Ja, ich habe diese Prüfung durchgeführt. Ich habe am 20. Februar 2014 mit dem hier anwesenden Steuerberater R.S. telefoniert. Wenn ich mich zu einer Umsatzsteuernachschau anmelde, ist dem Steuerberater zumeist klar, dass keine Voranmeldungen eingereicht wurden. Ich habe aber im Zuge unseres Gespräches auch festgehalten, dass für den Prüfungszeitraum keine Umsatzsteuervoranmeldungen beim Finanzamt vorgelegen sind.

Es war mir lediglich bekannt, dass keine Voranmeldungen eingereicht worden sind. Indizien für Zahllasten, eine Kontrollmitteilung hinsichtlich erzielter Umsätze hatte ich nicht. Im Zuge des Telefonates wurde mit dem Steuerberater der Prüfungsbeginn 28.2.2014 vereinbart.

Ich habe am 27.2.2014 nicht mit der Strafsachenstelle gesprochen und kann zu den gesetzten Handlungen des Mitarbeiters der Strafsachenstelle H.F. an diesem Tag demnach auch keine Angaben machen. Die Strafsachenstelle ist ohne mein Zutun tätig geworden.

Auf Vorhalt, dass Prüfungsbeginn von der steuerlichen Vertretung mit 08:30 Uhr angegeben wird, am Prüfungsauftrag jedoch nur das Datum, nicht aber die Uhrzeit aufscheint:

Z1: Die genaue Uhrzeit ist mir nicht Erinnerung, 08:30 Uhr kann schon zutreffend sein.

Z1 über Befragung durch den AB ob es im Zuge des Telefonates mit dem Steuerberater am 20.2.2014 ein Thema gewesen sei, dass der Betrieb weiterhin laufe:

Z1: Ich bin davon ausgegangen, aber dieses Thema ist nicht konkret angesprochen worden. Ich habe dies, auch wenn ich mich für eine USO-Prüfung angemeldet habe, nie so angesprochen.

AB: Ist mit dem Steuerberater besprochen worden, wie mit Zahllasten im Zuge der Prüfung umzugehen sein werde?

Z1: Nein, mit dem Steuerberater habe ich dazu nicht gesprochen. Wenn ich eine Prüfung beginne, sehe ich mir vorher die Kontolage an. Bis zu einem Jahr zurück prüfe ich, ob Gutschriften oder Zahllasten angefallen sind und ziehe daraus meine Schlüsse, ob Zahllasten zu erwarten sind.

Verteidiger verweist auf seine Stellungnahme, dass ihm im Zeitpunkt des Anrufes des Prüfers die Unterlagen noch nicht zur Verfügung gestanden seien und er daher selber nicht gewusst habe, ob Zahllasten oder Gutschriften angefallen seien.

H.F. (Z2), Mitarbeiter in der Strafsachenstelle beim Finanzamt Y

Vorhalt: Wie sind Sie dazu gekommen, in diesem zeitlichen Nahebezug zur Umsatzsteuernachschau in der Strafsachenstelle ebenfalls tätig zu werden?

Z2: Mir ist dieser konkrete Fall nicht mehr Erinnerung. Im Regelfall erlasse ich dann eine Verfolgungshandlung, wenn mir der AB den Auftrag dazu gibt, einen konkreten Fall zu bearbeiten.

AB gibt ergänzend bekannt, dass er am 27.2.2014 zufällig Kenntnis erlangt hat, dass bei der B.2 eine Umsatzsteuernachschau stattfinden werde, da keine Umsatzsteuervoranmeldungen eingereicht worden seien.

Vorgehalten wird, dass im Strafakt eine Grunddatenabfrage, ein aktueller Kontoauszug mit Außenständen von € 57.000,00, eine Abfrage der Umsatzsteuerdaten für die Monat

Juni 2012 bis Juli 2013, ein Firmenbuchauszug der B. 2 und ein Schreiben vom 27.2.2014 (Verfolgungshandlung?) erliegen. Frage an den Zeugen, ob er darüber hinaus Unterlagen gehabt habe?:

Z2: Nein, ich hatte den Auftrag, das Schreiben wie erstellt zu verfertigen.

Ich habe auch handschriftlich den Aktenvermerk: "Original ohne Zustellnachweis versendet" angebracht.

Festgehalten wird, dass gleichlautende Schreiben an den B. 1 und die B. 2 ergangen sind.

Z2: Bei Verfolgungshandlungen ist es üblich, dass ich den Durchschlag im Akt ablege und das Original - ohne Zustellnachweis - persönlich in die Einlaufstelle trage. Ich weiß nicht, wann bei unserem Finanzamt die Post die zu versendenden Unterlagen übernimmt.

Über Befragung durch den Beisitzer, an die Uhrzeit, ob dies vormittags oder nachmittags war, kann ich mich nicht mehr erinnern.

Über Befragung: Es gibt auch kein Postausgangsbuch.

Z2: Man kann im Regelfall davon ausgehen, dass die Versendung zeitnah zum Datum der Kontoabfragen erfolgt.

Festgehalten wird, dass am Firmenbuchauszug die Uhrzeit 11:45:24 Uhr aufscheint.

AB bringt vor, dass aufgrund des festgestellten Sachverhaltes sehr plausibel sei, dass diese Verfolgungshandlung bereits am 27.2.2014 zur Post gekommen sei.

Verteidiger: Ich habe nur das Fax meines Mandanten vom 3.3.2014. Er hat gesagt, dass er mir dieses zeitnah geschickt habe. Ein Kuvert haben wir nicht.

Verteidiger weist nochmals darauf hin, dass die Zahlungsvereinbarung, die mit dem Ansuchen bei der Selbstanzeige einreichung erzielt wurde nur deswegen zu einem Terminverlust gekommen ist, da laufende Lohnsteuer nicht fristgerecht einbezahlt wurde. Die vorgeschriebenen höheren Raten bei der nächstfolgenden Zahlungsvereinbarung wurden sodann geringfügig verspätet bezahlt, letztlich ist ausgesprochen zeitnah der gesamte Schaden gutgemacht worden."

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 Umsatzsteuergesetzes 1994 entsprechenden Voranmeldungen eine Verkürzung von Umsatzsteuer (Vorauszahlungen oder Gutschriften) bewirkt und dies nicht nur für möglich, sondern für gewiß hält.

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

Gemäß § 28a Abs. 1 FinStrG gelten für vom Gericht zu ahndende Finanzvergehen von Verbänden (§ 1 Abs. 2) die Bestimmungen des 1. und 2. Abschnittes des

Verbandsverantwortlichkeitsgesetzes; die Verbandsgeldbuße ist, sofern in den Tatbeständen nicht anderes bestimmt wird, jedoch nach der für die Finanzvergehen, für die der Verband verantwortlich ist, angedrohten Geldstrafe, unter den Voraussetzungen des § 15 Abs. 2 jedoch nach dem 1,5-fachen dieser angedrohten Geldstrafe, zu bemessen. Im Übrigen gelten die Bestimmungen dieses Abschnittes, soweit sie nicht ausschließlich auf natürliche Personen anwendbar sind.

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

Voraussetzung für einen Schuldspruch ist, dass die objektive und subjektive Tatseite eines Tatbestandes erfüllt ist.

Zur objektiven Tatseite ist zu bemerken, dass nach dem - die Bindung an rechtskräftige Abgabenbescheide verneinenden – Erkenntnis des Verfassungsgerichtshofes vom 30. Juni 1977, B 102/75 die Finanzstrafbehörde unter Beachtung der Bestimmungen des § 98 Abs. 3 FinStrG (freie Beweiswürdigung) unter sorgfältiger Berücksichtigung der Ergebnisse des Abgabenverfahrens zu beurteilen habe, ob ein Sachverhalt erwiesen sei oder nicht.

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

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

Gemäß § 29 Abs. 1 FinStrG wird, wer sich eines Finanzvergehens schuldig gemacht hat, insoweit straffrei, als er seine Verfehlung darlegt (Selbstanzeige). Die Darlegung hat, wenn die Handhabung der verletzten Abgaben- oder Monopolvorschriften den Zollämtern obliegt, gegenüber einem Zollamt, sonst gegenüber einem Finanzamt zu erfolgen. Sie ist bei Betretung auf frischer Tat ausgeschlossen.

Abs. 2: War mit einer Verfehlung eine Abgabenverkürzung oder ein sonstiger Einnahmenausfall verbunden, so tritt die Straffreiheit nur insoweit ein, als der Behörde ohne Verzug die für die Feststellung der Verkürzung oder des Ausfalls bedeutsamen Umstände offen gelegt werden, und binnen einer Frist von einem Monat die sich daraus ergebenden Beträge, die vom Anzeiger geschuldet werden, oder für die er zur Haftung herangezogen werden kann, tatsächlich mit schuldbefreiender Wirkung

entrichtet werden. Die Monatsfrist beginnt bei selbst zu berechnenden Abgaben (§§ 201 und 202 BAO) mit der Selbstanzeige, in allen übrigen Fällen mit der Bekanntgabe des Abgaben- oder Haftungsbescheides zu laufen und kann durch Gewährung von Zahlungserleichterungen (§ 212 BAO) auf höchstens zwei Jahre verlängert werden. Lebt die Schuld nach Entrichtung ganz oder teilweise wieder auf, so bewirkt dies unbeschadet der Bestimmungen des § 31 insoweit auch das Wiederaufleben der Strafbarkeit.

Abs. 3: Straffreiheit tritt nicht ein, a) wenn zum Zeitpunkt der Selbstanzeige Verfolgungshandlungen (§ 14 Abs. 3) gegen den Anzeiger, gegen andere an der Tat Beteiligte oder gegen Hehler gesetzt waren, b) wenn zum Zeitpunkt der Selbstanzeige die Tat hinsichtlich ihrer objektiven Tatbestandsmerkmale unmittelbar bevorstand und dies dem Anzeiger bekannt war, oder c) wenn bei einem vorsätzlich begangenen Finanzvergehen die Selbstanzeige anlässlich einer finanzbehördlichen Nachschau, Beschau, Abfertigung oder Prüfung von Büchern oder Aufzeichnungen nicht schon zu Beginn der Amtshandlung erstattet wird.

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

Vorweg wird festgehalten, dass auf die vorliegende Selbstanzeige nicht die mit FinStrG-Novelle 2014, BGBl. I 2014/65 für Selbstanzeigen anlässlich von Prüfungen normierte Abgabenerhöhung nach § 29 Abs. 6 FinStrG Anwendung findet, da sie vor dem 1. Oktober 2014 erstattet wurde.

Im vorgelegten Akt befindet sich eine schriftliche, mit 27.2.2014 datierte Selbstanzeige mit folgendem Inhalt:

"Betrifft: Selbstanzeige für Herrn S und die S.GmbH.

Das Finanzamt Y hat durch telefonische Bekanntgabe des Prüfungsorgans Herrn M.L. eine Außenprüfung für die Umsatzsteuervoranmeldungszeiträume August 2013 bis Dezember 2013 angekündigt. Hiermit erstatte ich daher im Namen meiner oben angeführten Mandanten (Herrn S als Geschäftsführer und die Firma S.GmbH als Verbandsverantwortliche) eine Selbstanzeige im Sinne des § 29 Abs. 1 FinStrG und lege die Verfehlung wie folgt dar:

Im prüfungsgegenständlichen Zeitraum 8-12/2013 wurden bis zum Beginn der Prüfungshandlungen keine Umsatzsteuervoranmeldungen für die betreffgegenständlichen Zeiträume eingereicht. Grund dafür war die enorme Arbeitsüberlastung seitens des Geschäftsführers der Firma S.GmbH, durch die die Vornahme einer ordnungsgemäßen und im Rahmen der dafür vorgesehenen Zeit rechtzeitige Abgabe der Buchhaltungsbelege beim Steuerberater unmöglich gemacht wurde. Die Tatsache, dass die Abgabe über einen längeren Zeitraum nicht erfolgt ist, ist demnach einzig und allein der Tatsache geschuldet, dass die dem Geschäftsführer obliegende Sorgfaltspflicht hinsichtlich der Verpflichtung zur Einreichung von Umsatzsteuervoranmeldungen aufgrund der weiter oben genannten Überlastungssymptome nicht eingehalten werden konnte.

Wie Sie den beiliegenden Berechnungsblättern entnehmen können, kommt es in den Umsatzsteuervoranmeldungszeiträumen 8-12/2013 zu folgenden Umsatzsteuerzahllasten: U 8/13 € 4.621,74, U 9/13 € 13.256,70, U 10/13 € 25.504,99, U 11/13 € 8.191.47, U 12/13 € 39,407,72

Zusammen € 90.982,62.

Bezugnehmend auf § 29 Abs. 2 FinStrG wird gleichzeitig mit der Selbstanzeige ein Antrag auf Zahlungserleichterung für den gesamten Betrag gestellt und beantragt, den Gesamtbetrag auf maximal 24 Monate ab Einbringungsdatum zu stunden."

Auf dem Prüfungsauftrag vom 20. Februar 2014 ist vermerkt, dass bei Prüfungsbeginn am 28. Februar 2014 eine Selbstanzeige erstattet wurde.

Auf Blatt 1 des Strafaktes erliegt zunächst eine Grunddatenabfrage vom 27. Februar 2014, dahinter eine Firmenbuchabfrage vom selben Tag (11:45 Uhr) und ein Schreiben vom 27. Februar 2014 mit folgendem Wortlaut:

" Strafsachenstelle - Mag. H.

S als Geschäftsführer der S.GmbH, Vormerknummer, StNr.

Gegen Sie besteht der Verdacht wegen Finanzvergehen nach § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG. Sie werden aufgefordert, binnen zwei Wochen ab Zustellung dieses Schreibens eine schriftliche Stellungnahme über die Nichtabgabe der Umsatzsteuervoranmeldungen 8/2013 bis laufend abzugeben."

Dieses Schreiben trägt den handschriftlichen Vermerk:

"AV: Original ohne Zustellnachweis versendet 27.2.2014"

Im Akt erliegt weiters ein wortidenties Schreiben an den belangten Verband.

Mit Schreiben an die Finanzstrafbehörde vom 13.3.2014 brachte der Verteidiger vor, dass zu Beginn einer Außenprüfung Selbstanzeigen eingereicht worden seien.

Am 11. April 2014 ergingen Einleitungsbescheide gegen den B.1 und die B. 2.

Mit Mail vom 25. April 2014 richtete sich der steuerliche Vertreter an den Vorstand des zuständigen Finanzamtes und führte in der Sache aus:

"Sehr geehrter Hr. HR!

Der Anlaß meiner Kontaktaufnahme ist leider ein unangenehmer, letztendlich aber aufgrund der Vorkommnisse im Anschluß an eine in unseren Kanzleiräumlichkeiten durchgeführte Umsatzsteuersonderprüfung (USO) unausweichlicher.

Ich habe aus diesem Grund auch die Kontaktaufnahme per e-mail gewählt, um eine möglichst lückenlose Darstellung des Prüfungsablaufes bis hin zur Einleitung des Strafverfahrens gegen meine Mandanten (GmbH + Geschäftsführer !!) zu gewährleisten. Auch möchte ich ganz klar betonen, dass es mir hier nicht um die Vernaderung

von Personen geht, sondern mir eine weitere gute und bestens funktionierende Zusammenarbeit mit dem Finanzamt am Herzen liegt.

Zum chronologischen Ablauf:

Das Prüfungsorgan des FA Y, Hr. M.L., hat sich telefonisch zu einer USO für den Zeitraum 8/2013- 12/2013 angemeldet und -wie üblich- eine Terminvereinbarung mit mir angestrebt, da die Prüfung in unseren Kanzleiräumlichkeiten stattfinden sollte. Nachdem der offensichtliche Grund für die USO die Nichteinreichung von Umsatzsteuervoranmeldungen für den prüfungsgegenständlichen Zeitraum war, was mir auch in der Prüfungsanmeldung via Telefon vom Prüfer bestätigt wurde, war zunächst unklar, ob der Prüfer die betreffenden Zeiträume gem. § 188 BAO schätzen sollte, oder er mir aber für die Nachreichung der Unterlagen eine längere Frist einräumte, um eine allfällig nachgelagerte Beschwerde gegen die geschätzten Festsetzungen vermeiden zu können.

Nach Rücksprache mit seinem Teamleiter wurde letztendlich der Prüfungstermin etwas nach hinten verschoben (Freitag, 28.2.2014, 8.30 Uhr). Telefonisch wurde auf Anfrage des Prüfers und mit meinem wohlwollenden Entgegenkommen vereinbart, die Abgabe der UVAs bis zum Prüfungsbeginn zurückzuhalten, um ein allfälliges Mehrergebnis für den Prüfer nicht zu vereiteln. Im Gegenzug dazu habe ich mir ausbedungen, dass für den Fall einer Abgabennachforderung ich auch die Möglichkeit einer Selbstanzeige nützen wolle, was ja bis zu Beginn der Prüfungshandlung mit strafbefreiender Wirkung möglich ist.

Nach dem Erhalt sämtlicher Unterlagen für die Durchführung der USO habe ich bis Donnerstag, den 27.2.2014, händisch (für eine Aufbuchung im EDV-System war aufgrund der zur Verfügung stehenden Zeitspanne keine Zeit mehr!) die Umsatzsteuer für den prüfungsgegenständlichen Zeitraum berechnet, und nachdem ich festgestellt hatte, dass die Umsatzsteuer für 8/2013-12/2013 nach meiner Berechnung etwa EUR 90.000,00 betragen hat, diese nicht - obwohl die technische Möglichkeit der Meldung über FinanzOnline zur Verfügung gestanden wäre- vor Prüfungsbeginn gemeldet, sondern wie weiter oben geschildert in Abstimmung mit Hr. M.L. erst am nächsten Morgen, gemeinsam mit einer Selbstanzeige für meine Mandanten (S.GmbH, St.Nr. 1234 bzw. S als Geschäftsführer St. Nr. 12345) vorgelegt.

Zu Beginn der darauffolgenden Woche, am 3.3.2014, erhielt ich dann von meinem Mandanten per FAX ein Aufforderungsschreiben der Strafsachenstelle, vertreten durch AB, welches amtsintern mit dem Datum 27.2.2014 (!!!!) versehen war - der Zeitpunkt der tatsächlichen Versendung des Schreibens ist dabei leider nicht ersichtlich.

Darin wird meinen Mandanten mitgeteilt, dass gegen sie der Verdacht wegen Finanzvergehen nach § 33 (2) a FinStrG bestehe und sie aufgefordert werden, binnen zwei Wochen ab Zustellung dieses Schreibens eine schriftliche Stellungnahme über die Nichtabgabe der UVA 8/2013- laufend abzugeben.

In der Annahme, die von mir verfasste Selbstanzeige im Konnex mit den Vereinbarungen mit dem zuständigen Prüfungsorgan würde die weitere Strafverfolgung obsolet machen,

wurde die USO schließlich abgeschlossen und die Umsatzsteuer mit dem von mir berechneten Betrag, der sich im Anschluß an die Beendigung der Prüfung als betraglich nicht ganz richtig erwiesen hat (EUR 83.814,37 statt wie gemeldet EUR 90.982,62) festgesetzt.

Nun - etwa 1 Monat nach Abschluss der Prüfung - wurde mit Bescheiddatum vom 11.4.2014 völlig überraschend die Einleitung des Strafverfahrens sowohl gegen die GmbH als auch gegen den Geschäftsführer verfügt.

Nach tel. Rücksprache mit dem Leiter der Strafsachenstelle, Mag. H., und der Schilderung des Sachverhaltes aus meiner Sicht, habe ich lediglich die zynische Antwort bekommen, eine freiwillige Selbstanzeige vor der terminlich höchst bedenklichen (1 Tag vor Prüfungsbeginn !!!) und meines Erachtens bewusst vor Prüfungsbeginn gesetzten prophylaktischen Verfolgungshandlung wäre noch rechtzeitig gewesen. Genau das wurde aber nach Rücksprache und vorheriger Vereinbarung mit Hr. M.L. (siehe weiter oben !) aus Gründen einer bisher immer auf gegenseitigem Vertrauen und Respekt basierenden Zusammenarbeit mit den Finanzämtern und letztendlich meines "good will" bewusst nicht gemacht und soll uns nun mit voller (doppelter!!) Härte treffen!!??? Letztendlich bleibt für mich auch die Frage - unabhängig von der Verfehlung meiner Mandanten, die UVAs aus Gründen der persönlichen Überlastung nicht rechtzeitig gemeldet zu haben - ob hier mein Vertrauen auf die getroffenen Vereinbarungen mit dem Prüforgan bewusst mißbraucht wurde?

Um hier auch auf die finanziellen Konsequenzen hinzuweisen: Wir sprechen vom Vorwurf eines Finanzvergehens gem. § 33 (2) a BAO für den Verband (GmbH) und den Geschäftsführer (Hr. S) - beide sind finanzstrafrechtlich unbescholten- strafbestimmender Wertbetrag EUR 83.814,37- übliche Strafpraxis etwa 30% davon sind EUR 50.288,62. Wir sprechen hier - bei einer aktuell angespannten finanziellen Situation meiner Mandanten, auch von einer existentiellen Bedrohung für meine Mandanten ! !

Zusammenfassend bin ich über die eingeschlagene Vorgehensweise entsetzt und enttäuscht und mein Rechtsempfinden einerseits und das von der Finanzverwaltung in der Vergangenheit immer wieder propagierte FAIRPLAY ist durch diesen Anlassfall mehr als erschüttert! Ich ersuche daher - da ein gemeinsamer Lösungsansatz mit Hr. Mag. H. aussichtslos erscheint (lt. tel. Rücksprache sieht er dies wohl als persönlichen Feldzug, in dem es ihm letztendlich nur ums "Gewinnen" geht) - vor allem im Sinne einer weiteren, auf gegenseitigem Vertrauen basierenden Zusammenarbeit auch für die Zukunft, eine vernünftige Lösung zu finden, die das Instrument der Selbstanzeige durch willkürlich gesetzte Verfolgungshandlungen - nicht ad absurdum führt."

Am 28. Mai 2014 erging eine schriftliche Rechtfertigung zu den Anlastungen in den Einleitungsbescheiden mit folgendem Inhalt:

"Mit Bescheiddatum vom 11.04.2014 wurde gegen meine Mandanten ein Finanzstrafverfahren eingeleitet.

In der Begründung zur Einleitung des Strafverfahrens sowohl gegen den Verband, die S G.m.b.H., als auch gegen den Geschäftsführer, Herr S als Entscheidungsträger der GmbH, wird lediglich auf die Aktenlage verwiesen und mit handschriftlichem Hinweis auf die unterstellte, verspätete Selbstanzeige vom 28.02.2014 verwiesen.

Dazu möchte ich nun im Namen und Auftrag meiner oben angeführten Mandanten wie folgt chronologisch Stellung beziehen:

Das Finanzamt Y hat durch telefonische Bekanntgabe des Prüfungsorgans, Herrn M.L., am 21.02.2014 eine Außenprüfung für die Umsatzsteuervoranmeldungszeiträume 08/2013 bis 12/2013 angekündigt. Nach Rücksprache mit meiner oben angeführten Mandantin wurde der Prüfungsbeginn mit 28.02.2014 in unseren Kanzleiräumlichkeiten anberaumt, da die notwendigen Buchhaltungsunterlagen für den prüfungsgegenständlichen Zeitraum August bis Dezember 2013 noch bereitgestellt und entsprechend - hinsichtlich einer allfälligen Selbstanzeige - gewürdigt werden mussten. Wie bei solchen Umsatzsteuersonderprüfungen üblich, wurde unter Berücksichtigung des ausdrücklichen Prüferwunsches vereinbart, die Bekanntgabe einer sich allfällig ergebenden Umsatzsteuerzahllast aus den jeweiligen Umsatzsteuervoranmeldungszeiträumen bis zum Beginn der Prüfung am 28.02.2014 zurückzubehalten, um bei einer sich allfällig ergebenden Zahllast ein entsprechendes Prüfungsergebnis vorlegen zu können. Diese Vorgehensweise ist vielfach erprobt und vor allem im Lichte des von der Finanzverwaltung immer zitierten "fair play"-Gedankens zu sehen, wonach einerseits dem Prüfungsorgan hinsichtlich eines zu erzielenden Mehrergebnisses entgegengekommen wird, aber auch andererseits der steuerlichen Vertretung die Möglichkeit gegeben wird, eine im Vorfeld nicht abzuschätzende Abgabennachforderung hinsichtlich eines allfälligen finanzstrafrechtlichen Vergehens zu würdigen.

Im vorliegenden Fall wurden daher die vom Mandanten übermittelten Unterlagen gesichtet und aufgrund der vorliegenden Belege eine Umsatzsteuerzahllast von zunächst € 90.982,62 für die Zeiträume 8-12/2013 ermittelt. Nach tatsächlicher Aufbuchung der Monate 8-12/2013 im elektronischen Buchhaltungssystem unserer Kanzlei hat sich jedoch aufgrund von nicht entsteuerten Anzahlungsrechnungen eine etwas geringere Zahllast im Ausmaß von € 83.814,37 ergeben, worüber auch in der Beschwerdevorentscheidung zum Umsatzsteuerzeitraum 8-12/2013 mit Bescheiddatum vom 16. Mai 2014 abgesprochen wurde.

Aufgrund der im Vorfeld des Prüfungsbeginns berechneten Umsatzsteuerzahllast war für mich als steuerlichem Vertreter meines Mandanten insofern Handlungsbedarf gegeben, als durch die Nichteinreichung der Umsatzsteuervoranmeldungen für die Zeiträume 8-12/2013 ein strafbarer Tatbestand im Sinne des FinStrG gegeben gewesen wäre. Eine diesbezügliche Selbstanzeige gemäß § 29 FinStrG für die S G.m.b.H. bzw. für Herrn S als Geschäftsführer der S G.m.b.H. wurde somit nach Feststehen des vorläufig berechneten Nachforderungsbetrages am 27.02.2014 verfasst und für den Prüfungsbeginn am 28.02.2014 zur Vorlage an den Prüfer vorbereitet. Zu diesem Zeitpunkt wäre bereits die Möglichkeit gegeben gewesen, die sich ergebenden Zahllasten

über das elektronische System von Finanz Online an die Finanzbehörden zu melden. Wie bereits weiter oben erwähnt, wurde dies nach Rücksprache mit dem Prüfungsorgan und unter Berücksichtigung des "fair play"-Gedankens unterlassen und auf den darauf folgenden Tag, der als Prüfungsbeginn anberaumt war, verschoben.

Nun ist jedoch von der Finanzstrafbehörde im Finanzamt Y mit Datum vom 27.02.2014 (nur ein Tag vor Beginn der Umsatzsteuerprüfung!!) ein Schreiben an meine Mandantin ergangen, aus dem hervorgeht, dass der Verdacht eines Finanzvergehens nach § 33 Abs. 2 a FinStrG bestehe. Gleichzeitig wird in diesem Schreiben aufgefordert, binnen zwei Wochen ab Zustellung dieses Schreibens eine schriftliche Stellungnahme über die Nichtabgabe der Umsatzsteuervoranmeldungen 8/2013 bis laufend abzugeben.

Dieses Schreiben wurde nach Erhalt meiner Mandantin am 3.3.2014 (siehe beiliegendes Fax) mit der Bitte um entsprechende Erledigung an mich übermittelt. Wann nun konkret dieses Schreiben im Sinne einer nach außen erkennbaren Amtshandlung gemäß § 29 (3) FinStrG den Bereich der Finanzstrafbehörde im Finanzamtsbereich Y exakt verlassen hat, ist aufgrund der Tatsache, dass das Schreiben mit 27.2.2014 datiert ist, die Zustellung an meine Mandantin erst am 3.3.2014 erfolgt ist, nicht eindeutig und ohne Ausräumung aller Zweifel bestimmbar. Die bereits weiter oben angeführte Begründung zur bescheidmäßigen Einleitung des Strafverfahrens bezieht sich ja aufgrund des handschriftlichen Verweises auf die angeblich verspätete Selbstanzeige vom 28.02.2014 und würde somit erfordern, dass das mit Donnerstag den 27.2.2014 datierte Schreiben zur Aufforderung zur schriftlichen Rechtfertigung auch am gleichen Tag das Finanzamt nachweislich verlassen hat.

Der Begriff "nach außen erkennbare Amtshandlung" in § 14 Abs. 3 FinStrG deckt sich außerdem mit § 209 Abs. 1 BAO (ErlRV 1130 BlgNr 13. GP 51 zu § 14 Abs. 3). Gemäß Kommentarmeinung von Ritz zu § 209 Abs. 1 BAO muss die Amtshandlung nach außen wirksam und einwandfrei nach außen erkennbar sein (VwGH 1 0.6.1991, 90/15/0115).

Eine bloße Warscheinlichkeit, die Erledigung habe die Sphäre der Behörde verlassen, genügt nicht. Die dazu ergangene Judikatur müsste demnach auch für die Auslegung des § 29 Abs. 3 in Verbindung mit § 14 Abs. 3 FinStrG herangezogen werden.

§ 29 Abs. 3 FinStrG sieht vor, dass Straffreiheit im Zusammenhang mit einer Selbstanzeige dann nicht eintritt, "wenn zum Zeitpunkt der Selbstanzeige Verfolgungshandlungen (§ 14 Abs. 3 FinStrG) gegen den Anzeiger gesetzt waren".

Das Gesetz enthält diesbezüglich keine näheren Konkretisierungen, welche Handlungen als Verfolgungshandlungen im Sinne des § 14 Abs. 3, das heißt "nach außen erkennbare Amtshandlungen", anzusehen sind. Verfolgungshandlungen sind nach ständiger Rechtsprechung nur solche Akte, die 1. nach ihrer Art und Bedeutung die Absicht des Gerichtes oder der Finanzstrafbehörde erkennen lassen 2. den gegen eine bestimmte Person 3. wegen einer bestimmten Tat 4. bestehenden konkreten Verdacht auf 5. eine in den Verfahrensvorschriften vorgesehene Weise zu prüfen.

Da die Verfolgungshandlung dem Anzeiger nicht bekannt sein muss, kann oftmals nicht mit Sicherheit gesagt werden, ob noch wirksam Selbstanzeige erstattet werden kann.

Dies erscheint insofern verfassungsrechtlich bedenklich, da der Selbstanzeiger im Zeitpunkt der Selbstanzeige wissen muss, ob er durch das Geständnis "Strafaufhebung" erlangen kann oder gleichsam "in die Falle tappt". Nach Ansicht des deutschen Bundesgerichtshofes (16.6.2005, 5 StR 118/05) muss für den Steuerpflichtigen jederzeit erkennbar sein, ob eine Selbstanzeige dazu führt, dass er in Bezug auf den offenbarten Sachverhalt straffrei wird. Dies ist vor allem unter dem bereits oben erwähnten Aspekt der Einvernahme mit dem Prüfungsorgan zu sehen, welche quasi den aufrechten Rechtsschutz im Sinne einer rechtzeitigen Selbstanzeige impliziert hat.

Ein weiterer Aspekt im Zusammenhang mit der von der Finanzstrafbehörde zu setzenden Verfolgungsverhandlung ist der konkretisierte Tatverdacht, der letztendlich auch eine konkret beschriebene Tathandlung, die zur Abgabenverkürzung geführt hat, enthalten muss. Diesbezüglich hat der UFS in wiederholter Weise entschieden, dass z.B. eine telefonische Ankündigung einer Außenprüfung ohne nähere Erklärung keine Verfolgungshandlung im Sinne des § 14 Abs. 3 darstellt (UFS 25.4.2008 FSRV/0113-W/07).

Eine Aufforderung zur schriftlichen Stellungnahme über die Nichtabgabe der Umsatzsteuervoranmeldungen als hinreichend konkretisierten Verdacht eines Finanzvergehens nach § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG zu qualifizieren schließt meines Erachtens deshalb weit über das Ziel hinaus, da zum Zeitpunkt des Aufforderungsschreibens seitens der Finanzbehörde keinerlei Verdachtsmomente einer strafbaren Handlung insoweit vorliegen können, als die Umsatzsteuervoranmeldungen für den prüfungsgegenständlichen Zeitraum 8-12/2013 vor Aufbuchung der relevanten Geschäftsfälle ein in jede Richtung mögliches Ergebnis (Gutschrift oder Nachforderung) haben können.

Die Aufforderung der Finanzstrafbehörde I. Instanz zu einer schriftlichen Rechtfertigung ist nach ständiger Rechtsprechung nur dann als nach außen erkennbaren Verfolgungshandlung zu werten, wenn hierbei alle notwendigen Voraussetzungen gemäß § 29 Abs. 3 lit. a in Verbindung mit § 14 Abs. 3 FinStrG erfüllt sind. Hierzu kommt wie bereits erwähnt die Konkretisierung des Tatverdachtes, der über die reine Feststellung der Nichtabgabe von Umsatzsteuervoranmeldungen inhaltlich hinausgehen muss, da die Einleitung von Strafverfahren im Vorfeld von Umsatzsteuersonderprüfungen aufgrund der bloßen Feststellung der Nichtabgabe von Umsatzsteuervoranmeldungen sonst zum Regelfall werden würde und das Instrument der Selbstanzeige gemäß § 29 FinStrG somit in all diesen Fällen konterkariert wird.

Ausgehend von der mit 27.02.2014 datierten Aufforderung seitens der Finanzstrafbehörde zur schriftlichen Rechtfertigung hinsichtlich des Verdachtes eines Finanzvergehens nach § 33 Abs. 2 a FinStrG, welche wie bereits weiter oben ausführlich beschrieben nicht eindeutig und zweifellos hinsichtlich des Verlassens der Sphäre der Abgabenbehörde

qualifizierbar ist, muss für meine Mandanten aufgrund der zusätzlich fehlenden, hinreichenden Konkretisierung des Tatverdachtes letztendlich auch unter Berücksichtigung der auf gegenseitigem Vertrauen basierenden Zusammenarbeit der Finanzverwaltung mit der steuerlichen Vertretung, des sich im "fair play"-Gedankens, manifestiert von der Einleitung eines Strafverfahrens unter Berücksichtigung aller sonstigen Voraussetzungen einer strafbefreienden Selbstanzeige abgesehen werden."

Mit Stellungnahme des Amtsbeauftragten vom 13. Juni 2014 wurden die Akten an den Spruchsenat zur Entscheidung vorgelegt, wobei der strafbestimmende Wertbetrag für die Umsatzsteuervorauszahlungen 8-12/2013 mit € 90.982,62 angegeben wurde.

Die mündliche Verhandlung hat am 6. Oktober 2014 in entschuldigter Abwesenheit des B. 1 stattgefunden.

Inhalt der Niederschrift über die mündliche Verhandlung vor dem Spruchsenat:

"Verteidiger: Grundsätzlich verweise ich auf die schriftliche Stellungnahme. Für den Fall, dass der Spruchsenat von der Nichtrechtzeitigkeit der Fälligkeit ausgeht, möchte ich darauf verweisen, dass mein Mandant nicht vorsätzlich gehandelt hat und auch die Höhe des strafbestimmenden Wertbetrages nicht richtig ist. Unserer Ansicht nach ist der strafbestimmende WB € 83.108,37. Diesbezüglich verweise ich auf meinen Schriftsatz bzw. auf die Beschwerde, welcher 16.5.2014 vollinhaltlich stattgegeben ist.

Es ist unzweifelhaft, dass er Abgaben hintangehalten hat, jedoch nicht wissentlich. Weil die Wissentlichkeit, dass allein aufgrund der Nichtabgabe der UVA nicht gegeben ist, weil mein Mandant nicht wissen konnte, wie hoch die Steuer sein wird.

Zeuge M.L. (Z1):

Prüfungsanlass war die Nichtabgabe von UVA. Ich wurde von R.S. befragt, warum eine USO stattfinden wird, und ich habe bekannt gegeben, dass dies deshalb ist, weil keine UVA abgegeben worden sind.

Über Vorhalt des Schriftsatzes der Vert.: Ich habe nicht gesagt, dass keine UVAen bis zum 28.2.2014 abzugeben seien.

Über Vorhalt eines Auszuges aus den USt-Daten, aus welchem hervorgeht, dass der Abgabepflichtige an die Abgabe der UVA monatlich erinnert wurde: Ja, das ist so in unserem System.

Über Frage des AB, ob es eine Absprache dahingehend gegeben hätte, abzuwarten, dass Sie als Prüfer ein Mehrergebnis erzielen?

Z 1: Nein, es hätte auch keine Auswirkung auf mein Prüfungsergebnis gehabt, wenn die Erklärungen danach abgegeben worden wären.

Vert bringt vor, dass für ihn am 27.2.2014 erst festgestanden ist, dass die Abgabe sein wird. Aus diesem Grunde habe ich das auch nicht verbuchen können. (*Anmerkung: Diese wortwörtlich wiedergegebene Passage ist gänzlich unverständlich.*)

Z 1: Mir war bewusst, dass es zu einer Nachforderung kommen wird."

Feststellungen des BFG:

Die B. 2 wurde bereits am 4. September 1998 gegründet und der Bf. 1 fungiert seit Gründung als alleiniger handelsrechtlicher Geschäftsführer.

Wie man dem Abgabenkonto der B.2 entnehmen kann, wurden schon ab April 2012 Vorauszahlungen in namhafter Höhe verspätet gemeldet und bei Meldung auch nicht entrichtet (dies betrifft 4, 5, 6, 7, 8, 9, 10, 11, 12/2012 und 4, 5 und 7/2013).

Für 1, 2, 3 und 6/2013 wurden (ebenfalls bedeutend verspätet) jeweils Gutschriften gemeldet.

Unter Risikofaktoren zur Vergabe des verfahrensgegenständlichen Prüfungsauftrages scheinen demnach vollstreckbarer Rückstand, Säumniszuschläge, laufende USt nicht entrichtet oder gemeldet und Rückstandsausweis vorhanden und Vergleich der laufenden Umsatzsteuer mit Vorjahren auf.

Am 20. Februar 2014, dem Datum der Erteilung des Prüfungsauftrages, wies das Abgabenkonto einen Rückstand von ca. € 55.000,00 aus und für die Monate 8, 9, 10, 11 und 12/2013 fehlten Umsatzsteuervoranmeldungen.

Am 27. Februar 2014, dem Tag der Erlassung der Aufforderungen der Finanzstraßbehörde, wies das Abgabenkonto der B. 2 einen Rückstand von € 57,033,61 aus.

§ 29 Abs. 3 FinStrG normiert Sperrwirkungen hinsichtlich einer Option, mittels Selbstanzeige einen Strafaufhebungsgrund zu erwirken, daher ist zu prüfen, ob die Aufforderungsschreiben Verfolgungshandlungen darstellen bzw. ob eine Tatentdeckung durch den Prüfer vorliegt.

Gemäß § 14 Abs. 3 FinStrG ist Verfolgungshandlung jede nach außen erkennbare Amtshandlung eines Gerichtes, einer Staatsanwaltschaft, einer Finanzstraßbehörde, des Bundesfinanzgerichtes oder eines im § 89 Abs. 2 genannten Organs, die sich gegen eine bestimmte Person als den eines Finanzvergehens Verdächtigen, Beschuldigten oder Angeklagten richtet, und zwar auch dann, wenn das Gericht, die Staatsanwaltschaft, die Finanzstraßbehörde, das Bundesfinanzgericht oder das Organ zu dieser Amtshandlung nicht zuständig war, die Amtshandlung ihr Ziel nicht erreicht oder die Person, gegen die sie gerichtet war, davon keine Kenntnis erlangt hat.

Beim Anfangsverdacht besteht das Recht (und die Pflicht: Legalitätsprinzip) der Strafverfolgungsorgane zur Einleitung eines Ermittlungsverfahrens. Dazu genügen Beweisgründe oder Anzeichen (Indizien), dass jemand eine Straftat begangen hat. Genauer soll das Ermittlungsverfahren schließlich erst zeigen.

Hinreichender Tatverdacht, wenn bei vorläufiger Beurteilung der Beweissituation eine spätere Verurteilung wahrscheinlich ist, wird nach der Textierung des § 14 Abs. 3 FinStrG nicht gefordert.

Aus der bloßen Nichtabgabe einer Umsatzsteuervoranmeldung alleine oder dem Unterbleiben einer Vorauszahlung kann noch nicht auf die Verwirklichung eines

Finanzvergehens geschlossen werden; die nachfolgende Prüfung dient vielmehr der Ermittlung, ob ein Verfahren gegen eine bestimmte Person eingeleitet werden könnte (z.B. OGH 9.11.2000, 15 Os 121/00, UFS 1.3.2006, FSRV/0002-G/06, UFS 29.7.2011, FSRV/0026-L/10).

Entdeckt ist eine Tat erst dann, wenn sich ein Verdacht insoweit verdichtet hat, dass bei vorläufiger Tatbeurteilung der Nachweis der Verwirklichung des objektiven Tatbestandes eines Finanzvergehens wahrscheinlich ist. Ein wenn auch begründeter Anfangsverdacht allein genügt nicht. Solange ein objektiv erfassbares und tatsächlich wahrgenommenes Geschehen nicht zum Schluss auf ein im Finanzstrafgesetz vertypstes Vergehen nötigt, sondern noch andere Deutungsmöglichkeiten offen sind, ist die Tat noch nicht einmal ansatzweise entdeckt (VwGH 24.2.2000, 2001/16/0471).

Die Tat wurde nicht entdeckt, da auch noch andere Deutungsmöglichkeiten offenstanden, dass für die entsprechenden Monate Gutschriften angefallen sein könnten (UFS 13.4.2011, FSRV/0156-W/10).

Zur Verbreiterung der Entscheidungsgrundlagen wurden in der mündlichen Verhandlung vor dem BFG der Betriebsprüfer und der Mitarbeiter der Strafsachenstelle als Zeugen zu ihrer Verdachtslage hinsichtlich von durch die B.2 bzw. den B.1 als ihrem Vertreter durch Nichtentrichtung bzw. Nichtmeldung von Umsatzsteuerzahllasten bei deren Fälligkeit begangenen Abgabenverkürzungen befragt. Der Prüfer hat ausgesagt, vor Prüfungsbeginn lediglich die Daten zu den bis zu einem Jahr vor dem Prüfungszeitraum liegenden Voranmeldungszeiträumen laut Kontostand, jedoch keine Indizien für Zahllasten in den Prüfungszeiträumen gehabt zu haben. Er sei davon ausgegangen, dass es sich um ein Unternehmen handle, das laufend Umsätze erziele und daher auch Zahllasten habe. Laut übereinstimmenden Angaben war die Frage ob tatsächlich in den Voranmeldungszeiträumen Vorauszahlungen angefallen sind auch nicht Gegenstand des Gespräches zwischen dem Prüfer und dem Steuerberater bei Prüfungsanmeldung.

Nach den unwiderlegten Angaben des Steuerberaters hat er bei Prüfungsanmeldung ebenfalls nicht gewusst, ob in den Prüfungszeiträumen tatsächlich Zahllasten angefallen sind.

Von einer Tatentdeckung durch den Prüfer (der objektive Tatbestand liegt in der Verkürzung einer Umsatzsteuervorauszahlung für einen Voranmeldungszeitraum) kann daher ebenfalls keine Rede sein, da nach der Kontolage in unmittelbar davor liegenden Zeiträumen auch Gutschriften angefallen sind und der Nachweis der Verwirklichung des objektiven Tatbestandes eines Finanzvergehens damit nicht ausreichend wahrscheinlich war.

Der Mitarbeiter der Strafsachenstelle hat angegeben auf Weisung des Leiters die Kontoabfragen und die Firmenbuchabfrage gemacht zu haben. Den seitens des Amtsbeauftragten die Rechtswirkung einer Verfolgungshandlung nach § 14 Abs. 3 FinStrG unterstellten Schreiben vom 27. Februar 2014 kommt diese nach Ansicht des Senates nicht zu. Auch der Strafsachenstelle lagen bei Erstellung dieser Schreiben

hinsichtlich der im verfahrensgegenständlichen Zeitraum erzielten Umsätze keinerlei Daten zur Verfügung. Unter Berücksichtigung des Umstandes, dass eben, wie aus den Umsatzsteuerdatenabfragen ersichtlich ist, in Vorzeiträumen auch Gutschriften angefallen sind, konnte lediglich eine Vermutung jedoch kein Verdacht bestehen, dass tatsächlich Zahllasten zu melden und begleichen gewesen seien.

Daher ist es verfahrensgegenständlich irrelevant wann diese Schreiben tatsächlich zur Post gelangt sind.

Der maßgebliche Zeitpunkt für die nach außen hin erkennbare Amtshandlung ist die Übergabe an die Post (VwGH 17.9.1986, 84/01/0005, VwGH 18.9.1987, 86/17/0107).

Die Selbstanzeigen wurden somit fristgerecht erstattet, es lag keine Sperre nach § 29 Abs. 3 FinStrG vor.

Entrichtung im Sinne der Vorgaben des § 29 Abs. 2 FinStrG:

Gemäß § 212 Abs. 1 BAO kann auf Ansuchen des Abgabepflichtigen die Abgabenbehörde für Abgaben, hinsichtlich derer ihm gegenüber auf Grund eines Rückstandsausweises (§ 229) Einbringungsmaßnahmen für den Fall des bereits erfolgten oder späteren Eintrittes aller Voraussetzungen hiezu in Betracht kommen, den Zeitpunkt der Entrichtung der Abgaben hinausschieben (Stundung) oder die Entrichtung in Raten bewilligen, wenn die sofortige oder die sofortige volle Entrichtung der Abgaben für den Abgabepflichtigen mit erheblichen Härten verbunden wäre und die Einbringlichkeit der Abgaben durch den Aufschub nicht gefährdet wird. Eine vom Ansuchen abweichende Bewilligung von Zahlungserleichterungen kann sich auch auf Abgaben, deren Gebarung mit jener der den Gegenstand des Ansuchens bildenden Abgaben zusammengefasst verbucht wird (§ 213), erstrecken.

Gemäß § 230 Abs. 5 BAO gilt: Wurden Zahlungserleichterungen bewilligt, so dürfen Einbringungsmaßnahmen während der Dauer des Zahlungsaufschubes weder eingeleitet noch fortgesetzt werden. Erlischt eine bewilligte Zahlungserleichterung infolge Nichteinhaltung eines Zahlungstermines oder infolge Nichterfüllung einer in den Bewilligungsbescheid aufgenommenen Bedingung (Terminverlust), so sind Einbringungsmaßnahmen hinsichtlich der gesamten vom Terminverlust betroffenen Abgabenschuld zulässig.

Der Begriff "Zahlungsaufschub" ist nicht so zu verstehen, dass damit nur eine einzige ZE-Bewilligung als zulässig erklärt werden kann; im Falle einer Mehrheit von ZE-Bewilligungen muss der gesamte Zeitraum bis zur Entrichtung der verkürzten Abgaben lückenlos abgedeckt sein, um Straffreiheit zu bewirken (OGH 27.9.1984, 83/15/0137).

Wird Zahlungsaufschub gewährt und werden die zur Abstattung bewilligten Raten nicht eingehalten, so wird den Bedingungen des § 29 Abs. 2 FinStrG nicht entsprochen (VwGH 9.6.1986, 84/15/0165).

Strafbefreiende Wirkung tritt nur hinsichtlich der vor Terminverlust entrichteten Abgabenschuldigkeiten ein (UFS 23.6.2009, FSRV/0006-W/09).

Hinsichtlich der verfahrensgegenständlichen Umsatzsteuervorauszahlungen wurde mittels fristgerechter Einreichung eines Ratenansuchens eine Ratenzahlungsbewilligung erwirkt und mit Bescheid vom 24. März 2014 Ratenzahlungen beginnend mit 28. April 2014 in der Höhe von jeweils € 4.600,00 bewilligt.

Es wurden 2 Raten bei deren Fälligkeit bezahlt, jedoch die Lohnabgaben für Mai 2014 nicht bei deren Fälligkeit entrichtet und damit den Vorgaben des Bescheides über die Bewilligung von Zahlungserleichterungen nicht gefolgt (siehe die Ausführungen zum Eintritt eines Terminverlustes auf der Rückseite des Bescheides), weswegen Terminverlust eingetreten ist und nachfolgende Zahlungen auf Grund eines neuerlichen Ratenansuchens und eines weiteren Bescheides über die Bewilligung von Zahlungserleichterungen mangels geschlossener Zahlungskette nur noch als Schadensgutmachung gewertet werden können.

Folgende Abgabenschuldigkeiten wurden somit auch nicht im Sinne des § 29 Abs. 2 FinStrG entrichtet:

U 9/2013 € 12.771,79, U 10/2013 € 24.793,22, U 11/2013 € 7.908,49, U 12/2013 € 19.443,77, zusammen € 64.917,27.

Der B.1 kannte als langjähriger Geschäftsführer die gesetzlichen Bestimmungen zur Meldung und Entrichtung von Umsatzsteuervorauszahlungen und ist ihnen dennoch beharrlich nicht nachgekommen, er hat weder zu den gesetzlichen Terminen die Vorauszahlungen geleistet noch die Unterlagen fristgerecht dem Steuerberater zur Erstellung und Einreichung von Voranmeldungen übermittelt.

Die subjektive Tatseite Wissentlichkeit hinsichtlich der Verkürzung der Vorauszahlungen und ernstlich für möglich halten und sich damit abfinden hinsichtlich der Nichteinreichung der Voranmeldungen bei Fälligkeit der Vorauszahlungen ist somit erfüllt.

Die B. 2 trägt als belangter Verband die Verantwortlichkeit für das schuldhafte Verhalten ihres Entscheidungsträgers.

Gemäß § 33 Abs. 5 FinStrG wird die Abgabenhinterziehung mit einer Geldstrafe bis zum Zweifachen des für den Strafraum maßgeblichen Verkürzungsbetrages (der ungerechtfertigten Abgabengutschrift) geahndet. Die Strafdrohung liegt demnach bei € 129.834,54.

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

Gemäß § 23 Abs. 2 FinStrG sind die Erschwerungs- und Milderungsgründe gegeneinander abzuwägen, wobei im Übrigen die § 32 bis 35 des Strafgesetzbuches gelten.

Gemäß § 23 Abs. 3 FinStrG sind bei der Bemessung der Geldstrafe auch die persönlichen Verhältnisse und die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit zu berücksichtigen.

Der B. 1 verfügt über ein Einkommen von € 1.453 monatlich.

Alles offen zu legen, war von Anfang an die eingeschlagene Verantwortungslinie des B.1 , ihm ist somit die Unbescholtenheit, die nunmehr geständige Verantwortung, die – wenn auch gescheiterte - Selbstanzeige, das Handeln aus einer wirtschaftlichen Notlage heraus, das seitherige Wohlverhalten über einen längeren Zeitraum, der Umstand, dass sein Vorgehen nicht zu einem dauerhaften Abgabenausfall geführt hat und vergleichsweise rasch Schadensgutmachung erzielt wurde als Milderungsgründe anzurechnen, dem steht erschwerend der oftmalige Tatentschluss entgegen.

Die obigen Ausführungen zu den Erschwerungs- und Milderungsgründen gelten auch für die Ausmessung der Ersatzfreiheitsstrafe.

Die ausgesprochene Geld- und Ersatzfreiheitsstrafe entsprechen nach dem Dafürhalten des erkennenden Senates den spezial- und generalpräventiven Erfordernissen und sind im unteren Bereich der gesetzlichen Strafdrohung angesiedelt.

Zur Geldbuße für den belangten Verband, die B. 2 ist auszuführen:

Gemäß § 28a Abs. 2 FinStrG iVm § 3 Abs. 1 und 2 (VbVG) ist eine juristische Person als belangter Verband (§ 1 Abs. 2 VbVG) für Straftaten (die gegenständlichen Abgabenhinterziehungen nach § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG) eines Entscheidungsträgers (wie der B.1 als ihr Geschäftsführer) verantwortlich, wenn 1. die Taten zu ihren Gunsten begangen worden sind (hier: die vorsätzliche Nichtentrichtung bzw. Nichtabfuhr der Selbstbemessungsabgabe zu deren Fälligkeit entlastete das Abgabenkonto der B. 2) oder 2. durch die Taten Pflichten verletzt worden sind, die den Verband treffen (hier: die Verpflichtung der B. 2 zur rechtzeitigen Meldung und Abfuhr bzw. Entrichtung der Abgaben) und der Entscheidungsträger (der B. 1) als solcher die Taten rechtswidrig und schuldhaft (siehe oben) begangen hat.

Die B.2 war daher als belangter Verband für die vom B.1 begangenen Abgabenhinterziehungen zur Verantwortung zu ziehen.

Zur Strafbemessung beim belangten Verband ist im gegenständlichen Fall auszuführen:

Hinsichtlich der Ausmessung der über die B.2 zu verhängenden Geldbuße sind gemäß § 28a Abs.2 FinStrG die Bestimmungen des § 5 VbVG sinngemäß anzuwenden.

Gemäß § 5 Abs. 1 VbVG sind bei der Bemessung der Höhe der Geldbuße Erschwerungs- und Milderungsgründe, soweit sie nicht schon die Höhe der angedrohten Geldbuße bestimmen, gegeneinander abzuwägen.

Abs. 2: Die Geldbuße ist umso höher zu bemessen;

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

Abs. 3: Die Geldbuße ist insbesondere geringer zu bemessen, wenn

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

Gemäß § 5 Abs. 3 Z 3 VbVG war zu Gunsten des Verbandes mildernd zu berücksichtigen, dass er nach der Tat erheblich zur Wahrheitsfindung beigetragen hat, in dem die Besteuerungsgrundlagen im Rahmen einer (nicht strafbefreienden) Selbstanzeige eigenständig offen gelegt wurden.

Zudem wurde der Milderungsgrund des § 5 Abs. 1 Z 4 VbVG, die Schadensgutmachung, verwirklicht.

Nach der Aktenlage ist steuerliches Wohlverhalten sowohl des Bf.1 als auch des Verbandes im Bezug auf die Meldung und Entrichtung der Umsatzsteuervorauszahlungen in nachfolgenden Zeiträumen ersichtlich, die Selbstberechnungsabgaben werden bei Fälligkeit gemeldet und entrichtet. Es wurden daher offensichtlich wesentliche Schritte der künftigen Verhinderung ähnlicher Taten unternommen, es ist daher dem Verband auch der Milderungsgrund des § 5 Abs. 3 Z 5 VbVG bei der Ausmessung der Verbandsgeldbuße zu Gute zu halten.

Bei der Bemessung der Verbandsgeldbuße war weiters der Milderungsgrund des § 5 Abs. 3 Z. 6 VbVG zu berücksichtigen, wonach Nachteile, welche den Eigentümer des Verbandes aufgrund der Verurteilung treffen, für den Verband als mildernd gewertet werden.

Aufgrund der genannten Milderungsgründe und unter Berücksichtigung der nach wie vor angespannten wirtschaftlichen Situation des Verbandes war die Geldbuße mit € 12.000,00 auszumessen.

Gemäß § 23 Abs. 4 FinStrG hat bei Finanzvergehen, deren Strafdrohung sich nach einem Wertbetrag richtet, die Bemessung der Geldstrafe mit mindestens einem Zehntel des Höchstmaßes der angedrohten Geldstrafe zu erfolgen. Die Bemessung einer diesen Betrag unterschreitenden Geldstrafe aus besonderen Gründen ist zulässig, wenn die Ahndung der Finanzvergehen nicht dem Gericht obliegt.

Besondere Gründe im Sinne des § 23 Abs. 4 FinStrG, welche eine Herabsetzung der Geldstrafe unter die gesetzliche Mindeststrafe beim B.1 gerechtfertigt hätten, bestehen aus Sicht des Bundesfinanzgerichtes nicht. Es liegen zwar fast nur Milderungsgründe vor, aber beim B.1 ist bei oftmaligem Tatentschluss und zahlreichen verspäteten

Einzahlungen schon vor den verfahrensgegenständlichen Vergehen kein geringer Grad des Verschuldens gegeben.

Bei der B. 2 liegt die ausgesprochene Geldbuße knapp unter der Mindeststrafe, als besondere Gründe dafür sind die wirtschaftliche Doppelbelastung und die vergleichsweise rasche Schadensgutmachung hinsichtlich eines für sie nicht unbedeutenden Betrages ausschlaggebend gewesen.

Kostenentscheidung

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

Zahlungsaufforderung

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

Zur 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.

Wien, am 8. September 2015