



UNABHÄNGIGER
FINANZSENAT

Außenstelle Wien
Finanzstrafsenat Wien 3

GZ. FSRV/0028-W/13

Berufungsentscheidung

Der Finanzstrafsenat Wien 3 als Organ des Unabhängigen Finanzsenates als Finanzstrafbehörde zweiter Instanz hat durch den Vorsitzenden HR Dr. Karl Kittinger, das sonstige hauptberufliche Mitglied HR Dr. Michaela Schmutzer sowie die Laienbeisitzer Dr. Jörg Krainhöfner und Mag. Ingrid Schöberl als weitere Mitglieder des Senates in der Finanzstrafsache gegen G.W., (Bw.) vertreten durch Steuerberater, wegen des Finanzvergehens der Finanzordnungswidrigkeit gemäß § 49 Abs. 1 lit. a des Finanzstrafgesetzes über die Berufung des Beschuldigten vom 25. Juni 2013 gegen das Erkenntnis des Spruchsenates SpS 1 beim Finanzamt Wien 9/18/19 Klosterneuburg als Organ des Finanzamtes Wien 9/18/19 und Klosterneuburg, vertreten durch Mag. Sabine Weiss, als Finanzstrafbehörde erster Instanz vom 29. April 2013, SpS 1, StrNr. 2 nach der nichtöffentlichen Sitzung vom 5. November 2013

zu Recht erkannt:

Aus Anlass der Berufung wird das Erkenntnis aufgehoben und das Verfahren nach [§§ 136, 157 FinStrG](#) wegen Eintrittes der Verfolgungsverjährung nach [§ 31 Abs. 2 FinStrG](#) eingestellt.

Entscheidungsgründe

Mit Erkenntnis vom 29. April 2013, StrNr. 2, hat das Finanzamt 9/18/19 Klosterneuburg als Finanzstrafbehörde erster Instanz den Bw. nach § 49 Abs. 1 lit. a FinStrG für schuldig erkannt, weil er vorsätzlich als faktischer Machthaber der S.GmbH Vorauszahlungen an Umsatzsteuer

für 12/2006 in der Höhe von € 305.576,78 und 5/2007 in der Höhe von € 370.123,62 nicht spätestens am fünften Tag nach Fälligkeit entrichtet (abgeführt) und bis zu diesem Zeitpunkt auch nicht die Höhe der geschuldeten Beträge bekannt gegeben habe.

Aus diesem Grund wurde über ihn gemäß § 49 Abs. 2 FinStrG eine Geldstrafe in der Höhe von € 60.000,00 verhängt und für den Fall der Uneinbringlichkeit der Geldstrafe gemäß [§ 20 FinStrG](#) eine Ersatzfreiheitsstrafe von 90 Tagen ausgesprochen.

Die Kosten des Strafverfahrens wurden gemäß [§ 185 Abs. 1 lit. a FinStrG](#) pauschal mit € 500,00 bestimmt.

Nach Feststellung, dass das Erkenntnis nach [§ 125 FinStrG](#) in nichtöffentlicher Sitzung zu fällen gewesen sei, führte der Spruchsenat zur Begründung aus, dass der Bw. Geschäftsführer der S.GmbH gewesen sei. Dieses Unternehmen habe hinsichtlich des Hauptaufgabengebietes ein einziges Geschäft durchgeführt, nämlich den Einkauf und Weiterverkauf eines y. Der Weiterverkauf sei mit zwei Teilrechnungen verrechnet, aber die geschuldete Umsatzsteuer weder zeitgerecht entrichtet noch gegenüber dem Finanzamt gemeldet worden.

Der Geschäftsführer habe aufgrund von Liquiditätsproblemen die nicht rechtzeitige Zahlung in Kauf genommen und nach seinen Angaben vorgehabt, die geschuldeten Beträge eventuell noch vor Jahresende 2007 nachzuzahlen.

Er habe es ernstlich für möglich gehalten und sich damit abgefunden die Umsatzsteuervorauszahlungen nicht spätestens am fünften Tag nach Fälligkeit entrichten zu können, habe aber die Umsatzsteuer nicht endgültig hinterziehen wollen.

Die Feststellungen gründeten sich auf die Erhebungen der Finanzbehörden sowie auf das diesbezügliche Geständnis des Bw.

Bei einem Strafraumen von bis zu € 337.850 sei die verhängte Strafe schuld- und tatangemessen.

Bei der Strafbemessung seien das Geständnis und der bisher ordentliche Lebenswandel als mildernd, als erschwerend kein Umstand gewertet worden.

Gegen dieses Erkenntnis richtet sich die fristgerechte Berufung des Beschuldigten vom 25. Juni 2013, in der eingewendet wird, dass, wie dem Spruchsenat und der ermittelnden Finanzstrafbehörde bekannt sei, gegen den Bw. zunächst ein gerichtliches Finanzstrafverfahren geführt worden sei. Das Gericht habe den Bw. von den Anschuldigungen

frei gesprochen. In der Urteilsverkündung sei von der Richterin ausgeführt worden, dass dem Bw. Vorsatz in Bezug auf die angeklagten Delikte nicht nachgewiesen werden könne.

Zusätzlich sei im Rahmen des Gerichtsverfahrens eine umfangreiche Stellungnahme zur Rechtsfrage, ob der Selbstanzeige des Bw. eine strafbefreiende Wirkung zukomme, dies unter Beachtung der Rechtslage 2010, eingebracht worden.

All diese Erkenntnisse seien im Spruchsenatsverfahren in keiner Weise berücksichtigt worden.

Es liege eine strafbefreiende Selbstanzeige vor und der Bw. sei im Gerichtsverfahren mit der Begründung frei gesprochen worden, dass kein Vorsatz vorliege, die Verurteilung widerspreche demnach dem Grundsatz ne bis in idem.

Der Bw. habe die Selbstanzeige 2010 bei der zuständigen Behörde eingebracht. Über die Frage der Wirksamkeit der Selbstanzeige sei bei Gericht diskutiert worden, die Überlegungen seien jedoch nicht in das Urteil eingeflossen.

Von Seiten der Finanzstrafbehörde erster Instanz sei Tatentdeckung und fehlende Entrichtung der geschuldeten Beträge eingewendet worden. Dies entspräche jedoch nicht der Rechtslage im Jahr 2010.

Wie bereits in der gerichtlichen Verhandlung ausgeführt worden sei, habe sich die Rechtslage hinsichtlich der Bestimmung zur Selbstanzeige 2010 erheblich verändert. Da der Bw. 2010 eine Selbstanzeige eingebracht habe, gelte für ihn aber noch die alte Rechtslage. Die Selbstanzeigebestimmung sei ein Strafaufhebungsgrund und stelle daher Finanzstrafrecht im materiellen Sinn dar.

[§ 29 FinStrG](#) unterliege gemäß § 4 dem Günstigkeitsvergleich. Demnach sei das zur Zeit der Tat geltende Recht anzuwenden, es sei denn, dass das zur Zeit der Entscheidung erster Instanz geltende Recht in seiner Gesamtauswirkung für den Täter günstiger sei.

Nach Zitierung der Absätze 2 und 3 des [§ 29 FinStrG](#) in der Fassung vor der Novelle 2010 und in der aktuellen Fassung wird in der Berufung zunächst zur Zahlungsunfähigkeit ausgeführt, dass der Bw. im Zeitpunkt der Einbringung der Selbstanzeige zahlungsunfähig gewesen sei.

Er habe persönliche Haftungen für Kredite seiner Unternehmungen übernommen; sein gesamtes Privatvermögen sei den kreditgebenden Banken verpfändet gewesen. Durch den Konkurs seiner Unternehmen verfüge er auch über kein Einkommen mehr und sei daher mit Konkurseröffnung zahlungsunfähig gewesen.

Somit sei klar, dass spätestens am Tag der Konkurseröffnung der J.S. GmbH (vormals B) im April 2010 der Bw. zahlungsunfähig gewesen sei und damit jede Zahlung an Gläubiger eine gerichtlich strafbare Gläubigerbevorzugung dargestellt hätte.

Die Anmerkung des Privatkonkurses sei deshalb erst im Sommer 2011 erfolgt, da die involvierten Banken dem Bw. erst nach Verwertung aller Sicherheiten die offenen Forderungsbeträge bekannt gegeben haben.

Unbestritten sei der Bw. daher spätestens im April 2010 zahlungsunfähig gewesen.

Der Bw. habe im Rahmen der Selbstanzeige gleichzeitig ein Zahlungserleichterungsansuchen gestellt, es sei aber über das Ansuchen nicht entschieden worden. Liege mangels Zustellung des Bescheides keine formelle Erledigung eines Zahlungserleichterungsansuchens vor, könne die nicht erfolgte Entrichtung nicht zu einem Terminverlust führen.

Hinsichtlich Schadensgutmachung habe [§ 29 Abs. 2 FinStrG](#) in der Form vor der Finanzstrafnovelle 2010 vorgesehen, dass diese entsprechend der Abgaben- oder Monopolvorschriften zu erfolgen habe. Dies sei von der Judikatur so interpretiert worden, dass im Ausgleichsverfahren mit Restschuldbefreiung häufig keine oder lediglich eine geringe Schadensgutmachung erforderlich gewesen sei. Insbesondere seien auch die insolvenzrechtlichen Zahlungssperren zu beachten gewesen.

Die Wirksamkeit der Selbstanzeige sei somit gegeben, obwohl eine Zahlung unterblieben sei.

Zur Rechtzeitigkeit der Selbstanzeige werde vorgebracht, dass vor deren Einbringung keine Verfolgungshandlung gegen den Bw. gesetzt worden war. Es seien auch keine Erhebungen gegen einen Beitragstäter vorgelegen. Gegen Herrn A.R. sei zwar ermittelt worden, er sei aber nicht von dem im [§ 29 Abs. 3 lit. a FinStrG](#) genannten Personenkreis erfasst.

Dem Bw. sei im Zeitpunkt der Einreichung der Selbstanzeige auch nicht bekannt gewesen, dass die Tat in objektiver Hinsicht seitens der Finanzbehörde entdeckt worden sei.

Der Bw. sei im gerichtlichen Strafverfahren vom Vorwurf des [§ 33 Abs. 1 FinStrG](#) freigesprochen worden, da das Gericht nach Einvernahme der Zeugen den für die subjektive Tatseite notwendigen Vorsatz als nicht erwiesen angesehen habe.

Konkret gehe es darum, dass der Bw. auf Grund der Größe und der Anzahl der Unternehmungen die Aufgaben an Mitarbeiter übertragen habe. Dabei seien offenbar Fehler passiert und es seien zwar Rechnungen ausgestellt, die Umsätze aber nicht in die Umsatzsteuervoranmeldungen aufgenommen worden. Wer den Fehler begangen habe und

wem er konkret unterlaufen sei, habe im Rahmen des gerichtlichen Strafverfahrens nicht mehr festgestellt werden können. Darüber hinaus sei dem Bw. ein Finanzamtskontoauszug zugestellt worden, aus dem ersichtlich gewesen sei, dass Umsatzsteuer in erheblicher Höhe im besagten Zeitraum abgeführt worden sei. Wie sich im Rahmen der Ermittlungen ergeben habe, habe es sich dabei aber um die Einfuhrumsatzsteuer gehandelt. Auf Grund des Ausweises in der Buchungsmitteilung sei der Bw. aber offenbar hier in die Irre geführt worden.

Die Ermittlungen des Gerichtes hätten gezeigt, dass im Rahmen der Erstellung/Übermittlung der Umsatzsteuervoranmeldungen ein Fehler passiert sei und somit kein Vorsatz auf Einreichung einer falschen Umsatzsteuererklärung im besagten Zeitraum dem Bw. vorzuwerfen gewesen sei. Diese Feststellungen müssten nach Ansicht des Vertreters des Bw. auch für die Finanzordnungswidrigkeit gelten. Das Vorliegen vorsätzlichen Handelns werde in Abrede gestellt.

Zur Verletzung des Grundsatzes ne bis in idem werde auf die Entscheidung des Verwaltungsgerichtshofes vom 29.9.2004, 2002/13/0222 verwiesen, wonach ein gerichtlicher Freispruch nach [§ 259 Z 3 StPO](#) zu einer Sperre hinsichtlich einer Weiterführbarkeit eines Verfahrens im Zuständigkeitsbereich der Finanzstrafbehörde führe.

Es werde daher die Aufhebung des Erkenntnisses beantragt.

Zur Entscheidung wurde erwogen:

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

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.

Zum Berufungseinwand, die Finanzstrafbehörde wäre nicht berechtigt gewesen ein gegen den Bw. bei Gericht anhängig gewesenes Finanzstrafverfahren nach Freispruch des Bw. behördlich weiterzuführen, ist zunächst auszuführen:

Gemäß [§ 214 Abs. 1 FinStrG](#) steht der Freispruch wegen Unzuständigkeit der Gerichte zur Ahndung eines Finanzvergehens der Verurteilung wegen einer anderen strafbaren Handlung nicht entgegen, deren sich der Angeklagte durch dieselbe Tat schuldig gemacht hat.

Abs. 2 Ein Freispruch wegen Unzuständigkeit ist zu fällen, wenngleich ein Schuldspruch auch aus anderen Gründen nicht gefällt werden kann.

Gemäß [§ 54 Abs. 1 FinStrG](#) gilt: Findet die Finanzstrafbehörde nach Einleitung des Finanzstrafverfahrens, dass für die Ahndung des Finanzvergehens das Gericht zuständig ist, so hat sie das Strafverfahren nach den Bestimmungen des Dritten Unterabschnittes weiter zu führen und hievon den Beschuldigten und die gemäß § 122 dem Verfahren zugezogenen Nebenbeteiligten zu verständigen; Personen, die sich in vorläufiger Verwahrung oder in Untersuchungshaft der Finanzstrafbehörde befinden, sind dem Gericht zu übergeben. Zugleich ist das verwaltungsbehördliche Finanzstrafverfahren vorläufig einzustellen.

Abs. 2 Über die Beschlagnahme von Gegenständen und über Sicherstellungsmaßnahmen ist der Staatsanwaltschaft unverzüglich zu berichten ([§ 100 Abs. 2 Z 2 StPO](#)). Sie gelten als gemäß [§ 110 StPO](#) sichergestellt.

Abs. 4 Wird ein Strafverfahren wegen eines Finanzvergehens ohne Berichte der Finanzstrafbehörde ([§ 100 Abs. 2 StPO](#)) bei der Staatsanwaltschaft oder bei Gericht geführt, so hat die Finanzstrafbehörde, sobald sie von diesem Verfahren Kenntnis erlangt, ein wegen desselben Finanzvergehens geführtes verwaltungsbehördliches Finanzstrafverfahren vorläufig einzustellen. Ist das verwaltungsbehördliche Finanzstrafverfahren bereits rechtskräftig abgeschlossen und der Strafvollzug eingeleitet, so ist er zu unterbrechen.

Abs. 5 Wird durch die Staatsanwaltschaft das Ermittlungsverfahren gemäß § 202 Abs. 1 eingestellt oder wird das gerichtliche Verfahren rechtskräftig durch eine Entscheidung, die auf der Ablehnung der Zuständigkeit beruht (Unzuständigkeitsentscheidung), beendet, so hat die Finanzstrafbehörde das Finanzstrafverfahren fortzusetzen; einer Bestrafung darf aber kein höherer strafbestimmender Wertbetrag zugrunde gelegt werden, als er der finanzstrafbehördlichen Zuständigkeit entspricht. Der unterbrochene Strafvollzug ist fortzusetzen.

Abs. 6 Wird das gerichtliche Verfahren anders als durch Unzuständigkeitsentscheidung rechtskräftig beendet, so hat die Finanzstrafbehörde ihr Verfahren und den Strafvollzug endgültig einzustellen und eine bereits ergangene Entscheidung außer Kraft zu setzen. Eine bereits vollstreckte Strafe hat das Gericht auf die gerichtliche Strafe wegen des Finanzvergehens anzurechnen.

Mit Urteil vom 31. Jänner 2013 wurde nach [§ 214 FinStrG](#) lediglich die Unzuständigkeit des Landesgerichtes für Strafsachen für die dem Bw. zur Last gelegte Tat der Abgabenhinterziehung nach [§ 33 Abs. 2 lit. a FinStrG](#) ausgesprochen. Im Protokollsvermerk und der gekürzten Urteilsausfertigung wird als Grund des Freispruchs festgehalten, dass kein Schuldbeweis vorliege.

Prüfungskompetenz kam dem Gericht nur hinsichtlich der dem Beschuldigten mit Anklageschrift zur Last gelegten Tat mit ihrer Subsumtion unter die Bestimmung des [§ 33 Abs. 2 lit. a FinStrG](#) und nicht hinsichtlich eines allfälligen in die Zuständigkeit der Behörde fallenden Vergehens, der Finanzordnungswidrigkeit nach [§ 49 Abs. 1 lit. a FinStrG](#) zu.

Das Finanzstrafverfahren konnte demnach nach [§ 54 Abs. 5 FinStrG](#) fortgesetzt werden.

Zur Chronologie des Verfahrens ist (vorweg) festzuhalten, dass die Ersteinvernahme des Bw. vor der Finanzstrafbehörde erster Instanz zwar nach den Bestimmungen der Strafprozessordnung erfolgt ist, dennoch vor Erstattung eines Anfallsberichtes an die Staatsanwaltschaft zunächst nach Stellungnahme der Amtsbeauftragten an den Spruchsenat vom 5. Oktober 2011 ein verwaltungsbehördliches Strafverfahren nach [§ 49 Abs. 1 lit. a FinStrG](#) vor dem Spruchsenat geführt wurde.

Der Spruchsenat hat im Verfahren wegen der Finanzordnungswidrigkeit nach [§ 49 Abs. 1 lit. a FinStrG](#) seine Unzuständigkeit ausgesprochen (Erkenntnis vom 11. Juli 2012), daher wurde erst am 19. Juli 2012 Erstanzeige an die Staatsanwaltschaft nach [§ 100 Abs. 2 Z 3 StPO](#) erstattet.

Die Finanzstrafbehörde erster Instanz war jedoch im zweiten Rechtsgang an die Rechtsansicht des Gerichtes, dass keine Abgabenhinterziehung nach [§ 33 Abs. 2 lit. a FinStrG](#) vorliege, gebunden. Eine andere Rechtsansicht hätte lediglich durch die Privatbeteiligtenvertreterin des Finanzamtes mit Nichtigkeitsbeschwerde an den Obersten Gerichtshof verfolgt werden können.

Die Fortsetzung eines verwaltungsbehördlichen Finanzstrafverfahrens wegen der Finanzordnungswidrigkeit nach [§ 49 Abs. 1 lit. a FinStrG](#) vor dem Spruchsenat nach Unzuständigkeit des Gerichtes ist somit zu Recht erfolgt.

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

Der objektive Tatbestand ergibt sich aus der Erstattung einer Selbstanzeige durch den Bw. sowie abgaben- und finanzstrafbehördlichen Ermittlungen.

Der Bw. hat am 29. Juli 2010 beim Finanzamt x Selbstanzeige erstattet und dargelegt, dass er als faktischer Geschäftsführer der A.L.GmbH (jetzt: S.GmbH) ein y importiert und im Inland an die R. Linz verkauft habe. Laut Kaufvertrag vom 22. Dezember 2006 sei das y zum Kaufpreis von USD 5.400.000 inkl. USD 900.000 verkauft worden.

Die Beträge seien in folgenden Tranchen überwiesen worden, USD 2.400.000 am 28.12.2006 und USD 3.000.000 am 29.5.2007. Das y sei im Sommer 2007 übergeben worden. Die geschuldete Umsatzsteuer betrage € 660.000,00.

Die Zahlungen seien auf dem Konto der Bank A.L.GmbH eingegangen. Aufgrund der langwierigen Kaufverhandlungen mit Z, den zahlreichen Vertragsentwürfen mit unterschiedlichen Kaufpreisen und der USD- Euro Umrechnung bei sich ständig stark

verändernden Kursen, sei er offensichtlich verwirrt gewesen und habe einen Fehler gemacht, sodass er ursprünglich dachte auch aus dem Kaufvertrag mit Z einen USt-Vorteil von mehreren 100.000 USD zu haben, welcher mit der entstandenen USt- Schuld gegengerechnet werden könnte, zumal das y an ihn faktisch im EU Raum übergeben worden sei. Aus dem Kaufvertrag mit Z und auch aus der Rechnung von Z sei nicht ersichtlich gewesen, ob es sich um einen Brutto- oder Nettopreis gehandelt habe. Erst später habe er seinen Fehler erkannt, dass er diesen USt- Vorteil nicht habe. Es sei das erste Mal gewesen, dass er ein y aus dem Nicht-EU Raum gekauft habe.

Die Umsatzsteuer sei in Österreich bis heute nicht abgeführt worden.

Der Bw. habe vorgehabt, im Rahmen seiner zahlreichen Unternehmungen ein Unternehmen zu gründen und aufzubauen. Es sei ursprünglich geplant gewesen, das Unternehmen zusammen mit externen Investoren auf die Beine zu stellen. Als dann Ende des Jahres 2006 der Dollarkurs einen unglaublich niedrigen Stand erreicht habe, habe er das als einzigartige Gelegenheit gesehen, ein y zu einem unglaublich niedrigen Preis erwerben zu können. In der Folge habe er sich dazu entschieden, das y ohne Investoren so schnell wie möglich zu erwerben, da er befürchten musste, dass der Kurs nicht auf einem derartig niedrigen Niveau verbleiben werde. Leider habe er nach dem Import des y festgestellt, dass es noch erheblicher finanzieller Mittel bedürfe, bis er in der Lage sei, das y in Österreich anzumelden und in Betrieb zu nehmen. Aufgrund dieser Kosten sei ein kurzfristiges Liquiditätsproblem entstanden und habe die Umsatzsteuer nicht fristgerecht bezahlt werden können.

Er sei sich aber auf Grund seiner Planung sicher gewesen, in der Lage zu sein, diesen Betrag in relativ kurzer Zeit bis Ende 2007 zurückzahlen zu können. Dieser Plan habe sich jedoch wegen der Wirtschaftskrise nicht umsetzen lassen. Dies sei jedoch der einzige Betrag, den er in seiner gesamten 20 jährigen unternehmerischen Tätigkeit aus seiner Verzweiflung heraus nicht abgeführt habe. All seine anderen Unternehmen, die er direkt oder indirekt beherrscht habe, seien zu jeder Zeit in vollem Umfang ihren abgabenrechtlichen Verpflichtungen nachgekommen.

Die Gesellschaft sei ursprünglich zu dem Zweck gegründet worden, um mit ys zu handeln. In der Folge sei es jedoch nur zur Abwicklung eines einzigen diesbezüglichen Geschäftes gekommen.

Im Firmenbuch sei A.R. als Gesellschafter und Geschäftsführer eingetragen gewesen. Er habe die Geschäftsanteile aber nur treuhändig gehalten.

Dies sei darauf zurückzuführen gewesen, dass der Bw. nicht gewollt habe, dass Mitbewerber aus Konkurrenzgründen sofort über geplante Projekte erfahre und durch seine Person den Zusammenhang zu anderen seiner Unternehmungen herstelle.

A.R. sei in dieser Firma als Gesellschafter-Geschäftsführer eingesetzt gewesen. Er habe sich, wie in einigen anderen Firmen des Bw. immer um das Tagesgeschäft gekümmert und sich darauf verlassen, dass der Bw. sich um die Finanzierung annehme. Der Bw. arbeite bereits seit 15 Jahren mit A.R. zusammen, daher habe er sich auch darauf verlassen können, dass alles von ihm wie immer ordnungsgemäß abgewickelt werde. Den Vertrag mit der R. vom 22.12.2006 habe er zwar mit unterschrieben, sei aber davon ausgegangen, dass die gesamte Abwicklung von ihm durchgeführt werde, wie in all den Jahren zuvor.

Sowie der Bw. den Umsatzsteuerbescheid zugestellt bekomme, werde er ein Ansuchen auf Zahlungserleichterung gemäß [§ 212 BAO](#) vorlegen, um den ausständigen Betrag zu bezahlen.

In der Folge wurde durch das Finanzamt Wien 9/18/19 eine Betriebsprüfung abgehalten, deren Ergebnisse im Bericht vom 1. September 2010 festgehalten werden:

„Unter Tz 1 des Berichtes wird ausgeführt, dass mit Umsatzsteuerjahreserklärung 2006 Umsätze, die mit 20 % der Umsatzsteuer unterliegen, iHv. € 295.900,00 gemeldet worden seien.

Für das Jahr 2007 sei keine Umsatzsteuererklärung eingereicht, mittels Umsatzsteuervoranmeldungen jedoch Umsätze, die mit 20 % der Umsatzsteuer unterliegen, in Summe € 24.166,66 für das gesamte Jahr 2007 gemeldet worden.

Im Zuge der Prüfung seien seitens der Gesellschaft keine Unterlagen zur Verfügung gestellt worden.

Seitens des Finanzamtes sei festgestellt worden, dass mit Kaufvertrag vom 22. 12. 2006 ein y an die R. verkauft worden sei. Der Kaufpreis sei im Kaufvertrag mit USD 4.500.000 zuzüglich 20 % Umsatzsteuer beziffert worden. Die aus dem Verkauf des y erzielten Umsätze seien in der Umsatzsteuerjahreserklärung 2006 bzw. den Umsatzsteuervoranmeldungen für 2007 nicht enthalten, die EUSt aus dem Ankauf des y seien in der Umsatzsteuervoranmeldung in Abzug gebracht worden.

Für die im Dezember 2006 erhaltene Anzahlung iHv. USD 2.000.000 zuzüglich 20 % USt entstehe die Steuerschuld im Jahr 2006; die Umsatzsteuer betrage somit USD 400.000 (€ 305.576,78).

Aufgrund der verspäteten Rechnungslegung entstehe die Steuerschuld für die Restzahlung iHv. USD 2.500.000 zuzüglich USt 20 % gemäß § 19 Abs. 2 im Jahr 2007, somit betrage die Umsatzsteuer US 500.000 (€ 370.123,62).“

Gemäß § 21 Abs. 1 UStG hat der Unternehmer spätestens am 15. Tag (Fälligkeitstag) des auf einen Kalendermonat (Voranmeldungszeitraum) zweit folgenden Kalendermonates eine Voranmeldung bei dem für die Einhebung der Umsatzsteuer zuständigen Finanzamt einzureichen, in der er die für den Voranmeldungszeitraum zu entrichtende Steuer (Vorauszahlung) oder den auf den Voranmeldungszeitraum entfallenden Überschuss unter entsprechender Anwendung des § 20 Abs. 1 und 2 und des § 16 selbst zu berechnen hat. Die Voranmeldung gilt als Steuererklärung. Als Voranmeldung gilt auch eine berichtigte Voranmeldung, sofern sie bis zu dem im ersten Satz angegebenen Tag eingereicht wird. Der Unternehmer hat eine sich ergebende Vorauszahlung spätestens am Fälligkeitstag zu entrichten.

Die Umsatzsteuerschuld 12/2006 in der Höhe von € 305.576,78 ist demnach am 15. Februar 2007 fällig gewesen und wurde nicht binnen 5 Tagen ab Fälligkeit entrichtet, sondern am 26. Februar 2007 eine unrichtige Umsatzsteuerzahllast für Dezember 2006 in der Höhe von € 5.838,95 gebucht, die wiederum mittels saldowirksamer Einzahlung am 5. März 2007 beglichen wurde.

Die Umsatzsteuerschuld für 5/2007 in der Höhe von € 370.123,62 ist am 15. Juli 2007 fällig gewesen und wurde ebenfalls nicht binnen 5 Tagen ab Fälligkeit entrichtet, sondern lediglich eine Nullmeldung eingereicht, die am 26. Juli 2007 verbucht wurde.

Demnach liegt der objektive Tatbestand des [§ 49 Abs. 1 lit. a FinStrG](#) vor.

Diese nicht fristgerecht entrichteten Umsatzsteuervorauszahlungen betreffen die Firma A.L.GmbH, bei der im Zeitpunkt deren Fälligkeit laut Firmenbuchauszug A.R. als handelsrechtlicher Geschäftsführer fungiert hat. Er hatte diese Funktion zwischen 23. Juni 2005 und 26. Juli 2007 inne, daher war generell er zur Entrichtung dieser Abgabenschuldigkeiten berufen.

Im Zeitraum der abgabenbehördlichen Prüfung und bei Zustellung der Bescheide betreffend die Umsatzsteuernachforderungen nach der Prüfung fungierte bereits L.M. als alleiniger Gesellschafter und Geschäftsführer. Als Folge des Prüfungsverfahrens und der Erstattung der Selbstanzeige durch den Bw. kam es am 1. September 2010 durch das Finanzamt x zur Erlassung eines Haftungsbescheides betreffend Kapitalertragsteuer 1-9/2007 in der Höhe von € 40.000,00 an ihn, da davon ausgegangen wurde, dass ihm der von der Gesellschaft erzielte Gewinn auf Grund des Treuhandverhältnisses zugeflossen sei.

Nach der Aktenlage wurde am 25. Juni 2010 ein Vorhalt gemäß [§ 82 Abs. 1 FinStrG](#) an A.R. erlassen, zu dem am 13. August 2010 Stellung genommen wurde.

Der Text des Vorhaltes lautete wie folgt:

Sie werden in ihrer Funktion als Verantwortlicher der S.GmbH (ehemals A.L.GmbH) zwecks näherer Klärung des Vorliegens finanzstrafrechtlicher Tatbestände hinsichtlich der Nichtversteuerung von Umsätzen der Jahre 2006 und 2007 aufgrund des Verkaufes eines y sich bis 15. Juli 2010 schriftlich zu rechtfertigen und darzulegen, warum die in Rechnung gestellten Umsätze iHv. € 4.050.099,00 nicht abgeführt oder erklärt wurden.

Im Rechtfertigungsschreiben vom 13. August 2010 wurde das Treuhandverhältnis zwischen dem Bw. und A.R. offen gelegt, eingewendet, dass es firmenintern eine strenge Aufgabenteilung gegeben habe, wonach der Bw. allein für die finanziellen Belange der verfahrensgegenständlichen Gesellschaft zuständig gewesen sei und A.R. aufgrund der bereits 15 Jahre währenden Freundschaft und geschäftlichen Partnerschaft mit dem Bw. keinen Grund gehabt habe, an der Erfüllung der gesetzlichen Vorgaben durch den Bw. zu zweifeln.

Gemäß [§ 14 Abs. 3 FinStrG](#) ist Verfolgungshandlung jede nach außen erkennbare Amtshandlung eines Gerichtes, einer Staatsanwaltschaft, einer Finanzstrafbehörde 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 Finanzstrafbehörde 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.

Der Vorhalt stellt eine Verfolgungshandlung gegen den handelsrechtlichen Geschäftsführer A.R. dar. Gegen ihn wurden Vorerhebungen geführt, aber weder ein Finanzstrafverfahren eingeleitet, noch ist er wegen eines Vergehens im Zusammenhang mit den verfahrensgegenständlichen Taten schuldig gesprochen worden.

Der Prüfungsumfang der Finanzstrafbehörde zweiter Instanz wird durch den Schuldspruch des erstinstanzlichen Erkenntnisses festgelegt, daher sind hinsichtlich einer strafrechtlichen Würdigung der Ergebnisse der abgabenbehördlichen Prüfung nur Feststellungen zur Erfüllung oder Nichterfüllung des Tatbestandes der Finanzordnungswidrigkeit nach [§ 49 Abs. 1 lit. a FinStrG](#) zu treffen.

Gemäß [§ 31 Abs. 1 FinStrG](#) erlischt die Strafbarkeit eines Finanzvergehens durch Verjährung. Die Verjährungsfrist beginnt, sobald die mit Strafe bedrohte Tätigkeit abgeschlossen ist oder das mit Strafe bedrohte Verhalten aufhört. Gehört zum Tatbestand ein Erfolg, so beginnt die Verjährungsfrist erst mit dessen Eintritt zu laufen. Sie beginnt aber nie früher zu laufen als die Verjährungsfrist für die Festsetzung der Abgabe, gegen die sich die Straftat richtet.

Abs. 2 Die Verjährungsfrist beträgt für Finanzordnungswidrigkeiten nach §§ 49 und 49a drei Jahre, für andere Finanzordnungswidrigkeiten ein Jahr und für die übrigen Finanzvergehen fünf Jahre.

Abs. 3 Begeht der Täter während der Verjährungsfrist ein vorsätzliches Finanzvergehen, auf das [§ 25](#) oder [§ 191 StPO](#) nicht anzuwenden ist, so tritt die Verjährung nicht ein, bevor auch für diese Tat die Verjährungsfrist abgelaufen ist.

Abs. 4 In die Verjährungsfrist werden nicht eingerechnet: a) die Zeit, während der nach einer gesetzlichen Vorschrift die Verfolgung nicht eingeleitet oder fortgesetzt werden kann; b) die Zeit, während der wegen der Tat gegen den Täter ein Strafverfahren bei der Staatsanwaltschaft, bei Gericht oder bei einer Finanzstrafbehörde geführt wird; c) die Zeit, während der bezüglich des Finanzstrafverfahrens oder der mit diesem im Zusammenhang stehenden Abgaben- oder Monopolverfahren ein Verfahren beim Verfassungsgerichtshof oder beim Verwaltungsgerichtshof anhängig ist; d) die Probezeit nach [§ 203 Abs. 1 StPO](#) sowie die Fristen zur Zahlung eines Geldbetrages samt allfälliger Schadensgutmachung und zur Erbringung gemeinnütziger Leistungen samt allfälligem Tatfolgenausgleich (§§ 200 Abs. 2 und 3, 201 Abs. 1 und 3 StPO).

Betreffend die Umsatzsteuervorauszahlung für 12/2006 hat die Verjährung demnach am 15. Februar 2007 zu laufen begonnen, innerhalb der dreijährigen Verfolgungsverjährungsfrist (Ende 15. Februar 2010) wurde durch die weitere Finanzordnungswidrigkeit hinsichtlich der Umsatzsteuervorauszahlung für Mai 2007 die Verfolgungsverjährung nach [§ 31 Abs. 3 FinStrG](#) verlängert. Die Umsatzsteuervorauszahlung für Mai 2007 war am 15. Juli 2007 fällig, die Verjährung hat aber im Sinne des letzten Satzes des [§ 31 Abs. 1 FinStrG](#) erst mit Ablauf des Jahres 2007 zu laufen begonnen. Die Finanzstrafbehörde erster Instanz hatte somit hinsichtlich der zu prüfenden Finanzordnungswidrigkeiten eine offene Frist um ein Verfahren gegen den Bw. anhängig zu machen bis zum Ablauf des Jahres 2010.

Die Verfolgungshandlung vom 25. Juni 2010 richtete sich gegen den handelsrechtlichen Geschäftsführer, A.R., sollte man zu dem Schluss kommen, dass er als Beteiligter anzusehen ist, hindert dies zwar eine fristgerechte Einbringung einer Selbstanzeige durch den Bw., bewirkt aber nicht, dass damit auch ein Verfahren betreffend den Bw. anhängig geworden wäre.

Nach [§ 14 Abs. 3 FinStrG](#) könnte auch ein Betriebsprüfer eine Verfolgungshandlung setzen, eine Verfolgungshandlung betreffen die verfahrensgegenständliche Tat gegen den Bw. liegt jedoch ebenfalls nicht vor, da gegen ihn nur im Zusammenhang mit der Kapitalertragsteuer ein Datenaustausch mit dem Finanzamt x stattgefunden hat.

Nach der Aktenlage wurde der Bw. erstmals mit Vorhalt nach [§ 82 Abs. 1 FinStrG](#) vom 19. Mai 2011 aufgefordert, sich wegen des Tatverdachtes nach [§ 33 Abs. 1 FinStrG](#), er habe als faktischer Geschäftsführer der S.GmbH Umsatzsteuer 2006, 2007 und Körperschaftsteuer 2006 vorsätzlich verkürzt, zu einer Einvernahme bei der Finanzstrafbehörde einzufinden.

Eine Verfolgungshandlung bewirkt, dass ein Verfahren gegen eine Person anhängig wird, die Verfolgungshandlung gegen den Bw. wurde somit jedoch erst nach Eintritt der für die Finanzordnungswidrigkeit nach [§ 49 Abs. 1 FinStrG](#) normierten dreijährigen Verfolgungsverjährung gesetzt.

Die Verjährung der Strafbarkeit ist von Amts wegen in jedem Stadium des Verfahrens wahrzunehmen.

Zufolge der vollen Kognitionsbefugnis des UFS als Finanzstraßbehörde zweiter Instanz ist der Eintritt der Verfolgungsverjährung auch im verwaltungsbehördlichen Rechtsmittelverfahren wahrzunehmen. Das Verfahren war demnach gemäß §§ 136, 157 wegen Verfolgungsverjährung nach [§ 31 Abs. 2 FinStrG](#) - ohne weiteres Eingehen auf das Berufungsvorbringen - amtswegig einzustellen.

Wien, am 5. November 2013