

IM NAMEN DER REPUBLIK

Der Finanzstrafsenat Wien 1 des Bundesfinanzgerichtes hat in der Finanzstrafsache gegen N.N., Adresse1, vertreten durch BKS Steuerberatungs GmbH & Co KG, Wiener Straße 28, 3130 Herzogenburg, wegen des Finanzvergehens der Abgabenhinterziehung gemäß § 33 Abs. 2 lit. a des Finanzstrafgesetzes (FinStrG) über die Beschwerde der Beschuldigten vom 22. Jänner 2015 gegen das Erkenntnis des Spruchsenats beim Finanzamt Wien 9/18/19 Klosterneuburg als Organ des Finanzamtes Badeb Mödling als Finanzstrafbehörde vom 11. November 2014, SpS, nach Durchführung einer mündlichen Verhandlung am 14. April 2015 in Abwesenheit der Beschuldigten und in Anwesenheit ihres Verteidigers W.S., der Amtsbeauftragten AB sowie der Schriftführerin C.D. folgendes Erkenntnis gefällt:

I.) Der Beschwerde der Beschuldigten wird teilweise Folge gegeben und der Spruch des angefochtenen Erkenntnisses dahingehend abgeändert, dass die Beschuldigte N.N. vorsätzlich die Umsatzsteuervorauszahlung 12/2011 in Höhe von € 12.703,00 und die Umsatzsteuervorauszahlung 12/2012 in Höhe von € 3.654,00 nicht spätestens am fünften Tag nach jeweiliger Fälligkeit entrichtet und die geschuldeten Beträge auch nicht bis zu diesem Zeitpunkt der Abgabenbehörde bekannt gegeben hat.

Sie hat hierdurch das Finanzvergehen der Finanzordnungswidrigkeit gemäß § 49 Abs. 1 lit. a FinStrG begangen.

Gemäß § 49 Abs. 2 FinStrG, unter Bedachtnahme auf § 21 Abs. 1 und 2 FinStrG, wird die über die Beschuldigte deswegen eine Geldstrafe in Höhe von € 1.200,00 und gemäß § 20 Abs. 1 FinStrG für den Fall der Uneinbringlichkeit an deren Stelle tretende Ersatzfreiheitsstrafe in der Dauer von 3 Tagen verhängt.

Gemäß § 185 Abs. 1 lit. a FinStrG hat die Beschuldigte die Kosten des verwaltungsbehördlichen und des verwaltungsgerichtlichen Finanzstrafverfahrens in Höhe von € 120,00 zu ersetzen.

Hingegen wird das gegen die wegen des Finanzvergehens der Abgabenhinterziehung gemäß § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG anhängige Finanzstrafverfahren betreffend Umsatzsteuervorauszahlungen 1-12/2009 in Höhe von € 4.225,74, Umsatzsteuervorauszahlungen 1-12/2010 in Höhe von € 15.205,76, Umsatzsteuervorauszahlungen 1-11/2011 in Höhe von € 87,98 und

Umsatzsteuervorauszahlungen 1-11/2012 in Höhe von € 297,40
gemäß §§ 136, 157 FinStrG eingestellt.

II.) Gegen dieses Erkenntnis ist gemäß Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof nicht zulässig.

Entscheidungsgründe

Mit Erkenntnis des Spruchsenates vom 11. November 2014, SpS , wurde N.N. (in der Folge kurz Bf. genannt) der Abgabenhinterziehung gemäß § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG für schuldig erkannt, sie habe im Bereich des Finanzamtes Baden Mödling als Abgabepflichtige vorsätzlich unter Verletzung der Verpflichtung zur rechtzeitigen Abgabe von die in § 21 des UStG 1994 entsprechenden Voranmeldungen eine Verkürzung von Vorauszahlungen an Umsatzsteuer für 1-12/2009 in Höhe von € 4.225,74, 1-12/2010 in Höhe von € 15.205,76, 1-12/2011 in Höhe von € 12.790,98 und 1-12/2012 in Höhe von € 3.951,40 bewirkt und habe dies nicht nur für möglich, sondern für gewiss gehalten.

Gemäß § 33 Abs. 5 FinStrG wurde über die Bf. deswegen eine Geldstrafe in Höhe von € 10.800,00 und eine gemäß § 20 Abs. 1 FinStrG an deren Stelle tretende Ersatzfreiheitsstrafe in der Dauer von 27 Tagen verhängt.

Gemäß § 185 Abs. 1 lit. a FinStrG habe die Bf. außerdem die Kosten des Finanzstrafverfahrens in Höhe von € 500,00 zu ersetzen.

Zur Begründung wurde zunächst zur Person der Bf. festgestellt, sie sei finanzbehördlich unbescholtene und lukriere seit dem Jahr 1995 Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung, so auch laut Einkommensteuerbescheid 2012 in Höhe von € 58.637,30. Laut Lohnzettel 2013 habe die Bf. steuerpflichtige Bezüge in Höhe von € 30.734,92 bezogen.

Entgegen der die Bf. diesbezüglich treffenden und ihr auch bekannten Verpflichtung habe sie es unterlassen, die Umsatzsteuervoranmeldungen für den im Spruch genannten Zeitraum in Höhe von € 46.173,88 abzugeben, womit die Umsatzsteuer für diese Zeiträume nicht vorangemeldet gewesen sei, welchen Umstand sie nicht nur für möglich, sondern für gewiss gehalten habe.

Der Schaden sei zwischenzeitig teilweise gutgemacht.

Die Bf. habe sich zu diesen Vorwürfen nicht verantwortet.

Im Zuge der Aktensichtung sei aufgefallen, dass die Bf. in den Jahren 2010 und 2011 Umsatzsteuererklärungen mit erheblichen Nachforderungen eingereicht habe. Diese Umsatzsteuern seien während der Jahre nicht laufend meldet bzw. abgeführt worden. Es seien zwar – nicht immer regelmäßig – Umsatzsteuervoranmeldungen übermittelt bzw. Umsatzsteuervorauszahlungen geleistet worden, aber in wesentlich geringerer Höhe. Die Vorgangsweise sei ab dem Jahr 2009 aufgefallen. Die Jahreserklärungen seien jeweils elektronisch eingereicht worden und stellten konkludente Selbstanzeigen

dar, da diese offengelegten Umsatzsteuerzahllasten jedoch nicht entsprechend den Abgabenvorschriften (dies betreffe das Jahr 2009) bzw. innerhalb eines Monats ab Erstattung der Selbstanzeige (dies betreffe die Jahre 2010 bis 2012) entrichtet worden seien, hätte diesen Selbstanzeigen keine strafbefreiende Wirkung zuerkannt werden können, sondern sei diese lediglich im Rahmen der Milderungsgründe zu berücksichtigen gewesen.

Für die Umsatzsteuernachforderungen der Jahre 2011 und 2012 sei am 9. Oktober 2013 ein Stundungsantrag eingebracht worden, dieser sei jedoch nicht innerhalb der Monatsfrist ab Erstattung der Selbstanzeigen eingelangt, welche mit Einreichung der Erklärungen am 26. Juni 2013 erstattet worden seien.

Bis inklusive 2010 seien die Umsatzsteuerbescheide ursprünglich vorläufig erlassen worden, erst mit 2. September 2013 sei dann die Endgültigerklärung dieser Bescheide erfolgt.

Der Umstand, dass die Bf. – wenn auch nur konkludent – Selbstanzeige erstattet und somit ihre Verfehlungen offengelegt habe, sie sich offensichtlich der Tatsache bewusst gewesen sei, die Abgaben entgegen ihrer abgabenrechtlichen Verpflichtung unrichtig erklärt zu haben sowie unter Berücksichtigung der Tatsache, dass sie bereits seit 1995 Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung lukriere, vermöge den Senat von der Verwirklichung des subjektiven Tatbestandes zu überzeugen.

Als erfahrene und im Wirtschaftsleben stehende Person sei somit jedenfalls von der Kenntnis der bestehenden abgabenrechtlichen Verpflichtungen auszugehen und lasse sich diesbezüglich auch die Wissentlichkeit ableiten.

Die strafbestimmenden Wertbeträge würden sich aus den nachvollziehbaren Ermittlungen des Finanzamtes Baden Mödling ergeben, die als qualifizierte Vorbringen dem Verfahren zugrunde zu legen seien. Überdies die Höhe während des gesamten Strafverfahrens nicht bekämpft worden.

Die Rechtswohltat (beneficium) einer strafbefreienden Selbstanzeige habe jedoch mangels der den abgabenrechtlichen Vorschriften entsprechenden Entrichtung nicht zuerkannt werden können.

Somit habe die Bf. aufgrund der getroffenen Feststellungen sowohl objektiv als auch subjektiv das Finanzvergehen nach § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG zu verantworten.

Bei der Strafbemessung sah der Senat als mildernd den bisherigen ordentlichen Lebenswandel und die erfolgten, jedoch nicht strafbefreiend wirkenden Selbstanzeigen, als erschwerend hingegen den längeren Tatzeitraum und die mehrfach aufeinanderfolgenden Tathandlungen.

Ausgehend von diesen Strafzumessungsgründen erscheine dem Senat die verhängte Geldstrafe schuld- und tatangemessen. Es würden diese Strafzumessungserwägungen auch auf die verhängte Ersatzfreiheitsstrafe zutreffen.

Die Kostenentscheidung gründe sich auf die bezogene Gesetzesstelle.

Gegen dieses Erkenntnis richtet sich die vorliegende frist- und formgerechte Beschwerde der Bf. vom 22. Jänner 2015, mit welcher Handlungsunfähigkeit sowie mangelnde Zurechnungsfähigkeit der Bf. zu den Tatzeitpunkten wegen einer vorliegenden schweren psychischen Erkrankung eingewendet sowie eine vorsätzliche Handlungsweise bestritten und Verfahrenseinstellung bzw. in eventu wesentliche Strafmilderung beantragt wird.

Zur Handlungsunfähigkeit der Bf. wird ausgeführt, diese sei hauptberuflich als Juristin der Firma teilzeitbeschäftigt gewesen und habe sich seit Februar 2013 im Krankenstand befunden. Das Dienstverhältnis sei mittlerweile aufgrund der langwierigen Krankheit aufgelöst worden.

Aus den vorgelegten Unterlagen ergebe sich, dass die Bf. seit Juni 2009 ernstlich erkrankt sei. Vorerkrankungen mit mehrmaligen stationären Aufenthalt im Krankenhaus1 seien bereits aus dem Jahr 2005 vorgelegen. Es habe stationäre Behandlungen im Krankenhaus1 , in Krankenhausort und in der psychiatrischen Anstalt Krankenhaus2 gegeben, weswegen auch der Einleitungsbescheid vom 7. April 2014 nicht zugestellt habe werden können.

Die in den Befunden angeführte Dissektion bewirke durch Aufregung einen stark ansteigenden Blutdruck und könne zu Panikattacken und zu einem Platzen von Gefäßen führen. Aufgrund dieser Krankengeschichte sei die Bf. zur Zeit der Tat gemäß § 7 FinStrG nicht zurechnungsfähig gewesen, sodass kein schuldhaftes Verhalten vorliege.

Die Bf. sei hinsichtlich eines strafbestimmenden Wertbetrages in Höhe von € 36.173,88 für den Zeitraum 1/2009 bis 12/2012 wegen Verkürzung von Umsatzsteuervorauszahlungen gemäß § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG verurteilt worden. Diese Gesetzesstelle beziehe sich allerdings in den Jahren 2009 und 2010 auf das UStG 1972 und nicht auf das UStG 1994.

Die Verurteilung sei mit der Begründung erfolgt, dass ein Finanzvergehen nach § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG begangen worden wäre. Wie sich aus dieser Gesetzesstelle ergebe, werde auf das UStG 1972 verwiesen. Dieses Gesetz sei seit 1.1.1995 außer Kraft und durch das UStG 1994 ersetzt worden. Der Gesetzgeber habe jedoch im § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG keine entsprechende Anpassung durchgeführt, sodass diese Gesetzesstelle keine Gültigkeit mehr haben könne. Eine entsprechende Änderung des Finanzstrafgesetzes sei erst mit der aktuellen Novelle ab 1. Jänner 2011 erfolgt.

Wenn sich die Finanzstrafbehörde hier in weiterer Folge auf § 256 FinStrG beziehen würde, könne auch dieser Paragraph nicht zur Anwendung gelangen. Der § 256 FinStrG laute: „*Soweit in diesem Bundesgesetz auf Bestimmung anderer Bundesgesetze verwiesen wird, sind diese Bestimmungen in ihrer jeweils geltenden Fassung anzuwenden*“. Damit könne ebenfalls nur wieder das UStG 1972 gemeint sein. Verwiesen werde hier auf die Rechtsansicht von Habich, Finanzstrafgesetz, Manzsche Taschenausgabe, 6. Auflage, Stand 1.4.2000, wonach dieser wie folgt ausführe:

„*Die Rechtsprechung des VwGH versteht in Gesetzen enthaltene Verweisung auf andere Gesetze grundsätzlich statisch, das heißt nur auf die zur Zeit der Erlassung der Verweisungsnorm in Kraft gestandene Fassung des anderen Gesetzes bezogen. Lediglich*

bei ausdrücklicher dynamischer Gestaltung der verweisenden Norm („in der jeweils geltenden Fassung“) bezieht der VfGH die Verweisung auch auf Nachfolgebestimmungen. § 256 solle nun alle im Finanzstrafgesetz (jetzt oder zukünftig) enthaltenen Verweisungen auf Bestimmungen anderer Bundesgesetze dynamisch interpretierbar machen. – Fraglich bleibt, ob der hiesige Wortlaut („Bestimmungen anderer Bundesgesetze“) durchgreift, wenn nicht bloße Bestimmungen geändert werden, sondern ein Gesetz durch ein anderes ersetzt wird, z.B. das im § 33 Abs. 2 lit. b zitierte EStG 1972 durch das EStG 1988 oder das in §§ 33 Abs. 2 lit. a, 49 Abs. 1 lit. b zitierte UStG 1972 durch das UStG 1994. Um nicht nur die Änderung von Einzelbestimmungen sondern auch die Aufhebung und Neuerlassung von Gesetzen zu erfassen, müsste § 256 etwa lauten: „Soweit in diesem Bundesgesetz auf andere Bundesgesetz verwiesen wird, sind die jeweils geltenden inhaltlich entsprechenden Normen anzuwenden.“

Die Bf. schließe sich der Rechtsansicht Habichs – immerhin Vizepräsident des OGH i.R. – vollinhaltlich an. Nach Meinung der Bf. und ihres Verteidigers würden die Bestimmungen des § 111 EStG 1988 und § 28 Abs. 8 UStG 1994 nicht auf das Finanzstrafgesetz durchschlagen.

Aus diesem Grund sei § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG auch mit Wirkung vom 1.1.2011 dahingehend geändert worden, dass nunmehr auf das UStG 1994 Bezug genommen werde.

Zum Vorwurf des Vorsatzes fehle im gegenständlichen Fall das „Wissen und Wollen“.

Die Bf. habe im Zuge ihrer abgabenrechtlichen Offenlegungspflicht alle Sachverhalte der Abgabenbehörde bekannt gegebenen, die sich aus der Veräußerung der Liegenschaften im Laufe der Jahre ergeben hätten.

Ungewiss sei, ob die Abgabenbehörde aufgrund des damaligen einkommensteuerfreien Verkaufs und der Eigennutzung der Reihenhäuser überhaupt bemerkt hätte, dass eine Vorsteuerkorrektur vorzunehmen sei.

Wie sich aus der Aktenlage ergebe, betreffe für das Jahr 2009 ein Betrag von € 3.654,00 die Vorsteuerberichtigung gemäß § 12 Abs. 10 und 11 UStG 1994. Der Restbetrag resultiere aus Umbuchungen, die sich als Differenz aus den monatlichen Umsatzsteuervoranmeldungen der damaligen Hausverwaltung und dem Jahresabschluss als Nachzahlung ergeben hätte (z.B. habe sich 2007 und 2008 daraus ein Guthaben ergeben).

Die Einreichung der Steuererklärungen sei im Juni 2011, die Veranlagung am 7. Juli 2011 (vorläufig) sowie die Entrichtung am 12. Oktober 2011 erfolgt.

Wie sich aus der Aktenlage ergebe, betreffe für das Jahr 2010 ein Betrag von € 16.356,00 die Vorsteuerberichtigung gemäß § 12 Abs. 10 und 11 UStG 1994. Der Restbetrag resultiere aus Umbuchungen, die sich als Differenz aus den monatlichen Umsatzsteuervoranmeldungen der damaligen Hausverwaltung und dem Jahresabschluss als Guthaben ergeben hätten. Die Einreichung der Steuererklärungen sei im September

2011 erfolgt, die Veranlagung am 4. Mai 2012 (vorläufig), die Entrichtung in Teilbeträgen im Oktober 2012 und Jänner 2013.

Wie sich aus der Aktenlage ergebe, betreffe für das Jahr 2011 ein Betrag von € 12.703,00 die Vorsteuerberichtigung gemäß § 12 Abs. 10 und 11 UStG 1994. Der Restbetrag resultiere aus Umbuchungen, die sich als Differenz aus den monatlichen Umsatzsteuervoranmeldungen der damaligen Hausverwaltung und dem Jahresabschluss als Nachzahlung ergeben hätten. Die Einreichung der Steuererklärungen sei im Juni 2013, die Veranlagung am 2. September 2013, eine Entrichtung der Nachforderung bislang nicht erfolgt.

Wie sich ebenfalls aus der Aktenlage ergebe, betreffe für das Jahr 2012 ein Betrag von € 3.654,00 die Vorsteuerberichtigung gemäß § 12 Abs. 10 und 11 UStG 1994. Der Restbetrag resultiere aus Umbuchungen, die sich als Differenz aus den monatlichen Umsatzsteuervoranmeldungen der damaligen Hausverwaltung und dem Jahresabschluss als Nachzahlung ergeben hätten. Die Einreichung der Steuererklärungen sei im Juni 2013, die Veranlagung am 2. September 2013 sowie eine Entrichtung bislang nicht erfolgt.

Warum diese Vorsteuerkorrekturen nicht schon unterjährig vorgenommen worden seien, entziehe sich der Kenntnis der Bf., weil die laufende Umsatzsteuergebarung durch eine Hausverwaltung vorgenommen worden sei.

Die verspäteten Zahlungen für die Jahre 2009 und 2010 sowie die Nichtentrichtung für die Jahre 2011 und 2012 würden sich daraus ergeben, dass die namentlich genannte Bank der Bf. kein Geld zur Verfügung gestellt, sämtliche Konten eingefroren und die Fremdwährungskredite fällig gestellt habe.

Selbst aufgrund der erfolgten Veräußerung einer weiteren Liegenschaft im Herbst 2014 habe die Bank das Geld eingezogen und stelle keine Mittel zur Verfügung. Dies sei auch der Abgabenbehörde zur Veranlassung von Maßnahmen schon mitgeteilt worden. Aus der Anschuldigung ergebe sich, dass eine steuerliche Kenntnis vorlage, da ein Regelbesteuerungsantrag gestellt worden sei. Dazu werde auf UFS 21.2.2006, FSRV/0087-W/05 verwiesen, wonach detailliertes USt-Wissen bezüglich § 12 Abs. 10 UStG einem normalen Steuerpflichtigen fehle.

Aufgrund des Krankheitsbildes der Bf. werde um Aufhebung des Erkenntnisses ersucht, zumal eine vorsätzliche Handlungsweise im Sinne des § 8 FinStrG nicht vorliege.

Weiters werde die Aufhebung der Verurteilung hinsichtlich des Tatbestandes nach § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG für die Jahre 2009 und 2010 wegen Ungültigkeit des Gesetzes („keine Strafe ohne Gesetz“) beantragt. Für den Fall, dass der Beschwerde nur in diesem Punkt stattgegeben werde, werde die Herabsetzung der Geldstrafe im entsprechenden Ausmaß beantragt.

Weiters werde um Herabsetzung der Geldstrafe auch deswegen ersucht, weil in der Bescheidbegründung ein strafbestimmender Wertbetrag in Höhe von € 46.173,88 angeführt sei. Aus den Bträgen auf Seite 1 des Erkenntnisses des Spruchsenates ergebe

sich jedoch nur ein Betrag von € 36.173,88. Ausgehend vom Betrag in der Begründung würde die Geldstrafe 23,39 % betragen und müsste auf den Betrag von € 36.173,88 angewendet werden.

Über die Beschwerde wurde erwogen:

Gemäß § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG macht sich einer Abgabenhinterziehung schuldig, wer vorsätzlich unter Verletzung der Verpflichtung zur Abgabe von dem § 21 des Umsatzsteuergesetzes entsprechenden Voranmeldungen eine Verkürzung von Umsatzsteuer (Vorauszahlungen oder Gutschriften) bewirkt und dies nicht nur möglich, sondern für gewiss hält.

Gemäß § 7 Abs. 1 FinStrG handelt nicht schulhaft, wer zur Zeit der Tat wegen einer Geisteskrankheit, wegen Schwachsinn, wegen einer tiefgreifenden Bewusstseinsstörung oder wegen einer anderen schweren, einen dieser Zustände gleichwertigen seelischen Störung unfähig ist, das Unrecht seiner Tat einzusehen und dieser Einsicht nach zu handeln.

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.

Zunächst ist zu der ohnehin unbestritten gebliebenen objektiven Tatseite der vom Spruchsenat der Bestrafung zugrunde gelegten Abgabenhinterziehung gemäß § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG seitens des Bundesfinanzgerichtes festzustellen, dass die Bf., vertreten durch ihren damaligen Hausverwalter, für sämtliche Umsatzsteuervoranmeldungszeiträume, wenn auch teilweise verspätet, Umsatzsteuervoranmeldungen abgegeben und die entsprechenden Umsatzsteuervorauszahlungen auch entrichtet hat.

Die der erstinstanzlichen Bestrafung zugrunde liegenden Nachforderungen laut Umsatzsteuerjahreserklärungen der Jahre 2009 bis 2012 wiesen über diese gemeldeten Umsatzsteuervorauszahlungen hinausgehende Umsatzsteuerschuldigkeiten für die Jahre aus und beruhen nach der Aktenlage fast ausschließlich auf Vorsteuerkorrekturen gemäß § 12 Abs. 10 und 11 UStG wegen teilweiser Veräußerung und Privatnutzung von zuvor vermieteten Gebäuden, die seitens der steuerlichen Vertretung bei Erstellung der Umsatzsteuerjahreserklärungen errechnet und in der Folge offengelegt wurden. Die abgegebenen Umsatzsteuererklärungen 2009 bis 2011 können unbestritten deswegen nicht die Wirkung einer strafbefreienden Selbstanzeige entfalten, weil eine dem § 29 Abs. 2 FinStrG entsprechende (zeitgerechte) Entrichtung nicht erfolgt ist.

Aus nachfolgender Gegenüberstellung ist ziffernmäßig detailliert ersichtlich, wie dies auch in der gegenständlichen Beschwerde eingewendet wird, dass sich die vom Spruchsenat der Bestrafung zugrunde gelegten Verkürzungsbeträge an Umsatzsteuervorauszahlungen der Monate 1/2009 bis 12/2012 nahezu ausschließlich auf Vorsteuerkorrekturen gemäß § 12 Abs. 10 und 11 UStG beziehen:

Jahr	Strafbest. Wertbetrag laut SpS- Erkenntnis	Vorsteuerkorrektur gemäß § 12 Abs. 10, 11 UStG
2009	4.225,74	3.654,00
2010	15.205,76	16.356,00
2011	12.790,98	12.703,00
2012	3.951,40	3.654,00

Die darüber hinausgehenden geringfügigen Abweichungen beruhen laut unwiderlegtem Beschwerdevorbringen auf – und Nachbuchungen im Zuge der Erstellung der Umsatzsteuererklärungen.

Gemäß § 12 Abs. 10 letzter Satz UStG wären diese Vorsteuerkorrekturen spätestens in der Umsatzsteuervoranmeldung für Dezember der gegenständlichen Jahre 2009 bis 2012 aufzunehmen und somit spätestens bis zum 15. Februar des jeweiligen Folgejahres zu entrichten gewesen.

Unbestritten ist daher die objektive Tatseite der erstinstanzlich der Bestrafung zugrunde gelegten Abgabenhinterziehung nach § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG dahingehend, dass die Bf. für die tatgegenständlichen Zeiträume, insbesondere für die Monate Dezember der hier gegenständlichen Jahre, Umsatzsteuervoranmeldungen mit zu gering ausgewiesenen Zahllisten im Wege ihres Hausverwalters eingereicht und die entsprechenden Umsatzsteuervorauszahlungen nicht pünktlich bis zu den jeweiligen Fälligkeitstagen entrichtet hat.

Der Schwerpunkt des Beschwerdevorbringens bezieht sich auf das Nichtvorliegen einer vorsätzlichen Handlungsweise der Bf., wobei zum Beschwerdeeinwand, die Bf. wäre laut den vorgelegten ärztlichen Befunden zu den jeweiligen Tatzeitpunkten unzurechnungsfähig im Sinne des § 7 Abs. 1 FinStrG gewesen, wie folgt auszuführen ist:

Nach der ständigen Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes kann eine das Verschulden ausschließende Unzurechnungsfähigkeit im Sinne des § 7 Abs. 1 FinStrG nur dann angenommen werden, wenn die Diskretions- oder die Dispositionsfähigkeit der betreffenden Person ausgeschlossen gewesen ist (VwGH 2.7.2002, 2002/14/0052).

Die Frage der Zurechnungsfähigkeit stellt eine Tatfrage dar, deren Beurteilung Ergebnis der freien Beweiswürdigung ist und die nicht nur medizinisch, sondern auch rechtlich – unter dem Blickwinkel der Sinnhaftigkeit strafrechtlicher Reaktionen – zu erfolgen hat (VwGH 31.1.1995, 90/14/0223). Der durch eine Geisteskrankheit oder andere schwere seelische Störung hervorgerufene Ausnahmezustand muss dabei so intensiv und ausgeprägt sein, dass das Persönlichkeitsbild des Betroffenen zur Tatzeit völlig zerstört war.

Für die Annahme einer Unzurechnungsfähigkeit der Bf. bieten die vorgelegten medizinischen Befunde keine wie immer gearteten Anhaltspunkte, vielmehr wird die Bf. in diesen als bewusstseinsklar, allseits orientiert, ohne inhaltlich und formale

Denkstörungen beschrieben. Auffassung, Aufmerksamkeit und Gedächtnis werden in den ärztlichen Befunden als normal bezeichnet. Sehr wohl wird der Bf. jedoch eine depressive Stimmung, reduzierter Antrieb und eine negativ getönte Befindlichkeit attestiert.

Bedenkt man weiters, dass die Bf. in den tatgegenständlichen Jahren als Juristin der Firma rechtsberatend tätig war, nach den vorgelegten Unterlagen darüber hinaus noch als Vortragende fungiert hat, so kann von einer die Zurechnungsfähigkeit ausschließenden tiefgreifenden Bewusstseinsstörung bzw. von einer gleichwertigen seelischen Störung im Sinne des § 7 Abs. 1 FinStrG nicht ausgegangen werden.

Auch bieten die in der Beschwerde näher bezeichneten medizinischen Befunde und Unterlagen keine Anhaltspunkte dafür, dass die Bf. gesundheitlich nicht in der Lage wäre, zur gegenständlichen Anschuldigung Auskunft zu geben und sich entsprechend zu verteidigen. Von einer Verhandlungsunfähigkeit kann daher ebenfalls nicht ausgegangen werden.

Dennoch stehen seitens des erkennenden Senates begründete Zweifel am Vorliegen einer schuldhafoten Verhaltensweise der Bf. dahingehend, dass sie es vorsätzlich für die Monate Monate 1-12/2009 und 1-12/2010 unterlassen habe, richtige Umsatzsteuervoranmeldungen abzugeben und die verfahrensgegenständlichen Umsatzsteuervorauszahlungen zeitgerecht bis zu den jeweiligen Fälligkeitstagen zu entrichten.

Wie oben zur objektiven Tatseite ausgeführt, hat sich die in den tatgegenständlichen Jahren zweifelsfrei schon gesundheitlich und auch familiär sehr belastete Bf. zur Erstellung der von ihr im Rahmen ihrer Vermietungen abzugebenden Umsatzsteuervoranmeldungen eines qualifizierten Erfüllungsgehilfen in Form einer Hausverwaltung bedient und hatte bis Mitte des Jahres 2011 nach der Aktenlage auch noch keine gravierenden Anhaltspunkte dafür, dass die von der Hausverwaltung erstellten Umsatzsteuervoranmeldungen unrichtig sein könnten. Im Juni 2011 wurde nämlich von der Bf. selbst die Umsatzsteuererklärung 2009 abgegeben und ihr mit Bescheid vom 7. Juli 2011 die Umsatzsteuerrestschuld in Höhe von € 4.225,74 vorgeschrieben.

Die Umsatzsteuererklärung 2010 hat die Bf. in den gegenständlichen Zeiträumen mit einer ausgewiesenen Restschuld in Höhe von € 15.205,76 im September 2011 abgegeben. Der diesbezügliche (vorläufige) Umsatzsteuerbescheid erging, wie in der Beschwerde zutreffend ausgeführt, am 4. Mai 2012. Spätestens ab Einreichung der Umsatzsteuererklärungen 2009 und 2010 im Juni und September 2011 hatte die Bf. nach Dafürhalten des Bundesfinanzgerichtes Kenntnis davon, dass in den von der Hausverwaltung in den Vorjahren abgegebenen Umsatzsteuervoranmeldungen keine Vorsteuerkorrekturen erfolgten, weswegen jedenfalls eine vorsätzliche Handlungsweise in Bezug auf die Nichtentrichtung der auf die für Dezember 2011 und Dezember 2012 durchzuführenden Vorsteuerkorrekturen als erwiesen angenommen werden kann.

Für die Jahre 2009 und 2010 konnte sich die Bf. nach Ansicht des Bundesfinanzgerichtes darauf verlassen, dass die durch ihre Hausverwaltung

abgegebenen Umsatzsteuervoranmeldungen und die auf dieser Basis entrichteten Umsatzsteuervorauszahlungen in richtiger Höhe erfolgt sind. Es war daher mangels Vorliegen einer vorsätzlichen Handlungsweise der Bf. in Bezug auf die Umsatzsteuervorauszahlungszeiträume 1-12/2009 in Höhe von € 4.225,74 und 1-12/2010 in Höhe von € 15.205,76 mit Verfahrenseinstellung gemäß §§ 136, 157 FinStrG vorzugehen.

Wie bereits ausgeführt, hatte die Bf. ab Mitte des Jahres 2011 gravierende Anhaltspunkte dafür, dass die von der Hausverwaltung erstellten Umsatzsteuervoranmeldungen nur die Umsatzsteuer aus den laufend vereinnahmten Mieten, nicht jedoch die Vorsteuerkorrekturen gemäß § 12 Abs. 10 und 11 UStG enthielten. Zweifelsfrei hatte die Bf. davon Kenntnis, dass in den Jahren 2011 und 2012 Gebäudeveräußerungen bzw. eine Privatverwendung einer Liegenschaft vorlagen, welche zu einer Vorsteuerkorrektur, entsprechend gleicher Geschäftsfälle in den Vorjahren, führen hätten müssen und hätte es unterlassen dafür zu sorgen, dass bereits spätestens mit der Umsatzsteuervoranmeldung Dezember 2011 und Dezember 2012 eine derartige Vorsteuerkorrektur berechnet und die darauf basierende Umsatzsteuervorauszahlung bis zum 15. Februar des jeweiligen Folgejahres entrichtet wird. Insoweit ist der Bf. nach Ansicht des Bundesfinanzgerichtes eine vorsätzliche Handlungsweise in Form des Eventualvorsatzes dahingehend anzulasten, dass es die Bf. ernstlich für möglich gehalten und sich damit abgefunden hat, die durchzuführenden Vorsteuerkorrekturen in den Umsatzsteuervoranmeldungen Dezember 2011 und Dezember 2012 offenzulegen und die entsprechenden Umsatzsteuervorauszahlungen bis zum 5. Tag nach jeweiliger gesetzlicher Fälligkeit zu entrichten.

In Abänderung des erstinstanzlichen Erkenntnisses wird die Bf. daher der Finanzordnungswidrigkeit gemäß § 49 Abs. 1 lit. a FinStrG in Bezug auf die Umsatzsteuervorauszahlung 12/2011 in Höhe von € 12.703,00 und in Bezug auf die Umsatzsteuervorauszahlung 12/2012 in Höhe von € 3.654,00, also in Höhe der unterlassenen Entrichtung der Umsatzsteuerschuldigkeiten aus den Vorsteuerkorrekturen, für schuldig erkannt. Das Bundesfinanzgericht geht dabei im Zweifel zu Gunsten der Bf. davon aus, dass sie aufgrund ihrer schweren beruflichen und auch familiären Belastungssituation, welche aus den vorgelegten Befunden hervorgeht, die angeschuldigten Umsatzsteuervorauszahlungen nicht wissentlich verkürzt hat, sehr wohl aber eine ausgebildete Juristin und jahrelang erfahrene Vermieterin es mit Eventualvorsatz unterlassen hat, die Umsatzsteuervorauszahlungen 12/2011 und 12/2012 nicht spätestens bis zum 5. Tag nach jeweiliger Fälligkeit zu entrichten. Insoweit kann nach Dafürhalten des Bundesfinanzgerichtes die subjektive Tatseite zweifelsfrei als erwiesen angenommen werden.

Es war daher in Höhe eines Differenzbetrages an Umsatzsteuervorauszahlungen 1-11/2011 in Höhe von € 87,98 sowie in Höhe eines Differenzbetrages an Umsatzsteuervorauszahlungen 1-11/2012 in Höhe von € 297,40, mit Verfahrenseinstellung gemäß §§ 136, 157 FinStrG vorzugehen, insofern handelte es sich um Um- und

Nachbuchungen im Zuge der Erstellung der Umsatzsteuerjahreserklärung durch die steuerliche Vertretung, für welche keine Anhaltspunkte für eine vorsätzliche Handlungsweise der Bf. vorliegen.

Da das Bundesfinanzgericht in Abänderung des angefochtenen Erkenntnisses von einer Finanzordnungswidrigkeit gemäß § 49 Abs. 1 lit. a FinStrG ausgegangen ist, bedurfte es keines näheren Eingehens auf den Beschwerdeeinwand der Bf. dahingehend, die Bestimmung des § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG in der in den Jahren 2009 und 2010 geltenden Fassung könne nicht als Grundlage für die Bestrafung der Bf. dienen.

Aufgrund der teilweisen Verfahrenseinstellung war für den aus dem Spruch des gegenständlichen Erkenntnisses ersichtlichen, teilweise aufrecht bleibenden Schulterspruch wegen Finanzordnungswidrigkeit gemäß § 49 Abs. 1 lit. a FinStrG mit einer Strafneubemessung vorzugehen.

Entsprechend der Bestimmung des § 49 Abs. 1 lit. a FinStrG ist Grundlage für die Bemessung der Strafe die Schuld des Täters, wobei Erschwerungs- und Milderungsgründe gegeneinander abzuwägen sind und bei der Bemessung der Geldstrafe auch die persönlichen Verhältnisse und die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit der Beschuldigten zu berücksichtigen sind.

Bei der Strafneubemessung war zu berücksichtigen, dass die Bf. aufgrund ihrer psychischen Erkrankung in ihrem Verschulden als eingeschränkt anzusehen ist.

Als mildernd ist die finanzstrafbehördliche Unbescholtenseitheit der Bf., die erfolgte teilweise Schadengutmachung, sowie die eigenständige Offenlegung der gegenständlichen Verkürzungsbeträge durch die Bf. im Rahmen einer (nicht strafbefreienden) Selbstanzeige, als erschwerend dabei kein Umstand zu werten.

Ausgehend von einer sehr eingeschränkten wirtschaftlichen Situation der Bf. (sie bezieht derzeit AMS-Bezüge in betragsmäßig unbekannter Höhe und ist noch Eigentümerin eines Reihenhaus und von 36 vermieteten Garagen, wobei sich bei Verkauf dieser Liegenschaften noch Verbindlichkeiten in Höhe von ca. € 200.000,00 aus einem Schweizerfrankencredit aufrecht bleiben würden) und von Sorgepflichten für zwei Kinder erweist sich nach Dafürhalten des Bundesfinanzgerichtes die aus dem Spruch des gegenständlichen Erkenntnisses ersichtliche und im untersten Bereich des Strafrahmens bemessene Geldstrafe tat- und schuldangemessen.

Auch die gemäß § 20 Abs. 1 FinStrG für den Fall der Uneinbringlichkeit der Geldstrafe zu bemessende Ersatzfreiheitsstrafe entspricht nach Dafürhalten des erkennenden Senates dem festgestellten Verschulden der Bf. unter Berücksichtigung der obgenannten Milderungsgründe.

Die Kostenentscheidung gründet sich auf § 185 Abs. 1 lit. a FinStrG.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

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.

Einer Rechtsfrage kommt grundsätzliche Bedeutung zu, wenn das Erkenntnis von vorhandener Rechtsprechung des VwGH abweicht, diese uneinheitlich ist oder fehlt.

Das gegenständliche Erkenntnis weicht nicht von der Rechtsprechung des VwGH ab und hatte auch die Klärungen einer Sachverhaltsfrage im Einzelfall zum Gegenstand, nach deren Lösung sich die Entscheidungsfindung eindeutig aus dem Gesetz ergab.

Da die Voraussetzungen des Art. 133 Abs. 4 B-VG nicht erfüllt sind, ist eine ordentliche Revision nicht zulässig.

Wien, am 14. April 2015