

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch R in der Beschwerdesache S.GmbH, (Bf.) vertreten durch Mag. Klaus HÜBNER Steuerberatung GmbH, Schönbrunner Straße 218/Stiege B/7. Stock, 1120 Wien, über die Beschwerde vom 27.11.2019 gegen den Bescheid der belangten Behörde Finanzamt Wien 2/20/21/22 vom 11.11.2019, betreffend Festsetzung einer Abgabenerhöhung nach § 29 Abs. 6 FinStrG zu Recht erkannt:

Der Beschwerde vom 11.11.2019 wird gemäß § 279 BAO teilweise Folge gegeben und die Abgabenerhöhung nach § 29 Abs. 6 FinStrG auf Grund der nachfolgend aufgelisteten Bemessungsgrundlage mit € 496,92 neu festgesetzt:

Abgabe	Zeitraum	Mehrbetrag
U	3/2018	€ 1.768,33
U	4/2018	€ 1.562,19
U	7/2018	€ 914,36
U	9/2018	€ 5.693,57

Summe: € 9.938,45 x 5 % ergibt € 496,92.

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

Entscheidungsgründe

Mit Bescheid über die Festsetzung einer Abgabenerhöhung gemäß § 29 Abs. 6 FinStrG vom 11.11.2019 wurde eine Abgabenerhöhung von 25.554,32 Euro aufgrund nachstehender Bemessungsgrundlage festgesetzt:

Abgabenart	Zeitraum	Mehrbetrag in €
Umsatzsteuer	3/18	4.218,33
Umsatzsteuer	4/18	18.174,88
Umsatzsteuer	5/18	12.545,69
Umsatzsteuer	6/18	854,26
Umsatzsteuer	7/18	29.179,22

Umsatzsteuer	9/18	38.994,51
Umsatzsteuer	11/18	23.804,73

Summe der Mehrbeträge: € 127.771,62

Davon ergibt sich eine Abgabenerhöhung von 20 % bzw. 25.554,32 Euro.

Zur Begründung führte die Abgabenbehörde aus:

Gemäß § 29 Abs. 6 FinStrG tritt strafbefreiende Wirkung von anlässlich einer finanzbehördlichen Prüfung von Büchern oder Aufzeichnungen erstatteten Selbstanzeigen hinsichtlich zumindest grob fahrlässig begangener Finanzvergehen nur insoweit ein, als neben den verkürzten Abgaben auch eine festzusetzende Abgabenerhöhung rechtzeitig entrichtet wird. Die Höhe dieser Abgabenerhöhung bemisst sich mit einem Prozentsatz der Summe der sich aus der Selbstanzeige ergebenden Mehrbeträge. Sie beträgt bis zu einer Summe von 33.000 Euro 5 %, bis zu einer Summe von 100.000 Euro 15 %, bis zu einer Summe von 250.000 Euro 20 % und bei einer darüber hinausgehenden Summe 30 %.

Die gegenständliche Selbstanzeige wurde am 12.02.2019 anlässlich einer finanzbehördlichen Prüfung von Büchern oder Aufzeichnungen nach deren am 16.01.2019 erfolgten Anmeldung erstattet. Die Abgabenerhöhung war festzusetzen, da sich aus der Selbstanzeige der Verdacht eines vorsätzlichen/grob fahrlässigen Finanzvergehens ergibt. Aufgrund der sich aus der Selbstanzeige ergebenden Summe der Mehrbeträge von 127.771,62 Euro ist die Abgabenerhöhung gem. § 29 Abs. 6 FinStrG mit 20 % zu bemessen.

Gegen den Bescheid vom 11.11.2019 richtet sich die Beschwerde vom 27.11.2019, mit welcher zunächst die Vertretungsvollmacht und Zustellvollmacht der die Beschwerdeschrift einbringenden Kanzlei angezeigt wurde.

In der Folge wurde inhaltlich ausgeführt:

" I. Zur Sache:

Gegen den meiner Mandantin am 14.11.2019 zugestellten Bescheid vom 11.11.2019, mit welchem eine Abgabenerhöhung gemäß § 29 Abs. 6 FinStrG iHv € 25.554,32 festgesetzt wurde, erhebe ich innerhalb offener Rechtsmittelfrist BESCHEIDBESCHWERDE.

Die Beschwerde richtet sich gegen die Rechtswidrigkeit des Inhaltes des angefochtenen Bescheides, weil darin die Abgabenerhöhung gemäß § 29 Abs. 6 FinStrG zu Unrecht mit € 25.554,32 festgesetzt wurde.

Namens und auftrags meiner Mandantin stelle ich daher den BESCHWERDEANTRAG auf ersatzlose Aufhebung dieses Bescheides.

Begründung:

1. Zum Sachverhalt

Der steuerliche Vertreter erstattete nach einer zuvor angekündigten Prüfungsmaßnahme mit Schriftsatz vom 11.2.2019 Selbstanzeige gemäß § 29 FinStrG und führte in der Beilage hierzu die Differenz zwischen einerseits geschuldeten gegenüber den von seinem Mandanten jedoch jeweils monatlich entrichteten UVZ für den Zeitraum 3/18 - 11/18 an. Daraus ist ersichtlich, dass meine Mandantin für diesen Zeitraum in Summe um € 14.748,99 mehr (!) an Umsatzsteuer vorausbezahlt hat, als bei richtiger Berechnung angefallen wäre.

Zutreffend ist, dass in den Monaten 3, 4, 6, 7, 9 und 11/18 die via Selbstanzeige nachgemeldeten Beträge (um € 24.927,93) höher waren, als die in diesen Monaten geleisteten Beträge. (Hingegen wurde in den Monaten 5, 8 und 9/18 deutlich mehr vorausbezahlt als mittels UVA zu melden gewesen wäre.) Die Differenzen (der in Summe Überzahlungen) entstanden nach Auskunft der Mandantin schlicht durch irrtümliche Vermischung von SOLL/IST Besteuerung in den einzelnen Monaten.

Zutreffend ist auch, dass sich aufgrund der Selbstanzeige ein betragsmäßiges „Meldeerfordernis“ von insgesamt € 127.771,62 ergeben hat, hiebei aber die im selben Zeitraum geleisteten Zahlungen von € 135.998 (!) unberücksichtigt blieben.

Der Bericht gemäß § 150 BAO über das Ergebnis der stattgefundenen Umsatzsteuerprüfung für 6/18 bis 11/18 bestätigt sodann die Richtigkeit der Angaben in der Selbstanzeige.

Letztlich erging am 11.11.2019 der nunmehr bekämpfte Bescheid der meiner Mandantin unter Berufung auf § 29 Abs. 6 FinStrG eine Abgabenerhöhung von € 25.554,32 (nämlich 20% von € 127.771,62) vorschreibt, wobei sich in der Begründung hierzu der kryptische Satz: „Die Abgabenerhöhung war festzusetzen, da sich aus der Selbstanzeige der Verdacht eines vorsätzlichen grob fahrlässigen Finanzvergehens ergibt“, findet.

2. Rechtliche Würdigung

2.1. Unzureichende Begründung des angefochtenen Bescheides

Die Begründung des Bescheides ist jedenfalls unzureichend. Dies geht schon allein aus folgender (kryptischen) Wortfolge hervor: „Die Abgabenerhöhung war festzusetzen, da sich aus der Selbstanzeige der Verdacht eines vorsätzlichen grob fahrlässigen Finanzvergehens ergibt.“

Dazu finden sich auch keinerlei Feststellungen, wiewohl diese Vorfrage offenkundig nach § 116 BAO als Vorfrage abzuklären gewesen wäre.

2.2. Bestreiten einer vorsätzlichen Begehung im UVA Zeitraum

Im UVA Bereich hat bei Vorliegen der jeweiligen Tatbestandsvoraussetzung entweder eine Sanktionierung nach § 33 Abs. 2 a FinStrG oder nach § 49 FinStrG zu erfolgen. Beide Normen können nur vorsätzlich verletzt werden. Ein (grob) fahrlässiges Gegenstück zu diesen Delikten ist dem FinStrG fremd.

Meine Mandantin hat im inkriminierten Zeitraum aber nicht vorsätzlich gehandelt, sodass diese Finanzvergehen erst gar nicht vorliegen.

Vielmehr sind die monatlich mit Verrechnungsanweisung (nach bester Einschätzung) erfolgten USt-Zahlungen, die in Summe „Umsatzsteuerüberzahlungen“ (!) in dieser Periode ergeben, sowie das „Nichtverwenden“ von vorhandenen Guthaben, klare Indizien dafür, dass meine Mandantin eben nicht vorsätzlich gehandelt hat, außerdem ohnedies USt-Zahlungen leistete, sodass kein Finanzvergehen vorliegt.

Auch war meine Mandantin überzeugt, mit den termintreuen (jedenfalls binnen 5 tägiger Respirofrist des § 49 FinStrG) Umsatzsteuerzahlungen allen Verpflichtungen entsprochen zu haben. Weil weder der Tatbestand nach § 33 Abs. 2a noch § 49 FinStrG von meiner Mandantin zu vertreten ist, war es insoweit nicht geboten, eine Selbstanzeige zu erstatten. Dennoch verbleibt noch ein möglicher Vorwurf nach § 51 Abs. 1 lit. a FinStrG (vorsätzliche Verletzung einer abgabenrechtlichen Anzeige - Offenlegungspflicht), die aber keine Anspruchsgrundlage für eine Abgabenerhöhung darstellt.

Mangels Vorliegens eines USt Finanzvergehens ist somit die Vorschreibung nach § 29 Abs. 6 FinStrG rechtswidrig.

2.3. „Was sind Mehrbeträge?“ iS des § 29 Abs. 6 FinStrG

Zu dieser Frage verweise ich beispielsweise auf die Ausführungen von Schmutzer (Anm.; Dr. Michaela Schmutzer, BFG Richterin) im BFG Journal 2018, S 77 ff, „Mehrbeträge“ als Bemessungsgrundlagen für eine Abgabenerhöhung nach § 29 Abs. 6 FinStrG bedeuten demnach die Summe der Verkürzungsbeträge der einbekannten Finanzvergehen. Nicht umsonst hat auch der VwGH in einem in diesem Artikel besprochenen Erkenntnis das Wort „Abgabenerhöhung“ in der Mehrzahl verwendet. Pro verkürzter Abgabe fällt eine Abgabenerhöhung an, deren Prozentsatz sich aus der Gesamtsumme als Bemessungsgrundlage ergibt.

In eventu ist auch noch zu verweisen auf 2.4. Zuschlag von C 25.554,32 für zu viel vorausbezahlte Umsatzsteuer denkmöglich?

Eine wörtliche Interpretation der Wortfolge „Summe der sich aus der Selbstanzeige ergebenden Mehrbeträge“ mag aufs erste - im konkreten Fall aber bei zu unrechter Außerachtlassung der erforderlichen Schuldform - verleiten, einen Zuschlag festzusetzen. Freilich verlässt diese Interpretation auch völlig die Ratio und Intention des Gesetzgebers und erzeugt auch eine verfassungswidrige Exzessivität.

Der Schutzzweck der Norm - und das geht ja offenkundig auch aus den Gesetzesmaterialien hierfür hervor ist, dass Selbstanzeigen (für nicht entrichtete Abgaben), welche erst nach Prüfungsankündigung erfolgen, teurer sein sollen als jene die ohne diese Ankündigung erfolgen.

Meine Mandantin hat in dem in Rede stehenden Zeitraum an Umsatzsteuer € 14.748,99 (I) mehr vorausbezahlt als erforderlich gewesen wäre. Nur durch - auf missverständliche wörtliche Interpretation - gestützte Argumentation unter völliger Außerachtlassung der

tatsächlich geleisteten UVZ (und damit dem Normzweck) erweist sich die Vorschreibung als (auch verfassungsrechtlich) unhaltbar, weil überschießend.

Selbst wenn man meiner Mandantin vorhält, dass in jenen Zeiträumen (3, 4, 6, 7, 9 und 11/18) in denen in Summe um € 24.927,93 zu wenig vorausbezahlt wurde und daraus ein Zuschlag von 5%, somit von € 1.246,39 plausibel erscheint, ist dem aber neuerlich entgegenzuhalten, dass meine Mandantin keine Beträge vorsätzlich (oder grob fahrlässig) verkürzte und damit überhaupt kein Anwendungsbereich für einen Zuschlag nach § 29 Abs. 6 besteht.

Der angefochtene Bescheid erweist sich somit, wie oben begründet, mehrfach als rechtswidrig.

Deshalb ersuche ich um antragsgemäße Erledigung."

Mit Beschwerdeverentscheidung vom 11.2.2020 wurde die Beschwerde vom 27.11.2019 als unbegründet abgewiesen:

"Aufgrund der durch die Abgabenbehörde der Beschwerdeführerin (in der Folge kurz: Bf.) vorangekündigte Außendienstmaßnahme wurde unmittelbar bei (vor) Prüfungsbeginn durch den anwesenden steuerlichen Vertreter, Hrn. Mag., im Beisein des handelsrechtlichen Geschäftsführers der Bf. (Hrn. A.S.) eine Selbstanzeige, gem. § 29 FinStrG eingebracht. Diese Selbstanzeige vom 12.2.2019 beinhaltet die Darstellung der Verfehlung (Nichtabgabe von Umsatzsteuervoranmeldungen), die Abgabebeträge und als Täterbezeichnung sowohl den handelsrechtlichen Geschäftsführer, als auch den steuerlichen Vertreter.

Anzumerken ist, dass bei zwei weiteren unmittelbaren Vorprüfungen in den Jahren 2017 und 2018 der Bf. - in den Jahren 2017 für die Monate April-Dezember, bzw. für Jänner 2018, 2018 für die Monate Februar - Dezember keinerlei Umsatzsteuervoranmeldungen abgegeben hatte - ebenfalls Selbstanzeigen, jeweils in unmittelbarem zeitlichen Zusammenhang mit dem Prüfungsbeginn für die Bf. abgegeben wurden.

Hinsichtlich dieser vorangegangenen Umsatzsteuerprüfungen wurde seitens der Abgabenbehörde nicht gem. § 29 Absatz 6 FinStrG vorgegangen, d.h., es wurde in beiden Fällen keine Abgabenerhöhung mittels Bescheid vorgeschrieben.

Soweit sich die Beschwerde gegen den Bescheid der Abgabenerhöhung in Abfolge der nunmehrigen Außenprüfung (Selbstanzeige vom 12.2.2019) richtet, wird im Beschwerdeantrag vom 27.11.2019 die Rechtswidrigkeit des Bescheides an sich, sowie die unrechtmäßige Festsetzung der Abgabenerhöhung im Sinne des § 29 Abs. 6 FinStrG eingewendet.

Dieser Einwand ist unberechtigt. Gerade in den Fällen einer „Selbstanzeige“, die so unmittelbar („erst“) vor dem Beginn einer Außenprüfungsmaßnahme gegenüber einer

Abgabenbehörde erstattet wird, dass bei verständiger Würdigung der Sachlage mit einer Tatentdeckung gerechnet werden muss, soll dem Anzeiger ex lege ohne zusätzliche Leistung (Abgabenerhöhung) keine strafbefreiende Wirkung zukommen.

§ 29 Absatz 6 FinStrG: Werden Selbstanzeigen anlässlich einer finanzbehördlichen Nachschau, Beschau, Abfertigung oder Prüfung von Büchern oder Aufzeichnungen nach deren Anmeldung oder sonstigen Bekanntgabe erstattet, tritt strafbefreiende Wirkung hinsichtlich vorsätzlich oder grob fahrlässig begangener Finanzvergehen nur unter der weiteren Voraussetzung insoweit ein, als auch eine mit einem Bescheid der Abgabenbehörde festzusetzende Abgabenerhöhung unter sinngemäßer Anwendung des Abs. 2 entrichtet wird. Die Abgabenerhöhung beträgt 5 % der Summe der sich aus den Selbstanzeigen ergebenden Mehrbeträgen. Übersteigt die Summe der Mehrbeträge 33 000 Euro, ist die Abgabenerhöhung mit 15 %, übersteigt die Summe der Mehrbeträge 100 000 Euro, mit 20 % und übersteigt die Summe der Mehrbeträge 250 000 Euro, mit 30 % zu bemessen. Insoweit Straffreiheit nicht eintritt, entfällt die Verpflichtung zur Entrichtung der Abgabenerhöhung, dennoch entrichtete Beträge sind gutzuschreiben. Die Abgabenerhöhung gilt als Nebenanspruch im Sinne des § 3 Abs. 2 lit. a BAO

Die in sinngemäßer Anwendung des zitierten Absatzes 2 zu erlangende Straffreiheit zielt (lediglich) auf jene Fälle ab, die mit einer Abgabenverkürzung, oder einem sonstigen Einnahmenausfall verbunden sind (waren).

§ 29 Absatz 2 FinStrG: 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.

Im Rahmen einer an eine Abgabenbehörde seitens des Abgabepflichtigen wollend rechtswirksam gerichteten Selbstanzeige nach FinStrG bezieht sich der „Täter“ selbst einer abgabenrechtlichen Verfehlung, bzw. wird eine Selbstanzeige im Namen solch bestimmter Personen eingebracht, für die eine Selbstanzeige überhaupt wirksam werden soll.

Der Abgabenbehörde ist in ständiger Rechtsprechung und Judikatur an eine solch erstattete Selbstanzeige im Sinne des § 29 FinStrG schon formell gebunden und hat daher auch materiell die - inhaltlich der Selbstanzeige - dargelegten Verfehlungen in

Form eines Ermittlungsverfahrens zu untersuchen (hier Bundesabgabenordnung - Außendienstmaßnahme Umsatzsteuersonderprüfung).

Im Rahmen eines solchen Ermittlungsverfahrens hat sich die Abgabenbehörde bei Vorliegen einer Selbstanzeige im Sinne des § 29 Absatz 6 FinStrG nach bestehender Legistik und Judikatur auch (und nur dahingehend) mit der Schuldform (der inneren Tatseite) des laut Selbstanzeige bezichtigten „Täters“ insofern zu befassen, ob die in der Selbstanzeige dargelegte Verfehlung einerseits entweder leicht fahrlässig oder andererseits grob fahrlässig, bzw. vorsätzlich begangen wurde.

Eine weitere verfahrensrechtliche Behandlung, wie auch eine etwaige weitere detaillierte Betrachtung der schuldrechtlichen Untersuchung einer grob fahrlässigen, oder vorsätzlichen Begehungsart ist schon ex lege dem Verfahren einer Finanzstrafbehörde vorbehalten und daher nicht Agenda einer Abgabenbehörde.

Soweit sich die Beschwerde gegen den Bescheid der Abgabenerhöhung in ihrer Begründung, im dortigen Punkt 2.1. - „unzureichende Begründung des angefochtenen Bescheides“ - allgemein erstreckt, wird festgehalten, dass somit die Abgabenbehörde - mit Ausnahme der im Bescheid genannten und ihr kraft Gesetzesauftrag auch zukommenden Unterscheidung, ob leicht fahrlässiges Verschulden, oder aber grob fahrlässige, oder vorsätzliche Begehung vorliege - ex lege unzuständig ist. Jegliche weitere Untersuchung eines inkriminierten Sachverhaltes ist Gegenstand weiterer Untersuchungsverfahren einer Finanzstrafbehörde.

Soweit sich die Beschwerde gegen den Bescheid der Abgabenerhöhung in ihrer Begründung, im dortigen Punkt 2.1 - *„unzureichende Begründung des angefochtenen Bescheides“* - mit dem Vermerk eines im Bescheid über die Festsetzung der Abgabenerhöhung angeführten kryptischen Satzes *„da sich aus der Selbstanzeige der Verdacht eines vorsätzlichen grob fahrlässigen Finanzvergehens ergibt“* - erstreckt, wird festgestellt, dass den Organen der Abgabenbehörden in Erledigung ihres Aufgabenbereiches systembedingt Formatvorlagen zur Anwendung bereitstehen. In der Formatvorlage zur bescheidmäßigen Festsetzung der Abgabenerhöhung kann - schon im Sinne der Legistik - durch die Organe der Abgabenbehörden daher auch nur im Sinne der vorangeführten Unterscheidung zu „Leichter Fahrlässigkeit“ versus „Grobe Fahrlässigkeit/ Vorsatz“ ein dementsprechendes Hakerl gesetzt werden. Eine gesonderte Begründung ist in der Formatvorlage dabei systemimmanent nicht vorgesehen.

Gegenstand des Ermittlungsverfahrens der Abgabenbehörde in Zusammenhang mit einer - im Sinne des § 29 Abs. 6 FinStrG - eingebrachten Selbstanzeige ist somit lediglich die Untersuchung der oben angeführten möglichen Schuldform bei der Nichtabgabe von Umsatzsteuervoranmeldungen, bzw. der Abgabe von unrichtigen Umsatzsteuervoranmeldungen.

Die Nichtentrichtung, bzw. teilweise und/oder unrichtige Entrichtung der Abgaben selbst, bildet in ständiger Handhabung des vorliegenden Gesetzesauftrages eine Entscheidungsgrundlage einer Finanzstrafbehörde, ob etwa Schädigungsabsicht vorlag,

bzw. im Rahmen einer möglichen Strafbemessung die Grundlage für ein zu begründendes Strafausmaß eines nach FinStrG verwirklichten Deliktes (teilweise oder gänzliche Schadensgutmachung). Auch für diese Feststellungen ist die Abgabenbehörde mangels Aktivlegitimation unzuständig, vielmehr ist dies Agenda einer Finanzstrafbehörde in einem von dieser durchzuführenden möglichen Finanzstrafverfahren.

Soweit sich die Beschwerde gegen den Bescheid der Abgabenerhöhung in ihrer Begründung, im dortigen Punkt 2.2. - „*Bestreiten einer vorsätzlichen Begehung im UVA Zeitraum*“ - erstreckt, wird festgehalten, dass genau die möglichen Deliktsunterscheidungen nach FinStrG Gegenstand eines gesonderten möglichen Finanzstrafverfahrens ist.

Die Abgabenbehörde ist somit ex lege unzuständig, in ihrem Bereich über das Vorliegen eines Finanzvergehens mittels Bescheid abzusprechen und hat sich daher im vorliegenden Fall auch nur hinsichtlich eines Verschuldens bei der Nichtabgabe von Umsatzsteuervoranmeldungen, bzw. der Abgabe von unrichtigen Umsatzsteuervoranmeldungen befasst.

Im gegenständlichen Ermittlungsverfahren wurde durch die Abgabebehörde festgestellt:

Die gegenständlichen Selbstanzeigen der Bf. und jene zu den fehlenden und nicht abgegebenen Umsatzsteuervoranmeldungen der vorangegangenen Zeiträume in den Jahren 2017 und 2018 sind im Schriftbild, als auch in der Textierung völlig ident verfasst. Der Unterschied besteht lediglich in den Zeiträumen und den im Wege der Selbstanzeige dargelegten Beträgen. Auch die in den Selbstanzeigen jeweils angeführten Exkulpierungen unterscheiden sich lediglich in der Anführung verschiedener dritter Unternehmungen, bzw. als „Großprojekte“ bezeichneter Aufträge.

Die zu den verfahrensrelevanten genannten Zeiträumen der jeweils nicht gemeldeten Umsatzsteuervoranmeldungen betreffenden Abgabentrichtungen sind in ihrer betragsmäßigen Höhe in der Regel (überwiegend) gerade „Tausenderbeträge“.

Es war daher davon auszugehen, dass die Bf. in der laufenden Geschäftstätigkeit die jeweiligen Monatsumsätze nicht den gesetzlichen Bestimmungen zufolge aufzeichnete und/oder ermittelte, sodass ihr die gesetzlich vorgeschriebene Abgabe der Umsatzsteuervoranmeldungen zu den gesetzlich vorgeschriebenen Fristen nicht möglich war.

Vielmehr war daher davon auszugehen und ist dies im Arbeitsbogen der Betriebsprüfung als Aktenvermerk auch zu entnehmen, dass die monatlichen Umsätze durch die Bf. im Schätzungswege ermittelt werden und diese annähernd, oft die tatsächlichen Umsätze überschießend, entrichtet werden.

Diese Vorgangsweise, sowie die jeweils - nach Ankündigung einer Außendienstmaßnahme seitens der Abgabenbehörde - unmittelbar bei (vor) tatsächlichem Prüfungsbeginn erstatteten wort- und schriftbildgleichen Selbstanzeigen - wurden infolge des wiederholten und identen Sachverhaltes ebenfalls NICHT als leichte

Fahrlässigkeit gewertet. Das besagte abgabenrechtliche Verhalten der innerbetrieblichen Umsatzschätzungen, der Nichtabgabe von Umsatzsteuervoranmeldungen und der wiederholten Selbstanzeigen der Bf. scheint vielmehr „ständige Übung“ zu sein.

Bei Annahme von keiner tatsächlichen Schädigungsabsicht durch offenbar innerbetrieblich geschätzte Monatsumsätze und einer anschließenden - ebenfalls im Schätzungswege ermittelten - teilweisen Überentrichtung, war daher die Nichtabgabe der Umsatzsteuervoranmeldungen im angeführten Zeitraum als grob fahrlässiges Verhalten festzustellen.

Dagegen richtet sich der Vorlageantrag vom 18.2.2020 mit folgenden Ausführungen:

"Zumal ich die Beschwerde vorentscheidung vom 11.2.2020 über meine Beschwerde vom 27.11.2019 (wegen § 29 Abs. 6 FinStrG für 03-11/2018) betreffend meine obige Mandantin rechtlich für verfehlt erachte, erhebe ich innerhalb offener Frist gemäß § 264 BAO VORLAGEANTRAG an das Bundesfinanzgericht.

Auch wenn es keiner Begründung zu diesem Antrag bedarf, so wird die Rechtswidrigkeit der Vorschreibung nach § 29 Abs. 6 FinStrG in aller Kürze wie folgt wiederholt:

Meine Mandantin hat infolge jeweils rechtzeitiger Entrichtung der Umsatzsteuer im UVA Zeitraum kein Finanzvergehen hinsichtlich einer Umsatzsteuerverkürzung zu verantworten.

Durch ein als „Selbstanzeige“ bezeichnetes Schreiben kann auch kein Finanzvergehen konstituiert werden, wenn der dazu erforderliche Sachverhalt nicht vorliegt. Die Darlegung einer Verfehlung bei einer Selbstanzeige muss selbstredend materiell objektiviert werden und kann nicht durch einen Schriftsatz formell begründet werden. Insofern gehen die Ausführungen in der BVE am Kern des Themas leider vorbei. Dazu kommt auch noch, dass die Erhöhungszuschläge, geht man fiktiv von ihrer Berechtigung aus, nicht in der richtigen Höhe festgesetzt wurden, nämlich unter Außerachtlassung der geleisteten Vorauszahlungen.

Verfehlt ist nebstbei auch der Vorwurf in der BVE zum 2. Zuschlag (USO 1-8/19), dass den Beschwerdeführer die Festsetzung der Abgabenerhöhung zur USO 3- 11/18 „offenbar“ unbeeindruckt ließ. Hierzu darf der Sachverhalt dahingehend in Erinnerung gerufen werden, dass die Festsetzung der Abgabenerhöhung erst am 11.11.2019 (USO Prüfbericht v. 16.2.2019) erfolgte, nachdem die USO Prüfung 1-8/19 zu Ende war (nämlich am 8.11.2019).

Auch kann nicht ernsthaft eine grobe Fahrlässigkeit vorgeworfen werden, wenn in Summe die USt-VZ im inkriminierten Zeitraum „überzahlt“ wurde.

Rechtlich ist aber vor allem nochmals festzuhalten, dass bei gegebenem Sachverhalt mangels Vorliegens eines Finanzvergehens (welches nicht durch eine „Selbstanzeige“ entstehen kann) keine Berechtigung für die Festsetzung einer Abgabenerhöhung nach §

29 Abs. 6 FinStrG gegeben ist (vgl. hierzu auch die Ausführungen von Frau Dr. Schmutzer vom BFG)."

Über die Beschwerde wurde erwogen:

Gemäß § 279 Abs. 1 BAO hat außer in den Fällen des § 278 das Verwaltungsgericht immer in der Sache selbst mit Erkenntnis zu entscheiden. Es ist berechtigt, sowohl im Spruch als auch hinsichtlich der Begründung seine Anschauung an die Stelle jener der Abgabenbehörde zu setzen und demgemäß den angefochtenen Bescheid nach jeder Richtung abzuändern, aufzuheben oder die Bescheidbeschwerde als unbegründet abzuweisen.

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 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 Abgabeananspruches, ausgenommen Vorauszahlungen, eine Selbstanzeige erstattet worden ist.

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

Abs. 6: Werden Selbstanzeigen anlässlich einer finanzbehördlichen Nachschau, Beschau, Abfertigung oder Prüfung von Büchern oder Aufzeichnungen nach deren Anmeldung oder sonstigen Bekanntgabe erstattet, tritt strafbefreiende Wirkung hinsichtlich vorsätzlich oder grob fahrlässig begangener Finanzvergehen nur unter der weiteren Voraussetzung insoweit ein, als auch eine mit einem Bescheid der Abgabenbehörde festzusetzende Abgabenerhöhung unter sinngemäßer Anwendung des Abs. 2 entrichtet wird. Die Abgabenerhöhung beträgt 5 % der Summe der sich aus den Selbstanzeigen ergebenden Mehrbeträgen. Übersteigt die Summe der Mehrbeträge 33 000 Euro, ist die Abgabenerhöhung mit 15 %, übersteigt die Summe der Mehrbeträge 100 000 Euro, mit 20 % und übersteigt die Summe der Mehrbeträge 250 000 Euro, mit 30 % zu bemessen. Insoweit Straffreiheit nicht eintritt, entfällt die Verpflichtung zur Entrichtung der Abgabenerhöhung, dennoch entrichtete Beträge sind gutzuschreiben. Die Abgabenerhöhung gilt als Nebenanspruch im Sinne des § 3 Abs. 2 lit. a BAO.

Am 11.2.2019 wurde eine Selbstanzeige mit folgendem Inhalt bei Prüfungsbeginn der Prüferin übergeben:

"Sehr geehrte Damen und Herren,

im Auftrag meiner o.a. Mandantin erstatte ich hiermit für meine Mandantin als Täter sowie für Herrn A.S. (als Geschäftsführer meiner Mandantin) und Herrn Mag. (als steuerlicher Vertreter), als an der Tat beteiligte Personen iSd § 29 (5) FinStrG Selbstanzeige iSd § 29 FinStrG iVm § 29 (7) FinStrG hinsichtlich folgender Abgaben:

Umsatzsteuer (Vorauszahlungen) 3-11/2018

und gestatte mir dazu wie folgt auszuführen:

Meine Mandantin hat seit längerem zwei Großprojekte in den Bundesländern (Einkaufszentrum X bzw. Einkaufszentrum Y) zu betreuen und weiters bei einem zwischenzeitig fertiggestellten Einkaufszentrum (Z) mit größeren Schadenersatzansprüchen zu kämpfen; aufgrund des damit zusammenhängenden enormen Arbeitsaufwandes hat der Geschäftsführer - als der für die Finanzgebarung meiner Mandantin zuständige Person - es nicht geschafft, alle Buchhaltungsbelege monatsaktuell zur Verbuchung zu übergeben. Meine Mandantin hat jedoch Zahlungen auf die Umsatzsteuer-Voranmeldungen geleistet bzw. ein am Finanzamtskonto bestehendes Guthaben bewusst nicht verwendet.

Anbei überreiche ich daher die Umsatzsteuer-Voranmeldungen März bis November 2018 aus denen sich (unter Berücksichtigung von Korrekturen von falschen Zahlungswidmungen) eine Gesamtgutschrift von EUR 14.748,99 ergibt.

Eine Detail-Gegenüberstellung liegt ebenfalls diesem Schreiben bei.

Ich bitte das Versehen der teilweisen monatlichen Unterzahlung meiner Mandantin zu entschuldigen und stehe für etwaige Rückfragen selbstverständlich jederzeit gerne zur Verfügung."

Dazu wurde folgende beigelegte Aufstellung übermittelt:

Zeitraum	Buchhaltung	Differenz
3/18	421.858,00	3.000,00
4/18	186.207,88	3.000,00
5/18	129.676,90	1.000,00
6/18	85.952,62	0,00
7/18	222.657,22	0,00
8/18	-3.367,00	0,00
9/18	38.990,64	1.000,00
10/18	-32.825,50	0,00
11/18	23.508,80	0,00
Summen	1211.235,89	5.000,00

Gemäß § 21 Abs. 1 UStG hat der Unternehmer spätestens am 15. Tag (Fälligkeitstag) des auf einen Kalendermonat (Voranmeldungszeitraum) zweitfolgenden 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.

Mittels Selbstanzeige wurde somit einbekannt, das für die Monate 3/2018-11/2018 der Verpflichtung des § 21 UStG nicht entsprochen wurde.

Die offen gelegten Umsatzsteuernachforderungen für 3, 4, 6, 7, 9 und 11/2018 waren bei Nachmeldung bereits fällig. Sie wurden entsprechend der Vorgabe des § 29 Abs. 2 FinStrG entrichtet.

Da bereits auf Grund der Nichtentrichtung einer mittels Selbstanzeige einbekannten Abgabennachforderung oder einer Abgabenerhöhung nach § 29 Abs. 6 FinStrG eine Selbstanzeige keine strafaufhebende Wirkung mehr erzielen kann, steht es in der Dispositonsfreiheit des Selbstanzeigers, ob er in der Folge a) eine Abgabenerhöhung entrichtet und somit bei Erfüllung der sonstigen Vorgaben des § 29 FinStrG Straffreiheit erzielt, b) eine Abgabenerhöhung entrichtet und ein Beschwerdeverfahren in einem

Abgabenverfahren anstrebt, oder c) die Abgabenerhöhung nicht entrichtet und seinen Rechtsstandpunkt, dass gar keine Abgabenerhöhung festzusetzen war, in einem Finanzstrafverfahren verfolgt.

Es wird daher im Rahmen der weiteren Prüfung in einem Abgabenverfahren festgestellt, dass auch die strittige Abgabenerhöhung nach § 29 Abs. 6 FinStrG den Vorgaben des § 29 Abs. 2 FinStrG entsprechend entrichtet wurde.

Es liegen auch Täternennungen (§ 29 Abs. 5 FinStrG) vor und ist unstrittig, dass die Selbstanzeige nach Anmeldung einer Prüfungshandlung bei Prüfungsbeginn einer bekannt gegebenen Umsatzsteuernachschau erstattet wurde und dass weder eine Verfolgungshandlung noch eine Tatentdeckung als Hinderungsgründe (§ 29 Abs. 3 lit. a, b, c FinStrG) für die Erzielung einer strafaufhebenden Wirkung vorlagen.

Für eine Selbstanzeige wird nach § 29 Abs. 1 und 2 FinStrG die Darlegung einer Verfehlung und die Offenlegung der für die Feststellung der Verkürzung oder des Ausfalls bedeutsamen Umstände gefordert, damit der, der sich eines Finanzvergehens schuldig gemacht hat, straffrei wird.

Die Selbstanzeige ist somit ein Anbringen zur Geltendmachung eines Strafaufhebungsgrundes.

Verfahrensgegenständlich wurde nur für die Monate 3, 4, 6, 7, 9 und 11/2018 jeweils ein Verkürzungsbetrag offengelegt. Eine verspätete Meldung einer Gutschrift stellt kein Finanzvergehen dar, es könnte nur zunächst eine Gutschrift zu hoch geltend gemacht worden sein und mit Selbstanzeige korrigiert werden, was verfahrensgegenständlich nicht gegeben ist.

Es ist daher auf Grund des Anbringens nur zu prüfen, ob für 3, 4, 6, 7, 9 und 11/2018 eine Verkürzung von maximal € 24.279,93 = Summe der offen gelegten Verkürzungsbeträge bewirkt wurde und somit auf diesem selbst offen gelegten Verkürzungsbetrag basierend eine Anspruchsgrundlage für eine Abgabenerhöhung nach § 29 Abs. 6 FinStrG gegeben ist oder nicht.

Im Rahmen der Prüfung der Anspruchsvoraussetzungen für eine Abgabenerhöhung nach § 29 Abs. 6 FinStrG ist die Frage des Vorliegens eines Finanzvergehens eine Vorfragenprüfung nach § 116 BAO und fällt damit genauso in den Aufgabenbereich einer Entscheidungskompetenz der Abgabenbehörde, wie die Prüfung der Frage des Vorliegens von hinterzogenen Abgaben im Zusammenhang mit einer verlängerten Festsetzungsfrist (§ 207 Abs. 2 BAO).

Es ist daher lediglich auf Grund des Anbringens Selbstanzeige zu prüfen, ob die Anhaltspunkte für eine Annahme nach § 116 BAO einer Verkürzung unter Verletzung der Verpflichtung zur Einreichung einer richtigen Umsatzsteuervoranmeldung bzw. der Verpflichtung zur gesetzeskonformen Entrichtung einer Umsatzsteuervorauszahlung gegeben sind. Anspruchsgrundlage für eine Abgabenerhöhung nach § 29 Abs. 6 FinStrG ist die Annahme, dass ein Finanzvergehen mit dem Erfordernis einer

Mehrbetragsfestsetzung (Sprache der Betriebsprüfung) = Verkürzung (Sprache des Finanzstrafgesetzes) bewirkt wurde. Wie seitens der Beschwerdeführung rechtsrichtig festgehalten wird, ist dem Finanzstrafgesetz eine grob fahrlässige Verkürzung von Umsatzsteuervorauszahlungen als bestrafbares Vergehen fremd. Daher hat man sich bei Prüfung der Anspruchsgrundlagen sehr wohl auch im Abgabenverfahren damit auseinander zu setzen, ob die Annahme von zumindest bedingt vorsätzlichem Vorgehen beim konkreten Sachverhalt besteht oder nicht.

Naturgemäß ist die Behörde bestrebt für Standardfälle Formularlösungen anzubieten und ist zu konstatieren, dass sich die legistische Entwicklung des § 29 FinStrG (im Zusammenspiel mit der Einschränkung einer Strafbarkeit hinsichtlich eines Schuldvorwurfes auf grobe Fahrlässigkeit) von den ursprünglichen Intentionen des Gesetzgebers zur Darlegung einer Verfehlung, im Sinne der Erfüllung des Tatbestandes eines Finanzvergehens mit einer versuchten oder bewirkten Verkürzung, entfernt hat. Stichwort: "vorsorgliche Selbstanzeige".

Dennoch ist dem Gesetzesauftrag folgend, genauso wie dies bei Bestreitung der Annahme von hinterzogenen Abgaben und einer verlängerten Festsetzungsverjährungsfrist vorgegeben ist, ein Parteilichvorbringen, es sei lediglich "vorsorglich" eine Selbstanzeige erstattet worden und es liege somit nach Ansicht des Selbstanzeigers nur allenfalls ein Prüfbedarf mit unsicherem Ausgang vor, eben seitens der Abgabenbehörde bzw. des BFG im Rahmen eines Beschwerdeverfahrens entsprechend zu prüfen.

Vorliegen von Finanzvergehen (Taten) als Anspruchsgrundlage für eine Abgabenerhöhung nach § 29 Abs. 6 FinStrG:

Tat ist die Verkürzung einer Abgabe für einen bestimmten Zeitraum, was bei monatlich zu meldenden Voranmeldungsbeträgen bzw. zu entrichtenden Vorauszahlungen eben eine monatsweise Betrachtung erfordert.

Zum Sachverhalt und der Berechnung der Anspruchsgrundlagen für eine Abgabenerhöhung ist daher mit finanzstrafrechtlichem Blick in Kombination mit einer Art Abrechnungsbescheidendens festzustellen:

Für 3/2018 wurde nicht bei Fälligkeit am 15.5.2018, sondern am 22.5.2018 eine Zahllast von € 2.450,00 gemeldet und eine Überweisung von € 24.358,00 getätigt, was zu einem Guthaben am Abgabenkonto von € 2.381,02 geführt hat. Mittels Selbstanzeige wurde nunmehr eine weitere Zahllast von € 1.768,33 einbekannt, die zwar in dem vorhanden gewesenen Guthaben am 22.5.2018 Deckung gefunden hätte, jedoch bestand bei Fälligkeit der U 3/2018 noch ein Rückstand auf dem Abgabenkonto von € 12.418,98.

anteiliger Betrag zur Berechnung der Bemessungsgrundlage für eine Abgabenerhöhung:
3/2018 € 1.768,33

Für 4/2018 wurde am 19.6.2018 eine Einzahlung von € 16.000,00 geleistet. Auf dem Abgabenkonto bestand ein Guthaben von € 2.381,02. Das aber bei Betrachtung der

tatsächlich für 3/2018 angefallenen Zahllast in einem Ausmaß von € 1.768,33 auf diese Zahllast zu verrechnen gewesen wäre. Es verbleibt daher bei gedanklicher Richtigstellung des Abgabenkontos für 4/2018 ein verrechenbares Guthaben von € 612,69. Dem steht gegenüber, dass laut Selbstanzeige für diesen Monat ein Betrag von € 2.174,88 nicht gemeldet und entrichtet wurde.

anteiliger Betrag zur Berechnung der Bemessungsgrundlage für eine Abgabenerhöhung:
4/2018 € 1.562,19

Für den Monat 5/2018 kommt nunmehr fiktiv weitergerechnet eine zuvor nicht gemeldete und erst mit Selbstanzeige geltend gemachte Gutschrift von € 8.154,31 hinzu.

Bei Fälligkeit der Umsatzsteuervorauszahlung 6/2018 am 15.8.2018 wurde keine Meldung oder Einzahlung vorgenommen. Der mittels Selbstanzeige einbekannten Zahllast von € 854,26 wäre bei richtiger Meldung rechnerisch ein Guthaben von € 6.592,12 gegenüber gestanden.

anteiliger Betrag zur Berechnung der Bemessungsgrundlage für eine Abgabenerhöhung:
6/2018 € 0

Für 7/2018 wurde sogar verfrüht am 20.8.2018 eine Einzahlung von € 22.500,00 geleistet. Tatsächlich wäre jedoch eine um € 6.679,22 höhere Zahllast am 17.9.2018 zu begleichen gewesen. Bei Weiterverfolgung der fiktiven Berechnungen stand zu diesem Termin noch ein gedanklich verrechenbares Guthaben von € 5.737,86 zur Verfügung.

anteiliger Betrag zur Berechnung der Bemessungsgrundlage für eine Abgabenerhöhung:
7/2018 € 914,36

Für 8/2018 wurde am 19.9.2018 eine Zahllast von € 5.848,00 gemeldet und entrichtet.

Vor Fälligkeit der Umsatzsteuervorauszahlung für 9/2018 kommt rechnerisch noch die zuvor nicht gemeldete Gutschrift für 8/2018 von € 3.367,30 dazu.

Für 9/2018 wurde am 19.10.2018 (statt 15.11.) eine Zahllast von € 25.000,00 gemeldet und entrichtet. Zudem wurde mittels Selbstanzeige vorgebracht, dass die für 8/2018 gemeldete Zahllast tatsächlich den Monat 9/2018 betroffen habe und eine bisher der Behörde nicht bekannt gewesene Zahllast für 9/2018 in der Höhe von € 8.146,51 nachgemeldet.

Bei fiktiver Berechnung stand bei Fälligkeit der Umsatzsteuervorauszahlung für 9/2018 ein Guthaben von € 2.452,94 zur Verfügung.

anteiliger Betrag zur Berechnung der Bemessungsgrundlage für eine Abgabenerhöhung:
9/2018 € 5.693,57

Für 10/2018 wurden am 19.11.2018 € 25.000,00 gemeldet und entrichtet.

Tatsächlich ist aber für diesen Monat eine Gutschrift von € 28.155,31 zugestanden, demnach verblieb bei Fälligkeit der Umsatzsteuervorauszahlung für 11/2018 ein rechnerisches Guthaben von € 22.461,74.

Am 20.12.2018 wurde eine Vorauszahlung für 11/2018 mit € 18.500,00 einbekannt und entrichtet. Mittels Selbstanzeige wurde eine weitere Zahllast von € 5.304,73 bekannt gegeben, die noch in dem Guthaben Deckung gefunden hat.

anteiliger Betrag zur Berechnung der Bemessungsgrundlage für eine Abgabenerhöhung: 11/2018 Null.

Somit ergibt sich eine Bemessungsgrundlage für eine Abgabenerhöhung nach § 29 Abs. 6 FinStrG bei Annahme des Vorliegens von Finanzvergehen mit bewirkten Verkürzungen im Voranmeldungsstadium für die Monate 3, 4, 7 und 9/2018 in der Höhe von € 9.938,45.

Objektiv sind hinsichtlich der Monate 3, 4, 7 und 9/2018 sowohl die Voraussetzungen des § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG, unter Verletzung der Verpflichtung zur Abgabe einer dem § 21 des UStG entsprechenden Voranmeldung eine Verkürzung bewirkt zu haben, als auch die Voraussetzungen des § 49 Abs. 1 lit. a FinStrG, nicht binnen 5 Tagen ab Fälligkeit die Höhe der geschuldeten Vorauszahlungen entrichtet oder deren Höhe bekannt gegeben zu haben, erfüllt.

Subjektiv ist bei einem Vergehen (einer Tat = Verkürzung einer Abgabe für einen bestimmten Tatzeitraum) der Abgabenhinterziehung nach § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG Wissentlichkeit hinsichtlich der Verletzung der Entrichtungspflicht und bedingter Vorsatz hinsichtlich der Unterlassung der Erfüllung der Meldepflicht gefordert und bei einem Vergehen nach § 49 Abs. 1 lit. a FinStrG bedingter Vorsatz hinsichtlich der unterlassenen richtigen Entrichtung einer Vorauszahlung bis spätestens 5 Tage nach Fälligkeit der Abgabe.

Bei Prüfung der Anspruchsgrundlagen in einem Festsetzungsverfahren für eine Abgabenerhöhung ist lediglich festzustellen, dass bei dem vorliegenden Sachverhalt Nichtentrichtung (und unterlassene Meldung) und Rückstand am Konto einer der beiden für Vergehen im Voranmeldungsstadium in Frage kommenden Tatbestände erfüllt ist, eine Festlegung hinsichtlich Abgabenhinterziehung nach § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG oder Finanzordnungswidrigkeit nach § 49 Abs. 1 lit. a FinStrG ist nicht erforderlich, aber Mindestanforderung für eine Festsetzung einer Abgabenerhöhung für ein Vergehen im Voranmeldungsstadium ist eben, dass eine Entrichtungsverpflichtung bedingt vorsätzlich verletzt wurde. Jemand muss es ernstlich für möglich gehalten und sich damit abgefunden haben, dass einer Entrichtungsverpflichtung nicht ordnungsgemäß nachgekommen wird und der Abgabenbehörde somit nicht zu dem Zeitpunkt zu dem ein gesetzlicher Anspruch auf eine Zahlung besteht (Fälligkeitstag) ein geschuldeter Betrag auch zukommt.

Unzweifelhaft kennt der handelsrechtliche Geschäftsführer und damit abgabenrechtlich Verantwortliche der Bf., als belangbarer Verband, die Fälligkeitstermine und unzweifelhaft ist er seinen Verpflichtungen nach § 21 UStG nicht nachgekommen und dies auch taktierend, weil schon in Vorzeiträumen wiederholt geschätzte Beträge gemeldet wurden und er bei Fälligkeit der Abgabenschuldigkeiten eben seinen steuerlichen Vertreter nicht in Kenntnis aller für die richtige Abgabeberechnung erforderlichen Unterlagen gesetzt hat. Die Bekanntgabe der Verfehlungen erst immer bei Beginn einer abgabenbehördlichen

Prüfungsmaßnahme nach deren Ankündigung stellt genau das vom Gesetzgeber eigentlich verpönte Verhalten dar. Nicht umsonst hat auch der steuerliche Vertreter entschieden sich ebenfalls als denkmöglichen Täter zu nennen, weil man zumindest ein Unrechtsbewusstsein ja hat.

Der handelsrechtliche Gf. als unmittelbarer Täter hat vor der verfahrensgegenständlichen Selbstanzeige bereits zwei Mal hintereinander Selbstanzeige erstattet, es ist daher schon Gewohnheit geworden, dass es sich mit der fristgerechten Meldung der richtigen Zahllasten nicht ausgeht.

Es liegt somit kein einmaliges Versehen vor, sondern der Bf. nimmt es bei diesem Sachverhalt bereits in Kauf, dass der Verpflichtung nach § 21 BAO immer wieder nicht nachgekommen wird.

In der Vorfragenlösung nach § 116 FinStrG wird daher von der Annahme ausgegangen, dass der handelsrechtliche Geschäftsführer in Kenntnis der gesetzlichen Termine somit in dem Umfang in dem ein bestehendes Guthaben am Abgabenkonto nicht zur Abdeckung einer fälligen Zahllast ausgereicht hätte und auch die gedankliche Verrechnung mit zustehenden, nicht geltend gemachten Gutschriften nicht zu einem Guthaben am Abgabenkonto geführt hätte, eine vorübergehende Verkürzung zumindest ernstlich für möglich gehalten und sich damit auch abgefunden, sie in Kauf genommen hat.

Die Voraussetzungen für die Festsetzung einer Abgabenerhöhung nach § 29 Abs. 6 FinStrG sind somit wegen der Annahme nach § 116 BAO von vier Finanzvergehen hinsichtlich Umsatzsteuer im Voranmeldungsstadium im Umfang der jeweiligen Unterdeckungen bei Fälligkeit gegeben.

Die Abgabenerhöhung nach § 29 Abs. 6 FinStrG war daher neu mit 5 % der als Verkürzungsbeträge angenommenen Bemessungsgrundlage festzusetzen und beträgt somit € 496,92.

Zulässigkeit einer Revision

Gegen ein Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes ist die Revision zulässig, wenn sie von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, insbesondere weil das Erkenntnis 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.

Eine solche Rechtsfrage liegt nicht vor. Die Lösung ergab sich aus der Anwendung finanzstrafrechtlicher Überlegungen in einem Abgabenverfahren.

Wien, am 28. März 2020

