

## **IM NAMEN DER REPUBLIK**

Der Finanzstrafsenat Linz 1 des Bundesfinanzgerichtes hat durch den Vorsitzenden Dr. Richard Tannert, den Richter Dr. Peter Binder und die fachkundigen Laienrichter Dr. Karl Penninger und Ing. Johannes Gruber in der Finanzstrafsache gegen 1. A, geb. xxxx, Geschäftsführer, whft. XXX, und 2. die B-GmbH, FNxxx, als belangten Verband, beide vertreten durch die Dr. Gerald Büger Wirtschaftsprüfung und Steuerberatung GmbH, Heiligengeiststraße 1, 5270 Mauerkirchen, wegen Abgabenhinterziehungen gemäß § 33 Abs. 2 lit. a des Finanzstrafgesetzes (FinStrG) über die Beschwerden des Beschuldigten und des belangten Verbandes vom 3. Mai 2013 gegen die jeweils sie selbst betreffenden Teile des Erkenntnisses des Spruchsenats V beim Finanzamt Linz als Organ des Finanzamtes Braunau Ried Schärading als Finanzstrafbehörde vom 7. November 2012, StrNrn. 041/2011/00092-002 und 001, in der Sitzung am 16. Juni 2015 nach in Anwesenheit des Dr. Gerald Büger, Wirtschaftstreuhänder, für die Verteidigerin und als Vertreter des belangten Verbandes, des Amtsbeauftragten Hofrat Dr. Johannes Stäudelmayer, jedoch in Abwesenheit des Beschuldigten, sowie im Beisein der Schriftführerin Tanja Grottenthaler durchgeführter mündlicher Verhandlung folgendes Erkenntnis gefällt:

I. Der Beschwerde des Beschuldigten bezüglich des ihn betreffenden Teiles des Spruchsenatserkenntnisses wird teilweise Folge gegeben und dieser Spruchteil dahingehend abgeändert, dass er zu lauten hat:

1. A ist schuldig, er hat im Amtsbereich des Finanzamtes Braunau Ried Schärading als Geschäftsführer, sohin als Wahrnehmender der steuerlichen Interessen der B-GmbH vorsätzlich im Jahre 2010

a. betreffend die Voranmeldungszeiträume Jänner, Februar, April, Mai und Juli 2010 Vorauszahlungen an Umsatzsteuer in Höhe von € 12.738,83 (01/10 € 8.765,39 + 02/10 € 1.045,46 + 04/10 € 2.366,86 + 05/10 € 146,68 + 07/10 € 414,44) nicht bis zum fünften Tag nach Fälligkeit entrichtet, sowie

b. ohne hiedurch den Tatbestand eines anderen Finanzvergehens zu erfüllen, betreffend die Voranmeldungszeiträume Jänner, Februar, April, Mai, Juli und August 2010 eine abgabenrechtliche Offenlegungs- und Wahrheitspflicht verletzt, indem er entgegen

der Bestimmung des § 21 UStG 1994 nicht jeweils bis zum Ablauf der Fälligkeiten die Übersendung von Umsatzsteuervoranmeldungen an die Abgabengabenbehörde veranlasst hat,

und hiedurch Finanzordnungen nach § 49 Abs. 1 lit. a FinStrG (zu Pkt. a.) und nach § 51 Abs. 1 lit. a FinStrG (zu Pkt. b.) begangen,

weshalb über ihn gemäß § 49 Abs. 2 iVm § 21 Abs. 1 und 2 FinStrG eine **Geldstrafe** von

**€ 1.400,00**

(in Worten: Euro eintausendvierhundert)

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

**sechs Tagen**

verhängt werden.

Dem Beschuldigten wird der Ersatz pauschaler Verfahrenskosten in Höhe von € 140,00 gemäß § 185 Abs. 1 lit. a FinStrG auferlegt.

2. Das gegen den Beschuldigten unter der StrNr. 041/2010/00092-002 wegen des Verdachtes einer schuldhaften Verkürzung einer Vorauszahlung an Umsatzsteuer betreffend den Voranmeldungszeitraum August 2010 überdies anhängige Finanzstrafverfahren wird gemäß §§ 82 Abs. 3 1. Alt, 136 Abs. 1 FinStrG eingestellt.

II. Die darüber hinausreichende Beschwerde des Beschuldigten bezüglich des ihn betreffenden Teiles des Spruchsenatserkenntnisses wird als unbegründet abgewiesen.

III. Der Beschwerde des belangten Verbandes bezüglich des ihn betreffenden Teiles des Spruchsenatserkenntnisses wird teilweise Folge gegeben und dieser Spruchteil dahingehend abgeändert, dass er zu lauten hat:

1. Die B-GmbH ist schuldig, sie trägt die Verantwortung gemäß § 3 Abs. 2 VbVG iVm § 28a FinStrG dafür, dass A als ihr Entscheidungsträger im Sinne des § 2 Abs. 1 VbVG iVm § 28a FinStrG zu Gunsten des Verbandes und unter Verletzung der den Verband treffenden Verpflichtungen die in Pkt. I.1. beschriebenen Finanzordnungswidrigkeiten begangen hat, weswegen über sie gemäß §§ 28a Abs. 2, 49 Abs. 2 iVm § 21 Abs. 1 und 2 FinStrG eine **Geldbuße** von

**€ 1.000,00**

(in Worten: Euro eintausend)

verhängt wird.

Dem belangten Verband wird der Ersatz pauschaler Verfahrenskosten in Höhe von € 100,00 gemäß § 185 Abs. 1 lit. a FinStrG auferlegt.

2. Das gegen den belangten Verband unter der StrNr. 041/2010/00092-001 wegen des Verdachtes einer Verantwortlichkeit im Zusammenhang mit einer schuldhaften Verkürzung einer Vorauszahlung an Umsatzsteuer betreffend den Voranmeldungszeitraum August 2010 überdies anhängige Finanzstrafverfahren wird gemäß §§ 82 Abs. 3 1. Alt, 136 Abs. 1 FinStrG eingestellt.

IV. Die darüber hinausreichende Beschwerde des belangten Verbandes bezüglich des ihn betreffenden Teiles des Spruchsenatserkenntnisses wird als unbegründet abgewiesen.

V. Gegen diese Entscheidung ist eine ordentliche Revision an den Verwaltungsgerichtshof ist nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) nicht zulässig.

## **Entscheidungsgründe**

Mit Erkenntnis des Spruchses V beim Finanzamt Linz als Organ des Finanzamtes Braunau Ried Schärching als Finanzstrafbehörde vom 7. November 2012 waren schuldig gesprochen worden

1. der Beschuldigte A, weil er als Geschäftsführer, sohin als Wahrnehmender der steuerlichen Interessen der B-GmbH im Amtsbereich des genannten Finanzamtes vorsätzlich unter Verletzung der Verpflichtung zur Abgabe von dem § 21 Umsatzsteuergesetz (UStG) 1994 entsprechenden Voranmeldungen betreffend die Voranmeldungszeiträume Jänner, Februar, April, Mai, Juli und August 2010 eine Verkürzung [von Vorauszahlungen] an Umsatzsteuer in Höhe von insgesamt € 12.738,83 bewirkt habe, indem er keine Vorauszahlungen entrichtet und die in diesem Fall einzureichenden Voranmeldungen nicht abgegeben habe, wobei er die Verkürzung[en] nicht nur für möglich, sondern für gewiss gehalten habe, und hiedurch Abgabenhinterziehungen nach § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG begangen habe, sowie

2. die B-GmbH als belangter Verband, weil sie die Verantwortung gemäß § 3 Abs. 1 und 2 VbVG iVm § 28a FinStrG für die vom Beschuldigten als Geschäftsführer unter Pkt. 1. angeführten, zugunsten der GmbH begangenen Finanzvergehen trage,

weshalb über den Beschuldigten gemäß § 33 Abs. 5 FinStrG unter Anwendung des § 21 Abs. 1 und 2 FinStrG eine Geldstrafe in Höhe von € 3.000,00 und gemäß § 20 FinStrG für den Fall deren Uneinbringlichkeit eine Ersatzfreiheitsstrafe von zwei Wochen,

sowie über den belangten Verband gemäß §§ [28a Abs. 2], 33 Abs. 5 iVm § 21 Abs. 1 und 2 FinStrG eine Geldbuße von € 2.600,00 verhängt wurden und überdies

dem Beschuldigten und dem belangten Verband pauschale Verfahrenskosten nach § 185 [Abs. 1 lit. a] FinStrG in Höhe von € 300,00 bzw. € 260,00 auferlegt wurden.

Seiner Entscheidung legte der Spruchsenat folgende Feststellungen zugrunde:

A, geboren am xxxx, ist deutscher Staatsbürger und weiterhin Geschäftsführer der B-GmbH mit einem monatlichen Gehalt von € 3.000,00. Er verfüge über kein Vermögen und habe keine Schulden; ihn treffen keine Sorgepflichten. Er sei finanzstrafrechtlich unbescholten.

Die B-GmbH erwirtschaftete Gewinne.

Der Beschuldigte habe als Geschäftsführer und damit Wahrnehmender der abgabenrechtlichen Angelegenheiten der B-GmbH, womit er auch zur Entrichtung monatlicher Umsatzsteuervorauszahlungen verpflichtet war, für die Monate Jänner, Februar, April, Mai, Juli und August 2010 weder derartige Vorauszahlungen geleistet noch Umsatzsteuervoranmeldungen abgegeben [dem zuständigen Finanzamt übersendet]. Der Verkürzungsbetrag liege bei [gemeint wohl in dem Sinn: beträgt] insgesamt € 12.738,83.

[Eine Aufschlüsselung des Gesamtbetrages der Verkürzungen auf die einzelnen Voranmeldungszeiträume hat der Spruchsenat nicht vorgenommen.]

Der Beschuldigte habe für die angeführten Monate weder Vorauszahlungen an Umsatzsteuer leisten, noch Voranmeldungen abgeben und dadurch die ihm nach dem UStG bekannte Verpflichtung verletzen wollen. Unter Verletzung dieser Verpflichtung habe er es für gewiss gehalten, für die angeführten Monate eine Verkürzung [von Vorauszahlungen] an Umsatzsteuer zu bewirken.

Zur Beweiswürdigung führte der Spruchsenat aus:

Im Zusammenhang mit dem objektiven Gesamtverkürzungsbetrag für den inkriminierten Tatzeitraum wurde über entsprechende Einwände des Verteidigers in der Spruchsenatsverhandlung am 31. Mai 2012 die Verhandlung vertagt und entsprechende ergänzende Erhebungen durch die Betriebsprüferin C veranlasst. Danach habe sich herausgestellt, dass ein Differenzbetrag von € 3.673,79 im Rahmen des Jahressteuerbescheids für 2010 als unerheblich, nämlich lediglich als eine rechnerische Größe anzusehen sei, nämlich zu erklären durch die ursprüngliche Schätzung der € 16.000,00 für 01-08/10 und unter Berücksichtigung der Gutschriften für März von € 1.162,03 und Juni von € 2.500,37. Ein weiterer Differenzbetrag resultierte aus nachträglich gebuchten Mietzahlungen und einer sich daraus ergebenden zusätzlichen Vorsteuer von € 6.500,00. Unter Berücksichtigung dieser Vorsteuer für die nunmehr im Strafverfahren verfahrensgegenständlichen Monate ergebe sich eine abzuziehende Vorsteuer von € 3.250,00, womit sich der strafbestimmende Wertbetrag auf € 12.738,83 reduziere.

Dieser Gesamtverkürzungsbetrag von € 12.738,83 sei im Übrigen in der Spruchsenatsverhandlung vom Amtsbeauftragten und vom Verteidiger übereinstimmend anerkannt worden, sodass er verlässlich zugrunde gelegt werden hätte können.

Wie schon in seinen schriftlichen Stellungnahmen im Rahmen des Untersuchungsverfahrens habe sich der Beschuldigte auch in der Spruchsenatsverhandlung zwar der Begehung von Finanzordnungswidrigkeiten nach § 49 Abs. 1 lit. a FinStrG schuldig bekannt, jedoch einen deliktsspezifischen Vorsatz nach § 33 Abs. 3 lit. a FinStrG bestritten. Er verantwortete sich zusammengefasst dahingehend, jedenfalls nicht vorsätzlich gehandelt zu haben, weil immer genug Liquidität der B-GmbH während des inkriminierten Tatzeitraums vorhanden gewesen sei. Er wäre für die inkriminierten Zeiträume 01-08/10 von Umsatzsteuerguthaben ausgegangen. Wegen interner personeller Probleme in der GmbH sei die Buchhaltung nicht mehr aufrecht zu halten gewesen, sodass keine Voranmeldungen zu erstellen gewesen wären. Er hätte einfach keine konkreten Zahlen gehabt. Jedoch wäre er im guten Glauben gewesen, aufgrund der hohen Exportquote von 90 % Vorsteuerüberschüsse zu erzielen. Die damalige Wirtschaftskrise hätte zwar Auswirkungen auf die finanzielle Situation des Unternehmens gehabt, jedoch wäre die Liquidität des Unternehmens nie gefährdet gewesen. Mangels Grundlagen aufgrund aufrechter Buchhaltung habe er überlegt, einfach irgendwelche Beträge an Umsatzsteuer anzumelden. Dabei hätte er sich die Rückerstattung aus dem Vorjahr angeschaut und wäre er sich sicher gewesen, "dass nicht viel herauskomme".

Diese Verantwortung sei nach der Überzeugung des Spruchsenats aufgrund der Beweisergebnisse als widerlegt anzusehen :

Denn inhaltlich des Veranlagungsakts sowie der aktenkundigen Übersicht über den Gesamtverkürzungsbetrag für den inkriminierten Tatzeitraum (dazu: Finanzstrafakt Bl. 16 samt Rückseite) und der aktenkundigen Umsatzsteuer-Daten (dazu: Bl. 17) hätten sich zunächst entgegen der Verantwortung des Beschuldigten lediglich für die Monate März und Juni 2010 Gutschriften ergeben, welche auch entsprechend geltend gemacht worden seien.

Wiederum entgegen der Verantwortung des Beschuldigten hätten sich danach auch schon für die Jahre 2008 und 2009 durchgehend monatliche Umsatzsteuerzahllasten ergeben (dazu nochmals speziell: aktenkundige Verrechnungsdaten laut Finanzstrafakt Bl. 17), sodass sich die Verantwortung des Beschuldigten als unplausibel erweise, wonach er "sich die Rückerstattung aus dem Vorjahr angeschaut habe und sich sicher gewesen wäre, dass nicht viel herauskomme." Nach der Überzeugung des Spruchsenats hätte der Beschuldigte aufgrund dieser Daten aus 2009 vielmehr wissen müssen, dass sich auch für die Monate des inkriminierten Zeitraums 2010 Zahllasten ergeben.

Der Spruchsenat gehe daher davon aus, dass sich der Beschuldigte für die inkriminierten Monate bewusst mit diesen Umsatzsteuerzahllasten gegenüber dem Finanzamt verschwiegen habe. Sodann sei der bezüglich der Pflichtverletzung festgestellte Vorsatz des Beschuldigten im Sinn des § 8 Abs. 1 FinStrG sowie dessen für § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG weiters vorausgesetzte Wissentlichkeit nach der Überzeugung des Spruchsenats eindeutig gegeben.

Bei der Strafbemessung betreffend den Beschuldigten wertete der Spruchsenat als mildernd dessen bisherige finanzstrafrechtliche Unbescholtenheit, seinen wesentlichen Beitrag zur Wahrheitsfindung und die vollständige Schadensgutmachung, als erschwerend die Wiederholung der Tathandlungen über mehrere Monate.

In Bezug auf die Ausmessung der Verbandsgeldbuße wurden als zusätzlich mildernd angesehen, dass der Verband nach den Darlegungen des Beschuldigten wesentliche Schritte zur zukünftigen Verhinderung ähnlicher Taten unternommen habe.

Gegen dieses Straferkenntnis in seiner Gesamtheit haben sowohl der Beschuldigte als auch der belangte Verband innerhalb offener Frist Berufung an den Unabhängigen Finanzsenat erhoben und die Einstellung der Finanzstrafverfahren beantragt; in eventu sollte der Schuldspruch auf das Vorliegen von Finanzordnungswidrigkeiten nach § 49 Abs. 1 lit. a FinStrG abgemildert und in diesem Fall die Strafe [wohl die Geldstrafe] im Mindestausmaß festgesetzt und beim Verband der weitere Milderungsgrund des § 5 Abs. 3 Z. 5 VbVG [der Umstand, dass der Verband wesentliche Schritte zur zukünftigen Verhinderung ähnlicher Taten unternommen habe] berücksichtigt werden [dazu siehe bereits oben].

Die Finanzstrafbehörde sei bei ihrer Beweiswürdigung von einem nicht zutreffenden Sachverhalt ausgegangen, weil sich für 2009 eine Umsatzsteuergutschrift von -€ 8.627,02 ergeben hat (siehe den diesbezüglichen Umsatzsteuerbescheid des Finanzamtes vom 28. Februar 2011).

Der Beschuldigte habe seine Vermutung über das Bestehen eines Überschusses aus den Verhältnissen des Jahres 2009 und der hohen Exportquote seines Unternehmens abgeleitet. Die Zahllasten der betroffenen Monate im Jahr 2010 wären ihm eben gerade nicht bekannt gewesen.

Umsatzsteuergutschriften seien entgegen den Ausführungen des Spruchsenates keine (auch nicht für die Monate März und Juni) geltend gemacht worden.

Der Beschuldigte habe gegenüber dem Finanzamt die Umsatzsteuerzahllasten nicht bewusst verschwiegen. Mangels Buchführung konnten diese dem Geschäftsführer gar nicht bekannt sein.

Die ungewöhnlichen und unvorhersehbaren Umstände bezüglich des Buchhaltungspersonals wären ursächlich für das zeitlich vorübergehende Unterbleiben der Buchführung gewesen: Im November 2009 hätte die langjährige Buchhalterin fristlos entlassen werden müssen, die Nachfolgerin hätte im Jänner 2010 einen Autounfall erlitten, der Mitte 2010 eingestellte neue Buchhalter habe kurz nach Arbeitsbeginn seinen zweiten Herzinfarkt erlitten. Der Beschuldigte selbst wäre derart mit Arbeit überlastet gewesen, dass er schließlich im Jahre 2011 wegen eines Burn-Out-Syndroms ausgefallen wäre.

Eine Berufung des Amtsbeauftragten liegt nicht vor.

Die Berufungen des Beschuldigten und des belangten Verbandes sind gemäß § 265 Abs. 1s lit. a FinStrG durch das Bundesfinanzgericht als Beschwerden im Sinne des Art. 130 Abs. 1 B-VG bzw. § 151 FinStrG zu behandeln.

Soweit sich die Rechtsmittel jeweils nicht nur auf die eigene Sache der Beschwerdeführer bezogen haben, wurden sie mit Beschluss des Bundesfinanzgerichtes vom 15. Mai 2015 zurückgewiesen.

Bezogen auf die jeweils eigene Sache der Beschwerdeführer wurde der finanzstrafrechtlich relevante Sachverhalt in einer mündlichen Verhandlung am 16. Juni 2015 - in Abwesenheit des kurzfristig an einem Fieber erkrankten Beschuldigten - ausführlich erörtert und mit Zustimmung des Verteidigers abgeschlossen.

Dabei hat der Verteidiger zur persönlichen und wirtschaftlichen Lage des Beschuldigten und des belangten Verbandes ergänzend vorgebracht:

Der Gewinn nach Steuern der B-GmbH hat für 2013 € 48.515,00 betragen.

Schwere derzeitige Erkrankungen des Beschuldigten sind ihm nicht bekannt.

Wie vom Spruchsenat festgestellt, hat der Beschuldigte keine Sorgepflichten, so ist auch die Gattin selbst erwerbstätig.

Der Beschuldigte war ab September 1995 Alleingesellschafter bei der B-GmbH, ab 14. Jänner 2010 werden von ihm 90 % der Anteile an der Gesellschaft gehalten (Firmenbuchabfrage, Finanzstrafakt Bl. 2 f).

### **Zur Entscheidung wurde erwogen:**

Gemäß § 119 Abs. 1 Bundesabgabenordnung (BAO) haben Abgabepflichtige (hier: die B-GmbH) bzw. der Wahrnehmende deren steuerlichen Interessen (hier: A als Geschäftsführer der genannten GmbH) für den Abgabepflichtigen die für den Bestand und Umfang einer Abgabepflicht bedeutsamen Umstände nach Maßgabe der Abgabenvorschriften offen zu legen. Die Offenlegung muss vollständig und wahrheitsgemäß erfolgen. Dieser Offenlegung dienen gemäß Abs. 2 leg.cit. unter anderem Abgabenerklärungen, wozu auch Umsatzsteuervoranmeldungen gehören.

Gemäß § 21 Abs. 1 UStG 1994 hatte im strafrelevanten Zeitraum der Unternehmer bzw. dessen Wahrnehmender für diesen spätestens am 15. Tag (Fälligkeitstag) des auf den Kalendermonat (Voranmeldungszeitraum) zweitfolgenden Kalendermonates eine Voranmeldung beim zuständigen Finanzamt einzureichen, in der die für den

Voranmeldungszeitraum zu entrichtende Steuer (Vorauszahlung) oder der auf den Voranmeldungszeitraum entfallende Überschuss unter entsprechender Anwendung des § 20 Abs. 1 und 2 UStG 1994 bzw. § 16 UStG 1994 selbst zu berechnen war. Die Voranmeldung galt als Steuererklärung. Der Unternehmer hatte eine sich ergebende Vorauszahlung spätestens am Fälligkeitstag zu entrichten.

Diese Verpflichtung zur Einreichung einer Voranmeldung entfiel gemäß der Verordnung des Bundesministers für Finanzen betreffend die Abstandnahme von der Verpflichtung zur Abgabe von Voranmeldungen, BGBl II 1998/206, für den Fall, dass die errechnete Vorauszahlung zur Gänze spätestens am Fälligkeitstag entrichtet worden war oder sich für den Voranmeldungszeitraum keine Vorauszahlung ergeben hatte. Für Voranmeldungszeiträume beginnend ab Jänner 2003 war dazu weitere Voraussetzung, dass die Umsätze im vorangegangenen Kalenderjahr den Betrag von € 100.000,00 (Anmerkung: für Voranmeldungszeiträume ab Jänner 2011: € 30.000,00) nicht überstiegen hatten (BGBl II 2002/462 bzw. BGBl II 2010/171) - woraus sich für den gegenständlichen Fall im strafrelevanten Zeitraum - anders als vom Spruchsenat vermeint (siehe den Spruch seiner Entscheidung: "und die in diesem Fall einzureichenden Voranmeldungen") - eine zwingende Verpflichtung zur zeitgerechten Einreichung von Umsatzsteuervoranmeldungen auch betreffend Voranmeldungszeiträume, für welche ein Umsatzsteuerguthaben zu berechnen war, ergibt.

Gemäß § 21 Abs. 4 UStG 1994 wird der Unternehmer (die B-GmbH ) nach Ablauf des Kalenderjahres zur Umsatzsteuer veranlagt.

Die Übermittlung der Steuererklärungen hat elektronisch zu erfolgen. Ist dem Unternehmer die elektronische Übermittlung der Steuererklärung unzumutbar, hat die Übermittlung der Steuererklärung auf dem amtlichen Vordruck zu erfolgen.

Die Verletzung der o.a. Verpflichtung zur Einreichung einer ordnungsgemäßen Umsatzsteuervoranmeldung kann beispielsweise derart erfolgen, dass schon der Umsatz - und damit in weiterer Folge die geschuldete Zahllast - zu niedrig erklärt wird, dass zu Unrecht Steuerbefreiungen oder Steuerbefreiungen in überhöhtem Ausmaß geltend gemacht werden, und schließlich auch in der Weise, dass Vorsteuern in einer nicht der Wahrheit entsprechenden Höhe abgesetzt werden. Die gegenständliche Verpflichtung zur Einreichung ordnungsgemäßer Voranmeldungen ist aber auch dann verletzt, wenn diese Voranmeldung nicht zeitgerecht bei der Abgabenbehörde eingereicht wird.

Neben der Verpflichtung zur zeitgerechten Einreichung derartiger Abgabenerklärungen besteht auch die für den Fiskus mindestens ebenso bedeutsame Pflicht des Unternehmers bzw. des Wahrnehmenden des Abgabenschuldners, die gleichsam zu treuen Händen von den seinen Kunden erhaltene Umsatzsteuer auch bis zum Ablauf des jeweiligen Fälligkeitstages als Vorauszahlung an Umsatzsteuer zu entrichten.

Gemäß § 49 Abs. 1 lit. a FinStrG macht sich einer Finanzordnungswidrigkeit schuldig, wer vorsätzlich Abgaben, die selbst zu berechnen sind, beispielsweise Vorauszahlungen an Umsatzsteuer, nicht spätestens am fünften Tag nach Fälligkeit entrichtet, es sei



denn, dass der zuständigen Abgabenbehörde bis zu diesem Zeitpunkt die Höhe des geschuldeten Betrages bekanntgegeben wird; im Übrigen ist die Versäumung eines Zahlungstermines für sich allein nicht strafbar.

Gemäß § 51 Abs. 1 lit. a FinStrG macht sich einer Finanzordnungswidrigkeit schuldig, wer, z.B. als Wahrnehmender der steuerlichen Interessen eines Unternehmers, - ohne hiedurch den Tatbestand eines anderen Finanzvergehens zu erfüllen - vorsätzlich die abgabenrechtliche Offenlegungspflicht des Unternehmers (hier: der B-GmbH) verletzt, indem er wider besseres Wissen als Geschäftsführer entgegen der obgenannten Verpflichtung zur zeitgerechten Übersendung von Umsatzsteuervoranmeldungen an die Abgabenbehörde iSd § 21 Abs. 1 UStG 1994 solches unterlässt.

Gemäß § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG macht sich ein Unternehmer bzw. der Wahrnehmende seiner abgabenrechtlichen Verpflichtungen einer Abgabenhinterziehung schuldig, wenn er vorsätzlich unter Verletzung der genannten Verpflichtung zur Abgabe von dem obgenannten § 21 UStG 1994 entsprechenden Voranmeldungen eine Verkürzung von Vorauszahlungen an Umsatzsteuer bewirkt und dies nicht nur für möglich, sondern für gewiss hielt. Dabei ist gemäß § 33 Abs. 3 lit. b leg.cit. eine derartige Abgabenverkürzung bewirkt, wenn solche Selbstbemessungsabgaben ganz oder teilweise nicht (am Fälligkeitstag) entrichtet werden.

Gemäß § 33 Abs. 1 FinStrG machte sich eine derartige Person stattdessen einer Abgabenhinterziehung schuldig, wenn sie (zumindest bedingt) vorsätzlich unter Verletzung der diesbezüglichen abgabenrechtlichen Anzeige-, Offenlegungs- oder Wahrheitspflicht im Sinne der obgenannten Bestimmungen die Verkürzung einer Umsatzsteuer bewirkt, indem sie beispielsweise im Falle der Kenntnis des Fiskus vom Abgabenanspruch unter Verheimlichung der in bestimmten Voranmeldungszeiträumen erzielten Umsätze auch die Festsetzung der Umsatzsteuer für das diesbezügliche Veranlagungsjahr mit Null oder einem zu niedrigen Betrag anstrebt und zu diesem Zwecke die Einreichung der Jahresumsatzsteuererklärung unterlässt oder in dieser einen zu niedrigen Steuerbetrag deklariert, in der Hoffnung, das Finanzamt würde ihren Angaben Glauben schenken (§ 33 Abs. 3 lit. a FinStrG, erste Alternative).

Eine Strafbarkeit wegen einer derartigen zumindest versuchten Hinterziehung an Jahresumsatzsteuer nach §§ 13, 33 Abs. 1 FinStrG konsumiert eine solche wegen Hinterziehungen an Umsatzsteuervorauszahlungen nach § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG, soweit der Betrag an verkürzter Umsatzsteuervorauszahlung in der zu verkürzen versuchten Jahresumsatzsteuer beinhaltet ist, sowie ebenso eine solche von Vorbereitungshandlungen, welche für sich als Finanzordnungswidrigkeiten nach § 51 Abs. 1 lit. a FinStrG zu bestrafen wären.

Im gegenständlichen Finanzstraffall sind aber die dem Beschuldigten zugerechneten Säumigkeiten der B-GmbH (die Übermittlung der Voranmeldungen und Entrichtung der ausständigen Zahllasten an die Abgabenbehörde) schon längere Zeit vor Einreichung und Verbuchung der korrekten Umsatzsteuerjahreserklärung für 2010 (letzteres am 28.

Oktober 2011) von der Abgabenbehörde (siehe die Festsetzung von Vorauszahlungen für die Monate Jänner bis August 2010 am 3. Dezember 2010 im Schätzungswege nach § 184 BAO mit € 16.000,00; dazu die Abfrage des Abgabenkontos des belangten Verbandes vom 15. Mai 2015) und vor Beginn einer Außenprüfung am 5. April 2011 zu ABNr.xx im Rahmen einer Selbstanzeige gemäß § 29 FinStrG vom belangten Verband und dem Beschuldigten selbst unter Nachreichung entsprechender Voranmeldungen thematisiert worden (siehe Finanzstrafakt Bl. 4 f), sodass eine allenfalls versuchte Abgabenhinterziehung nach § 33 Abs. 1 FinStrG nicht in Betracht kommt.

Bedingt vorsätzlich handelt nach § 8 Abs. 1 FinStrG derjenige, der 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.

Wissentlich handelt gemäß § 5 Abs. 3 Strafgesetzbuch (StGB) jemand, der den Umstand oder den Erfolg, für den das Gesetz Wissentlichkeit voraussetzt, nicht bloß für möglich hält, sondern ein Vorliegen oder Eintreten für gewiss hält.

Absichtlich handelt gemäß § 5 Abs. 2 StGB ein Täter, wenn es ihm darauf ankommt, den Umstand oder Erfolg zu verwirklichen, für den das Gesetz absichtliches Handeln voraussetzt.

Das Finanzvergehen der Abgabenhinterziehung nach § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG verlangt auf der subjektiven Tatseite Wissentlichkeit hinsichtlich der Verkürzung der Umsatzsteuervorauszahlung. Bei einer Wissentlichkeit bezweckt der Täter nicht den tatbildmäßigen Erfolg, sein Ziel ist nicht unbedingt dieser, sondern ein anderer, allenfalls sogar rechtlich unbedenklicher Erfolg, aber er weiß, dass der verpönte Erfolg sicher mit seiner Handlung verbunden ist. Der Täter sieht also den Eintritt des tatbildmäßigen Erfolges als gewiss voraus.

Diese Schuldform der Wissentlichkeit ist bei der Abgabenhinterziehung nach § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG lediglich für den Verkürzungserfolg nötig; für die Pflichtverletzung in Bezug auf die gebotene rechtzeitige Einreichung der Voranmeldung genügt auch bedingter Vorsatz. Es käme zur Erfüllung des Tatbildes somit keineswegs darauf an, dass der Täter die Umsatzsteuer überhaupt nicht oder nicht zur Gänze entrichten will, sondern es genügte, dass er zumindest bedingt vorsätzlich seine Verpflichtung zur zeitgerechten Abgabe von Voranmeldungen verletzt und weiß, dass durch sein weiteres Verhalten pflichtwidrig auch eine fristgerechte Leistung der Umsatzsteuervorauszahlung unterbleibt, er sohin eine Verkürzung der Vorauszahlung an Umsatzsteuer für gewiss hält.

Eine Strafbarkeit nach § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG konsumiert eine mögliche Bestrafung wegen § 51 Abs. 1 lit. a FinStrG (hinsichtlich der zumindest bedingt vorsätzlich Unterlassung der zeitgerechten Einreichung einer ordnungsgemäßen Voranmeldung) und wegen § 49 Abs. 1 lit. a FinStrG (hinsichtlich einer zumindest bedingt vorsätzlich nicht bis zum fünften Tag nach Fälligkeit erfolgten Abfuhr der diesbezüglichen Umsatzsteuervorauszahlung).

Im Unterschied zu § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG macht sich gemäß § 49 Abs. 1 lit. a FinStrG (lediglich) einer Finanzordnungswidrigkeit schuldig, wer vorsätzlich derartige Vorauszahlungen an Umsatzsteuer nicht spätestens am fünften Tag nach Fälligkeit entrichtet.

Einziges Tatbestandsvoraussetzung des § 49 Abs. 1 lit. a FinStrG ist somit die vom Eventualvorsatz umfasste Nichtentrichtung bzw. Nichtabfuhr von Selbstbemessungsabgaben bis zum fünften Tag der Fälligkeit. Strafbefreiend wirkt aber, wenn der zuständigen Abgabenbehörde bis zu diesen Zeitpunkten die Höhe der geschuldeten Beträge bekanntgegeben wurde. Ob den Beschuldigten ein Verschulden an der nicht zeitgerechten Meldung dieser Selbstbemessungsabgaben trifft, wäre übrigens nicht tatbestandsrelevant, da es sich lediglich um einen objektiven Strafbefreiungsgrund handelt.

Dieser Tatbestand kommt beispielsweise auch dann zum Tragen, wenn weder eine (versuchte) vorsätzliche Verkürzung von Jahresumsatzsteuer im Sinne des § 33 Abs. 1 leg.cit. noch eine Hinterziehung nach § 33 Abs. 2 lit. a leg.cit. in Frage kommt (letzteres beispielsweise, weil lediglich eine bedingt vorsätzliche Nichtentrichtung spätestens am Fälligkeitstag bzw. bis zum fünften Tag nach Fälligkeit, nicht aber eine wissentlich rechtswidrige Nichtentrichtung im Zweifel erweislich ist).

Unterbleibt solcherart eine Bestrafung wegen § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG, lebt die zuvor verdrängte Strafbarkeit wegen § 49 Abs. 1 lit. a FinStrG und § 51 Abs. 1 lit. a FinStrG (siehe oben) wieder auf.

Gemäß § 28a Abs. 2 FinStrG iVm § 3 Abs. 1 und 2 Verbandsverantwortlichkeitsgesetz (VbVG) ist eine juristische Person wie die B-GmbH (vgl. § 1 Abs. 2 VbVG) für Finanzstraftaten (die gegenständlichen Abgabenhinterziehungen nach § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG bzw. Finanzordnungswidrigkeiten nach § 49 Abs. 1 lit. a FinStrG oder § 51 Abs. 1 lit. a FinStrG) eines Entscheidungsträgers (wie A als Geschäftsführer bzw. als die steuerlichen Angelegenheiten der GmbH wahrnehmende natürliche Person) verantwortlich, wenn 1. die Taten zu ihren Gunsten begangen worden sind (hier: eine schuldhaftige Nichtentrichtung der Selbstbemessungsabgaben im verfahrensgegenständlichen Ausmaß zu den Fälligkeiten bei gleichzeitig zumindest bedingt vorsätzlich unterlassener korrekter Bekanntgabe der Abgaben mittels Voranmeldung) oder 2. durch die Taten Pflichten verletzt worden sind, die den Verband treffen (hier: die Verpflichtung der B-GmbH zur rechtzeitigen Entrichtung und Voranmeldung der Abgaben) und der Entscheidungsträger (also der Beschuldigte) als solcher die Taten rechtswidrig und schuldhaft begangen hat.

Dabei ist der Umstand, dass durch eine Bestrafung einer natürlichen Person als Finanzstraftäter einerseits, welche wie der Beschuldigte auch Eigentum an dem diesbezüglich zur Verantwortung gezogenen Verband besitzt, und einer gleichzeitigen Verhängung einer damit im Zusammenhang stehenden Geldbuße über den belangten Verband nicht auf der Ebene eines Strafausschließungsgrundes, sondern im Bereich der

Strafbemessung zu berücksichtigen (siehe unten), indem gemäß § 5 Abs. 3 Z. 6 VbVG die Verbandsgeldbuße insbesondere geringer zu bemessen ist, wenn die Tat bereits gewichtige rechtliche Nachteile für den Verband oder seine Eigentümer (hier eben deren Bestrafung) nach sich gezogen hat.

Gemäß § 98 Abs. 3 FinStrG haben die Finanzstraßenbehörden - und gemäß § 157 FinStrG auch das Bundesfinanzgericht - unter Berücksichtigung der Ergebnisse des Verfahrens nach freier Überzeugung zu beurteilen, ob eine Tatsache als erwiesen anzunehmen ist oder nicht; bestehen Zweifel, so darf die Sache nicht zum Nachteil des Beschuldigten angenommen werden. Im Übrigen ist dieser Nachweis nicht nur hinsichtlich der objektiven, sondern auch hinsichtlich der subjektiven Tatseite zu führen; bleiben Zweifel bestehen, sind diese zugunsten des Beschuldigten beachtlich.

Der Aktenlage ist nun folgender strafrelevanter Sachverhalt zu entnehmen:

Betreffend das Veranlagungsjahr 2007 hat bezüglich der B-GmbH (bis zum 14. Jänner 2010: B-D-GmbH) die Summe an Umsatzsteuerzahllasten und -guthaben für die Voranmeldungszeiträume Jänner bis Dezember 2007 ein Guthaben von -€ 10.335,80 ergeben; anlässlich der erklärungs-gemäßen Buchung des Umsatzsteuerbescheides am 16. Februar 2009 für das Veranlagungsjahr 2007 wurde dieses Guthaben unwesentlich auf -€ 9.878,49 verringert (Buchungsabfrage betreffend das Abgabekonto der B-GmbH vom 15. Mai 2015).

Betreffend das Veranlagungsjahr 2008 hat bezüglich der B-GmbH bzw. B-D-GmbH die Summe an Umsatzsteuerzahllasten und -guthaben für die Voranmeldungszeiträume Jänner bis Dezember 2008 eine Umsatzsteuerschuld von € 10.021,58 ergeben; anlässlich der erklärungs-gemäßen Buchung des Umsatzsteuerbescheides am 10. August 2009 für das Veranlagungsjahr 2008 wurde diese Zahllast auf € 7.694,19 verringert (genanntes Abgabekonto).

Die vom Beschuldigten für die B-GmbH bzw. B-D-GmbH betreffend den Voranmeldungszeitraum Jänner 2009 am 17. März 2009 entrichtete Vorauszahlung an Umsatzsteuer (Fälligkeit: 16. März 2009) hat € 432,17 betragen (Abgabekonto).

Die vom Beschuldigten für die B-GmbH bzw. B-D-GmbH betreffend den Voranmeldungszeitraum Februar 2009 am 16. April 2009 entrichtete Vorauszahlung an Umsatzsteuer (Fälligkeit: 15. April 2009) hat € 883,03 betragen (Abgabekonto).

Die vom Beschuldigten für die B-GmbH bzw. B-D-GmbH betreffend den Voranmeldungszeitraum März 2009 am 18. Mai 2009 entrichtete Vorauszahlung an Umsatzsteuer (Fälligkeit: 15. Mai 2009) hat € 1.109,62 betragen (Abgabekonto).

Die vom Beschuldigten für die B-GmbH bzw. B-D-GmbH betreffend den Voranmeldungszeitraum April 2009 am 16. Juni 2009 entrichtete Vorauszahlung an Umsatzsteuer (Fälligkeit: 15. Juni 2009) hat € 568,89 betragen (Abgabekonto).

Die vom Beschuldigten für die B-GmbH bzw. B-D-GmbH betreffend den Voranmeldungszeitraum Mai 2009 am 16. Juli 2009 entrichtete Vorauszahlung an Umsatzsteuer (Fälligkeit: 15. Juli 2009) hat € 1.219,64 betragen (Abgabenkonto).

Betreffend den Voranmeldungszeitraum Juni 2009 (Fälligkeit: 15. August 2009) wurde dem Finanzamt für die B-GmbH bzw. B-D-GmbH am 26. August 2009 ein Umsatzsteuerguthaben von -€ 1.691,88 bekanntgegeben (Abgabenkonto).

Betreffend den Voranmeldungszeitraum Juli 2009 (Fälligkeit: 15. September 2009) wurde dem Finanzamt für die B-GmbH bzw. B-D-GmbH am 8. September 2009 eine Voranmeldung übermittelt, in welcher ein Umsatzsteuerguthaben von -€ 61,10 ausgewiesen war (Abgabenkonto).

Die vom Beschuldigten für die B-GmbH bzw. B-D-GmbH betreffend den Voranmeldungszeitraum August 2009 am 16. Oktober 2009 entrichtete Vorauszahlung an Umsatzsteuer (Fälligkeit: 15. Oktober 2009) hat € 49,39 betragen (Abgabenkonto).

Die vom Beschuldigten für die B-GmbH bzw. B-D-GmbH betreffend den Voranmeldungszeitraum September 2009 am 17. November 2009 entrichtete Vorauszahlung an Umsatzsteuer (Fälligkeit: 16. November 2009) hat € 576,64 betragen (Abgabenkonto).

Betreffend den Voranmeldungszeitraum Oktober 2009 (Fälligkeit: 15. Dezember 2009) wurde für die B-GmbH bzw. B-D-GmbH weder eine Voranmeldung eingereicht noch gegebenenfalls eine Vorauszahlung an Umsatzsteuer entrichtet, weshalb von Seite der Abgabenbehörde am 3. Dezember 2010 in griffweiser Schätzung für diesen Monat (gemeinsam mit November und Dezember 2009) eine Zahllast von € 6.000,00 festgesetzt wurde (Abgabenkonto). Der Sachverhalt wurde durch die Finanzstrafbehörde nicht aufgegriffen (Finanzstrafakt).

Betreffend den Voranmeldungszeitraum November 2009 (Fälligkeit: 15. Jänner 2010) wurde für die B-GmbH weder eine Voranmeldung eingereicht noch gegebenenfalls eine Vorauszahlung an Umsatzsteuer entrichtet, weshalb von Seite der Abgabenbehörde am 3. Dezember 2010 in griffweiser Schätzung für diesen Monat (gemeinsam mit November und Dezember 2009) eine Zahllast von € 6.000,00 festgesetzt wurde (Abgabenkonto). Der Sachverhalt wurde durch die Finanzstrafbehörde nicht aufgegriffen (Finanzstrafakt).

Betreffend den Voranmeldungszeitraum Dezember 2009 (Fälligkeit: 15. Februar 2010) wurde für die B-GmbH weder eine Voranmeldung eingereicht noch gegebenenfalls eine Vorauszahlung an Umsatzsteuer entrichtet, weshalb von Seite der Abgabenbehörde am 3. Dezember 2010 in griffweiser Schätzung für diesen Monat (gemeinsam mit November und Dezember 2009) eine Zahllast von € 6.000,00 festgesetzt wurde (Abgabenkonto). Der Sachverhalt wurde durch die Finanzstrafbehörde nicht aufgegriffen (Finanzstrafakt).

Am 28. Februar 2011 erfolgte betreffend das Veranlagungsjahr 2009 bezüglich der B-GmbH die erklärungskonforme Verbuchung der Jahresumsatzsteuer mit einem Guthaben von -€ 8.627,02, womit sich gegenüber den bekanntgegebenen Zahllasten und

Gutschriften für Jänner bis September 2009 zuzüglich der Festsetzung für Oktober bis Dezember 2009 eine ansich unerklärliche Gutschriftsdifferenz von € 17.713,43 ergeben hat: Demnach hätte - eine zuvor korrekte Ermittlung der Umsatzsteuerdaten für Jänner bis September 2009 vorausgesetzt - die Summe der Umsatzsteuergutschriften für Oktober bis Dezember 2009 wohl unrealistische -€ 11.713,43 betragen.

Den vorgelegten Akten ist diesbezüglich nichts zu entnehmen. Die Vermutung des Vorsitzenden in der mündlichen Verhandlung, dass auch beim Jahresabschluss für 2009 die Vorsteuer aus dem Pachtvertrag der Gesellschaft mit dem Beschuldigten nachgebucht worden war, wurde vom Verteidiger bestätigt. Damit ergäbe sich für die Voranmeldungszeiträume Oktober bis Dezember 2009 noch immer ein Umsatzsteuerguthaben von -€ 6.838,40; es sei denn, auch die diesbezügliche Vorsteuer für 2008 wurde (unzulässigerweise) bei der Veranlagung für 2009 geltend gemacht - dies aber ist mangels vorgelegter Unterlagen Spekulation. Selbst dann verbliebe für Oktober bis Dezember 2009 ohne die Vorsteuern aus dem Pachtvertrag noch in Summe ein Guthaben von -€ 338,40.

Betreffend den Voranmeldungszeitraum **Jänner 2010** wäre bezüglich der B-GmbH bis zum Ablauf des 15. März 2010 vom Beschuldigten eine Zahllast von € 8.882,64 zu entrichten gewesen; ebenso wäre bis zu diesem Zeitpunkt dem Finanzamt eine Voranmeldung zu übersenden gewesen. Beides ist nicht geschehen, weshalb die Abgabenbehörde am 3. Dezember 2010 in griffweiser Schätzung u.a. für diesen Monat (gemeinsam mit den Voranmeldungszeiträumen Februar bis August 2010) eine Zahllast von € 16.000,00 festsetzte (Abgabekonto). Im Zuge einer nicht mehr strafbefreienden Selbstanzeige wurde vor Beginn einer Außenprüfung am 4. April 2011 eine Voranmeldung nachgereicht, in welcher eine Zahllast von € 9.424,31 ausgewiesen wurde (Arbeitsbogen ABNr.xx; Selbstanzeige, Finanzstrafakt Bl. 5; Aufstellung der Daten, Finanzstrafakt Bl. 16). Die Entrichtung der Zahllast hat mittels Zahlung vom 13. Jänner 2011 stattgefunden (Abgabekonto). Im Zuge der erklärungskonformen Veranlagung der Jahresumsatzsteuer für 2010 wurde die Vorsteuer aus dem Pachtvertrag der Gesellschaft mit dem Beschuldigten in Höhe von insgesamt € 6.500,00 nachgebucht, wovon auf den Jänner 2010 ein Anteil von € 541,67 entfällt, womit sich die obgenannte Umsatzsteuerschuld ergibt. Da aber von Seite der Finanzstrafbehörde dem Beschuldigten lediglich eine Gesamtsumme an Verkürzungen in Höhe von € 12.738,83 (das sind 98,68 % des tatsächlichen Gesamtbetrages von € 12.908,88) vorgeworfen wurde (Finanzstrafakt), verbleibt letztendlich ein anteiliger strafrelevanter Betrag von € 8.765,39, welcher vom Beschuldigten schuldhaft nicht bis zum Ablauf des Fälligkeitstages (und auch nicht bis zum Ablauf des fünften Tages danach) entrichtet worden war.

Betreffend den Voranmeldungszeitraum **Februar 2010** wäre bezüglich der B-GmbH bis zum Ablauf des 15. April 2010 vom Beschuldigten eine Zahllast von € 1.059,44 zu entrichten gewesen; ebenso wäre bis zu diesem Zeitpunkt dem Finanzamt eine Voranmeldung zu übersenden gewesen. Beides ist nicht geschehen, weshalb die Abgabenbehörde am 3. Dezember 2010 in griffweiser Schätzung u.a. für diesen

Monat (gemeinsam mit den Voranmeldungszeiträumen Jänner, März bis August 2010) eine Zahllast von € 16.000,00 festsetzte (Abgabenkonto). Im Zuge einer nicht mehr strafbefreienden Selbstanzeige wurde vor Beginn einer Außenprüfung am 4. April 2011 eine Voranmeldung nachgereicht, in welcher eine Zahllast von € 1.601,11 ausgewiesen wurde (Arbeitsbogen ABNr.xx; Selbstanzeige, Finanzstrafakt Bl. 5; Aufstellung der Daten, Finanzstrafakt Bl. 16). Die Entrichtung der Zahllast hat mittels Zahlung vom 13. Jänner 2011 stattgefunden (Abgabenkonto). Im Zuge der erklärungskonformen Veranlagung der Jahresumsatzsteuer für 2010 wurde die Vorsteuer aus dem Pachtvertrag der Gesellschaft mit dem Beschuldigten in Höhe von insgesamt € 6.500,00 nachgebucht, wovon auf den Februar 2010 ein Anteil von € 541,67 entfällt, womit sich die obgenannte Umsatzsteuerschuld ergibt. Da aber von Seite der Finanzstrafbehörde dem Beschuldigten lediglich eine Gesamtsumme an Verkürzungen in Höhe von € 12.738,83 (das sind 98,68 % des tatsächlichen Gesamtbetrages von € 12.908,88) vorgeworfen wurde (Finanzstrafakt), verbleibt letztendlich ein anteiliger strafrelevanter Betrag von € 1.045,46, welcher vom Beschuldigten schuldhaft nicht bis zum Ablauf des Fälligkeitstages (und auch nicht bis zum Ablauf des fünften Tages danach) entrichtet worden war.

Betreffend den Voranmeldungszeitraum März 2010 wäre bezüglich der B-GmbH bis zum Ablauf des 17. Mai 2010 dem Finanzamt eine Voranmeldung zu übersenden gewesen. Dies ist nicht geschehen, weshalb die Abgabenbehörde - in der Annahme, dass auch für diesen Monat eine Zahllast angefallen wäre - am 3. Dezember 2010 in griffweiser Schätzung u.a. für diesen Monat (gemeinsam mit den Voranmeldungszeiträumen Jänner, Februar, April bis August 2010) eine Zahllast von € 16.000,00 festsetzte (Abgabenkonto). Im Zuge einer nicht mehr strafbefreienden Selbstanzeige wurde vor Beginn einer Außenprüfung am 4. April 2011 eine Voranmeldung nachgereicht, in welcher ein Guthaben von -€ 1.162,03 ausgewiesen wurde (Arbeitsbogen ABNr.xx; Selbstanzeige, Finanzstrafakt Bl. 5; Aufstellung der Daten, Finanzstrafakt Bl. 16). Im Zuge der erklärungskonformen Veranlagung der Jahresumsatzsteuer für 2010 wurde die Vorsteuer aus dem Pachtvertrag der Gesellschaft mit dem Beschuldigten in Höhe von insgesamt € 6.500,00 nachgebucht, wovon auf den März 2010 ein Anteil von € 541,67 entfällt, womit sich das gemeldete Guthaben noch weiter erhöht hat. Von Seite der Finanzstrafbehörde wurde die verspätete Übersendung einer Voranmeldung nicht aufgegriffen (Finanzstrafakt).

Betreffend den Voranmeldungszeitraum **April 2010** wäre bezüglich der B-GmbH bis zum Ablauf des 15. Juni 2010 vom Beschuldigten eine Zahllast von € 2.398,52 zu entrichten gewesen; ebenso wäre bis zu diesem Zeitpunkt dem Finanzamt eine Voranmeldung zu übersenden gewesen. Beides ist nicht geschehen, weshalb die Abgabenbehörde am 3. Dezember 2010 in griffweiser Schätzung u.a. für diesen Monat (gemeinsam mit den Voranmeldungszeiträumen Jänner bis März, Mai bis August 2010) eine Zahllast von € 16.000,00 festsetzte (Abgabenkonto). Im Zuge einer nicht mehr strafbefreienden Selbstanzeige wurde vor Beginn einer Außenprüfung am 4. April 2011 eine Voranmeldung

nachgereicht, in welcher eine Zahllast von € 2.940,19 ausgewiesen wurde (Arbeitsbogen ABNr.xx; Selbstanzeige, Finanzstrafakt Bl. 5; Aufstellung der Daten, Finanzstrafakt Bl. 16). Die Entrichtung der Zahllast hat mittels Zahlung vom 13. Jänner 2011 stattgefunden (Abgabenkonto). Im Zuge der erklärungskonformen Veranlagung der Jahresumsatzsteuer für 2010 wurde die Vorsteuer aus dem Pachtvertrag der Gesellschaft mit dem Beschuldigten in Höhe von insgesamt € 6.500,00 nachgebucht, wovon auf den April 2010 ein Anteil von € 541,67 entfällt, womit sich die obgenannte Umsatzsteuerschuld ergibt. Da aber von Seite der Finanzstrafbehörde dem Beschuldigten lediglich eine Gesamtsumme an Verkürzungen in Höhe von € 12.738,83 (das sind 98,68 % des tatsächlichen Gesamtbetrages von € 12.908,88) vorgeworfen wurde (Finanzstrafakt), verbleibt letztendlich ein anteiliger strafrelevanter Betrag von € 2.366,86, welcher vom Beschuldigten schuldhaft nicht bis zum Ablauf des Fälligkeitstages (und auch nicht bis zum Ablauf des fünften Tages danach) entrichtet worden war.

Betreffend den Voranmeldungszeitraum **Mai 2010** wäre bezüglich der B-GmbH bis zum Ablauf des 15. Juli 2010 vom Beschuldigten eine Zahllast von € 148,64 zu entrichten gewesen; ebenso wäre bis zu diesem Zeitpunkt dem Finanzamt eine Voranmeldung zu übersenden gewesen. Beides ist nicht geschehen, weshalb die Abgabenbehörde am 3. Dezember 2010 in griffweiser Schätzung u.a. für diesen Monat (gemeinsam mit den Voranmeldungszeiträumen Jänner bis April, Juni bis August 2010) eine Zahllast von € 16.000,00 festsetzte (Abgabenkonto). Im Zuge einer nicht mehr strafbefreienden Selbstanzeige wurde vor Beginn einer Außenprüfung am 4. April 2011 eine Voranmeldung nachgereicht, in welcher eine Zahllast von € 690,31 ausgewiesen wurde (Arbeitsbogen ABNr.xx; Selbstanzeige, Finanzstrafakt Bl. 5; Aufstellung der Daten, Finanzstrafakt Bl. 16). Die Entrichtung der Zahllast hat mittels Zahlung vom 13. Jänner 2011 stattgefunden (Abgabenkonto). Im Zuge der erklärungskonformen Veranlagung der Jahresumsatzsteuer für 2010 wurde die Vorsteuer aus dem Pachtvertrag der Gesellschaft mit dem Beschuldigten in Höhe von insgesamt € 6.500,00 nachgebucht, wovon auf den Mai 2010 ein Anteil von € 541,67 entfällt, womit sich die obgenannte Umsatzsteuerschuld ergibt. Da aber von Seite der Finanzstrafbehörde dem Beschuldigten lediglich eine Gesamtsumme an Verkürzungen in Höhe von € 12.738,83 (das sind 98,68 % des tatsächlichen Gesamtbetrages von € 12.908,88) vorgeworfen wurde (Finanzstrafakt), verbleibt letztendlich ein anteiliger strafrelevanter Betrag von € 146,68, welcher vom Beschuldigten schuldhaft nicht bis zum Ablauf des Fälligkeitstages (und auch nicht bis zum Ablauf des fünften Tages danach) entrichtet worden war.

Betreffend den Voranmeldungszeitraum Juni 2010 wäre bezüglich der B-GmbH bis zum Ablauf des 16. August 2010 dem Finanzamt eine Voranmeldung zu übersenden gewesen. Dies ist nicht geschehen, weshalb die Abgabenbehörde - in der Annahme, dass auch für diesen Monat eine Zahllast angefallen wäre - am 3. Dezember 2010 in griffweiser Schätzung u.a. für diesen Monat (gemeinsam mit den Voranmeldungszeiträumen Jänner bis Mai, Juli, August 2010) eine Zahllast von € 16.000,00 festsetzte (Abgabenkonto). Im Zuge einer nicht mehr strafbefreienden Selbstanzeige wurde vor Beginn einer



Außenprüfung am 4. April 2011 eine Voranmeldung nachgereicht, in welcher ein Guthaben von -€ 2.500,57 ausgewiesen wurde (Arbeitsbogen ABNr.xx; Selbstanzeige, Finanzstrafakt Bl. 5; Aufstellung der Daten, Finanzstrafakt Bl. 16). Im Zuge der erklärungskonformen Veranlagung der Jahresumsatzsteuer für 2010 wurde die Vorsteuer aus dem Pachtvertrag der Gesellschaft mit dem Beschuldigten in Höhe von insgesamt € 6.500,00 nachgebucht, wovon auf den Juni 2010 ein Anteil von € 541,67 entfällt, womit sich das gemeldete Guthaben noch weiter erhöht hat. Von Seite der Finanzstrafbehörde wurde die verspätete Übersendung einer Voranmeldung nicht aufgegriffen (Finanzstrafakt).

Betreffend den Voranmeldungszeitraum **Juli 2010** wäre bezüglich der B-GmbH bis zum Ablauf des 15. September 2010 vom Beschuldigten eine Zahllast von € 419,64 zu entrichten gewesen; ebenso wäre bis zu diesem Zeitpunkt dem Finanzamt eine Voranmeldung zu übersenden gewesen. Beides ist nicht geschehen, weshalb die Abgabenbehörde am 3. Dezember 2010 in griffweiser Schätzung u.a. für diesen Monat (gemeinsam mit den Voranmeldungszeiträumen Jänner bis Juni, August 2010) eine Zahllast von € 16.000,00 festsetzte (Abgabenkonto). Im Zuge einer nicht mehr strafbefreienden Selbstanzeige wurde vor Beginn einer Außenprüfung am 4. April 2011 eine Voranmeldung nachgereicht, in welcher eine Zahllast von € 961,31 ausgewiesen wurde (Arbeitsbogen ABNr.xx; Selbstanzeige, Finanzstrafakt Bl. 5; Aufstellung der Daten, Finanzstrafakt Bl. 16). Die Entrichtung der Zahllast hat mittels Zahlung vom 13. Jänner 2011 stattgefunden (Abgabenkonto). Im Zuge der erklärungskonformen Veranlagung der Jahresumsatzsteuer für 2010 wurde die Vorsteuer aus dem Pachtvertrag der Gesellschaft mit dem Beschuldigten in Höhe von insgesamt € 6.500,00 nachgebucht, wovon auf den Juli 2010 ein Anteil von € 541,67 entfällt, womit sich die obgenannte Umsatzsteuerschuld ergibt. Da aber von Seite der Finanzstrafbehörde dem Beschuldigten lediglich eine Gesamtsumme an Verkürzungen in Höhe von € 12.738,83 (das sind 98,68 % des tatsächlichen Gesamtbetrages von € 12.908,88) vorgeworfen wurde (Finanzstrafakt), verbleibt letztendlich ein anteiliger strafrelevanter Betrag von € 414,44, welcher vom Beschuldigten schuldhaft nicht bis zum Ablauf des Fälligkeitstages (und auch nicht bis zum Ablauf des fünften Tages danach) entrichtet worden war.

Betreffend den Voranmeldungszeitraum **August 2010** wäre bezüglich der B-GmbH bis zum Ablauf des 15. Oktober 2010 dem Finanzamt eine Voranmeldung zu übersenden gewesen. Dies ist nicht geschehen, weshalb die Abgabenbehörde - in der Annahme, dass auch für diesen Monat eine Zahllast angefallen wäre - am 3. Dezember 2010 in griffweiser Schätzung u.a. für diesen Monat (gemeinsam mit den Voranmeldungszeiträumen Jänner bis Juli 2010) eine Zahllast von € 16.000,00 festsetzte (Abgabenkonto). Im Zuge einer nicht mehr strafbefreienden Selbstanzeige wurde vor Beginn einer Außenprüfung am 4. April 2011 eine Voranmeldung nachgereicht, in welcher eine Zahllast von € 371,60 ausgewiesen wurde (Arbeitsbogen ABNr.xx; Selbstanzeige, Finanzstrafakt Bl. 5; Aufstellung der Daten, Finanzstrafakt Bl. 16). Die Entrichtung der Zahllast hat

mittels Zahlung vom 13. Jänner 2011 stattgefunden (Abgabekonto). Im Zuge der erklärungskonformen Veranlagung der Jahresumsatzsteuer für 2010 wurde die Vorsteuer aus dem Pachtvertrag der Gesellschaft mit dem Beschuldigten in Höhe von insgesamt € 6.500,00 nachgebucht, wovon auf den August 2010 ein Anteil von € 541,67 entfällt. Damit ergibt sich keine Umsatzsteuerschuld, sondern vielmehr ein Guthaben von - € 170,07. Der Beschuldigte hat somit betreffend diesen Voranmeldungszeitraum keine Nichtentrichtung einer Umsatzsteuervorauszahlung, sondern lediglich eine verspätete Einreichung der Voranmeldung zu verantworten.

Am 28. Oktober 2011 erfolgte betreffend das Veranlagungsjahr 2010 bezüglich der B-GmbH die erklärungskonforme Verbuchung der Jahresumsatzsteuer mit einer Zahllast von € 11.613,31, womit sich gegenüber den bekanntgegebenen Zahllasten und Gutschriften für September bis Dezember 2010 zuzüglich der Festsetzung für Jänner bis August 2010 eine Gutschriftsdifferenz von € 10.256,75 ergeben hat: Dies resultiert daraus, dass vorerst für Jänner bis August 2010 nicht die Daten laut den Voranmeldungen erfasst waren und zusätzlich noch die Vorsteuer aus dem Pachtvertrag der Gesellschaft mit dem Beschuldigten nachgebucht worden war (siehe oben).

Das Vorbringen der Verteidigung, der Beschuldigte habe hinsichtlich der Nichtentrichtung der strafrelevanten Zahllasten nicht wissentlich gehandelt, kann im Zweifel zu seinen Gunsten nicht mit der für ein Finanzstrafverfahren notwendigen Sicherheit widerlegt werden.

Es trifft laut den obigen Darlegungen nicht zu, dass der Beschuldigte etwa, wie vom Spruchsenat behauptet, zwischen den Voranmeldungszeiträumen mit Umsatzsteuerzahllasten und solchen mit Umsatzsteuerguthaben unterschieden hat und hinsichtlich letzterer etwa Voranmeldungen zur Geltendmachung bei der Abgabenbehörde eingereicht hätte.

Ebensowenig trifft es zu, dass hinsichtlich der Vormonate durchgängig Zahllasten angefallen wären, siehe wie erwähnt - auch ohne Vorsteuer aus dem Pachtvertrag - die Voranmeldungszeiträume Juni, Juli, Oktober, November und Dezember 2009.

Zumal in Anbetracht des tatsächlichen Vorsteuerüberhanges (z.B. für die Jahre 2007 bis 2009 im Ausmaß von -€ 10.811,32) erscheint der Einwand, A habe zu den strafrelevanten Fälligkeitszeitpunkten eben nicht gewusst, dass jeweils betreffend den gegenständlichen Voranmeldungszeitraum eine Zahllast entstanden war, nicht mit Sicherheit ausschließbar.

Damit aber ist der Vorwurf von Abgabenhinterziehungen nach § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG gegenüber den Beschuldigten nicht aufrecht zu erhalten.

Wohl aber hat der Beschuldigte bei einer derartigen Konstellation, wie oben beschrieben, es ernstlich für möglich gehalten, dass hinsichtlich der strafrelevanten Voranmeldungszeiträume tatsächlich Umsatzsteuerschulden für die B-GmbH gegenüber dem Fiskus entstanden waren, welche von ihm zu den Fälligkeitszeitpunkten und auch noch bis zum fünften Tag danach nicht entrichtet werden würden. Statt aber ausreichend energisch unternehmensintern Maßnahmen zu setzen, um trotz der ihm ja bekannten

Ausfälle der betriebseigenen Buchhaltungskraft zeitgerecht die Umsatzsteuerdaten berechnen zu lassen (beispielsweise die Buchhaltung einer externen Buchhaltungs- oder Wirtschaftstreuhandkanzlei zu übertragen, was aber selbstredend weitere Kosten verursacht hätte), hat er im Ergebnis sich viele Monate hindurch mit dem Manko abgefunden und - zumal wohl auch in Anbetracht der geschilderten Arbeitsüberlastung - anderweitig disponiert.

Es verbleibt somit eine Strafbarkeit wegen begangener Finanzordnungswidrigkeiten nach § 49 Abs. 1 lit. a FinStrG (hinsichtlich der bedingt vorsätzlich nicht bis zum fünften Tag nach Fälligkeit entrichteten Umsatzsteuervorauszahlungen, soweit tatsächlich für die Voranmeldungszeiträume entsprechende Zahllasten angefallen sind) und nach § 51 Abs. 1 lit. a FinStrG (hinsichtlich der wissentlichen Nichteinreichung der diesbezüglichen Voranmeldungen).

Bezüglich August 2010 kommt lediglich eine Finanzordnungswidrigkeit nach § 51 Abs. 1 lit. a FinStrG in Betracht, weil zwar hinsichtlich einer Verkürzung einer Vorauszahlung durch den Beschuldigten (welcher eine solche ernstlich für möglich halten musste) ein relativ untauglicher Versuch denkbar ist, diesem aber im Zweifel kein Betrag zuzuordnen ist.

In gleicher Weise war auch der Vorwurf gegenüber dem belangten Verband abzuschwächen.

Zur Strafbemessung ist auszuführen:

Gemäß § 23 Abs. 1 FinStrG ist Grundlage für die Bemessung der Geldstrafe die Schuld des Täters.

Gemäß § 23 Abs. 2 und 3 FinStrG sind bei der Ausmessung der Strafe die Erschwerungs- und Milderungsgründe, soweit sie nicht schon die Strafdrohung bestimmen, gegeneinander abzuwägen, wobei darauf Bedacht zu nehmen ist, ob die Verkürzung endgültig oder nur vorübergehend eintreten hätte sollen.

Zusätzlich sind die persönlichen Verhältnisse und die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit des Täters zu berücksichtigen.

Gemäß § 23 Abs. 4 FinStrG hat bei Finanzvergehen, deren Strafdrohung sich wie hier nach einem Wertbetrag richtet, die Bemessung der Geldstrafe mit mindestens einem Zehntel des Höchstausses der angedrohten Geldstrafe zu erfolgen. Die Bemessung einer diesen Betrag unterschreitenden Geldstrafe aus besonderen Gründen ist zulässig, wenn die Ahndung der Finanzvergehen nicht dem Gericht obliegt. Derartige Gründe liegen nicht vor und wurden auch nicht behauptet.

Finanzordnungswidrigkeiten nach § 49 Abs. 1 lit. a FinStrG werden gemäß § 49 Abs. 2 leg.cit. mit Geldstrafen bis zur Hälfte der nicht oder verspätet entrichteten Abgabebeträge geahndet.

Finanzordnungswidrigkeiten nach § 51 Abs. 1 lit. a FinStrG werden gemäß § 51 Abs. 2 leg.cit. mit Geldstrafen bis zu € 5.000,00 geahndet.

Dabei ist nach § 21 Abs. 1 FinStrG eine einheitliche Geldstrafe auszusprechen. Diese richtet sich gemäß § 21 Abs. 2 Satz 1 FinStrG nach derjenigen Strafdrohung, welche die höchste Strafe androht. Hängen wie bei Finanzordnungswidrigkeiten nach § 49 Abs. 1 lit. a FinStrG die zusammentreffenden Strafdrohungen von Wertbeträgen ab, so ist für die einheitliche Geldstrafe die Summe dieser Strafdrohungen maßgeblich (§ 21 Abs. 2 Satz 3 FinStrG).

Der vom Gesetzgeber im gegenständlichen Fall daher angedrohte Strafraum beträgt € 8.765,39 + € 1.045,46 + € 2.366,86 + € 146,68 + € 414,44 = € 12.738,83, davon die Hälfte ergibt € 6.369,42.

Hielten sich die Milderungs- und Erschwerungsgründe die Waage, wäre von einem durchschnittlichen Verschulden des Finanzstraftäters auszugehen und lägen bei ihm durchschnittliche persönliche und wirtschaftliche Umstände vor, ergäbe sich solcherart eine Geldstrafe von etwa € 3.000,00.

Den Milderungsgründen der finanzstrafrechtlichen Unbescholtenheit des Täters, der erfolgten Schadensgutmachung, des eingetretenen Zeitablaufes und des seitherigen diesbezüglichen Wohlverhaltens des im Deliktszeitraum mit Arbeit überlasteten Täters, sowie seiner Mitwirkung an der Aufklärung des finanzstrafrechtlich relevanten Sachverhaltes stehen aber die Mehrzahl der deliktischen Angriffe und die Delikt Konkurrenz in Form der Finanzordnungswidrigkeiten nach § 51 Abs. 1 lit. a FinStrG entgegen. Von einer geplanten dauerhaften Nichtentrichtung ist nach der besonderen Lage des Falles nicht auszugehen.

Nicht außer Acht zu lassen ist aber auch, welcher Eindruck anderen Personen in der Lage des Täters bei Bekanntwerden der Entscheidung vermittelt wird: Immerhin hat im gegenständlichen Fall die B-GmbH mehr als ein halbes Jahr bezüglich der Umsatzsteuer praktisch die Kommunikation mit der Abgabenbehörde einseitig beendet. Eine ausreichend energische Sanktionierung ist geboten, um nicht fälschlicherweise den Eindruck zu vermitteln, dass die Befolgung der dem Unternehmer auferlegten diesbezüglichen abgabenrechtlichen Pflichten eine bloße durchaus vernachlässigbare Beliebigkeit darstellte.

Unter Bedachtnahme der vom Beschuldigten dargelegten persönlichen Situation und wirtschaftlichen Lage seiner Person wäre in Abwägung dieser Aspekte eine Geldstrafe von etwa € 2.000,00 angebracht gewesen.

In Beachtung des Verböserungsverbotes nach § 161 Abs. 3 FinStrG (eine Strafbeschwerde des Amtsbeauftragten liegt, wie ausgeführt, nicht vor) erweist sich die massive Verringerung des Strafraumes als entscheidend, sodass die Geldstrafe noch weiter auf lediglich € 1.400,00 abzumildern war.

Eine streng lineare verhältnismäßige Reduzierung der Geldstrafe war dabei nicht vorzunehmen, weil nicht der betragliche Vermögensentzug, sondern das den zu Bestrafenden bei seinen wirtschaftlichen Verhältnissen auf diese Weise treffende Sanktionsübel relevant ist (weshalb eben auch auf die finanzielle Lage des Täters als Untermehenseigentümer Bedacht zu nehmen ist).

Das oben Gesagte gilt grundsätzlich auch für die Ausmessung der Ersatzfreiheitsstrafe. Diese war in Anbetracht der Verringerung der Geldstrafe anteilig ebenfalls zu verringern.

Auch die Verbandsgeldbuße war gemäß § 28a Abs. 2 FinStrG - siehe oben - grundsätzlich nach diesen Regeln zu ermitteln.

Dabei war aber zusätzlich zu bedenken, dass - wie bereits vom Spruchsenat erkannt - zwischenzeitlich im Unternehmen Vorkehrungen getroffen worden sind, um derartige Säumigkeiten hintanzuhalten, und überdies schon der Beschuldigte als Gesellschafter der GmbH in diesem Zusammenhang mit einer Geldstrafe belastet worden ist.

In gesamthafter Abwägung dieser Aspekte war daher die Geldbuße ebenfalls auf die spruchgemäße Höhe zu verringern.

Die dem Beschuldigten und dem belangten Verband auferlegten pauschalen Verfahrenskosten gründen sich auf § 185 Abs. 1 lit. a FinStrG, wonach jeweils ein Kostenersatz im Ausmaß von 10% der verhängten Geldstrafe, maximal aber ein Betrag von € 500,00 festzusetzen ist.

### **Zur Zulässigkeit der Revision**

Gegen diese Entscheidung ist gemäß Art. 133 Abs. 4 B-VG eine Revision nicht zulässig, da das Erkenntnis nicht von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, insbesondere weil das Erkenntnis nicht von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes abweicht, eine solche Rechtsprechung fehlt oder die zu lösende Rechtsfrage in der bisherigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht einheitlich beantwortet wird. Wesentlich bei der gegenständlichen Entscheidung war vielmehr insbesondere die vom Bundesfinanzgericht vorzunehmende Beweiswürdigung sowie das zu treffende Ermessen bei der Strafbemessung.

