

IM NAMEN DER REPUBLIK

Der Finanzstrafsenat Wien 2 des Bundesfinanzgerichtes hat in der Finanzstrafsache gegen Herrn R., Wien, vertreten durch Rechtsanwalt Mag. Robert Igáli-Igálfy, Landstraßer Hauptstraße 34, 1030 Wien, wegen der Finanzordnungswidrigkeiten nach § 49 Abs. 1 lit. a des Finanzstrafgesetzes (FinStrG) über die Beschwerde des Beschuldigten vom 10. Februar 2014 gegen das Erkenntnis des Spruchsenates beim Finanzamt Wien 9/18/19 Klosterneuburg als Organ des Finanzamt Wien 9/18/19 Klosterneuburg als Finanzstrafbehörde vom 4. Dezember 2013, SpS 333/13-II, nach Durchführung einer mündlichen Verhandlung am 8. September 2015 in Anwesenheit des Beschuldigten, seines Verteidigers Mag. Robert Igáli-Igálfy, des Amtsbeauftragtenel sowie der Schriftführerin folgendes Erkenntnis gefällt:

- I. Der Beschwerde wird stattgegeben, das angefochtene Erkenntnis des Spruchsenates vom 4. Dezember 2013, SpS 333/13-II, aufgehoben und das gegen Herrn R. beim Finanzamt Wien 9/18/19 Klosterneuburg als Finanzstrafbehörde zur Strafnummer 2013/05048-001 geführte Finanzstrafverfahren wegen des Verdachts der Finanzordnungswidrigkeiten gemäß § 49 Abs. 1 lit. a FinStrG gemäß §§ 136, 157 FinStrG eingestellt.
- II. Eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof ist nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) nicht zulässig.

Entscheidungsgründe

Mit Erkenntnis des Spruchsenates beim Finanzamt Wien 9/18/19 Klosterneuburg als Organ des Finanzamtes Wien 9/18/19/Klosterneuburg als Finanzstrafbehörde vom 4. Dezember 2013, SpS 333/13-II, wurde Herr R. (in weiterer Folge: Beschuldigter), geboren am 1957, für schuldig erkannt, er habe im Bereiche des Finanzamtes Wien 3/6/7/11/15 Schwechat/Gerasdorf, (vordem Wien 3/11/Schwechat/Gerasdorf) als für die Wahrnehmung der abgabenrechtlichen Obliegenheiten der GmbH vorsätzlich

Vorauszahlungen an Umsatzsteuer für
01- 12/2003 in Höhe von € 36.900,64
01- 05/2004 in Höhe von € 12.755,68

04- 12/2005 in Höhe von € 38.293,21

01- 06/2006 in Höhe von € 7.600,00

Kraftfahrzeugsteuer für

2003 in Höhe von € 13.846,10 (Anmerkung: laut Stellungnahme € 14.846,10)

2004 in Höhe von € 8.818,21

2005 in Höhe von € 6.847,49

Straßenverkehrsabgabe 2003 in Höhe von € 3.673,00

Lohnsteuer für

11- 12/2003 in Höhe von € 2.044,76

02- 12/2005 in Höhe von € 1.088,27

01- 02/2006 in Höhe von € 235,88

Dienstgeberbeiträge zum Ausgleichsfonds für Familienbeihilfen samt Zuschlägen zu den Dienstgeberbeiträgen für

11- 12/2003 in Höhe von € 1.534,32

02- 12/2005 in Höhe von € 2.405,45

01- 02/2006 in Höhe von € 565,30

nicht spätestens am fünften Tag nach jeweils eingetretener Fälligkeit entrichtet.

Der Beschuldigte habe hiedurch die Finanzordnungswidrigkeit nach § 49 Abs. 1 lit. a FinStrG begangen und werde hiefür nach § 49 Abs. 2, 21 Abs. 1 bis 3 FinStrG unter Bedachtnahme auf die zu 001 erfolgte Bestrafung vom 29.08.2006 und weiterer Bedachtnahme auf die Bestimmungen des § 23 Abs. 3 FinStrG mit einer Zusatzgeldstrafe in Höhe von € 9.600,00 bestraft.

Gemäß § 20 Abs. 1 FinStrG wird für den Fall der Uneinbringlichkeit der Geldstrafe eine Ersatzfreiheitsstrafe in der Dauer von 24 Tagen festgesetzt.

Gemäß § 185 FinStrG hat der Bestrafte die Kosten des Strafverfahrens in der Höhe von € 500,00 und des allfälligen Vollzuges zu ersetzen.

Als Begründung werde ausgeführt, dass aufgrund des durchgeföhrten Beweisverfahrens, insbesondere Einsichtnahme in die Veranlagungsakten und Verlesung des Strafaktes im Zusammenhalt mit der Verantwortung des Beschuldigten nachstehender Sachverhalt feststehe:

"Der Beschuldigte war vom 09.10.2002 bis 07.12.2006 für die Wahrnehmung der abgabenrechtlichen Obliegenheiten der im Firmenbuch erfassten GmbH zuständig. Die Gesellschaft wurde nach Konkursabweisung aufgelöst.

Im Unternehmen wurde eine Reihe von abgabenbehördlichen Prüfung durchgeführt:

07.04.2004

Es waren nicht alle Erlöse bezüglich des Zeitraumes 01 -12/2003 der Ust-Versteuerung zugeführt, geltend gemachte Vorsteuern waren nicht zu gewähren, da es sich um Bauleistungen gehandelt hat.

06.07.2005

Straßenbenützungsabgabe und Kraftfahrzeugsteuer für 2003 waren nicht entrichtet worden. Mit Selbstanzeige vom 14.03.2006 wurde Kraftfahrzeugsteuer 2004 und 2005 nachgemeldet. Es erfolgte keine Täterbenennung und die angezeigten Beträge wurden nicht entrichtet.

19.04.2006

Vorsteuern für den Zeitraum 04 -12/2005 waren nicht anzuerkennen, weil sie im Zusammenhang mit unecht befreiten Grundstücksgeschäften standen.

11.05.2006

Prüfung der lohnabhängigen Abgaben, bei der die im Spruch angeführten Abfuhr- und Entrichtungsdifferenzen festgestellt wurden.

25.09.2006

Geltendmachung von Überschüssen für 01 und 02/2006, Nichtentrichtung von Vorauszahlungen für 03 - 06/2006. Ausgangsrechnungen waren nicht zur Gänze im Rechenwerk enthalten, daher Zuschätzung von 20%igen Umsätzen.

Im zunächst am 13.07.2004 eingeleiteten und in Folge 4x erweiterten Finanzstrafverfahren liegen Rechtfertigungen des Beschuldigten vor, in denen das Fehlverhalten mit innerbetrieblichen Schwierigkeiten, Überlastung und mangelnder Vorschriftenkenntnis erklärt wird.

Dazu hat der Spruchsenat erwogen:

Nach § 49 (1) a FinStrG macht sich einer Finanzordnungswidrigkeit schuldig, wer vorsätzlich, insbesondere Vorauszahlungen an Umsatzsteuer und andere selbst zu berechnende Abgaben nicht spätestens am 5. Tage nach jeweils eingetreterner Fälligkeit entrichtet, wobei jedoch Straffreiheit eintritt, wenn der zuständigen Abgabenbehörde bis zu diesem Termin die Höhe der geschuldeten Beträge bekanntgegeben wird.

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

Das Verhalten des Beschuldigten erfüllt die vom Gesetz vorgegebenen Tatbilder in objektiver und subjektiver Hinsicht.

Es war daher mit einem Schulterspruch vorzugehen.

Nach der Bestimmung des § 49 (2) FinStrG wird das Finanzvergehen der Finanzordnungswidrigkeit nach § 49 (1) a FinStrG mit einer Geldstrafe geahndet, deren Höchstmaß die Hälfte des nicht oder verspätet entrichteten oder abgeführten Abgabenbetrages beträgt.

Nach § 21 (1)(2) FinStrG ist beim Zusammentreffen mehrerer strafbarer Handlungen auf eine einheitliche Geldstrafe zu erkennen.

Wird jemand, der bereits wegen eines Finanzvergehens bestraft worden ist, wegen eines anderen Finanzvergehens bestraft, für das er nach der Zeit der Begehung schon in dem früheren Verfahren hätte bestraft werden können, ist gemäß § 21 (3) FinStrG eine Zusatzstrafe zu verhängen.

Nach § 23 FinStrG bemisst sich die Strafe nach der Schuld des Täters und sind die Erschwerungs- und Milderungsgründe, sowie die persönlichen Verhältnisse des Täters zu berücksichtigen.

Bei der Strafbemessung war mildernd: die Unbescholtenheit, die überwiegende Schadensgutmachung, erschwerend: das Zusammentreffen mehrerer Finanzvergehen.

Bei Bedachtnahme auf diese Strafzumessungsgründe und die Täterpersönlichkeit ist die ausgesprochene Geld- und Ersatzfreiheitsstrafe schuld- und tatangemessen.

Die Entscheidung über die Kosten beruhe zwingend auf der angezogenen Gesetzesstelle."

In der dagegen fristgerecht eingebrochenen Beschwerde vom 10. Februar 2014 wird das Erkenntnis zur Gänze angefochten aufgrund unrichtiger rechtlicher Beurteilung und Mangelhaftigkeit des Verfahrens. Begeht werde, den Bescheid dem gesamten Umfang nach ersatzlos aufzuheben.

"Das Finanzamt Wien 9/18/19/Klosterneuburg geht davon aus, der Berufungswerber hat als für die Wahrnehmung der abgabenrechtlichen Obliegenheiten der GmbH vorsätzlich

- Vorauszahlungen an Umsatzsteuer für 1-12/2003, 1-5/2004, 4-12/2005, 1-6/2006,
- Kraftfahrzeugsteuer für 2003, 2004, 2005,
- Straßenverkehrsabgabe für 2003,
- Lohnsteuer für 11-12/2003, 2-12/2005, 1-2/2006,
- Dienstgeberbeiträge zum Ausgleichsfonds Familienbeihilfen samt Zuschlägen zu den Dienstgeberbeiträgen für 11-12/2003, 2-12/2005, 1-2/2006,

nicht spätestens am 5. Tag nach jeweils eingetretener Fälligkeit entrichtet hat und er hierdurch das Finanzvergehen der Finanzordnungswidrigkeit nach § 49 Abs. 1 a FinStrG begangen hat.

Diese Behauptungen sind unrichtig.

Der Berufungswerber war handelsrechtlicher und selbständig vertretungsbefugter Geschäftsführer der GmbH Dies jedoch lediglich vom 31.12.1999 bis 20.10.2000 und vom 9.10.2002 bis 28.11.2006.

Nach Konkursabweisung vom 20.12.2007 wurde die Gesellschaft aufgelöst und amtswegig gelöscht.

Die Tatbestände der Finanzordnungswidrigkeiten sind nur dann zu ahnden, wenn sie vorsätzlich begangen wurden. Fahrlässigkeit iSd § 8 Abs. 2 FinStrG ist in Bezug auf die Finanzordnungswidrigkeit nach § 49 Abs. 1 lit. a FinStrG nicht strafbar.

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

Der Berufungswerber hat keinesfalls vorsätzlich gehandelt. Der Berufungswerber hat sich um eine ordnungsgemäße steuerliche Vertretung bemüht. Bei dem gewählten Steuerberater handelte es sich um einen anerkannten Steuerberater und ist dem Berufungswerber daher keinerlei Auswahlverschulden zur Last zu legen. Der Berufungswerber hat sämtliche Unterlagen ständig lückenlos an die Steuerberatungskanzlei weitergegeben. Auch die ihm zugekommenen Zahlscheine hat er immer zur Einzahlung gebracht.

Im angefochtenen Erkenntnis wird ausgeführt, dass der Berufungswerber ordnungsgemäß geladen worden sei. Dem Berufungswerber wurde jedoch keine Ladung zugestellt; auch eine Hinterlegungsanzeige wurde nicht an seiner Adresse hinterlassen. Anzumerken ist, dass der Berufungswerber seit Jahren an der Adresse X, gemeldet und aufhältig ist. Es gab noch niemals Zustellanstände.

So hat der Berufungswerber im Vorfeld auch stets von seiner Möglichkeit, schriftliche Rechtfertigungen abzugeben, Gebrauch gemacht und ist er auch zur Vernehmung erschienen. Allein dies spricht schon dafür, dass es zu keiner ordnungsgemäßen Ladung gekommen sein kann, da der Berufungswerber jedenfalls auch dann die Möglichkeit der Rechtfertigung und des Erscheinens in der mündlichen Verhandlung genutzt hätte.

Wäre dem Berufungswerber die Ladung zugestellt worden, wäre er selbstverständlich zur mündlichen Verhandlung vor dem Spruchsenat erschienen und hätte überdies ein Vorbringen erstattet. Dies hätte zu einem anderslautenden Erkenntnis geführt.

Der belangten Behörde ist ferner zur Last zu legen, dass sie jedwede Ermittlungstätigkeit in Richtung Fahrlässigkeit unterlassen hat. Die diesbezüglichen Sachverhaltshinweise waren jedoch jedenfalls gegeben. Die Behörde führt sogar selbst aus, dass Rechtfertigungen des Berufungswerbers vorliegen und er auch bei der Einvernahme anwesend war, geht auf den Inhalt dieser Rechtfertigungen bzw. der Einvernahme jedoch nicht näher ein. Die Behörde hat sohin konkrete Sachverhaltselemente außer Acht gelassen. Denn genau aus diesen Rechtfertigungen hätte sich eindeutig ergeben, dass der Berufungswerber keinesfalls vorsätzlich gehandelt hat.

Die Behörde ist sohin ihrer Pflicht zur amtswegigen Erforschung der materiellen Wahrheit nicht nachgekommen. Überdies wäre die Behörde verpflichtet gewesen, die für und gegen den Berufungswerber sprechenden Umstände zu berücksichtigen.

Der Sachverhalt ist sohin jedenfalls ergänzungsbedürftig.

Ein Verstoß gegen die Mitwirkungspflicht kann dem Berufungswerber keinesfalls zur Last gelegt werden, da er stets Rechtfertigungen abgegeben hat und auch an der Vernehmung teilgenommen hat.

Bei vollständiger Ermittlung der entscheidungswesentlichen Tatsachen hätte die belangte Behörde zu dem Ergebnis kommen müssen, dass der Berufungswerber fahrlässig und nicht vorsätzlich gehandelt hat und sohin nicht strafbar ist. Der Sachverhalt blieb somit in einem wesentlichen Punkt ergänzungsbedürftig.

Die Behörde hat lediglich die Gesetzesbestimmungen angeführt und in weiterer Folge subsumiert, dass das Verhalten des Beschuldigten die vom Gesetz vorgegebenen Tatbilder in objektiver und subjektiver Hinsicht erfüllt. Inwieweit tatsächlich Vorsatz gegeben ist, lässt sich aus dem festgestellten Sachverhalt jedoch nicht ableiten. Es ist sohin ein wesentliches Tatbestandsmerkmal nicht erfüllt und ist der Berufungswerber daher nicht strafbar.

Der Berufungswerber stellt den nachstehenden Berufungsantrag,

1. die Berufungsbehörde möge den angefochtenen Bescheid wegen Rechtswidrigkeit seines Inhalts aufheben

in eventu

2. wegen Mangelhaftigkeit des Verfahrens aufheben."

Über die Beschwerde wurde erwogen:

Rechtslage:

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

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

Gemäß § 8 Abs. 2 FinStrG handelt fahrlässig, wer die Sorgfalt außer acht lässt, zu der er nach den Umständen verpflichtet und nach seinen geistigen und körperlichen Verhältnissen befähigt ist und die ihm zuzumuten ist, und deshalb nicht erkennt, daß er einen Sachverhalt verwirklichen könne, der einem gesetzlichen Tatbild entspricht. Fahrlässig handelt auch, wer es für möglich hält, daß er einen solchen Sachverhalt verwirkliche, ihn aber nicht herbeiführen will.

Laut Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes ist es nicht nur zulässig, sondern vor dem Gesetzesbefehl des § 161 Abs. 1 FinStrG, (grundsätzlich) in der Sache selbst

zu entscheiden, geboten, den allenfalls mangelhaften Spruch und/oder die allenfalls mangelhafte Begründung des erstinstanzlichen Bescheides zu ergänzen und zu komplettieren (z.B. VwGH 22.9.2005, 2001/14/0193).

Soweit sich die Begründung des angefochtenen Erkenntnis darauf beschränkt, dass das Verhalten des Beschuldigten die vom Gesetz vorgegebenen Tatbilder in objektiver und subjektiver Hinsicht erfüllt, war die erforderliche Begründung nunmehr nachzuholen.

Verjährung:

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

Gemäß § 31 Abs. 2 FinStrG beträgt die Verjährungsfrist für Finanzordnungswidrigkeiten nach § 49 drei Jahre, für andere Finanzordnungswidrigkeiten ein Jahr, für die übrigen Finanzvergehen fünf Jahre.

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

Gemäß § 31 Abs. 5 FinStrG erlischt bei Finanzvergehen, für deren Verfolgung die Finanzstrafbehörde zuständig ist, die Strafbarkeit jedenfalls, wenn seit dem Beginn der Verjährungsfrist zehn Jahre und gegebenenfalls die in Abs. 4 lit. c genannte Zeit verstrichen sind. Bei Finanzvergehen nach § 49a FinStrG erlischt die Strafbarkeit jedenfalls, wenn ab dem Ende der Anzeigefrist gemäß § 121a Abs. 4 BAO dieser Zeitraum verstrichen ist.

Gemäß § 208 Abs. 1 lit. a BAO beginnt die Verjährung in den Fällen des § 207 Abs. 2 mit dem Ablauf des Jahres, in dem der Abgabenanspruch entstanden ist, soweit nicht im Abs. 2 ein anderer Zeitpunkt bestimmt wird.

Im verwaltungsbehördlichen Rechtsmittelverfahren ist nicht nur die Rechtmäßigkeit der erstinstanzlichen Entscheidung im Zeitpunkt des Ergehens zu prüfen, sondern es muss eine eigenständige Beurteilung der Sachlage und Rechtslage vorgenommen werden. Eine das angefochtene Erkenntnis bestätigende Entscheidung darf daher im verwaltungsbehördlichen Finanzstrafverfahren nur dann ergehen, wenn die der Rechtsmittelinstanz vorliegende Sachlage und Rechtslage zum Zeitpunkt der Rechtsmittelerledigung im Ergebnis keine anders lautende Entscheidung erfordert. Dies ist aber bei Eintritt der absoluten Verjährung während des hier anhängigen Rechtsmittelverfahrens nicht der Fall, da sich die rechtlichen Voraussetzungen entscheidend geändert haben. Für die Beachtung der während

des Rechtsmittelverfahrens abgelaufenen absoluten Verjährungsfrist macht es keinen Unterschied, ob die Rechtsmittelbehörde ein verurteilendes erstinstanzliches Straferkenntnis zu bestätigen oder ob sie infolge Berufung des Amtsbeauftragten gegen eine erstinstanzliche Einstellung mit Strafausspruch abzuändern hätte (VwGH 2.8.1995, 94/13/0282).

Das Erlöschen der Strafbarkeit wegen Ablaufs der absoluten Verjährung ist vom Bundesfinanzgericht auch bei Fristablauf während des Rechtsmittelverfahrens wahrzunehmen (VwGH 19.10.1995, 94/16/0123; siehe auch BFG vom 08.05.2015, RV/3300005/2013).

Gemäß § 31 Abs. 1 FinStrG beginnt die Verjährungsfrist zu laufen, sobald die mit Strafe bedrohte Tätigkeit abgeschlossen ist oder das mit Strafe bedrohte Verhalten aufhört. Gehört zum Tatbestand ein Erfolg, wie dies bei einer Abgabenhinterziehung nach § 33 Abs. 1 FinStrG zutrifft, beginnt die Verjährungsfrist erst mit dessen Eintritt.

Für das vorliegende Finanzstrafverfahren ergibt sich, dass für die Umsatzsteuervorauszahlungen 01- 12/2003 in Höhe von € 36.900,64 und 01- 05/2004 in Höhe von € 12.755,68, die Kraftfahrzeugsteuer für 2003 in Höhe von € 13.846,10 (Anmerkung: laut Stellungnahme € 14.846,10) und 2004 in Höhe von € 8.818,21, die Straßenverkehrsabgabe 2003 in Höhe von € 3.673,00, die Lohnsteuer für 11- 12/2003 in Höhe von € 2.044,76, die Dienstgeberbeiträge zum Ausgleichsfonds für Familienbeihilfen samt Zuschlägen zu den Dienstgeberbeiträgen für 11- 12/2003 in Höhe von € 1.534,32 die zehnjährige absolute Verjährungsfrist gemäß § 31 Abs. 5 FinStrG zum Entscheidungszeitpunkt schon abgelaufen ist und daher der Beschwerde wegen zwischenzeitig eingetretener absoluter Verjährung der Strafbarkeit für einen Gesamtbetrag an strafbestimmenden Wertbeträgen von € 79.572,71 insoweit statzugeben und das Finanzstrafverfahren gemäß §§ 136, 157 FinStrG einzustellen war.

Zur Selbstanzeige für Kraftfahrzeugsteuer 2004 und 2005:

Gemäß § 29 Abs. 5 FinStrG wirkt die Selbstanzeige nur für den Anzeiger und für die Personen, für die sie erstattet wird.

Wird eine Selbstanzeige nur im Namen der tatsächlichen Abgabenschuldnerin (hier ausschließlich die GmbH) abgegeben, reicht dies nicht aus, für den in der Selbstanzeige namentlich nicht genannten Verantwortlichen „die Rechtswohlthat der Straffreiheit im Sinne des § 29 FinStrG“ zu erlangen, auch wenn aufgrund der Publizitätswirkung des Firmenbuchs dem Finanzamt der Name der „in abgabenrechtlicher Hinsicht verantwortlichen Person“ bekannt sein sollte (VwGH 20.9.2006, 2006/14/0046).

Im hier anhängigen Beschwerdeverfahren war festzustellen, dass der Steuerberater mit Schreiben vom 14. Juni 2006 nur für die GmbH zur Steuernummer der GmbH eine die Selbstanzeige für Kraftfahrzeugsteuer 2004 und 2005 eingereicht hat. Da der Beschuldigte die Selbstanzeige aber nicht mitunterfertigt hat, fehlt in diesem Fall die gemäß § 29

Abs. 5 FinStrG erforderliche Täterbenennung, sodass eine strafbefreiende Wirkung der Selbstanzeige gar nicht zu prüfen war.

Objektive Tatseite:

Aufgrund der oben dargestellten Teileinstellung war die Prüfung der objektiven Tatseite auf

Vorauszahlungen an Umsatzsteuer für 04- 12/2005 in Höhe von € 38.293,21 und für 01- 06/2006 in Höhe von € 7.600,00

Kraftfahrzeugsteuer für 2005 in Höhe von € 6.847,49

Lohnsteuer für 02- 12/2005 in Höhe von € 1.088,27 und 01- 02/2006 in Höhe von € 235,88

Dienstgeberbeiträge zum Ausgleichsfonds für Familienbeihilfen samt Zuschlägen zu den Dienstgeberbeiträgen für 02- 12/2005 in Höhe von € 2.405,45 und 01- 02/2006 in Höhe von € 565,30

einzuschränken.

Zum objektiven Tatbestand ist festzuhalten, dass sich die verbleibenden Abgaben ergeben einerseits aufgrund der Selbstanzeige der GmbH vom 14. Juni 2006 für Kraftfahrzeugsteuer 2004 von € 8.800,00 und 2005 von € 6.850,00 sowie dem Bericht der Betriebsprüfung vom 25. September 2006, ABNr. 05, die wie folgt festgesetzt wurden:

Vorauszahlungen an Umsatzsteuer 4-12/2005 von € 38.293,21 sowie Kraftfahrzeugsteuer 1-12/2005 von € 6.847,49,

andererseits aufgrund des Betriebsprüfungsberichtes zu ABNr. 06 vom 25.9.2006 ergeben, wonach die Vorauszahlungen an Umsatzsteuer für USt 1-6/2006 von € 7.600,00 festgesetzt wurden,

sowie die Lohnsteuerprüfung zu ABNr. 04 ergeben, laut dessen Bericht vom 11.5.2006 Nachforderungen an Lohnsteuer 2,6,7,9-12/2005 von € 1.088,27 und LSt 1-2/2006 von € 235,88; Dienstgeberbeiträge für 2,6,7,9-12/2005 von € 2.209,09 und für 1-2/2006 von € 235,88; Zuschläge zu den Dienstgeberbeiträgen 2,6,7,9-12/2005 von € 196,36 sowie 1-2/2006 von € 46,15 festgesetzt wurden.

Aus dem Akt ist zudem zu ersehen, dass weitere strafbestimmende Wertbeträge laut Jahressteuerbescheiden vom 30. Mai 2007 an Umsatzsteuer 2005 von € 5.834,07 sowie an Umsatzsteuer 2006 von € 6.758,76 nicht Gegenstand des mehrmals ausgedehnten Finanzstrafverfahrens sind.

Die Tathandlung nach § 49 Abs. 1 lit. a FinStrG besteht in der Unterlassung der (vollständigen) Entrichtung oder Abfuhr der im Gesetz angeführten Abgaben über den fünften Tag nach Fälligkeit hinaus, ohne dass zu diesem Zeitpunkt die Höhe der geschuldeten Beträge bekannt gegeben wird (vgl. Fellner, Kommentar zum Finanzstrafgesetz, Band I, Rz. 5 zu § 49 FinStrG; VwGH 17.12.2009, 2009/16/0188).

Der objektive Tatbestand (Tatbild) der Finanzordnungswidrigkeit nach § 49 Abs. 1 lit. a FinStrG erschöpft sich im Unterlassen der entsprechenden Entrichtung oder Abfuhr der in dieser Bestimmung genannten Abgaben bis zum fünften Tag nach Fälligkeit.

Der Beschuldigte hat zwar in seinen Rechtfertigungen darauf hingewiesen, dass er sämtliche Unterlagen der Steuerberatung übergeben hätte und diese die entsprechenden Abgaben nicht berechnet hat, sodass er diese auch nicht entrichtet hat. Es steht jedoch fest, dass die oben als strafbestimmenden Wertbeträge dargestellten Abgabenbeträge bis spätestens am fünften Tag nach jeweiliger Fälligkeit weder entrichtet noch (von wem auch immer) gemeldet wurden, sodass die objektive Tatseite jeweils verwirklicht wurde.

Zur subjektiven Tatseite:

Zur subjektiven Tatseite ist auf die Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes zu verweisen, wonach Vorsatz eine zielgerichtete subjektive Einstellung des Täters bedeutet, auf deren Vorhandensein oder Nichtvorhandensein nur nach seinem nach außen in Erscheinung tretenden Verhalten unter Würdigung aller sonstigen Sachverhaltselemente geschlossen werden kann (VwGH 29.3.2007, 2006/16/0062).

Der sogenannte bedingte Vorsatz (dolus eventualis), der eine Untergrenze des Vorsatzes darstellt, ist dann gegeben, wenn der Täter die Verwirklichung des Unrechtes des Sachverhaltes zwar nicht anstrebt, ja nicht einmal mit Bestimmtheit mit dem Eintritt des verlönten Erfolges rechnet, dies jedoch für möglich hält, d.h. als naheliegend ansieht und einen solchen Erfolg hinzunehmen gewillt ist (VwGH 18.5.2006, 2005/16/0260).

Die Ermittlung des nach außen nicht erkennbaren Willensvorganges stellt einen Akt der Beweiswürdigung dar (VwGH 20.4.2006, 2004/15/0038).

Für die Erfüllung des Tatbildes der Finanzordnungswidrigkeit nach § 49 Abs. 1 lit. a FinStrG kommt es nicht auf die Bekanntgabe der abzuführenden Selbstbemessungsabgaben an das Finanzamt an, sondern auf das von der Finanzstrafbehörde festgestellte tatbildmäßige Unterlassen der Abfuhr und Entrichtung dieser und auf den Vorsatz dazu.

Mit dem Vertrauen auf eine rechtzeitige Bekanntgabe des Abgabenbetrages – wie in der mündlichen Verhandlung dargestellt - an die Abgabenbehörde der vorsätzlich nicht entrichteten oder abgeführt Selbstbemessungsabgaben kann sich der Beschuldigte nicht erfolgreich verantworten (vgl. VwGH 5.4.2011, 2011/16/0080). Auf ein Vertrauen des Steuerpflichtigen in die Rechtzeitigkeit der von seiner Steuerberaterin erstatteten Meldungen an das Finanzamt kommt es nicht an (VwGH 22.2.2007, 2005/14/0077). Die nach § 49 Abs. 1 lit. a FinStrG erwähnte Bekanntgabe des geschuldeten Betrages bildet keinen Teil des Tatbildes, sondern stellt einen Strafausschließungsgrund dar.

Der für die Verwirklichung des Tatbildes des § 49 Abs. 1 lit. a FinStrG erforderliche Vorsatz muss sich nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nur auf die tatbildmäßig relevante Versäumung des Termins für die Entrichtung der

Selbstbemessungsabgaben richten. Ob den Steuerpflichtigen an der Unterlassung der in der genannten Bestimmung als strafbefreien normierten Meldung der geschuldeten Beträge an das Finanzamt ein Verschulden trifft, ist irrelevant (VwGH 31. März 1998, 96/13/0004; VwGH 3. November 1992, 92/14/0147).

Wer als Unternehmer tätig wird, hat die damit verbundenen abgabenrechtlichen Verpflichtungen (vgl. insb. die §§ 119 bis 142 BAO) zu beachten. Will der Abgabepflichtige diese Aufgaben nicht selbst wahrnehmen, kann er die Besorgung der steuerlichen Angelegenheiten auch anderen Personen anvertrauen. Dies befreit ihn jedoch nicht von jedweder finanzstrafrechtlicher Verantwortung. Der Abgabepflichtige ist angehalten, bei der Auswahl dieser Personen sorgsam vorzugehen und sie auch entsprechend zu beaufsichtigen. Die Kenntnis, dass einer mit einer bestimmten Aufgabe betraute Person in der Vergangenheit schon einmal Fehler unterlaufen ist, kann unter Umständen zu einer schuldhaften Verletzung der Überwachungspflicht führen (VwGH 28.1.2005, 2002/15/0154).

In der mündlichen Verhandlung wurde die damalige Steuerberaterin als Zeugin befragt.

Zur Frage des Kontaktes bzw. des Informationsflusses zwischen der Firma GmbH bzw. dem Beschuldigten als deren Geschäftsführer und der damaligen Steuerberatung gab die Zeugin an, dass „die Zusammenarbeit ihrer Erinnerung nach recht gut funktioniert hat. Probleme gab es nur mit den Honorarforderungen. Im Rahmen einer damals laufenden Betriebsprüfung wurden mehrere Themen aufgearbeitet, darunter auch die laufenden Abgaben. Ihrer Erinnerung nach war der Informationsfluss zwischen dem Beschuldigten und der Steuerberatung bzw. dem Betriebsprüfer in Ordnung. Der Beschuldigte hat zur Lösung beigetragen.

Innerhalb der Steuerberatungskanzlei wurde die Buchhaltung für die GmbH und auch die Lohnbuchhaltung extra geführt, wobei die Lohnbuchhaltung bzw. die Buchhaltung nicht von einer und derselben Person durchgeführt wurde, sodass es hier möglicherweise interne Kommunikationsprobleme gegeben haben kann. Die Sachbezüge werden laufend gebucht.

Die Steuerberatung hat von den Klienten monatliche "Pauschale" verlangt, bei deren Bezahlung sie ihrer Leistungen nachgekommen sind. Die Honorarzahlung war schon immer ein Thema, trotzdem wurde immer versucht, speziell die Umsatzsteuervoranmeldungen pünktlich abzugeben.

Es hat immer Druck gegeben hinsichtlich des Honorars mit der Drohung, dass die Steuerberatung dann nicht leisten könne. Die Arbeit wurde aber nie eingestellt. Laut ihren Unterlagen hat die Steuerberatungskanzlei im Jahr 2005 die Buchhaltung gemacht, 2006 nicht mehr laufend.

Zur Umsatzsteuer: Aus den ihr zur Verfügung stehenden Unterlagen kann sie nicht mehr herauslesen, dass es sich um unecht steuerbefreite Grundstücksumsätze gehandelt hätte. 2005 wurden die Grundstücke meiner Erinnerung nach nicht verkauft, daher wurden auch

die Vorsteuer geltend gemacht. Wenn die Grundstücke erst 2006 verkauft worden sind, wäre auch da erst eine Berichtigung vorzunehmen gewesen.

Die Prüfung wurde vor dem Zeitpunkt durchgeführt, in dem allenfalls über eine Option zur Steuerpflicht entschieden worden wäre.“

Aus dem Beschwerdevorbringen ergibt sich im Zusammenhang mit den Aussagen in der mündlichen Verhandlung, dass der Beschuldigte die Unterlagen für die laufende Buchhaltung und Lohnverrechnung zur Berechnung der Abgaben an die Steuerberatung übermittelt hat und von dieser die berechneten Abgaben per Zahlschein an den Beschuldigten bekannt gegeben wurden, die der Beschuldigte – soweit errechnet – auch entrichtet hat.

Zur Umsatzsteuer bzw. der Streichung der Vorsteuern aufgrund unecht steuerbefreiter Grundstücksumsätze war laut Aussage der Steuerberaterin die Frage einer Option zur Umsatzbesteuerung noch nicht abschließend entschieden, sodass aufgrund ihrer damaligen Rechtsansicht die Vorsteuer zu Recht geltend gemacht wurde.

Zusammenfassend hat sich im vorliegenden Beschwerdefall der Beschuldigte einer befugten Steuerberatungskanzlei bedient und konnte davon ausgehen, dass die Steuerberatungskanzlei auch sämtliche abgabenrechtlichen Belange vollständig und gesetzeskonform erledigen würde.

Ein Auswahlverschulden, das zutreffendenfalls als fahrlässiges Verhalten zu bestrafen wäre (wobei eine fahrlässige Finanzordnungswidrigkeit nicht strafbar ist), kann dem Beschuldigten nicht vorgeworfen werden. Da somit ein Vorsatz als für eine Verurteilung erforderliche subjektive Tatseite nicht vorliegt, war der Beschwerde statzugeben, das angefochtene Erkenntnis aufzuheben und das Finanzstrafverfahren einzustellen.

Zur Unzulässigkeit der Revision

Gegen diese Entscheidung ist gemäß Art. 133 Abs. 4 B-VG eine Revision nicht zulässig, da das Erkenntnis nicht von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, insbesondere weil das Erkenntnis nicht von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes abweicht, eine solche Rechtsprechung fehlt oder die zu lösende Rechtsfrage in der bisherigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht einheitlich beantwortet wird.

Wien, am 8. September 2015