



UNABHÄNGIGER  
FINANZSENAAT

Außenstelle Feldkirch  
Finanzstrafsenat 1

GZ. FSRV/0002-F/08

## Berufungsentscheidung

Der Finanzstrafsenat Feldkirch 1 als Organ des Unabhängigen Finanzsenates als Finanzstrafbehörde zweiter Instanz hat durch den Vorsitzenden HR Dr. Richard Tannert, das sonstige hauptberufliche Mitglied HR Dr. Gerald Daniaux sowie die Laienbeisitzer KR Peter Latzel und Dr. Peter Kleinitzer als weitere Mitglieder des Senates in der Finanzstrafsache gegen MA, vertreten durch Dr. Arnulf Summer, Dr. Nikolaus Schertler, Mag. Nicolas Stieger, Rechtsanwälte in 6900 Bregenz, Kirchstraße 4, wegen Finanzvergehen der Abgabenhinterziehung gemäß § 33 Abs.2 lit.a des Finanzstrafgesetzes (FinStrG) über die Berufung des Beschuldigten vom 13. Dezember 2007 gegen das Erkenntnis des Spruchsenates I beim Finanzamt Feldkirch als Organ des Finanzamtes Bregenz als Finanzstrafbehörde erster Instanz vom 19. Oktober 2007, StrNr. 097/2007/00000-001, nach der am 26. März 2008 in Anwesenheit des Beschuldigten und seines Verteidigers Mag. Nicolas Stieger, des Amtsbeauftragten HR Dr. Walter Blenk sowie der Schriftführerin Veronika Pfefferkorn durchgeführten Verhandlung

zu Recht erkannt

**I.** Der Berufung des Beschuldigten wird teilweise Folge gegeben und die bekämpfte Entscheidung des Erstsenates dahingehend abgeändert, dass sie zu lauten hat:

**I.1.** IL ist schuldig, er hat im Amtsbereich des Finanzamtes Bregenz als abgabenrechtlich verantwortlicher Einzelunternehmer vorsätzlich

a.) betreffend die Voranmeldungszeiträume Juli bis November 2006

Vorauszahlungen an Umsatzsteuer in Höhe von jeweils € 713,33, insgesamt sohin € 3.566,68, nicht bis zum fünften Tag nach Fälligkeit entrichtet sowie

b.) betreffend den Voranmeldungszeitraum Dezember 2006 unter Verletzung der Verpflichtung zur Abgabe von dem § 21 Umsatzsteuergesetz (UStG) 1994 entsprechenden Voranmeldungen, nämlich durch Unterlassung der rechtzeitigen Einreichung derselben, eine Verkürzung von Vorauszahlung an Umsatzsteuer in Höhe von € 115,59 bewirkt und dies nicht nur für möglich, sondern für gewiss gehalten.

Er hat hiedurch die Finanzvergehen

zu Pkt. a.) der Finanzordnungswidrigkeit nach § 49 Abs.1 lit.a FinStrG und

zu Punkt b.) der Abgabenhinterziehung nach § 33 Abs.2 lit.a FinStrG

begangen,

weswegen über ihn gemäß §§ 33 Abs.5, 49 Abs.2 FinStrG iVm § 21 Abs.1

und 2 FinStrG eine **Geldstrafe** in Höhe von

**€ 400,--**

**(in Worten: Euro vierhundert)**

und gemäß § 20 FinStrG für den Fall deren Uneinbringlichkeit eine

**Ersatzfreiheitsstrafe** von

**zwei Tagen**

verhängt wird.

Gemäß § 185 Abs.1 lit.a FinStrG hat IL auch pauschale Verfahrenskosten in Höhe von **€ 40,--** zu tragen.

**I.2.** Das gegen IL wegen des Verdachtes, er habe auch betreffend den Voranmeldungszeitraum Juni 2006 eine Abgabenhinterziehung nach § 33 Abs. 2 lit a FinStrG zu verantworten, beim Finanzamt Bregenz unter der StrNr. 097/2007/00000-001 zusätzlich anhängige Finanzstrafverfahren, wird im Zweifel zu seinen Gunsten gemäß §§ 136, 157 FinStrG eingestellt.

**II.** Im Übrigen wird die Berufung des Beschuldigten als unbegründet abgewiesen.

### **Entscheidungsgründe**

Mit Erkenntnis vom 19. Oktober 2007, StrNr. 097/2007/00000-001, hat der Spruchsenat als Finanzstrafbehörde erster Instanz als Organ des Finanzamtes Bregenz den Berufungswerber für schuldig erkannt, weil er im Amtsreich des Finanzamtes Bregenz als abgabenrechtlich verantwortlicher Einzelunternehmer im Zeitraum August 2006 bis Februar 2007 an den jeweiligen monatlichen Fälligkeitszeitpunkten vorsätzlich unter Verletzung der Verpflichtung zur Abgabe von dem § 21 UStG 1994 entsprechenden Umsatzsteuervoranmeldungen, nämlich durch deren Nichtabgabe, für die Zeiträume Juni bis Dezember 2006 eine Verkürzung von Vorauszahlungen an Umsatzsteuer durch deren Nichtentrichtung in Höhe von € 6.057,36 bewirkt und dies nicht nur für möglich, sondern für gewiss gehalten und hiedurch das Finanzvergehen nach § 33 Abs.2 lit.a FinStrG begangen habe.

Aus diesem Grund wurde über ihn gemäß den §§ 33 Abs.5 iVm 21 Abs.1 und 2 FinStrG eine Geldstrafe in der Höhe von € 1.800,-- verhängt und für den Fall der Uneinbringlichkeit der Geldstrafe gemäß § 20 FinStrG eine Ersatzfreiheitsstrafe von einer Woche ausgesprochen.

Die Kosten des Strafverfahrens wurden gemäß § 185 Abs.1 lit.a FinStrG pauschal mit € 180,-- bestimmt.

Der Entscheidung des Erstsenates liegen im Wesentlichen folgende Feststellungen zugrunde: Dem Beschuldigten, einem deutschen Staatsbürger, sei mit Wirksamkeit 16. Juli 2006 eine Gewerbeberechtigung (Eventveranstaltungen) mit Standort O erteilt worden, wobei er den Fragebogen über die Eröffnung eines Gewerbebetriebes erst nach Zusendung und Erinnerung

mit Androhung einer Zwangsstrafe am 9. November 2006 postalisch eingereicht habe. Auf Grund der Nichtleistung von Umsatzsteuervorauszahlungen sei eine Außenprüfung des Finanzamtes angeregt worden, zu deren Beginn (am 8. März 2007) der Beschuldigte Selbstanzeige erstattet habe, welche jedoch infolge nicht rechtzeitiger Entrichtung des geschuldeten Betrages keine strafbefreiende Wirkung entfalten konnte. Der Verantwortung des Beschuldigten, er habe gar nicht gewusst, dass Voranmeldungen und Vorauszahlungen zu leisten gewesen seien, habe kein Erfolg beschieden sein können. Faktum sei, dass der Beschuldigte in Österreich ein Unternehmen gegründet und Umsätze getätigt habe, ohne sich von allem Anbeginn an über entsprechende steuerrechtliche Aspekte zu informieren. Bei entsprechender Informationsaufnahme wäre ihm klar gewesen, dass er ähnlich wie in Deutschland verhalten gewesen wäre, entsprechende Voranmeldungen und Vorauszahlungen einzubringen bzw. zu leisten. Der Beschuldigte habe diese Sorgfalt unterlassen, daher müsse er sich zumindest einen diesbezüglichen bedingten Vorsatz gefallen lassen, wobei damit zweifellos auch eine Wissentlichkeit einer Abgabenverkürzung verbunden sei.

Bei der Strafbemessung wertete der Erstsenat als mildernd die bisherige Unbescholtenheit, die missglückte Selbstanzeige und die Schadensgutmachung, als erschwerend die wiederholte Tatbegehung, weshalb eine Geldstrafe in Höhe von € 1.800,-- und im Uneinbringlichkeitsfalle eine Ersatzfreiheitsstrafe in der Dauer von einer Woche als schuld- und tatangemessen erachtet wurde.

Gegen dieses Erkenntnis richtet sich die fristgerechte Berufung des Beschuldigten vom 13. Dezember 2007, wobei im Wesentlichen vorgebracht wurde, dass der Beschuldigte betreff der Abgabenhinterziehung nicht wissentlich gehandelt habe. Er sei davon ausgegangen, dass er erst bei der Jahreserklärung die Finanzbehörde bezüglich der Abgaben kontaktieren müsse, dies auch im Hinblick auf den geringen Umfang seines Betriebes. Diesfalls habe er nur eine Finanzordnungswidrigkeit nach § 49 Abs. 1 lit a FinStrG begangen, worin eine Unzuständigkeit der Finanzstrafbehörde erster Instanz und daher Rechtswidrigkeit begründet sei. Das Erkenntnis sei daher aufzuheben.

Zudem werde ihm als erschwerend die „wiederholte Tatbegehung“ zur Last gelegt. Da jedoch Umstände, die bereits die gesetzliche Strafdrohung bestimmen, bei der Strafbemessung nicht berücksichtigt werden dürften, sei damit gegen das Doppelverwertungsverbot gemäß § 23 Abs.2 FinStrG verstoßen worden.

Der Vollständigkeit halber werde eingewendet, dass die Strafe zu hoch bemessen sei. Mit der Frage der bedingten Strafnachsicht habe sich die Erstinstanz überhaupt nicht auseinandergesetzt.

Es werde daher beantragt, das angefochtene Erkenntnis zu beheben und die Einstellung des Verfahrens zu verfügen, in eventu die Angelegenheit zur neuerlichen Verhandlung und Erlassung eines neuerlichen Straferkenntnisses an die Behörde I. Instanz zurückzuverweisen, in eventu das Erkenntnis abzuändern sowie eine Finanzordnungswidrigkeit nach § 49 Abs.1 lit.a FinStrG festzustellen und eine demgemäße Strafe auszusprechen, in eventu die Einstellung des gegenständlichen Verfahrens auf Grund vorliegender sachlicher Unzuständigkeit zu verfügen und danach einzustellen, in eventu die verhängte Strafe in eine mildere umzuwandeln, zur Gänze bedingt nachzusehen oder eine Verwarnung auszusprechen.

Eine Berufung des Amtsbeauftragten liegt nicht vor.

In der mündlichen Verhandlung vom 26. März 2008 wurde vom Beschuldigten zu seinen persönlichen und finanziellen Verhältnissen angegeben, er sei Geschäftsführer der AF GmbH in Lindau und beziehe ein Bruttogehalt von ca. € 4.000,--, dieses 13 mal im Jahr, zusätzlich kämen monatlich € 250,-- aus Vermietung. Er sei verheiratet sowie sorgepflichtig für zwei Kinder und besitze mit seiner Ehegattin ein Haus, welches zu ca. 60 % hypothekarisch belastet sei.

In der Berufungsverhandlung hat weiters eine ausführliche Erörterung der Sach- und Rechtslage stattgefunden.

Der Beschuldigte hat u.a über Befragung angegeben, er sei seit 1994 in Deutschland unternehmerisch tätig und als Geschäftsführer der GmbH auch mit den steuerlichen Agenden der Gesellschaft befasst. Die GmbH funktioniere seit 2002 so richtig gut, es bestehe eine monatliche Abgabepflicht betreff Umsatzsteuer, was bedeute, dass man einmal im Jahr eine Vorauszahlung zu leisten habe und dann bekomme man eine Dauerfristverlängerung und könne jeweils einen Monat später die Umsatzsteuererklärung abgeben. In Deutschland habe er einen Steuerberater, das Unternehmen sei vom Beschuldigten bei der Finanz angemeldet worden. In Österreich habe er das Gewerbe bei der Bezirkshauptmannschaft Bregenz angemeldet und der Sachbearbeiter habe zum Beschuldigten gesagt, das Finanzamt werde automatisch informiert. Für ihn sei dies damit erstmals erledigt gewesen.

Der Beschuldigte sei der Meinung gewesen, betreff seines Gewerbe mit geringfügigem Umfang genüge so wie in Deutschland eine Meldung am Ende des Jahres. Geringfügig bedeute ein Jahresumsatz von € 50.000,--. Als ihm vom Finanzamt (mit Datum 23. Oktober 2006) eine Zwangsstrafe wegen Nichteinreichung des Fragebogens Verf 24 (Fragebogen für natürliche Personen) bei der Abgabenbehörde betreffend die Eröffnung seines Gewerbebetriebes angedroht worden sei, sei er schon nervös geworden, die Nichabgabe sei

nur eine Schlampe gewesen, sie (der Beschuldigte und seine Frau) hätten sich viel zu sehr mit dem ganzen Drumherum und viel zu wenig mit dem Fragebogen beschäftigt.

Er und auch seine Frau seien immer der Überzeugung gewesen, alles geschlossen einem Steuerberater in Österreich zu geben, der es dann erledigen muss. Gegen Ende des Jahres 2006 sei er auf Frau M, eine Steuerfachfrau, gestoßen. Er habe dann die ganzen Unterlagen an Frau M übergeben. Frau M habe ihm bei der Beratung im Jänner 2007 im Zusammenhang mit der Umsatzsteuervorauszahlung gesagt, dass diese monatlich zu erklären und wenn eine anfalle natürlich auch gleich zu bezahlen sei. Zirka eine Woche später habe sich der Herr vom Finanzamt gemeldet, worauf der Beschuldigte diesem gesagt habe, es sei alles bei Frau M und daraufhin habe die Umsatzsteuerprüfung stattgefunden. Frau M habe dann die Selbstanzeige vom 8. März 2007 für den Beschuldigten erstattet.

Im Übrigen wird auf das Verhandlungsprotokoll verwiesen.

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

Gemäß § 119 Abs.1 Bundesabgabenordnung (BAO) haben Abgabepflichtige bzw. die Wahrnehmenden der steuerlichen Interessen derselben die für den Bestand und Umfang einer Abgabepflicht bedeutsamen Umstände nach Maßgabe der Abgabevorschriften offen zu legen. Die Offenlegung muss vollständig und wahrheitsgemäß erfolgen. Dieser Offenlegung dienen gemäß Abs.2 leg.cit. insbesondere beispielsweise Abgabenerklärungen und Anzeigen.

Gemäß § 120 Abs.2 iVm § 121 BAO hat derjenige, der einen gewerblichen Betrieb begründet, binnen Monatsfrist diesen Umstand dem für die Erhebung der Umsatzsteuer zuständigen Finanzamt anzuzeigen.

Gemäß § 21 Abs.1 UStG 1994 hat der Unternehmer spätestens am 15. Tag des auf einen Kalendermonat (Voranmeldungszeitraum) zweitfolgenden Kalendermonates eine Voranmeldung beim zuständigen Finanzamt einzureichen, in der er die für den Voranmeldungszeitraum zu entrichtende Steuer selbst zu berechnen hat. Die Voranmeldung gilt als Steuererklärung. Der Unternehmer hat eine sich ergebende Vorauszahlung spätestens am Fälligkeitstag zu entrichten. Wird die nach Maßgabe der gesetzlichen Bestimmungen errechnete Vorauszahlung zur Gänze am Fälligkeitstag entrichtet oder ergibt sich für den Voranmeldungszeitraum keine Vorauszahlung, so entfällt für Unternehmer, deren Umsätze gemäß § 1 Abs.1 Z 1 und 2 UStG 1994 im vorangegangenen Kalenderjahr € 100.000,-- nicht überstiegen haben, die Verpflichtung zur Einreichung der Voranmeldung.

Gemäß § 21 Abs.4 UStG 1994 wird der Unternehmer nach Ablauf des Kalenderjahres zur Steuer veranlagt. Die Übermittlung der Steuererklärung hat elektronisch zu erfolgen. Ist dem

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

Gemäß § 134 BAO ist die Abgabenerklärung für die Umsatzsteuer bis zum Ende der Monates April jeden Folgejahres einzureichen. Diese Abgabenerklärung ist bis Ende Juni des Folgejahres einzureichen, wenn die Übermittlung elektronisch erfolgt.

Die Verletzung der o.a. Verpflichtung kann beispielsweise derart erfolgen, dass schon der Umsatz - und damit in weiterer Folge die Umsatzsteuervorauszahlung – 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.

Im Gegensatz zum österreichischen Umsatzsteuergesetz hat der Unternehmer nach § 18 des deutschen Umsatzsteuergesetzes, "Besteuerungsverfahren", bis zum 10. Tag nach Ablauf jedes Voranmeldungszeitraumes eine Voranmeldung zu übermitteln, in der er die Steuer für den Voranmeldungszeitraum (Vorauszahlung) selbst zu berechnen hat, welche Vorauszahlung am 10. Tag nach Ablauf des Voranmeldungszeitraumes fällig ist. Voranmeldungszeitraum ist dabei das Kalendervierteljahr, wenn die Steuer für das vorangegangene Kalenderjahr mehr als 6.136 Euro betragen hat, ist der Kalendermonat Voranmeldungszeitraum.

Finanzstrafrechtlich wird unter Bezugnahme auf das o.a. ausgeführt:

Gemäß § 33 Abs.2 lit.a FinStrG macht sich ein Unternehmer einer Abgabenhinterziehung schuldig, wenn er vorsätzlich unter Verletzung der 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 statt dessen 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 die Existenz des Unternehmens bzw. die unternehmerische bzw. gewerbliche Tätigkeit gegenüber den Abgabenbehörden nicht anzeigt und auch jegliche weitere Information über

diese verheimlicht, keine Umsatzsteuervorauszahlungen entrichtet, keine Umsatzsteuervoranmeldungen einreicht und bis zum Ablauf der gesetzlichen Erklärungsfrist keine Umsatzsteuererklärung (bzw. andere Abgabenerklärungen betreffend das Unternehmen) beim Finanzamt einreicht, sodass infolge Unkenntnis der Abgabenbehörde von der Entstehung des Abgabenanspruches eine bescheidmäßige festzusetzende Abgabe wie die Umsatzsteuer mit dem Ablauf der gesetzlichen Erklärungsfrist nicht festgesetzt werden konnte (§ 33 Abs.3 lit.a FinStrG, letzte Alternative).

Eine Strafbarkeit wegen einer zumindest versuchten derartigen 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 ist die Tatentdeckung hinsichtlich der Nichteinreichungen der Umsatzsteuervoranmeldungen und Nichtentrichtungen der Umsatzsteuervorauszahlungen (Beginn der Betriebspprüfung: 8. März 2007) noch vor Ablauf der gesetzlichen Erklärungspflicht (30. April 2007) für die Jahresumsatzsteuererklärung 2006 erfolgt. Es liegt daher keine Abgabenhinterziehung nach § 33 Abs.1 FinStrG vor und hatte der Beschuldigte dadurch auch gar keine Möglichkeit mehr, eine solche zu begehen.

Bedingt vorsätzlich handelt dabei 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. Die Schuldform der Wissentlichkeit ist bei der Abgabenhinterziehung nach § 33 Abs.2 lit.a FinStrG lediglich für den Verkürzungserfolg nötig; für die Pflichtverletzung selbst genügt also auch bedingter Vorsatz. Auf der subjektiven Seite kommt es somit bei der Abgabenhinterziehung nach § 33 Abs.2 lit.a FinStrG keineswegs darauf an, dass der Täter die Umsatzsteuer überhaupt nicht oder nicht zur Gänze entrichten will, sondern es genügt, dass er vorsätzlich seine Verpflichtung zur Abgabe von Voranmeldungen verletzt und weiß, dass eine fristgerechte Leistung der Umsatzsteuervorauszahlungen unterbleibt, er sohin eine Verkürzung der Umsatzsteuer für gewiss hält.

Im Unterschied zu § 33 Abs.2 lit.a FinStrG macht sich gemäß § 49 Abs.1 lit.a FinStrG einer Finanzordnungswidrigkeit schuldig, wer vorsätzlich derartige 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 bekanntgegeben wird; im Übrigen ist die Versäumung eines Zahlungstermines für sich allein nicht strafbar.

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

Dieser Tatbestand kommt beispielsweise auch dann zum Tragen, wenn weder eine 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 wäre beispielsweise, weil zwar eine vorsätzliche Nichtentrichtung spätestens am Fälligkeitstag bzw. am fünften Tag nach Fälligkeit, nicht aber eine vorsätzliche Verletzung der Verpflichtung zur rechtzeitigen Einreichung von Umsatzsteuervoranmeldungen erweislich ist.

Der Beschuldigte, ein deutscher Staatsbürger, betreibt seit Juni 2006 Eventmanagements in den gemieteten Räumlichkeiten der ehemaligen „HA“ in O.

Folgende (unbestrittene) Umsätze wurden laut Nachschauniederschrift vom 4. April 2007 des Finanzamtes Bregenz vom Beschuldigten in der verfahrensgegenständlichen Zeit in Österreich getätigt:

Barerlöse	Alle Beträge in Euro
-----------	----------------------

31.12.2006	597,00
25.12.2006	3.846,00
18.11.2006	1.311,00
11.11.2006	846,00
04.11.2006	496,00
31.10.2006	5.376,00
31.10.2006	985,00
28.10.2006	1.978,00
30.09.2006	137,00
09.09.2006	174,00
02.09.2006	3.438,00
01.09.2006	2.576,00
30.08.2006	237,00
26.08.2006	492,00
09.08.2006	1.925,00
28.07.2006	5.481,00
15.07.2006	375,00
02.11.2006	2.500,00 Werbekostenzuschuss GP
28.06.2006	15.000,00 Werbekostenzuschuss BM
Zusätzliche Erlöse laut Rechnungen	
Rechnungsdatum	Eventdatum
09.10.2006	08.-10.09.2006
05.10.2006	30.09.2006
29.11.2006	24.11.2006
29.11.2006	24.11.2006

Die abziehbare Vorsteuer wurde mit insgesamt € 4.127,98 ermittelt.

Der Beschuldigte bestreitet weder die Nichtabgabe der Umsatzsteuervoranmeldungen betreff der o.a. Umsätze, noch behauptet er, die Umsatzsteuervorauszahlungen rechtzeitig entrichtet zu haben, wohl aber bestreitet er die Vorsätzlichkeit seines Handelns.

Auf Grund der obigen Feststellungen des Prüfers hinsichtlich der einzelnen Voranmeldungszeiträume ergibt sich folgender Sachverhalt:

Die nur als Gesamtbetrag errechnete Vorsteuer in Höhe von € 4.127,98 war in freier Beweiswürdigung auf die einzelnen (sieben) strafrelevanten Monate zu gleichen Teilen in Höhe von jeweils € 624,91 aufzuteilen.

Für den Voranmeldungszeitraum **Juni 2006** war lediglich der Werbekostenzuschuss der BM in Höhe von € 15.000,-- relevant, welcher möglicherweise für einen steuerlichen Laien umsatzsteuerlich schwierig zu handhaben war. Im Zweifel war diesbezüglich mit einer Verfahrenseinstellung vorzugehen.

Betreffend die Monate **Juli bis November 2006** ist die Fälligkeit der strafrelevanten Zahllast jeweils am 15. des zweitfolgenden Monats eingetreten. Dabei ergibt sich ein Gesamtbetrag an Vorauszahlungen von Umsatzsteuer durch den Abzug der Zahllasten für Juni und Dezember

2006 vom Gesamtbetrag laut Prüfung von insgesamt € 3.566,68. Mangels weiterer Hinweise wird auch dieser Betrag in freier Beweiswürdigung auf die einzelnen Monate zu gleichen Teilen aufgeteilt, sodass sich ein Verkürzungsbetrag von € 713,33 pro Monat ergibt.

Für den Monat **Dezember 2006** errechnet sich die strafrelevante Umsatzsteuerzahllast mit € 115,59 (Barerlöse Dezember 2006: € 597,00 + € 3.846,00, abzuführende Umsatzsteuer daraus € 740,50, abzüglich € 624,91 Vorsteuer, ergibt € 115,59 Umsatzsteuerzahllast).

Der Unabhängige Finanzsenat geht bedenkenlos davon aus, dass der Beschuldigte als in Deutschland bereits seit den 90iger Jahren erfolgreich tätiger Geschäftsmann, nämlich als Geschäftsführer einer entsprechenden GmbH mit einem seit 2002 – laut seinen eigenen Angaben – florierendem Unternehmen über ein profundes steuerliches Basiswissen verfügt, welches für einen Unternehmer insbesondere die Wahrung der abgabenrechtlichen Pflichten hinsichtlich der Umsatzsteuer miteinschließt. Es erscheint dem Berufungssenat demzufolge die vom Beschuldigten ins Treffen gebrachte Begründung für die verfahrensgegenständlichen Nichteinreichungen der Umsatzsteuervoranmeldungen und Nichtentrichtungen der Umsatzsteuervorauszahlungen, er habe gemeint, die Umsatzsteuer sei auf Grund des zu erwartenden geringfügigen Umsatzes, welchen er mit € 50.000,-- im Jahr, dies offenbar bezogen auf § 19 des deutschen Umsatzsteuergesetzes, "Besteuerung der Kleinunternehmer", bezifferte, in Österreich erst im Zuge einer Jahreserklärung so wie von ihm behauptet gleich wie in Deutschland zu melden, als vordergründige Schutzbehauptung.

Es ist nicht glaubhaft, dass ein langjähriger und mit steuerlichen Agenden einer GmbH in Deutschland befasster Unternehmer einfach „blauäugig“ annimmt, dass die steuerlichen Obliegenheiten hinsichtlich der Meldung und Abfuhr von Umsatzsteuer in Österreich eben gleich wie in Deutschland sind und er sich deswegen nicht genauer um die österreichischen Gesetzesbestimmungen kümmern muss bzw. auch kein Bedarf besteht, sofort zu Beginn der unternehmerischen Tätigkeit in Österreich fachkundigen Rat betreff u.a. der Umsatzsteuerobliegenheiten einzuholen. Es widerspricht gänzlich der allgemeinen Lebenserfahrung, dass sich ein Solcher nicht über die grundlegenden steuerlichen Verpflichtungen, die er in einem Gastland zu erfüllen hat, informiert, welche naturgemäß insbesondere die Fälligkeiten der zu entrichtenden Abgaben einschließt, damit er eben auch die Erfolgsaussichten seiner zukünftigen unternehmerischen Tätigkeit abzuschätzen vermag.

Es wird vom Berufungssenat auch als gegeben angenommen, dass dem Beschuldigten als im grenznahen Raum zu Österreich wohnhaften und tätigen Unternehmer bekannt war, dass die Steuersätze auf Umsätze in Deutschland und Österreich prozentuell verschieden sind. Auch dies ist ein Hinweis darauf, dass hier nicht alles steuerrechtlich gleichgelagert ist.

Das Verhalten des Beschuldigten betreff den ihm vom Finanzamt am 6. September 2006 zugesandten Verf 24 Fragebogen, welchen er erst über Androhung einer Zwangsstrafe schließlich am 9. November 2006 ausgefüllt beim Finanzamt einbrachte, deutet vielmehr darauf hin, dass dieser vom Gedanken getragen war, seine steuerliche Erfassung und die Erfüllung seiner steuerlichen Verpflichtungen in Österreich hintanzuhalten.

Zur Anzeigeverpflichtung des Beginnes einer unternehmerischen Tätigkeit in Deutschland wird auf § 138 der deutschen Abgabenordnung, "Anzeigen einer Erwerbstätigkeit", verwiesen, welcher besagt, dass derjenige, der einen gewerblichen Betrieb oder eine Betriebstätte eröffnet, dies nach amtlich vorgeschriebenen Vordruck der Gemeinde mitzuteilen hat, in der der Betrieb oder die Betriebstätte eröffnet wird und die Gemeinde unverzüglich das nach § 22 Abs.1 zuständige Finanzamt von dem Inhalt der Mitteilung zu unterrichten hat bzw. wenn die Festsetzung der Realsteuern den Gemeinden nicht übertragen worden ist, so tritt an die Stelle der Gemeinde das nach § 22 Abs.2 zuständige Finanzamt. Der Beschuldigte hat laut seinen Angaben in der mündlichen Verhandlung den Beginn seiner unternehmerischen Tätigkeit in Deutschland beim Finanzamt angezeigt.

Es steht jedenfalls der Behauptung des Beschuldigten, er hätte nach seiner Überzeugung den Beginn seiner Unternehmertätigkeit im Wege der Bezirkshauptmannschaft Bregenz der Abgabenbehörde (dem Finanzamt Bregenz) zur Anzeige gebracht und für ihn sei diese Angelegenheit damit erstmals erledigt gewesen, die Tatsache entgegen, dass er selbst im o.a. Fragebogen angegeben hat, in Österreich (bis dato) steuerlich nicht erfasst zu sein. Steuerlich nicht erfasst zu sein, kann aber für einen bereits seit Monaten in Österreich tätigen Unternehmer freilich nichts anderes bedeuten, als steuerliches "U-Boot" abgabenunredlich Umsätze zu tätigen.

Dies hat er wie bereits obig ausgeführt durch die von ihm als Schlampperei bezeichnete verzögerte Abgabe des Verf 24 auch ganz offensichtlich zumindest vorerst bewirken wollen, ist doch kein anderer Grund für das erst nach Androhung einer Zwangsstrafe Rücksenden eines kurzen (finanz)behördlichen Fragebogens erkennbar und gehört die Kenntnis, dass behördliche Aufforderungen jeglicher Art umgehend zu beantworten sind, zu dem bei jedem vernunftbegabten Erwachsenen vorauszusetzenden Allgemeinwissen.

Sein Verhalten erweckt daher den Eindruck, dass es darauf ausgerichtet gewesen ist, eine zumindest vorübergehende Abgabenvermeidung im Höchstausmaß herbeizuführen. Solches hat er auch bewirkt, indem er den Beginn seiner unternehmerischen Tätigkeit und die Tatsache der von ihm erzielten Erlöse gegenüber dem österreichischen Fiskus verheimlicht hat.

In Abwägung dieser Argumente gewinnt daher der Berufungssenat die Überzeugung, wonach der Beschuldigte ab Beginn seiner unternehmerischen Tätigkeit in Österreich zumindest ernsthaft damit gerechnet hat, dass Vorauszahlungen an Umsatzsteuer auch in Österreich – ähnlich wie in Deutschland – zu entrichten sind, für sich aber die Entscheidung getroffen hat, diesbezüglich bis auf weiteres keine Veranlassungen zu treffen. Dabei hat er sich damit abgefunden, derartige Abgaben nicht wie gefordert fristgerecht (also im gegenständlichen Fall bis zum Ablauf der diesbezüglichen Fälligkeitstage bzw. bis jeweils bis zum Ablauf des fünften Tages nach Fälligkeit) zu entrichten.

Bekräftigt wird diese Schlussfolgerung des erkennenden Senates hinsichtlich der inneren Einstellung des Beschuldigten in Bezug auf die Erfüllung seiner steuerlichen Verpflichtungen durch den Umstand, dass er auch nach der Beiziehung einer Bilanzbuchhalterin (siehe unten) und der (auch) durch diese erfolgten Belehrung über diese Pflichten diesen nicht unverzüglich entsprochen hat, wie es ein abgabenredlicher Steuerpflichtiger zweifellos getan hätte.

Zu bedenken sind jedoch auch die etwas unterschiedlichen Rechtslagen in Österreich und Deutschland hinsichtlich der Einreichung von Umsatzsteuervoranmeldungen sowie der Umstand, dass sich die diesbezügliche Rechtslage in Österreich mehrmals gewandelt hat: Waren nämlich Umsatzsteuervorauszahlungen gegebenenfalls jedenfalls zu entrichten, war zeitweise unter bestimmten Umständen die Verpflichtung zur Einreichung von Voranmeldungen in Österreich aufgehoben.

Es ist daher – trotz der obigen Ausführungen – für die Zeiträume Juli bis November 2006 die Möglichkeit nicht mit der für ein Strafverfahren notwendigen Sicherheit auszuschließen, dass sich diesbezüglich der Beschuldigte tatsächlich im Irrtum befunden hat, weshalb im Zweifel zugunsten für ihn der Beweis von ihm begangener Abgabenhinterziehungen nach § 33 Abs.2 lit.a FinStrG nicht zu führen ist.

Demzufolge hat er für die Voranmeldungszeiträume Juli bis November 2006 lediglich Finanzordnungswidrigkeiten nach § 49 Abs.1 lit.a FinStrG zu verantworten.

Anders stellt sich die Beweislage für den Umsatzsteuervoranmeldungszeitraum Dezember 2006 dar. Da zwischenzeitlich – laut den eigenen Angaben des Beschuldigten in der Berufungsverhandlung – im Jänner 2007 die selbständige Bilanzbuchhalterin M seine Beratung übernommen und ihn ausdrücklich über seine diesbezüglichen steuerlichen Pflichten belehrt hatte, hatte der Beschuldigte jedenfalls vor der Fälligkeit der Umsatzsteuervorauszahlung bzw. der Umsatzsteuervoranmeldung für Dezember 2006 (am 15. Februar 2007) Gewissheit, wie er gesetzeskonform vorzugehen gehabt hätte.

Wider besseren Wissen handelte er aber immer noch nicht, hat also weder die Umsatzsteuervoranmeldung eingereicht noch die entsprechende Umsatzsteuervorauszahlung geleistet, weshalb er für den Monat Dezember 2006 zumindest wissentlich seine Verpflichtung hinsichtlich der Abgabe von der § 21 UStG 1994 entsprechenden Voranmeldung verletzt und ebenso wissentlich eine Verkürzung der Vorauszahlung an Umsatzsteuer bewirkt hat.

Der Beschuldigte hat betreffend diesen Monat demzufolge – wie ihm vom Erstsenat zu Recht vorgeworfen wurde – eine Abgabenhinterziehung nach § 33 Abs.2 lit.a FinStrG zu verantworten.

Zur Strafbemessung:

Gemäß § 23 Abs.1 FinStrG ist Grundlage für die Strafbemessung zunächst die Schuld des Täters. Nach Abs.2 und 3 dieser Bestimmung sind bei Bemessung der Strafe dabei die Erschwerungs- und die Milderungsgründe gegeneinander abzuwägen, aber auch die persönlichen Verhältnisse und die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit des Täters zu berücksichtigen.

Gemäß § 23 Abs.4 leg.cit. in der Fassung des SteuerreformG 2005, BGBl I 2004/57, in Geltung ab dem 5. Juni 2004, ist bei Finanzvergehen, deren Strafdrohung sich wie hier betreffend die Abgabenhinterziehung und Finanzordnungswidrigkeit nach einem Wertbetrag richtet, die Bemessung der Geldstrafe mit einem ein Zehntel des Höchstmaßes der angedrohten Geldstrafe unterschreitenden Betrag nur zulässig, wenn besondere Gründe vorliegen.

Gemäß § 33 Abs.5 FinStrG werden Abgabenhinterziehungen im Sinne des § 33 Abs.2 lit.a FinStrG mit einer Geldstrafe bis zum Zweifachen der Summe der Verkürzungsbeträge geahndet.

Gemäß § 49 Abs.2 FinStrG werden Finanzordnungswidrigkeiten im Sinne des § 49 Abs.1 lit.a leg.cit. mit einer Geldstrafe bis zur Hälfte der nicht oder verspätet entrichteten oder abgeführtten Abgabenbeträge geahndet.

Die vom Gesetzgeber angedrohte höchstmögliche Geldstrafe beträgt deshalb ausgehend von dem Verkürzungsbetrag nach § 33 Abs.2 lit.a FinStrG in Höhe von  $\text{€ } 115,59 \times 2 = \text{€ } 231,18$  und nach § 49 Abs.1 lit.a FinStrG in Höhe von  $\text{€ } 3.566,68 : 2 = \text{€ } 1.783,34$  somit  $\text{€ } 2.014,52$ .

Bei diesem Strafrahmen wäre bei gleich gewichtigen Erschwerungs- und Milderungsgründen und durchschnittlichen persönlichen und wirtschaftlichen Verhältnissen eine Geldstrafe von  $\text{€ } 1.000,--$  zu verhängen.

Als mildernd sind aber im gegenständlichen Fall zu berücksichtigen, die finanzstrafrechtliche Unbescholtenheit des Beschuldigten, die erfolgte Schadensgutmachung, seine teilweise geständige Verantwortung sowie die Mitwirkung an der Aufklärung des strafrelevanten Sachverhaltes, z.B. in Form der nicht strafbefreienden Selbstanzeige, als erschwerend lediglich die Mehrzahl der deliktischen Angriffe zu werten, weshalb sich unter Beachtung der vom Beschuldigten geschilderten wirtschaftlichen Verhältnisse und seiner Sorgepflichten eine Geldstrafe von lediglich € 400,-- als tat- und schuldangemessen erweist.

Gleiches gilt auch für die Ausmessung der Ersatzfreiheitsstrafe, welche ebenfalls entsprechend zu reduzieren war.

Die Verfahrenskosten gründen sich auf § 185 Abs.1 lit.a FinStrG, wonach ein pauschaler Kostenersatz im Ausmaß von 10 % der verhängten Geldstrafe vorzuschreiben ist.

Hinsichtlich des übrigen Berufungsvorbringens wird bemerkt, dass eine bedingte Strafnachsicht im verwaltungsbehördlichen Finanzstrafverfahren nicht vorgesehen ist.

Betreff dem Begehen eventualiter eine Verwarnung auszusprechen wird ausgeführt, dass nach § 25 Abs.1 FinStrG die Finanzstrafbehörde von der Einleitung oder von der weiteren Durchführung eines Finanzstrafverfahrens und von der Verhängung einer Strafe abzusehen hat, wenn das Verschulden des Täters geringfügig ist und die Tat keine oder nur unbedeutende Folgen nach sich gezogen hat. Sie hat jedoch dem Täter mit Bescheid eine Verwarnung zu erteilen, wenn dies geboten ist, um ihn von weiteren Finanzvergehen abzuhalten.

In Ansehung der kopulativen Konjunktion „und“ setzt das Absehen von der Strafe also das Vorliegen zweier rechtserheblicher Tatsachen voraus. Bei Fehlen auch nur eines dieser beiden Tatbestandselemente ist den Finanzstrafbehörden ein Absehen von der Strafe verwehrt (*Fellner*, Kommentar zum Finanzstrafgesetz, § 25 Tz 7).

Ein geringfügiges Verschulden kann auch bei vorsätzlichem Handeln des Beschuldigten vorliegen, allerdings nur dann, wenn besondere Umstände bei der Begehung der Tat diesen Schluss rechtfertigen, wie zB. verminderte Zurechnungsfähigkeit, Unbesonnenheit, drückende Notlage usw. (VwGH vom 5.9.1986, 86/18/0167, 15.12.1993, 92/13/0218, 31.5.1995, 94/16/0230) (*Fellner*, Kommentar zum Finanzstrafgesetz, § 25 Tz 7b).

Wie aus den vom Unabhängigen Finanzsenat dargelegten Entscheidungsgründen erhellt, liegt jedenfalls auch bei der vom Beschuldigten begangenen Finanzordnungswidrigkeit und Abgabenhinterziehung kein geringfügiges Verschulden vor, kann doch das Verhalten des Beschuldigten betreff seiner steuerlichen Verpflichtungen zweifellos nicht etwa als eine

Unbesonnenheit (Gedankenlosigkeit, Fahrlässigkeit, Leichtsinn) angesehen werden. Es war dem Berufungssenat demzufolge von vornherein verwehrt, eine Verwarnung auszusprechen.

Im Übrigen wird betreff der zweiten rechtserheblichen Tatsache, nämlich "keine oder nur unbedeutende Tatfolgen" ausgeführt:

Bei einem Verkürzungsbetrag von S 73.500,-- (€ 5.341,45) kann keine Rede davon sein, dass die Tat keine oder nur unbedeutende Folgen nach sich gezogen hat (VwGH vom 8. Februar 1990, 89/16/0044; ebenso VwGH vom 27. September 1990, 89/16/0046, bei einem Verkürzungsbetrag von S 26.021,-- (€ 1.891,02) vom 23. Jänner 1970, 1338/69, zu einem Verkürzungsbetrag von S 13.000,-- (€ 944,75) und vom 26. November 1998, 98/16/0199, zu einem solchen von S 23.000,-- (€ 1.671,48) (*Fellner*, Kommentar zum Finanzstrafgesetz, § 25 Tz 8b).

Bei dem gegenständlichen Verkürzungsbetrag in Höhe von insgesamt € 3.682,27 kann nach Überzeugung des Berufungssenates, wie auch aus der o.a. Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes ableitbar, allein schon vom Betrag her nicht mehr davon gesprochen werden, dass die Tat keine oder nur unbedeutende Folgen nach sich gezogen hat, wobei finalisierend anzumerken ist, dass eine Abgabenverkürzung auch nicht deswegen unbedeutende Folgen nach sich zieht, weil die Aufdeckung der Tat zur nachträglichen Entrichtung führt.

Es war daher auch aus generalpräventiven Gründen spruchgemäß zu entscheiden.

Feldkirch, am 9. Mai 2008