



UNABHÄNGIGER
FINANZSENAT

Außenstelle Wien
Finanzstrafsenat (Wien) 3

GZ. FSRV/0077-W/07

Berufungsentscheidung

Der Finanzstrafsenat 3 als Organ des Unabhängigen Finanzsenates als Finanzstrafbehörde zweiter Instanz hat durch den Vorsitzenden Hofrat Dr. Karl Kittinger, das sonstige hauptberufliche Mitglied Hofräatin Dr. Michaela Schmutzer sowie die Laienbeisitzer Dr. Wolfgang Seitz und Mag. Dr. Jörg Krainhöfner als weitere Mitglieder des Senates in der Finanzstrafsache gegen Bw., wegen der Finanzvergehen der Abgabenhinterziehung und Finanzordnungswidrigkeit gemäß §§ 33 Abs. 2 lit. a und 49 Abs. 1 lit. a des Finanzstrafgesetzes (FinStrG) über die Berufung des Beschuldigten vom 30. April 2007 gegen das Erkenntnis des Spruchsenates beim Finanzamt Wien 1/23 als Organ des Finanzamtes Lilienfeld St. Pölten vom 14. Februar 2007, SpS, nach der am 15. Jänner 2008 in Anwesenheit des Beschuldigten, der Amtsbeauftragten AB sowie der Schriftührerin M. durchgeführten Verhandlung

zu Recht erkannt:

I. Der Berufung wird teilweise Folge gegeben, das angefochtene Erkenntnis in seinem Schulterspruch zu den Punkt a) und b) hinsichtlich der Tatzeiträume und der Verkürzungsbeträge wie folgt abgeändert und berichtigt:

Punkt a): Vorauszahlungen an Umsatzsteuer für die Monate 1,9,10,11/2003, 1,3,7,8/2004 und 4/2005 in Höhe von € 19.460,78;

Punkt b): Lohnsteuer 1-8/2003 in Höhe von € 3.430,00, Dienstgeberbeiträge zum Ausgleichsfond für Familienbeihilfen 1-8/2003 in Höhe von € 3.070,35 sowie Zuschläge zum Dienstgeberbeitrag in Höhe von € 300,21.

Des Weiteren wird das angefochtene Erkenntnis des Spruchsenates im Strafausspruch aufgehoben und insoweit in der Sache selbst erkannt:

Gemäß § 33 Abs. 5 FinStrG und § 49 Abs. 2 FinStrG, unter Bedachtnahme auf § 21 Abs. 1 bis 3 FinStrG und auf , wird über den Berufungswerber (Bw.) eine Zusatzgeldstrafe zum Urteil des Landesgerichtes St. Pölten vom 17. November 2005, AZ XY, in Höhe von € 6.000,00 und eine gemäß § 20 Abs. 1 FinStrG für den Fall der Uneinbringlichkeit an deren Stelle tretende Ersatzfreiheitsstrafe in der Dauer von 15 Tagen verhängt.

Gemäß § 185 Abs. 1 lit. a FinStrG werden die vom Bw. zu ersetzenen Kosten des Finanzstrafverfahrens mit € 363,00 bestimmt.

Gemäß §§ 136, 157 FinStrG wird das gegen den Bw. wegen des Verdachtes der Abgabenhinterziehung gemäß § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG und der Finanzordnungswidrigkeit gemäß § 49 Abs. 1 lit. a FinStrG geführte Finanzstrafverfahren hinsichtlich folgender Tatzeiträume und Verkürzungsbeträge eingestellt:

Schuldspruch Punkt a): Vorauszahlungen an Umsatzsteuer für die Monate 2/2003 in Höhe von € 1.115,01 sowie 2,4-6,9-12/2004 in Höhe von € 2.094,82;

Schuldspruch Punkt b): Lohnsteuer 11/2005 in Höhe von € 281,78, Dienstgeberbeiträge zum Ausgleichsfond für Familienbeihilfen 11/2005 in Höhe von € 876,60, Zuschläge zum Dienstgeberbeitrag 11/2005 in Höhe von € 81,82, Dienstgeberbeiträge zum Ausgleichsfond für Familienbeihilfen 11,12/2004 in Höhe von € 758,78 sowie Zuschläge zum Dienstgeberbeitrag 11,12/2005 in Höhe von € 79,25.

II. Im Übrigen wird die Berufung als unbegründet abgewiesen.

Entscheidungsgründe

Mit Erkenntnis des Spruchsenates vom 14. Februar 2007, SpS, wurde der Bw. der Abgabenhinterziehung gemäß § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG und der Finanzordnungswidrigkeit gemäß § 49 Abs. 1 lit. a FinStrG für schuldig erkannt, weil er als Geschäftsführer der Fa. S-GmbH vorsätzlich

a) unter Verletzung der Verpflichtung zur rechtzeitigen Abgaben von dem § 21 des UStG entsprechenden Voranmeldungen eine Verkürzung von Vorauszahlungen an Umsatzsteuer für die Zeiträume 1,2,9-11/2003, 1-12/2004 und 4/2005 in Höhe von € 21.555,60 bewirkt und dies nicht nur für möglich, sondern für gewiss gehalten habe; und weiters

b) Abgaben, die selbst zu berechnen sind, nicht spätestens am 5. Tag nach Fälligkeit entrichtet oder abgeführt habe, ohne der zuständigen Abgabenbehörde bis zu diesem Zeitpunkt die Höhe des geschuldeten Betrages bekannt zu geben, und zwar Lohnsteuer für 1-8/2003 und 11/2005 in Höhe von € 3.711,78 und Dienstgeberbeiträge zum Ausgleichsfonds für Familienbeihilfen samt Zuschlägen für 11/2002-08/2003 und 11/2005 in Höhe von € 5.167,01.

Gemäß § 33 Abs. 5 FinStrG und § 49 Abs. 2 FinStrG wurde über den Bw. deswegen eine Geldstrafe in Höhe von € 7.200,00 und eine gemäß § 20 Abs. 1 FinStrG für den Fall der Uneinbringlichkeit an deren Stelle tretende Ersatzfreiheitsstrafe in der Dauer von 18 Tagen bestimmt.

Gemäß § 185 Abs. 1 lit. a FinStrG wurden die vom Bw. zu ersetzenen Kosten des Finanzstrafverfahrens mit € 363,00 bestimmt.

Zur Begründung wurde dazu seitens des Spruchsenates ausgeführt, dass der verheiratete Bw. sorgepflichtig für drei Kinder sei und als Geschäftsführer (halbtätig) monatlich € 530,00 verdiene, er über kein Vermögen verfüge und über ihn das Schuldenregulierungsverfahren eröffnet worden sei.

Über den Bw. sei mit Erkenntnis des Spruchsenates vom 26. August 2004, SpS X., wegen der Finanzordnungswidrigkeit gemäß § 49 Abs. 1 lit. a FinStrG (Umsatzsteuervorauszahlungen und Lohnabgaben von insgesamt € 69.245,23) eine Geldstrafe von € 6.800,00, im Nichteinbringungsfall 17-tägige Ersatzfreiheitsstrafe, verhängt worden.

Überdies sei der Bw. mit Urteil des Landesgerichtes St. Pölten vom 17. November 2005, AZ XY, wegen der Finanzvergehen nach § 33 Abs. 1 FinStrG und § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG sowie wegen des Vergehens der Verletzung der Unterhaltspflicht nach § 198 StGB zu einer Freiheitsstrafe von sechs Wochen mit bedingter Strafnachsicht für eine dreijährige Probezeit sowie zu einer Geldstrafe von € 35.000,00, für den Fall der Uneinbringlichkeit 3 Monate Ersatzfreiheitsstrafe, verurteilt worden.

Die für den Bereich dieses Verfahrens maßgeblichen steuerlichen Bestimmung, also die Pflicht des Geschäftsführers zur Meldung und Entrichtung von Umsatzsteuer und lohnabhängigen Abgaben sowie die Fälligkeitstermine seien dem Beschuldigten bekannt gewesen.

Nach dem Konkursverfahren des Vorgängers sei die Fa. S-GmbH mit Gesellschaftsvertrag vom 29. November 2002 gegründet worden, seit 3. Jänner 2003 sei der Bw. deren Geschäftsführer. Die Gesellschaft habe ein Hotel und ein Restaurant geführt, die steuerlichen Berechnungen und Meldungen seien von einer Angestellten der Fa. T-AG gemacht worden, wobei der Betriebsleiter der gegenständlichen GmbH die Unterlagen überwacht habe.

Bedingt durch Probleme mit mehreren Betriebsleitern und eigenen wirtschaftlichen Problemen habe der Bw. völlig den Überblick über das wirtschaftliche Geschehen der Gesellschaft verloren, er habe auch nicht persönlich für die termingerechte Meldung und Zahlung von Umsatzsteuer und lohnabhängigen Abgaben gesorgt. Aus dieser Motivation habe der Bw. als Geschäftsführer zu den im Punkt a) des Spruches genannten Monaten und in der dort genannten Höhe vorsätzlich die Umsatzsteuer verspätet gemeldet, schließlich aber auch nicht zeitgerecht entrichtet, wobei er zufolge der schlechten wirtschaftlichen Situation der GmbH eine Verkürzung nicht nur für möglich, sondern für gewiss gehalten habe; die Umsatzsteuererklärung 2004 habe eine Restschuld in Höhe von € 11.982,18 ergeben, welche gleichfalls nicht rechtzeitig entrichtet worden sei.

Ferner habe der Bw. die lohnabhängigen Abgaben, wie zu b) des Spruches nach Zeit und Höhe angeführt, vorsätzlich nicht termingerecht entrichtet.

Diese Feststellungen würden sich auf die einem Geständnis nahe kommende Verantwortung des Bw. gründen, welcher zunächst den Begriff „vorsätzlich“ offenbar unrichtig im Sinne einer Bereicherung ausgelegt habe, sowie auf die entsprechenden finanzbehördlichen Prüfungen. Dass vorsätzliches Verhalten vorliege, ergebe sich aufgrund der entsprechenden Kenntnisse des Bw. hinsichtlich der steuerlichen Verpflichtungen und Termine.

Bei der Strafbemessung sah der Spruchsenat die teilweise Schadensgutmachung sowie den Beitrag zur Wahrheitsfindung als mildernd, als erschwerend hingegen die einschlägigen Vorstrafen durch Spruchsenat und das Landesgericht St. Pölten an.

Gegen dieses Erkenntnis des Spruchsenates richtet sich die vorliegende frist- und formgerechte Berufung des Bw. vom 30. April 2007, mit welcher das Vorliegen der subjektiven Tatseite hinsichtlich der erstinstanzlich der Bestrafung zugrunde gelegten Finanzvergehen der Abgabenhinterziehung nach § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG und der Finanzordnungswidrigkeit nach § 49 Abs. 1 lit. a FinStrG in Abrede gestellt wird.

Zur Begründung wird dazu seitens des Bw. ausgeführt, dass er die Verkürzungen nicht Wissens und damit nicht absichtlich bewirkt habe. Die ihm zur Last gelegten Tatbestände würden wohl aus einer Fahrlässigkeit, nicht aber aus Absicht resultieren.

Die unter a) des angefochtenen Erkenntnisses angeführten Umsatzsteuerverkürzungen seien aus Fehlmeldungen erfolgt, deren Ursachen für ihn heute nicht mehr feststellbar seien, die er aber dem Bereich der unterschiedlichen Umsatzsteuersätze für Beherbergung und Nebenleistungen sowie dem Umstand zuschreibe, dass die Buchhaltung zum damaligen Zeitpunkt nicht nur außer Haus, sondern auch lokal entfernt verrichtet worden sei. Die Umsatzsteuervoranmeldungen seien ihm vorgelegt und von ihm auch unterschrieben, aber aus unverständlichen Gründen nicht abgegeben worden, obwohl der Bw. damit gerechnet habe.

Als dem Bw. dieser Umstand bekannt geworden sei, habe er sie sofort persönlich beim Finanzamt abgegeben.

Die unter b) angeführten Lohnabgaben seien seines Wissens zum überwiegenden Teil auf Nachverrechnungen aufgrund von verlorenen Arbeitsrechtsverfahren zurückzuführen und im Falle November 2005 auf ein technisches Gebrechen bei der elektronischen Übermittlung.

Der Bw. habe nach seinem als erschwerend bewerteten Strafverfahren im Jahr 2005 besonders auf die ordnungsgemäße Einhaltung der betreffenden Verpflichtungen geachtet. Lohnverrechnung und Buchhaltung seien an jemand anderen vergeben worden. Seit diesem Zeitpunkt (Ende 2004) gebe es einen einzigen Fall, das sei der erwähnte November 2005, bei dem ein Fehler vorgekommen sei.

Der Bw. wiederhole, dass er niemals absichtlich und wissentlich, also niemals vorsätzlich eine Erklärung nicht abgegeben oder dies veranlasst habe.

Um die Wiedergutmachung habe er sich sehr bemüht. Sämtliche Beträge abgesehen von der Jahresumsatzsteuer 2004, deren Differenz er sich bis heute nicht erklären könne und welche durch eine von ihm beauftragte Neubuchung des gesamten Jahres 2004 zutage gekommen sei, seien bereits spätestens Anfang 2006 entrichtet worden.

Auch diese Jahresumsatzsteuernachzahlung hätte aus den Erlösen der Restaurantablöse entrichtet werden sollen und auch können, wenn nicht der Käufer bereits nach einem halben Jahr Insolvenz hätte anmelden müssen und der Firma daher wesentliche und die gegenständliche Summe weit übersteigende Beträge entgangen seien, sodass eine Bezahlung unmöglich gewesen wäre.

Diese Insolvenz des Restaurantbetreibers sowie die laufenden Geschäftsausfälle durch von ihm verursachte Kundenrücktritte hätten die GmbH in derartige Umstände gebracht, dass eine Insolvenz zwischenzeitlich unvermeidbar gewesen sei.

Über die Berufung wurde erwogen:

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

Gemäß § 49 Abs. 1 lit. a FinStrG macht sich einer Finanzordnungswidrigkeit schuldig, wer vorsätzlich Abgaben, die selbst zu berechnen sind, Vorauszahlungen an Umsatzsteuer oder Vorauszahlungen an Abgabe von alkoholischen Getränken nicht spätestens am 5. 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 Zahlungstermines für sich allein nicht strafbar.

§ 21 Abs. 3 FinStrG: Wird jemand, der bereits wegen eines Finanzvergehens bestraft ist, wegen eines anderen Finanzvergehens bestraft, für das er nach der Zeit der Begehung schon in einem früheren Verfahren hätte bestraft werden können, so ist eine Zusatzstrafe zu verhängen. Diese darf das Höchstmaß der Strafe nicht übersteigen, die für die nun zu bestrafende Tat angedroht ist. Die Summe der Strafen darf jeweils die Strafen nicht übersteigen, die nach den Abs. 1 und 2 zulässig und bei gemeinsamer Bestrafung zu verhängen wären.

Gemäß § 98 Abs. 3 FinStrG hat die Finanzstrafbehörde unter sorgfältiger Berücksichtigung der Ergebnisse des Verfahrens nach freier Überzeugung zu beurteilen, ob eine Tatsache erwiesen ist oder nicht; „bleiben Zweifel bestehen, so darf die Tatsache nicht zum Nachteil des Beschuldigten oder der Nebenbeteiligten als erwiesen angenommen werden.“

Zur unbestrittenen Verwirklichung der objektiven Tatseite der erstinstanzlich der Bestrafung zugrunde gelegten Finanzvergehen zu Schuldspruch a) der Abgabenhinterziehung nach § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG und b) der Finanzordnungswidrigkeit gemäß § 49 Abs. 1 lit. a FinStrG ist vorweg Folgendes festzustellen:

Nach der Aktenlage setzt sich der vom Spruchsenat festgestellte Verkürzungsbetrag an Umsatzsteuervorauszahlungen in Höhe von insgesamt € 21.555,60 teilweise aus den verspätet abgegebenen Umsatzsteuervoranmeldungen für die Monate 1,2,9-11/2003 sowie 1/2004 und 4/2005 zusammen, wobei die aus diesen resultierenden Umsatzsteuervorauszahlungen in Höhe von insgesamt € 9.573,42 nicht zeitgleich entrichtet wurden. So wurde die Umsatzsteuervoranmeldung 1/2003 mit einer ausgewiesenen Zahllast von € 1.261,43 verspätet am 31. März 2003 abgegeben sowie die Umsatzsteuervoranmeldungen 9-11/2003 und 1/2004 (9/2003: € 1.780,54, 10/2003: € 1.048,93, 11/2003: € 569,82, 1/2004: € 1.271,09) allesamt verspätet am 30. April 2004 beim Finanzamt eingereicht. Die Umsatzsteuervoranmeldung 4/2005 mit einer Zahllast von € 2.526,56 wurde ebenfalls nicht zeitgerecht am 19. Juni 2005 abgegeben. In allen Fällen erfolgte keine unverzügliche Entrichtung der jeweiligen Zahllasten.

Für den erstinstanzlich ebenfalls der Bestrafung zugrunde gelegten Monat 2/2003 wurde die Umsatzsteuervoranmeldung mit einer Zahllast in Höhe von € 1.115,01 nach der Aktenlage pünktlich abgegeben, sodass für diesen Monat ein Umsatzsteuervorauszahlungsdelikt schon objektiv nicht verwirklicht sein kann. Es war daher insoweit mit Verfahrenseinstellung vorzugehen.

Weiters liegt dem Schulterspruch zu Punkt a) des erstinstanzlichen Erkenntnisses eine Restschuld aufgrund der Umsatzsteuererklärung 2004 in Höhe von € 11.982,18 zugrunde, welche ebenfalls nicht den Abgabenvorschriften entsprechend entrichtet wurde, weswegen auch insoweit keine strafbefreiende Selbstanzeige gegeben sein kann.

Im Bezug auf die unter Schulterspruch b) des erstinstanzlichen Erkenntnisses der Bestrafung zugrunde gelegten Lohnabgaben (L, DB, DZ) ist zunächst auszuführen, dass für die Monate 1-8/2003 laut Abgabenkonto vom Bw. weder Lohnabgaben gemeldet noch entrichtet wurden, sodass seitens der Abgabenbehörde erster Instanz eine bescheidmäßige Festsetzung am 13. Oktober 2003 (L: € 3.430,00, DB: € 3.070,35, DZ: € 300,21) zu erfolgen hatte. Die Lohnabgaben 11/2005 wurden vom Bw. verspätet gemeldet und nicht entrichtet (L: € 281,78, DB: € 876,80 und DZ: € 81,82).

Mit Bescheid vom 10. Oktober 2003 wurden Dienstgeberbeiträge zum Ausgleichsfonds für Familienbeihilfen samt Zuschlägen für die Monate 11,12/2002 seitens der Abgabenbehörde erster Instanz bescheidmäßig festgesetzt, und zwar DB in Höhe von € 758,78 und DZ in Höhe von € 79,25, wobei für diese Monate zuvor pünktlich eine Meldung mit jeweils € 0,00 erfolgte.

Wesentliche Tatbestandsmerkmale einer Abgabenhinterziehung gemäß § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG sind in subjektiver Hinsicht das Vorliegen von Eventualvorsatz hinsichtlich der Unterlassung der Abgabe von den in § 21 des UStG entsprechenden (rechtzeitigen, richtigen, vollständigen) Voranmeldungen und von zumindest Wissentlichkeit im Bezug auf die nicht zeitgerechte Entrichtung der Umsatzsteuervorauszahlungen.

Einige subjektive Tatbestandsvoraussetzung einer Finanzordnungswidrigkeit gemäß § 49 Abs. 1 lit. a FinStrG ist die vorsätzliche Nichtentrichtung von Selbstbemessungsabgaben (hier der Lohnabgaben) bis zum 5. Tag nach Fälligkeit. Ob dem Beschuldigten ein Verschulden an der nicht zeitgerechten Meldung zur Last gelegt werden kann, ist bei der Beurteilung einer Finanzordnungswidrigkeit gemäß § 49 Abs. 1 lit. a FinStrG ohne Belang, da eine derartige ordnungsgemäße Offenlegung in diesem Zusammenhang lediglich einen objektiven Strafbefreiungsgrund dargestellt hätte.

Betreffend die verspätete Abgabe der verfahrensgegenständlichen Umsatzsteuervorauszahlungen (1,9-11/03, 1/04 und 4/05 in Höhe von € 8.458,37) ergänzte der Bw. in der mündlichen Verhandlung vor dem Unabhängigen Finanzsenat sein Berufungsvorbringen dahingehend, dass deren Berechnung durch die jeweilige Buchhalterin erfolgt sei. Diese abzugeben, die Lohnabgaben zu melden und auch die Bezahlung dieser Abgaben, sei eindeutig seine Aufgabe gewesen. Im Juli 2003 habe sein privates Schuldensregulierungsverfahren begonnen und er sei dadurch persönlich sehr irritiert gewesen. Er könne nicht mehr sagen, ob er die Abgabenberechnungen pünktlich zu den Fälligkeitstagen bekommen habe. Die Fälligkeitstage der Umsatzsteuervorauszahlungen und der Lohnabgaben seien ihm selbstverständlich bekannt gewesen, er habe das grundsätzliche Wissen hinsichtlich der Verpflichtung zur Abgabe von Umsatzsteuervoranmeldungen und zur zeitgerechten Entrichtung der Selbstbemessungsabgaben gehabt. Der Bw. bestreite jedoch eine vorsätzliche Handlungsweise, wobei Vorsatz für ihn bedeute, absichtlich die Umsatzsteuervoranmeldungen nicht abzugeben und die Vorauszahlungen nicht zu entrichten. Es habe nie der Wille zur Nichtzahlung bestanden. Wenn es zur Nichtzahlung gekommen sei, dann nur deswegen, weil zu den jeweiligen Fälligkeitszeitpunkten kein Geld dafür vorhanden gewesen sei.

Dieses Vorbringen des Bw., an dessen Richtigkeit der Unabhängige Finanzsenat nicht zweifelt, stellt eine inhaltlich geständigen Rechtfertigung zur subjektiven Tatseite dar.

Zweifellos hat es der Bw. in Kenntnis seiner Abgabeverpflichtung und Entrichtungspflicht unterlassen, bis zum jeweiligen Fälligkeitstag der Umsatzsteuervorauszahlungen für die Monate 1,9,10,11/2003, 1/2004 und 4/2005 die Umsatzsteuervoranmeldungen abzugeben und die geschuldeten Beträge zu entrichten. Damit ist der Tatbestand der Abgabenhinterziehung gemäß § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG insoweit jedenfalls erfüllt und auch vollendet, da gemäß § 33 Abs. 3 lit. b FinStrG eine Umsatzsteuervorauszahlung als verkürzt gilt, wenn diese nicht bis zum Fälligkeitstag entrichtet wurde. Von dieser Nichtentrichtung hat der Bw. auf Grund der schwierigen wirtschaftlichen Situation der GmbH gewusst. Für die Verwirklichung einer Hinterziehung von Umsatzsteuervorauszahlungen im Sinne des § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG ist somit kein auf endgültige Steuerersparnis bzw. Steuervermeidung gerichteter Wille erforderlich, vielmehr reicht ein auf spätere Entrichtung gerichteter Vorsatz aus.

Auf Vorhalt der in der Umsatzsteuererklärung 2004 in Höhe von € 11.982,18 ausgewiesenen Restschuld dahingehend, dass mit den Umsatzsteuervoranmeldungen des Jahres 2004 lediglich ca. ein Drittel der Gesamtzahllast erklärt wurde, führe brachte der Bw. vor dem

Unabhängigen Finanzsenat vor, dass er Anfang des Jahres 2005 die Buchhalterin, Frau V., beauftragt habe, das Rechenwerk zu überprüfen und diese Überprüfung ergeben habe, dass diese „unvollständig“ sei und neu aufgebucht werden müsse. Dies sei in der Folge dann auch geschehen und habe zum Ausweis der Restschuld in der Jahressteuererklärung geführt hat. Dem Bw. sei beim Unterschreiben der monatlichen Umsatzsteuervoranmeldungen nicht aufgefallen, dass die gemeldeten Zahllasten zu niedrig sein könnten. Er habe auch erstmalig mit 10%igen Umsätzen im Rahmen der Gastronomiebranche zu tun gehabt, zuvor sei er in anderen Branchen tätig gewesen. Offensichtlich habe die Vorgängerin von Frau V. einen zu hohen Anteil der Umsätze dem ermäßigten Steuersatz zugeordnet. Er persönlich sei völlig überrascht von der Umsatzsteuernachforderung 2004 gewesen.

Dieses Vorbringen des Bw. wurde durch die Zeugin V. in der mündlichen Verhandlung vor dem Unabhängigen Finanzsenat am 15. Jänner 2008 nicht bestätigt. Die Zeugin brachte vielmehr glaubhaft vor, die Gründe für das Entstehen der Restschuld laut Umsatzsteuererklärung 2004 nicht zu kennen, zumal ihr niemals eine Buchhaltung für 2004 vorgelegt worden sei und sie vielmehr beauftragt gewesen wäre, anhand der ihr übermittelten Belege eine solche für 2004 neu zu erstellen.

Die ebenfalls in der mündlichen Verhandlung am 15. Jänner 2008 einvernommene Zeugin S. führte von Mitte des Jahres 2003 bis Ende 2004 die Buchhaltung und die Lohnverrechnung für die Fa. S-GmbH, berechnete die monatlichen Umsatzsteuervorauszahlungen und die Lohnabgaben und übermittelte die Umsatzsteuervoranmeldungen im Faxwege an die Firma, mit dem Ersuchen um Unterfertigung und Abgabe an das Finanzamt.

Als Grund für die zu geringe Offenlegung der Umsatzsteuervorauszahlungen 2004, welche in der Folge im Rahmen der Umsatzsteuerjahreserklärung 2004 als Restschuld ausgewiesen wurden, wurde im Rahmen der Einvernahme der Zeugin S. der Umstand ermittelt, dass die Umsatzsteuervoranmeldungen für die Monate März, Juli und August 2004 durch den Bw. als verantwortlichen Geschäftsführer nach unten korrigiert und in der Folge in zu geringer Höhe der Abgabenbehörde gemeldet wurden. Diese Tatsache ergibt sich für den erkennenden Berufungssenat klar aus den von der Zeugin dem erkennenden Senat vorgelegten Kopien der von ihr erstellten Umsatzsteuervoranmeldungen für diese Monate.

So betrug die von Buchhalterin S. in der Umsatzsteuervoranmeldung für den Monat März 2004 errechnete Zahllast € 1.528,27, wogegen die am 17. Mai 2004 vom Bw. beim Finanzamt abgegebene Umsatzsteuervoranmeldung eine Vorauszahlung in Höhe von € 528,27 auswies. Diese um genau € 1.000,00 verkürzte Meldung lässt nach Ansicht des Unabhängigen Finanzsenates eindeutig auf eine vorsätzlich unrichtige Abgabe dieser

Umsatzsteuervoranmeldung und auf eine wissentlich nicht zeitgerechte Entrichtung der Umsatzsteuervorauszahlung März 2004 schließen.

Für den Monat Juli 2004 ergab die ursprünglich laut Umsatzsteuervoranmeldung von der Buchhalterin errechnete Zahllast einen Betrag von € 9.056,49, welcher handschriftlich vom Bw. selbst auf € 2.321,49 korrigiert wurde, wogegen gegenüber dem Finanzamt ein Betrag von € 721,49 mit Erlagschein (ohne Abgabe einer Umsatzsteuervoranmeldung) am 22. November 2004 (verspätet und unrichtig) gemeldet wurde. Es ergibt sich daher für diesen Monat ein Verkürzungsbetrag von € 8.335,00 gegenüber der von der Buchhalterin errechneten Umsatzsteuerzahllast. Dieser Verkürzungsbetrag wurde unter vorsätzlicher Verletzung der Verpflichtung zur Abgabe einer richtigen und zeitgerechten Umsatzsteuervoranmeldung nicht offen gelegt und dadurch wissentlich eine Verkürzung dieser Umsatzsteuervorauszahlung bewirkt.

Die für August 2004 von der Buchhalterin S. in der vorgelegten Umsatzsteuervoranmeldung ursprünglich errechnete Zahllast betrug € 2.786,13. Dieser Betrag wurde durch den Bw. handschriftlich auf der Umsatzsteuervoranmeldung nach unten auf € 1.118,72 (Differenz: € 1.667,41) korrigiert und die Buchhalterin in einem beigelegten Begleitschreiben aufgefordert, die von ihr erstellte Umsatzsteuervoranmeldung entsprechend zu ändern, was in der Folge jedoch offensichtlich deswegen, weil die Buchhalterin nicht bereit war, eine unrichtigen Umsatzsteuervoranmeldung zu erstellen, nicht geschehen ist. Jedenfalls erfolgte am 19. Oktober 2004 eine Zahlung mit Erlagschein in der zu geringen Höhe von € 1.118,72 . Auch für den Monat August 2004 hat der Bw. vorsätzlich keine Umsatzsteuervoranmeldung abgegeben. Trotz der von der Buchhalterin höher berechneten Zahllast hat er wissentlich eine um € 1.667,41 zu geringe Entrichtung vorgenommen und dadurch die Umsatzsteuervorauszahlung verkürzt.

Auf Befragung gab die unter gesetzlicher Wahrheitspflicht stehende Zeugin S. weiters zu Protokoll, dass es dem Bw., welcher sich sicherlich in einer schwierigen Situation befunden habe, insbesondere in den Sommermonaten, in denen er sehr viele Zahlungen zu bedienen hatte, aus ihrer Sicht klar gewesen sei, dass zu geringe Meldungen und Entrichtungen der Umsatzsteuervorauszahlungen erfolgten, er dies aber sicher mit der Jahressteuererklärung wieder aufholen habe wollen. Das schließe sie auf Grund des Umstandes, dass sie ihn schon sehr lange gekannt und über seine Fähigkeiten bescheid gewusst habe.

In freier Würdigung der vorliegenden Beweise gelangte der Unabhängigen Finanzsenat zur Überzeugung, dass der Bw. als verantwortlicher Geschäftsführer der Fa. S-GmbH das Finanzvergehen der Abgabenhinterziehung gemäß § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG in subjektiver

Hinsicht auch für die Umsatzsteuervorauszahlungszeiträume 3,7,8/2004 zu vertreten hat. Die von der Zeugin S. vorgelegten Kopien der Umsatzsteuervoranmeldungen für diese Monate wiesen ursprünglich in Summe um € 11.002,41 höhere Umsatzsteuervorauszahlungen aus, als diese vom Bw. in der Folge gemeldet und bzw. entrichtet wurden. Die Neuerstellung der Buchhaltung durch die nachfolgende Buchhalterin V. ergab letztlich eine annähernd gleich hohe Restschuld laut Umsatzsteuererklärung 2004 von € 11.982,18. Es wurden also die Umsatzsteuervorauszahlungen des Jahres 2004 nach der Berechnung durch die erste Buchhalterin S. vom Bw. um einen (den Monaten 3,7,8/2004 zuordnenbaren) Betrag von € 11.002,41 nach unten abgeändert und auf Basis der von der nachfolgenden Buchhalterin erstellten Umsatzsteuerjahreserklärung um einen annähernd gleich hohen Betrag wieder nach oben korrigiert.

Aufgrund der dargestellten erdrückenden Indizienlage im Zusammenhang mit den glaubwürdigen und schlüssigen Zeugenaussagen der genannten Buchhalterinnen geht der Unabhängige Finanzsenat ohne jeden Zweifel davon aus, dass der Bw. aufgrund der schwierigen finanziellen Situation der Fa. S-GmbH zum Zwecke der Erlangung von Finanzierungsvorteilen zu den jeweiligen Fälligkeitstagen der Umsatzsteuervorauszahlungen 3,7,8/2004 vorsätzlich zu geringe Zahllasten offen gelegt und dadurch wissentlich eine Verkürzung (= Nichtentrichtung zu den jeweiligen Fälligkeitstagen) bewirkt hat.

Das Vorbringen des Bw., dass er sich die von ihm vorgenommenen Korrekturen nur dahingehend erklären könne, dass ihm diese Zahlen vorgelegt worden seien, ohne auszuführen, vom wem er diese Zahlen erhalten habe und auf welcher Basis diese beruhen würden, kann daher nur als bloße Schutzbehauptung angesehen werden.

Auf Vorhalt der unter Schulterspruch Punkt b) des angefochtenen Erkenntnisses der Bestrafung zugrunde gelegten Lohnabgaben für die Monate 1-8/2003, welche durch den Bw. als verantwortlichen Geschäftsführer bis zum 5. Tag nach jeweiliger Fälligkeit weder gemeldet noch entrichtet und in der Folge seitens der Abgabenbehörde festgesetzt wurden, führte der Bw. in der mündlichen Verhandlung vor dem Berufungssenat vom 9. Oktober 2007 aus, dass dieser Zeitraum ein wirtschaftlich sehr schwieriger gewesen sei und ihm das Jahr 2003 und die erste Hälfte des Jahres 2004 wegen persönlicher Probleme im Zuge des Privatkurses wie eine Grauzeit in der Erinnerung sei und er deswegen versucht habe, alles weg zu schieben bzw. zu verdrängen und er so quasi eine „Vogel Strauß Politik“ an den Tag gelegt habe.

Diese plausible und in der Aktenlage Deckung findende Rechtfertigung lässt den Unabhängigen Finanzsenat zweifelsfrei darauf schließen, dass der Bw. als Geschäftsführer in Kenntnis der Fälligkeitstage und seiner Entrichtungspflicht wegen der schwierigen finanziellen

Lage des Unternehmens und offenkundig auch wegen privater Probleme die Entrichtung der Lohnabgaben (L, DB, DZ) 1-8/2003 bis zum 5. Tag nach jeweils eingetreterner Fälligkeit unterlassen hat, wobei, wie bereits oben festgestellt, eine strafbefreiende Meldung dieser Selbstbemessungsabgaben bis zum 5. Tag nach Fälligkeit ebenfalls nicht erfolgt ist. Die Nichtentrichtung von Lohnabgaben in der aus dem Spruch ersichtlichen Höhe für eine Zeitraum von acht aufeinander folgenden Monaten bei aufrechter Geschäftstätigkeit und Beschäftigung von Dienstnehmern indiziert Eventualvorsatz im Sinne des § 49 Abs. 1 lit. a FinStrG und lässt auf eine sehr weitgehende Vernachlässigung der Melde- und Entrichtungspflichten schließen, welche nicht mit „vergessen, verdrängen bzw. übersehen“ erklärt werden kann. Die subjektive Tatseite der Finanzordnungswidrigkeit nach § 49 Abs. 1 lit. a FinStrG ist daher insoweit zweifelsfrei erwiesen.

Anders ist die subjektive Tatseite hinsichtlich der unter Spruchpunkt b) des angefochtenen Erkenntnisses ebenfalls der Bestrafung zugrunde gelegten Dienstgeberbeiträge und Zuschläge zum Dienstgeberbeitrag 11,12/2002 zu beurteilen. Diese wurden ursprünglich pünktlich mit der Lohnsteuer für diese Monate mit jeweils € 0,00 gemeldet und in der Folge mit Bescheid vom 10. Oktober 2003 seitens der Abgabenbehörde erster Instanz festgesetzt, und zwar DB in Höhe von € 758,78 und DZ in Höhe von € 79,25. Dazu brachte der Bw. nachvollziehbar vor, dass er erst ab 3. Jänner 2003 die Geschäftsführung inne hatte. Weshalb es zu Nachfestsetzungen gekommen ist, könne er nicht mehr sagen.

Für diese vor seiner Geschäftsführerzeit liegenden Monate 11,12/2002 wurde die gleichzeitig abzuführende Lohnsteuer laut Abgabenkonto pünktlich bezahlt und es liegen dem Unabhängigen Finanzsenat keine wie immer gearteten Anhaltspunkte für eine vorsätzliche Nichtentrichtung des DB und DZ für diese Monate vor. Hinsichtlich 11/2002 lag der Fälligkeitszeitpunkt ohnehin vor Beginn seiner Geschäftsführerfunktion, im Bezug 12/2002 geht der Berufungssenat im Zweifel zugunsten des Bw. davon aus, dass er mangels Berechnung dieser Abgaben durch die Lohnverrechnung bis zum 5. Tag nach Fälligkeit keine Kenntnis von einer Entrichtungspflicht hatte, weswegen hinsichtlich der Anschuldigung der vorsätzlichen Nichtentrichtung von DB und DZ 11,12/2002 in der aus dem Spruch ersichtlichen Höhe mit Verfahrenseinstellung vorzugehen war.

Im Bezug auf die nicht zeitgerechte Entrichtung der Lohnabgaben für den Monat 11/2005 brachte der Bw. vor dem Unabhängigen Finanzsenat glaubhaft vor, dass er eine pünktliche Bezahlung über Telebanking veranlasst habe, diese jedoch von der Bank nicht durchgeführt worden wäre, wobei der Grund dafür wahrscheinlich in einem Übermittlungsfehler gelegen

sei, weil ihm der Auftrag unverändert zurückgesandt worden wäre. Nach den Weihnachtsferien, am 7. Jänner 2006, habe er dies erkannt und die verspätete Meldung veranlasst. Dieses Meldedatum stimmt mit der Aktenlage überein. Dem Bw. kann nach Ansicht des Berufungssenates auch insoweit keine vorsätzliche Nichtentrichtung bis zum 5. Tag nach Fälligkeit im Sinne des § 49 Abs. 1 lit. a FinStrG erwiesen werden, weswegen mit Verfahrenseinstellung hinsichtlich der angeschuldigten Lohnabgaben 11/2005 in der aus dem Spruch ersichtlichen Höhe vorzugehen war.

Augrund der teilweisen Verfahrenseinstellung war mir einer Strafneubemessung vorzugehen.

Entsprechend der Bestimmung des § 23 FinStrG ist Grundlage für die Bemessung der Strafe die Schuld des Täters, wobei Milderungs- und Erschwerungsgründe gegeneinander abzuwägen sind und bei der Bemessung der Geldstrafe die persönlichen Verhältnisse und die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit des Täters zu berücksichtigen sind.

Bei der erstinstanzlichen Strafbemessung sah der Spruchsenat als mildernd eine teilweise Schadensgutmachung sowie den Beitrag des Bw. zur Wahrheitsfindung, als erschwerend hingegen die einschlägigen Vorstrafen durch den Spruchsenat und das Landesgericht St. Pölten an.

Entgegen diesen Feststellungen des Spruchsenates ist wegen der erfolgten Verfahrenseinstellung hinsichtlich der Lohnabgaben für den Monat 11/2005 die zu verhängende Strafe als Zusatzstrafe zum Urteil des Landesgerichtes St. Pölten vom 17. November 2005, AZ XY, auszusprechen, da die nunmehr der Bestrafung durch den Unabhängigen Finanzsenat zugrunde gelegten Taten nach dem Zeitpunkt ihrer Begehung bereits schon in diesem früheren Finanzstrafverfahren bestraft hätten werden können.

Es war daher lediglich von einer Vorstrafe auszugehen (Erkenntnis des Spruchsenates vom 26. August 2004 wegen § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG und § 49 Abs. 1 lit. a FinStrG, Geldstrafe in Höhe von € 6.800,00, 17 Tage Ersatzfreiheitsstrafe).

Zudem ist laut Abgabekonto mittlerweile eine vollständige Schadensgutmachung erfolgt, eine neue Tatsache, die ebenfalls zugunsten des Bw. bei der zweitinstanzlichen Strafbemessung ins Kalkül zu ziehen war.

Unterer weiterer Berücksichtung der nach Abschluss eines Zahlungsplanes äußerst eingeschränkten wirtschaftlichen Situation des Bw. und seiner Sorgepflichten für drei Kinder erweist sich die aus dem Spruch der gegenständlichen Entscheidung ersichtliche Geldstrafe als tätergerecht und schuldangemessen.

Auch die neu bemessene Ersatzfreiheitsstrafe entspricht dem festgestellten Verschulden des Bw. unter Berücksichtigung und Abwägung der vom Berufungssenat zu den Milderungs- und Erschwerungsgründen zusätzlich getroffenen Feststellungen.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, am 15. Jänner 2008