



Berufungsentscheidung

Der Finanzstrafsenat 2 als Organ des unabhängigen Finanzsenates als Finanzstrafbehörde zweiter Instanz hat durch den Vorsitzenden Hofrat Dr. Karl Kittinger, das sonstige hauptberufliche Mitglied Hofrat Mag. Gerhard Groschedl sowie die Laienbeisitzer Mag. Rudolf Grafl und Gottfried Hochhauser als weitere Mitglieder des Senates in der Finanzstrafsache gegen Bw., vertreten durch Verteidiger, wegen der Finanzvergehen der Abgabenhinterziehungen gemäß § 33 Abs. 1 und Abs. 2 lit. a des Finanzstrafgesetzes (FinStrG) über die Berufung des Beschuldigten vom 15. November 2006 gegen das Erkenntnis des Spruchsenates beim Finanzamt Wien 1/23 als Organ des Finanzamtes Wien 1/23 vom 22. Juni 2006, SpS, nach der am 17. April 2007 in Anwesenheit des Beschuldigten und seines Verteidigers, des Amtsbeauftragten AB sowie der Schriftührerin M. durchgeführten Verhandlung

zu Recht erkannt:

I. Der Berufung wird teilweise Folge gegeben, der Spruch des angefochtenen Erkenntnisses wird aufgehoben und wie folgt neu gefasst:

Der Berufungswerber (Bw.) ist schuldig, er hat als der für die abgabenrechtlichen Belange der Fa. P. Ltd. Verantwortliche vorsätzlich unter Verletzung der Verpflichtung zur Abgabe von dem § 21 des Umsatzsteuergesetzes entsprechenden Voranmeldungen eine Verkürzung von Vorauszahlungen an Umsatzsteuer für die Monate Juli bis Dezember 2003 in Höhe von € 9.359,89 bewirkt und dies nicht nur für möglich, sondern für gewiss gehalten.

Er hat hierdurch das Finanzvergehen der Abgabenhinterziehung gemäß § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG begangen.

Gemäß § 33 Abs. 5 FinStrG, unter Anwendung des § 21 Abs. 1 bis 3 FinStrG, wird über ihn deswegen eine Geldstrafe in Höhe von € 2.800,00 und eine gemäß § 20 Abs. 1 FinStrG für den Fall der Uneinbringlichkeit an deren Stelle tretende Ersatzfreiheitsstrafe in der Dauer vom 7 Tagen verhängt, welche als Zusatzstrafe zur Strafverfügung des Finanzamtes Gänserndorf Mistelbach vom 21. Juni 2004, SN, auszusprechen war.

Gemäß § 185 Abs. 1 lit. a FinStrG hat der Bw. die Kosten des Finanzstrafverfahrens in Höhe von € 280,00 zu ersetzen.

Gemäß §§ 136, 157 FinStrG wird das gegen den Bw. wegen des Verdachtes der Abgabenhinterziehung gemäß § 33 Abs. 1, Abs. 3 lit. b FinStrG von Kapitalertragsteuer Juli bis Dezember 2003 in Höhe von € 23.501,05 geführte Finanzstrafverfahren [Schuldspruch Punkt 2) des Spruchsenatserkenntnisses] sowie das wegen des Verdachtes der Abgabenhinterziehung gemäß § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG geführte Finanzstrafverfahren [Schuldspruch Punkt 1) des Erkenntnisses des Spruchsenates] in Höhe des Differenzbetrages zur Anschuldigung an Umsatzsteuer Juli bis Dezember 2003 in Höhe von € 27.705,98 eingestellt.

II. Im Übrigen wird die Berufung als unbegründet abgewiesen.

Entscheidungsgründe

Mit Erkenntnis des Spruchsenates vom 22. Juni 2006, SpS, wurde der Bw. der Finanzvergehen der Abgabenhinterziehungen gemäß § 33 Abs. 1 und Abs. 2 lit. a FinStrG für schuldig erkannt, weil er als für die abgabenrechtlichen Belange Verantwortlicher der Fa. P. Ltd.

1.) unter Verletzung der Verpflichtung zur Abgabe von dem § 21 UStG entsprechenden Voranmeldungen eine Verkürzung von Vorauszahlungen an Umsatzsteuer für die Monate Juli bis Dezember 2003 in Höhe von € 37.065,87 bewirkt und dies nicht nur für möglich, sondern für gewiss gehalten habe; und weiters

2.) unter Verletzung einer abgabenrechtlichen Anzeige-, Offenlegungs- und Wahrheitspflicht bewirkt habe, dass Abgaben, die selbst zu berechnen sind, ganz oder teilweise nicht entrichtet wurden, und zwar Kapitalertragsteuer für Juli bis Dezember 2003 in Höhe von € 23.501,05.

Gemäß § 33 Abs. 5 FinStrG, unter Anwendung des § 21 Abs. 1 bis 3 FinStrG, sowie unter Bedachtnahme auf das Erkenntnis des Finanzamtes Wien 1/23 vom 21. Juni 2004, SN, wurde

über den Bw. eine Zusatzgeldstrafe in Höhe von € 24.000,00 und eine gemäß § 20 Abs. 1 FinStrG für den Fall der Uneinbringlichkeit an deren Stelle tretende Ersatzfreiheitsstrafe in der Dauer von 60 Tagen verhängt.

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 Bw. der im Tatzeitraum für die abgabenrechtlichen Belange der Fa. P. Ltd. Verantwortliche gewesen sei.

Im Zuge einer bei der Gesellschaft durchgeführten abgabenbehördlichen Prüfung für die Zeiträume 2003 bis 2004, welche mit Bericht vom 12. August 2005 geendet habe, seien nachstehende finanzstrafrechtliche Feststellungen getroffen worden:

Seitens der Gesellschaft sei im verfahrensgegenständlichen Zeitraum keine Umsatzsteuervoranmeldung abgegeben und auch keine Vorauszahlung entrichtet worden.

Anhand einer Kontrollmitteilung sei festgestellt worden, dass die geprüfte Gesellschaft im Zeitraum Juli bis Dezember 2003 Umsätze mit der Fa. E-GmbH getätigt habe.

Diese Fakten seien den Abgabennachforschungen zugrunde gelegt worden und hätten zu den verfahrensgegenständlichen Verkürzungsbeträgen geführt.

Der Bw. sei der mündlichen Verhandlung fern geblieben.

Es würden sohin keine Zweifel an der Richtigkeit der Feststellungen bestehen.

Nach Zitierung der maßgeblichen Gesetzesbestimmungen des § 33 Abs. 1 und Abs. 2 lit. a FinStrG wird im Erkenntnis des Spruchsenates ausgeführt, dass im vorliegenden Fall die im Spruch angeführten Abgaben durch die Verletzung von Anzeige-, Offenlegungs- und Wahrheitspflichten ebenso verkürzt worden seien wie durch Nichtentrichtung von Umsatzsteuer. Dadurch seien die Tatbilder objektiv erfüllt worden.

Da der Bw. als für die abgabenrechtlichen Belange Verantwortlicher von seiner Verpflichtung zur ordnungsgemäßen Entrichtung der Umsatzsteuervorauszahlungen gewusst habe, ebenso wie von seiner Verpflichtung zur wahrheitsgetreuen Offenlegung der Steuererklärungen, diesen Verpflichtungen jedoch zweifellos vorsätzlich nicht nachgekommen sei, wobei er gewusst habe, dass mangels Bestehens von Guthaben eine Abgabenverkürzung eintreten werde, habe er die Tatbilder auch subjektiv zu vertreten und sei sohin nach den angezogenen Gesetzesstellen schuldig zu erkennen gewesen.

Bei der Strafbemessung sah der Spruchsenat als mildernd die finanzstrafrechtliche Unbescholtenheit, als erschwerend hingegen das Zusammentreffen zweier Finanzvergehen an.

Gegen dieses Erkenntnis des Spruchsenates richtet sich die vorliegende frist- und formgerechte Berufung des Bw. vom 15. November 2006, welche sich gegen den Schuldspruch des vorsätzlichen Begehens von Abgabenhinterziehungen nach § 33 Abs. 1 und Abs. 2 lit. a FinStrG sowie der daraus resultierenden Verurteilung zu einer Zusatzgeldstrafe gemäß § 21 Abs. 3 FinStrG richtet und mit der die Aufhebung des Schuldspruches, der Geldstrafe sowie der Einstellung des Verfahrens beantragt wird.

Zur Begründung wird ausgeführt, dass die im Erkenntnis des Spruchsenates vertretene Ansicht, der Bw. habe die Finanzvergehen der Abgabenhinterziehung gemäß § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG und § 33 Abs. 1 FinStrG begangen, unrichtig sei und im Widerspruch zum tatsächlichen Sachverhalt stehe, wobei dies wie folgt erläutert werde:

Zunächst sei seitens des Verteidigers allgemein auszuführen und darauf hinzuweisen, dass dieser mit Bescheid vom 13. Oktober 2006 für das gegenständliche Finanzstrafverfahren gegen den Bw. zum Verfahrenshilfeverteidiger gemäß § 77 Abs. 4 FinStrG bestellt worden sei. In weiterer Folge habe der Verteidiger den Bw. gebeten, ihm die für die Ausarbeitung dieses Rechtsmittels erforderlichen Unterlagen zur Verfügung zu stellen. Diesbezüglich sei auch ein Termin vereinbart worden. Mittlerweile sei der Bw. zwangsweise zum Strafantritt vorgeführt worden, da er eine in der Berufung bezeichnete Geldstrafe mangels Vermögens nicht leisten habe können. Seine Gattin habe den Verteidiger bis dato nur sehr eingeschränkt Unterlagen zur Verfügung stellen können. Ungehindert dessen habe der Verteidiger versucht bei den ehemaligen Steuerberatern der Fa. P. Ltd. Informationen einzuholen. Aufgrund offener Honoraransprüche würden diese allerdings zum Teil deren Zurückbehaltungsrecht in Anspruch nehmen, weshalb die gegenständliche Berufung auf den bis dato vorliegenden Unterlagen und Informationen beruhe und eine jederzeitige Ergänzung vorbehalten werde.

Rechtskräftige Abgabenbescheide würden nach der nunmehr einhelligen Judikatur der Höchstgerichte im Hinblick auf die Unschuldsvermutung des Art. 6 Abs. 2 MRK für den Bereich des Finanzstrafverfahrens keinerlei Bindungswirkung entfalten. Nach der weitergehenden Judikatur des OGH käme Abgabenbescheiden und dem ihnen zugrunde liegenden Abgabenverfahren nur die Bedeutung einer - allerdings qualifizierten - Vorprüfung der Verdachtslage in Ansehung der objektiven Tatseite eines Finanzvergehens zu. Aus dem im Finanzstrafverfahren geltenden Grundsatz der amtswegigen Sachverhaltsermittlung und der Unschuldsvermutung ergebe sich, dass die Finanzstrafbehörde sich nicht mit einem Verweis auf die Feststellungen im Abgabenverfahren begnügen dürfe.

Zur objektiven Tatseite der Verkürzung der Umsatzsteuervorauszahlungen Juli bis Dezember 2003 wird in der gegenständlichen Berufung ausgeführt, dass Grundlage des hier

angefochtenen Erkenntnisses die steuerlichen Mehrergebnisse der am 12. August 2005 abgeschlossenen Außenprüfung gemäß § 150 BAO über die Zeiträume 2003 bis 2004 bei der Fa. P. Ltd. gewesen seien, bei welcher der Bw. als Direktor angestellt gewesen wäre. Das Mehrergebnis beruhe ausschließlich auf der vorgenommenen Hinzuschätzung gemäß § 184 BAO, welche die Betriebsprüfung mit Kontrollmaterial der Fa. E-GmbH begründe.

Hiezu sei zunächst festzustellen, dass nach der Rechtsprechung des OGH eine in § 184 BAO statuierte Schätzung grundsätzlich ein zur Wahrheitsfindung auch im strafgerichtlichen Verfahrens taugliches Beweismittel sei. Ein Verbot einer derartigen Erkenntnisgewinnung würde zu dem unhaltbaren Ergebnis führen, dass die Unterlassung einer nachvollziehbaren Buchführung jegliche strafgerichtliche Sanktionierung verhindern könnte. Gerade das Fehlen jeglicher brauchbarer Unterlagen zwinge die Finanzbehörden, die fiskalisch relevanten Vorgänge auf andere Weise zu rekonstruieren, also zu schätzen. Im konkreten Fall sei es allerdings weder unterlassen worden, eine nachvollziehbare Buchführung zu erstellen, noch hätten irgendwelche Unterlagen gefehlt, um die Geschäftstätigkeit der Gesellschaft im relevanten Zeitraum lückenlos zu dokumentieren. Aus welchem Grund der Betriebsprüfung die Buchhaltung der Fa. P. Ltd. nicht vorgelegen sei, entziehe sich der Kenntnis des Verteidigers, erscheine aber im konkreten Fall nicht mehr von Relevanz.

Faktum sei, dass die Fa. P. Ltd. bis Anfang April durch die Fa. T-GmbH steuerlich vertreten gewesen sei. Ende April 2004 sei die Fa. H-GmbH mit der steuerlichen Vertretung betraut worden, welche die Vollmacht am 21. März 2005 zurückgelegt habe. Die Fa. T-GmbH habe für die Gesellschaft auch bis 30. September 2003 die Buchhaltung geführt und die Umsatzsteuervoranmeldungen erstellt. Die letzte Umsatzsteuervoranmeldung für die Monate Juli bis September 2003 sei seitens der Fa. T-GmbH mit einer Zahllast von € 4.647,88 ausgefertigt und vom Bw. am 17. November 2003 und somit am letzten Tag der Fälligkeit unterfertigt worden. Warum diese Umsatzsteuervoranmeldung nicht am Finanzamtskonto verbucht worden sei, entziehe sich der Kenntnis des Bw. und seines Verteidigers, da laut Auskunft der Gattin des Bw. die Umsatzsteuervoranmeldungen vom steuerlichen Vertreter elektronisch übermittelt werden sollten. Diesbezüglich werde auf spätere Ausführungen in der Berufung verwiesen.

Für das vierte Quartal 2003 sei von der Fa. T-GmbH keine Buchhaltung mehr erstellt worden. Im Auftrag der Gesellschaft sei allerdings die Umsatzsteuer aus den vorgelegten Belegen händisch herausgerechnet worden. Hierzu existiere eine tabellarische Aufstellung der Fa. T-GmbH, welche der Berufung beigelegt werde und welche für den Zeitraum Oktober bis Dezember 2003 folgende Zahllasten ausweise, und zwar Oktober 2003 in Höhe von

€ 3.364,52, November 2003 in Höhe von € 1.543,95 und Dezember 2003 in Höhe von € 1.055,56.

Warum diese Tabelle nicht im Rahmen der Außenprüfung vorgelegt worden sei, sei ebenfalls nicht nachvollziehbar, zumal sie bereits zum Fälligkeitszeitpunkt (Mitte Februar 2004) erstellt worden sei.

Bereits aufgrund dieser Ausführungen ergebe sich, dass die im Rahmen der Außenprüfung errechnete, dem Finanzamt nicht gemeldete Umsatzsteuerzahllast für den Zeitraum Juli bis Dezember 2003 in einer Gesamthöhe von € 37.065,87 materiell nicht richtig sei, wobei hierzu Nachfolgendes ausgeführt werde:

Das Ziel einer Schätzung müsse die sachliche Richtigkeit des Ergebnisses sein. Die Schätzung dürfe somit zu keiner Strafsteuer führen. Dabei sei zu beachten, dass nicht jedes steuerliche Mehrergebnis auch Abgabenverkürzung im Sinne des Finanzstrafgesetzes sei. Darüber hinaus sei auch der Grad der Überzeugungsbildung zwischen Abgaben- und Finanzstrafverfahren unterschiedlich. Während abgabenrechtlich eine Schätzung, welche die größte Wahrscheinlichkeit für sich hat, Bestand habe, komme es finanzstrafrechtlich auf die Feststellung solcher Besteuerungsgrundlagen an, die nach der vollen Überzeugung des Gerichtes als erwiesen anzusehen seien. Dies bedeute, dass Zweifel im Abgabenverfahren zu Lasten des Abgabepflichten gehen würden, der möglicherweise seine Mitwirkungspflicht verletzt habe, während im Finanzstrafverfahren nach dem Grundsatz „in dubio pro reo“ nur von Beträgen ausgegangen werden dürfe, die mit Sicherheit als verkürzt nachgewiesen seien. Dahinter stehe die Überlegung, dass aus bloßen Möglichkeiten oder Wahrscheinlichkeiten eine Gewissheit nicht begründet werden könne. Nach Überprüfung der einzelnen Indizien sei eine Gesamtwürdigung entscheidend. Führe sie zur Überzeugung, dass die feststehenden Indizien stärker seien als die nicht aufklärbaren Indiziatatsachen, so sei der Zweifel über diese Indiziatatsachen überwunden; sonst müssten die Zweifel schweigen. Blieben im Finanzstrafverfahren substantiierte Zweifel hinsichtlich Grund und Höhe der Besteuerungsgrundlagen bestehen, so dürfe die Tatsache nicht zum Nachteil des Beschuldigten als erwiesen angenommen werden (§ 98 Abs. 3 FinStrG). Die unkritische Übernahme eines abgabenrechtlichen Schätzungsergebnisses würde den tragenden Grundsätzen eines rechtsstaatlichen Strafverfahrens entgegenstehen. Im Ergebnis würde den Beschuldigten die Last des Gegenbeweises treffen.

Im konkreten Fall müsse festgestellt werden, dass die vorgenommene Schätzung der Betriebsprüfung gemäß § 184 BAO bereits nach Abgabenverfahrensgrundsätzen als rechtswidrig eingestuft werden müsse. So seien in die Ausgangsbasis für die

Umsatzzuschätzung vom 50% auch die Umsätze des Zeitraumes Jänner bis Juni 2003 einbezogen worden, obwohl explizit im Prüfbericht angemerkt worden sei, dass die Erlöse Jänner bis Juni 2003 laut Kontrollmitteilung mit den verbuchten Erlösen laut Saldenliste zum 30. Juni 2003 übereinstimmen würden und deshalb für eine Umsatzzuschätzung im ersten Halbjahr 2003 nicht der geringste Anlass gegeben gewesen sei. Dies insbesonders auch deshalb, da für den Zeitraum Jänner bis Juni 2003 eine Umsatzsteuersonderprüfung durchgeführt worden sei, welche keine nicht erklärten Umsätze festgestellt habe. Vielmehr sei es für den Zeitraum Jänner bis Juni 2003 sowie für Oktober bis Dezember 2002 zu einer erklärungsgemäßen Verbuchung der Umsatzsteuervoranmeldungen der Gesellschaft gekommen. Erstaunlich sei weiters, dass die Betriebsprüfung zwar eine Umsatzzuschätzung für Jänner bis Juni 2003 vorgenommen, allerdings die Vorsteuern im erklärten Ausmaß belassen habe und zwar mit der Begründung, dass dieser Betrag „auch laut Umsatzsteuerprüfung für Jänner bis Juni 2003 gewährt“ worden sei.

Weiters sei etwa auch für den Zeitraum Juli bis Dezember 2003 kein Skontoaufwand angenommen worden, obwohl dieser sowohl laut der vorliegenden Saldenliste zum 30. Juni 2003 als auch des aktenkundigen Kontrollmaterials offenkundig gewesen sei. Ferner sei die abzugsfähige Vorsteuer lediglich mit 10% der geschätzten Umsätze angenommen worden, obwohl sich für den Zeitraum Jänner bis Juni 2006 ein deutlich höheres Verhältnis ergeben habe.

Überdies sei eine Ausgangsrechnung für Telefonmarketing aus dem Jahr 2002 über netto € 1.148,00 in die Bemessungsgrundlage für die Umsatzsteuer Juli bis Dezember 2003 einbezogen worden, obwohl die Rechnung der Betriebsprüfung vorgelegen, nachweislich mit 31. Oktober 2002 fakturiert und ordnungsgemäß in der Buchhaltung der Gesellschaft enthalten gewesen sei. Letzteres sei offensichtlich auch bei der Umsatzsteuersonderprüfung Oktober 2002 bis Juni 2003 festgestellt worden.

Auch die eine aktenkundige Ausgangsrechnung vom 31. Juli 2003 an die Fa. X. rechtfertige keine Umsatzzuschätzung, da - laut Auskunft der Gattin des Bw. - mit der Fa. X. nur vereinzelt kontrahiert worden sei. Es gehe auch aus der Rechnung hervor, wonach sich die Fa. X. tageweise einen Sattelzug ausgeborgt habe.

Zusammenfassend stelle sich die vorgenommene Schätzung der Betriebsprüfung in mehrfacher Hinsicht als eindeutig rechtswidrig dar.

Betrachte man nun die bereits erwähnten Zahllasten für den Zeitraum Juli bis Dezember 2003 laut den vorliegenden Unterlagen der steuerlichen Vertretung, so seien hier weitere

Korrekturen erforderlich, da einige Ausgangsrechnungen und damit Vorsteuern noch nicht verbucht gewesen bzw. in der tabellarischen Aufstellung nicht erfasst gewesen seien.

Unter Berücksichtigung dieser noch nicht erfassten Vorsteuern ergebe sich für den Zeitraum Juni bis September 2003 eine adaptierte Zahllast in Höhe von € 3.497,91 und für die Monate Oktober bis Dezember 2003 eine solche von € 5.861,98 (in Summe € 9.359,89).

Dass die hier angeführten Beträge und die diesen Beträge zugrunde liegende Buchhaltung der Fa. P. Ltd. vollständig seien, zeige sich auch bei einem Vergleich des der Abgabenbehörde vorliegenden Kontrollmaterials. So fänden die seitens der Betriebsprüfung angesetzten Umsätze eindeutig in den nun aufgezeigten, tatsächlichen Umsätzen der Gesellschaft (Zeitraum Juli bis Dezember 2003 € 145.259,40) Deckung. Für den Zeitraum Oktober bis Dezember 2003 seien in der vorgelegten Tabelle die einzelnen Ausgangsrechnungen an die Fa. E-GmbH sogar lückenlos aufgelistet worden. Zudem sei im Rahmen der Außenprüfung festgestellt worden, dass die Erlöse laut Kontrollmitteilung Jänner bis Juni 2003 mit den verbuchten Umsätzen übereinstimmen würden.

Warum obige Ausführungen durch den Bw. erst jetzt vorgebracht würden, stehe einerseits damit im Zusammenhang, dass der Bw. offensichtlich aufgrund seines Ausscheidens als Direktor mit 31. Dezember 2003 bis dato - mangels Zustellung des Betriebsprüfungsberichtes bzw. der Bescheide - keinerlei Kenntnis von den Feststellungen der Außenprüfung gehabt habe. Zum anderen hätte die Fa. P. Ltd. auch nicht über die erforderlichen liquiden Mittel zur Einbringung eines Rechtsmittels verfügt.

Zur objektiven Tatseite der Verkürzung von Kapitalertragsteuer im Zeitraum Juli bis Dezember 2003 wird in der gegenständlichen Berufung vorgebracht, dass neben einer Umsatzzuschätzung im Rahmen der Betriebsprüfung auch eine Reingewinnschätzung vorgenommen worden sei und diese gemeinsam mit der nicht abgeführt Umsatzsteuer als verdeckte Gewinnausschüttung an den Bw. angesehen und der 25%igen Kapitalertragsteuer unterworfen worden sei. Dieser Feststellung der Außenprüfung sei wie folgt zu entgegnen:

Zunächst sei aktenkundig, dass die Fa. P. Ltd. nachhaltig Verluste erzielt habe. Dies ergebe sich einerseits aus der Veranlagung 2002, welche aufgrund der Basis des Jahresabschlusses zum 31. Dezember 2002 erfolgt sei. Dieser Jahresabschluss weise ein negatives Ergebnis von € 752,74 aus. Ferner sei der Außenprüfung die Saldenliste zum 30. Juni 2003 vorgelegen, welche einen Jahresverlust (vor Abschreibungen und sonstigen Bilanzbuchungen) von € 9.966,59 ausweise. Obwohl die Betriebsprüferin feststelle, dass sämtliche Ausgangsrechnungen laut Kontrollmitteilungen in der Buchhaltung Jänner bis Juni 2003

erfasst worden seien, nehme sie in Kenntnis des negativen Ergebnisses eine Reingewinnschätzung in der Höhe von 10% des Umsatzes vor.

Der dem Verteidiger vorliegenden Saldenliste zum 30. September 2003 sei sogar ein Verlust in Höhe von € 50.532,36 zu entnehmen. Zudem ergebe sich aus einem Vergleich dieser Saldenliste mit jener zum 30. Juni 2003, dass die Fa. P. Ltd. im zweiten Halbjahr 2006 - mit Ausnahme der aktenkundigen Rechnung über netto € 2.240,00 an die Fa. X. - nur Umsätze mit der Fa. E-GmbH erzielt habe. Dies entspreche auch dem der Verteidigung vorliegenden Belegwesen der Gesellschaft, weshalb die Annahme einer verdeckten Gewinnausschüttung in Höhe von € 33.437,67 inhaltlich rechtswidrig sei.

Warum die Außenprüfung auch in der „bisher nicht abgeführten Umsatzsteuer“ in der Höhe von € 37.065,87 eine verdeckte Gewinnausschüttung annehme, sei gänzlich unklar und nicht nachvollziehbar. Eine Begründung hierfür finde sich auch nicht im Bericht vom 12. August 2005. Faktum sei, dass die Fa. P. Ltd. keine Schwarzumsätze getätigt habe, sondern vielmehr die Meldung der Umsatzsteuer - aus welchen Gründen auch immer - nicht erfolgt sei. Aus der Nichtabgabe von Umsatzsteuervoranmeldungen eine verdeckte Gewinnausschüttung in der Höhe der Umsatzsteuer zu konstruieren, erscheine äußerst kühn und gänzlich verfehlt. Diese nicht abgeführte Umsatzsteuer sei doch nicht auf Gesellschafterebene, geschweige denn dem Beschuldigten zugeflossen. Vielmehr seien die vereinnahmten Umsätze für die laufende Geschäftstätigkeit der Gesellschaft verwendet worden. Zum Beweis hierfür werde auf die vorliegende Saldenliste zum 30. September 2003 verwiesen, die einen Verlust von € 50.532,36 ausweise. Betrachte man etwa auch die Kreditorensaldenliste so zeige sich eindeutig, dass sämtliche großen Lieferanten bezahlt worden seien. Die Bezahlung der LKW-Miete sowie der laufenden Betriebskosten sei zur Aufrechterhaltung des Speditionsgeschäftes auch unabdingbar gewesen. Für eine verdeckte Gewinnausschüttung in Höhe der Umsatzsteuer bleibe im konkreten Fall aufgrund der aktenkundigen Verlustsituation der Gesellschaft, der laufenden Auszahlungen für betriebliche Aufwendungen und mangels Vereinnahmung durch den Bw. kein Raum.

Im Übrigen leide der von der Finanzstrafbehörde ungeprüft und unkritisch übernommene Abgabenbescheid hinsichtlich der Festsetzung der Kapitalertragsteuer insofern an einem Begründungsmangel, als dem Bericht vom 12. August 2005 nicht einmal eine Begründung hinsichtlich der verdeckten Gewinnausschüttung entnommen werden könne. Da dieser Bescheid ungeprüft von der Finanzstrafbehörde übernommen worden sei, gelte dies auch für das hier angefochtene Erkenntnis.

Abschließend werde darauf hingewiesen, dass eine Schätzung der Besteuerungsgrundlagen im Strafverfahren - wie bereits dargelegt - zwar zulässig sei, allerdings die Anforderungen ungleich höher als im Abgabenverfahren seien. Abgabenrechtliche Schätzungen dürften im Finanzstrafverfahren nur dann verwendet werden, wenn an deren objektiv nachprüfbarer Richtigkeit kein Zweifel bestehe. Wie die obigen Ausführungen verdeutlichen würden, treffe dies auf die gegenständlichen Schätzungen jedenfalls nicht zu. Umso mehr dürften diese nicht unkritisch in einem Finanzstrafverfahren übernommen werden, was allerdings im gegenständlichen Fall geschehen sei.

Zur subjektiven Tatseite wird in der gegenständlichen Berufung vorgebracht, dass für deren Prüfung der Zeitpunkt der Tat, nämlich die Fälligkeit der Umsatzsteuerzahllast entscheidend sei. Ein allenfalls - im konkreten Fall aber ohnehin nicht gegebener - nachfolgender Vorsatz wäre nur für die strafrechtliche Beurteilung von Dauerdelikten von Relevanz. Im konkreten Fall war der Zeitpunkt der Fälligkeit der Umsatzsteuervorauszahlungen Juli bis September 2003 der 17. November 2003. Zu diesem Zeitpunkt sei vom Bw. eine Umsatzsteuervoranmeldung mit einer Zahllast in Höhe von € 4.647,88 unterfertigt worden. Hinterziehungsvorsatz sei zu diesem Zeitpunkt aus nachfolgenden Gründen jedenfalls nicht gegeben gewesen.

So habe der Bw. - laut den Ausführungen seiner Gattin, welche die Buchhaltungsunterlagen vorbereitet habe und auch mit der steuerlichen Vertretung laufend in Kontakt gestanden sei, - darauf vertraut, dass die Voranmeldung vom steuerlichen Vertreter beim Finanzamt eingereicht werde. Warum dies schlussendlich nicht geschehen sei, entziehe sich der Kenntnis des Verteidigers und hätte bis dato nicht geklärt werden können. Dabei könne allerdings auch ein etwaiges Verschulden seines Steuerberaters nicht ausgeschlossen werden. Zudem sei zu berücksichtigen, dass der Bw. zum damaligen Zeitpunkt gerade mit dem Aufbau seines Einzelunternehmens beschäftigt gewesen sei und sich gerade deswegen auf den steuerlichen Vertreter verlassen habe, welcher im Übrigen auch die Erstellung der Buchhaltung sowie die Umsatzsteuervoranmeldung Juli bis September 2003 in Rechnung gestellt habe. Die für eine vorsätzliche Abgabenverkürzung gemäß § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG geforderte Wissentlichkeit entfalle allerdings beim Unternehmer z.B. dann, wenn er zur Erfüllung seiner umsatzsteuerlichen Verpflichtungen Hilfskräfte eingesetzt habe. Ein allfälliges fahrlässiges Überwachungsverschulden begründe keine Wissentlichkeit hinsichtlich der Abgabenverkürzung.

Überdies sei zu diesem Zeitpunkt bereits klar gewesen, dass die Tätigkeit der Fa. P. Ltd. eingestellt werden würde. So sei dem Beschuldigten persönlich mit Bescheid vom 31. August

2003 von der NÖ Landesregierung eine Konzession (mit EU-Lizenz) für die internationale Güterbeförderung erteilt worden. Aus diesem Grund war die über eine derartige Konzession nicht verfügende Limited nicht mehr erforderlich. Laut Auskunft der Frau des Bw. sei dieser davon ausgegangen, dass sich insgesamt aufgrund der bereits rückläufigen Geschäftstätigkeit für den Zeitraum Juli bis Dezember 2003 eindeutig ein Vorsteuerüberhang ergeben werde. Dies habe der Bw. auch zu Recht annehmen können, da gerade die laufenden Betriebskosten für die Fahrzeuge mit einer mehrmonatigen zeitlichen Verzögerung abgerechnet worden seien. In diesem Zusammenhang sei daher ein Vorsteuerüberhang für die letzten Monate der Geschäftstätigkeit durchaus plausibel gewesen. Vielleicht auch aus diesem Grund sei vom Bw. nicht mit dem entsprechenden Nachdruck geprüft worden, ob nun tatsächlich die Umsatzsteuervoranmeldungen Juli bis September 2003 beim Finanzamt eingereicht worden seien. Dem Bw. könne daher in diesem Zusammenhang allenfalls eine strafrechtlich relevante (bewusste) Fahrlässigkeit, keinesfalls aber eine vorsätzliche Herbeiführung des Deliktserfolges angelastet werden.

Zu der Umsatzsteuervorauszahlung Oktober bis Dezember 2003 sei nachfolgendes festzustellen:

Aktenkundig sei, dass der Bw. bereits Ende 2003 aus dem Unternehmen ausgeschieden sei, wobei diesbezüglich auf das aktenkundige Schreiben des Bw. an die Finanzstrafbehörde vom 21. November 2005 verwiesen werden könne. Ergänzend hierzu werde ein Formblatt hinsichtlich der Beendigung der Tätigkeit als Direktor vorgelegt, welches am 15. Dezember 2003 seitens des Bw. unterfertigt worden sei. Aus diesem Grund sei es zum Fälligkeitszeitpunkt – entgegen den Ausführungen des Amtsbeauftragten in der Stellungnahme vom 28. Jänner 2005 – nicht mehr Aufgabe des Bw. gewesen, als inländischer Direktor die Umsatzsteuervoranmeldungen für das letzte Quartal abzugeben. Der Bw. sei zum damaligen Zeitpunkt nicht mehr für die abgabenrechtlichen Belange der Fa. P. Ltd. verantwortlich gewesen.

Ungehindert dessen habe der Bw. – laut Ausführungen seiner Gattin – ohnedies darauf vertraut, dass sich für den verbleibenden Zeitraum unter Berücksichtigung der noch eingehenden Eingangsrechnungen ein Vorsteuerüberhang ergeben würde. Es könne somit auch nicht davon gesprochen werden, dass der Bw. "wider besseres Wissen" der Verpflichtung der Meldung der Umsatzsteuerzahllasten nicht nachgekommen sei. Dies insbesonders auch deshalb, da die Umsätze der Fa. P. Ltd. mit der Fa. E-GmbH ausschließlich mit Gutschriften abgerechnet worden seien. Wie hoch die tatsächlichen Umsätze im letzten Quartal 2003 gewesen seien, habe der Bw. zum Zeitpunkt seines Ausscheidens aus dem

Unternehmen (mit 31. Dezember 2003) nicht wissen können. Versetze man sich daher in die Lage des Bw., so sei für diesen aufgrund der bereits deutlich reduzierten Geschäftstätigkeit sowie der bekannten Verlustsituation der Gesellschaft zwangsläufig ein Vorsteuerüberhang äußerst wahrscheinlich gewesen.

Zum Fälligkeitszeitpunkt, als seitens der steuerlichen Vertretung die Umsatzsteuer und die Vorsteuern händisch aus den Belegen herausgerechnet worden seien, sei der Bw. nicht mehr Direktor der Fa. P. Ltd. gewesen. Und überdies sei auch zu diesem Zeitpunkt nicht absehbar gewesen, dass sich ein Vorsteuerüberhang knapp nicht ausgehen würde, da in der vorgelegten tabellarischen Auflistung nicht sämtliche zustehenden Vorsteuern enthalten seien. Bei all diesen Überlegungen sei nämlich darauf abzustellen, dass sich der Vorsatz in groben Umrissen auf die Höhe des Verkürzungsbetrages erstrecken müsse.

Da im Finanzstrafverfahren nach dem Grundsatz "in dubio pro reo" im Rahmen der freien Beweiswürdigung bestehende Zweifel nicht zum Nachteil des Beschuldigten als erwiesen angenommen werden dürften und weder die objektive noch die subjektive Tatseite aus finanzstrafrechtlicher Sicht erfüllt sei, werde die Einstellung des Finanzstrafverfahrens beantragt.

Im Übrigen wäre im Falle einer allfälligen Strafbemessung auch die Bestimmung des § 23 FinStrG zu beachten. Demnach seien neben den persönlichen Verhältnissen und der wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit die Erschwerungs- und Milderungsgründe gegeneinander abzuwägen. Erschwerungsgründe lägen im konkreten Fall keine vor, zumal eine Verkürzung von Kapitalertragsteuer bereits aus objektiver Sicht eindeutig nicht vorliege und somit jedenfalls kein Zusammentreffen zweier Finanzvergehen bestehe. Zu den Milderungsgründen - § 23 Abs. 2 beziehe sich hierbei ausdrücklich auf die entsprechenden Bestimmungen des StBG – sei auf den ordentlichen Lebenswandel (im Sinne von Unbescholtenheit und guter Leumund) des Bw. hinzuweisen. Die Tat stehe mit dem sonstigen Verhalten des abgabenrechtlich unbescholtenen Bw. in auffallendem Widerspruch. Hierbei sei zu berücksichtigen, dass die derzeitigen finanzstrafrechtlichen Probleme des Bw. insbesonders auf den Umstand zurückzuführen seien, dass dieser steuerlich nicht vertreten gewesen sei bzw. nicht über die erforderlichen Mittel verfügt habe, um entsprechende Rechtsmittel einzubringen. Wirtschaftliches Scheitern und damit einhergehende Insolvenzverfahren stünden einem ordentlichen Lebenswandel nicht entgegen.

Zu den persönlichen Verhältnissen und der wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit des Bw. werde auf den aktenkundigen Verfahrenshilfeantrag verwiesen, wonach mit Beschluss des Handelsgerichtes Wien vom 21. Dezember 2005 über sein Vermögen der Konkurs eröffnet

worden sei, bereits zuvor mehrere beantragte Konkurse bzw. Schuldenregulierungsverfahren mangels Kostendeckung nicht eröffnet worden wären und der Bw. trotz einfachster Lebensführung vermögenslos sei.

Im Hinblick auf den aufgezeigten Sachverhalt (insbesonders der deutlichen Relativierung der eindeutig als rechtswidrig einzustufenden Feststellungen im Rahmen der Außenprüfung und den Ausführungen zur Wissentlichkeit) sowie die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit des Bw. wäre letztlich auch eine Verwarnung im Sinne des § 25 FinStrG sowohl unter dem Gesichtspunkt der General- als auch der Spezialprävention als ausreichend einzustufen. Insbesonders auch deshalb, da ein etwaiges Verschulden des Bw. als geringfügig einzustufen wäre.

Über die Berufung wurde erwogen:

Gemäß § 33 Abs. 1 FinStrG macht sich einer Abgabenhinterziehung schuldig, wer vorsätzlich unter Verletzung einer abgabenrechtlichen Anzeige-, Offenlegungs- oder Wahrheitspflicht eine Abgabenverkürzung bewirkt.

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

Abs. 2: Bei der Bemessung der Strafe sind die Erschwerungs- und die Milderungsgründe, soweit sie nicht schon die Strafdrohung bestimmen, gegeneinander abzuwägen. Im Übrigen gelten die §§ 32 bis 35 StGB sinngemäß.

Abs. 3: Bei der Bemessung der Geldstrafe sind auch die persönlichen Verhältnisse und die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit des Täters zu berücksichtigen.

Abs. 4: Bei Finanzvergehen, deren Strafdrohung sich nach einem Wertbetrag richtet, ist die Bemessung der Geldstrafe mit einem ein Zehntel des Höchstausmaßes der angedrohten Geldstrafe unterschreitenden Betrag nur zulässig, wenn besondere Gründe vorliegen.

Gemäß § 25 Abs. 1 FinStrG hat die Finanzstrafbehörde von der Einleitung oder von der weiteren Durchführung eines Finanzstrafverfahrens und von der Verhängung einer Strafe abzusehen, 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.

Laut Aktenlage war der Bw. ab Betriebseröffnung der Fa. P. Ltd. am 17. September 2002 deren geschäftsführender Direktor. Mit 31. Dezember 2003 hat die Gesellschaft ihre Geschäftstätigkeit eingestellt. Aus der Aktenlage ist ableitbar, dass der Bw. über diesen Zeitpunkt als Alleingesellschafter dieser Gesellschaft deren steuerliche Belange weiterhin wahrgenommen und auch dafür verantwortlich gezeichnet hat. So ist aus der Aktenlage ein

Schreiben des Bw. vom 31. März 2004 ersichtlich, mit welchem die steuerliche Vertretungsvollmacht der Fa. T-GmbH gekündigt wurde sowie ein entsprechendes Antwortschreiben der Steuerberatungsgesellschaft vom 2. April 2004, in welchem der Bw. direkt als Verantwortlicher der Gesellschaft angesprochen wird. Auch die am 4. Oktober 2004 bei der Abgabenbehörde erster Instanz eingelangten Umsatzsteuer- und Körperschaftsteuererklärungen für 2002 wurden durch den Bw. firmenmäßig gefertigt und unterschrieben.

Das Berufungsvorbringen dahingehend, dass er Ende 2003 aus dem Unternehmen ausgeschieden sei und er seine Tätigkeit als Verantwortlicher für die steuerlichen Belange der Gesellschaft beendet habe, widerspricht somit der Aktenlage. Aus der Tatsache, dass der Bw. als Alleingesellschafter der Fa. P. Ltd. nach seinem formellen Ausscheiden keinen neuen Geschäftsführer (Direktor) bestellt und in der Folge, wie oben ausgeführt, die steuerlichen Belange als verantwortlicher Alleingesellschafter weiter wahrgenommen hat, schließt der unabhängige Finanzsenat zweifelsfrei auf seine Verantwortlichkeit in Bezug auf die steuerlichen Belange der Gesellschaft über das Jahresende 2003 hinaus.

Dem erstinstanzlichen Erkenntnis des Spruchsenates liegen in objektiver Hinsicht die Feststellungen einer Betriebsprüfung der Fa. P. Ltd. über die Jahre 2003 bis 2004, welche mit Bericht vom 12. August 2005 abgeschlossen wurde, zugrunde.

Wie in der gegenständlichen Berufung zutreffend ausgeführt wird, erfolgte eine Schätzung der Besteuerungsgrundlagen wegen Nichtvorlage der von der Betriebsprüfung angeforderten Unterlagen auf Basis der im Rahmen einer vorangegangenen Umsatzsteuersonderprüfung für den Zeitraum Jänner bis Juni 2003 vorgelegten Buchhaltungsunterlagen unter Einbeziehung von Kontrollmaterial betreffend die Fa. E-GmbH und zwei in Textziffer 1 des Betriebsprüfungsberichtes näher bezeichneten Rechnungen an die Fa. X. und an die Fa. Y. Als Grundlage für die im Wege des inneren Betriebsvergleiches vorgenommene Schätzung dienten die Erlöse laut Saldenlisten für den Zeitraum Jänner bis Juni 2003 unter Einbeziehung der Umsätze laut Kontrollmaterial und die bezeichneten vorliegenden Rechnungen, wobei zu diesen ermittelten Umsätzen eine Umsatzzuschätzung von 50% erfolgte und die Vorsteuer für den Zeitraum Juli bis Dezember 2003 mit 5% der für das Jahr 2003 errechneten Umsätze geschätzt wurde.

Mit der gegenständlichen Berufung hat der Bw. eine Kopie der Umsatzsteuervoranmeldung für die Monate Juli bis September 2003 (drittes Kalendervierteljahr 2003) vorgelegt, welche von der Steuerberatungskanzlei Fa. T-GmbH erstellt und vom Bw. mit Datum 17. November 2003

firmenmäßig gefertigt und unterschrieben wurde. Aus dieser Umsatzsteuervoranmeldung ergibt sich eine Vorauszahlung für das dritte Quartal 2003 in Höhe von € 4.647,88.

Weiters wurde mit der Berufung vorgelegt eine tabellarische Berechnung der Umsatzsteuer Oktober bis Dezember 2003, durchgeführt ebenfalls durch die Steuerberatungskanzlei Fa. T-GmbH, aus welcher sich für die Monate Oktober bis Dezember 2003 eine Zahllast in Höhe von insgesamt € 5.964,03 (10/2003 in Höhe von € 3.364,52, 11/2003 in Höhe von € 1.543,95 und 12/2003 in Höhe von € 1.055,56) ergibt. Zu diesen von der ehemaligen steuerlichen Vertretung berechneten Umsatzsteuerzahllasten wird in der Berufung ergänzend vorgebracht, dass hiezu weitere Korrekturen erforderlich seien, da einige Eingangsrechnungen und damit Vorsteuern (in Summe für Juni bis Dezember 2003 in Höhe von € 1.252,02) nicht enthalten seien, sodass sich eine adaptierte Zahllast für Juli und September 2003 in Höhe von € 3.497,91 und für Oktober bis Dezember 2003 in Höhe von € 5.861,98 (in Summe € 9.359,89) ergebe.

Mangels gegenteiliger Einwendungen durch den Amtsbeauftragten der Finanzstrafbehörde erster Instanz schließt sich der unabhängige Finanzsenat in Würdigung der vorgelegten plausiblen Unterlagen dem Berufungsvorbringen des Bw. im Bezug auf die objektive Höhe der Verkürzungsbeträge an Umsatzsteuervorauszahlungen Juli bis Dezember 2003 von insgesamt 9.359,89 aus den in der Berufung zur objektiven Tatseite dieser Umsatzsteuervorauszahlungen vorgebrachten Gründen vollinhaltlich an.

Auch mit seinem Berufungsvorbringen zur objektiven Tatseite der erstinstanzlich der Bestrafung zugrunde gelegten Verkürzung an Kapitalertragsteuer Juli bis Dezember 2003 in Höhe von € 23.501,05 ist der Bw. nach Ansicht des Berufungssenates im Recht. Aus den vorliegenden Saldenlisten zum 30. Juni und 30. September 2003 ergeben sich jeweils beträchtliche Verluste der Fa. P. Ltd. Die durch die Betriebsprüfung, mangels Vorliegen von Unterlagen durchgeführte Schätzung des Reingewinnes, welcher als verdeckte Gewinnausschüttung der Kapitalertragsteuer unterzogen wurde, hielt einer näheren Überprüfung für Zwecke des Finanzstrafverfahrens nicht stand. Einerseits konnte anhand der nunmehr vorgelegten Unterlagen die Erzielung eines Reingewinnes nicht verifiziert werden, vielmehr sprechen die vorgelegten Saldenlisten für die Erzielung eines Jahresverlustes im Jahr 2003, andererseits setzt die Zugrundelegung einer verdeckten Gewinnausschüttung in objektiver Hinsicht eine nachgewiesene Vorteilsgewährung der Gesellschaft an die Gesellschafter oder diesen nahe stehenden Personen voraus. Aus der Aktenlage sind für den unabhängigen Finanzsenat keine Anhaltspunkte dafür ableitbar, dass im verfahrensgegenständlichen Zeitraum Juli bis Dezember 2003 tatsächlich verdeckte

Ausschüttungen an den Gesellschafter oder diesem nahe stehende Personen erfolgt sind. Vielmehr erscheint dem unabhängigen Finanzsenat das Berufungsvorbringen dahingehend plausibel, dass die erzielten Umsätze zur Deckung von betrieblichen Aufwendungen der Fa. P. Ltd. Verwendung gefunden haben.

Es war daher in Bezug auf die der erstinstanzlichen Bestrafung zu Grunde gelegte Abgabenhinterziehung gemäß § 33 Abs. 1 in Verbindung mit Abs. 3 lit. b FinStrG an Kapitalertragsteuer Juli bis Dezember 2003 in Höhe von € 23.501,05 mangels Nachweisbarkeit der objektiven Tatseite mit Verfahrenseinstellung gemäß § 136, 157 FinStrG vorzugehen.

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

Dazu bringt der Bw. in der gegenständlichen Berufung zunächst vor, dass er darauf vertraut habe, dass die vom steuerlichen Vertreter erstellten Umsatzsteuervoranmeldungen von diesen an die Abgabenbehörde erster Instanz übermittelt würden und er sich hinsichtlich der Erstellung der Buchhaltung und der Erstellung sowie Abgabe der Umsatzsteuervoranmeldungen voll auf seine steuerliche Vertretung verlassen habe, weswegen ihm lediglich ein finanzstrafrechtlich nicht sanktioniertes fahrlässiges Überwachungsverschulden treffen würde.

Dazu ist aus der Aktenlage ersichtlich, dass der Bw. vor Beginn einer Prüfung der Aufzeichnungen gemäß § 151 Abs. 3 BAO, welche mit Bericht vom 18. September 2003 abgeschlossen wurde, am 12. September 2003 eine Selbstanzeige des Inhaltes abgegeben hat, dass er in Folge Nichtabgabe der Umsatzsteuervoranmeldungen für die Monate Oktober bis Dezember 2002 und Jänner bis Juni 2003 in seiner Funktion als geschäftsführender Gesellschafter der Fa. P. Ltd. Selbstanzeige gemäß § 29 FinStrG erstatte und die entsprechenden Zahllasten in Höhe von insgesamt € 9.443,15, welche in der Selbstanzeige aufgelistet wurden, offen lege. Aus dem Abgabenkonto ist ersichtlich, dass zeitgleich mit der Abgabe dieser Selbstanzeige auch die Entrichtung der entsprechenden Umsatzsteuervorauszahlungen erfolgte.

Aus dem dargestellten Sachverhalt ergibt sich, dass der Bw. Mitte September 2002 anlässlich der bezeichneten Prüfungshandlung gemäß § 151 Abs. 3 BAO auf seine steuerlichen Verpflichtungen zur zeitgerechten Abgabe der Umsatzsteuervoranmeldungen und zur pünktlichen Entrichtung der Umsatzsteuervorauszahlungen aufmerksam gemacht wurde und

er Kenntnis davon hatte, dass durch die steuerliche Vertretung die Umsatzsteuervoranmeldungen nicht laufend direkt an die Abgabenbehörde erster Instanz übermittelt wurden. Eine telefonische Rückfrage des Vorsitzenden vom 10. April 2007 bei der Steuerberatungskanzlei Fa. T-GmbH (Geschäftsführer Herr Y.) ergab, dass sämtliche von der Steuerberatung erstellte Umsatzsteuervoranmeldungen dem Bw. zur Unterfertigung und Abgabe beim Finanzamt im Postwege übersandt wurden. Diese Auskunft stimmt mit der Aktenlage schlüssig überein, sämtliche vorliegenden Umsatzsteuervoranmeldungen wurden vom Bw. unterschrieben.

Der Bw. konnte daher nach Ansicht des erkennenden Berufungssenates berechtigterweise nicht davon ausgehen, dass die Umsatzsteuervoranmeldungen durch die steuerliche Vertretung an das Finanzamt übermittelt würden. Es wäre an ihm gelegen, Vorsorge für eine pünktliche Abgabe der Umsatzsteuervoranmeldungen zu treffen. Eine derartige Veranlassung wurde durch den Bw. ganz offensichtlich nicht getroffen, zumal die tatgegenständlichen Umsatzsteuervoranmeldungen neuerlich nicht bei der Abgabenbehörde abgegeben und auch die entsprechenden Vorauszahlungen zu den Fälligkeitstagen nicht entrichtet wurden.

Vielmehr vermittelt die Aktenlage das Bild einer völligen Vernachlässigung der den Bw. treffenden Pflichten zur Abgabe von pünktlichen Umsatzsteuervoranmeldungen und zur zeitgerechten Entrichtung der Umsatzsteuervorauszahlungen. Im Rahmen der gesamten unternehmerischen Tätigkeit der Fa P. Ltd. hat der Bw. nachweislich keine einzige Umsatzsteuervoranmeldung zeitgerecht der Abgabenbehörde übermittelt und auch keine einzige Umsatzsteuervorauszahlung zum Fälligkeitstag entrichtet. Dass der Bw. in grundsätzlicher Kenntnis der diesbezüglichen Melde- und Entrichtungspflichten war, wurde in der gegenständlichen Berufung nicht in Abrede gestellt und ergibt sich für den unabhängigen Finanzsenat auch aus der Tatsache, dass der Bw. außerhalb seiner Tätigkeit als geschäftsführender Direktor der Fa. P. Ltd. auch noch Einzelunternehmer und Geschäftsführer einer GmbH war.

Auch stellt das Berufungsvorbringen des Bw. zur subjektiven Tatseite der Abgabenhinterziehung gemäß § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG dahingehend, dass er aufgrund der rückläufigen Geschäftstätigkeit davon ausgegangen sei, dass sich für den Zeitraum Juli bis Dezember 2003 ein Vorsteuerüberhang ergeben würde, nach Senatsmeinung eine Schutzbehauptung dar.

Hinsichtlich des Umsatzsteuervorauszahlungszeitraumes Juli bis September 2003 bringt der Bw. dazu selbst in der gegenständlichen Berufung vor, dass er diese eine Zahllast in Höhe von € 1.647,88 ausweisende Umsatzsteuervoranmeldung selbst am 17. November 2003

unterzeichnet hat. Insoweit konnte der Bw. daher denkunmöglich von einem Vorsteuerüberhang ausgehen.

Im Bezug auf die Umsatzsteuervoranmeldung für das vierte Quartal 2003, fällig am 15. Februar 2004, ist zunächst zum Vorbringen, dass der Bw. für die Abgabe dieser Voranmeldung und für die Entrichtung der entsprechenden Umsatzsteuervorauszahlung nicht mehr verantwortlich gewesen sei, auf die obigen Ausführungen zur weiteren finanzstrafrechtlichen Verantwortlichkeit des Bw. als Wahrnehmender der steuerlichen Angelegenheiten der Gesellschaft, über das Jahr 2003 hinaus, zu verweisen.

Aufgrund von in der Berufung selbst angesprochenen Honorarrückständen der Fa. P. Ltd. bei der steuerlichen Vertretung Fa. T-GmbH konnte der Bw. als für die abgabenrechtlichen Belange Verantwortlicher nicht mehr davon ausgehen, dass durch die steuerliche Vertretung eine Umsatzsteuervoranmeldung erstellt und abgegeben werden würde. Vielmehr war ihm zum Abgabetermin der Umsatzsteuervoranmeldung Oktober bis Dezember 2003 sogar der Umstand bekannt, dass für das letzte Quartal 2003 keine Buchhaltung durch die steuerliche Vertretung mehr erstellt wurde und daher eine ordnungsgemäße Berechnung der Umsatzsteuerzahllast und eine Erstellung einer Umsatzsteuervoranmeldung gar nicht mehr möglich war.

Die Tatsache, dass sich für jeden vorangegangenen Umsatzsteuervoranmeldungszeitraum eine doch beträchtliche Umsatzsteuerzahllast ergeben hat und sich, entgegen der Berufungsbehauptung, im Zeitraum Oktober bis Dezember 2003 gegenüber den vorangegangenen Quartalen sogar ein Sinken der in den Eingangsrechnungen ausgewiesenen Vorsteuern und somit eine weit höhere Zahllast als in Vorzeiträumen errechnet hat, lässt das diesbezügliche Berufungsvorbringen des Bw. als reine Schutzbehauptung erkennen.

Wie bereits ausgeführt, hat der Bw. seine Melde- und Entrichtungspflichten im Bezug auf die Umsatzsteuervorauszahlungen insgesamt völlig vernachlässigt, sodass die subjektive Tatseite der Abgabenhinterziehung gemäß § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG aus Sicht des Berufungssenates zweifelsfrei erwiesen ist.

Entsprechend der Bestimmung des § 23 FinStrG ist Grundlage für die Bemessung der Strafe die Schuld des Täters, wobei Erschwerungs- und Milderungsgründe gegeneinander abzuwägen sind und bei der Bemessung der Geldstrafe auf die persönlichen Verhältnisse und auf die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit des Bw. Rücksicht zu nehmen ist.

Wie im erstinstanzlichen Erkenntnis zutreffend ausgeführt, ist die gegenständliche Strafe als Zusatzstrafe zur Strafverfügung des Finanzamtes Gänserndorf Mistelbach vom 21. Juni 2004,

SN, zu verhängen, wobei seitens des unabhängigen Finanzsenates als mildernd die finanzstrafrechtliche Unbescholtenheit und sein Handeln aus einer wirtschaftlichen Notlage heraus, als erschwerend hingegen kein Umstand anzusehen war.

Unter Berücksichtigung der aufgrund des aufrechten Konkursverfahrens äußerst eingeschränkten wirtschaftlichen Situation des Bw. erscheint die aus dem Spruch ersichtliche Geldstrafe tat- und schuldangemessen.

Auch die entsprechende Ersatzfreiheitsstrafe entspricht dem festgestellten schuldhaften Verhalten des Bw. unter Einbeziehung der genannten Milderungsgründe.

Da im gegenständlichen Fall weder ein geringes Verschulden des Bw. vorliegt und auch die Folgen der Tat keinesfalls als unbedeutend im Sinne des § 25 FinStrG angesehen werden können, konnte mit einer (in der Berufung beantragen) Verwarnung nicht vorgegangen werden.

Einer weiteren Strafmilderung standen sowohl spezial- als auch generalpräventive Erwägungen sowie auch der Umstand, dass eine Schadensgutmachung durch den Bw. nicht erfolgt ist, entgegen.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, am 17. April 2007