



UNABHÄNGIGER
FINANZSENAAT

Außenstelle Wien
Finanzstrafsenat Wien 3

GZ. FSRV/0022-W/08

Berufungsentscheidung

Der Finanzstrafsenat Wien 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., vertreten durch LBG Wirtschaftstreuhand- u. BeratungsGmbH, 7503 Großpetersdorf, Hauptstraße 33, wegen des Finanzvergehens der Finanzordnungswidrigkeit gemäß § 49 Abs. 1 lit. a des Finanzstrafgesetzes (FinStrG) über die Berufung des Beschuldigten vom 7. Jänner 2008 gegen das Erkenntnis des Spruchsenates beim Finanzamt Wien 1/23 als Organ des Finanzamtes Bruck Eisenstadt Oberwart vom 22. November 2007, SpS, nach der am 14. Oktober 2008 in Anwesenheit des Beschuldigten und seines Verteidigers, des Amtsbeauftragten AB sowie der Schriftführerin M. durchgeführten mündlichen Verhandlung

zu Recht erkannt:

Der Berufung wird stattgegeben, das angefochtene Erkenntnis aufgehoben und das Finanzstrafverfahren gemäß §§ 136, 157 FinStrG eingestellt.

Entscheidungsgründe

Mit Erkenntnis des Spruchsenates vom 22. November 2007, SpS, wurde der Berufungswerber (Bw.) der Finanzordnungswidrigkeit nach § 49 Abs. 1 lit. a FinStrG für schuldig erkannt, weil er als Geschäftsführer der Fa. G-GmbH vorsätzlich die Umsatzsteuervorauszahlung 12/2004 in

Höhe von € 64.000,00 nicht spätestens am fünften Tage nach Fälligkeit entrichtet bzw. abgeführt habe.

Gemäß § 49 Abs. 2 FinStrG wurde über den Bw. deswegen eine Geldstrafe in Höhe von € 10.000,00 und eine gemäß § 20 Abs. 1 FinStrG für den Fall der Uneinbringlichkeit an deren Stelle tretende Ersatzfreiheitsstrafe von 40 Tagen verhängt.

Gemäß § 185 FinStrG wurden die vom Bw. zu ersetzenen Kosten des Strafverfahrens mit € 363,00 bestimmt.

Gemäß § 28 Abs. 1 FinStrG wurde die Haftung der Fa. G-GmbH für die über den Bw. verhängte Geldstrafe ausgesprochen.

Zur Begründung wurde dazu seitens des Spruchsenates ausgeführt, dass der Bw. alleiniger Geschäftsführer der Fa. G-GmbH und finanzstrafrechtlich unbescholten sei.

Von der Fa. G-GmbH sei elektronisch am 9. Februar 2005 eine Umsatzsteuervoranmeldung für den Monat Dezember 2004 mit einer Gutschrift von € 2.011,45 eingebbracht und am 10. Februar 2005 am Abgabenkonto verbucht worden.

Zwischen der Anmeldung des Prüfers zu einer Außenprüfung am 22. Februar 2005 und dem tatsächlichen Prüfungsbeginn am 1. März 2005 sei dem Finanzamt eine berichtigte Umsatzsteuervoranmeldung 12/2004 mit einer Zahllast von € 61.188,55 bekannt gegeben worden.

Die berichtigte Umsatzsteuervoranmeldung sei für die Fa. G-GmbH eingebbracht worden und stelle daher für die GmbH eine Selbstanzeige dar.

Sie sei jedoch nicht als Selbstanzeige für den Bw. zu werten. Gemäß § 29 Abs. 5 FinStrG wirke die Selbstanzeige nur für die Person, für die sie erstattet wird. Im gegenständlichen Falle unmissverständlich für die Fa. G-GmbH .

In der ersten mündlichen Verhandlung habe der steuerliche Vertreter auf die schriftliche Rechtfertigung vom 14. März 2006 verwiesen.

Die Sachbearbeiterin in der Kanzlei hätte die Belege versortiert, die Buchung sei aber durch eine Stellvertreterin erfolgt, da die Sachbearbeiterin krank bzw. im Spital gewesen sei. Da die betreffende Schlussrechnung aber unvollständig ausgefüllt gewesen sei, sei die Rechnung in den Evidenzordner gelegt worden. Auch diese Bearbeiterin habe einige Tage im Spital verbringen müssen, wodurch sich die Klärung des Sachverhaltes verzögert habe. Nach dessen Klärung sei am 28. Februar 2005 beim Finanzamt eine berichtigte Umsatzsteuervoranmeldung eingebbracht worden.

Am 15. Februar 2005 sei für die Fa. G-KG die Umsatzsteuervoranmeldung für 12/2004 elektronisch eingebracht worden. Die vorgenannte Umsatzsteuer in Höhe von € 64.000,00 sei zum Vorsteuerabzug herangezogen und dadurch eine Umsatzsteuergutschrift in Höhe von € 66.179,82 geltend gemacht worden. Im Zuge der Verbuchung der Umsatzsteuervoranmeldung 12/2004 auf dem Abgabenkonto der Fa. G-GmbH sei auch eine Buchungsmitteilung an die Gesellschaft versandt worden. Diese Buchungsmitteilung sei am 10. Februar 2005 von der EDV-Anlage erstellt worden. Aus der Tatsache, dass hier eine Umsatzsteuergutschrift von rund € 2.000,00 verbucht worden sei, anstelle einer Zahllast von rund € 61.000,00, sei eindeutig erkennbar gewesen, dass diese Umsatzsteuervoranmeldung falsch sein müsse. Der Bw. sei für diesen Zeitraum sowohl Geschäftsführer der Fa. G-GmbH als auch der Fa. G-KG gewesen. Es sei hier einerseits Umsatzsteuer nicht in der Umsatzsteuervoranmeldung als Zahllast erklärt worden, andererseits aber sehr wohl als Vorsteuer in Abzug gebracht worden.

In der mündlichen Verhandlung seien des Weiteren vom Verteidiger die Zeugen X. und Y. H. beantragt worden, welche zur Klärung des Sachverhaltes beitragen könnten.

Die Zeugin Y. H. habe in der vertagten mündlichen Verhandlung angegeben, dass weder sie noch A.H., ihr Gatte, in der tatgegenständlichen Zeit mit einer der beiden oben genannten Gesellschaften etwas zu tun gehabt hätten. Sie könne über die Tätigkeit des Bw. in der Bau GmbH nichts sagen. Sie und ihr Gatte seien nämlich ausschließlich im „Hotel G.“ tätig.

Es sei davon auszugehen, dass dem Bw. aufgrund seiner langjährigen Stellung als Geschäftsführer im Bereich des Finanzamtes E. die grundlegenden Bestimmungen der einzelnen Abgabengesetze bekannt bzw. bewusst gewesen seien. Auch sei ihm die Wirkungsweise einer strafbefreienden Selbstanzeige bewusst gewesen. Der Tatbestand der Finanzordnungswidrigkeit gemäß § 49 Abs. 1 lit. a FinStrG sei sowohl in objektiver als auch in subjektiver Hinsicht verwirklicht. Der Nachweis qualifiziert vorsätzlichen Handelns im Sinne des § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG sei mit der für einen Schulterspruch erforderlichen Sicherheit nicht zu erbringen.

Bei der Strafbemessung sah der Spruchsenat als mildernd die Unbescholtenheit, als erschwerend hingegen keinen Umstand an. Außerdem sei auf die persönlichen Verhältnisse und auf die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit des Bw. Bedacht genommen worden.

Die verhängte Geldstrafe entspreche dem Unrechtsgehalt der Taten und sei schuldangemessen.

Gegen dieses Erkenntnis des Spruchsenates richtet sich die vorliegende frist- und formgerechte Berufung des Bw.

Der Bw. sei Gesellschafter und alleiniger Geschäftsführer der Fa. G-GmbH .

Weiters sei er von Mai 2003 bis Juli 2005 alleiniger Gesellschafter und Geschäftsführer der Fa. Hotel G. GmbH (vormals bis Mai 2005 G-GmbH). Mit Juli 2005 habe der Bw. sämtliche Anteile an der Fa. Hotel G. GmbH und seine Geschäftsführerposition in der Gesellschaft an A.H. abgetreten.

Die Fa. Hotel G. GmbH sei ihrerseits der einzige Komplementär der Fa. Hotel G. GmbH & Co KG (vormals G-KG).

Am 9. Februar 2005 sei für die Fa. G-GmbH elektronisch die Umsatzsteuervoranmeldung für 12/2004 beim Finanzamt eingebracht worden, welche ein Guthaben von € 2.011,45 ausgewiesen habe. Dieses sei am 10. Februar 2005 am Abgabenkonto verbucht worden. Am 22. Februar 2005 sei eine Umsatzsteuernachschaufür die Monate 7-12/2004 angekündigt worden, am 28. Februar 2005 sei die Berichtigung der UVA 12/2004 erfolgt, die schließlich eine Zahllast von € 61.188,55 ausgewiesen habe. Die Umsatzsteuernachschaufür habe am 1. März 2005 begonnen.

Für die Buchhaltung und die Erstellung bzw. Einbringung der Umsatzsteuervoranmeldungen für die Fa. G-GmbH sei grundsätzlich eine Sachbearbeiterin der LBG Wirtschaftstreuhand- und Beratungsgesellschaft mbH, Frau F., zuständig. Im Falle der gegenständlichen UVA 12/2004 sei jedoch die Schlussrechnung der Fa. G-GmbH an die Fa. Hotel G. GmbH & Co KG mit einer Umsatzsteuerzahllast in Höhe von € 64.000,00 von Frau F. aufgrund von Unklarheiten zunächst in den Evidenzordner gelegt und nicht in die Buchhaltung aufgenommen worden. Da Frau F., ohne dass sie die Frage vorher klären habe können, kurzfristig erkrankt sei, habe die Erstellung und Einreichung der UVA von einer Kollegin von Frau F. erfolgen müssen. Diese Kollegin habe von der Nichterfassung der Rechnung keine Kenntnis gehabt, wodurch diese in der UVA 12/2004 irrtümlich nicht berücksichtigt worden sei.

Für die Fa. Hotel G. GmbH & Co KG sei am 15. Februar 2005 die UVA 12/2004 elektronisch eingereicht und die Vorsteuer aus der Rechnung der Fa. G-GmbH in Höhe von € 64.000,00 geltend gemacht worden.

Gegen den Bw. sei daraufhin ein Finanzstrafverfahren auf Grundlage von § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG wegen Abgabenhinterziehung eingeleitet worden. Nach Durchführung einer mündlichen Verhandlung am 22. November 2007 in Anwesenheit des steuerlichen Vertreters Mag. L. und unter Einvernahme der Zeugin Y. H. sei der Bw. schließlich schuldig gesprochen

worden, das Finanzvergehen der Finanzordnungswidrigkeit gemäß § 49 Abs. 1 lit. a FinStrG begangen zu haben und sei zu einer Geldstrafe von € 10.000,00 verurteilt worden.

Die Finanzverwaltung habe die vorsätzliche Abgabenverkürzung des Bw. damit begründet, dass nach Verbuchung der UVA 12/2004 auf dem Abgabenkonto der Fa. G-GmbH eine Buchungsmitteilung an die Gesellschaft versandt worden sei, aus welcher zu ersehen gewesen sei, dass sich eine Umsatzsteuergutschrift in Höhe von € 2.011,45 anstatt korrekterweise eine Zahllast von rund € 61.000,00 ergebe. Somit sei eindeutig erkennbar gewesen, dass die UVA der Fa. G-GmbH falsch sein habe müssen.

Da der Bw. für diesen Zeitraum auch Geschäftsführer der Fa. Hotel G. GmbH und der Fa. Hotel G. GmbH & Co KG gewesen sei, habe nach den Ausführungen im Erkenntnis für ihn zu erkennen gewesen sein müssen, dass einerseits zwar die Vorsteuer bei der Fa. G. Hotel GmbH & Co KG geltend gemacht, aber andererseits bei der Fa. G-GmbH keine Umsatzsteuer erklärt worden sei.

Die Finanzverwaltung gebe dabei folgendes wieder: „*Die Zeugin Y. H. gab in der vertragten mündlichen Verhandlung an, dass weder sie noch A.H. (Gatte) in der tatgegenständlichen Zeit mit einer der beiden oben genannten Gesellschaften etwas zu tun gehabt hätten. Sie könne über die Tätigkeit des K.G. [Bw.] in der Bau GmbH nichts sagen. Sie und ihr Gatte waren nämlich ausschließlich im „Hotel G.“ tätig.*“ Bei den hier erwähnten oben genannten Gesellschaften müsse es sich um die Fa. Hotel G. GmbH und die Fa. Hotel G. GmbH & Co KG handeln.

Zur Begründung seiner Berufung führt der Bw. an, dass er den Ausführungen im Erkenntnis vom 22. November 2007 entgegenhalten möchte, dass Y. H. keineswegs in der mündlichen Verhandlung ausgesagt habe, dass weder sie noch ihr Gatte mit der Fa. Hotel G. GmbH bzw. der Fa. Hotel G. GmbH & Co KG zu tun gehabt hätten. Der Bw. sei im besagten Zeitraum zwar im Firmenbuch als Geschäftsführer eingetragen gewesen, die faktische Geschäftsführung und sämtliche Entscheidungen – sowohl in der Fa. Hotel G. GmbH & Co KG als auch in der Komplementärgesellschaft Fa Hotel G. GmbH seien ausschließlich von A.H. getroffen worden. Der Bw. habe sich lediglich um die Fa. G-GmbH gekümmert und dort die Geschäftsführung auch tatsächlich ausgeübt. In die Geschäfte der Fa. Hotel G. GmbH & Co KG und der Fa. Hotel G. GmbH habe er nicht laufend Einblick genommen, da aufgrund der geplanten späteren Veräußerung der Anteile an A.H. bereits zu diesem Zeitpunkt die Geschäftsführung faktisch von diesem erfolgt sei. Die Aussage von Y. H. in der mündlichen Verhandlung müsse daher falsch zu Protokoll genommen worden sein, was offenbar an den verwirrenden Firmenbezeichnungen gelegen sein könnte.

In diesem Zusammenhang weise der Bw. auch auf die schriftliche Stellungnahme per E-Mail von Y. H. an Frau XY von der Finanzbehörde hin, in der Frau H. eindeutig ausgeführt habe, dass sie in der Fa. Hotel G. GmbH & Co KG (vormals Fa. G-KG) seit Mai 2004 beschäftigt gewesen sei. Allein aus diesem E-Mail hätte die Finanzbehörde erkennen müssen, dass die Aussagen in der Erkenntnisbegründung falsch sein müssen.

Der Bw. gehe davon aus, dass dem Spruchsenat nicht gänzlich klar gewesen sei, wie sich die Verflechtungen der Fa. Hotel G. GmbH, der Fa. Hotel G. GmbH & Co KG und der Fa. G-GmbH tatsächlich darstellten. Daher verweise der Bw. auf die obige Sachverhaltsdarstellung und lege die entsprechenden Firmanbuchauszüge bei.

Die Begehung einer Finanzordnungswidrigkeit gemäß § 49 Abs. 1 lit. a FinStrG setze das Vorliegen von Vorsatz voraus, wobei aber bedingter Vorsatz ausreiche. Vorsätzlich handle dabei, wer eine strafbare Handlung mit Wissen und Wollen begeht. Wissen umfasse dabei die Vorstellung von der Tat und das Wissen um deren Rechtswidrigkeit. Entscheidend sei, dass der Täter im Zeitpunkt des Handelns die Geschehensmomente kenne und vom Unerlaubtsein seines Verhaltens wisse. Vorsätzliches Handeln bedeute immer ein „Verwirklichen Wollen“. Der bedingte Vorsatz sei dann gegeben, wenn der Täter die Verwirklichung des Unrechts des Sachverhaltes zwar nicht anstrebe und auch nicht mit Bestimmtheit mit dem Eintritt des deliktischen Erfolges rechne, dies aber für möglich halte.

Der Bw. habe die Dezemberbelege 2004 für die Fa. G-GmbH vorschriftsmäßig und rechtzeitig an die zuständige Sachbearbeiterin der Steuerberatung weitergeleitet. Diese habe jedoch die betreffende Rechnung aufgrund von Unklarheiten vorläufig nicht in der Buchhaltung erfasst, was schließlich auch zu einer Nichtberücksichtigung in der Umsatzsteuervoranmeldung 12/2004 geführt habe. Wie bereits erwähnt, sei die zuständige Sachbearbeiterin danach für einige Zeit im Krankenstand gewesen, wodurch der Fehler erst verspätet, nämlich am 28. Februar 2005 berichtigt und dem Finanzamt die korrigierte Umsatzsteuervoranmeldung übermittelt worden sei. Überdies merke der Bw. an, dass die Ausführungen im Erkenntnis, dass auch die stellvertretende Sachbearbeiterin der Steuerberatung krank geworden sei und ins Spital gehen habe müssen, nicht korrekt seien. Der Bw. habe in sämtlichen Stellungnahmen und auch in der mündlichen Verhandlung ausgeführt, dass lediglich Frau F. krankheitsbedingt abwesend gewesen sei. Hier dürften die Aussagen des Bw. falsch zu Protokoll genommen worden sein.

Dem Bw. könne in keinem Fall direkter, aber auch kein bedingter Vorsatz hinsichtlich der Nichterfassung der Rechnung in der UVA 12/2004 vorgeworfen werden. Er habe seine Belege wie auch bei den vorhergehenden und nachfolgenden Umsatzsteuervoranmeldungen

fristgerecht und korrekt an die LBG zur Bearbeitung weitergeleitet. Es fehle daher beim Bw. in jedem Falle das Wissen und Wollen der Begehung einer strafbaren Handlung.

Zu untersuchen sei aber, ob Auswahlverschulden dahingehend treffe, dass der Bw. Personen ohne ausreichende fachliche Kenntnisse bzw. geistige Fähigkeiten ausgewählt bzw. seine Überwachungspflicht verletzt habe.

Ein Abgabepflichtiger, der die Besorgung seiner steuerlichen Angelegenheiten anderen Personen anvertraue, könne somit nicht jedwede finanzstrafrechtliche Verantwortlichkeit abschieben. Wenn er selbst die Unterschrift unter die Steuererklärung setze, habe der Abgabepflichtige z.B. ungeachtet der Inanspruchnahme der Hilfe von sachkundigen Personen die Pflicht zur Überprüfung. Allerdings werde die finanzstrafrechtliche Verantwortung dort ihre Grenzen finden, wo der Abgabepflichtige sich ordnungsgemäß eines zur berufsmäßigen Parteienvertretung Befugten mit der Durchführung der vom Gesetz gebotenen Rechtshandlungen betraut.

Dem Bw. könne hier kein Auswahlverschulden zur Last gelegt werden. Wie oben bereits ausgeführt, habe sich der Bw. für die Buchhaltung und für die steuerlichen Angelegenheiten eines berufsmäßigen Parteienvertreters, der Steuerberatungskanzlei YX, bedient. Die Erstellung und auch die Unterzeichnung der UVA sei dabei von der YX erfolgt, die ihrerseits eine qualifizierte Mitarbeiterin (im konkreten Falle Frau F. bzw. ihrer Stellvertreterin) dafür beschäftigte. Allein aufgrund der notwendigen Berufsbefähigung der YX könne dem Bw. somit kein Auswahlverschulden zur Last gelegt werden.

Hinsichtlich der Verletzung einer eventuellen Überwachungspflicht wird ausgeführt, dass der Bw. als Geschäftsführer grundsätzlich dazu verpflichtet sei, den Erfüllungsgehilfen entsprechend zu beaufsichtigen. Das Ausmaß der notwendigen Überwachung werde jedoch durch den Grad der Zuverlässigkeit und Fachkunde des Erfüllungsgehilfen bestimmt. Eine bis ins einzelne gehende Überwachungstätigkeit wäre nicht einmal dann erforderlich, wenn schon in früheren Jahren Unrichtigkeiten entdeckt worden wären (vgl. Fellner, § 34 Rz 8).

Nachdem der Bw. auf die Fachkunde und Zuverlässigkeit der YX jedenfalls vertrauen habe können, könne ihm diesbezüglich keine Verletzung seiner Überwachungspflicht vorgeworfen werden.

Auch könne dem Bw. kein vorsätzliches Verhalten vorgeworfen werden, indem er die Fehlerhaftigkeit der UVA aufgrund der entsprechenden Buchungsmittelung nicht erkannt habe. Vorsätzlich handle nämlich, wer eine strafbare Handlung mit Wissen und Wollen begeht. Der Täter müsse im Zeitpunkt des Handelns die Geschehensmomente kennen und vom

Unerlaubtsein seines Verhaltens wissen (vgl. Fellner, § 8 Rz 4). Der von § 49 Abs. 1 lit. a FinStrG geforderte Vorsatz müsse sich dabei auf die tatbildmäßig relevante Versäumung des gesetzlich festgesetzten Termins richten. Dabei komme es darauf an, dass sich der Vorsatz von vornherein auf die Fristversäumung beziehe (vgl. Fellner, § 49, Rz 23). Ein so genannter dolus superveniens führe bei der Finanzordnungswidrigkeit gemäß § 49 Abs. 1 lit. a FinStrG zu keiner Strafbarkeit. Zeitpunkt des Handelns sei im konkreten Fall der Augenblick gewesen, als die falsche UVA eingereicht worden sei. Zu diesem Zeitpunkt müsse auch die vorsätzliche Fristversäumung hinsichtlich der Meldung der Umsatzsteuer aus der Rechnung an die Fa. Hotel G. GmbH & Co KG vorgelegen sein. Der Bw. habe aber seine Belege korrekt und termingerecht an die LBG weitergeleitet. Es könne ihm somit kein vorsätzliches Finanzvergehen zur Last gelegt werden.

Auch der Schlussfolgerung des Spruchsenates, dass dem Bw. als Geschäftsführer sowohl der Fa. G-GmbH als auch der Fa. Hotel G. GmbH & Co KG die Unstimmigkeit – Nichtabfuhr der Umsatzsteuer auf Seite der Fa. G-GmbH, aber Vorsteuerabzug auf Seite der Fa. Hotel G. GmbH & Co KG – auffallen müssen, könne nicht gefolgt werden. Wie bereits oben ausgeführt, sei die faktische Geschäftsführung bei der Fa. Hotel G. GmbH bzw. der Fa. Hotel G. GmbH & Co KG ausschließlich von A.H. wahrgenommen worden. Auf die UVA der Fa. Hotel G. GmbH & Co KG sowie der Fa. Hotel G. GmbH habe der Bw. somit keinen Einfluss gehabt. Darüber hinaus habe dem Bw. die Nichterfassung der Umsatzsteuer in der UVA der Fa. G-GmbH deshalb nicht auffallen können, weil er sich für die Erstellung und Kontrolle der UVA dazu befähigter Erfüllungsgehilfen bedient habe. Das Argument des Spruchsenates gehe daher ins Leere.

Der Bw. verweise darauf, dass es Aufgabe der Finanzbehörde sei, die schuldhafte Verletzung einer Abgabenpflicht zu beweisen. Die Beweislast treffe somit die Behörde. „Beweislast“ heiße dabei, ein behördliches Urteil über die Gewissheit des Vorliegens einer entscheidungsrelevanten Tatsache herbeiführen. Sollte die Behörde entgegen der Darstellung des Bw. von einem vorsätzlichen Handeln von seiner Seite ausgehen, so erteile er hiermit um entsprechende Nachweise.

Zudem beziehe sich der Bw. noch einmal auf die bereits oben zitierten inkorrekteten Wiedergaben der Zeugenaussagen von Y. H. bzw. auf die Angaben des steuerlichen Vertreters Mag. L. in der mündlichen Verhandlung. Die Niederschrift über eine mündliche Verhandlung stelle grundsätzlich eine öffentliche Urkunde dar, der Beweiskraft zukomme. Bei Fehlerhaftigkeit fehle der Niederschrift der Charakter einer öffentlichen Urkunde. Diesbezüglich liege ein Verfahrensmangel vor, der bei einem Verfahren vor dem VwGH zu

einer Aufhebung des Erkenntnisses allein aufgrund der Verletzung von Verfahrensvorschriften führen würde, da eine mangelnde Begründung vorliege (vgl. § 42 Abs. 2 Z 3 VwGG). Der Bw. ersuche daher, die Niederschrift entsprechend zu korrigieren bzw. nochmals die notwendigen Zeugenaussagen einzuholen und den Spruch des Erkenntnisses entsprechend anzupassen. Bei Berücksichtigung der korrekten Angaben müsse dies zu einem Freispruch des Bw. führen.

Hinsichtlich der Ausführungen im Erkenntnis zur Selbstanzeige sei weiters Folgendes zu bemerken: In der Erkenntnisbegründung werde angemerkt, dass die Einreichung der berichtigten Umsatzsteuervoranmeldung 12/2004 am 28. Februar 2005 als Selbstanzeige zu werten sei. Diese berichtigte Umsatzsteuervoranmeldung sei aber für die Fa. G-GmbH eingebbracht worden und könne somit nur für die GmbH und nicht für den Bw. als rechtsgültige Selbstanzeige gewertet werden. Tatsache sei, dass der Bw. sowohl alleiniger Anteilsinhaber als auch alleiniger Geschäftsführer der Fa. G-GmbH sei. Für den Fall, dass außer dem Geschäftsführer der GmbH nach den Sachverhaltsfeststellungen der Behörde und nach der Aktenlage keine konkrete (natürliche) Person als Täter in Betracht komme, müsse die Selbstanzeige gemäß VwGH nicht zwingend schriftlich erfolgen, sondern könne auch durch eine mündliche Erklärung präzisiert werden (vgl. VwGH 20. 10. 2004, 2002/14/0060). Es sei somit nicht zwingend erforderlich, dass mit der Einreichung der korrigierten UVA der Name des Bw. genannt werde. Die Einreichung der korrigierten UVA sei mit 28. Februar 2005 erfolgt, der Beginn der Umsatzsteuernachschauprüfung sei am 1. März 2005 gewesen. Es sei zwar korrekt, dass bei der Einreichung der korrigierten Umsatzsteuervoranmeldung der Bw. nicht namentlich genannt worden sei, allerdings sei vom Betriebsprüfer bei Beginn der Nachschau sehr wohl die Wirkung der berichtigten Umsatzsteuervoranmeldung als Selbstanzeige für den Bw. als Geschäftsführer akzeptiert worden. Demnach habe davon ausgegangen werden können, dass alle Tatbestandsvoraussetzungen für eine Selbstanzeige erfüllt gewesen seien.

Der Bw. beantrage somit einen Freispruch vom Finanzvergehen der Finanzordnungswidrigkeit gemäß § 49 Abs. 1 lit. a FinStrG.

Über die Berufung wurde erwogen:

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.

Gemäß § 49 Abs. 1 lit. b FinStrG macht sich einer Finanzordnungswidrigkeit schuldig, wer vorsätzlich durch Abgabe unrichtiger Voranmeldungen (§ 21 des

Umsatzsteuergesetzes 1994) ungerechtfertigte Abgabengutschriften geltend macht.

Unstrittig steht zur objektiven Tatseite fest, dass seitens der Fa. G-GmbH durch deren steuerliche Vertretung am 9. Februar 2005 eine elektronische Umsatzsteuervoranmeldung mit einer ausgewiesenen Gutschrift in Höhe von € 2.011,45 bei der Abgabenbehörde erster Instanz eingereicht wurde, welche die Schlussrechnung an die Fa. G-KG (nunmehr Fa. Hotel G. GmbH & Co KG) mit einem Umsatzsteuerausweis in Höhe von € 64.000,00 nicht enthielt.

Diese unrichtige Umsatzsteuervoranmeldung Dezember 2004 wurde durch die Abgabe einer berichtigten Umsatzsteuervoranmeldung Dezember 2004 am 28. Februar 2005 korrigiert und die daraus resultierende (richtige) Zahllast nach Durchführung einer Umsatzsteuerprüfung mit Bescheid vom 14. April 2005 am Abgabenkonto festgesetzt.

Zur objektiven Tatseite ist daher festzustellen, dass im gegenständlichen Fall durch Abgabe einer unrichtigen Umsatzsteuervoranmeldung Dezember 2004 eine ungerechtfertigte Abgabengutschrift in Höhe von € 2.811,45 geltend gemacht wurde und insoweit das Finanzvergehen der Finanzordnungswidrigkeit gemäß § 49 Abs. 1 lit. b FinStrG verwirklicht wurde.

Richtigerweise hätte sich jedoch für den Monat Dezember 2004 eine Zahllast in Höhe von € 61.188,55 ergeben, welche nicht bis zum fünften Tag nach Fälligkeit entrichtet und der Abgabenbehörde auch nicht bis zu diesem Zeitpunkt bekannt gegeben wurde.

Insoweit liegt daher objektiv das Finanzvergehen der Finanzordnungswidrigkeit gemäß § 49 Abs. 1 lit. a FinStrG vor.

Nicht beigepflichtet werden kann dem Berufungsvorbringen des Bw. dahingehend, dass die Abgabe der berichtigten Umsatzsteuervoranmeldung Dezember 2004 am 28. Februar 2005 eine strafbefreiende Selbstanzeige darstellen würde. Dazu geht aus der Aktenlage ganz eindeutig hervor, dass diese korrigierte Voranmeldung namens der Fa. G-GmbH abgegeben und von der steuerlichen Vertretung unterfertigt wurde. Aus dieser berichtigten Umsatzsteuervoranmeldung ist kein wie immer gearteter Hinweis auf die Person des Bw. ersichtlich und sie kann daher, entsprechend der Bestimmung des § 29 Abs. 5 FinStrG, mangels Nennung des Bw. als Täter nicht zu seinen Gunsten wirken.

Aus dem klaren Wortlaut des § 29 Abs. 5 FinStrG und dem Zweck des Gesetzes ergibt sich, dass der Täter des Finanzvergehens in dem Schriftsatz, in dem die strafbefreiende Wirkung einer Selbstanzeige zugute kommen soll, jedenfalls eindeutig bezeichnet werden muss (vgl. VwGH 20.9.2006, 2006/14/0046).

Wenn der Bw. in der gegenständlichen Berufung dazu vorbringt, er sei zwar in der berichtigten Umsatzsteuervoranmeldung nicht genannt, aber Alleingesellschafter und Alleingeschäftsführer der GmbH gewesen und die Umsatzsteuervoranmeldung wäre vom Betriebsprüfer als Selbstanzeige akzeptiert worden, so ist dazu auszuführen, dass als Täter eines Finanzvergehens nicht nur der Geschäftsführer der GmbH in Betracht kommt sondern grundsätzlich jede natürliche Person, die abgabenrechtliche Belange für diese wahrnimmt oder sonst irgendwie an der Erledigung der steuerlichen Belange mitwirkt bzw. beteiligt ist.

Die namens der Fa. G-GmbH am 28. Februar 2005 abgegebene berichtigte Umsatzsteuervoranmeldung Dezember 2004 wurde im Postwege an das Finanzamt übermittelt und lag dem Betriebsprüfer zu Beginn der Umsatzsteuernachschaub am 1. März 2005 unbestritten vor. Nicht behauptet wird seitens des Bw., dass die schriftlich eingebrachte Selbstanzeige vor Beginn der Prüfungshandlungen mündlich gegenüber dem Betriebsprüfer dahingehend ergänzt worden wäre, dass eine Täterbenennung des Bw. erfolgt sei. Dafür bietet die Aktenlage auch keinerlei Anhaltspunkte.

Für die Beurteilung der strafbefreienden Wirkung einer Selbstanzeige ist ausschließlich die Finanzstrafbehörde im Rahmen des Finanzstrafverfahrens zuständig, sodass dem Berufungsvorbringen des Bw. dahingehend, dass die gegenständliche berichtigte Umsatzsteuervoranmeldung vom Prüfer als Selbstanzeige für den Bw. akzeptiert worden wäre, keine rechtliche Relevanz zukommt.

Selbst wenn man jedoch von einer Selbstanzeige zu Gunsten des Bw. ausgehen würde, so könnte dieser auch deswegen keine strafbefreiende Wirkung zukommen, da der geschuldete Betrag nicht den Abgabenvorschriften entsprechend im Sinne des § 29 Abs. 2 FinStrG entrichtet wurde.

Einige Tatbestandsvoraussetzung einer Finanzordnungswidrigkeit gemäß § 49 Abs. 1 lit. a FinStrG in subjektiver Hinsicht ist die vorsätzliche Nichtentrichtung von Selbstbemessungsabgaben, im gegenständlichen Fall der Umsatzsteuervorauszahlung Dezember 2004, bis zum 5. Tag nach Fälligkeit (= 20. Februar 2005).

Für das Vorliegen einer Finanzordnungswidrigkeit gemäß § 49 Abs. 1 lit. b FinStrG wäre im gegenständlichen Fall zur Verwirklichung der subjektiven Tatseite erforderlich gewesen, dass der Bw. bei Abgabe der unrichtigen Umsatzsteuervoranmeldung Dezember 2004 am 9. Februar 2005 den Vorsatz hatte, eine ungerechtfertigte Abgabengutschrift von im gegenständlichen Fall € 2.811,45 geltend zu machen.

Zutreffend wird in der gegenständlichen Berufung ausgeführt, dass es sich bei einer Finanzordnungswidrigkeit gemäß § 49 Abs. 1 lit. a FinStrG um kein Dauerdelikt handelt und der Vorsatz hinsichtlich der verspäteten Entrichtung der verfahrensgegenständlichen Umsatzsteuervorauszahlung zum Tatzeitpunkt (= 5. Tag nach Fälligkeit) gegeben sein musste.

Im angefochtenen Erkenntnis des Spruchsenates wird eine vorsätzliche Handlungsweise des Bw. damit begründet, dass der Bw. einerseits aufgrund der an die Fa. G-GmbH zugestellten Buchmitteilung Kenntnis von der Unrichtigkeit der von der steuerlichen Vertretung erstellten Umsatzsteuervoranmeldung Dezember 2004 gehabt habe und er andererseits, auf Grund seiner Geschäftsführerfunktion im Rahmen der Fa. G-KG, von der korrespondierenden Geltendmachung des Vorsteuerabzuges gewusst habe.

Für derartige Annahmen bieten jedoch die vorliegenden, in zweiter Instanz ergänzten Verfahrensergebnisse keine ausreichenden Anhaltspunkte.

Aufgrund der Ergebnisse des erst- und zweitinstanzlichen Untersuchungsverfahrens geht der Unabhängige Finanzsenat vielmehr im Zweifel zugunsten des Bw. (§ 98 Abs. 3 FinStrG) davon aus, dass dieser zum Zeitpunkt der Abgabe der unrichtigen Umsatzsteuervoranmeldung am 9. Februar 2005 und auch am 5. Tag nach Fälligkeit der Umsatzsteuervorauszahlung Dezember 2004 keine Kenntnis davon hatte, dass die von ihm erstellte und von seiner damaligen Lebensgefährtin (nunmehrigen Ehegattin) an die Steuerberatungskanzlei übermittelte Schlussrechnung vom 31. Dezember 2004 nicht in der Umsatzsteuervoranmeldung enthalten war.

Es ist im gegenständlichen Fall erwiesen, dass die Umsatzsteuervoranmeldung Dezember 2004 durch die steuerliche Vertretung unrichtig erstellt wurde, obwohl seitens des Bw. bzw. seiner damaligen Lebensgefährtin eine vollständige Übermittlung der zugrunde liegenden Belege erfolgte. Der Bw. hatte daher bis zum fünften Tag nach Fälligkeit keine Kenntnis von einer Zahlungsverpflichtung im Bezug auf die Umsatzsteuervorauszahlung Dezember 2004.

Es kann daher nicht davon ausgegangen werden, dass der Bw. als verantwortlicher Geschäftsführer der Fa. G-GmbH, in Kenntnis der Unrichtigkeit der von der steuerlichen Vertretung erstellten Umsatzsteuervoranmeldung Dezember 2004, eine ungerechtfertigte Abgabengutschrift erwirkt bzw. er die gegenständliche Umsatzsteuervorauszahlung vorsätzlich nicht bis zum fünften Tag nach Fälligkeit entrichtet hätte.

Weiters liegen auch keine Anhaltspunkte dahingehend vor, dass der Bw. bis zum 5. Tag nach Fälligkeit überhaupt Kenntnis von der Buchungsmitteilung 10. Februar 2005, in welcher das unrichtige Umsatzsteuerguthaben für Dezember 2004 ausgewiesen wurde, hatte. Vielmehr wurde durch die Verteidigung unwiderlegbar vorgebracht, dass die Buchmitteilungen wie auch alle anderen Belege von der damaligen Lebensgefährtin (nunmehrigen Gattin) des Bw. gesammelt und an die Steuerberatung übermittelt wurden.

Selbst wenn man jedoch davon ausgehen könnte, dass dem Bw. die von der steuerlichen Vertretung errechnete Umsatzsteuergutschrift Dezember 2004 rechtzeitig im Sinne der obigen Ausführung bekannt geworden ist, könnte nach Ansicht des erkennenden Berufungssenates selbst auch aus dieser Kenntnis kein Vorsatz im Sinne des § 49 FinStrG abgeleitet werden. Am Abgabenkonto der GmbH sind nämlich für die vorangegangenen Monate des Jahres 2004 der Höhe nach stark schwankende monatliche Zahllasten und Gutschriften an Umsatzsteuer ersichtlich und die in der Umsatzsteuervoranmeldung Dezember 2004 ausgewiesene Gutschrift kann der Höhe nach nicht als auffällig angesehen werden, sodass das vom Bw. eingewendete Nichterkennen der Unrichtigkeit der von der steuerlichen Vertretung errechneten Umsatzsteuergutschrift Dezember 2004 glaubhaft erscheint.

Aus der Zeugenaussage des A.H. im Rahmen der mündlichen Verhandlung vor dem Unabhängigen Finanzsenat ergibt sich zweifelsfrei, dass der Bw. weiters auch keine Kenntnis von der korrespondierenden Geltendmachung des Vorsteuerabzuges im Rahmen der Fa. G-KG hatte, zumal er für den Hotelbetrieb zu diesem Zeitpunkt nur mehr formell laut Firmenbuch als Geschäftsführer fungierte, faktisch die Geschäftsführung aber bereits von A.H. wahrgenommen wurde. Entgegen den Ausführungen des Spruchsenates lässt sich daher auch daraus nicht auf eine Kenntnis des Bw. vom Vorliegen einer Zahlungsverpflichtung im Rahmen der Fa. G-GmbH schließen.

Somit konnte der Nachweis einer vorsätzlichen Handlungsweise im Sinne des § 49 Abs. 1 lit. a, b FinStrG nicht erbracht werden und es war daher mit Verfahrenseinstellung gemäß §§ 136, 157 FinStrG vorzugehen.

Wien, am 14. Oktober 2008