



UNABHÄNGIGER
FINANZSENAT

Außenstelle Wien
Finanzstrafsenat 2

GZ. FSRV/0156-W/05

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 Dr. Wolfgang Seitz und Mag. Dr. Jörg Krainhöfner als weitere Mitglieder des Senates in der Finanzstrafsache gegen Bw., vertreten durch Rechtsanwalt Dr. Gahleitner & Partner OEG, 1010 Wien, Schottengasse 7/6, wegen der Finanzvergehen der Finanzordnungswidrigkeiten gemäß § 49 Abs. 1 lit. a und b des Finanzstrafgesetzes (FinStrG) über die Berufung der Beschuldigten vom 28. November 2005 gegen das Erkenntnis des Spruchsenates beim Finanzamt Wien 1/23 als Organ des Finanzamtes B. vom 13. September 2005, SpS, nach der am 25. April 2006 in Abwesenheit der Beschuldigten und in Anwesenheit ihres Verteidigers, der Amtsbeauftragten AB sowie der Schriftführerin M. durchgeführten Verhandlung

zu Recht erkannt:

I. Der Berufung wird teilweise Folge gegeben.

Das angefochtene Erkenntnis des Spruchsenates wird in seinem Schuldspruch sowie im Strafausspruch aufgehoben und insoweit in der Sache selbst erkannt:

Die Berufungswerberin (Bw.) ist schuldig, sie hat vorsätzlich

a) als Einzelunternehmerin (St.Nr. X) Vorauszahlungen an Umsatzsteuer für die Monate April 2001, November und Dezember 2002 sowie März bis Juni, Oktober, November 2003 in Höhe von € 36.670,00 nicht spätestens am 5. Tag nach Fälligkeit entrichtet und weiters

infolge Abgabe unrichtiger Umsatzsteuervoranmeldungen ungerechtfertigte Abgabengutschriften für Jänner bis Dezember 2000 in Höhe von € 5.500,16 und für April 2001 in Höhe von € 2.509,90 geltend gemacht;

b) als Geschäftsführerin der Fa. A-GmbH (St.Nr. Y) die Umsatzsteuervorauszahlung für Juni 2003 in Höhe von € 7.580,00 nicht spätestens am 5. Tag nach Fälligkeit entrichtet.

Sie hat hierdurch die Finanzvergehen der Finanzordnungswidrigkeit gemäß § 49 Abs. 1 lit. a und b FinStrG begangen.

Gemäß § 49 Abs. 2 FinStrG unter Bedachtnahme auf § 21 Abs. 1 und 2 FinStrG wird über die Bw. eine Geldstrafe in Höhe von € 4.800,00 und gemäß § 20 FinStrG eine für den Fall der Uneinbringlichkeit an deren Stelle tretende Ersatzfreiheitsstrafe in der Dauer von 12 Tagen verhängt.

Der Kostenausspruch des erstinstanzlichen Erkenntnisses bleibt unverändert.

II. Gemäß §§ 136, 157 FinStrG wird das Finanzstrafverfahren wegen des Verdachtes der Finanzordnungswidrigkeit nach § 49 Abs. 1 lit. b FinStrG betreffend die Zeiträume Jänner bis März und Mai bis Dezember 2001 in Höhe eines Differenzbetrages von € 6.080,94 eingestellt.

III. Im Übrigen wird die Berufung als unbegründet abgewiesen.

Entscheidungsgründe

Mit Erkenntnis des Spruchsenates vom 13. September 2005, SpS, wurde die Bw. der Finanzordnungswidrigkeiten nach § 49 Abs. 1 lit. a FinStrG für schuldig erkannt, weil sie

a) als Einzelunternehmerin zur St.Nr. X Vorauszahlungen an Umsatzsteuer für 4/2001, 11,12/2002 und 3-6,10,11/2003 in Höhe von € 36.670,00 nicht spätestens am 5. Tag nach Fälligkeit entrichtet habe sowie in Folge Abgabe unrichtiger Umsatzsteuervoranmeldungen für 1-12/2000 und 2001 ungerechtfertigte Abgabengutschriften in Höhe von € 14.091,00 geltend gemacht habe; und weiters

b) als Geschäftsführerin der Fa. A-GmbH zur St.Nr. Y Vorauszahlungen an Umsatzsteuer für 6/2003 in Höhe von € 7.580,00 nicht spätestens am 5. Tag nach Fälligkeit entrichtet habe.

Gemäß § 49 Abs. 2 FinStrG wurde über die Bw. deswegen eine Geldstrafe in Höhe von € 6.000,00 und eine an deren Stelle für den Fall der Uneinbringlichkeit tretende Ersatzfreiheitsstrafe in der Dauer von 15 Tagen verhängt.

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

Zur Begründung wurde seitens des Spruchsenates ausgeführt, dass mit Zustimmung der Verteidigerin gemäß § 126 FinStrG in Abwesenheit der Bw. entschieden worden sei.

Die Bw. sei finanzbehördlich unbescholten, genaue Feststellungen zu ihrem Einkommen und zu ihrer finanziellen Situation seien derzeit nicht möglich. Die Bw. habe einerseits Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung als Einzelunternehmerin und sei weiters Geschäftsführerin der Fa. A-GmbH. Sie vermiete das Grundstück K., als Einzelunternehmerin an die genannte GmbH und sei für sämtliche steuerlichen Agenden verantwortlich.

In der zu Punkt a) ersichtlichen Zeit habe sie es zunächst als Einzelunternehmerin unterlassen, Umsatzsteuervorauszahlungen bis spätestens am 5. Tag nach Fälligkeit zu entrichten. Sie habe dies gewusst und billigend in Kauf genommen. Des Weiteren habe sie in den Umsatzsteuervoranmeldungen ungerechtfertigte Abgabengutschriften in Höhe von insgesamt € 14.091,00 geltend gemacht. Sie habe dies ernstlich für möglich gehalten und sich auch billigend damit abgefunden.

Ebenso sei es ihr als Geschäftsführerin der Fa. A-GmbH nicht gelungen, die Umsatzsteuervorauszahlungen für 6/2003 bis spätestens am 5. Tag nach Fälligkeit zu entrichten. Auch dies habe sie gewusst und billigend in Kauf genommen.

Die steuerlichen Verfehlungen hätten sich anlässlich einer Überprüfung des Kontos ergeben, dabei habe festgestellt werden müssen, dass es für die Jahre 2000 und 2001

Nachforderungen aufgrund von zuvor ungerechtfertigt geltend gemachten Abgabengutschriften gegeben habe. Auch bei Überprüfung des Kontos die GmbH betreffend hätten Unregelmäßigkeiten festgestellt werden müssen.

Eine Schadensgutmachung sei zwischenzeitig nicht erfolgt.

Die Bw. habe sich durch ihre Verteidigung grundsätzlich schuldig bekannt und darauf verwiesen, dass sie gewissermaßen organisatorisch überfordert gewesen sei. Es hätte auch Differenzen mit dem Steuerberater gegeben. Dem sei entgegen zu halten, dass ohnehin keine wissentliche Abgabenhinterziehung, sondern lediglich eine Finanzordnungswidrigkeit nach § 49 Abs. 1 lit. a FinStrG angelastet werde und zur Verwirklichung des Tatbestandes bedingter Vorsatz ausreiche. Dass sie ihre steuerlichen Verpflichtungen gekannt habe, ergebe sich aus ihrer mehrjährigen Tätigkeit als Unternehmerin und werde von ihr auch gar nicht bestritten.

Die Höhe des strafbestimmenden Wertbetrages ergebe sich aus den nachvollziehbaren Ermittlungen des Finanzamtes, welche als qualifizierte Vorprüfung dem Verfahren zugrunde zu legen gewesen seien.

Bei der Strafbemessung wertete der Spruchsenat als mildernd das Geständnis und die finanzbehördliche Unbescholtenheit, als erschwerend hingegen keinen Umstand.

Gegen dieses Erkenntnis des Spruchsenates richtet sich die vorliegende frist- und formgerechte Berufung der Bw. vom 28. November 2005, mit welcher das Erkenntnis des Spruchsenates seinem gesamten Inhalt nach angefochten und als Berufungsgrund die Rechtswidrigkeit infolge Verletzung von Verfahrensvorschriften geltend gemacht wird.

Zur Begründung wird ausgeführt, dass die Bw. ihr Nichterscheinen bei der mündlichen Verhandlung am 13. September 2005 durch ihren Verteidiger dadurch entschuldigt habe, dass sie ärztlich bescheinigt erkrankt gewesen sei.

Seitens der Verteidigung sei auf bestehende Differenzen mit der steuerlichen Vertretung bzw. auch auf eine gegebene Überforderung in organisatorischer Hinsicht hingewiesen worden.

Gemäß § 98 Abs. 3 FinStrG habe die Finanzstrafbehörde unter sorgfältiger Berücksichtigung der Ergebnisse des Verfahrens nach freier Überzeugung zu urteilen, ob eine Tatsache erwiesen sei oder nicht. Bleiben Zweifel bestehen, so dürfe die Tatsache nicht zum Nachteil der Bw. als erwiesen angenommen werden.

Die Bw. verweise darauf, dass sie nicht etwa im Rahmen der Berufung das von der Verteidigung "abgelegte Geständnis" widerrufen wolle, zumal es unbestrittenermaßen – und objektiv dargelegt – zu den inkriminierten Fristüberschreitungen bzw. Abgabe der Umsatzsteuervoranmeldungen gekommen sei und auch nach der Aktenlage Vorauszahlungen an Umsatzsteuer nicht spätestens am 5. Tag nach Fälligkeit entrichtet worden seien. Die Bw. bestreite jedoch entschieden, dass der Vergehenstatbestand nach § 49 Abs. 1 lit. a FinStrG hinsichtlich der subjektiven Tatseite erfüllt sei.

Tatsächlich habe nämlich die Bw. von den ihr angelasteten Vergehenstatbeständen erst nachträglich, nämlich im Zuge der Einleitung des Finanzstrafverfahrens Kenntnis erlangt. Könne diese nachträgliche Kenntnis verifiziert werden, so wäre das inkriminierte Vergehen nicht strafbar, weil es sich bei dem Vergehenstatbestand nach § 49 Abs. 1 lit. a FinStrG um kein Dauerdelikt handle und sohin ein dolus superveniens bei dieser Finanzordnungswidrigkeit daher nicht strafbar sei.

Die Bw. als Einzelunternehmerin bzw. als Geschäftsführerin der Fa. A-GmbH habe zum Zeitpunkt des inkriminierten Tatverhaltens eine Steuerberatungskanzlei als berufsmäßige Parteienvertretung ordnungsgemäß mit der Durchführung der vom Gesetz gebotenen Rechtshandlungen beauftragt. Grundsätzlich sei die Bw. daher nicht zur inhaltlichen bzw. auch "zeitlichen Kontrolle" der Durchführung dieser Agenden durch den Steuerberater verpflichtet.

Wenngleich seitens der Bw. nicht verkannt werde, dass ungeachtet der Beauftragung eines Parteienvertreters gewisse Kontrollen seitens des Abgabenschuldners notwendig seien, seien der Bw. derartige Kontrollen im vorliegenden Fall jedoch weder zumutbar noch erforderlich gewesen.

Nach Stellungnahme des seinerzeit beauftragten Steuerberaters O. seien aufgrund der seitens der Bw. übermittelten Unterlagen fristgerecht die Umsatzsteuervoranmeldungen erstattet worden. Da seitens der Bw. auch ein strikter Auftrag gegeben gewesen sei, die entsprechenden Umsatzsteuerbeträge nach Fälligkeit zu bezahlen, scheide eine Tatbestandsverwirklichung im Sinne der inkriminierten Gesetzesstelle aus.

Im Bezug auf die Bekämpfung des Strafausspruches wird ausgeführt, dass über die von der Erstbehörde herangezogenen Milderungsgründe hinaus als weiterer wesentlicher Milderungsumstand der Bw. zuzubilligen gewesen wäre, dass die gesamten im Spruch angeführten Umsatzsteuerbeträge bereits längst zur Einzahlung gebracht worden seien, was sich aus den entsprechenden Buchungen auf den Konten bei der Abgabenbehörde erster Instanz entnehmen lasse.

Dass zu Lasten der Bw. allenfalls weitere Zahlungsverpflichtungen gegenüber dem Finanzamt bestünden, welche nicht den inkriminierten Zeitraum betreffen, sondern andere Zeiträume, vermöge den gegebenen Milderungsgrund der Schadensgutmachung nicht zu beseitigen.

Darüber hinaus reklamiere die Bw. in sinngemäßer Anwendung des § 34 Z. 18 StGB für sich, dass einzelne Finanzvergehen bereits vor längerer Zeit begangen worden seien und seither Wohlverhalten zu bejahen sei.

Es dürfe nicht übersehen werden, dass der Deliktszeitraum zu Punkt a) des Erkenntnisses mehr als 5 bzw. 4 Jahre zurückliege.

Bei entsprechender Berücksichtigung dieser weiteren Milderungsgründe erweise sich die über die Bw. verhängte Geldstrafe als überhöht.

Aus diesen Gründen werde nach Durchführung eines ergänzenden Ermittlungsverfahrens beantragt, das gegen die Bw. eingeleitete Finanzstrafverfahren einzustellen bzw. in eventu den angefochtenen Bescheid aufzuheben und die Finanzstrafsache zur neuerlichen Verhandlung und Entscheidung an die Erstbehörde zurückzuverweisen bzw. in eventu der Berufung wegen des Ausspruches über die Strafe Folge zu geben und die über die Bw. verhängte Geldstrafe weitestgehend herabzusetzen.

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.

Dem erstinstanzlichen Erkenntnis liegt im Spruchpunkt a) folgender aus Aktenlage des Strafaktes und des Steueraktes ableitbarer Sachverhalt zugrunde:

Durch die Abgabe der Umsatzsteuerjahreserklärungen 2000 und 2001 bekannte die Bw. die Geltendmachung ungerechtfertigter Abgabengutschriften durch Abgabe unrichtiger Umsatzsteuervoranmeldungen für die Zeiträume Jänner bis Dezember 2000 und 2001 in Höhe von € 5.500,16 und € 6.382,35 ein.

So wurden mit den Umsatzsteuervoranmeldungen des Jahres 2000 Abgabengutschriften in Höhe von € 79.845,63 geltend gemacht, wogegen sich laut Umsatzsteuererklärung des Jahres 2000 lediglich ein Guthaben von € 74.345,47 ergab.

Im Rahmen der Umsatzsteuervoranmeldungen Jänner bis Dezember 2001 machte die Bw. ein Guthaben in Höhe von € 28.053,24 geltend, laut Umsatzsteuererklärung 2001 ergab sich ein in der Folge erklärungsgemäß festgesetztes Guthaben von lediglich € 21.670,89.

Des Weiteren wurde die Umsatzsteuervoranmeldung April 2001 am 26. Juni 2001 mit einer ausgewiesenen Umsatzsteuergutschrift in Höhe von € 2.509,90 (S 34.537,00) ohne Ausweis von Umsätzen abgegeben. Laut durch die Bw. abgegebener berichtigter

Umsatzsteuervoranmeldung April 2001 vom 4. Dezember 2001 (eingelangt bei der Abgabenbehörde erster Instanz am 11. Dezember 2001), mit welcher Umsätze in Höhe von S 733.333,33 nachträglich offen gelegt wurden, ergab sich jedoch tatsächlich eine Zahllast in

Höhe von € 8.148,73 (S 112.129,00). Es wurde daher durch die Bw. für den Monat April 2001 zu Unrecht eine Abgabengutschrift in Höhe von € 2.509,90 geltend gemacht und weiters die Umsatzsteuervorauszahlung für diesen Zeitraum in Höhe von € 8.148,73 nicht spätestens bis zum 5. Tag nach Fälligkeit entrichtet.

Diesen als Selbstanzeigen anzusehenden Abgaben der Umsatzsteuererklärungen 2000 und 2001 sowie der berichtigten Umsatzsteuervoranmeldung April 2004 kommt keine strafbefreiende Wirkung zu, da eine den Abgabenvorschriften entsprechende Entrichtung im Sinn des § 29 Abs. 2 FinStrG durch die Bw. innerhalb der Zahlungsfrist nach bescheidmäßiger Festsetzung der eigenständig offen gelegten Besteuerungsgrundlagen nicht erfolgte.

Aus der Aktenlage ist dazu festzustellen, dass aus dem im Steuerakt befindlichen Umsatzsteuervoranmeldungen im Jahr 2000 für die Monate Jänner bis April, Juli, August, Oktober und November keine Umsätze offen gelegt, sondern lediglich Vorsteuern geltend gemacht wurden. In der Umsatzsteuerjahreserklärung für das Jahr 2000 sind Umsätze in Höhe von S 1.946.533,00 ausgewiesen, während mit den für das Jahr 2000 abgegebenen Umsatzsteuervoranmeldungen lediglich ein Umsatz von S 956.533,00 einbekannt wurde, sodass sich für das Jahr 2000 eine Differenz von S 990.000,00 (€ 71.946,10) an nicht im Rahmen der Umsatzsteuervoranmeldung offen gelegten Umsätzen ergibt.

Ein ähnliches Bild ergibt eine Analyse der Umsatzsteuervoranmeldungsdaten für das Jahr 2001 anhand der im Steuerakt befindlichen Umsatzsteuervoranmeldungen. So wurden in diesem Jahr für die Monate Jänner, Februar, Juni, August und September in den jeweiligen Umsatzsteuervoranmeldungen die Umsätze mit "Null" beziffert und lediglich Vorsteuerguthaben mit diesen Umsatzsteuervoranmeldungen geltend gemacht. Für den Monat März 2001 wurde überhaupt keine Umsatzsteuervoranmeldung abgegeben. Stellt man die in den Umsatzsteuervoranmeldungen des Jahres 2001 den letztendlich mit der Jahreserklärung 2001 offen gelegten Umsätze (für den Monat April 2001 wurde, wie bereits ausgeführt, eine berichtigte Umsatzsteuervoranmeldung nachgereicht) gegenüber, so ergibt sich eine Umsatzdifferenz von S 25.291,29 (€ 1.837,98), welche exakt den in der Einnahmen/Ausgabenrechnung für dieses Jahr erklärten sonstigen Erlösen, welche somit nicht in den Umsatzsteuervoranmeldungen enthalten waren, entspricht. Des Weiteren wurden mit den für das Jahr 2001 abgegebenen Umsatzsteuervoranmeldungen Vorsteuern in Höhe von S 682.686,40 geltend gemacht, wogegen laut Erklärung lediglich Vorsteuern in Höhe von S 599.922,48 richtigerweise angefallen sind. Die Differenz von S 82.763,92 (€ 6.014,68) wurde daher im Rahmen der Umsatzsteuervoranmeldungen zu Unrecht als Vorsteuerguthaben geltend gemacht.

Wie bereits dargestellt, wurde für den Monat April 2001 in der am 26. Juni 2001 eingebrachten Umsatzsteuervoranmeldung ein um S 733.333,33 zu gering (gegenüber der berechtigten Umsatzsteuervoranmeldung vom 4. Dezember 2001) offen gelegter Umsatz erklärt.

Der unter Spruchpunkt a) des erstinstanzlichen Spruchsenatserkenntnisses zugrunde gelegte Tatbestand der Finanzordnungswidrigkeit gemäß § 49 Abs. 1 lit. b FinStrG dahingehend, dass die Bw. durch Abgabe unrichtiger Umsatzsteuervoranmeldungen für die Monate Jänner bis Dezember 2000 und Jänner bis Dezember 2001 ungerechtfertigte Abgabengutschriften in Höhe von insgesamt € 14.091,00 geltend gemacht habe, ist somit in objektiver Hinsicht zweifelsfrei und auch von der Bw. unbestritten erwiesen.

Die Umsatzsteuervorauszahlungen April 2001 in Höhe von € 8.148,73 (siehe obige Ausführungen), November 2002 in Höhe von € 1.607,19, Dezember 2002 in Höhe von € 238,88, März 2003 in Höhe von € 4.968,82, April 2003 in Höhe von € 4.875,32, Mai 2003 in Höhe von € 2.070,78, Juni 2003 in Höhe von € 5.463,11, Oktober 2003 in Höhe von € 4.500,47 und November 2003 in Höhe von € 4.798,00 wurden nicht bis zum 5. Tag nach Fälligkeit entrichtet und auch nicht bis zu diesem Zeitpunkt der Abgabenbehörde bekannt gegeben.

Somit ist das Finanzvergehen der Finanzordnungswidrigkeit nach § 49 Abs. 1 lit. a FinStrG insoweit zum Spruchpunkt a) des angefochtenen Erkenntnisses in objektiver Hinsicht zweifelsfrei verwirklicht.

Des Weiteren hat die Bw. als Geschäftsführerin der Fa. A-GmbH die Umsatzsteuervorauszahlung für den Monat Juni 2003 in Höhe von € 7.580,00 ebenfalls nicht bis zum 5. Tag nach Fälligkeit entrichtet und den geschuldeten Betrag auch nicht bis zu diesem Zeitpunkt der Abgabenbehörde bekannt gegeben. Auch insoweit ist das Finanzvergehen der Finanzordnungswidrigkeit gemäß § 49 Abs. 1 lit. a FinStrG in objektiver Hinsicht unbestritten zweifelsfrei verwirklicht.

Aus der Gebarung der Abgabenkonten der Bw. selbst und der Fa. A-GmbH ist dazu festzustellen, dass die Bw. als Einzelunternehmerin in den gesamten Tatzeiträumen keine einzige Umsatzsteuervorauszahlung zeitgerecht bis zum 5. Tag nach Fälligkeit entrichtet hat. Auch im Rahmen der Fa. A-GmbH hat die Bw. als verantwortliche Geschäftsführerin für das Jahr 2003 keine einzige Umsatzsteuervorauszahlung innerhalb der 5-tägigen Toleranzfrist des § 49 Abs. 1 lit. a FinStrG bezahlt, jedoch für die übrigen Monate dieses Jahres 2003 zeitgerechte Meldungen bis zum Fälligkeitstag abgegeben. Sowohl als Einzelunternehmerin als auch als Geschäftsführerin der Fa. A-GmbH hat die Bw. in den Tatzeiträumen lediglich (gemäß

§ 214 Abs. 1 BAO auf älteste Fälligkeit zu verrechnende) Zahlungen an den Vollstrecker des Finanzamtes geleistet.

Weiters ist aus einem im Strafakt befindlichen Aktenvermerk des Vollstreckungsorgans vom 7. März 2002 ersichtlich, dass das Schuldenregulierungsverfahren mangels Kostendeckung nicht eröffnet werden konnte.

Aus einem weiteren im Strafakt vorliegenden Aktenvermerk der Einbringungsstelle vom 24. März 2003 ergibt sich, dass die Bw. über Aufforderung der Finanzbeamten die Nachreichung der Umsatzsteuermeldungen und eine Teilzahlung zugesagt hat.

Einzige Tatbestandsvoraussetzung einer Abgabenhinterziehung nach § 49 Abs. 1 lit. a FinStrG ist die vorsätzliche Nichtentrichtung von Selbstbemessungsabgaben (hier Umsatzsteuervorauszahlungen) bis zum fünften Tag nach Fälligkeit. Ob die Bw. dabei ein Verschulden an der nicht zeitgerechten Meldung der Umsatzsteuervorauszahlungen trifft, ist dabei nicht tatbestandsrelevant. Eine zeitgerechte Meldung hätte lediglich einen objektiven Strafbefreiungsgrund dargestellt.

Unbestritten hat die Bw. die Fälligkeitstage der verfahrensgegenständlichen Umsatzsteuervorauszahlungen als langjährige Unternehmerin gekannt. Ursachen und Motive der Nichtentrichtungen lagen ganz offensichtlich in der aus der Aktenlage ersichtlichen äußerst schwierigen finanziellen Situation der Bw. selbst (hohe Verluste aus Vermietung und Verpachtung, wobei Schuldzinsen und jährliche AfA die laufenden Umsätze bei weitem überstiegen, laufende Zahlungen an den Vollstrecker) bzw. der Fa. A-GmbH. Das Finanzvergehen der Finanzordnungswidrigkeit nach § 49 Abs. 1 lit. a FinStrG ist somit auch in subjektiver Hinsicht zweifelsfrei verwirklicht. Das nicht lebensnahe Berufungsvorbringen der Bw. dahingehend, ihr steuerlicher Vertreter O. hätte auch den Auftrag gehabt, die entsprechenden Umsatzsteuervorauszahlungen nach Fälligkeit zu bezahlen, wurde von diesem in seiner glaubwürdigen Zeugenaussage in der mündlichen Verhandlung vor dem Berufungssenat in Abrede gestellt. Auch findet das Vorbringen in der mündlichen Berufungsverhandlung dahingehend, die Bw. habe Zahlungen an die Abgabenbehörde immer dann geleistet, wenn diese ihr vom Steuerberater bekannt gegeben wurden, in der Aktenlage keine Deckung, wurde doch laut Abgabenkonto in den Tatzeiträumen keine einzige Umsatzsteuervorauszahlung bezahlt.

Führt man sich den objektiven Sachverhalt dahingehend vor Augen, dass die Bw., wie oben ausgeführt, in den oben bezeichneten Monaten der Jahre 2000 und 2001 keinerlei Umsätze aus Vermietung und Verpachtung in den Umsatzsteuervoranmeldungen erklärt hat, welche in der Folge im Rahmen der Umsatzsteuerjahreserklärung 2000 und der berichtigten

Umsatzsteuervoranmeldung April 2001 offen gelegt wurden und führt man sich zusätzlich noch die Höhe der oben dargestellten Differenzen vor Augen, so kann diese Vorgangsweise des Nichterklärens der bezeichneten Umsätze nur mit dem Bestreben erklärt werden, dass sich die Bw. vorübergehende Finanzierungsvorteile verschaffen wollte, um den Druck der Vollstrecker zu entgehen bzw. diesen zu mildern. Dieser sich schon aus der Aktenlage schlüssig ergebende Eindruck des Berufungssenates wurde durch die im Rahmen der mündlichen Berufungsverhandlung abgegebene Zeugenaussage des damaligen Steuerberaters der Bw., O., noch zusätzlich bestärkt. Dieser gab zu Protokoll, dass in den Jahren 1999 bis 2000 eine Halle errichtet worden sei und deswegen hohe Vorsteuern angefallen wären. Die Umsatzsteuervoranmeldungen der Jahre 2000 und 2001 seien durch die Steuerberatungskanzlei erstellt worden, wobei die Bw. die Umsatzsteuerdaten telefonisch durchgegeben habe. Konkret habe sie die Vorsteuern und auch die entsprechende Umsätze, zumal damals auch schon Vermietungen stattgefunden hätten, der Steuerberatungskanzlei telefonisch mitgeteilt. Die Umsatzsteuerrestschuld des Jahres 2000 erkläre sich nach der Erinnerung des Zeugen so, dass in den laufenden Umsatzsteuervoranmeldungen Mieterlöse, welche im Rahmen der Umsatzsteuerjahreserklärung zu erfassen gewesen seien, nicht erfasst worden wären. Zu dieser Differenz sei es deswegen gekommen, weil die Mieter der Halle die für die Hallenerrichtung entstandenen Kreditrückzahlungen übernommen und direkt an die Bank bezahlt hätten. Dieser Sachverhalt sei dem Steuerberater erst im Rahmen der Erstellung der Jahreserklärung bekannt geworden, in welcher er daher die entsprechenden umsatzsteuerlichen Konsequenzen ziehen habe müssen. Während des laufenden Jahres sei seine Information dahingehend gewesen, dass die Bw. keine Mieten bzw. nur die in den Umsatzsteuervoranmeldungen genannten und offen gelegten Mieten bekommen habe. Erst bei der Erstellung der Jahreserklärung sei ihm die Höhe der aufgerechneten Mieten bekannt gegeben worden. Zum Jahr 2000 führte der Zeuge O. weiters aus, dass sich die Finanzierung des Bauvorhabens durch die Bank für die Bw. sehr schwierig gestaltet habe, sie auf das direkte Kassieren der Mieten deswegen verzichtet habe, um ihre Kreditrückzahlungen damit zu finanzieren. Er würde diese Vorgangsweise auch als "Loch auf, Loch zu Taktik" beurteilen.

Der Grund für die Abgabe der berichtigen Umsatzsteuervoranmeldung April 2001, Anfang Dezember 2001 (mit welcher ein Umsatz von S 733.333,33 nachgemeldet wurde) könne nach Aussage des Zeugen darin liegen, dass ihm anlässlich der Erstellung der Umsatzsteuererklärung 2000 die Zahlungen der Mieter an die Bank bekannt geworden seien und er daher in der Folge für April 2001 die entsprechenden steuerlichen Konsequenzen gezogen habe.

Führt man sich vor Augen, dass die angesprochenen Mietzahlungen von den Mietern mit Wissen der Bw. und zudem auch noch offensichtlich zumindest teilweise durch sie selbst als Geschäftsführerin der Fa. A-GmbH direkt an die Bank bezahlt wurden und sie ohne jeden Zweifel von diesen Zahlungen in ihrem Namen Kenntnis hatte, so kann die Nichtbekanntgabe der ihr so zugeflossenen Mietzahlungen an den Steuerberater nur mit dem Bestreben erklärt werden, sich bei gegebener wirtschaftlicher Notlage einen vorübergehenden Finanzierungsvorteil zu verschaffen. Damit ist auch die vorsätzliche Abgabe unrichtiger Umsatzsteuervoranmeldungen Jänner bis Dezember 2000 und April 2001 zwecks Geltendmachung ungerechtfertigter Abgabengutschriften in Höhe von € 5.500,16 (für 2000) und € 2.509,90 (für 4/2001) in subjektiver Hinsicht erwiesen.

Zweifelsfrei hatte die Bw. schon zum Fälligkeitstag der Umsatzsteuervorauszahlungen davon Kenntnis, dass aufgrund der finanziellen Situation ihres Einzelunternehmens und der GmbH die vom gegenständlichen Finanzstrafverfahren betroffenen Umsatzsteuervorauszahlungen nicht entrichtet werden konnten. Auch war ihr Steuerberater bei der Erstellung der Umsatzsteuervoranmeldungen, durch welche ungerechtfertigte Abgabengutschriften geltend gemacht wurden, auf die von der Bw. übermittelten Belege und auf deren Informationen angewiesen. Es kann daher seitens des erkennenden Berufungssenates nicht erkannt bzw. verifiziert werden, warum die Bw. von den ihr angelasteten Tatbeständen erst nachträglich im Zuge des Finanzstrafverfahrens Kenntnis erlangt haben sollte. In der Berufung selbst finden sich dazu auch keine näheren Ausführungen.

Der Schuldberufung der Bw. war daher insoweit keine Folge zu geben.

Die Umsatzsteuerrestschuld des Jahres 2001 beruht hauptsächlich auf Vorsteuerdifferenzen von ca. € 6.000,00, welche der Zeuge Steuerberater O. im Rahmen seiner Aussage vor dem Berufungssenat damit erklären konnte, dass anlässlich der Erstellung der Jahreserklärung offene Verbindlichkeiten der Bw. an die Lieferanten vorhanden gewesen seien, wobei die Bw. die Auskunft gegeben habe, dass auf Grund von Mängelrügen (insbesondere Lüftungsanlage) eine Preisminderung stattgefunden hätte. Seine persönliche Meinung sei dahingehend, dass dies für die Bw. insoweit bei den laufenden Umsatzsteuervoranmeldungen schwer erkennbar gewesen sei, zumal mit den Lieferanten noch laufende Verhandlungen stattgefunden hätten. Zur Umsatzdifferenz der Jahreserklärung 2001 gegenüber den verbuchten Umsatzsteuervoranmeldungen in Höhe von S 25.291,29 könne wegen des langen Zurückliegens keine Auskunft mehr geben. Der Berufungssenat ist daher in Bezug auf die im Wege der Umsatzsteuererklärung 2001 offen gelegte Restschuld zur Überzeugung gelangt, dass hinsichtlich der Monate Jänner bis März und Mai bis Dezember 2001 ein Vorsatz

hinsichtlich der Geltendmachung von ungerechtfertigten Abgabengutschriften im Rahmen der Umsatzsteuervoranmeldungen dieser Monate nicht mit der für ein Finanzstrafverfahren erforderlichen Sicherheit nachweisbar ist. Es war daher in Höhe des Differenzbetrages von € 6.080,94 zwischen der erstinstanzlich der Bestrafung zugrunde gelegten und den nunmehr durch den Berufungssenat festgestellten ungerechtfertigten Abgabengutschriften für die im Spruch genannten Monate des Jahres 2001 mit Verfahrenseinstellung vorzugehen (ungerechtfertigte Abgabengutschriften 1-12/2000 und 2001 laut Spruchsenat € 14.091,00 gegenüber ungerechtfertigte Abgabengutschriften laut Berufungssenat für 1-12/2000 und 4/2001 in Höhe von zusammen € 8.010,06 - ergibt Differenz: € 6.080,94, entfallend auf die Monate 1-3 und 5-12/2001).

Auf Grund der teilweisen Verfahrenseinstellung war mit einer Strafneubemessung vorzugehen.

Wie in der Berufung zur Strafbemessung zutreffend ausgeführt, wurden die Milderungsgründe der mittlerweile erfolgten vollen Schadensgutmachung und des längeren Zurückliegens der Tat bei zwischenzeitigem Wohlverhalten seitens des Spruchsenates zu Unrecht nicht berücksichtigt und waren diese daher bei der Strafbemessung durch den Berufungssenat zugunsten der Bw. ins Kalkül zu ziehen.

Demgegenüber ist jedoch auszuführen, dass im Rahmen der erstinstanzlichen Strafbemessung auch der Erschwerungsgrund des oftmaligen Tatentschlusses über einen längeren Zeitraum ebenfalls nicht berücksichtigt wurde.

Unter weiterer Berücksichtigung der derzeit auch noch eingeschränkten wirtschaftlichen Situation der Bw. (Rückstand am Abgabenkonto derzeit mehr als € 11.000,00) war mit einer Strafminderung vorzugehen. Die nunmehr verhängte Geldstrafe entspricht der derzeitigen wirtschaftlichen Situation der Bw. und berücksichtigt die zusätzlichen Erschwerungs- und Milderungsgründe und wird auch spezial- und generalpräventiven Erwägungen gerecht.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, am 25. April 2006