



Berufungsentscheidung

Der Finanzstrafsenat (Wien) 2 als Organ des Unabhängigen Finanzsenates als Finanzstraßbehörde zweiter Instanz hat durch den Vorsitzenden Hofrat Dr. Karl Kittinger, das sonstige hauptberufliche Mitglied Hofrat Mag. Gerhard Groschedl sowie die Laienbeisitzer Mag. Dr. Jörg Krainhöfner und Mag. Josef Fasching als weitere Mitglieder des Senates in der Finanzstrafsache gegen Bw., vertreten durch Mag. Aleksandar Hofstätter, Wirtschaftstreuhänder, 1040 Wien, Johann Strauß Gasse 4/2/5, wegen der Finanzvergehen der teils versuchten und teils vollendeten Abgabenhinterziehungen gemäß §§ 13, 33 Abs. 1 und 33 Abs. 2 lit. a des Finanzstrafgesetzes (FinStrG) über die Berufung des Beschuldigten vom 20. September 2007 gegen das Erkenntnis des Spruchsenates beim Finanzamt Wien 1/23 als Organ des Finanzamtes Wien 2/20/21/22 vom 25. Juli 2007, SpS XY, nach der am 11. März 2008 in Anwesenheit des Beschuldigten und seines Verteidigers, der Amtsbeauftragten AB sowie der Schriftführerin M. durchgeführten Verhandlung

zu Recht erkannt:

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

Der Berufungswerber (Bw.) ist schuldig, er hat teils als Geschäftsführer, teils als der für die abgabenrechtlichen Belange Verantwortlicher der Fa. L&B.GmbH. vorsätzlich

1) durch Abgabe einer unrichtigen Umsatzsteuererklärung 2001, somit unter Verletzung einer abgabenrechtlichen Offenlegungs- und Wahrheitspflicht, eine Verkürzung von Umsatzsteuer 2001 in Höhe von € 9.007,74 zu bewirken versucht; und weiters

2) Vorauszahlungen an Umsatzsteuer für die Monate Jänner bis Dezember 2003 in Höhe von € 8.423,00 nicht spätestens am 5. Tag nach Fälligkeit entrichtet und die geschuldeten Beträge auch nicht bis zu diesem Zeitpunkt der Abgabenbehörde bekannt gegeben.

Er hat hierdurch die Finanzvergehen

zu 1) der versuchten Abgabenhinterziehung gemäß §§ 13, 33 Abs. 1 FinStrG und

zu 2) der Finanzordnungswidrigkeit nach § 49 Abs. 1 lit. a FinStrG begangen.

Gemäß § 33 Abs. 5 FinStrG und § 49 Abs. 2 FinStrG, unter Bedachtnahme auf § 21 Abs. 1 und 2 FinStrG, wird über den Bw. deswegen eine Geldstrafe in Höhe von € 2.000,00 und eine gemäß § 20 Abs. 1 FinStrG für den Fall der Uneinbringlichkeit an deren Stelle tretende Ersatzfreiheitsstrafe in der Dauer von 5 Tagen verhängt.

Gemäß § 185 Abs. 1 lit. a FinStrG werden die vom Bw. zu ersetzenden Kosten des Finanzstrafverfahrens mit € 200,00 bestimmt.

Gemäß §§ 136, 157 FinStrG wird das gegen den Bw. wegen des Verdachtes der versuchten Abgabenhinterziehung gemäß § 13, 33 Abs. 1 FinStrG [Schuldspruch A)1) des Spruchsenatserkenntnisses] geführte Finanzstrafverfahren im Bezug auf Umsatzsteuer 2002 in Höhe von € 12.475,40 sowie betreffend Umsatzsteuer 2001 hinsichtlich des Differenzbetrages zur Anschuldigung in Höhe von € 4.432,09 eingestellt.

II. Im Übrigen wird die Berufung als unbegründet abgewiesen.

Entscheidungsgründe

Mit Erkenntnis des Spruchsenates vom 25. Juni 2007, SpS XY, wurde der Bw. der teils versuchten, teils vollendeten Abgabenhinterziehungen nach den §§ 13, 33 Abs. 1, 33 Abs. 2 lit. a FinStrG für schuldig erkannt [Spruchpunkt A)], weil er teils als Geschäftsführer, teils als für die abgabenrechtlichen Belange Verantwortlicher der Fa. L&B.GmbH.

1) unter vorsätzlicher Verletzung der in § 119 BAO normierten abgabenrechtlichen Offenlegungs- und Wahrheitspflicht durch Nichtbekanntgabe von abgabenrechtlich relevanten Tatsachen eine Verkürzung an Umsatzsteuer 2001 in Höhe von € 13.439,83 und Umsatzsteuer 2002 in Höhe von € 12.575,40 zu bewirken versucht habe; und weiters

2) vorsätzlich unter Verletzung der Verpflichtung zur Abgabe von die im § 21 des UStG entsprechenden Voranmeldungen eine Verkürzung von Vorauszahlungen an Umsatzsteuer für die Monate Jänner bis Dezember 2003 in Höhe von € 8.423,00 bewirkt und dies nicht nur für möglich, sondern für gewiss gehalten habe.

Gemäß § 33 Abs. 5 FinStrG wurde über den Bw. deswegen eine Geldstrafe in Höhe von € 10.800,00 und eine gemäß § 20 Abs. 1 FinStrG für den Fall der Uneinbringlichkeit an deren Stelle tretende Ersatzfreiheitsstrafe in der Dauer von 27 Tagen verhängt.

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

Hingegen wurde das gegen den Bw. geführte Finanzstrafverfahren, wonach der Verdacht bestehe, er habe teils als Geschäftsführer und zum Teil als für die abgabenrechtlichen Belange Verantwortlicher der Fa. L&B.GmbH.

1) unter vorsätzlicher Verletzung der in § 119 BAO normierten abgabenrechtlichen Offenlegungs- und Wahrheitspflicht durch Nichtbekanntgabe von abgabenrechtlichen Tatsachen für das Jahr 2000 eine Verkürzung an Umsatzsteuer 2000 in Höhe von € 2.434,40 zu bewirken versucht; und weiters

2) vorsätzlich unter Verletzung der abgabenrechtlichen Offenlegungspflicht selbst zu berechnende Abgaben, nämlich Kapitalertragsteuer für das Jahr 2000 in Höhe von € 3.402,00 und für das Jahr 2001 in Höhe von € 12.949,00 nicht entrichtet,

gemäß § 136 FinStrG (teilweise) eingestellt [Spruchpunkt B)].

Zur Begründung wurde dazu seitens des Spruchsenates ausgeführt, dass der finanzstrafrechtlich unbescholtene Bw. verheiratet, sorgepflichtig für zwei Kinder sei und eine monatliche Pension in Höhe von € 1.100,00 beziehe. Seine Schul- bzw. Berufslaufbahn stelle sich wie folgt dar: 4 Klassen Volksschule, 8 Klassen Mittelschule mit Matura, 2 Jahre Verwaltungsdienst bei der Stadt X, 5 Jahre bei der Bank im Bereich Wertpapier Tätigkeit, 11 Jahre bei der amer.Bank, 10 Jahre Wertpapiermakler an der Börse, 9 Jahre journalistische Tätigkeit beim "X".

Gegenstand der Fa. L&B.GmbH sei die Vermittlung von Wertpapiergeschäften und Beratung darüber sowie journalistische Tätigkeit für die Wochenfinanzzeitung „X.“ gewesen.

Von 1998 bis 19. August 2001 sei der Bw. Geschäftsführer der genannten GmbH gewesen, ab 20. August habe der Zweitbeschuldigte (mittlerweile verstorbene) W.S. wegen gesundheitlicher Probleme des Bw. die Funktion des Geschäftsführers der genannten GmbH übernommen.

Beiden Beschuldigten seien die für den Bereich dieses Verfahrens maßgeblichen steuerlichen Bestimmungen in vollem Umfang geläufig und bekannt gewesen.

Zwischen beiden Beschuldigten sei vereinbart gewesen, dass sich ausschließlich der Bw. um die buchhalterischen und steuerlichen Belange der GmbH kümmere, da er am Firmensitz Wien auch den Wohnsitz gehabt habe, während sich W.S. dem Verkauf, Vertrieb und der Kundenakquirierung, verbunden mit viel Reisetätigkeit, gewidmet habe, wobei der Bw. diese seine Tätigkeiten auch nach der Übernahme der Geschäftsführerfunktion durch W.S. fortgesetzt habe.

Der Bw. habe für die Jahre 2000 und 2001 vorsätzlich weder Umsatzsteuervoranmeldungen noch Jahreserklärungen abgegeben noch habe er Umsatzsteuer bezahlt, gleiches gelte auch für 2002. Für das Jahr 2003 habe der Bw. vorsätzlich Umsatzsteuervoranmeldungen nicht getätigt und derartige Zahlungen nicht geleistet, hierbei eine Verkürzung, konkret € 8.423,00 nicht nur für möglich, sondern für gewiss gehalten. Die Verkürzung für das Jahr 2001 betrage € 13.439,93 und für das Jahr 2002 € 12.475,40. Er habe vorsätzlich für 2002 und 2003 trotz der auf den Ausgangsrechnungen ausgewiesenen Umsatzsteuerbeträge keine Voranmeldungen beim Finanzamt eingereicht.

Im Zeitraum 1998 bis 2001 habe die Gesellschaft keine umsatzsteuerpflichtigen Entgelte in einer Umsatzsteuererklärung einbekannt, bis einschließlich 2000 seien die von der Fa. L&B.GmbH ausgestellten Rechnungen ohne Umsatzsteuerausweis ausgefertigt worden. Es seien vom Bw. empfangene wesentliche Einnahmen (bar oder durch Scheck) nicht in die Buchhaltung aufgenommen worden, das seien Beträge von S 128.442,00 für 2000 und S 743.696,00 für 2001 (Hinweis auf Textziffer 23 der Betriebsprüfung).

Die zitierten Beträge für 2001, 2002 und 2003 würden sich aus nachvollziehbaren Überlegungen der finanzbehördlichen Prüfung (Textziffern 18 bis 22, 22a und 22b des Betriebsprüfungsberichtes) ergeben.

Die Vertragspartner, das seien die Firmen P. bzw. O., hätten die Form der Rechnung schließlich so verlangt, dass Umsatzsteuer ausgewiesen sein musste. Nachdem der Bw. bei der Vernehmung am 25. Juni 2004 vor der Finanzstrafbehörde erster Instanz seine Verantwortung für den gesamten Komplex der Anschuldigung, also auch für die Zeit der Geschäftsführertätigkeit W.S. eingeräumt hatte, habe er bereits am 20. Juli 2004 die Verantwortung dahingehend geändert, dass er sich nicht schuldig bekannt habe. Er, und so in diesem Sinn auch W.S. bei der Vernehmung an diesem Tage, sei der Ansicht gewesen, dass die Gesellschaft journalistische Tätigkeit betreibe und damit unecht steuerbefreit sei.

In der mündlichen Verhandlung vor dem Spruchsenat habe der Bw. seine Verantwortung dahingehend erweitert, dass „der Kreis der Vorsteuer und wer sich da etwas holen kann“, für ihn undurchsichtig sei. Er habe jahrelang keine Steuererklärungen gelegt und habe dies nicht

für notwendig erachtet „wenn das Finanzamt etwas will, kommt es ohnehin zur Firma“. Die Mindestkörperschaftsteuer sei bezahlt worden. Das Ersuchen des Vertragspartners O. um Ausstellung der Rechnungen mit Umsatzsteuer sei nicht näher begründet worden, sinngemäß sei ausgedrückt worden, dass die GmbH Betriebsausgaben habe und dies würde gegenverrechnet – es sei für ihn ein abstraktes Thema gewesen.

Im Erkenntnis des Spruchsenates wird weiters den Bw. betreffend ausgeführt, dass die angeblich nicht vorhandenen Kenntnisse betreffend Umsatzsteuer völlig unglaublich und überdies in sich widersprüchlich seien. Der Bw. habe jahrelang in führenden Positionen bei Banken gearbeitet, ebenso im Wertpapiergeschäft bzw. als Journalist beim X.. Die Behauptung, von Umsatzsteuer und Mehrwertsteuer im einfachen Bereich, nämlich hinsichtlich Fälligkeit und prozentueller Höhe nicht zu wissen und nicht zu verstehen, sei geradezu unfassbar für die Mitglieder des Spruchsenates. Im Gegensatz zu dieser Naivbehauptung stehe aber völlig diametral die Darlegung, es hätte keine Steuerpflicht bestanden, da für journalistische Tätigkeit eine unechte Steuerbefreiung gegeben sei. Wer erkläre, die Höhe des Umsatzsteuersatzes gar nicht zu kennen, allerdings sich mit dem Begriff der unechten Steuerbefreiung verteidigt, der überspanne den Bogen, wo Verantwortung noch als solche angesehen werden solle.

Der Spruchsenat gehe daher vom vollen Wissen des Bw. von allen hier relevanten steuerlichen Pflichten aus und nehme daher vorsätzliches Handeln sowie Wissentlichkeit bezüglich der Verkürzung beim Delikt nach § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG in Kenntnis der schlechten wirtschaftlichen Lage an.

Rechtlich sei dem Bw. der Vorwurf zu machen, dass er als Geschäftsführer und ab dem 20. August 2001 als für die steuerlichen Belange der Gesellschaft verantwortliche Person aufgrund der Absprache mit dem nachfolgenden Geschäftsführer vorsätzlich in voller Kenntnis der hier maßgeblichen steuerlichen Bestimmungen nicht die Pflichten zur Abgabe von Umsatzsteuervoranmeldungen, Jahreserklärungen und Zahlungen eingehalten habe, dies hinsichtlich der Beträge und Zeiträume, wie im Spruch des Erkenntnisses angeführt, worauf feststellend verwiesen werde.

Bei der Strafbemessung sah der Spruchsenat als mildernd die finanzstrafrechtliche Unbescholtenheit des Bw. sowie die Tatsache, dass es teilweise beim Versuch geblieben sei, als erschwerend hingegen den längeren Zeitraum der Tatbegehung an.

Gegen dieses Erkenntnis des Spruchsenates richtet sich die vorliegende frist- und formgerechte Berufung des Bw. vom 20. September 2007, mit welcher Vorsatz bzw. Wissentlichkeit in Abrede gestellt wird.

Zur Begründung wird ausgeführt, dass der Spruchsenat die Ausbildung des Bw. betone und behaupte, dass er aufgrund seiner Ausbildung die ihm zur Last gelegten Sachverhalte hätte kennen müssen. Dabei übersehe der Spruchsenat jedoch, dass die Ausbildung des Bw. keine sei, in der man sich mit Steuerrecht befasst habe, zudem habe der Bw. die Ausbildung in den 60iger-Jahren auf Basis der damaligen Rechtslage erhalten. Man brauche hier nicht weiter zu betonen, dass bis 1972 ein ganz anderes Umsatzsteuersystem in Österreich gegolten habe (nämlich eine Art Bruttoumsatzsteuer) und dass es in den Jahren 1972 und 1994 mit jeweils völlig neuen Gesetzen völlige Systemänderungen gegeben habe. Die Ausbildung sei schon deshalb für die Bewältigung der geschilderten Situation schlichtweg irrelevant.

Weiters hätten Banken bis zum Jahr 1994 infolge der unechten Umsatzsteuerbefreiung kaum mit Umsatzsteuer zu tun gehabt, sodass auch in der Berufslaufbahn des Bw. der Umsatzsteuer keine Bedeutung zugekommen sei (nur die Börsenumsatzsteuer habe er gekannt).

Schlussendlich sei erneut betont, dass bis inklusive 1999, somit auch ohne explizites Wissen, man sich ohnehin korrekt verhalten habe und sich auch durch behördliche Schätzmaßnahmen und damit verbundene rechtliche Erläuterungen von Seiten der Behörde sich auch noch in der eingeschlagenen Vorgangsweise gestützt sah: Das Wenige, dass man gewusst habe, schien zu stimmen.

Erst die Zusammenarbeit mit der Kanzlei des nunmehrigen Verteidigers habe zutage gebracht, dass ab einem bestimmten Jahr eine Umsatzsteuer zu verrechnen sei. Man habe versucht, die Umsatzsteuer dem Kunden (der sie ja ohnehin zurückerhalten hätte) nachzuverrechnen, welcher sich aber stur und unkooperativ gezeigt habe.

Man sei sogar bereit gewesen, diese Nachzahlung in Raten zu bezahlen und während die entsprechenden Steuererklärungen in Arbeit gewesen seien, sei die Betriebsprüfung dazwischen gekommen und habe den Versuch einer Sanierung vereitelt, indem auch noch Dank des behördlichen Auftretens der letzte und einzige Kunde verkraut worden sei, womit das Unternehmen endgültig dem Untergang preisgegeben worden wäre.

Der Bw. sei für diese Problemstellungen nicht detailliert genug ausgebildet und die vorhandene Berufserfahrung sei irrelevant dafür gewesen. Selbst das erworbene Wissen sei infolge zweier Systemänderungen „verjährt und überholt“ gewesen und er habe sich bemüht, dennoch die Dinge halbwegs richtig zu machen und sei durch das „Dazwischenplatzen“ der Behörde am Erfolg gehindert worden. Es liege weder eine bewusste noch eine bedingt vorsätzliche Intention vor, weil der Bw. nach Maßgabe der Möglichkeiten sehr wohl versucht habe, allen Verpflichtungen zu entsprechen, sodass allenfalls leichte Fahrlässigkeit zu verantworten sei. Er habe eine Sorgfaltspflicht in einer Situation vernachlässigt, in der auch

andere sorgfältige Menschen unter dem Druck der lang andauernden Ereignisse denselben Fehler begangen hätten. Es werde auf das berühmte Beispiel der Mutter verwiesen, die das Bügeleisen stehen lasse und ins Nebenzimmer laufe, um nach dem plötzlich schreienden Säugling zu sehen und das Haus dabei Feuer fange, welches genau auf die Situation des Bw. zutreffe.

Der Spruchsenat habe in der Verhandlung jegliche Kontexte, in denen das angebliche Vergehen sich abgespielt habe und welche eben kausal für den eingeschlagenen Irrweg gewesen seien, verweigert.

Das Leben des Bw. sei bis 1994 relativ ruhig verlaufen, er sei verheiratet gewesen mit vier Kindern und einem guten Job. 1994 sei es infolge des Aufhebens der Börsensensale zum faktischen Verlust der Berufsgrundlage und zum Zwangswechsel in den Börsenjournalismus gekommen, was zunächst gut verlaufen sei.

Infolge der bescheideneren Lebensumstände habe ihn die Ehefrau mit den vier Kindern verlassen und ihn seit dem, also seit 13 Jahren, einen ständigen und brutalen Rosenkrieg geliefert, indem es primär um Unterhaltsfragen und Unterhaltsforderungen gegangen sei. Diese Umstände hätten den wirtschaftlichen Niedergang beschleunigt, wobei Rechtsanwaltskosten nur eine Facette darstellen würden. Der psychische und physische Verfall des Bw., der sich in körperlicher Behinderung und psychologisch/psychiatrischer Behandlung niedergeschlagen habe, seien weitere entscheidende Facetten. Wenn man einfach physisch und psychisch krank sei, vergesse man alles andere und kümmere sich nur noch um Elementares, nämlich körperlich und seelisch zu überleben, sodann wirtschaftlich irgendwie nicht unterzugehen und dennoch mit den Kindern irgendwie in Kontakt zu verbleiben und die stete Feindseligkeit der Exehfrau zu überdauern. Diese habe den Rosenkrieg noch mit laufenden Anzeigen aller Art gespickt und Entwendungen in der Wohnung des Exehemannes vorgenommen.

Im Ergebnis habe der Bw. weder Geld noch Nerven gehabt, Steuererklärungen zu erstellen oder Firmenbucheingaben zu machen, was sodann zu Schätzungen des Finanzamtes geführt habe, die zunächst ohne besondere Konsequenzen für den Steuerfall geblieben seien.

Erst mit der Firmenbuchreform sei der Bw. unter Androhung einer Zwangsstrafe gezwungen worden, Firmenbucheingaben zu machen, weswegen er sich gemeinsam mit dem mittlerweile eingesetzten formalen Geschäftsführer W.S. an die nunmehrige Steuerberatungskanzlei gewandt habe. Von dieser sei der Bw. darüber aufgeklärt worden, dass man aufgrund der Struktur des Zahlenwerkes (wie etwa formeller und materieller Bilanzzusammenhang, firmenbuchrechtliche Ausweissvorschriften etc.) alle fehlenden Jahre ab einem bestimmten

Zeitpunkt rekonstruieren müsse, wenn das Unterfangen, nämlich alle Firmenbucheingaben nachzuholen, sinnvoll sein sollte. Es sei dabei um fünf bis sieben Jahre gegangen, welche nachzuholen gewesen seien. Da das Budget des Bw. sehr bescheiden gewesen sei, seien alle Sucharbeiten an ihn bzw. an eine Frau B., welche für ihn die spärlichen Unterlagen zu einem Mosaik vervollständigte, übertragen worden, welche in der Folge dann von der Steuerberatungskanzlei verarbeitet wurden, dabei sei allen bewusst gewesen, dass es sich auch hier wieder um eine Schätzung und einen Rekonstruktionsversuch handle.

Sobald der Bw. die Notwendigkeiten erkannt habe, habe er sich bemüht, Geldmittel aufzustellen, habe einen Fachmann konsultiert, welcher auch mit maßvollem Honorar versucht habe, seinen Beitrag zur Sanierung zu leisten. Mehr habe niemand in der bestehenden Situation tun können. Man könne aber nicht einfach einen Fachmann aufsuchen, wenn kein Geld vorhanden sei oder Selbststudien betreiben, wenn man psychisch, physisch und wirtschaftlich dahinvegetiere. Intentionen, welcher Art auch immer, würden ein ausreichendes Ausmaß an Selbstbestimmung voraussetzen, welche der Bw. eben genau nicht gehabt habe.

Dies habe aber Zeit gebraucht, sodass das Finanzamt mit einer Betriebsprüfung infolge einer anonymen Anzeige „dazwischen fuhr“. Der Spruchsenat behaupte, dass der Bw. sich zunächst für schuldig befunden hätte und dann aber wieder nicht. Dieser scheinbare Widerspruch lasse sich leicht aufklären: Wenn jemand eine Verantwortung, welcher Art auch immer treffe, dann allein den Bw., weil er stets und zu allen Zeitpunkten eben die Obliegenheiten, so gut es gegangen sei, wahrgenommen habe, und niemand sonst. Insofern übernehme er jegliche Verantwortung, womit aber zu keinem Zeitpunkt gesagt sein sollte, dass auch eine finanzstrafrechtliche Verfehlung zugegeben werde, weil eine solche Verantwortung stets verneint worden sei.

Folgende Ausführungen des Spruchsenates seien ebenfalls falsch:

- Man unterstelle dem Bw. sich selbst bezüglich seiner Umsatzsteuerkenntnisse zu widersprechen. Dazu sei auszuführen, dass jeder von uns eine Idee von Umsatzsteuer habe, jedoch hätten in diesem Fall jegliche Detailkenntnisse gefehlt. Sobald es sich der Bw. leisten habe können, habe er einen Fachmann zu konsultieren versucht. Davor sei man sich des Problems gar nicht bewusst gewesen, weil man eben andere Erfahrungen gehabt habe. Die angeblichen Widersprüche seien einfach „Brainstorming aus irgendwann einmal etwas zur Umsatzsteuer gehörtem“. Das sei ungefähr so, als wenn man jemanden zumute, Portugiesisch zu verstehen, weil man einst etwas Latein gelernt habe.
- Der Spruchsenat behaupte, dass sich der Bw. um die Lohnabgaben und die Körperschaftsteuer sehr wohl gekümmert habe, bloß nicht um die Umsatzsteuer. Dazu werde aus-

geführt, dass es nur gelegentliche und geringfügig beschäftigte Dienstnehmer gegeben habe und deswegen keine Lohnabgaben angefallen seien, sodass man sich folglich auch um diese nicht habe kümmern müssen.

Da die GmbH ohnedies keinen Gewinn gemacht habe, könne es bei der Körperschaftsteuer keine Probleme geben, da es außer der Mindestkörperschaftsteuer keine weiteren Erfordernisse gegeben habe, sodass sich der Bw. auch nicht um die Körperschaftsteuer gekümmert habe, nur dabei eben Dank der geschilderten Umstände Glück gehabt habe.

- Der Spruchsenat behauptet, das Verhalten des Bw. führe zur Aufhebung der Kostenneutralität der Umsatzsteuer. Vielmehr sei es Tatsache, dass sein einziger Kunde nicht bereit gewesen sei, die Nachverrechnung der Umsatzsteuer anzuerkennen (die ja für ihn nicht nachteilig gewesen wäre) und deswegen die Kostenneutralität aufgehoben gewesen sei, da ja nunmehr eine Belastung anzuerkennen gewesen sei, die man nicht überwälzen habe können. Der Bw. hätte dies sogar akzeptiert, wenn nicht das Finanzamt mit der Betriebsprüfung den letzten Kunden gewissermaßen vertrieben und erst die Insolvenz ausgelöst hätte. Somit sei genau das Gegenteil der Behauptungen des Spruchsenates der Fall.

Es werde daher der Antrag auf Einstellung des Verfahrens in allen Punkten, in denen Gewissheit vorgeworfen werde, und eine Bestrafung wegen leichter Fahrlässigkeit in allen Punkten, in denen ein vorsätzlicher Versuch unterstellt und in denen das Verfahren nicht bereits eingestellt wurde. Es werde ein den Umständen entsprechendes Strafausmaß ohne erschwerende Aspekte beantragt.

Zum Strafausmaß führt der Bw. in der gegenständlichen Berufung schließlich aus, dass der wesentliche Vorwurf sich auf den Versuch der Abgabenverkürzung beziehe, wobei die diesbezügliche Bestrafung unangemessen hoch sei. Da erst kurz vor Beginn der Betriebsprüfung die im Erkenntnis selbst angesprochenen Missverständnisse (wie sie für 2000 zugebilligt worden seien) beseitigt worden seien, könne von keinem längeren Tatzeitraum gesprochen werden.

Weiters verfüge der Bw. nur über ein Einkommen von € 1.100,00 monatlich, sodass auch hier die Strafe unangemessen hart sei.

Über die Berufung wurde erwogen:

Gemäß § 13 FinStrG gelten die Strafdrohungen für vorsätzliche Finanzvergehen nicht nur für die vollendete Tat, sondern auch für den Versuch und für jede Beteiligung an einem Versuch.

Abs. 2: Die Tat ist versucht, sobald der Täter seinen Entschluss, sie auszuführen oder einen anderen dazu zu bestimmen (§ 11), durch eine der Ausführung unmittelbar vorangehende Handlung betätigt.

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 § 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.

Mit der gegenständlichen Berufung wird das Vorliegen einer vorsätzlichen Handlungsweise des Bw. und somit die subjektive Tatseite der erstinstanzlich der Bestrafung zugrunde gelegten versuchten Abgabenhinterziehung gemäß § 33 Abs. 1 FinStrG i.V.m. § 13 FinStrG [Schuldspruch A)1)] sowie der vollendeten Abgabenhinterziehung gemäß § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG [Schuldspruch A)2)] in Abrede gestellt und eine fahrlässige Handlungsweise eingeräumt.

Bevor jedoch auf das Berufungsvorbringen näher eingegangen wird, sind zum erstinstanzlichen Schuldspruch A)1) wegen versuchter Abgabenhinterziehung gemäß §§ 13, 33 Abs. 1 FinStrG an Umsatzsteuer 2001 in Höhe von € 13.439,83 und Umsatzsteuer 2002 in Höhe von € 12.475,40 aus Anlass der Berufung folgende Feststellungen zur objektiven Tatseite zu treffen:

Dem Bw. wird insoweit zur Last gelegt, dass er unter Verletzung einer abgabenrechtlichen Offenlegungs- und Wahrheitspflicht eine Verkürzung von Umsatzsteuer 2001 und 2002 in der genannten Höhe zu bewirken versucht habe. Aus der Aktenlage ist ersichtlich, dass der Bw. am 7. April 2003 die Umsatzsteuererklärung 2001 mit einer ausgewiesenen Restschuld in Höhe von S 60.987,00 (€ 4.432,09) bei der Abgabenbehörde erster Instanz eingereicht hat, welche sich im Zuge der im Zeitraum 2. Dezember 2003 bis 23. März 2004 durchgeführten Betriebsprüfung (siehe Bericht vom 31. März 2004, Textziffer 18) als unrichtig erwies, da anhand der Kontoauszüge der Firmen O. bzw. P. festgestellt wurde, dass wesentliche Einnahmen, die vom Bw. entweder bar oder durch Scheckübergabe kassiert wurden, nicht in die Buchhaltung Eingang gefunden haben.

Im Rahmen der erstinstanzlichen Bestrafung durch den Spruchsenat wurde im Bezug auf Umsatzsteuer 2001 das Mehrergebnis laut Betriebsprüfung, unter Außerachtlassung des durch die Betriebsprüfung zugerechneten Sicherheitszuschlages (S 120.000,00 brutto, darin enthaltene Umsatzsteuer S 20.000,00), in Höhe eines Betrages von € 13.439,83 der Bestrafung zugrunde gelegt. Die am 7. April 2003 bei der Abgabenbehörde erster Instanz eingereichte Umsatzsteuererklärung 2001 wies eine Umsatzsteuerschuld von € 4.432,09 aus. Insoweit liegt somit ein strafbefreiender Rücktritt vom Versuch der Abgabenhinterziehung im Sinne des § 14 Abs. 1 FinStrG vor und es war daher mit teilweiser Verfahrenseinstellung betreffend Umsatzsteuer 2001 vorzugehen.

Die am 7. April 2003 abgegebene Jahreserklärung zur Umsatzsteuer 2001 erwies sich jedoch in der Folge gemäß den Feststellungen der Betriebsprüfung als unvollständig und es ist daher in Höhe des Differenzbetrages von € 9.007,74 (Umsatzsteuerschuld laut Betriebsprüfung abzüglich Sicherheitszuschlag gegenübergestellt der Umsatzsteuerschuld laut abgegebener Jahressteuererklärung) objektiv von der Verletzung einer abgabenrechtlichen Offenlegungs- und Wahrheitspflicht (§ 119 BAO) durch Abgabe einer unrichtigen Umsatzsteuererklärung 2001 auszugehen.

Des Weiteren ist zur objektiven Tatseite festzustellen, dass im Zeitpunkt des Beginns der dem gegenständlichen Finanzstrafverfahren zu Grunde liegenden Betriebsprüfung, welche laut Aktenlage im Zeitraum vom 2. Dezember 2003 bis 23. März 2004 durchgeführt wurde und mit Bericht vom 31. März 2004 ihren Abschluss fand, die Frist zur Abgabe der Steuererklärungen 2002 für den Bw. noch bis 30. April 2004 offen war, während der Umsatzsteuerbescheid 2002 auf Grund der Betriebsprüfung bereits am 31. März 2004 erging. Es liegt daher insoweit keine Verletzung einer abgabenrechtlichen Offenlegungs- und Wahrheitspflicht durch Nichtabgabe oder verspätete bzw. unrichtige Abgabe der Umsatzsteuererklärung 2002 vor, sodass das Delikt in der versuchten Abgabenhinterziehung gemäß §§ 13, 33 Abs. 1 FinStrG insoweit schon objektiv nicht vorliegt und deswegen auch mit Verfahrenseinstellung betreffend Umsatzsteuer 2002 in Höhe eines Betrages von € 12.475,40 vorzugehen war.

Unstrittig hat der Bw. für die Monate Jänner bis Dezember 2003 als der für die abgabenrechtlichen Belange Verantwortliche der Fa. L&B.GmbH weder Umsatzsteuervoranmeldungen abgegeben noch Umsatzsteuervorauszahlungen bis zu den jeweiligen gesetzlichen Fälligkeitsterminen entrichtet, sodass das erstinstanzlich der Bestrafung unter Spruchpunkt A)2) zu Grunde gelegte Delikt der Abgabenhinterziehung gemäß § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG objektiv verwirklicht ist.

Auf Grund des Berufungsvorbringens im Zusammenhalt mit den Feststellungen der abgabenbehördlichen Prüfung steht fest, dass der Bw. für das Jahr 2001 und auch während des Jahres 2003 keine laufende Buchhaltung geführt, sondern lediglich die Belege gesammelt hat. Auch lässt sich aus dem Berufungsvorbringen ableiten, dass dem Steuerberater nicht einmal eine vollständige Belegsammlung zur Verfügung gestanden ist. Unstrittig steht weiters fest, dass der Bw. ab dem Jahr 2001 Rechnungen mit gesondertem Umsatzsteuerausweis gegenüber seinen Auftraggebern gelegt hat und laut Feststellungen der Betriebsprüfung unter Textziffer 18 des gegenständlichen Prüfungsberichtes aus seiner Tätigkeit im Jahr 2001 Bruttoumsätze in Höhe von € 93.711,69, 2002 in Höhe von € 88.052,00 und 2003 in Höhe von € 59.239,00 erzielt hat.

Im Rahmen der gegenständlichen Berufung werden ausführlich die persönlichen, gesundheitlichen und wirtschaftlichen Probleme dargestellt, wobei der Bw. in subjektiver Hinsicht das Vorliegen einer vorsätzlichen Handlungsweise mit Unkenntnis der maßgeblichen steuerlichen Bestimmungen begründet. Er sei irrtümlich davon ausgegangen, dass ihm auch für seine journalistische Tätigkeit, genau so wie die vorangegangene Tätigkeit als Börsensensal, eine unechte Steuerbefreiung zukomme.

Diesem Vorbringen widerspricht jedoch ganz eindeutig der Umstand, dass der Bw. selbst in den von ihm ausgestellten Rechnungen ab dem Jahr 2001 Umsatzsteuer gesondert ausgewiesen und auch von seinen Auftraggebern vereinnahmt hat. Er selbst hat auch in der Umsatzsteuererklärung 2001 in der Folge dann durch seinen steuerlichen Vertreter die Umsatzsteuerpflicht durch Ausweis einer Restschuld einbekannt, jedoch, wie bereits ausgeführt, in wesentlich zu geringer Höhe. Der Grund für die zu geringe Offenlegung der Umsätze im Rahmen der Umsatzsteuererklärung 2001 lag nach dem Berufungsvorbringen seines Verteidigers und Steuerberaters darin, dass seitens des Bw. nur sehr unvollständige Unterlagen, welche unter Mitwirkung einer namentlich genannten Person, mosaiksteinartig zusammengestellt werden mussten, zur Verfügung gestellt wurden.

Führt man sich vor Augen, dass der Bw. betreffend das Jahr 2001 weder laufende Bücher und Aufzeichnungen geführt, in der Folge dann trotz Umsatzsteuerausweis in Rechnungen auch keine Umsatzsteuervoranmeldungen abgegeben hat und die entsprechenden Umsatzsteuervorauszahlungen, trotz Vereinnahmung der Umsatzsteuer, nicht abgeführt hat, so weist eine derartige Vorgangsweise auf eine nahezu vollständige Vernachlässigung sämtlicher Aufzeichnungs-, Offenlegungs- und Entrichtungspflichten hin und kann nicht mit steuerlicher Unwissenheit bzw. gesundheitlichen, finanziellen und familiären Problemen erklärt werden. Bei einer derartigen Negierung sämtlicher steuerlicher Verpflichtungen hat es der Bw.

nach Ansicht des Unabhängigen Finanzsenates zweifelsfrei ernstlich für möglich gehalten und sich damit abgefunden, dass auf Grund der vorhandenen Unterlagen vom Steuerberater keine richtige und vollständige Umsatzsteuererklärung 2001 erstellt werden kann und er hat es billigend in Kauf genommen, dass die Verletzung der diesbezüglichen Offenlegungs- und Wahrheitspflicht eine zu geringe Abgabefestsetzung zur Folge haben würde. Zur Vorschreibung einer zu geringen Umsatzsteuerschuld 2001 und somit zur Vollendung der Abgabenhinterziehung ist es in der Folge nur wegen des Einschreitens der Betriebsprüfung und deren Ermittlungsmaßnahmen nicht gekommen.

Bedenkt man, dass der Bw. laut der abgegebenen Steuererklärung 2001 Bruttoumsätze von S 743.696,00 nicht erklärt hat und dem gegenüber lediglich Umsätze in Höhe von S 545.805,00 offen gelegt wurden, so kann eine derartige Vorgangsweise in Anbetracht der dargestellten Pflichtverletzungen des Bw. keineswegs mit einer bloßen Sorgfaltswidrigkeit erklärt werden.

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

Zum Vorhalt der Textziffer 18 des Betriebsprüfungsberichtes dahingehend, dass ab 2001 in den gelegten Rechnungen an die Vertragspartner ein gesonderter Ausweis der Umsatzsteuer erfolgt ist, brachte der Bw. in der mündlichen Verhandlung vor dem Spruchsenat vor, dass er mit seinem damaligen Steuerberater und heutigem Verteidiger die Frage besprochen habe, ob aus der Rechnungslegung heraus Umsatzsteuer zu bezahlen sei. Die Antwort des Verteidigers sei gewesen, dass er sich im Rahmen der Bilanzerstellung auch für 2001 das anschauen werde. Mit der am 7. April 2003 abgegebenen Umsatzsteuererklärung 2001 wurde das Bestehen einer Umsatzsteuerschuld, wenn auch wie oben ausgeführt, in zu geringem Ausmaß einbekannt und der Unabhängige Finanzsenat geht daher davon aus, dass der Bw. zu den Fälligkeitstagen der Umsatzsteuervorauszahlungen des Jahres 2003 jedenfalls bereits Kenntnis von seiner monatlichen Entrichtungspflicht der in den Rechnungen gesondert ausgewiesenen und von ihm auch vereinnahmten Umsatzsteuerbeträgen hatte.

Der Unabhängige Finanzsenat geht jedoch im Zweifel zu Gunsten des Bw. davon aus, dass dieser auf Grund seiner Gespräche mit seinem Steuerberater keine Kenntnis von der Verpflichtung zur Abgabe von monatlichen Umsatzsteuervoranmeldungen hatte und offenkundig der irrigen Meinung war, dass eine Offenlegung der erzielten Umsätze im

Rahmen der Umsatzsteuererklärung ausreichend wäre. Dem Bw. ist daher eine vorsätzliche Handlungsweise im Bezug auf die Nichtabgabe von dem § 21 des UStG entsprechenden Voranmeldungen nicht mit der für ein Finanzstrafverfahren erforderlichen Sicherheit nachweisbar, weswegen nach Ansicht des erkennenden Berufungssenates diese subjektive Tatbestandsvoraussetzung der Abgabenhinterziehung gemäß § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG nicht erfüllt ist.

Entgegen seinen gegenteiligen Beteuerungen ist der erkennende Berufungssenat zur Überzeugung gelangt, dass der Bw. am 5. Tag nach jeweils eingetretener Fälligkeit der Umsatzsteuervorauszahlungen Jänner bis Dezember 2003 bereits Kenntnis von der Umsatzsteuerpflicht hatte. Eine derartige Kenntnis kann dem steuerlichen Allgemeinwissen des zeitlebens in führenden und verantwortungsvollen beruflichen Funktionen tätig gewesenen Bw. zugeordnet werden.

Das Verhalten des Bw. erfüllt somit zweifelsfrei den Tatbestand der Finanzordnungswidrigkeit des § 49 Abs. 1 lit. a FinStrG, dessen einzige Tatbestandsvoraussetzung die mit Eventualvorsatz unterlassene Entrichtung der Umsatzsteuervorauszahlungen bis zum 5. Tag nach jeweiliger Fälligkeit ist. Das Finanzvergehen der Finanzordnungswidrigkeit gemäß § 49 Abs. 1 lit. a FinStrG im Bezug auf die Umsatzsteuervorauszahlungen Jänner bis Dezember 2003 in Höhe von € 8.423,00 ist daher zweifelsfrei in subjektiver Hinsicht verwirklicht.

Auf Grund der teilweisen Verfahrenseinstellung zu Spruchpunkt A)1) des erstinstanzlichen Erkenntnisses und der Einstufung der Pflichtverletzungen des Bw. als Finanzordnungswidrigkeit gemäß § 49 Abs. 1 lit. a FinStrG zu Spruchpunkt A)2) des angefochtenen Erkenntnisses war mit einer Strafneubemessung vorzugehen.

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

Unter Zugrundelegung einer vorsätzlichen Handlungsweise sah der Spruchsenat bei der Strafneubemessung als mildernd die finanzstrafrechtliche Unbescholtenheit des Bw. und sein Handeln aus einer persönlichen und wirtschaftlichen Notsituation heraus sowie den Umstand an, dass es in Bezug auf Umsatzsteuer 2001 beim Versuch geblieben ist.

Entsprechend dem insoweit zutreffenden Berufungsvorbringen geht der Unabhängige Finanzsenat von keinem Erschwerungsgrund aus, zumal ein längerer Zeitraum der Tatbegehung nicht gegeben ist.

Unter Zugrundelegung der durch Krankheit beeinträchtigten persönlichen Situation des Bw. und seiner äußerst eingeschränkten wirtschaftlichen Lage (monatliche Pension € 1.100,00 netto, dazu Pflegegeld Stufe 2 in Höhe von € 273,00, Sorgepflichten für 2 Kinder, Unterhaltsexekution in Höhe von € 300,00 monatlich, monatlich € 200,00 Ratenzahlungen für den vom OLG bevorschussten Unterhaltsrückstand, gesamter Unterhaltsrückstand € 30.000,00, € 250,00 monatlich Kreditrate für einen aushaftenden Bankkredit von € 18.000,00) erscheint die aus dem Spruch ersichtliche Geldstrafe tätergerecht und schuldangemessen.

Auch die gemäß § 20 Abs. 1 FinStrG für den Fall der Uneinbringlichkeit der Geldstrafe zwingend zu verhängende Ersatzfreiheitsstrafe entspricht dem festgestellten Verschulden des Bw. unter Berücksichtigung der obgenannten Milderungsgründe.

Einer weiteren Strafherabsetzung standen insbesondere generalpräventive Erwägungen entgegen, die es dem erkennenden Berufungssenat nicht ermöglichten, bei Nichtvorliegen eines reumütigen Geständnisses sowie bei nicht erfolgter Schadensgutmachung mit einer weiteren Strafherabsetzung vorzugehen.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, am 11. März 2008