



## Berufungsentscheidung

Der Finanzstrafsenat (Wien) 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 Herbert Frantsits und KomzIR. Gottfried Hochhauser als weitere Mitglieder des Senates in der Finanzstrafsache gegen Bw., vertreten durch Mag. Wolfgang Winkler, Rechtsanwalt, 1030 Wien, Reisnerstraße 32/12, wegen des Finanzvergehens der Abgabenhinterziehung gemäß § 33 Abs. 2 lit. a des Finanzstrafgesetzes (FinStrG) über die Berufung des Beschuldigten vom 5. November 2007 gegen das Erkenntnis des Spruchsenates beim Finanzamt Wien 1/23 als Organ des Finanzamtes Wien 6/7/15 vom 12. September 2007, SpS, nach der am 20. Mai 2008 in Anwesenheit des Beschuldigten und seines Verteidigers, des Amtsbeauftragten AB sowie der Schriftführerin M. durchgeführten Verhandlung

zu Recht erkannt:

I. Der Berufung wird teilweise Folge gegeben, der Spruch des angefochtenen Erkenntnisses hinsichtlich der Höhe der Verkürzungsbeträge abgeändert sowie im Strafausspruch und im Kostenausspruch aufgehoben und insoweit in der Sache selbst erkennt:

Die richtige Höhe der Verkürzungsbeträge an Umsatzsteuervorauszahlungen lautet:

Umsatzsteuer 01-05/2005 in Höhe von € 1.454,00 (unverändert)

Umsatzsteuer 07-12/2005 in Höhe von € 1.726,00

Umsatzsteuer 01-09/2006 in Höhe von € 4.345,00

Umsatzsteuer 10-12/2006 in Höhe von € 873,00

Umsatzsteuer 01-03/2007 in Höhe von € 873,00

Gemäß § 33 Abs. 5 FinStrG, unter Bedachtnahme auf § 21 Abs. 1 und 2 FinStrG, wird über den Berufungswerber (Bw.) eine Geldstrafe in Höhe von € 3.200,00 und eine gemäß § 20 Abs. 1 FinStrG für den Fall der Uneinbringlichkeit an deren Stelle tretende Ersatzfreiheitsstrafe in der Dauer von 8 Tagen verhängt.

Gemäß § 185 Abs. 1 lit. a FinStrG werden die vom Bw. zu ersetzenden Kosten des Finanzstrafverfahrens mit € 320,00 bestimmt.

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

Umsatzsteuer 07-12/2005 in Höhe von € 10.074,00

Umsatzsteuer 01-09/2006 in Höhe von € 13.385,00

Umsatzsteuer 10-12/2006 in Höhe von € 5.037,00

Umsatzsteuer 01-03/2007 in Höhe von € 5.037,00

II. Im Übrigen wird die Berufung als unbegründet abgewiesen.

### **Entscheidungsgründe**

Mit Erkenntnis des Spruchsenates vom 12. September 2007, SpS, wurde der Bw. der Abgabenhinterziehung gemäß § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG für schuldig erkannt, weil er als für die Wahrnehmung der abgabenrechtlichen Obliegenheiten der Fa. S-GmbH verantwortlicher Geschäftsführer vorsätzlich unter Verletzung der Verpflichtung zur Abgabe von dem § 21 UStG entsprechenden Voranmeldungen eine Verkürzung von Vorauszahlungen an Umsatzsteuer für die Monate 1-5/2005 in Höhe von € 1.454,31, 7-12/2005 in Höhe von € 11.800,00, 1-9/2006 in Höhe von € 17.730,00, 10-12/2006 in Höhe von € 5.910,00 und 1-3/2007 in Höhe von € 5.910,00 bewirkt, wobei er den Eintritt der Verkürzungen nicht nur für möglich, sondern für gewiss gehalten habe.

Gemäß § 33 Abs. 5 FinStrG, unter Bedachtnahme auf § 23 Abs. 3 FinStrG, wurde über den Bw. deswegen eine Geldstrafe in Höhe von € 16.000,00 und eine gemäß § 20 Abs. 1 FinStrG für den Fall der Uneinbringlichkeit an deren Stelle tretende Ersatzfreiheitsstrafe in der Dauer von 40 Tagen verhängt.

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

Zur Begründung wurde seitens des Spruchsenates ausgeführt, dass der finanzstrafrechtlich unbescholtene Bw. als Geschäftsführer der Fa. S-GmbH 25% der Geschäftsanteile halte. Von der Gesellschaft werde ein Gastronomiebetrieb geführt.

Aus den Gebarungsdaten ergebe sich, dass vorerst für 1-5/2005 weder Umsatzsteuervorauszahlungen entrichtet noch Umsatzsteuervoranmeldungen eingebracht worden wären, sodass am 13. Juli 2005 eine Festsetzung durch die Abgabenbehörde mit € 4.337,50 erfolgt sei. Erst im Rechtsmittelverfahren sei am 17. Oktober 2005 eine Verminderung der Abgabenfestsetzung auf € 1.454,31 erfolgt.

Auch für die weiteren inkriminierten Zeiträume seien weder Vorauszahlungen entrichtet noch Voranmeldungen eingebracht worden, sodass auch hier die Zahllasten durch die Abgabenbehörde im Schätzungswege zur Festsetzung gelangen hätten müssen. Alle entsprechenden Bescheide seien in Rechtskraft erwachsen.

Im eingeleiteten Finanzstrafverfahren habe der Bw. von der ihm – im Zuge des Untersuchungsverfahrens – gebotenen Möglichkeit zur Rechtfertigung keinen Gebrauch gemacht.

In der mündlichen Verhandlung habe der Bw. ein reumütiges Geständnis abgelegt.

Nach Zitierung der maßgeblichen Gesetzesbestimmungen stellte der Spruchsenat fest, dass das Verhalten des Bw. das vom Gesetz vorgegebene Tatbild in objektiver und subjektiver Hinsicht erfülle, da davon auszugehen sei, dass dem Bw. als realitätsbezogenem im Wirtschaftsleben stehenden Geschäftsmann die ihn treffenden abgabenrechtlichen Verpflichtungen ebenso wie die Konsequenz pflichtwidrigen Verhaltens, nämlich das Bewirken von Abgabenverkürzungen bekannt gewesen seien.

Bei der Strafbemessung sah der Spruchsenat als mildernd die bisherige Unbescholtenheit des Bw. sowie sein Geständnis, als erschwerend hingegen die Fortsetzung des deliktischen Verhaltens über einen längeren Zeitraum an.

Gegen dieses Erkenntnis des Spruchsenates richtet sich die vorliegende als fristgerecht anzusehende Berufung vom 5. November 2007, mit welcher eine vorsätzliche Handlungsweise des Bw. in Abrede gestellt und auch die Strafhöhe bekämpft wird.

Neben Ausführungen zur Rechtzeitigkeit der gegenständlichen Berufung brachte der Bw. in der Sache selbst vor, dass er niemals die Absicht gehabt hätte, vorsätzlich Abgaben zu verkürzen. Tatsächlich habe er die faktische Geschäftsführung des Unternehmens weitgehend

seinem Mitgesellschafter D. überlassen, da er ein anderes Unternehmen geführt habe. Dabei habe er sich auf die fristgerechte Abgabe aller Abgabenerklärungen durch seinen Mitgesellschafter verlassen. Tatsächlich sei es jedoch zu Schätzungen von Abgaben gekommen, da Erklärungen nicht fristgerecht eingereicht worden seien. Der Bw. sei nunmehr bemüht, sämtliche ausständigen Erklärungen nachzureichen, aus welchen sich auch ergeben werde, dass der vom Spruchsenat angenommene verkürzte Betrag tatsächlich wesentlich geringer gewesen sei. Hinsichtlich der unterlassenen Kontrolle des Mitgesellschafters D. habe sich der Bw. in vollem Umfang schuldig bekannt.

Tatsächlich könne dem Bw. aus diesem Sachverhalt jedoch keine vorsätzliche Abgabenhinterziehung vorgeworfen werden, da er im Wesentlichen lediglich seine Überwachungspflichten gegenüber den Mitgesellschaftern unterlassen habe.

Zudem werde auch die Höhe der ausgesprochenen Geldstrafe bekämpft, da der Bw. nur über ein geringes Einkommen verfüge und er zudem nicht in der Lage wäre, bei Bezahlung dieses Betrages seinen laufenden Verpflichtungen nachzukommen. Weiters sei zu berücksichtigen, dass der Bw. bisher unbescholten und zum Sachverhalt auch geständig sei.

Auch die Nachreichung der verabsäumten Erklärungen werde beweisen, dass tatsächlich von wesentlich geringeren Zahllasten auszugehen sei.

### ***Über die Berufung wurde erwogen:***

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

Vorweg ist zur objektiven Tatseite festzustellen, dass der Bw. als verantwortlicher Geschäftsführer der Fa. S-GmbH für die Tatzeiträume Jänner 2005 bis März 2007 keine einzige Umsatzsteuervoranmeldung pünktlich bis zu den jeweiligen Fälligkeitstagen abgegeben und auch keine Umsatzsteuervorauszahlungen entrichtet hat. Für die Monate Jänner bis Mai 2005 wurden durch die steuerliche Vertretung der Fa. S-GmbH am 7. September 2005 die Umsatzsteuervoranmeldungen nachgereicht und auf deren Basis die Umsatzsteuervorauszahlungen für diesen Zeitraum in Höhe von € 1.454,00 in offen gelegter Höhe festgesetzt.

Wegen Nichtabgabe der Umsatzsteuervoranmeldungen erfolgten am 13. Dezember 2006 schätzungsweise Festsetzungen der Umsatzsteuervorauszahlungen 7-12/2005 in Höhe von € 11.820,00 und für die Monate 1-9/2006 in Höhe von € 17.730,00 sowie am 11. Mai 2007

Schätzungen der Umsatzsteuervorauszahlungen 10-12/2006 und 1-3/2007 in Höhe von jeweils € 5.910,00. Im Rahmen dieser Schätzung wurden die Umsätze im Wege eines inneren Betriebsvergleiches in Anlehnung an die Vorzeiträume angesetzt, jedoch erfolgte, wegen Nichtvorlage von Unterlagen, keine Berücksichtigung einer Vorsteuer im Rahmen der bescheidmäßigen Festsetzungen dieser Umsatzsteuervorauszahlungen.

Die Schätzung der Abgabebemessungsgrundlagen hindert zwar grundsätzlich die Annahme einer Abgabenhinterziehung nicht, jedoch trägt die Finanzstraßbehörde die Beweislast für die Richtigkeit der Schätzung. Während im Abgabenverfahren, in dem der Abgabepflichtige, dessen Aufzeichnungen mangelhaft sind, das Risiko unvermeidlicher Schätzungsungenauigkeiten zu tragen hat, trifft im Finanzstraßverfahren die Behörde die Beweislast für die Richtigkeit der Schätzung in dem Sinn, dass der geschätzte Betrag mit der Wirklichkeit solcherart übereinstimmt, dass die Verantwortung des Beschuldigten (auch hinsichtlich der Höhe der Verkürzung) so unwahrscheinlich ist, dass sie nach menschlichem Ermessen ausgeschlossen werden kann (VwGH 7.2.1989, 88/14/00222).

Im Rahmen der gegenständlichen Berufung wurde die Nachreichung der verabsäumten Erklärungen zum Beweis dafür angekündigt, dass tatsächlich von wesentlich geringeren Zahllasten auszugehen sei. Festgestellt wird, dass seitens des Bw. die angekündigte Offenlegung der Besteuerungsgrundlagen unterblieben ist, offensichtlich auch deswegen, weil mit Beschluss des Handelsgerichtes Wien vom 2. Oktober 2007 der Konkurs über das Vermögen der Fa. S-GmbH eröffnet wurde und der Bw. ab diesem Zeitpunkt sohin nicht mehr legitimiert war, Abgabenerklärungen erstellen zu lassen.

Dennoch entsprechen die der erstinstanzlichen Bestrafung zugrunde gelegten Schätzungen der Umsatzsteuervorauszahlungen für die Monate Juli 2005 bis März 2007, welche bei aufrechem Gastronomiebetrieb ohne Berücksichtigung eines Vorsteuerabzuges erfolgt sind und der Höhe nach auffällig von den im Rahmen von Umsatzsteuervoranmeldungen offen gelegten Zahllasten für die Monate 1-5/2005 abweichen, den Nachweiserfordernissen des Finanzstraßgesetzes nicht und sind nicht geeignet, einen tauglichen Nachweis für die Höhe der erstinstanzlich der Bestrafung zugrunde gelegten Verkürzungsbeträge darzustellen. Vielmehr entspricht es bei aufrechem Geschäftsbetrieb der Erfahrung des täglichen Lebens, dass sehr wohl Vorsteuern aus Eingangsrechnungen über Wareneinkäufe bzw. andere betriebliche Aufwendungen angefallen sind.

Mangels konkretem Vorbringen des Bw. hinsichtlich der tatsächlichen Höhe der Verkürzungsbeträge wurde seitens des Unabhängigen Finanzsenates im Schätzungswege, unter Anwendung der Schätzungsmethode des inneren Betriebsvergleiches, eine

durchschnittliche monatliche Vorsteuer in Höhe von € 1.679,00 aus den offen gelegten Zeiträumen 1-5/2005 ermittelt und in dieser Höhe auch den Umsatzsteuervorauszahlungszeiträumen Juli 2005 bis März 2007 zugrunde gelegt. Unter Berücksichtigung eines Vorsteuerabzuges in Höhe von € 1.679,00 ergeben sich aus Sicht des Unabhängigen Finanzsenates nachweisbare Verkürzungsbeträge an Umsatzsteuervorauszahlungen 7-12/2005 in Höhe von € 1.726,00, 1-9/2006 in Höhe von € 4.345,00, 10-12/2006 in Höhe von € 873,00 sowie 1-3/2007 in Höhe von € 873,00, welche mit den erklärten Zahllasten für die Monate 1-5/2005 der Höhe nach stimmig sind und daher bedenkenlos der Bestrafung zugrunde gelegt werden können. In Höhe der Differenzbeträge zur Anschuldigung, und zwar betreffend Umsatzsteuervorauszahlungen 7-12/2005 in Höhe von € 10.074,00, 1-9/2006 in Höhe von € 13.385,00, 10-12/2006 in Höhe von € 5.037,00 und 1-3/2007 in Höhe von € 5.037,00 war daher gemäß §§ 136, 157 FinStrG mit Verfahrenseinstellung laut Spruch der gegenständlichen Entscheidung vorzugehen.

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

Im Rahmen der mündlichen Verhandlung vor dem Spruchsenat am 12. September 2007 hat sich der Bw. der Anschuldigung der Abgabenhinterziehung gemäß § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG grundsätzlich schuldig bekannt und ausgeführt, dass er als Geschäftsführer für die steuerlichen Agenden verantwortlich gewesen sei. Er habe einen Bekannten gehabt, der ihm dabei geholfen hätte. Er habe sich aufgrund anderer Beschäftigungen sicher zu wenig um die Gesellschaft gekümmert.

Diesem Vorbringen widerspricht die nunmehrige Verfahrenseinlassung des Bw. im Berufungsverfahren, in dem er vorbringt, dass er niemals die Absicht gehabt habe, vorsätzlich Abgaben zu verkürzen. Tatsächlich habe er die faktische Geschäftsführung des Unternehmens weitgehend seinem Mitgesellschafter D. überlassen, da er selbst ein anderes Unternehmen geführt habe. Dabei habe sich der Bw. darauf verlassen, dass seitens seines Mitgesellschafters alle Abgabenerklärungen fristgerecht durchgeführt würden. Tatsächlich sei es jedoch zu Schätzungen von Abgaben gekommen, da Erklärungen nicht fristgerecht eingereicht worden seien.

Dieses Berufungsvorbringen kann den Bw. als verantwortlichen Geschäftsführer der Fa. S-GmbH nicht vom Vorwurf einer Abgabenhinterziehung gemäß § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG

befreien. Aus der für einzelne Monate der Jahre 2003 und 2004 erfolgten Abgabe pünktlicher Umsatzsteuervoranmeldungen (9/2003 bis 2/2004) kann auf die von ihm ohnehin nicht bestrittene Kenntnis zur Abgabe von monatlichen Umsatzsteuervoranmeldungen geschlossen werden. Unbestritten hat der Bw. auch die Fälligkeitstage der verfahrensgegenständlichen Umsatzsteuervorauszahlungen gekannt.

Führt man sich vor Augen, dass der Bw. im Zeitraum Jänner 2005 bis März 2007, also in einem Zeitraum von 27 Monaten keine einzige Umsatzsteuervoranmeldung pünktlich beim Finanzamt abgegeben und auch keine einzige dieser Umsatzsteuervorauszahlungen entrichtet hat, so lässt ein derartiges Gesamtbild der Verhältnisse nur auf eine völlige Negierung sämtlicher Melde- und Entrichtungspflichten im Bezug auf die Umsatzsteuervorauszahlungen schließen und kann nicht mit der Überlassung der faktischen Geschäftsführung an den Mitgesellschafter D. erklärt werden, welcher keine Geschäftsführerfunktion im Rahmen der GmbH und somit auch keine Handlungslegitimation hatte. Vielmehr hat der Bw. nach Ansicht des Unabhängigen Finanzsenates seine steuerlichen Verpflichtungen zur Abgabe der verfahrensgegenständlichen Umsatzsteuervoranmeldungen und zur Entrichtung der ihm obliegenden Umsatzsteuervorauszahlungen ohne jeden Zweifel gekannt und diese, wie oben ausgeführt, völlig negiert. Das Finanzvergehen der Abgabenhinterziehung gemäß § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG ist daher auch in subjektiver Hinsicht zweifelsfrei verwirklicht.

Auf Grund der teilweisen Verfahrenseinstellung war mit einer Strafneubemessung vorzugehen.

Wegen der festgestellten völligen Vernachlässigung sämtlicher Offenlegungs- und Entrichtungspflichten hinsichtlich der Umsatzsteuervorauszahlungen der tatgegenständlichen Zeiträume ist nach Ansicht des erkennenden Berufungssenates von einem hohen Grad des Verschuldens des Bw. auszugehen und als mildernd eine geringfügige Schadensgutmachung an Umsatzsteuer 1-5/2005 in Höhe von € 1.454,00 anzusehen. Die vom Spruchsenat bei der erstinstanzlichen Strafbemessung berücksichtigten Milderungsgründe der finanzstrafrechtlichen Unbescholtenheit und des Geständnisses waren bei der Strafbemessung durch den Unabhängigen Finanzsenat nicht zu Gunsten des Bw. ins Kalkül zu ziehen, da vom Bw. ein deliktisches Verhalten im Rahmen des Berufungsverfahrens in Abrede gestellt wurde und der Spruchsenat vom Milderungsgrund der finanzstrafrechtlichen Unbescholtenheit zu Unrecht ausgegangen ist, da der Bw. bereits zweimal wegen des Finanzvergehens der Finanzordnungswidrigkeit gemäß § 49 Abs. 1 lit. a FinStrG rechtskräftig vorbestraft wurde. Dieser Erschwerungsgrund und der oftmalige Tatentschluss über einen Zeitraum von 27 Monaten wirken sich zu Lasten des Bw. bei der Strafbemessung durch den Unabhängigen Finanzsenat aus.

Unter Berücksichtigung der sehr eingeschränkten Einkommens- und Vermögensverhältnisse (monatliches Bruttoeinkommen laut Lohnzettel 2007 € 350,00, von der Einbringung ausgesetzter derzeit uneinbringlicher Rückstand am Abgabekonto € 32.802,14) des Bw. war mit einer Strafherabsetzung in der aus dem Spruch der gegenständlichen Entscheidung ersichtlichen Höhe vorzugehen.

Einer weitergehenden Strafminderung standen sowohl spezial- als auch generalpräventive Erwägungen entgegen, die es dem Unabhängigen Finanzsenat nicht ermöglichten, bei zwei einschlägigen Vorstrafen und nur geringfügig erfolgter Schadensgutmachung mit einer weiteren Strafherabsetzung vorzugehen.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, am 20. Mai 2008