



## Berufungsentscheidung

Der Finanzstrafsenaat Innsbruck 1 als Organ des Unabhängigen Finanzsenates als Finanzstrafbehörde zweiter Instanz hat durch den Vorsitzenden Hofrat Dr. Richard Tannert, das sonstige hauptberufliche Mitglied Hofrat Mag. Peter Maurer sowie die Laienbeisitzer Mag. Sybille Regensberger und Mag. Thomas Karner als weitere Mitglieder des Senates in der Finanzstrafsache gegen M., wegen der Finanzvergehen der Finanzordnungswidrigkeiten gemäß § 49 Abs. 1 lit. a des Finanzstrafgesetzes (FinStrG) über die Berufung des Beschuldigten vom 17. Oktober 2007 gegen das Erkenntnis des Spruchsenates I beim Finanzamt Innsbruck als Organ des Finanzamtes Innsbruck als Finanzstrafbehörde erster Instanz, StrNr. 081/2004/00000-002 nach der am 8. Februar 2008, 14. November 2008 und 30. Juni 2009 in Anwesenheit des Beschuldigten, der Amtsbeauftragten MMag. Johann Webhofer (am 8. Februar 2008) bzw. Dr. Werner Kraus (am 14. November 2008 und 30. Juni 2009) sowie der Schriftführerin Angelika Ganser durchgeführten mündlichen Verhandlung

zu Recht erkannt:

I. Der Berufung des Beschuldigten wird teilweise Folge gegeben und die bekämpfte Entscheidung des Spruchsenates dahingehend abgeändert, dass sie lautet:

I.1. M ist schuldig, er hat im Amtsbereich Finanzamtes Innsbruck als verantwortlicher Geschäftsführer der K-GmbH vorsätzlich betreffend die Voranmeldungszeiträume August 2003, Februar und März 2004 Vorauszahlungen an Umsatzsteuer in Höhe von insgesamt € 25.142,33 (08/03 € 24.567,39 + 02/04 € 287,47 + 03/04 € 287,47) nicht spätestens am

fünften Tag nach Fälligkeit entrichtet und hiedurch Finanzordnungswidrigkeiten nach § 49 Abs. 1 lit. a FinStrG begangen, weswegen über ihn gemäß § 49 Abs. 2 FinStrG iVm § 21 Abs. 1 und 2 FinStrG eine **Geldstrafe** in Höhe

**€ 1.500,00 (in Worten: Euro eintausendfünfhundert)**

und gemäß § 20 FinStrG im Falle deren Uneinbringlichkeit eine **Ersatzfreiheitsstrafe** von

**drei Tagen**

verhängt wird.

Überdies werden dem Beschuldigten der Ersatz der pauschalen Verfahrenskosten nach § 185 Abs. 1 lit. a FinStrG in Höhe von € 150,00 und der Kosten des Strafvollzuges, welche gegebenenfalls mit gesondertem Bescheid festgesetzt werden würden, auferlegt.

I.2. Das gegen M beim Finanzamt Innsbruck unter der StrNr. 081/2004/00000-002 wegen des Verdachts, er habe auch betreffend die Voranmeldungszeiträume Februar bis Juli, September bis November 2003 sowie Jänner 2004 als Wahrnehmender der steuerlichen Interessen der K-GmbH Vorauszahlungen an Umsatzsteuer vorsätzlich nicht spätestens bis zum fünften Tag nach Fälligkeit entrichtet und dadurch ebenfalls Finanzordnungswidrigkeiten nach § 49 Abs. 1 lit. a FinStrG begangen, anhängige Finanzstrafverfahren wird mangels vorliegendem Tatgeschehen (Jänner 2004) bzw. im Zweifel zugunsten für den Beschuldigten gemäß §§ 136,157, teilweise iVm § 82 Abs. 3 lit. c erste Alt. FinStrG, eingestellt.

II. Im Übrigen wird die Berufung als unbegründet abgewiesen.

### **Entscheidungsgründe**

Mit Erkenntnis vom 31. Jänner 2007, StrNr. 081/2004/00000-002, hat der Spruchsenat I beim Finanzamt Innsbruck als Organ des Finanzamtes Innsbruck als Finanzstrafbehörde erster Instanz M nach § 49 Abs. 1 lit. a FinStrG für schuldig erkannt, weil er im Amtsbereich des Finanzamtes Innsbruck als verantwortlicher Geschäftsführer der K-GmbH vorsätzlich Vorauszahlungen an Umsatzsteuer für 02-11/2003 und 01-03/2004 in Höhe von insgesamt € 116.318,18 nicht spätestens am fünften Tag nach Fälligkeit entrichtet habe.

Aus diesem Grund wurde über ihn gemäß § 49 Abs. 2 iVm. [§ 21 Abs. 1 und 2 FinStrG] und unter Bedachtnahme gemäß § 21 Abs. 3 FinStrG auf die Strafverfügung des Finanzamtes Innsbruck vom 20. Juli 2007, StrNr. 081/2003/00000-002, eine zusätzliche Geldstrafe in der

Höhe von € 7.000,00 verhängt und für den Fall deren gemäß § 20 FinStrG eine Ersatzfreiheitsstrafe von zehn Tagen ausgesprochen.

Die Kosten des Strafverfahrens wurden gemäß § 185 Abs. 1 lit. a FinStrG pauschal mit € 363,00 bestimmt.

Begründend führte der Spruchsenat im Wesentlichen aus, dass der Beschuldigte im Deliktszeitraum Geschäftsführer der K-GmbH und für die Einhaltung der abgabenbehördlichen Vorschriften zuständig und verantwortlich gewesen sei. Er habe gewusst, dass Umsatzsteuervorauszahlungen zu entrichten bzw. entsprechende Voranmeldungen zu erstatten seien. Er habe dies jedoch unterlassen, um sich einen ungerechtfertigten Steuervorteil zu verschaffen. Er habe es ernsthaft für möglich gehalten und sich damit abgefunden, dass durch die nicht ordnungsgemäße Meldung bzw. Abfuhr der Umsatzsteuer eine Abgabenverkürzung eintreten würde.

Im Zuge einer Betriebsprüfung bei der K-GmbH (Bericht vom 29 März 2004, AB-Nr. 108021/03) sei unter anderem auch eine Umsatzsteuernachschau durchgeführt worden. Zu Beginn der Prüfung sei vom Beschuldigten eine Selbstanzeige abgegeben worden. Für den Zeitraum 02-11/2003 seien Umsatzsteuervoranmeldungen entweder gar nicht abgegeben oder zu niedrig gemeldet worden. Die Umsatzsteuer 01-03/2004 sei vom zuständigen Veranlagungsreferat wegen Nichtabgabe der Umsatzsteuervoranmeldungen festgesetzt worden. Der Selbstanzeige komme eine strafbefreiende Wirkung nicht zu, da die Beträge erst durch die Betriebsprüfung festgesetzt worden seien.

Im Einzelnen würde sich der strafbestimmende Wertbetrag wie folgt zusammensetzen:

|                |              |
|----------------|--------------|
| UVA 02-11/2003 | € 104.318,18 |
| UVA 01-03/2004 | € 12.000,00  |
| gesamt         | € 116.318,18 |

Der Beschuldigte habe sich grundsätzlich schuldig bekannt und sich damit verantwortet, dass die Umsatzsteuervoranmeldungen deshalb nicht abgegeben worden seien, weil er es zeitlich einfach nicht geschafft habe. Er habe jedoch die Höhe des ursprünglichen strafbestimmenden Wertbetrages bestritten. Der Spruchsenat habe im Hinblick auf die Bestreitung der Höhe nach das Ermittlungsverfahren ergänzt und komme nunmehr zum Ergebnis, dass zugunsten des Beschuldigten nicht auszuschließen ist, dass die dem Beschuldigten vom Prüfer für den Monat Dezember 2003 zuerkannte Vorsteuergutschrift in der Höhe von € 123.947,42 bereits auf den Zeitraum vor Dezember 2003 anzurechnen sei. Der strafbestimmende Wertbetrag für den

Zeitraum 02-11/2003 sei daher zugunsten des Beschuldigten um dieses Vorsteuerguthaben reduziert worden. Die übrigen Ergebnisse des Ermittlungsverfahrens seien unbedenklich.

Die Verantwortung des Beschuldigten zur inneren Tatseite, wonach er es zeitlich einfach nicht geschafft habe, könnte ihn jedoch nicht entschuldigen, und es sei insbesondere aufgrund des langen Zeitraumes für den Spruchsenat zweifelsfrei erwiesen, dass es der Beschuldigte ernsthaft für möglich gehalten und sich damit abgefunden habe, dass durch seine Handlungsweise eine Abgabenverkürzung eintreten würde.

Ausgehend von den getroffenen Feststellungen habe der Beschuldigte sowohl auf der äußeren als auch auf der inneren Tatseite die Finanzordnungswidrigkeit nach § 49 Abs. 1 lit. a FinStrG verwirklicht.

Bei der Strafzumessung wurden mildernd das teilweise Geständnis und die bisherige Unbescholtenheit, erschwerend hingegen der lange Deliktszeitraum berücksichtigt.

Der Senat habe die Geldstrafe irrtümlich als Zusatzstrafe in Höhe von € 7.000,00 ausgesprochen. Da das Strafverfahren zu StrNr. 081/2003/0000-002 eingestellt wurde, wäre im gegenständlichen Falle eine originäre Geldstrafe zu verhängen gewesen. Dies würde sich jedoch zugunsten des Beschuldigten auswirken, sodass die verhängte Geldstrafe von € 7.000,00 auch als originäre Geldstrafe jedenfalls angemessen sei.

Gegen dieses Erkenntnis richtet sich die fristgerechte Berufung des Beschuldigten vom 17. Oktober 2007, wobei im Wesentlichen wie folgt vorgebracht wurde:

Der Beschuldigte habe 2006 und 2007 nur geringe Einkünfte und hohe laufende Verbindlichkeiten gehabt, weshalb er im Jänner 2007 auf Stellensuche gewesen sei und einen Vorstellungstermin in Wien als Jurist gehabt habe, welchen er wahrnehmen müsse.

Der ausgewiesene Verteidiger Dr.V sei zur Verhandlung seitens der Behörde gar nicht geladen worden. Auf Grund von Terminkollisionen wäre er auch nicht in der Lage gewesen, an der Verhandlung teilzunehmen, sodass das gesetzliche Recht des Beschuldigten auf einen Verteidiger durch die Vorgangsweise der Behörde unzulässigerweise beschnitten worden sei.

Die Verhandlung am 31. Jänner 2007 hätte daher nicht stattfinden dürfen und die angefochtene Entscheidung sei zu Unrecht ergangen.

Die Vollmacht zum Verteidiger Dr.V habe der Beschuldigte zwischenzeitlich gelöst, da er dem Beschuldigten aus Arbeitsverhältnissen noch Geld schulden würde.

Anlässlich des Beginns der Prüfung und laufend während der Prüfung sei mit dem Prüfer erörtert worden, dass die Belege, insbesondere die Eingangsrechnungen, erst mit

entsprechender Zeitverzögerung einlangen würden und daher die monatliche Saldierung erst im nachhinein korrekt möglich sei, obwohl der Zeitpunkt der Lieferung und Leistung weit vor Rechnungseingang erfolgt sei.

Im Übrigen seien in der Buchhaltung die Teilrechnungen nicht gebucht und ein Vorsteuerabzug in Anspruch genommen worden, sondern erst mit Verbuchung der Schlussrechnung, obwohl auch bei Teilrechnungen Vorsteuern ausgewiesen würden.

Die Rückstandsaufgliederung sei daher falsch, als sie diese Verbuchungsmethode nicht berücksichtige, sondern erst die Schlussrechnungen.

Bei richtiger Berücksichtigung hätte es gar keine Umsatzsteuerzahllast geben dürfen und hätte daher auch keine Umsatzsteuerverkürzung stattfinden können.

Auf Grund der Vorauszahlungen ergäben sich jedoch Zahlungsflüsse, die – wäre der Vorsteuerabzug früher in Anspruch genommen worden – zu keiner Umsatzsteuerzahllast führen würden.

Seitens des Prüfers sei immer wieder betont worden, das würde kein Problem darstellen und könnte während der Prüfung gemeldet und korrigiert werden.

Im Vertrauen darauf seien die Umsatzsteuervoranmeldungen während des Prüfungszeitraums nicht erfolgt, da dies ja – nach Aussagen des Prüfers – ohne negative Konsequenz im Zuge der Prüfung hätte erfolgen können.

Auf die Möglichkeit der Selbstanzeige sei der Beschuldigte zwar hingewiesen worden, nicht jedoch auf das Erfordernis der betragsmäßigen Feststellung zur Strafbefreiung.

Die monatliche Rückstandsaufgliederung sei aus dem Prüfungsbericht und den Feststellungen heraus nicht nachvollziehbar, weshalb die angeblichen Verkürzungsbeträge gar nicht bekämpft werden könnten.

Schon aus logischen Gründen erscheine eine solche Umsatzsteuerschuld, wie sie behauptet werde, nicht möglich, habe das Unternehmen im fraglichen Zeitraum doch Verluste geschrieben. Wenn man im schlechtesten Fall von in etwa gleich hohen Umsatz- und Vorsteuerbeträgen ausgehe, könne es auch keine Steuerverkürzung geben.

Es werde daher beantragt, den Prüfer S ergänzend vor dem Unabhängigen Finanzsenat zu befragen.

Der Beschuldigte sei immer davon ausgegangen, dass eine Verkürzung von Abgaben nicht vorgelegen habe und in Summe Vorsteuerguthaben vorliegen müssten.

Er habe es nicht für möglich gehalten, dass für einzelne Monate eine Umsatzsteuerschuld entstehen würde. Vielmehr sei die gewählte Verbuchungsweise von Vorteil für das Finanzamt gewesen, da Vorsteuern aus Teilrechnungen regelmäßig nicht geltend gemacht worden seien.

Aus diesen Gründen werde der Antrag auf Aufhebung des Bescheids und Einstellung des Finanzstrafverfahrens wiederholt.

Eine Berufung des Amtsbeauftragten liegt nicht vor.

In der mündlichen Verhandlung vor dem Berufungssenat wurde der Sachverhalt eingehend erörtert.

Zu seinen persönlichen und wirtschaftlichen Verhältnissen hat der Beschuldigte in der mündlichen Verhandlung vor dem Spruchsenat am 4. Juli 2006 angegeben, dass er verheiratet ist und seine Ehegattin als Beamtin arbeitet. Er hat zwei eheliche und zwei uneheliche Kinder. Die beiden unehelichen Kinder im Alter von (damals) 15 und 18 Jahren leben bei der Kindesmutter, die Kinder erhalten Unterhaltsvorschuss. Die ehelichen Kinder im Alter von (damals) 3 und 4 Jahren leben im Haushalt des Beschuldigten.

Zum damaligen Zeitpunkt war der Beschuldigte Alleingesellschafter und Geschäftsführer der I-GmbH und hatte 2005 Bruttoeinkünfte von € 60.000,00. 2006 hatte er kein Einkommen.

Zum damaligen Zeitpunkt lebte die Familie vom Einkommen der Ehegattin.

Der Beschuldigte hat Schulden von ca. € 500.000,00 aus Wohnungskäufen. Er hat zwei Eigentumswohnungen in R, welche er verkaufen möchte, und eine in U, welche vermietet ist. Die monatlichen Nettomieteinnahmen betragen € 470,00.

Er hat ein Leasingfahrzeug Mercedes ML 250, die monatliche Leasingrate beträgt € 420,00.

In der mündlichen Verhandlung vor dem Berufungssenat am 8. Februar 2008 hat der Beschuldigte zu seinen persönlichen und wirtschaftlichen Verhältnissen auf seine Angaben vor dem Spruchsenat verwiesen und ergänzend angegeben, dass er nunmehr in W wohnt. Für die beiden Kinder, die nicht im gemeinsamen Haushalt wohnen, zahlt er Alimentationen von insgesamt € 1.000,00.

Er ist als juristischer Mitarbeiter beim F angestellt und verdient € 1.400,00, 14x im Jahr. Er hat keine Sachbezüge.

Als Geschäftsführer der I-GmbH bekommt er kein Entgelt ausbezahlt.

Am 14. November 2008 und am 30. Juni 2009 hat der Beschuldigte vor dem Berufungssenat angegeben, dass hinsichtlich seiner persönlichen und wirtschaftlichen Verhältnisse keine wesentlichen Änderungen eingetreten sind.

***Zur Entscheidung wurde erwogen:***

Vorerst ist zum Berufungsvorbringen, der damalige Verteidiger des Beschuldigten Dr.V sei zur mündlichen Verhandlung vor dem Spruchsenat vom 31. Jänner 2007 nicht geladen worden, auf die Niederschrift über diese mündliche Verhandlung vom 31. Jänner 2007 zu verweisen, wonach Dr.V nicht als Verteidiger im Finanzstrafverfahren zu StrNr. 081/2004/00000-002 ausgewiesen war und seitens der Finanzstrafbehörde dem Dr.V irrtümlich der Termin der vorangegangenen Tagsatzung mitgeteilt wurde [bei welcher Dr.V nicht erschienen ist]. Auch in der Zwischenzeit ist keine Vollmachtsvorlage oder Erklärung erfolgt, dass Dr.V in der gegenständlichen Finanzstrafsache für den Beschuldigten einschreiten würde.

Im Umstand, dass Dr.V von der mündlichen Verhandlung vor dem Spruchsenat vom 31. Jänner 2007 nicht verständigt wurde, ist daher kein Verfahrensmangel zu erkennen.

Zum weiteren Vorbringen, die mündliche Verhandlung vor dem Spruchsenat vom 31. Jänner 2007 hätte in seiner Abwesenheit nicht stattfinden dürfen, genügt der Hinweis, dass ein in erster Instanz allfällig unzureichendes Parteiengehör durch die ausführlichen Sachverhalts-erörterungen mit dem Berufungswerber vor dem Berufungssenat jedenfalls saniert wurde.

Gemäß § 119 Abs. 1 Bundesabgabenordnung (BAO) haben Abgabepflichtige bzw. Wahrnehmende der steuerlichen Interessen derselben (im vorliegenden Fall also der Berufungswerber als Geschäftsführer der K-GmbH) die für den Bestand und Umfang einer Abgabepflicht bedeutsamen Umstände nach Maßgabe der Abgabenvorschriften offen zu legen. Die Offenlegung muss vollständig und wahrheitsgemäß erfolgen. Dieser Offenlegung dienen gemäß Abs. 2 leg.cit. beispielsweise Abgabenerklärungen, wozu auch Umsatzsteuervoranmeldungen gehören.

Gemäß § 21 Abs. 1 Umsatzsteuergesetz (UStG)1994 hat ein Unternehmer bzw. dessen Wahrnehmender (im vorliegenden Fall also der Berufungswerber als Geschäftsführer der K-GmbH) spätestens am 15. Tag (Fälligkeitstag) des auf den Kalendermonat (Voranmeldungszeitraum) zweitfolgenden Kalendermonates eine Voranmeldung beim zuständigen Finanzamt einzureichen, in der die für den jeweiligen Voranmeldungszeitraum zu entrichtende Steuer (Vorauszahlung) selbst zu berechnen ist. Der Unternehmer hat eine sich ergebende Vorauszahlung spätestens am Fälligkeitstag zu entrichten.

Eine Finanzordnungswidrigkeit nach § 49 Abs. 1 lit. a FinStrG hat der Unternehmer bzw. der Geschäftsführer einer GmbH, sohin der Wahrnehmende der steuerlichen Interessen derselben zu verantworten, wenn er zumindest bedingt vorsätzlich Umsatzsteuervorauszahlungen nicht bis zum fünften 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.

Gemäß § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG begeht diese Person Abgabenhinterziehungen, die vorsätzlich unter Verletzung der Verpflichtung zur Abgabe von dem § 21 UStG 1994 entsprechenden Voranmeldungen eine Verkürzung von Vorauszahlungen an Umsatzsteuer bewirkt und dies nicht nur für möglich, sondern für gewiss hält.

Gemäß § 33 Abs. 1 begeht derjenige eine Abgabenhinterziehung, der vorsätzlich unter Verletzung seiner abgabenrechtlichen Offenlegungs- und Wahrheitspflicht eine Verkürzung an Jahresumsatzsteuer bewirkt, wobei eine derartige, allenfalls lediglich versuchte Verfehlung die Strafbarkeit wegen Abgabenhinterziehung nach § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG konsumieren würde.

Bedingt vorsätzlich zur Erfüllung des Tatbestandes nach § 49 Abs. 1 lit. a FinStrG handelt nach § 8 Abs. 1 FinStrG derjenige, der diesen Sachverhalt verwirklichen will, der dem gesetzlichen Tatbild der genannten Gesetzesstelle entspricht; dazu genügt es, dass der Täter die Nichtentrichtung der Umsatzsteuervorauszahlungen bis zum Ablauf jeweils des 5. Tages nach Fälligkeit ernstlich für möglich hält und sich mit ihr abfindet.

Ob ein Sachverhalt erwiesen ist, hat die Finanzstrafbehörde gemäß § 98 Abs. 3 FinStrG unter sorgfältiger Berücksichtigung der Ergebnisse des Verfahrens nach freier Überzeugung zu beurteilen. Bleiben Zweifel bestehen, so dürfen derartige Tatsachen nicht zum Nachteil des Beschuldigten als erwiesen angenommen werden.

Den vorgelegten Unterlagen ist folgender relevanter Sachverhalt zu entnehmen:

Am 4. Jänner 1993 haben der Beschuldigte, D, J als Geschäftsführer der B-GmbH und P einen Gesellschaftsvertrag geschlossen, mit dem die K-GmbH gegründet wurde.

Zu selbständig vertretungsbefugten Geschäftsführern wurden (zunächst) D und der Beschuldigte bestimmt.

Über das Vermögen der K-GmbH wurde am 4. Jänner 2005 zu Az der Anschlusskonkurs eröffnet und die Gesellschaft infolge Eröffnung des Konkursverfahrens aufgelöst.



Der Beschuldigte M gab in der mündlichen Verhandlung am 4. Juli 2006 vor dem Spruchsenat an, dass er im Deliktszeitraum bei der K-GmbH für die Einhaltung der abgabenrechtlichen Vorschriften zuständig und verantwortlich war.

Der Beschuldigte hätte – bei Auftreten entsprechender Umsatzsteuerzahllasten – für die K-GmbH für Februar 2003 bis zum Ablauf des 15. April 2003, für März 2003 bis zum Ablauf des 15. Mai 2003, für April 2003 bis zum Ablauf des 16. Juni 2003, für Mai 2003 bis zum Ablauf des 15. Juli 2003, für Juni 2003 bis zum Ablauf des 18. August 2003, für Juli 2003 bis zum Ablauf des 15. September 2003, für August 2003 bis zum Ablauf des 15. Oktober 2003, für September 2003 bis zum Ablauf des 17. November 2003, für Oktober 2003 bis zum Ablauf des 15. Dezember 2003, für November 2003 bis zum Ablauf des 15. Jänner 2004, für Jänner 2004 bis zum Ablauf des 15. März 2004, für Februar 2004 bis zum Ablauf des 15. April 2004 und für März 2004 bis zum Ablauf des 17. Mai 2004 die Vorauszahlungen an Umsatzsteuer zu entrichten [bzw. entsprechende Voranmeldungen einzureichen] gehabt, was nicht geschehen ist.

Bei der K-GmbH wurde zu AB-Nr. 108027/03 eine Buch- und Betriebsprüfung für die Zeiträume 1999 bis 2001 sowie eine Umsatzsteuernachschau für den Zeitraum 1. Jänner 2002 bis 31. Dezember 2003 durchgeführt. Diese Prüfung wurde am 15. Juli 2003 begonnen und am 17. März 2004 abgeschlossen.

Dabei wurde festgestellt, dass die K-GmbH unter anderem Vermietungen durchgeführt hat. Aus diesen Vermietungen resultierten nach den Feststellungen der Betriebsprüfung Umsatzsteuern für die Zeiträume Februar 2003 von € 347,81, für März 2003 von € 558,87, für April 2003 und Mai 2003 von jeweils € 548,70, für Juni 2003 von 487,07, für Juli 2003 von € 533,84, für August 2003 von € 596,67, für September 2003 von € 389,98 und für November 2003 von € 289,98.

Von der Betriebsprüfung wurde weiters hinsichtlich des Zeitraumes August 2003 festgestellt, dass für zwei Wohneinheiten im Objekt S-Straße in I (beide angekauft von Dr.V zum Verkaufspreis von € 182.000,00 zuzüglich 20% Umsatzsteuer) die Umsatzsteuer von € 36.400,00 nicht abgeführt wurde, obwohl die entsprechende Vorsteuer bereits geltend gemacht worden war (siehe Tz. 19 des Bp-Berichtes vom 29. März 2004 zu AB-Nr. 108021/03).

Schließlich wurde in Tz. 19 des o.a. Bp-Berichtes festgestellt, dass die Vorsteuern für das Projekt T in I bereits im Dezember 2002 geltend gemacht und von der Betriebsprüfung für diesen Zeitraum nicht anerkannt wurden. Im Zeitraum Oktober 2003 – so die Betriebsprüfung – wurden folgende Umsätze betreffend das Projekt T steuerpflichtig:

|                         | Umsatzsteuer |
|-------------------------|--------------|
| 3 Eigentumswohnungen Z1 | € 50.179,60  |
| 6 Eigentumswohnungen Z2 | € 119.787,50 |
| Eigentumswohnung Z3     | € 18.000,00  |

Weiters wurde der auf diese Objekte entfallende aliquote Vorsteueranteil von € 124.333,00 berücksichtigt.

Die steuerpflichtigen Umsätze mit den entsprechenden Vorsteuern wurden – wie sich aus Tz. 19 des o.a. Bp-Berichtes ergibt – von der Betriebsprüfung für die Zeiträume 01-12/2003 zu einer Summe zusammengefasst und für den Zeitraum 12/2003 festgesetzt.

Auf Ersuchen des Unabhängigen Finanzsenates als Finanzstrafbehörde zweiter Instanz hat das Finanzamt Innsbruck als Finanzstrafbehörde erster Instanz am 23. Oktober 2008 die Erwerber dieser Objekte im Projekt T zeugenschaftlich einvernommen.

Z1 gab an, dass der Kaufvertrag über die Eigentumswohnungen am 8. August 2002 unterfertigt wurde. Die Schlussrechnung datiert vom 11. November 2003. Ob der Hinweis in der Rechnung, dass die Lieferung am 15. Oktober 2003 stattgefunden hätte, zutreffend ist, war nicht mehr rememberlich. Die Schlüsselübergabe erfolgte glaublich im November 2003.

Z2 gab an, dass der Kaufvertrag über die Wohneinheiten am 9. Juli 2002 unterfertigt wurde. Die Wohnungen wurden am 15. Oktober 2003 übergeben.

Z3 gab an, dass der Kaufvertrag über die Eigentumswohnung am 7. April 2003 unterfertigt wurde. Die Rechnung datiert vom 10. November 2003. Laut Kaufvertrag wurde die Übergabe mit 30. September 2003 festgelegt. Dieser Termin wurde eingehalten, die Schlüsselübergabe erfolgte am 29. oder 30. September 2003.

Die jeweilige Umsatzsteuer wäre für die Zeiträume zu entrichten gewesen, in denen den genannten Zeugen die Verfügungsmacht über die Wohnungen verschafft wurde. Dies ist unzweifelhaft nicht erfolgt.

Dem Beschuldigten, der über eine juristische Ausbildung verfügt, waren schon aufgrund seiner langjährigen einschlägigen Erfahrungen im Baugewerbe seine diesbezüglichen umsatzsteuerlichen Verpflichtungen bekannt. Insbesondere wusste er zweifelsfrei, dass er als für die abgabenrechtlichen Belange der K-GmbH Verantwortlicher die Umsätze rechtzeitig zu erklären gehabt hätte, was sich aus den vorliegenden Akten auch insofern erschließt, als in Vorperioden für die K-GmbH, deren Geschäftsführer der Beschuldigte war, Umsatzsteuervoranmeldungen eingereicht wurden.

Bei der Beurteilung der subjektiven Tatseite ist jedoch betreffend die hier gegenständlichen Umsätze im Zusammenhang mit dem Projekt T darauf zu verweisen, dass die hier gegenständlichen Umsatzsteuern während der zu AB-Nr. 108021/03 laufenden Betriebsprüfung zu erklären gewesen wären.

Der Prüfer S gab vor dem Berufungssenat zeugenschaftlich einvernommen an, dass man sich in Anbetracht der besonderen Umstände des gegenständlichen Falles darauf geeinigt hat, das Projekt T in der Projektendphase im Dezember 2003 unter Einem abzurechnen. Für diesen Zeitraum sollte auch die Vorsteuer im gesamten abgezogen werden. Streng genommen wäre zwar aus den übergebenen Einheiten betreffend Z1, Z2 und Z3 die jeweilige Umsatzsteuerschuld in den Voranmeldungszeiträumen September bis November 2003 entstanden und die in diesem Zusammenhang anzusetzenden Vorsteuern wären ebenfalls betreffend diese Monate von den so entstehenden Zahllasten in Abzug zu bringen gewesen. Aus Vereinfachungsgründen wurde für die Objekte aus dem Projekt T der Weg einer gesamthaften Abrechnung im Dezember 2003 gewählt.

Der Prüfer gab weiter an, dem Beschuldigten sei im Ergebnis zu verstehen gegeben worden, dass sich die aus dem Bauvorhaben T ergebende Zahllast im Rahmen der Nachfrist nach Festsetzung der Umsatzsteuervorauszahlung für Dezember 2003 zu entrichten sein wird. Eine Vereinbarung, dass keine Umsatzsteuervoranmeldungen abzugeben bzw. keine Umsatzsteuervorauszahlungen zu leisten seien, wurde nicht getroffen.

Die Zeugin K, Bilanzbuchhalterin bei der damaligen steuerlichen Vertretung der K-GmbH, gab vor dem Berufungssenat an, dass man sei mit dem Prüfer dergestalt verblieben sei, dass die Umsatzsteuervoranmeldungen im Zuge der Prüfung nachgeholt werden können und dass mit der Umsatzsteuervoranmeldung für Dezember [gemeint offenkundig: 2003] alles abgeschlossen wird.

Aus diesen glaubwürdigen und widerspruchsfreien Aussagen der Zeugen S und K ergibt sich, dass tatsächlich eine Übereinkunft dahingehend bestanden hat, das Projekt T (mit den Objekten für Z1, Z2 und Z3, hinsichtlich welcher in den Monaten September bis November 2003 Verfügungsmacht verschafft wurde) aus verfahrensökonomischen Gründen unter Einem im Rahmen des Voranmeldungszeitraumes Dezember 2003 abzurechnen.

Es kann nicht ausgeschlossen werden, dass der Beschuldigte der irrigen Meinung verfallen ist, es wäre rechtens, die diesbezüglichen Umsatzsteuern erst bis zum Ende der Nachfrist nach bescheidmäßiger Festsetzung der Umsatzsteuervorauszahlungen für Dezember 2003 zu entrichten.

Demnach ist der Nachweis, der Beschuldigte habe hinsichtlich der verspäteten Entrichtung der aus den Umsätzen betreffend das Projekt T resultierenden Umsatzsteuern (zumindest bedingt) vorsätzlich gehandelt, nicht mit der für ein Finanzstrafverfahren erforderlichen Bestimmtheit zu führen.

Des weiteren ist dem Beschuldigten Recht zu geben, dass er die anteiligen Vorsteuern aus dem Projekt T jeweils für die Voranmeldungszeiträume hätte geltend machen können, in welchen ihm die zukünftige Umsatzsteuerpflichtigkeit der späteren Lieferungen der Wohnungen, beispielsweise bei Vertragsabschluss mit den Käufern, also noch vor Übergabe der Wohnungen, bekannt geworden ist.

Mangels anderer Anhaltspunkte wird diese Vorsteuer von € 123.997,42 in freier Beweiswürdigung gleichmäßig auf die Zeiträume Februar bis November 2003 verteilt, sodass sich auf jeden Monat eine anteilige Vorsteuer von € 12.399,74 entfällt.

Die Berücksichtigung der anteiligen Vorsteuer führt dazu, dass sich für die Monate Februar bis Juli 2003 und September bis November 2003 keine Umsatzsteuerzahllasten ergeben.

Für diese Zeiträume war daher das Finanzstrafverfahren gemäß §§ 136, 157 FinStrG einzustellen, weil betreffend das Projekt T die subjektive Tatseite nicht erweislich und betreffend die aus Vermietungen resultierenden Umsätze der objektive Tatbestand des § 49 Abs. 1 lit. a FinStrG nicht verwirklicht wurde.

Anders stellt sich die Lage hingegen beim Bauvorhaben S-Straße dar. Hier hat der Beschuldigte zwar die im Zusammenhang damit stehenden Vorsteuern abgerechnet, die steuerpflichtige Lieferung dieses Objektes im August 2003 gegenüber dem Fiskus aber nicht offen gelegt bzw. die diesbezügliche Zahllast nicht entrichtet. Laut Rechnung der K-GmbH vom 28. August 2003 beläuft sich die Umsatzsteuer auf € 36.400,00.

Für den Monat August 2003 ist weiters die sich aus den Vermietungen ergebende Umsatzsteuer in Höhe von € 596,67 sowie die aus dem Projekt T resultierende anteilige Vorsteuer in Abzug zu bringen. Somit ergibt sich eine Umsatzsteuer für August 2003 von € 24.567,39.

Wie bereits oben dargestellt, bestehen keine Zweifel an der Kenntnis des Beschuldigten von seiner Verpflichtung, bei durchgeführten Lieferungen von Bauobjekten diese zu versteuern und die entsprechenden Zahllasten dem Fiskus zum Fälligkeitstag (bzw. auch in weiterer Folge bei vorheriger Nichtentrichtung) zu entrichten, zumal die Kenntnis von diesen Verpflichtungen vom Beschuldigten nicht bestritten wurde.

Betreffend das Bauvorhaben S-Straße lagen jedenfalls keine Übereinkünfte mit dem Prüfer über eine allfällige nicht rechtzeitige Entrichtung der Umsatzsteuer vor.

Ebenso bestehen keine Zweifel, dass dem Beschuldigten seine Verpflichtung zur Erklärung der Umsätze aus Vermietungen bekannt war.

Betreffend den Monat August 2003 hat der Beschuldigte daher das Finanzvergehen nach § 49 Abs. 1 lit. a FinStrG verwirklicht. Die Vorinstanz hat diese Handlung zutreffenderweise unter den Tatbestand des § 49 Abs. 1 lit. a FinStrG (und nicht etwa § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG) subsumiert, weil zum Tatzeitpunkt die gegenständliche Betriebsprüfung bereits begonnen hat und der Vorsatz des Beschuldigten realistischerweise lediglich auf die verspätete Entrichtung der geschuldeten Beträge gerichtet gewesen sein kann.

Für die Zeiträume Jänner bis März 2004 wurden für die K-GmbH nicht rechtzeitig Umsatzsteuervorauszahlungen entrichtet. Wegen Nichtabgabe der Abgabenerklärungen hat das Finanzamt Innsbruck die Bemessungsgrundlagen für die Umsatzsteuer für diese Zeiträume geschätzt und mit Bescheid vom 7. Juni 2004 der K-GmbH Umsatzsteuer für 01-03/2004 in Höhe von insgesamt € 12.000,00 vorgeschrieben. Dies wurde dem angefochtenen Erkenntnis zugrunde gelegt.

Am 8. Oktober 2004 wurden für die K-GmbH Umsatzsteuervoranmeldungen für diese Zeiträume eingereicht. Für Jänner 2004 wurde eine Umsatzsteuergutschrift von € 3.179,60, für Februar und März 2004 Umsatzsteuerzahllasten von jeweils € 287,47 bekannt gegeben. Entsprechend diesen Voranmeldungen wurde die Umsatzsteuer für 01-03/2004 mit Bescheid vom 11. März 2005 festgesetzt.

Für Jänner 2004 ist das gegenständliche Strafverfahren mangels Verwirklichung des objektiven Tatbestandes des § 49 Abs. 1 lit. a FinStrG gemäß §§ 136, 157 FinStrG einzustellen.

Betreffend Februar und März 2004 sind als strafrelevant die Beträge von jeweils € 287,47 heranzuziehen. In diesem Umfang hat der Beschuldigte Finanzvergehen nach § 49 Abs. 1 lit. a FinStrG verwirklicht.

Zur subjektiven Tatseite wird auf die obigen Ausführungen hingewiesen.

Zur Strafbemessung ist auszuführen:

Gemäß § 23 Abs. 1 FinStrG ist die Grundlage für die Strafbemessung die Schuld des Täters.

Gemäß § 23 Abs. 2 und 3 FinStrG sind bei der Ausmessung der Strafe die Erschwerungs- und Milderungsgründe, soweit sie nicht schon die Strafdrohung bestimmen, gegeneinander abzuwägen und zusätzlich die persönlichen Verhältnisse und die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit des Täters berücksichtigen.

Gemäß § 23 Abs. 4 FinStrG ist bei Finanzvergehen, deren Strafdrohung sich nach einem Wertbetrag richtet, die Bemessung der Geldstrafe mit einem ein Zehntel des Höchstmaßes der angedrohten Geldstrafe unterschreitenden Betrages nur zulässig, wenn besondere Gründe vorliegen.

Finanzordnungswidrigkeiten nach § 49 Abs. 1 lit. a FinStrG werden gemäß § 49 Abs. 2 FinStrG mit einer Geldstrafe bis zur Hälfte der nicht rechtzeitig entrichteten bzw. abgeführten Beträge geahndet, wobei nach § 21 Abs. 1 und 2 FinStrG eine einheitliche Geldstrafe auszusprechen ist, die nach der Summe dieser Strafdrohungen zu berechnen ist.

Der vom Gesetzgeber daher im gegenständlichen Fall angedrohte Strafraumen, innerhalb dessen die tatsächliche Geldstrafe auszumessen ist, beträgt somit  $\text{€ } 25.142,33 : 2 = \text{€ } 12.571,17$ .

Hielten sich die Erschwerungs- und Milderungsgründe die Waage und wäre von einer durchschnittlichen persönlichen und wirtschaftlichen Situation des Beschuldigten auszugehen gewesen, wäre also eine Geldstrafe von rund € 6.000,00 zu verhängen gewesen.

Dem Umstand dreier deliktischer Angriffe als erschwerend stehen als mildernd die finanzstrafrechtliche Unbescholtenheit des Beschuldigten (das durch den Spruchsenat zitierte Finanzstrafverfahren zu StrNr. 081/2003/00000-003 endete in Wirklichkeit mit einer Einstellung), das lange Zurückliegen der Taten und die dadurch bewirkte Abschwächung der Spezialprävention sowie die fast vollständige Schadensgutmachung gegenüber, weshalb der Ausgangswert auf € 3.000,00 verringert werden kann.

Die nunmehrige wirtschaftliche und persönliche Situation des Beschuldigten, insbesondere dessen Sorgepflichten, berechtigen zu einer weiteren Verringerung der Geldstrafe auf € 1.500,00 als tat- und schuldangemessen (das sind 11,94% des neuen Strafraumens).

Die obigen Ausführungen zur Geldstrafe gelten grundsätzlich auch für die Ausmessung der Ersatzfreiheitsstrafe. Dabei bleibt der Umstand einer schlechten wirtschaftlichen Situation des Beschuldigten ohne Relevanz, weil ja eine Ersatzfreiheitsstrafe gerade für den Fall der Uneinbringlichkeit der Geldstrafe auszusprechen ist.

Zum Vergleich sei ergänzend darauf verwiesen, dass laut Spruchpraxis üblicherweise pro einer Geldstrafe in Höhe von etwa € 8.000,00 eine Ersatzfreiheitsstrafe von einem Monat verhängt wird. So gesehen wäre im gegenständlichen Fall auch eine höhere Ersatzfreiheitsstrafe denkbar gewesen.

Unter Anwendung des Verböserungsverbotes war jedoch die Ersatzfreiheitsstrafe verhältnismäßig auf drei Tage zu verringern.

Die Höhe der Verfahrenskosten berechnet sich pauschal mit 10% der Höhe der Geldstrafe, maximal aber € 363,00 (§ 185 Abs. 1 lit. a FinStrG). Die Verfahrenskosten waren demnach mit € 150,00 festzusetzen

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Innsbruck, am 30. Juni 2009