



UNABHÄNGIGER
FINANZSENAT

Außenstelle Wien
Finanzstrafsenat Wien 2

GZ. FSRV/0193-W/07,
miterledigt FSRV/0194-W/07 und
FSRV/0195-W/07

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 Dr. Wolfgang Seitz und Mag. Dr. Jörg Krainhöfner als weitere Mitglieder des Senates in den Finanzstrafsachen gegen 1.) den Beschuldigten Bw1 und 2.) gegen den belangten Verband Fa. Bw2, beide vertreten durch H & S Wirtschaftsprüfung und Steuerberatung GmbH, 1080 Wien, Lederergasse 6/6, wegen der Finanzvergehen der Abgabenhinterziehung gemäß § 33 Abs. 2 lit. a des Finanzstrafgesetzes (FinStrG) über die Berufungen 1.) des Beschuldigten sowie 2.) des belangten Verbandes, beide vom 26. November 2007, und 3.) des Amtsbeauftragten AB vom 25. September 2007 gegen das Erkenntnis des Spruchsenates beim Finanzamt Wien 1/23 als Organ des Finanzamtes Wien 1/23 vom 20. September 2007, SpS, nach der am 9. September 2008 in Anwesenheit des Beschuldigten und seines Verteidigers Mag. H.H., welcher auch als Vertreter des belangten Verbandes fungierte, des Amtsbeauftragten A.H. sowie der Schriftführerin M. durchgeführten mündlichen Verhandlung

zu Recht erkannt:

I.) a) Der Berufung des Beschuldigten (Bw1) wird teilweise Folge gegeben und das angefochtene Erkenntnis im Schuldspruch 1.), welcher im Übrigen unverändert bleibt, insoweit abgeändert, als die richtige Höhe des Verkürzungsbetrages an Umsatzsteuervorauszahlungen 1-9,11/2006 € 18.974,44 (statt bisher € 24.295,39) beträgt.

b) Des Weiteren wird das erstinstanzliche Erkenntnis des Spruchsenates im Strafausspruch zu Punkt 1.) aufgehoben und insoweit in der Sache selbst erkannt:

Gemäß § 33 Abs. 5 FinStrG, unter Bedachtnahme auf § 21 Abs. 1 und 2 FinStrG, wird über den Bw1 eine Geldstrafe in Höhe von € 8.000,00 und eine gemäß § 20 Abs. 1 FinStrG für den Fall der Uneinbringlichkeit an deren Stelle tretende Ersatzfreiheitsstrafe in der Dauer von 20 Tagen verhängt.

c) Gemäß §§ 136, 157 FinStrG wird das gegen den Bw1 wegen des Verdachtes der Abgabenhinterziehung gemäß § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG geführte Finanzstrafverfahren betreffend die Umsatzsteuervorauszahlungen 1-9,11/2006 hinsichtlich eines Differenzbetrages in Höhe von € 5.320,95 eingestellt.

II.) a) Der Berufung des belangten Verbandes (Bw2) wird teilweise Folge gegeben und das angefochtene Erkenntnis im Schuldspruch 2.), welcher im Übrigen unverändert bleibt, insoweit abgeändert, als die richtige Höhe des Verkürzungsbetrages an Umsatzsteuervorauszahlungen 1-9,11/2006 € 18.974,44 (statt bisher € 24.295,39) beträgt.

b) Des Weiteren wird das erstinstanzliche Erkenntnis des Spruchsenates im Strafausspruch zu Punkt 2.) aufgehoben und insoweit in der Sache selbst erkannt:

Gemäß § 33 Abs. 5 FinStrG in Verbindung mit § 28a Abs. 2 Verbandsverantwortlichkeitsgesetz (VbVG) und § 3 Abs. 2 VbVG wird über die Bw2 eine Geldbuße in Höhe von € 4.800,00 verhängt.

c) Gemäß §§ 136, 157 FinStrG wird das gegen den Bw2 wegen des Verdachtes der Abgabenhinterziehung gemäß § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG geführte Finanzstrafverfahren betreffend die Umsatzsteuervorauszahlungen 1-9,11/2006 hinsichtlich des Differenzbetrages in Höhe von € 5.320,95 eingestellt.

III.) Die Berufung des Amtsbeauftragten wird als unbegründet abgewiesen.

Entscheidungsgründe

Mit Erkenntnis des Spruchsenates vom 20. September 2007, SpS, wurde

1) der Beschuldigte (Bw1) der Abgabenhinterziehung gemäß § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG für schuldig erkannt, weil er als Geschäftsführer der Fa. Bw2 vorsätzlich unter Verletzung der Verpflichtung zur Abgabe von dem § 21 des UStG entsprechenden Voranmeldungen eine Verkürzung von Vorauszahlungen an Umsatzsteuer bewirkt und dies nicht nur für möglich, sondern für gewiss gehalten habe, und zwar:

Umsatzsteuer 7-12/04 in Höhe von	€ 2.399,68	(keine UVA, Restschuld)
Umsatzsteuer 1-12/05 in Höhe von	€ 13.018,38	(keine UVA, Restschuld)
Umsatzsteuer 1-9,11/06 in Höhe von	€ 24.295,39	(verspätet)
Umsatzsteuer 1-3/07 in Höhe von	€ 5.015,54	(verspätet nach Einleitung des Finanzstrafverfahrens)
insgesamt somit	€ 44.728,99	

Gemäß § 33 Abs. 5 FinStrG wurde über den Bw1 deswegen eine Geldstrafe in der Höhe von € 9.200,00 und eine für den Fall der Uneinbringlichkeit an deren Stelle tretende Ersatzfreiheitsstrafe in der Dauer von 23 Tagen verhängt.

Gemäß § 185 Abs. 1 lit. a FinStrG wurden die vom Bw1 zu ersetzenden Kosten des Finanzstrafverfahrens mit € 363,00 bestimmt.

2.) die Fa. Bw2 (Bw2) als belangter Verband für schuldig erkannt, sie habe durch den Bw1 als Entscheidungsträger gemäß § 2 Abs. 1 VbVG vorsätzlich unter Verletzung der Verpflichtung zur Abgabe von dem § 21 des UStG entsprechenden Voranmeldungen eine Verkürzung von Vorauszahlungen an Umsatzsteuer bewirkt und dies nicht nur für möglich, sondern für gewiss gehalten, und zwar:

Umsatzsteuer 1-9,11/06 in Höhe von	€ 24.295,39
Umsatzsteuer 1-3/07 in Höhe von	€ 5.015,54
insgesamt	€ 29.310,93

Die Bw2 habe als belangter Verband durch ihren Geschäftsführer Bw1 das Finanzvergehen nach § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG i.V.m. § 28 a Abs. 2 FinStrG i.V.m. § 3 Abs. 2 VbVG begangen und werde hierfür nach §§ 33 Abs. 5 FinStrG i.V.m. § 28 a Abs. 2 FinStrG i.V.m. § 3 Abs. 2 VbVG zu einer Geldbuße in der Höhe von € 6.000,00 verurteilt.

Gemäß § 185 Abs. 1 lit. a FinStrG wurden die von der Bw2 zu ersetzenden Kosten des Finanzstrafverfahrens mit € 363,00 bestimmt.

Zur Begründung wurde dazu seitens des Spruchsenates ausgeführt, dass der finanzstrafrechtlich unbescholtene Bw1 Geschäftsführer sei und keine Sorgepflichten habe. Er beziehe ein monatliches Nettoeinkommen von ca. € 2.000,00.

Die Bw2 sei mit Gesellschaftsvertrag vom 19. Juni 2000 gegründet worden. Betriebsgegenstand sei die Vermittlung von Immobilien und Versicherungen. Handelsrechtliche Geschäftsführer seien Mag. L.R. und der Bw1, die zugleich auch Gesellschafter der GmbH seien.

Aufgrund der firmeninternen Geschäftsverteilung sei der Bw1 für den kaufmännischen Bereich inklusive der Finanzamtsangelegenheiten zuständig, während Mag. L.R. primär für die Akquirierung der Geschäfte verantwortlich sei.

Aufgrund einer Mitteilung der Abgabensicherung sei festgestellt worden, dass erhebliche Versäumnisse im Bereich der Umsatzsteuervoranmeldungen vorlägen. Für die Zeiträume 7-12/04 sowie 1-12/05 seien keine Umsatzsteuervoranmeldungen abgegeben und keine Umsatzsteuervorauszahlungen entrichtet worden. Die diesbezüglichen Zahllasten seien in weiterer Folge als Restschulden bei den jeweiligen Umsatzsteuerjahreserklärungen ausgewiesen worden.

In Ermangelung einer unverzüglich den Abgabenvorschriften entsprechenden Entrichtung sei in der nachträglichen Einbekennung keine strafbefreiende Selbstanzeige im Sinne des § 29 FinStrG zu sehen.

Die Umsatzsteuervoranmeldungen 1-9/06 sowie 11/06 seien am 18. Mai 2007 nachgemeldet und gleichfalls nicht unter einem entrichtet worden. Die Umsatzsteuervoranmeldungen 1-3/07 seien über Aufforderung nach Einleitung des Finanzstrafverfahrens nachgemeldet worden.

Ursache für die Versäumnisse seien Zahlungsschwierigkeiten der GmbH bzw. Zahlungsstockungen gewesen. Die Umsatzsteuerjahreserklärung sei eingebracht worden, die Gesellschafter hätten selber Geld in die Gesellschaft eingebracht, um teilweise Zahlungen leisten zu können. Die Steuerberatungskanzlei Mag. H.H. sei mit der Jahresumsatzsteuererklärung beauftragt worden. Zahlungen seien auf dem Rückstandskonto ungewidmet erfolgt, um den Rückstand wieder gut zu machen, wobei diese naturgemäß auf den ältesten Rückstand angerechnet worden seien. Grund für die finanziellen Probleme sei der Einbruch in der Immobilienbranche durch die Euroeinführung gewesen. Dem Bw1 sei als Geschäftsführer grundsätzlich bekannt gewesen, dass er monatliche UVA's zu leisten und zu entrichten habe.

Im inkriminierten Tatzeitraum habe es der Bw1 unter Verletzung der Verpflichtung zur Abgabe von dem § 21 des UStG entsprechenden Voranmeldungen unterlassen, Umsatzsteuervoranmeldungen abzugeben und Vorauszahlungen zu entrichten. Trotz Kenntnis

seiner diesbezüglichen Verpflichtungen habe er dies vorsätzlich unterlassen, wobei er den Eintritt der Verkürzung nicht nur für möglich, sondern für gewiss gehalten habe.

Der festgestellte Sachverhalt gründe sich im Wesentlichen auf die Verlesung des Strafaktes und des Spruchsenataktes sowie auf der teilgeständigen Verantwortung des Beschuldigten. Der Bw1 habe sich im Vorverfahren, vertreten durch seinen Steuerberater Mag. H.H. schuldeinsichtig und geständig bekannt und als Grund für die vorliegenden Versäumnisse finanzielle Engpässe bzw. das Scheitern einer neuen Geschäftsidee genannt. Somit sei es auch zu Verzögerungen bei der Bezahlung des Steuerberaters gekommen, wodurch auch von diesem die Umsatzsteuervoranmeldungen nicht termingerecht erstellt worden seien.

In der mündlichen Verhandlung am 20. September 2007 habe sich der Bw1 lediglich der Nichtabgabe der Umsatzsteuervoranmeldungen schuldig bekannt, nicht jedoch der Abgabenhinterziehung. Dieser Verantwortung habe kein Glaube geschenkt werden können; sie sei als Schutzbehauptung gesehen worden, zumal es dem Bw1 bekannt gewesen sei, dass er Umsatzsteuervoranmeldungen zu leisten sowie auch die entsprechenden Zahlungen abzuführen und er dies offensichtlich aufgrund der finanziellen Engpässe unterlassen habe. Dabei ziehe sich der Tatbestand des § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG über Jahre und sei erst im Zuge des Strafverfahrens beendet worden.

Nach Zitierung der Gesetzesbestimmung des § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG stellte der Spruchsenat fest, dass das Verhalten des Bw1 das vom Gesetz vorgegebene Tatbild in objektiver und subjektiver Hinsicht erfülle, da davon auszugehen sei, dass dem Bw1 als realitätsbezogenen und im Wirtschaftsleben stehenden Geschäftsmann die ihn treffenden abgabenrechtlichen Verpflichtungen, ebenso wie die Konsequenz pflichtwidrigen Verhaltens, nämlich das Bewirken von Abgabenverkürzungen, bekannt gewesen seien. Es handle sich hier um ein Vorauszahlungsdelikt; es sei bewirkt, wenn einem Gläubiger (dem Finanzamt) die Zahlungen dann nicht zukommen, wenn die Finanz darauf einen gesetzlichen Anspruch habe.

Es sei daher mit einem Schuldspruch vorzugehen gewesen.

Bei der Strafbemessung sah der Spruchsenat beim Bw1 als mildernd das Teilgeständnis, den bisher ordentlichen Lebenswandel, die finanziellen Probleme und die Schadensgutmachung an, als erschwerend hingegen die Tatwiederholung und den langen Tatzeitraum.

Beim belangten Verband Bw2 wurde vom Spruchsenat als mildernd das Teilgeständnis des Geschäftsführers, die bisherige Unbescholtenheit, die finanziellen Probleme der Firma und die Schadensgutmachung gewertet, als erschwerend der lange Tatzeitraum.

Im Hinblick auf die genannten Strafzumessungsgründe wären die über den Bw1 verhängte Geld- und Ersatzfreiheitsstrafe bzw. die über die Bw2 als Verband verhängte Geldbuße jeweils schuld- und tatangemessen.

In der mündlichen Verhandlung seien die vorerst angeklagten und angelasteten Beträge der Umsatzsteuer 7-12/04 und 1-12/05 gegenüber der Fa. Bw2 herausgenommen worden, zumal zu diesem Zeitpunkt das Verbandsverantwortlichkeitsgesetz noch nicht gegolten habe.

Gegen dieses Erkenntnis des Spruchsenates richtet sich die vorliegende frist- und formgerechte Berufung des Bw1, mit welcher Rechtswidrigkeit des Inhaltes sowie die Verletzung der Verfahrensvorschriften geltend gemacht werden.

Zur Verwirklichung des Tatbestandes der Abgabenhinterziehung nach § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG sei die Erfüllung einer objektiven und eine subjektiven Tatseite erforderlich.

Das Vorliegen der objektiven Tatseite – nämlich die Nichtentrichtung der Umsatzsteuervorauszahlungen – sei im gegenständlichen Fall unstrittig.

Der subjektive Tatbestand bedürfe eines „doppelten Vorsatzes“: Zum einen müsse der Täter „wissentlich“ einen Verkürzungserfolg bewirken, zum anderen müsse die abgabenrechtliche Verpflichtung zur Abgabe einer Umsatzsteuervoranmeldung zumindest bedingt vorsätzlich verletzt werden. Allein aufgrund der Tatsache der Nichtentrichtung der Umsatzsteuervorauszahlungen bzw. der Nichtabgabe von Umsatzsteuervoranmeldungen könne nicht per se die Erfüllung der subjektiven Tatseite angenommen werden, sondern es müssten eindeutige Feststellungen in diese Richtung getroffen werden.

Im gegenständlichen Fall sei die subjektive Tatseite des § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG nicht erfüllt, da der Bw1 in seiner Funktion als Geschäftsführer nicht „wissentlich“ einen Verkürzungserfolg bewirkt habe.

Dem Bw1 sei die Höhe der zu erwartenden Umsatzsteuervorauszahlungen nicht bekannt gewesen. Er hätte zwar versucht, diese zu berechnen, sei aber auf zu geringe Beträge gekommen, die er auch auf das Finanzamtskonto der Gesellschaft einbezahlt habe. Da er bei der Einzahlung jedoch keine Verrechnungsweisung angegeben habe, seien diese Beträge nicht als Umsatzsteuerbeträge gebucht worden, sondern auf die Schulden angerechnet worden. Dies sei jedoch dem Bw1 nicht bewusst gewesen. Bewiesen sei dieser Umstand durch die Aussage des Bw1 in der mündlichen Verhandlung vor dem Spruchsenat vom 20. September 2007.

Der Bw1 sei weiters davon ausgegangen, dass sich aufgrund der Verluste der Gesellschaft keine oder nur geringe Umsatzsteuerbeträge ergeben könnten. Dies habe er auf folgende Umstände gegründet:

Da die Ausgaben die Einnahmen überstiegen hätten, hätten auch die Vorsteuern die Umsatzsteuern übersteigen müssen.

Aufgrund der hohen Leasingzahlungen an die Fa. S. könne sich keine Umsatzsteuer mehr ergeben (dabei handle es sich um einen Leasingvertrag betreffend die ‚Anschaffung‘ von Werbe-Bildschirmen; die Geschäftsidee sei gescheitert und habe zu einem hohen Verlust geführt).

Die Zahlungen für Personalleasing hätten Vorsteuerbeträge enthalten.

Bei der Annahme, dass aufgrund der über den Einnahmen liegenden Ausgaben auch die Vorsteuern die Umsatzsteuern übersteigen müssten, habe der Bw1 übersehen, dass die im Jahr 2005 an die Fa. G. geleisteten Zahlungen von mehr als € 40.000,00 für die Werbe-Bildschirme umsatzsteuerlich als Schadenersatz einzustufen und daher nicht steuerbar seien. Daher hätte aus diesem Aufwand kein Vorsteuerabzug geltend gemacht werden können. Dies habe der Bw1 jedoch erst bei der Bilanzerstellung durch den Steuerberater erfahren. Weiters sei für die Provisionszahlungen aus Immobilienvermittlungen an die deutsche E-GmbH (2004 ca. € 31.000,00, 2005 ca. € 25.000,00, 2006 ca. € 31.000,00) keine Vorsteuer geltend zu machen gewesen, da diese dem ‚Reverse Charge‘ unterlegen seien. Weiters seien im Jahr 2006 Leistungen der Justizanstalt in Anspruch genommen worden (Zurverfügungstellung einer inhaftierten Person durch die Justizanstalt) und zwar in Höhe von ca. € 22.000,00, welche ebenfalls nicht umsatzsteuerpflichtig gewesen seien. Somit habe sich durch die vom Bw1 fälschlicherweise als umsatzsteuerpflichtig behandelten Ausgaben für ihn die folgende Umsatzsteuerbelastung ergeben:

Umsatzsteuer 2004 laut Veranlagung	€ 7.113,31
Provisionen E (20% von € 31.000,00)	€ 5.166,67
Umsatzsteuer 2004 laut Schätzung des Bw1	€ 1.946,64
Umsatzsteuer 2005 laut Veranlagung	€ 13.018,38
Provisionen E (20% von € 25.000,00)	€ 4.166,67
Zahlungen an G. (20% von € 40.000,00)	€ 6.666,67
Umsatzsteuer 2005 laut Schätzung des Bw1	€ 2.185,04

Umsatzsteuer 2006 laut Veranlagung	€ 17.625,92
Provisionen E (20% von € 31.000,00)	€ 5.166,67
Justizanstalt Personalleasing (20% von € 22.000,00)	€ 3.666,67
Umsatzsteuer lauf Schätzung des Bw1	€ 8.792,58

Diese Beträge seien vom Bw1 auch auf das Finanzamtskonto geleistet worden (z.B. im Jahr 2006 € 11.200,00), jedoch ohne Verrechnungsanweisung, sodass diese Beträge nicht als Umsatzsteuer verbucht werden hätten können.

Die Tatsache, dass der Bw1 von den o. a. Annahmen ausgegangen sei, beweise sich auch durch seine Aussagen im Rahmen der Verhandlung vor dem Spruchsenat. Da jedoch diese Aussagen nicht hinterfragt worden seien, hätte ihnen auch nicht die für die Prüfung der subjektiven Tatseite notwendige Bedeutung zugemessen werden können.

Zu dem komme, dass die Verpflichtung zur Abgabe der Umsatzsteuervoranmeldung nicht vorsätzlich verletzt worden sei. Der Bw1 habe ja den Steuerberater der Gesellschaft mit der Erstellung beauftragt und diesem auch die Unterlagen übermittelt. Dies sei auch vom Steuerberater bestätigt worden. Insoweit seien die Feststellungen im Erkenntnis unrichtig, da dort nur vom Auftrag an die Steuerberatungskanzlei für die Jahresumsatzsteuererklärung die Rede sei. Tatsächlich habe der Auftrag aber auch die laufende Buchhaltung einschließlich Umsatzsteuervoranmeldung umfasst. Dies sei auch im Verfahren mehrfach so vorgebracht worden. Aufgrund der finanziell nicht möglichen Bezahlung der Steuerberaterhonorare sei von diesem keine Umsatzsteuervoranmeldung erstellt worden. Der Bw1 sei aber davon ausgegangen, dass die geringe Umsatzsteuer ohnehin durch seine Zahlungen abgedeckt sei und dass eventuelle Differenzen im Rahmen der Umsatzsteuerjahreserklärung bereinigt werden könnten. Er sei daher davon ausgegangen, dass aufgrund der finanziellen Probleme die Abgabe einer Jahreserklärung in seinem konkreten Falle ausreichend sei.

Da somit der Bw1 weder „wissentlich“ einen Verkürzungserfolg bewirkt habe, noch die Verpflichtung zur Abgabe einer Umsatzsteuervoranmeldung verletzt habe, sei die subjektive Tatseite des § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG nicht erfüllt.

Die Finanzbehörde habe weiters die Verfahrensvorschriften verletzt, weil sie bei ihren Ermittlungen davon ausgegangen sei, dass allein die Tatsache der Nichtabgabe der Umsatzsteuervoranmeldungen und die Nichtentrichtung der Umsatzsteuervorauszahlungen ausreiche, um „Wissentlichkeit“ annehmen zu können. Aus diesem Grund seien auch keine Ermittlungen in Richtung der subjektiven Tatseite des Tatbestandes des § 33 Abs. 2

lit. a FinStrG durchgeführt worden. Sämtliche Aussagen des Bw1, aus denen der fehlende Vorsatz erkennbar gewesen sei, seien bei den Ermittlungen sowie auch bei der mündlichen Verhandlung ignoriert worden. Dies seien u. a. die folgenden Aussagen gewesen:

„Wir haben keine Umsatzsteuer unterjährig, sondern diese entsteht nur ‚verrechnungstechnisch‘ aufgrund des Verrechnungsmodells mit den Geschäftsführern.“

„Ich habe ja laufend Umsatzsteuerbeträge ans Finanzamt gezahlt.“

„Ich bekenne mich nicht schuldig der Hinterziehung von Abgaben, sondern nur hinsichtlich der Nichtabgabe von Umsatzsteuervoranmeldungen.“

Der Spruchsenat führe in seiner Begründung für das Vorliegen der Abgabenhinterziehung lediglich an, dass es dem Bw1 als Geschäftsführer grundsätzlich bekannt gewesen sei, dass er monatliche Umsatzsteuervoranmeldungen zu entrichten habe.

Dies sei richtig; dennoch dürfe hier nicht übersehen werden, dass dies dem Geschäftsführer eben nur grundsätzlich bekannt gewesen sei und im konkreten hier gegenständlichen Fall der Geschäftsführer davon ausgegangen sei, dass er die anfallenden Umsatzsteuerbeträge bezahlt und aufgrund der Zahlung ordnungsgemäß gemeldet habe. Die Tatsache der Zahlung werde auch in der Begründung des Spruchsenates anerkannt: *„Zahlungen erfolgten auf dem Rückstandskonto ungewidmet, um den Rückstand wieder gut zu machen, wobei diese naturgemäß auf den ältesten Rückstand angerechnet wurden.“*

Der Bw1 führt an, dass, sofern gesetzeskonforme Ermittlungen auch in Richtung der subjektiven Tatseite durchgeführt worden wären, der Spruchsenat zu einem anders lautenden Ergebnis gekommen wäre.

Bei der Strafbemessung sei außerdem zu berücksichtigen, dass die Veranlagung der Umsatzsteuer für das Jahr 2006 laut Bescheid vom 29. Oktober 2007 eine Umsatzsteuerzahllast von € 17.625,92 statt € 24.295,39 ergeben habe. Daher sei der Strafbemessung dieser nun geringere Umsatzsteuerbetrag für das Jahr 2006 zugrunde zu legen.

Der Bw1 stelle daher den Antrag, den Spruch des Senats vom 20. September 2007 dahingehend abzuändern, dass die Tathandlung nicht als Abgabenhinterziehung gemäß § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG, sondern als Finanzordnungswidrigkeit eingestuft werde.

Der belangte Verband Bw2 brachte am selben Tag wie der Bw1 eine inhaltsgleiche Berufung gegen das zugrunde liegende Erkenntnis des Spruchsenates ein.

Gegen das Erkenntnis des Spruchsenates vom 20. September 2007 richtet sich weiters die Berufung des Amtsbeauftragten vom 25. September 2007, mit welcher beantragt wird, die verhängte Geldstrafe bzw. Verbandsgeldbuße wegen Nichtvorliegens eines wesentlichen Milderungsgrundes zu erhöhen.

Die vorliegende Berufung des Amtsbeauftragten betreffend den Bw1 und die Fa. Bw2 als belangten Verband richtet sich gegen die Höhe der über den Bw1 verhängten Geldstrafe von € 9.200,00 bzw. der über die Bw2 ausgesprochenen Geldbuße in Höhe von € 6.000,00 .

Korreakterweise und in richtiger Würdigung des Sachverhaltes sei der Spruchsenat sowohl hinsichtlich des Beschuldigten als auch des belangten Verbandes vom Vorliegen des Tatbestandes der Abgabenhinterziehung gemäß § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG ausgegangen. Die Strafhöhe belaufe sich in beiden Fällen auf rund 20% des strafbestimmenden Wertbetrages. Dabei sei als wesentlicher Milderungsgrund das Teilgeständnis herangezogen worden.

Betrachte man die Verantwortung vordem Spruchsenat und im nunmehrigen Berufungsverfahren sei jedoch weder eine geständige Verantwortung noch Reumütigkeit zu erkennen.

Es werde daher ersucht, die verhängte Geldstrafe bzw. Verbandsgeldbuße aufgrund des Nichtvorliegens eines wesentlichen Milderungsgrundes schuldangemessen zu erhöhen.

Mit Schriftsatz vom 1. Februar 2008 brachte der Bw1 und der belangte Verband Bw2 zu den Berufungsausführungen des Amtsbeauftragten folgende Stellungnahme ein.

Wie der Amtsbeauftragte richtig ausführe, bedürfe es zusätzlich zur objektiven Tatseite einer subjektiven. Selbstverständlich habe der Bw1 gewusst, dass grundsätzlich Umsatzsteuervoranmeldungen abzugeben seien. Er habe aber gedacht, dass in seinem konkreten Falle aufgrund seiner eigenen Berechnungen sich keine bzw. nur eine geringe Zahllast ergeben würde. Daher habe er auch entsprechende – ungewidmete – Beträge auf das Finanzamtskonto eingezahlt, wobei er gedacht habe, dass er damit seine Verpflichtungen hinsichtlich der Umsatzsteuer erfüllt hätte. Die laufende Einzahlung dieser Beträge mache nur vor diesem Hintergrund Sinn. Die angegebenen finanziellen Schwierigkeiten hätten dazu geführt, dass er den Steuerberater der Gesellschaft nicht mehr mit der Erstellung/Abgabe der Umsatzsteuervoranmeldung betrauen hätte können.

Faktum sei, dass die Behörde es unterlassen habe, Ermittlungen in Richtung der subjektiven Tatseite anzustellen. Sämtliche Argumente seitens des Abgabepflichtigen sowie des Verteidigers im Rahmen der Einvernahme vor dem Amtsbeauftragten seien als nicht relevant abgetan und nicht protokolliert worden.

Die Glaubwürdigkeit der Ausführungen ergebe sich aus den in der Berufung dargelegten Aussagen des Bw1 hinsichtlich der ‚ungewidmeten‘ Einzahlungen sowie der ‚Geschäftsführer-Verrechnungen‘, welche sich nicht aufgrund konkreter Nachfragen, sondern im Zuge allgemeiner Ausführungen zufällig ergeben hätten.

Die in der Berufung gestellten Anträge bleiben daher vollinhaltlich aufrecht.

Über die Berufungen 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.

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 § 28a Abs. 2 FinStrG sind für von der Finanzstraßbehörde zu ahndende Finanzvergehen von Verbänden die §§ 2, 3, 4 Abs. 1, 5, 10, 11 und 12 Abs. 2 des Verbandsverantwortlichkeitsgesetzes sinngemäß anzuwenden. Die Verbandsgeldbuße ist nach der für das Finanzvergehen, für das der Verband verantwortlich ist, angedrohte Geldstrafe zu bemessen. Im Übrigen gelten die Bestimmungen dieses Abschnittes, soweit sie nicht ausschließlich auf natürliche Personen anwendbar sind.

Gemäß § 3 Abs. 1 VbVG (Verbandsverantwortlichkeitsgesetz) ist ein Verband unter den weiteren Voraussetzungen des Abs. 2 oder des Abs. 3 für eine Straftat verantwortlich, wenn

- 1. die Tat zu seinen Gunsten begangen worden ist oder*
- 2. durch die Tat Pflichten verletzt worden sind, die den Verband treffen.*

Abs. 2: Für Straftaten eines Entscheidungsträgers ist der Verband verantwortlich, wenn der Entscheidungsträger als solcher die Tat rechtswidrig und schuldhaft begangen hat.

Ist ein Verband für eine Straftat verantwortlich, so ist über ihn eine Verbandsgeldbuße zu verhängen (§ 4 Abs. 1 VbVG).

Gemäß § 5 Abs. 1 VbVG sind bei der Bemessung der Höhe der Geldbuße Erschwerungs- und Milderungsgründe, soweit sie nicht schon die Höhe der angedrohten Geldbuße bestimmen, gegeneinander abzuwägen.

Abs. 2: Die Geldbuße ist umso höher zu bemessen;

- 1. je größer die Schädigung oder Gefährdung ist, für die der Verband verantwortlich ist.*
- 2. je höher der aus der Straftat vom Verband erlangte Vorteil ist;*
- 3. je mehr gesetzwidriges von Mitarbeitern geduldet oder begünstigt wurde.*

Abs. 3: Die Geldbuße ist insbesondere geringer zu bemessen, wenn

- 1. der Verband schon vor der Tat Vorkehrungen zur Verhinderung solcher Taten getroffen oder Mitarbeiter zu rechtstreuem Verhalten angehalten hat;*
- 2. der Verband lediglich für Straftaten von Mitarbeitern verantwortlich ist (§ 3 Abs. 3);*
- 3. er nach der Tat erheblich zur Wahrheitsfindung beigetragen hat;*
- 4. er die Folgen der Tat gutgemacht hat;*
- 5. er wesentliche Schritte zur zukünftigen Verhinderung ähnlicher Taten unternommen hat;*
- 6. die Tat bereits gewichtige rechtliche Nachteile für den Verband oder seine Eigentümer nach sich gezogen hat.*

Im Rahmen der mündlichen Verhandlung vor dem Berufungssenat wurde vom Verteidiger des Bw1 und der Bw2 zunächst die Rechtzeitigkeit der Berufung des Amtsbeauftragten vom 25. September 2007 mit dem Einwand in Frage gestellt, dass in der Berufungsbegründung auf die zeitlich später (am letzten Tag der Berufungsfrist) eingebrachte Berufung des Beschuldigten und des belangten Verbandes verwiesen werde. Hier gebe es zwei Möglichkeiten, entweder es sei in weiser Voraussicht eine Berufung eingebracht oder diese sei rückdatiert worden.

Dazu ist aus der Aktenlage ersichtlich, dass die Berufung des Amtsbeauftragten gegen das Erkenntnis des Spruchsenates vom 20. September 2007 rechtzeitig, jedoch vorerst noch mangelhaft unter Verweis auf eine Begründung laut Beilage, am 25. September 2007 beim Finanzamt Wien 1/23 eingebracht wurde. Im Zeitpunkt der Einbringung dieser Berufung war das angefochtene Erkenntnis nach dessen Verkündigung im Rahmen der mündlichen Verhandlung vor dem Spruchsenat zwar bereits wirksam, jedoch war die schriftliche Ausfertigung dieser Entscheidung dem Finanzamt Wien 1/23 als Finanzstrafbehörde erster Instanz noch gar nicht zugestellt, sodass die als Beilage zur Berufung ausgeführte Begründung, welche vom Amtsbeauftragten gesondert unterfertigt, jedoch nicht mit einem Datum oder einem gesonderten Eingangsstempel versehen wurde, ganz offensichtlich erst zu einem späteren Zeitpunkt ausgefertigt wurde. Da diese als Mängelbehebung zur Berufung anzusehende Begründung inhaltlich auf eine nicht geständige Rechtfertigung des Bw1 im Berufungsverfahren Bezug nimmt, geht der Unabhängige Finanzsenat davon aus, dass die vom Amtsbeauftragten gesondert ausgefertigte und auch eigens unterschriebene, bedauerlicher Weise jedoch undatierte Begründung zur Berufung erst nach Einlangen der Berufungen des Bw1 und der Bw2 bei der Finanzstrafbehörde erster Instanz und vor deren Vorlage an den Unabhängigen Finanzsenat erstellt wurde.

Es gibt aber keinen wie immer gearteten Zweifel daran, dass die gegenständliche Berufung des Amtsbeauftragten rechtzeitig bei der Finanzstrafbehörde erster Instanz eingebracht und in der Folge letztlich auch mängelfrei dem Unabhängigen Finanzsenat vorgelegt wurde, sodass

weder ein Zurückweisungsgrund noch ein Anlass zur Mängelbehebung für den erkennenden Berufungssenat vorlag.

Unstrittig blieb im Berufungsverfahren die objektive Tatseite der erstinstanzlich der Bestrafung zugrunde gelegten Abgabenhinterziehung gemäß § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG dahingehend, dass der Bw1 als verantwortlicher Geschäftsführer der Fa. Bw2 für die Monate Juli bis Dezember 2004 und Jänner bis Dezember 2005 weder Umsatzsteuervoranmeldungen abgegeben noch Umsatzsteuervorauszahlungen entrichtet hat. Die nicht in Frage gestellte Höhe der Verkürzungsbeträge ergibt sich auf Grund der in den Umsatzsteuerjahreserklärungen 2004 und 2005 ausgewiesenen Restschulden, die zweifelsfrei und unwidersprochen den angeschuldigten Verkürzungszeiträumen zugerechnet werden konnten.

Die Umsatzsteuervoranmeldungen für die Monate 1-9,11/2006 wurden allesamt verspätet am 18. Mai 2007 bei der Abgabenbehörde erster Instanz abgegeben, ohne dass eine den Abgabenvorschriften entsprechende Entrichtung dieser Vorauszahlungsbeträge erfolgte. Zur Höhe der vom Spruchsenat im Betrag von € 24.295,39 der Bestrafung zugrunde gelegten Verkürzungsbeträge wenden der Bw1 und die Bw2 berechtigt ein, dass die Umsatzsteuerveranlagung für das Jahr 2006 mit Bescheid vom 29. Oktober 2007 eine Zahllast in Höhe von lediglich € 17.625,92 ergeben hat, sodass sich eine Umsatzsteuer-gutschrift aufgrund der Veranlagung 2006 in Höhe von € 5.320,95 gegenüber den vom Bw1 mit verspätet abgegebenen Umsatzsteuervoranmeldungen offen gelegten Umsatzsteuervorauszahlungen ergibt. Diese Gutschrift wird im Zweifel zu Gunsten des Bw1 und der Bw2 zur Gänze den Verkürzungsbeträgen der Tatzeiträume 1-9,11/2006 zugerechnet, sodass sich für diese Monate ein berichtigter Verkürzungsbetrag in Höhe von € 18.974,44 (bisher € 24.295,39) ergibt.

In Höhe des Differenzbetrages an Umsatzsteuervorauszahlungen 1-9,11/2006 von € 5.320,95 war daher sowohl zu Gunsten des Bw1 als auch zu Gunsten des belangten Verbandes (Bw2) mit Verfahrenseinstellung gemäß § 136, 157 FinStrG vorzugehen.

Weiters hat der Bw1 als verantwortlicher Geschäftsführer für die Monate Jänner bis März 2007 weder zeitgerecht Umsatzsteuervoranmeldungen abgegeben noch Umsatzsteuervorauszahlungen bis zu den jeweiligen Fälligkeitstagen geleistet. Die unstrittige Höhe der vom Spruchsenat der Bestrafung zugrunde gelegten Verkürzungsbeträge an Umsatzsteuervorauszahlungen 1-3/2007 in Höhe von € 5.015,54 ergibt sich aus den vom Bw1 verspätet am 2. Juli 2007 abgegebenen Umsatzsteuervoranmeldungen für diese Monate. Auch insoweit besteht kein Zweifel am Vorliegen der objektiven Tatseite des § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG.

Wesentliche Tatbestandsvoraussetzungen einer Abgabenhinterziehung gemäß § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG in subjektiver Hinsicht ist eine zumindest mit Eventualvorsatz begangene Pflichtverletzung hinsichtlich der Abgabe von dem § 21 UStG entsprechenden (rechtzeitigen, richtigen, vollständigen) Umsatzsteuervoranmeldungen und eine wissentliche Verkürzung der Umsatzsteuervorauszahlungen.

Gemäß § 33 Abs. 3 lit. b FinStrG ist eine Abgabenhinterziehung gemäß § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG bereits dann bewirkt, wenn die Umsatzsteuervorauszahlungen nicht fristgerecht bis zum jeweiligen Fälligkeitstag entrichtet wurden. Für die Verwirklichung einer Abgabenhinterziehung gemäß § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG ist daher nicht ein auf endgültige Abgabenvermeidung gerichteter Vorsatz erforderlich, vielmehr reicht dafür das Wissen um eine nicht zeitgerecht bis zum Fälligkeitstag erfolgte Entrichtung der Umsatzsteuervorauszahlungen, somit die Kenntnis einer temporären Abgabenverkürzung, aus.

Vor der Finanzstrafbehörde erster Instanz rechtfertigte sich der Bw1 zur subjektiven Tatseite dahingehend, dass er der für die kaufmännischen und finanziellen Belange, somit auch für die Finanzamtsangelegenheiten, firmenintern zuständige Geschäftsführer gewesen sei. Grund für die vorliegenden Versäumnisse seien finanzielle Engpässe, bedingt durch allgemeine Schwierigkeiten in der Immobilien-Branche bzw. durch eine nicht erfolgreich umgesetzte neue Geschäftsidee gewesen. Aus diesem Grund sei es auch zur Verzögerung bei der Bezahlung des Steuerberaters gekommen, wodurch die Umsatzsteuervoranmeldungen nicht termingerecht vorgelegen seien. Der Bw1 wisse, dass Umsatzsteuervoranmeldungen abzugeben und monatliche Umsatzsteuervorauszahlungen zu entrichten sind. Er verantworte sich schuldeinsichtig und ersuche unter Berücksichtigung aller Milderungsgründe um die Verhängung einer möglichst geringen Geldstrafe.

Auch in der mündlichen Verhandlung vor dem Spruchsenat am 20. September 2007 verantwortete sich der Bw1 dahingehend, dass er keine Umsatzsteuervoranmeldungen eingereicht habe, jedoch ohne Absicht der Abgabenverkürzung. Es habe Zahlungsschwierigkeiten bzw. Zahlungsstockungen der GmbH gegeben, weshalb nicht bezahlt hätte werden können. Die Jahressteuererklärungen seien immer eingebracht worden. Die Geschäftsführer hätten immer selber Gelder in die Gesellschaft eingebracht, um die jeweiligen Zahlungen leisten zu können. Der Bw1 bekenne sich der Nichtabgabe der Umsatzsteuervoranmeldungen schuldig, nicht jedoch einer Abgabenhinterziehung. Grund für die Versäumnisse seien finanzielle Probleme gewesen, weswegen auch der Steuerberater nicht rechtzeitig bezahlt hätte werden können. Dem Bw1 sei bekannt, dass grundsätzlich

monatliche Umsatzsteuervorauszahlungen zu entrichten seien. Der Grund für die finanziellen Probleme sei ein Einbruch in der Branche durch die Euro-Einführung gewesen.

Im Sinne der obigen rechtlichen Ausführungen zur subjektiven Tatseite stellt die erstinstanzliche Verantwortung des Bw1 zweifelsfrei eine inhaltlich geständige Rechtfertigung zur subjektiven Tatseite der Abgabenhinterziehung gemäß § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG dar.

Unbestritten hatte der Bw1 Kenntnis von seiner Verpflichtung zur Abgabe von monatlichen Umsatzsteuervoranmeldungen, welche sich auch aus der zeitgerechten Abgabe von Umsatzsteuervoranmeldungen für Zeiträume bis Juni 2004 schlüssig aus der Aktenlage ableiten lässt.

Auf Grund der vom Bw1 im erstinstanzlichen Finanzstrafverfahren dargestellten wirtschaftlichen Situation hatte er auch Kenntnis von der Nichtentrichtung der verfahrensgegenständlichen Umsatzsteuervorauszahlungen zu den jeweiligen Fälligkeitstagen, deren Höhe er zu diesen Zeitpunkten auf Grund der Nichtberechnung durch den Steuerberater wegen Honorarrückständen gar nicht kannte.

Nicht glaubhaft erscheint dem Unabhängigen Finanzsenat das nunmehr angepasste Berufungsvorbringen dahingehend, dass der Bw1 versucht habe, die Umsatzsteuervorauszahlungen selbst zu berechnen und diese, wenn auch in zu geringen Beträgen, auf das Finanzamtskonto ohne Verrechnungsweisung einbezahlt habe. Im Gegensatz dazu hat der Bw1 in der mündlichen Verhandlung vor dem Spruchsenat zu Protokoll gegeben, dass er die Belege zur Erstellung der Umsatzsteuervoranmeldungen rechtzeitig dem Steuerberater übermittelt hat, weswegen die vom Bw1 nunmehr vorgegebene irrtümlich zu geringe Eigenberechnung der Umsatzsteuervorauszahlungen als zweckgerichtete Behauptung anzusehen ist.

Ebenso verhält es sich mit der erstmalig im Berufungswege ins Treffen geführten Behauptung des Bw1, er habe die von ihm zu gering berechneten Umsatzsteuervorauszahlungen laufend ohne Verrechnungsweisung auf das Abgabenkonto einbezahlt. Derartige Saldozahlungen auf das Abgabenkonto, welche zur Abdeckung des laufend vorhandenen Rückstandes dienten und entsprechend den BAO-Vorschriften auf älteste Fälligkeiten verrechnet werden mussten, sind auf dem Abgabenkonto der Fa. Bw2 ersichtlich. Diese Zahlungen erfolgten zumeist in runden Hundert- oder Tausend-Euro-Beträgen und in den allermeisten Fällen auch nicht zeitnah zu den jeweiligen Fälligkeitstagen der Umsatzsteuervorauszahlungen, sodass sich sowohl aus den Einzahlungsbeträgen als auch aus den Zahlungsterminen kein wie immer gearteter schlüssiger Hinweis auf die Entrichtung von monatlichen Umsatzsteuervorauszahlungen ergibt, sondern vielmehr das bei wirtschaftlich notleidenden Firmen erfahrungsgemäß gewohnte Bild der

Zahlung runder Beträge zur Rückstandsminderung nach Maßgabe der jeweiligen finanziellen Möglichkeiten. Gegen diese Argumentation des Bw1 spricht auch der aus dem Abgabenkonto ersichtliche Umstand, dass derartige auf älteste Fälligkeiten verbuchte Saldozahlungen auch schon in Vorzeiträumen geleistet wurden, für welche noch pünktliche Umsatzsteuervoranmeldungen abgegeben wurden.

Wenn in den gegenständlichen inhaltsgleichen Berufungen des Bw1 und der Bw2 weiters vorgebracht wurde, dass der Bw1 auch davon ausgegangen sei, dass sich auf Grund von Verlusten der GmbH keine oder nur geringe Zahllasten ergeben könnten und er vorgibt gedacht zu haben, dass auf Grund von hohen Leasingzahlungen bzw. Zahlungen für Personal-Leasing und von Provisionszahlungen aus Immobilienvermittlungen an eine deutsche Firma sowie aus Personal-Leasing von der Justizanstalt hohe Vorsteuern anfallen würden und er fälschlicherweise die Umsatzsteuerzahllast 2004 in Höhe von € 1.946,64, 2005 in Höhe von € 2.185,04 und 2006 in Höhe von € 8.792,58 eingeschätzt hätte, so kann auch dieses Vorbringen aus folgenden Erwägungen den Bw1 nicht vom Vorwurf einer Abgabenhinterziehung gemäß § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG entlasten.

Es ist für den Unabhängigen Finanzsenat völlig der Erfahrung des täglichen Lebens widersprechend, wenn nun erstmalig im Berufungsverfahren vorgebracht wird, dass der Bw1 jeweils vor den Fälligkeitstagen der verfahrensgegenständlichen Umsatzsteuervorauszahlungen detaillierte Überlegungen und Berechnungen im Bezug auf die Höhe der von ihm zu leistenden Umsatzsteuervorauszahlungen angestellt hätte. Wäre dies der Fall gewesen, so hätte wohl nichts dagegen gesprochen, diese (zu geringen) Beträge, wie auch in Vorzeiträumen nach Berechnung durch den Steuerberater, der Abgabenbehörde im Rahmen von Umsatzsteuervoranmeldungen offen zu legen. Auch dieses Berufungsvorbringen widerspricht der Verfahrenseinlassung des Bw1 im erstinstanzlichen Finanzstrafverfahren, in dem er zu Protokoll gegeben hat, die Belege zur Erstellung der Umsatzsteuervoranmeldungen rechtzeitig dem Steuerberater übermittelt zu haben. Vielmehr geht der Unabhängige Finanzsenat davon aus, dass der Bw1 auf Grund der in den gegenständlichen Tatzeiträumen vom ihm selbst dargestellten schlechten wirtschaftlichen Situation und den damit verbundenen Problemen seine steuerlichen Verpflichtungen zur Abgabe von Umsatzsteuervoranmeldungen und zur pünktlichen Entrichtung von Umsatzsteuervorauszahlungen zum Zwecke der Aufrechterhaltung der betrieblichen Tätigkeit hintan gestellt hat. Dies entspricht auch inhaltlich der erstinstanzlichen Verantwortung des Bw1.

Während der Bw1 im erstinstanzlichen Finanz Strafverfahren sowohl im Rahmen der Einvernahme als Beschuldigter vor der Finanzstrafbehörde erster Instanz als auch in der mündlichen Verhandlung vor dem Spruchsenat seine Kenntnis der Verpflichtung zur Abgabe von monatlichen Umsatzsteuervoranmeldungen einbekannte, bringt er nunmehr im Berufungswege vor, dass auch das Tatbestandselement einer bedingt vorsätzlichen Nichtabgabe von Umsatzsteuervoranmeldungen nicht gegeben sei. Zwar habe der Bw1 auf Grund offener Honorarrückstände Kenntnis von der Nichtabgabe der Umsatzsteuervoranmeldungen durch die beauftragte Steuerberatungskanzlei gehabt, jedoch sei er davon ausgegangen, dass die geringe Umsatzsteuer ohnehin durch seine Zahlungen abgedeckt sei und dass eventuelle Differenzen im Rahmen der Umsatzsteuerjahreserklärung bereinigt werden könnten. Er habe daher gedacht, dass auf Grund der finanziellen Probleme die Abgabe der Jahreserklärung in seinem Fall ausreichend sei. Wie der Bw1 selbst vorgebracht hat, begannen die finanziellen Probleme der GmbH mit der Euroumstellung im Jahr 2002, was auch auf Grund von Abgabenrückständen auf dem Abgabenkonto beginnend ab Ende des Jahres 2002 geschlossen werden kann. Trotz dieser wirtschaftlichen Probleme wurden mit Wissen des Bw1 bis Juni 2004 Umsatzsteuervoranmeldungen abgegeben und es ist daher nicht glaubhaft, sondern vielmehr als zweckgerichtete Behauptung anzusehen, dass der Bw1 in den verfahrensgegenständlichen Zeiträumen keine Kenntnis von seiner Verpflichtung zur Abgabe von Umsatzsteuervoranmeldungen gehabt hätte. Vielmehr hat er die Kenntnis dieser Verpflichtung im erstinstanzlichen Finanz Strafverfahren, wie bereits ausgeführt, zeitnäher zu den Tatzeitpunkten bereits einbekannt, weswegen der erstinstanzlichen Verantwortung ein höherer Wahrheitsgehalt beigemessen wird.

Aus den dargestellten Erwägungen und in Anbetracht der Tatsache, dass der Bw1 für insgesamt 31 Monate keine zeitgerechten Umsatzsteuervoranmeldungen abgegeben und auch die entsprechenden Umsatzsteuervorauszahlungen nicht pünktlich entrichtet hat, war daher der Schuldspruch des Bw1 wegen des Finanzvergehens der Abgabenhinterziehung gemäß § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG in der aus dem Spruch ersichtlichen verminderten Höhe (betreffend Umsatzsteuervorauszahlungen 2006) als berechtigt anzusehen.

Auf Grund der teilweisen Verfahrenseinstellung 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 gegeneinander abzuwägen sind, bei der Bemessung der Geldstrafe auf die persönlichen Verhältnisse und auf die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit des Täters Rücksicht zu nehmen ist.

Ausgehend von der Feststellung, dass der Bw1 uneigennützig, ohne sich persönliche Vorteile zu verschaffen, laut obigen Feststellungen zur subjektiven Tatseite, eine temporäre Abgabenverkürzung zu verantworten hat und er in der Folge die Besteuerungsgrundlagen eigenständig teilweise im Rahmen von verspäteten Umsatzsteuervoranmeldungen teils durch die Abgabe von Jahressteuererklärungen offen gelegt hat, ist im gegenständlichen Fall, trotz Verwirklichung einer Abgabenhinterziehung gemäß § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG, von keinem hohen Verschuldensgrad auszugehen.

Bei der Strafbemessung sah der Spruchsenat als mildernd die erstinstanzlich geständige Rechtfertigung des Bw1, welche als Grundlage für die gegenständliche Entscheidung diente, seine finanzstrafrechtliche Unbescholtenheit, sein Handeln aus einer wirtschaftlichen Notlage heraus und die volle Schadensgutmachung, als erschwerend hingegen den oftmaligen Tatentschluss über einen längeren Tatzeitraum an.

Ausgehend von diesen Strafzumessungserwägungen und von einer eingeschränkten wirtschaftlichen Situation des Bw1 (monatliches Einkommen ca. € 1.700,00, Hälfteigentümer eines Einfamilienhauses belastet mit Krediten von mehr als € 500.000,00, keine Sorgepflichten) erweist sich die aus dem Spruch ersichtliche Geldstrafe, welche im untersten Bereich des Strafrahmens bemessen wurde, tätergerecht und schuldangemessen.

Auch die mit Berufungsentscheidung vermindert festgesetzte Ersatzfreiheitsstrafe entspricht dem festgestellten Verschulden des Bw1 unter Berücksichtigung der genannten Milderungsgründe und des Erschwerungsgrundes.

Die Verantwortlichkeit des belangten Verbandes Fa. Bw2 ergibt sich aus § 3 VbVG wonach der Verband für eine rechtswidrig und schuldhaft begangene Straftat des Geschäftsführers als Entscheidungsträger verantwortlich ist, wenn dieser die Tat zu Gunsten des Verbandes begangen hat oder durch die Tat Pflichten verletzt worden sind, die den Verband treffen. Unzweifelhaft hat der Bw1, wie oben ausgeführt, durch seine Taten die GmbH betreffende Pflichten zur zeitgerechten Abgabe von Umsatzsteuervoranmeldungen und zur pünktlichen Entrichtung der entsprechenden Umsatzsteuervorauszahlungen verletzt und dem Verband dadurch Liquiditätsvorteile verschafft.

Entsprechend der Bestimmung des § 28a Abs. 2 FinStrG iVm § 3 Abs. 2 VbVG ist daher die Bw2 als belangter Verband für die vom Bw1 als Geschäftsführer und Entscheidungsträger begangene Abgabenhinterziehung gemäß § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG verantwortlich, weswegen über die Bw2 dem Grunde nach zu Recht vom Spruchsenat eine Verbandsgeldbuße verhängt wurde (§ 4 Abs. 1 VbVG).

Bei der Neubemessung der Verbandsgeldbuße durch den Unabhängigen Finanzsenat war der verminderte Verkürzungsbetrag an Umsatzsteuervorauszahlungen 1-9,11/2006, wie aus dem Spruch ersichtlich, der Bestrafung zu Grunde zu legen.

Gemäß § 28a Abs. 2 FinStrG ist die Verbandsgeldbuße nach der für das Finanzvergehen, für das der Verband verantwortlich ist, angedrohten Geldstrafe zu bemessen, wobei die in § 5 VbVG genannten Milderungs- und Erschwerungsgründe gemäß dem ersten Satz des § 28a Abs. 2 FinStrG sinngemäß anzuwenden sind.

Entsprechend der Bestimmung des § 5 Abs. 3 Z. 3 VbVG war bei der Bemessung der Geldbuße als mildernd der Umstand zu berücksichtigen, dass der Verband erheblich zur Wahrheitsfindung durch Abgabe richtiger Jahressteuererklärungen, bzw. verspäteter Umsatzsteuervoranmeldungen beigetragen und er auch die Folgen der Tat gutgemacht hat.

Laut Firmenbuch ist der Bw1 seit der Gründung der Fa. Bw2 zur Hälfte am Stammkapital beteiligt.

Haben die Taten bereits gewichtige rechtliche Nachteile für die Eigentümer des Verbandes dergestalt nach sich gezogen, dass, wie im gegenständlichen Fall, die Entscheidungsträger (Geschäftsführer) und Mitgesellschafter der GmbH wegen der dem belangten Verband zur Last gelegten Taten ebenfalls bestraft wurde, so ist bei der Bemessung der Verbandsgeldbuße der Milderungsgrund des § 5 Abs. 3 Z. 6 VbVG zu berücksichtigen. Damit soll insbesondere in jenen Fällen eine mildere Bemessung der Geldbuße ermöglicht werden, in denen eine natürliche Person aufgrund ihrer Doppelstellung als Entscheidungsträger und Eigentümer Gefahr läuft, zunächst als Täter der (die Verantwortlichkeit des Verbandes auslösenden) Straftat bestraft und dann nochmals indirekt durch die Verhängung einer Geldbuße sanktioniert zu werden.

Unter Berücksichtigung des weiteren Milderungsgrundes der vollen Schadensgutmachung (§ 5 Abs. 3 Z. 4 VbVG) und der eingeschränkten wirtschaftlichen Situation der Bw2 (Verluste laut Bilanz 2005 in Höhe von € 25.218,95 und 2006 in Höhe von € 4.296,55) war mit einer Herabsetzung der Verbandsgeldbuße auf das aus dem Spruch der gegenständlichen Entscheidung ersichtliche Ausmaß vorzugehen.

Die neu bemessene Verbandsgeldbuße entspricht der dargestellten wirtschaftlichen Situation der GmbH und wird den festgestellten Milderungsgründen, denen beim Verband kein Erschwerungsgrund gegenüber steht, gerecht.

Nach Ansicht des Unabhängigen Finanzsenates erweist sich daher die aus dem Spruch ersichtliche, auch wegen der verringerten Verkürzungsbeträge nach unten zu berichtigende

Verbandsgeldbuße, welche ebenfalls im untersten Bereich des Strafrahmens für eine Abgabenhinterziehung gemäß § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG bemessen wurde, als tatangemessen.

Die Kostenaussprüche des erstinstanzlichen Erkenntnisses betreffend den Bw1 und den belangten Verband entsprechen der Bestimmung des § 185 Abs. 1 lit. a FinStrG und bleiben unverändert.

Der Amtsbeauftragte beantragt in seiner Berufung eine Erhöhung der Geldstrafe betreffend den Bw1 und der Verbandsgeldbuße betreffend die Bw2 mit der Begründung, dass man in Anbetracht der Rechtfertigung des Bw1 vor dem Spruchsenat als auch im nunmehrigen Berufungsverfahren weder von einer geständigen Verantwortung noch von einer Reumütigkeit ausgehen könne.

Diesem Vorbringen des Amtsbeauftragten ist insoweit zuzustimmen, dass die ursprünglich geständige Verantwortung im Rahmen der Beschuldigteneinvernahme vor der Finanzstrafbehörde erster Instanz, wie oben festgestellt, zweckgerichtet angepasst wurde und von einem reumütigen Geständnis daher nunmehr keine Rede sein kann. Der Unabhängige Finanzsenat hat jedoch die Verantwortung des Bw1 vor der Finanzstrafbehörde erster Instanz als erwiesen angenommen und ist daher insoweit von einer geständigen Verantwortung des Bw1 ausgegangen.

Dem im Grunde berechtigten Vorbringen des Amtsbeauftragten und seinem Begehren auf Erhöhung der Geldstrafe bzw. der Verbandsgeldbuße konnte jedoch schon allein auf Grund des Umstandes, dass die Verkürzungsbeträge an Umsatzsteuervorauszahlungen für die Monate 1-9,11/2006 auf Grund der Jahresveranlagung zur Umsatzsteuer 2006 nach unten zu korrigieren waren, keine Folge geleistet werden.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, am 9. September 2008

