



UNABHÄNGIGER
FINANZSENAT

Außenstelle Wien
Finanzstrafsenat Wien 1

GZ. FSRV/0097-W/09

Berufungsentscheidung

Der Finanzstrafsenat Wien 1 als Organ des Unabhängigen Finanzsenates als Finanzstrafbehörde zweiter Instanz hat durch den Vorsitzenden Hofrat Dr. Karl Kittinger, das sonstige hauptberufliche Mitglied Hofrat Dr. Josef Graf sowie die Laienbeisitzer Dr. Wolfgang Seitz und Direktor Herbert Frantsits als weitere Mitglieder des Senates in der Finanzstrafsache gegen Bw., vertreten durch Dr. Verena Schmid, Rechtsanwältin, 1010 Wien, Wipplingerstraße 13/5, wegen des Finanzvergehens der Abgabenhinterziehung gemäß § 33 Abs. 2 lit. a des Finanzstrafgesetzes (FinStrG) über die Berufung des Beschuldigten vom 5. Juni 2009 gegen das Erkenntnis des Spruchsenates beim Finanzamt Wien 1/23 als Organ des Finanzamtes YX vom 21. April 2009, SpS, nach der am 9. März 2010 in Anwesenheit des Beschuldigten und seiner Verteidigerin, der Amtsbeauftragten AB sowie der Schriftführerin M. durchgeführten mündlichen Verhandlung

zu Recht erkannt:

Der Berufung wird Folge gegeben und der Spruch des erstinstanzlichen Erkenntnisses wie folgt neu gefasst:

K. (Bw.) ist schuldig, er hat im Bereich des Finanzamtes YX als Abgabepflichtiger vorsätzlich Vorauszahlungen an Umsatzsteuer für die Monate 8-12/2007 in Höhe von € 31.976,31 sowie für die Monate 1-3/2008 in Höhe von € 21.679,51 (gesamt € 53.655,82) nicht spätestens am 5. Tag nach jeweiliger Fälligkeit entrichtet und die geschuldeten Beträge auch nicht bis zu diesem Zeitpunkt der Abgabenbehörde bekannt gegeben.

Er hat hierdurch das Finanzvergehen der Finanzordnungswidrigkeit gemäß § 49 Abs. 1 lit. a FinStrG begangen.

Gemäß § 49 Abs. 2 FinStrG, unter Bedachtnahme auf § 21 Abs. 1 und 2 FinStrG, wird über den Bw. deswegen eine Geldstrafe in Höhe von € 4.800,00 und eine gemäß § 20 Abs. 1 FinStrG für den Fall der Uneinbringlichkeit an deren Stelle tretende Ersatzfreiheitsstrafe in der Dauer von 12 Tagen verhängt. Diese Strafe wird als Zusatzstrafe zu der mit Strafverfügung des Baden Mödling vom 30. September 2008 (rechtskräftig am 3. November 2008) zur SN XY ausgesprochenen Strafe verhängt.

Gemäß § 185 Abs. 1 lit. a FinStrG hat der Bw. die Kosten des Finanzstrafverfahrens in Höhe von € 363,00 zu ersetzen.

Entscheidungsgründe

Mit Erkenntnis des Spruchsenates vom 21. April 2009, SpS, wurde der Bw. der Abgabenhinterziehung nach § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG für schuldig erkannt, er habe im Bereich des Finanzamtes YX vorsätzlich als Abgabepflichtiger unter Verletzung der Verpflichtung zur Abgabe von dem § 21 des Umsatzsteuergesetzes 1994 entsprechenden Voranmeldungen eine Verkürzung von Vorauszahlungen an Umsatzsteuer für die Monate 8-12/2007 in Höhe von € 31.976,31 sowie für die Monate 1-3/2008 in Höhe von € 21.679,51 bewirkt und dies nicht nur für möglich, sondern für gewiss gehalten.

Gemäß § 33 Abs. 5 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 Abs. 1 lit. a FinStrG wurden die vom Bw. zu ersetzenden Kosten des Finanzstrafverfahrens mit € 363,00 bestimmt.

In der Begründung des Spruchsenatserkenntnisses wurde zur Person des Bw. ausgeführt, er sei finanzbehördlich vorbestraft und nähere Feststellungen zu seinen persönlichen Verhältnissen könnten nicht getroffen werden.

Der Bw. habe im Bereich des Finanzamtes YX ein Transportgewerbe betrieben. Mit Edikt vom 9. Juli 2008 sei Konkurs über sein Vermögen eröffnet und der Betrieb in weiterer Folge durch den Masseverwalter geschlossen worden. Bereits seit mehreren Jahren seien Forderungspfändungen durch die Finanzbehörde erfolgt.

Entgegen der den Beschuldigten diesbezüglich treffenden und ihm auch bekannten Verpflichtungen habe er es unterlassen, die Umsatzsteuervoranmeldungen für die im Spruch genannten Zeiträume in Höhe von insgesamt € 53.655,82 abzugeben, womit die Umsatzsteuer für diese Zeiträume nicht vorangemeldet gewesen sei, welchen Umstand er nicht nur für möglich, sondern für gewiss gehalten habe.

Der Schaden hafte nach wie vor unberichtigt aus.

Der Bw. habe in einer persönlichen Besprechung mit der Sachbearbeiterin der Finanzstrafbehörde erster Instanz am 4. September 2008 im Beisein seiner Verteidigerin dargelegt, dass er wissentliches Handeln bestreite; er habe seine Unterlagen seiner damaligen Steuerberaterin, S.Z., übergeben und sich darauf verlassen, dass diese rechtzeitig Meldungen an das Finanzamt erstelle. Er könne aber nicht mit Sicherheit angeben, ob er die Unterlagen rechtzeitig übermittelt hätte, jedenfalls seien aber die Unterlagen für die Erstellung der Umsatzsteuervoranmeldungen für die Monate 8-12/2007 so spät bei der Steuerberaterin eingelangt, dass sie diese Voranmeldungen erst am 21. August 2008 beim Finanzamt YX abgeben hätte können.

Die Umsatzsteuervoranmeldungen für die Monate 1-3/2008 wurden vom Bw. zur Einvernahme am 4. September 2008 mitgebracht und abgegeben.

S.Z. habe als Zeugin vor dem Finanzamt ausgesagt, dass sie die Buchhaltungsunterlagen für 2007 vom Beschuldigten möglicherweise bereits im Februar 2008, jedenfalls aber im März 2008 erhalten habe. Damit hätte sie zumindest die Umsatzsteuervoranmeldung für Dezember 2007 noch rechtzeitig abgeben können. Im Zuge der Einvernahme habe sie berichtigte Umsatzsteuervoranmeldungen für die Monate 11 und 12/2007 vorgelegt.

Mit E-mail vom 30. September 2008 habe die Rechtsanwältin V.S. gemäß § 145 Abs. 3 FinStrG auf die Durchführung einer mündlichen Verhandlung vor dem Spruchsenat verzichtet und nochmals vorgebracht, dass wissentliches Handeln nicht vorliege. Eine verspätete Abfuhr der Umsatzsteuervorauszahlungen für die Monate 8-11/2007 in reduzierter Höhe von € 29.476,86 (die Umsatzsteuervorauszahlung für Dezember 2007 in Höhe von € 2.499,45 sei laut berichtigter Umsatzsteuervoranmeldung 12/2007 aus dem strafbestimmenden Wertbetrag auszuschneiden), sowie für die Monate 1-3/2008 in Höhe von € 21.679,51 werde jedoch zugestanden.

Dazu sei auszuführen, dass zum Tatbild der Steuerhinterziehung keineswegs eine endgültige Verkürzung der Abgaben gehöre; es genüge auch die vorübergehende Erlangung eines Steuervorteils. Verkürzt würden Steuereinnahmen nicht bloß dann, wenn sie überhaupt nicht

eingingen, sondern auch dann, wenn sie, ganz oder teilweise, dem Steuerpflichtigen nicht in dem Zeitpunkt zukämen, in dem er nach dem betreffenden Steuergesetz darauf Anspruch gehabt habe.

Als erfahrene und im Wirtschaftsleben stehende Person habe der Bw. Kenntnis der bestehenden abgabenrechtlichen Verpflichtungen gehabt. Auch der Umstand, dass er bereits längere Zeit als Unternehmer tätig gewesen sei, offensichtlich mit finanziellen und wirtschaftlichen Engpässen konfrontiert gewesen wäre und auch eine einschlägige Vorstrafe vorliege, habe den Spruchsenat von der Verwirklichung des subjektiven Tatbestandes überzeugt.

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

Für die Verwirklichung einer Abgabenhinterziehung gemäß § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG sei die Schuldform der Wissentlichkeit (*dolus principalis*) hinsichtlich der Verkürzung der Umsatzsteuervorauszahlungen und des Eventualvorsatzes im Bezug auf die Verletzung der Verpflichtung zur Abgabe der Umsatzsteuervoranmeldungen erforderlich.

Gerade beim Tatbestand des § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG stelle die bloß vorübergehende Erlangung eines Steuervorteils den Regelfall dar.

Somit habe der Bw. aufgrund der getroffenen Feststellungen sowohl objektiv als auch subjektiv das Finanzvergehen nach § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG zu verantworten.

Bei der Strafbemessung sah der Spruchsenat als mildernd das teilweise abgelegte Geständnis und die angespannte wirtschaftlich Lage, als erschwerend hingegen die einschlägige Vorstrafe an.

Ausgehend von diesen Strafzumessungsgründen erscheine dem Spruchsenat die verhängte Geldstrafe tat- und schuldangemessen und es würden diese Strafzumessungserwägungen auch für die verhängte Ersatzfreiheitsstrafe zutreffen.

Gegen dieses Erkenntnis des Spruchsenates richtet sich die vorliegende frist- und formgerechte Berufung des Bw. vom 5. Juni 2009, mit welcher das Vorliegen der subjektiven Tatseite der Abgabenhinterziehung gemäß § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG in Abrede gestellt und die Wertung des deliktischen Verhaltens des Bw. als Finanzordnungswidrigkeit gemäß § 49 Abs. 1 lit. a FinStrG beantragt wird.

Unrichtig sei und es werde diese Feststellung ausdrücklich als aktenwidrig gerügt, dass der Bw. im gegenständlichen Verfahren die verspätete Abfuhr von Umsatzsteuervorauszahlungen für die Monate 8-11/2007 in Höhe von € 29.476,86 sowie für die Monate 1-3/2008 in Höhe von € 21.679,51 zugestanden hätte. Im Gegenteil habe der Bw. im Rahmen seiner Einvernahme vor der Finanzstrafbehörde erster Instanz vom 4. September 2008 ausdrücklich ausgesagt, er hätte sämtliche Buchhaltungsunterlagen sowie die lohnverrechnungsrelevanten Daten regelmäßig, und zwar monatlich rechtzeitig zur Erstellung der Umsatzsteuervoranmeldungen an seine Steuerberaterin übermittelt und diese habe den ständigen Auftrag gehabt, die Umsatzsteuervoranmeldungen regelmäßig für ihn und sein Unternehmen abzugeben. Dies sei jedoch ohne sein Wissen und Einverständnis nicht geschehen. Vielmehr habe S.Z., wie sie in ihrer Einvernahme selbst zugestanden habe, die ihr angeblich im Februar 2008 übergebenen Unterlagen für 2007 sage und schreibe sechs Monate unbearbeitet gelassen. Der Bw. bestreite an dieser Stelle nochmals, dass er S.Z. die Buchhaltungsunterlagen für 8-12/2007 im Februar bzw. erst im März 2008 übergeben hätte. Dies hätte seiner bisherigen, jahrelang gepflogenen Übung und Geschäftsgebarung widersprochen.

Dem Bw. sei daher zu den im Spruch ersichtlichen Tatzeiträumen in keiner Weise bewusst gewesen und er habe diese Möglichkeit auch nicht in Betracht gezogen, dass seine damalige Steuerberaterin S.Z. in den Monaten 8-11/2007 und 1-3/2008 keine Umsatzsteuervoranmeldungen abgegeben hätte bzw. erstatten würde.

Falls der Bw. mit der Übermittlung der Buchhaltungsunterlagen in den vorangegangenen Jahren aufgrund überhöhter Arbeitsüberlastung fallweise in Verzug gewesen sei, habe ihn S.Z. in diesen Fällen jeweils so rechtzeitig an die Übermittlung der Buchhaltungsunterlagen erinnert, dass die Umsatzsteuer noch immer zeitgerecht ermittelt und abgeführt hätte werden können. Aus dem Bw. unerklärlichen Gründen habe S.Z. diese jahrelange Übung jedoch offenbar ab Herbst 2007 geändert, ohne dem Bw. auch nur ansatzweise darüber Mitteilung zu machen.

Soweit der Spruchsenat in seiner Beweiswürdigung ausführe, dass jedenfalls die Unterlagen für die Erstellung der Umsatzsteuervoranmeldungen für die Monate 8-12/2007 so spät bei der Steuerberaterin eingelangt seien, dass sie diese Voranmeldungen erst am 21. August 2008 beim Finanzamt abgeben hätte können und sich hierbei ausschließlich auf die Aussage der Zeugin S.Z. vor dem Finanzamt berufe, dass sie die Buchhaltungsunterlagen für 2007 vom Bw. möglicherweise bereits im Februar 2008, jedenfalls aber im März 2008 erhalten hätte, so sei diese Feststellung insofern unvollständig und auch unbestimmt, als sich aus dieser nicht

ableiten lasse, zu welchem Zeitpunkt S.Z. tatsächlich die Buchhaltungsunterlagen für die Monate 8-12/2007 vom Bw. erhalten habe.

Wie sich aus der Aussage der Zeugin S.Z. anlässlich ihrer Einvernahme vor dem Finanzamt YX vom 29. September 2008 ergebe, habe sich diese nämlich nicht mehr genau erinnern können, wann der Bw. ihr die Buchhaltungsunterlagen für die Monate 8-12/2007 übergeben habe; nach Erinnerung der Zeugin erfolgte die Übergabe im März 2008, wobei sie jedoch nicht ausschließen haben können, dass die Übergabe der Unterlagen auch Anfang Februar 2008 erfolgt sei. Ebenso könne es nach dem von der Zeugin selbst eingeräumten Zeitverzug von sechs Monaten und ihren generell offenbar lediglich unklaren Erinnerungen möglich sein, dass, wie der Bw. immer vorgebracht hätte, S.Z. rechtzeitig im Besitz der Buchhaltungsunterlagen gewesen sei und diese schlichtweg unbearbeitet gelassen habe.

Wie die Zeugin nämlich ausdrücklich ausgesagt habe, habe sie die Umsatzsteuervoranmeldungen 10-12/2007 aus Zeitgründen erst am 21. August 2008 eingebracht. Soweit das angefochtene Erkenntnis ausführe, dass "jedenfalls" die Unterlagen für die Erstellung der Umsatzsteuervoranmeldungen für die Monate 8-12/2007 so spät bei der Steuerberaterin eingelangt seien, dass sie diese Voranmeldungen erst am 21. August 2008 beim Finanzamt abgeben hätte können, so widerspreche diese Feststellung bzw. Würdigung den eigenen Angaben der Zeugin, da sich bereits aus deren Aussage ergebe, dass bei möglicher Übergabe der relevanten Buchhaltungsunterlagen im Februar 2008 kein ersichtlicher Grund bestanden hätte, weshalb die Umsatzsteuervoranmeldungen für die betreffenden Monate erst ein halbes Jahr nach diesem Zeitpunkt erstattet worden seien.

Hieraus – so jedoch das angefochtene Erkenntnis – den Schluss zu ziehen, dass die Unterlagen für die Erstellung der Umsatzsteuervoranmeldungen für die Monate 8-12/2007 so spät bei der Steuerberaterin eingelangt seien, dass diese die Voranmeldungen erst am 21. August 2008 beim Finanzamt abgeben hätte können, erweise sich sohin als aktenwidrig, da dem Bw. dadurch eine zeitliche Verzögerung zur Last gelegt werde, welche ihm nach den Ergebnissen des erstinstanzlichen Beweisverfahrens nicht, zumindest nicht mit der für ein Finanzstrafverfahren erforderlichen Sicherheit, zugerechnet werden könne. Die zitierte Zeugenaussage der Steuerberaterin stütze vielmehr den Standpunkt des Bw. sowie das von ihm vor dem Finanzamt erstattete Vorbringen, dass die Unterlagen für die Erstattung der Umsatzsteuervoranmeldungen regelmäßig an seine langjährige Steuerberaterin weitergeleitet worden seien und er aufgrund langjähriger Übung schutzwürdig darauf vertrauen hätte können, dass diese Meldungen auch tatsächlich erstattet würden. Die Aussage der Zeugin S.Z. schließe die Richtigkeit der Aussagen des Bw. jedoch nicht aus.

Viel gewichtiger sei jedoch der Umstand, dass der Bw. zu keinem Zeitpunkt der im Spruch ersichtlichen Tatzeiträume auch nur eine Ahnung davon gehabt habe, dass in den relevanten Zeiträumen Abgabenrückstände entstanden seien, dies aus folgenden Gründen:

a) bereits im Jahr 2005 sei aufgrund des Bescheides des Finanzamtes YX vom 21. November 2005 die Forderungsexekution gegen den Bw. eingeleitet worden, wobei als Drittschuldner sein Hauptauftraggeber, die Fa. W. GmbH in Anspruch genommen worden sei. Dies hätte vorerst zur Folge gehabt, dass seine gesamten, von der Fa. W. GmbH lukrierten Umsätze mittels Drittschuldnerexekution gepfändet und an das Finanzamt überwiesen worden seien. Da dieser Umstand für den Bw. einer Existenzvernichtung gleichgekommen wäre und er bei Aufrechterhaltung dieser Drittschuldnerexekution in vollem Umfang nicht in der Lage gewesen wäre, sein Transportunternehmen weiterzuführen, sei mit einem namentlich genannten Bediensteten des Finanzamtes die Vereinbarung getroffen worden, dass 25% des Bruttoumsatzes bei der Fa. W. GmbH, welcher vertragsgemäß wöchentlich zur Auszahlung gelangt sei, auf direktem Weg an das Finanzamt zur Überweisung gelangen sollten. Dementsprechend informierte das Finanzamt YX die Fa. W. GmbH mit Schreiben vom 1. Dezember 2005 über die Einschränkung des zu überweisenden Betrages auf 25% der monatlichen Bruttoumsätze mit dem Zusatz, dass die diesen Betrag übersteigenden Forderungen, Beträge bzw. Summen an den Bw. ausbezahlt werden könnten.

Von diesem Zeitpunkt an bis zur Eröffnung des Konkurses über das Vermögen des Bw. durch das Handelsgericht Wien vom 9. Juli 2008 seien am Abgabekonto des Bw. wöchentlich die solcherart gepfändeten Beträge von der Fa. W. GmbH gutgeschrieben worden.

b) der Grund, weshalb das Finanzamt seinerzeit seine Bereitschaft erklärt hätte, den gepfändeten Betrag auf 25% der bei der Fa. W. GmbH lukrierten Bruttoumsätze einzuschränken, sei explizit darin gelegen, dass er neben der Fa. W. GmbH lediglich über einen weiteren relevanten Auftraggeber verfügt hätte, welcher jedoch in Deutschland ansässig gewesen sei, sodass aus den diesem Auftraggeber gelegten Fakturen keine Umsatzsteuer geschuldet worden sei. Abgesehen von vereinzelt, betragsmäßig nicht ins Gewicht fallenden Kleinaufträgen habe daher der von der Fa. W. GmbH lukrierte Umsatz die einzige im Inland umsatzsteuerbare Einkunftsquelle dargestellt.

Die Einigung mit der Abgabenbehörde erster Instanz habe aufgrund dieser Erwägungen dahingehend gelautet, dass 20% der von der Fa. W. GmbH gepfändeten Umsätze auf die laufenden Abgaben sowie weitere 5% auf die bestehenden Rückstände angerechnet werden sollten.

Der Bw. sei sich seinerzeit und auch heute noch zu 100% sicher, dass durch die Eingänge aus der Drittschuldnerexekution bei der Fa. W. GmbH entsprechend der Einschränkung vom 1. Dezember 2005 zugrunde liegenden Vereinbarung jedenfalls die laufenden Umsatzsteuern, Lohnsteuern und sonstigen Automatikabgaben gedeckt gewesen seien, vielmehr seien aufgrund dieser Drittschuldnerexekution Beträge seinem Steuerkonto gutgeschrieben worden, welche die laufende monatliche Abgabeverpflichtung seinerseits jedenfalls überstiegen hätten.

Der Bw. habe daher zu keinem Zeitpunkt der im Spruch ersichtlichen Zeiträume jemals einen qualifizierten Vorsatz im Sinne eines *dolus principalis*, nicht einmal positive Kenntnis und auch nur eine Vermutung hinsichtlich der ihm heute zur Last gelegten Verkürzung der Umsatzsteuervorauszahlungen gehabt. Aufgrund der dargestellten Umstände habe er darüber hinaus auch keinen Eventualvorsatz im Bezug auf die Verletzung der Verpflichtung zur Abgabe der Umsatzsteuervoranmeldungen in den relevanten Zeiträumen gehabt.

Richtig sei, dass der Bw. bereits seit mehreren Jahren mit finanziellen Problemen, bedingt durch den generellen Umsatzrückgang im Transportgewerbe infolge der Öffnung der Ostgrenzen zu kämpfen gehabt habe. Der Bw. könne daher nicht ausschließen, allenfalls in einzelnen Monaten, keinesfalls jedoch durch mehrere Monate hindurch, fallweise mit der Übergabe der Buchhaltungsunterlagen an seine seinerzeitige Steuerberaterin S.Z. in Verzug gewesen zu sein. Da seine Umsätze jedoch in den vergangenen Jahren erfahrungsgemäß immer linear verlaufen seien, sei er in diesen Fällen jedoch schutzwürdig davon ausgegangen, dass seine Steuerberaterin zumindest eine provisorische Umsatzsteuervoranmeldung anhand der Vergleichsmonate abgeben würde.

Tatsache sei jedoch und könne mit Sicherheit angegeben werden, dass der Bw. von S.Z. in dem ihm zur Last gelegten Zeiträumen zu keinem Zeitpunkt darauf aufmerksam gemacht worden sei, dass er mit der Überbringung von Buchhaltungsunterlagen in Verzug wäre. Vor dem Kontext des enormen wirtschaftlichen Drucks, welcher insbesondere seit der Eröffnung des Konkurses über die Fa. K. GmbH auf dem Bw. gelastet sei, werde eingeräumt, dass es möglich gewesen sein könne, dass der Bw. mit zu großer Sicherheit auf die Erstattung der Umsatzsteuervoranmeldungen durch seine Steuerberaterin bzw. darauf vertraut habe, dass diese im Fall von möglichen Zeitversäumnissen den Bw. erinnern würde. Dass dies nicht der Fall gewesen sei, habe der Bw. erst zu einem Zeitpunkt realisiert, als die finanzstrafrechtlich relevanten Tatbestände in objektiver Hinsicht bereits verwirklicht gewesen seien.

Ebenso wenig habe es der Bw. jeweils auch nur für möglich gehalten, dass die laufend fällig werdenden Umsatzsteuern durch die bei der Fa. W. GmbH lukrierten Umsätze und

gepfändeten Beträge nicht gedeckt sein könnten, da nach seiner subjektiven Gewissheit zum seinerzeitigen Zeitpunkt aufgrund der Höhe der gepfändeten Forderungen die laufenden Abgaben, welche seinem Steuerkonto angelastet worden seien, jedenfalls gedeckt gewesen wären.

Aus all diesen Gründen habe der Bw. im Verfahren vor dem Finanzamt YX den Antrag gestellt, die Anschuldigung von wissentlicher Abgabenhinterziehung im Sinne des § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG auf die Anschuldigung einer Finanzordnungswidrigkeit im Sinne des § 49 Abs. 1 lit. a FinStrG abzuändern, da auch nach den Ergebnissen des Untersuchungsverfahrens vor dem Finanzamt dies verspätete Meldung der Umsatzsteuer nicht auf wissentliche Abgabenhinterziehung sondern auf wirtschaftliche Engpässe zurückzuführen gewesen sei.

Da der Bw. zusammenfassend zu keinem der im Spruch ersichtlichen Zeitpunkte auch nur je die Möglichkeit in Betracht gezogen hätte, dass die geschuldeten Umsatzsteuervoranmeldungen nicht rechtzeitig erstattet würden und er mit den laufenden Umsatzsteuervorauszahlungen in Verzug geraten sein könnte, sei das angefochtene Erkenntnis des Spruchsenates wegen unrichtiger Beurteilung der subjektiven Tatseite und wegen unrichtiger Beweiswürdigung mit inhaltlicher Rechtswidrigkeit behaftet.

Es werde daher beantragt, nach Durchführung der mündlichen Verhandlung, das angefochtene Erkenntnis wegen Rechtswidrigkeit seines Inhaltes aufzuheben, in eventu den Bw. von der Anschuldigung der wissentlichen Abgabenhinterziehung gemäß § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG frei zu sprechen und die ihm zur Last gelegten Verfehlungen als Finanzordnungswidrigkeiten im Sinne des § 49 Abs. 1 lit. a FinStrG zu qualifizieren.

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.

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 Zahlungstermins für sich allein nicht strafbar.

Fest steht im gegenständlichen Fall die objektive Tatseite dahingehend, dass die Umsatzsteuervoranmeldung für den Monat 8/2007 mit einer ausgewiesenen Zahllast von € 8.959,33 erst am 27. Juni 2008 durch die Steuerberaterin des Bw., S.Z., abgegeben wurde.

Ebenfalls verspätet, und zwar am 14. Juli 2008 wurde die Umsatzsteuervoranmeldung für den Monat 9/2007 mit einer ausgewiesenen Zahllast von € 7.334,66 bei der Abgabenbehörde erster Instanz eingereicht. Weiters übermittelte der Bw. durch seine Steuerberaterin verspätet am 21. August 2008 die Umsatzsteuervoranmeldungen für die Monate 10-12/2007 (Umsatzsteuer 10/2007 in Höhe von € 9.424,13, 11/2007 in Höhe von € 3.758,74 und 12/2007 in Höhe von € 2.499,45).

Auch die Umsatzsteuervoranmeldungen 1-3/2008 hat der Bw. nicht zeitgerecht zu den jeweiligen Fälligkeitstagen abgegeben und es unterlassen, die entsprechenden Vorauszahlungen an Umsatzsteuer zu entrichten. Nach Festsetzung im Schätzungswege hat er im Rahmen der Beschuldigteneinvernahme vom 4. September 2008 die Umsatzsteuervoranmeldung 1/2008 mit einer Zahllast in Höhe von € 6.435,42, diejenige für 2/2008 mit einer ausgewiesenen Vorauszahlung in Höhe von € 9.002,64 und für 3/2008 in Höhe von € 6.241,45 (gesamt: € 21.679,51) vorgelegt.

Eine den Abgabenvorschriften entsprechende Entrichtung der genannten Umsatzsteuervorauszahlungen ist insgesamt unterblieben.

Strittig ist im gegenständlichen Fall die Verwirklichung der subjektiven Tatseite der erstinstanzlich der Bestrafung zugrunde gelegten Abgabenhinterziehung gemäß § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG.

Für die Verwirklichung einer solchen Abgabenhinterziehung nach § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG ist die Schuldform der Wissentlichkeit hinsichtlich der Verkürzung der Umsatzsteuervorauszahlungen und des Eventualvorsatzes in Bezug auf die Verletzung der Verpflichtung zur Abgabe von § 21 des UStG entsprechenden Umsatzsteuervoranmeldungen erforderlich.

Unbestritten hatte der Bw. als langjährig erfahrener Unternehmer die grundsätzliche Kenntnis seiner Verpflichtung zur zeitgerechten Abgabe der Umsatzsteuervoranmeldungen bis zu den jeweiligen Fälligkeitsterminen der verfahrensgegenständlichen Umsatzsteuervorauszahlungen.

Der Bw. bringt dazu in der Berufung vor, er habe die Steuerberaterin S.Z. mit der Abgabe der monatlichen Umsatzsteuervoranmeldungen beauftragt und dieser auch monatlich rechtzeitig die Unterlagen zur Erstellung derselben übergeben. Er sei sich nicht bewusst gewesen und

habe auch nicht die Möglichkeit in Betracht gezogen, dass seine Steuerberaterin die verfahrensgegenständlichen Umsatzsteuervoranmeldungen nicht zeitgerecht abgeben würde.

Dieser Verfahrenseinlassung des Bw. widerspricht die unter Wahrheitspflicht abgegebene Zeugenaussage der Steuerberaterin S.Z. vor der Finanzstrafbehörde erster Instanz im Zuge der sie am 29. September 2008 zu Protokoll gab, ihre Vollmacht sei bis 15. Juli 2008 aufrecht gewesen. Anfang Februar 2008 sei ihr vom Bw. mitgeteilt worden, dass die Buchhaltung, Lohnverrechnung, Erstellung der Umsatzsteuervoranmeldungen und der Jahressteuererklärungen ab Jänner 2008 von einem anderen Steuerberater erfolgen werde. Erinnerung im März 2008 habe die Zeugin die Buchhaltungsunterlagen ab August 2007 bis inklusive Dezember 2007 vom Bw. zum Aufbuchen erhalten. Sie könne jedoch nicht ausschließen, dass die Übergabe der Unterlagen auch Anfang Februar 2008 erfolgt sei. Aus zeitlichen Gründen habe sie die Umsatzsteuervoranmeldungen 10-12/2007 erst am 21. August 2008 eingebracht. Sie sei immer im persönlichen Kontakt mit dem Bw. gewesen, ob sie diesen bezüglich der verfahrensgegenständlichen Umsatzsteuervoranmeldungen aufmerksam gemacht habe, könne sie sich nicht mehr erinnern. Grundsätzlich sehe es sie als ihre Verpflichtung an, die Klienten bei nicht rechtzeitigen Vorlage der Unterlagen zu erinnern. Sie habe für das gesamte Jahr 2007 noch die steuerliche Vertretung für den Bw. gehabt und es habe kein konkretes Gespräch über eine Veränderung des Vollmachtsverhältnisses gegeben.

Aus der Aktenlage des Einbringungsaktes der Abgabenbehörde erster Instanz ist ersichtlich, dass die Gattin des Bw. am 9. August 2007 von der Bediensteten der Abgabensicherungsstelle des Finanzamtes, L.S., telefonisch kontaktiert und darauf aufmerksam gemacht wurde, dass die Umsatzsteuervoranmeldung für den Monat Mai 2007 fehlen würde, worauf die Gattin des Bw. zusagte, dies dem Bw. mitzuteilen. Ein Anruf durch diese Bedienstete vom selben Tag bei der Steuerberaterin S.Z. ergab, dass diese die erforderlichen Unterlagen zur Erstellung der Umsatzsteuervoranmeldung Mai 2007 nicht erhalten hatte.

Am 11. September 2007 nahm die Einbringungsbedienstete L.S. neuerlich Kontakt mit der Steuerberaterin des Bw. auf, da bis zu diesem Termin die Umsatzsteuervoranmeldungen für die Monate Mai und Juni 2007 noch nicht bei der Abgabenbehörde eingelangt waren. Im Rahmen dieses Telefonates teilte die Steuerberaterin mit, dass sie noch immer keine Belege vom Bw. zur Erstellung der Umsatzsteuervoranmeldungen erhalten habe und sie werde diesbezüglich mit ihm telefonisch Kontakt aufnehmen.

Eine weitere telefonische Kontaktaufnahme durch L.S. mit der Gattin des Bw. erfolgte am 1. Februar 2008, da bis zu diesem Termin die Umsatzsteuervoranmeldungen für die Monate 8-

11/2007 nicht bei der Abgabenbehörde erster Instanz eingelangt waren. Zum Zeitpunkt dieser Kontaktaufnahme befand sich der Bw. laut seiner Gattin im Ausland und diese kündigte an, der Bw. werde umgehend nach Rückkehr die Umsatzsteuervoranmeldungen übersenden.

Aufgrund der dargestellten Beweislage geht der Unabhängige Finanzsenat in freier Beweiswürdigung (§ 98 Abs. 3 FinStrG) davon aus, der Grund für die Nichtabgabe der verfahrensgegenständlichen Umsatzsteuervoranmeldungen für die Monate 8-12/2007 in der verspäteten Übermittlung der Unterlagen an die steuerliche Vertretung gelegen ist. Für diese Monate hatte der Bw. nach Dafürhalten des Unabhängigen Finanzsenates zweifelsfrei Kenntnis vom Umstand, dass mangels zeitgerechter Übermittlung der Unterlagen an die Steuerberaterin eine rechtzeitige Abgabe der Umsatzsteuervoranmeldungen nicht möglich sein würde. Aus der Aktenlage des Einbringungsaktes ist ersichtlich, dass der Bw. wegen hoher vollstreckbarer Abgabenrückstände bereits seit Jahren mit Forderungspfändungen der Abgabenbehörde konfrontiert war und in laufenden Verhandlungen hinsichtlich der Einschränkung der Überweisungen der Drittschuldner gestanden ist, wobei die zeitgerechte Meldung und Entrichtung der monatlichen Selbstbemessungsabgaben und damit das steuerliche Wohlverhalten des Bw. immer wieder Voraussetzung für die Einschränkung von Vollstreckungsmaßnahmen war und der Bw. sich mit Sicherheit des Umstandes bewusst gewesen ist, unter laufender Beobachtung der Abgabenbehörde hinsichtlich seines steuerlichen Verhaltens in Bezug auf die Offenlegung und Entrichtung der Selbstbemessungsabgaben zu stehen.

Aufgrund der dargestellten Beweislage kann daher zweifelsfrei davon ausgegangen werden, dass der Bw. die verspätete Abgabe dieser Umsatzsteuervoranmeldungen billigend in Kauf genommen hat.

Da die Steuerberaterin S.Z. gemäß ihrer unbedenklichen und insoweit auch unwiderlegten Aussage lediglich für die Tatzeiträume bis Dezember 2007 mit der Abgabe der Umsatzsteuervoranmeldungen beauftragt war, konnte der Bw. nicht davon ausgehen, dass die Steuerberaterin auch die Umsatzsteuervoranmeldungen für die Monate 1-3/2008 übermitteln würde.

Richtig und anhand der Aktenlage nachvollziehbar, wurde am 1. Dezember 2005 die mit Bescheid vom 21. November 2005 angeordnete Überweisung bei der Fa. W. GmbH gepfändeten Geldforderung in Höhe von € 348.780,60 auf monatlich 25% des zu überweisenden Betrages eingeschränkt, wobei damit neben den aushaftenden Abgabenschuldigkeiten auch die laufenden Umsatzsteuervorauszahlungen und Lohnabgaben

gemäß Vereinbarung mit der Abgabenbehörde erster Instanz vom 1. Dezember 2005 entrichtet sein sollten. Auf dem Abgabenkonto sind derartige laufende Überweisungen, welche mit den gemeldeten Selbstbemessungsabgaben teilweise verrechnet, teilweise auch zur Abdeckung des aushaftenden Abgabenrückstandes herangezogen wurden, ersichtlich.

Dem Bw. war daher ohne jeden Zweifel klar, dass nur die beim Finanzamt rechtzeitig durch Abgabe der Umsatzsteuervoranmeldungen offen gelegten und am Abgabenkonto belasteten Umsatzsteuervorauszahlungen pünktlich durch Verrechnung mit den gepfändeten und überwiesenen Beträgen entrichtet werden könnten.

Im Zweifel geht jedoch der Unabhängige Finanzsenat zugunsten des Bw. davon aus, dass er zu den jeweiligen Fälligkeitstagen der Umsatzsteuervorauszahlungen 9-12/2007 und 1-3/2008 die Nichtabgabe der Umsatzsteuervoranmeldungen und damit die Nichtentrichtung der Umsatzsteuervorauszahlungen wegen der verspäteten Übermittlung der Unterlagen an die Steuerberaterin zwar ernstlich für möglich, jedoch nicht nachweisbar für gewiss gehalten hat, sodass dem Bw. lediglich das Finanzvergehen der Finanzordnungswidrigkeit gemäß § 49 Abs. 1 lit. a FinStrG zur Last gelegt werden kann.

Dies auch unter dem Gesichtspunkt, dass die vom Spruchsenat in die Beurteilung miteinbezogene einschlägige Vorstrafe nicht vorliegt, wurde doch der Bw. mit Strafverfügung vom 30. September 2008 (rechtskräftig am 3. November 2008) zur SN XY wegen des Finanzvergehens der Finanzordnungswidrigkeit gemäß § 49 Abs. 1 lit. a FinStrG (nicht zeitgerechte Entrichtung der Lohnabgaben 8-10/2005) mit einer Geldstrafe von € 1.000,00 (5 Tage Ersatzfreiheitsstrafe) rechtskräftig vorbestraft.

Zu dieser Strafe ist im Rahmen dieses Verfahrens eine Zusatzstrafe zu verhängen, da die verfahrensgegenständlichen Verfehlungen nach dem Zeitpunkt ihrer Begehung bereits mit dem vorangegangenen Finanzstrafverfahren abgeurteilt hätten werden können.

Zum Vorliegen einer Finanzordnungswidrigkeit gemäß § 49 Abs. 1 lit. a FinStrG hat der Bw. im Rahmen der mündlichen Berufungsverhandlung auch eine geständige Rechtfertigung zur subjektiven Tatseite abgegeben.

Entsprechend der Bestimmung des § 23 Abs. 1 FinStrG ist Grundlage für die Bemessung der Strafe die Schuld des Täters, wobei Erschwerungs- und Milderungsgründe gegeneinander abzuwägen sind und bei der Bemessung der Geldstrafe auch auf die persönlichen Verhältnisse und auf die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit des Täters Rücksicht zu nehmen ist.

Ausgehend vom Eventualvorsatz einer Finanzordnungswidrigkeit gemäß § 49 Abs. 1 lit. a FinStrG sah der Unabhängige Finanzsenat bei der Strafneubemessung als mildernd die finanzbehördliche Unbescholtenheit des Bw. und sein Handeln aus einer wirtschaftlichen Notsituation heraus, ohne sich persönliche Vorteile zu verschaffen, als erschwerend hingegen keinen Umstand an.

Unter Zugrundelegung dieser Erwägungen und unter Einbeziehung der gemäß § 23 Abs. 3 FinStrG zu berücksichtigenden eingeschränkten wirtschaftlichen Situation des Bw. (Zwangsausgleich nach Konkurs, zwei Quotenzahlungen in Höhe von je € 17.500,00 noch offen, monatliches Nettogehalt als Geschäftsführer und Kraftfahrer ca. € 2.400,00) sah der Unabhängige Finanzsenat die aus dem Spruch ersichtliche Geldstrafe tätergerecht und schuldangemessen an.

Einer weiteren Strafherabsetzung standen insbesondere generalpräventive Erwägungen entgegen, die es dem Unabhängigen Finanzsenat nicht ermöglichten, bei Nichtvorliegen eines reumütigen Geständnisses und einer Schadensgutmachung mit einer weiteren Strafherabsetzung vorzugehen.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, am 9. März 2010