

IM NAMEN DER REPUBLIK

Der Finanzstrafsenat Wien 1 des Bundesfinanzgerichtes hat in der Finanzstrafsache gegen N.N., Adresse1, vertreten durch Mag. Ernst Hofmann Steuerberatungs- und Wirtschaftstreuhand GmbH, Keinergasse 20/I/4, 1030 Wien, wegen der Finanzvergehen der fahrlässigen Abgabenverkürzungen gemäß § 34 Abs. 1 des Finanzstrafgesetzes (FinStrG) und der Finanzordnungswidrigkeiten gemäß § 49 Abs. 1 lit. a FinStrG über die Beschwerde des Beschuldigten vom 21. März 2014 gegen das Erkenntnis des Spruchsenats beim Finanzamt Wien 9/18/19 Klosterneuburg als Organ des Finanzamtes Wien 9/18/19 Klosterneuburg als Finanzstrafbehörde vom 29. Jänner 2014, SpS XY und SpS YX, nach Durchführung einer mündlichen Verhandlung am 9. Dezember 2014 in Abwesenheit des Beschuldigten und in Anwesenheit seines Verteidigers Mag. M.M., der Amtsbeauftragten AB sowie der Schriftführerin C.D. folgendes Erkenntnis gefällt:

I.) Der Beschwerde des Beschuldigten N.N. wird teilweise Folge gegeben und der Spruch des angefochtenen Erkenntnisses des Spruchsenates wie folgt abgeändert:

N.N. ist schuldig, er hat im Bereich des Finanzamtes Wien 4/5/10 als verantwortlicher Geschäftsführer der Fa. E.F. HandelsgmbH fahrlässig, durch die Abgabe einer unrichtige Umsatzsteuererklärung 2003, in welcher er zu Unrecht Vorsteuern ohne Vorliegen von ordnungsgemäßem Rechnungen geltend gemacht hat, somit unter Verletzung einer abgabenrechtlichen Offenlegungs- und Wahrheitspflicht, eine Verkürzung von Umsatzsteuer 2003 in Höhe von € 18.971,05 bewirkt.

Er hat hiermit das Finanzvergehen der fahrlässigen Abgabenverkürzung gemäß § 34 Abs. 1 FinStrG begangen.

Gemäß § 34 Abs. 4 FinStrG wird über den Beschuldigten deswegen eine Geldstrafe in Höhe von € 1.400,00 und eine gemäß § 20 Abs. 1 FinStrG für den Fall der Uneinbringlichkeit zu bemessende Ersatzfreiheitsstrafe in der Dauer von 3 Tagen verhängt.

Gemäß § 185 Abs. 1 lit. a FinStrG hat der Beschuldigten die Kosten des erst- und zweitinstanzlichen Verfahrens in Höhe von € 140,00 zu ersetzen.

II.) Hingegen wird das gegen den Beschuldigten anhängige Finanzstrafverfahren zu folgenden Punkten des Schulterspruches des angefochtenen Spruchsenatserkenntnisses eingestellt:

1.) fahrlässige Abgabenverkürzung gemäß § 34 Abs. 1 FinStrG als verantwortlicher Geschäftsführer der Fa. "G." Beteiligungsverwaltungs GmbH:

Umsatzsteuer 2003 in Höhe von € 6.781,07

Körperschaftsteuer 2003 in Höhe von € 5.677,05

2.) a) fahrlässige Abgabenverkürzung gemäß § 34 Abs. 1 FinStrG als verantwortlicher Geschäftsführer der Fa. E.F. HandelsgmbH in Höhe eines Differenzbetrages an Umsatzsteuer 2003 in Höhe von € 5.833,33

2.) b) und c) Finanzordnungswidrigkeit gemäß § 49 Abs. 1 lit. a FinStrG als verantwortlicher Geschäftsführer der Fa. E.F. HandelsgmbH:

Kapitalertragsteuer 2003 in Höhe von € 8.750,00

Vorauszahlungen an Umsatzsteuer 1-12/2004 in Höhe von € 95.557,84

Vorauszahlungen an Umsatzsteuer 1-10/2005 in Höhe von € 76.198,40

3.) a) fahrlässige Abgabenverkürzung gemäß § 34 Abs. 1 FinStrG als verantwortlicher Geschäftsführer der Fa. J.K. & Co HandelsgmbH:

Umsatzsteuer 2003 in Höhe von € 10.881,09

Körperschaftsteuer 2003 in Höhe von € 658,00

3.) b) Finanzordnungswidrigkeit gemäß § 49 Abs. 1 lit. a FinStrG als verantwortlicher Geschäftsführer der Fa. J.K. & Co HandelsgmbH:

Vorauszahlungen an Umsatzsteuer 1-10/2005 in Höhe von € 119.117,55.

III.) Gegen dieses Erkenntnis ist gemäß Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof nicht zulässig.

Entscheidungsgründe

Mit Erkenntnis des Spruchsenates vom 29. Jänner 2014, SpS XY und SpS YX, wurde der nunmehriger Beschwerdeführer N.N. (im Folgenden Bf. genannt) der Finanzvergehen der fahrlässigen Abgabenverkürzungen gemäß § 34 Abs. 1 FinStrG und der Finanzordnungswidrigkeiten nach § 49 Abs. 1 lit. a FinStrG für schuldig erkannt, er habe im Bereich des Finanzamtes Wien 4/5/10

1.) als für die Wahrnehmung der abgabenrechtlichen Obliegenheiten der Fa. „G.“ Beteiligungsverwaltungs GmbH verantwortlicher Geschäftsführer fahrlässig, durch die Abgabe unrichtiger Abgabenerklärungen zur Umsatz- und Körperschaftsteuer für die Jahre 2002 und 2003, sohin unter Verletzung der abgabenrechtlichen Offenlegungs- und Wahrheitspflicht, bescheidmäßig festzusetzende Abgaben, nämlich Umsatzsteuer 2003 in Höhe von € 6.781,07 und Körperschaftsteuer 2003 in Höhe von € 5.677,05 verkürzt;

2.) als für die Wahrnehmung der abgabenrechtlichen Angelegenheiten der Fa. E.F. HandelsgmbH verantwortlicher Geschäftsführer

a) fahrlässig, durch die Abgabe einer unrichtigen Abgabenerklärung zur Umsatzsteuer für das Jahr 2003, sohin unter Verletzung der abgabenrechtlichen Offenlegungs- und Wahrheitspflicht, bescheidmäßige festzusetzende Umsatzsteuer 2003 in Höhe von € 24.804,38 verkürzt;

b) vorsätzlich, selbst zu berechnende Abgaben, nämlich Kapitalertragsteuer 2003 in Höhe von € 8.750,00 nicht spätestens am fünften Tag nach jeweils eingetretener Fälligkeit entrichtet;

c) vorsätzlich, Vorauszahlungen an Umsatzsteuer für 1-12/2004 in Höhe von € 95.557,84 und Umsatzsteuert für 1-10/2005 in Höhe von € 76.198,40 nicht spätestens am fünften Tag nach jeweils eingetretener Fälligkeit entrichtet;

3.) als für die Wahrnehmung der abgabenrechtlichen Obliegenheiten der Fa. J.K. GmbH (gemein wohl J.K. & Co HandelsgmbH) verantwortlicher Geschäftsführer

a) fahrlässig durch die Abgabe unrichtiger Abgabenerklärungen zur Umsatz- und Körperschaftsteuer für die Jahre 2002 und 2003, sohin unter Verletzung der abgabenrechtlichen Offenlegungs- und Wahrheitspflicht, bescheidmäßige festzusetzende Abgaben, nämlich

Umsatzsteuer 2003 in Höhe von € 10.881,09 und Körperschaftsteuer 2003 in Höhe von € 658,00 verkürzt;

b) vorsätzlich, Vorauszahlungen an Umsatzsteuer für 1-10/2005 in Höhe von € 119.117,55 nicht spätestens am fünften Tag nach jeweils eingetretener Fälligkeit entrichtet.

Gemäß § 34 Abs. 4 FinStrG, unter Bedachtnahme auf § 21 Abs. 1 und 2 FinStrG und auf § 23 Abs. 3 FinStrG, wurde über den Bf. deswegen eine Geldstrafe in Höhe von € 26.000,00 und eine gemäß § 20 Abs. 1 FinStrG für den Fall der Uneinbringlichkeit zu bestimmende Ersatzfreiheitsstrafe in der Dauer von 65 Tagen verhängt.

Gemäß § 185 FinStrG habe der Bf. die Kosten des Strafverfahrens in Höhe von € 500,00 und die eines allfälligen Vollzuges zu ersetzen.

In den Entscheidungsgründen wird zur Person des Bf. festgehalten, er sei finanzstrafrechtlich bisher nicht in Erscheinung getreten und gebe sein monatliches Einkommen mit € 700,00 an. Er habe Sorgepflichten für ein Kind.

Aufgrund des durchgeführten Beweisverfahrens, insbesondere Einsichtnahme in die Veranlagungsakten und Verlesung des Strafaktes stehe im Zusammenhang mit der Verantwortung des Bf. folgender Sachverhalt fest:

Der Bf. sei in den inkriminierten Zeiträumen für die Wahrnehmung der abgabenrechtlichen Obliegenheiten verantwortlicher Geschäftsführer bzw. Machthaber nachstehender Unternehmen gewesen:

Fa. „ G. “ Beteiligungsverwaltungs GmbH (FN ZI.1), Fa. L. & Co OEG (FN ZI.2), Fa. E.F. HandelsgmbH (FN ZI.3), Fa. J.K. & Co HandelsgmbH (FN ZI.4), Fa. M. GmbH (FN ZI.5).

Bei sämtlichen Unternehmen seien abgabenbehördliche Prüfungen durchgeführt worden, deren Feststellungen in den jeweiligen Prüfungsberichten Niederschlag gefunden und letztlich zu einer Änderung der Besteuerungsgrundlagen geführt hätten. Gegen die aufgrund der Prüfungsfeststellungen ergangen Abgabenfestsetzungen seien Rechtsmittel eingebracht worden, denen kein Erfolg beschieden gewesen sei.

In der mündlichen Verhandlung vor dem Spruchsenat habe sich der Bf. nicht schuldig bekannt, habe aber zugestanden, als Geschäftsführer jeweils für die abgabenrechtlichen Belange der Gesellschaften verantwortlich gewesen zu sein. Er habe jedoch ohne nähere Substantiierung bestritten, Abgaben hinterzogen zu haben.

Aus den zeugenschaftlichen Angaben der Betriebsprüferin L.M. in der mündlichen Verhandlung, die sich nicht im Einzelnen an die bereits lange zurückliegende Prüfung erinnern habe können, jedoch angegeben habe, bei der seinerzeitigen Verhandlung vor dem Spruchsenat am 9. Juni 2006 wahrheitsgemäß ausgesagt zu haben, habe die Rechtmäßigkeit der von der Betriebsprüfung errechneten Umsätze mit der erforderlichen Sicherheit festgestellt werden können.

Nach Zitieren der bezughabenden Gesetzesbestimmungen des Finanzstrafgesetzes stellte der Spruchsenat fest, das Verhalten des Bf. erfülle die vom Gesetz vorgegebenen Tatbilder in objektiver und subjektiver Hinsicht und es sei daher mit einem Schulterspruch vorzugehen gewesen.

Bei der Strafbemessung sah der Spruchsenat als mildernd die bisherige Unbescholtenheit des Bf. und eine teilweise Schadensgutmachung, als erschwerend hingegen das Zusammentreffen mehrerer Finanzvergehen und die Fortsetzung des deliktischen Verhaltens über einen längeren Zeitraum an. Bei Bedachtnahme auf diese Strafzumessungsgründe und die Täterpersönlichkeit sei die ausgesprochene Geld- und Ersatzfreiheitsstrafe schuld- und tatangemessen.

Die Entscheidung über die Kosten beruhe zwingend auf der angezogenen Gesetzesstelle.

Gegen dieses Erkenntnis richtet sich die vorliegende frist- und formgerechte Beschwerde des Bf. vom 21. März 2014, welche sich insbesondere gegen die erstinstanzlich der Bestrafung zugrunde gelegten Feststellungen der abgabenbehördlichen Prüfungen und somit inhaltlich insbesondere gegen das Vorliegen der objektiven Tatseite wendet.

Zur Begründung wird zunächst ausgeführt, es habe vor dem Spruchsenat keinen fairen Prozess gegeben, weil dem Bf. bewusst viele Informationen vorenthalten worden seien.

Gegen alle Betriebsprüfungsbescheide habe der Bf. noch als Geschäftsführer Berufung erhoben. Im Jahr 2010 seien vom Unabhängigen Finanzsenat Mängelbehebungsaufträge erteilt worden. Die Aufträge seien aber nur an liquidierte Firmen (ohne Adresse, obwohl die Steuervertrittung Dr. Z. für den Fall bestellt gewesen sei) geschickt und auch im

Finanzstrafverfahren dem Bf. bewusst vorenthalten worden. In der Anschuldigung würden die Berufungen als gegenstandslos erklärt bezeichnet werden. Der Bf. sei in Vorbereitung der gegenständlichen Beschwerde im Zuge der Akteneinsicht bei Mag. X zufällig auf den Bescheid gestoßen. Er habe aber immer noch keine Details über die zu erhebenden Mängel bekommen und gefunden. Das heiße, es fehlten noch immer die Unterlagen.

Vor dem Prozess (gemeint wohl: vor der mündlichen Verhandlung vor dem Spruchsenat) habe der Bf. schon alle Unterlagen angefordert, das Protokoll (Aussage L.M.) habe er gar nicht bekommen und er habe natürlich für die Verhandlung keine Unterlagen vorbereiten können.

Unter den Beschwerdepunkten 2.1, 2.2, 2.3, 2.4, 2.6 und 2.7 nimmt der Bf. Bezug auf Feststellungen im Bericht über das Ergebnis der Außenprüfung gemäß § 150 BAO vom 11. Jänner 2006, mit welchen eine Außenprüfung der Fa. „G. „ Beteiligungsverwaltungs GmbH betreffend Umsatz-, Körperschaftsteuer und Kapitalertragsteuer 2002 bis 2003 abgeschlossen wurde. Dieses sich gegen diverse Feststellungen der Außenprüfung und gegen Schulterspruch 1.) des angefochtenen Erkenntnisses des Spruchsenates richtende Beschwerdevorbringen wird mangels Entscheidungsrelevanz [Einstellung zu Schulterspruch 1.) des angefochtenen Spruchsenatserkenntnisses] nicht wiedergegeben.

Unter 2.5 seiner Beschwerde bezieht sich der Bf. auf die Feststellungen im Bericht über das Ergebnis der Außenprüfung gemäß § 150 BAO vom 11. Jänner 2006 betreffend die Fa. E.F. Handels GmbH, welche dem Schulterspruch 2.) des hier gegenständlichen Erkenntnisses des Spruchsenates zugrunde liegen.

Der Bf. zitiert in seiner Beschwerde zunächst die Feststellung der Außenprüfung unter Tz. 1.2.1 wie folgt:

„Mit Auszug 4 vom 18.1.2002 wird ein Betrag von € 35.000,00 durch das geprüfte Unternehmen an die Fa. O. Gesellschaft m.b.H. überwiesen. Als Verwendungszweck der Überweisung ist „Kution“ angeführt.

Diese mit Bankauszug 4 vom 18.1.2002 an „O.“ überwiesene „Kution“ in Höhe von € 35.000,00 wurde im Jahr 2003 auf dem Konto „18.001/geleistete Anzahlungen an O. Ges.m.b.H.“ erfasst mit Datum 31.12.2002 (im Jahr 2003!) auf das Konto „18.002/geleistete Anzahlungen an P. und Co GmbH“ gebucht.

Bisher ist nicht geklärt wofür an „O.“ eine „Kution“ geleistet wurde. Das konnte auch im Rahmen der Betriebsprüfung bei „O.“ nicht aufgeklärt werden und war dort Teil von Feststellungen (Nichtordnungsmäßigkeit).“

Zu dieser im bezeichneten Betriebsprüfungsbericht der Fa. E.F. HandelsgmbH (Seite 10) getroffenen Feststellung führt der Bf. aus, er habe bis heute noch nicht verstanden, dass die Fa. E.F. HandelsgmbH (seine Firma und die Firma seines Partner E.F. als Gesellschafter, der Bf. als Geschäftsführer, die Einzelhandel betreibe) eine Kution an die Fa. O. GmbH (Großhandel. Alleingesellschafter und Geschäftsführer

der Bf.) wegen Kommissionsware eine Kaution ausbezahle, etwas falsch gemacht habe. Um Einzelhandel zu betreiben, brauche man einen Partner, der sich um das Einzelhandelsgeschäft kümmere. Der Bf. selbst habe sich um den Einkauf gekümmert. Obwohl der Buchhaltung beider Firmen (O. Gesellschaft m.b.H. und Fa. E.F.) die Kaution von der Fa. E.F. HandelsgmbH an die Fa. O. Gesellschaft m.b.H., die aus dem Stammkapital der Fa. E.F. durch Banküberweisung bezahlt worden sei, gebucht worden sei, habe die Betriebsprüferin diese Kaution nicht akzeptiert. Die Prüferin habe auch die Fa. O. Gesellschaft m.b.H. geprüft. Grund für die Kaution sei auch eine klare Absicht gewesen. Die Fa. E.F. könne mit einem Kapital von € 35.000,00 keinen so großen Markt betreiben und brauche Kommissionsware von der Fa. G. , welche wiederum sehr viele Waren von der Fa. O. Gesellschaft m.b.H. mit Warenkredit geliefert bekam. Die € 35.000,00 seien auch deshalb als Kaution an die Fa. O. bezahlt worden, damit ein Kapitalbündelungseffekt den anderen Firmen r: und s: für die Fa. O. beim Einkauf erzeugt werde.

Unter Beschwerdepunkt 2.9 führt der Bf. zum Vorwurf, er hätte vorsätzlich Vorauszahlungen an Umsatzsteuer nicht spätestens am fünften Tag nach Fälligkeit entrichtet, aus, die Beträge laut Prüfberichten seien unrichtig und er hätte dagegen Berufung erhoben.

Über die Beschwerde wurde erwogen:

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

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

§ 34 Abs. 1 FinStrG macht sich einer fahrlässigen Abgabenverkürzung schuldig, wer fahrlässig unter Verletzung einer abgabenrechtlichen Anzeige#, Offenlegungs# oder Wahrheitspflicht eine Abgabenverkürzung bewirkt; § 33 Abs. 3 gilt entsprechend.

Gemäß § 33 Abs. 3 lit. a FinStrG ist eine Abgabenverkürzung bei Abgaben, die b escheidmäßig festzusetzen , bewirkt, wenn diese zu niedrig festgesetzt werden oder infolge Unkenntnis der Abgabenbehörde von der Entstehung des Abgabenanspruches mit dem Ablauf der gesetzlichen Erklärungsfrist (Anmeldefrist, Anzeigefrist) nicht festgesetzt werden konnten.

Gemäß § 49 Abs. 1 lit. a FinStrG macht sich einer Finanzordnungswidrigkeit schuldig, wer vorsätzlich Abgaben, die selbst zu berechnen sind, insbesondere Vorauszahlungen an Umsatzsteuer, 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 § 31 Abs. 1 FinStrG erlischt die Strafbarkeit eines Finanzvergehens durch Verjährung. Die Verjährungsfrist beginnt, sobald die mit Strafe bedrohte Tätigkeit abgeschlossen ist oder das mit Strafe bedrohte Verhalten aufhört. Gehört zum Tatbestand ein Erfolg, so beginnt die Verjährungsfrist erst mit dessen Eintritt zu laufen. Sie beginnt aber nie früher zu laufen als die Verjährungsfrist für die Festsetzung der Abgabe, gegen die sich die Straftat richtet.

Gemäß § 31 Abs. 2 FinStrG beträgt die Verjährungsfrist für Finanzordnungswidrigkeiten nach §§ 49 und 49a drei Jahre, für andere Finanzordnungswidrigkeiten ein Jahr und für die übrigen Finanzvergehen fünf Jahre.

Gemäß § 31 Abs. 5 FinStrG erlischt die Strafbarkeit bei Finanzvergehen, für deren Verfolgung die Finanzstrafbehörde zuständig ist, jedenfalls, wenn seit dem Beginn der Verjährungsfrist zehn Jahre und gegebenenfalls die in Abs. 4 lit. c genannte Zeit verstrichen sind. Bei Finanzvergehen nach § 49a FinStrG erlischt die Strafbarkeit jedenfalls, wenn dieser Zeitraum ab dem Ende der Anzeigefrist gemäß § 121a Abs. 4 BAO oder der Mitteilungsfrist nach § 109b Abs. 6 EStG 1988 verstrichen ist.

Unter Schuld spruch 1.) des angefochtenen Erkenntnisses wurde der Bf. der fahrlässigen Abgabenverkürzung gemäß § 34 Abs. 1 FinStrG für schuldig erkannt, er habe als verantwortlicher Geschäftsführer der Fa. "G." Beteiligungsverwaltungs GmbH fahrlässig, durch die Abgabe unrichtiger Abgabenerklärungen zur Umsatz- und Körperschaftsteuer 2003, sohin unter Verletzung der abgabenrechtlichen Offenlegungs- und Wahrheitspflicht, bescheidmäßig festzusetzende Abgaben, nämlich Umsatzsteuer 2003 in Höhe von € 6.781,07 und Körperschaftsteuer 2003 in Höhe von € 5.677,05 verkürzt.

Gemäß § 34 Abs. 1 FinStrG iVm § 33 Abs. 3 lit. a FinStrG ist eine Verkürzung von bescheidmäßig festzusetzenden Abgaben bei einem steuerlich erfassten Abgabepflichtigen dann bewirkt, wenn diese zu niedrig festgesetzt wurden. Dazu ist anhand der Aktenlage festzustellen, dass der Bf. als verantwortlicher Geschäftsführer die Umsatz- und Körperschaftsteuererklärungen 2003 am 15. November 2004 bei der Abgabenbehörde eingereicht hat, diese jedoch in der Folge im Rahmen der abgabenbehördlichen Prüfung einer näheren Kontrolle unterzogen wurden, woraufhin am 12. Jänner 2006 eine Erstveranlagung mit einer korrekten Abgabenfestsetzung erfolgte. Die Tat des Bf. ist daher, entgegen den Feststellungen im erstinstanzlichen Erkenntnis, im Versuchsstadium geblieben.

Gemäß § 13 Abs. 2 FinStrG ist die Tat versucht, sobald der Täter seinen Entschluss sie auszuführen, durch eine der Ausführung unmittelbar vorangehende Handlung betätigt. Die Strafbarkeit eines Versuches ist daher nur bei Vorsatzdelikten gegeben, die Möglichkeit des Versuches eines Fahrlässigkeitsdeliktes besteht nicht (vgl. VwGH 18.12.1996, 93/15/0070).

Der Schulterspruch Punkt 1.) des erstinstanzlichen Erkenntnisses war daher aufzuheben und das gegen den Bf. anhängige Finanzstrafverfahren insoweit gemäß §§ 136, 157 FinStrG einzustellen.

Ebenso verhält es sich mit dem Schulterspruch 3.)a) des angefochtenen Erkenntnisses des Spruchsenates, unter welchem der Bf. der fahrlässigen Abgabenverkürzung gemäß § 34 Abs. 1 FinStrG für schuldig erkannt wurde, er habe als verantwortlicher Geschäftsführer der Fa. J.K. & Co HandelsgmbH fahrlässig durch die Abgabe unrichtiger Abgabenerklärungen zur Umsatz- und Körperschaftsteuer 2003, sohin unter Verletzung der abgabenrechtlichen Offenlegungs- und Wahrheitspflicht, bescheidmäßig festzusetzende Abgaben, nämlich Umsatzsteuer 2003 in Höhe von € 10.881,09 und Körperschaftsteuer 2003 in Höhe von € 658,00 bewirkt. Zwar hat der Bf. als verantwortlicher Geschäftsführer dieser GmbH am 15. November 2004 unrichtige Abgabenerklärungen zur Umsatz- und Körperschaftsteuer 2003 an die Abgabenbehörde übermittelt, jedoch haben diese nicht zu einer zu niedrigen Abgabenfestsetzung und somit zu einer Tatvollendung im Sinne des § 33 Abs. 3 lit. a FinStrG geführt. Auch hier erfolgte eine (gesetzeskonforme) Erstveranlagung auf Basis der Feststellungen der Außenprüfung und es gilt das zur Aufhebung des Schulterspruches Punkt 1.) des angefochtenen Erkenntnisses Gesagte, nämlich dass die Strafbarkeit des Versuches eines Fahrlässigkeitsdeliktes im Finanzstrafgesetz nicht vorgesehen ist, weswegen auch der Schulterspruch 3.)a) des erstinstanzlichen Erkenntnisses aufzuheben und das gegen den Bf. insoweit geführte Finanzstrafverfahren wegen des Verdachtes der fahrlässigen Abgabenverkürzung gemäß § 34 Abs. 1 FinStrG gemäß §§ 136, 157 FinStrG einzustellen ist.

Unter Schulterspruch 2.)b) des erstinstanzlichen Erkenntnisses wurde der Bf. der Finanzordnungswidrigkeit nach § 49 Abs. 1 lit. a FinStrG für schuldig erkannt, er habe selbst zu berechnende Kapitalertragsteuer 2003 in Höhe von € 8.750,00 nicht spätestens am fünften Tag nach Fälligkeit entrichtet. Diese Kapitalertragsteuerverkürzung beruht auf der Feststellung einer verdeckten Gewinnausschüttung im Rahmen der zugrunde liegenden Außenprüfung. Die Kapitalertragsteuer 2003 war entsprechend der Bestimmung des § 96 Abs. 1 EStG spätestens am 7. Jänner 2004 abzuführen und das zugrunde gelegte Delikt der Finanzordnungswidrigkeit gemäß § 49 Abs. 1 lit. a FinStrG somit spätestens am fünften Tag nach Fälligkeit, somit also spätestens am 12. Jänner 2004 abgeschlossen, sodass die Verjährungsfrist an diesem Tag begann und gemäß § 31 Abs. 5 FinStrG absolute Verjährung der Strafbarkeit mit 12. Jänner 2014 eingetreten ist. Die Strafbarkeit dieser Tat war daher bereits im Zeitpunkt des Ergehens des erstinstanzlichen Erkenntnisses verjährt. Auch insoweit war aus Anlass der gegenständlichen Beschwerde das gegen den Bf. wegen des Verdachtes der Finanzordnungswidrigkeit gemäß § 49 Abs. 1 lit. a FinStrG betreffend Kapitalertragsteuer 2003 in Höhe von € 8.750,00 anhängige Finanzstrafverfahren gemäß §§ 136, 157 iVm § 82 Abs. 3 lit. c FinStrG einzustellen.

Anlässlich der mit Niederschrift vom 11. Jänner 2006 abgeschlossenen Außenprüfung der Fa. E.F. HandelsgmbH wurden im Rahmen einer Umsatzsteuernachschauführung die Umsatzsteuervorauszahlungen für die Monate 1-12/2004 in Höhe von € 95.557,84 und die Umsatzsteuervorauszahlungen 1-10/2005 in Höhe von € 76.198,40 mit Bescheiden vom 10. Jänner 2006 festgesetzt. Begründend wurde dazu ausgeführt, dass für diese Zeiträume weder Umsatzsteuervoranmeldungen abgegeben noch Vorauszahlungen an Umsatzsteuer geleistet wurden.

Aufgrund der vom Bf. abgegebenen Umsatzsteuererklärungen für die Jahre 2004 und 2005 ergingen in der Folge am 24. Oktober 2006 die Umsatzsteuerbescheide für diese beiden Jahre, wobei Jahresumsatzsteuer 2004 mit einem Betrag von € 483,30 und die Umsatzsteuer für das Jahr 2005 mit einer Gutschrift in Höhe von € 8.803,63 veranlagt wurde. Anhaltspunkte dafür, dass in einzelnen Monaten dieser Zeiträume nennenswerte Umsatzsteuervorauszahlungen angefallen wären, lassen sich aus der Aktenlage nicht ableiten. Die dem Bf. objektiv nachweisbare Verkürzung der Umsatzsteuervorauszahlungen 1-12/2004 in Höhe von € 483,30 ist nach Ansicht des Bundesfinanzgerichtes einerseits als objektiv geringfügig anzusehen und andererseits kann dem Bf. insoweit auch keine vorsätzliche Handlungsweise nachgewiesen werden, zumal er aufgrund des weitaus überwiegenden Anfalles von monatlichen Umsatzsteuergutschriften offenkundig nicht von einer zu entrichtenden Vorauszahlung ausgegangen und ihn deswegen auch keine vorsätzliche Handlungsweise nachweisbar ist. Auch kann in Bezug auf Umsatzsteuervorauszahlungen 1-12/2004 keine Zuordnung der Jahresumsatzsteuerschuld in Höhe von € 483,30 zu einzelnen Monaten getroffen werden. Es war daher insgesamt in Bezug auf Schulterspruch 2.)c) des erstinstanzlichen Erkenntnisses, der Bf. habe als verantwortlicher Geschäftsführer der Fa. E.F. HandelsgmbH vorsätzlich Vorauszahlungen an Umsatzsteuer für die Monate 1-12/2004 in Höhe von € 95.557,84 und für die Monate 1-10/2005 in Höhe von € 76.198,40 nicht spätestens bis zum fünften Tag nach jeweiliger Fälligkeit entrichtet, mit Verfahrenseinstellung gemäß §§ 136, 157 FinStrG vorzugehen.

Auch für die Fa. J.K. & Co HandelsgmbH hat der Bf. als verantwortlicher Geschäftsführer für die Monate 1-10/2005 weder Umsatzsteuervoranmeldungen abgegeben noch Umsatzsteuervorauszahlungen entrichtet, weswegen nach Durchführung einer Umsatzsteuernachschauführung mit Bescheid vom 13. Jänner 2006 eine schätzungsweise Festsetzung dieser Umsatzsteuervorauszahlungen 1-10/2005 in Höhe von € 119.117,55 erfolgte, welche dem Schulterspruch 3.b) des angefochtenen Erkenntnisses des Spruchsenates zugrunde liegt. Auch hier weist der am 24. Oktober 2006 ergangene Umsatzsteuerbescheid 2005 eine Jahresgutschrift in Höhe von € 7.063,54 aus und es ergeben sich nach der Aktenlage keine Anhaltspunkte dafür bzw. kann auch hier der Nachweis nicht erbracht werden, dass einzelne Monate des Zeitraumes 1-10/2005 eine Vorauszahlung ergeben hätten und diese vom Bf. als verantwortlichen Geschäftsführer vorsätzlich nicht spätestens am fünften Tag nach jeweiliger Fälligkeit entrichtet worden wären.

Der Bf. war auch insoweit von der Anschuldigung, er habe als verantwortlicher Geschäftsführer der Fa. J.K. & Co HandelsgmbH vorsätzlich Vorauszahlungen an Umsatzsteuer für die Monate 1-10/2005 in Höhe von € 119.117,55 nicht spätestens am fünften Tag nach jeweils eingetretener Fälligkeit entrichtet, freizusprechen und es war auch insoweit mit Verfahrenseinstellung gemäß §§ 136, 157 FinStrG vorzugehen.

Der Schulterspruch 2.)a) des zugrunde liegenden Erkenntnisses wegen des Finanzvergehens der fahrlässigen Abgabenverkürzung gemäß § 34 Abs. 1 FinStrG erfolgte Bestrafung des Bf., er habe als verantwortlicher Geschäftsführer der Fa. E.F. HandelsgmbH fahrlässig, durch die Abgabe einer unrichtigen Umsatzsteuererklärung für das Jahr 2003, sohin unter Verletzung der abgabenrechtlichen Offenlegungs- und Wahrheitspflicht eine Verkürzung an Umsatzsteuer 2003 in Höhe von € 24.804,38 bewirkt, beruht auf den Feststellungen einer mit Bericht vom 11. Jänner 2006 abgeschlossenen Außenprüfung unter den Tz. 1.2.1 und 2.

Unter der Tz. 1.2.1 dieses Berichtes über die Außenprüfung erfolgte eine Umsatzzuschätzung in Höhe von € 35.000,00 brutto, darin enthalten Umsatzsteuer 2003 in Höhe von € 5.833,33, mit der Begründung, dass eine im Kassabericht erfasste Einnahme in Höhe von € 35.000,00 einen nicht aufgeklärten Geldzufluss darstelle, weil der behauptete Rückfluss eines Darlehens von „P. und Co“ durch das geprüfte Unternehmen nicht nachgewiesen worden sei. Dazu wurde unter Tz. 1.2.1 von der Prüferin erläuternd ausgeführt, mit Auszug 4 vom 18. Jänner 2002 sei ein Betrag von € 35.000,00 durch das geprüfte Unternehmen Fa. E.F. HandelsgmbH an die Fa. O. Gesellschaft m.b.H. überwiesen worden. Als Verwendungszweck der Überweisung sei „Kution“ angeführt. Diese mit Bankauszug 4 vom 18. Jänner 2002 überwiesene Kution in Höhe von € 35.000,00 sei im Jahr 2003 auf dem Konto „18.001/geleistete Anzahlungen an O. Ges.m.b.H.“ erfasst und mit Datum 31.12.2002 (im Jahr 2003!) auf das Konto „18.002/geleistete Anzahlungen an P. & Co GmbH“ gebucht worden.

Bisher sei nicht geklärt, wofür an die Fa. O. Gesellschaft m.b.H. eine „Kution“ geleistet worden sei. Das habe auch im Rahmen der Betriebsprüfung bei der Fa. O. Gesellschaft m.b.H. nicht aufgeklärt werden können und sei dort Teil von Feststellungen (Nichtordnungsmäßigkeit) gewesen.

Anhand welcher Unterlagen und tatsächlicher Vorgänge nun eine Zahlung, die nachweislich an die Fa. O. Gesellschaft m.b.H. erfolgt sei, im Rechenwerk des geprüften Unternehmens als Forderung an die Fa. P. & Co GmbH erfasst worden sei und wofür das Unternehmen P. & Co GmbH stehe, sei bisher durch den Geschäftsführer des geprüften Unternehmens nicht aufgeklärt worden. Unterlagen und Nachweise, die zu einer Klärung der angeführten Sachverhalte und Belege, denen zufolge eine Forderung im Rechenwerk Fa. E.F. HandelsgmbH aufzunehmen gewesen sei, seien bisher nicht vorgelegt worden (Buchung ohne Beleg/Nichtordnungsmäßigkeit).

Vom geprüften Unternehmen seien jedenfalls Geldmittel in Höhe von € 35.000,00 nachweislich (wofür auch immer) an die Fa. O. Gesellschaft m.b.H. geflossen (18.1.2002).

Eine Rückzahlung von der Fa. O. Gesellschaft m.b.H. sei bisher laut vorgelegter Unterlagen nicht erfolgt.

Daraus würden sich folgende Fragen ergeben: Darlehensverträge zwischen geprüften Unternehmen und Fa. O. Gesellschaft m.b.H.; Darlehensverträge zwischen O. und P.; Kautionsabsprachen wofür, zwischen wem usw. - die Fragen seien alle unbeantwortet geblieben.

Durch die Betriebsprüfung werde dazu festgehalten, dass im Rahmen der koordinierten Prüfung verbundener Fälle bei der Fa. O. Gesellschaft m.b.H., bei der Fa. "G." Beteiligungsverwaltungs Gesellschaft m.b.H. und bei der Fa. J.K. & Co HandelsgmbH ebenfalls der Nachweis für das Vorliegen von Darlehen bisher nicht erbracht worden sei.

Im vorliegenden Fall werde eine Darlehensrückzahlung von der Fa. P. in einem Beleg, der durch das geprüfte Unternehmen selbst erstellt worden sei, behauptet, ohne dass überhaupt die Hingabe eines Darlehens durch das geprüfte Unternehmen belegt worden sei. Zusammengefasst werde daher durch die Betriebsprüfung festgestellt, dass die im Kassabericht erfasste Einnahme in Höhe von € 35.000,00 insoweit einen nicht geklärten Geldzufluss darstelle, welcher zu einer Nettozurechnung im Schätzungswege zu den erklärten Umsätzen 20% in Höhe von € 29.166,67 (€ 35.000,00 brutto) führte.

Dazu führt der Bf. in der gegenständlichen Beschwerde aus, er habe bis heute nicht verstanden, was an der an die Fa. O. Gesellschaft m.b.H. für Kommissionsware bezahlten Kaution falsch gewesen sei. Um Einzelhandel zu betreiben, sei ein Partner benötigt worden, der sich um den Einkauf kümmere. Das Geld für die Überweisung der Kaution sei aus dem Stammkapital der Fa. E.F. HandelsgmbH gekommen und die Überweisung sei über die Bank erfolgt, beide betroffenen Firmen (Fa. O. Gesellschaft m.b.H. und Fa. E.F. HandelsgmbH) hätten gleichlautende Buchungen durchgeführt. Der Grund für die Kaution sei darin gelegen, dass die Fa. E.F. HandelsgmbH mit einem Kapital von € 35.000,00 selbst keinen so großen Markt betreiben hätte können und daher Kommissionsware von der Fa. "G." Beteiligungsverwaltungs GmbH benötigt, die wiederum ihrerseits sehr viel Ware von der Fa. O. Gesellschaft m.b.H. mit Warenkredit bezogen habe. Die € 35.000,00 seien deswegen als Kaution an die Fa. O. Gesellschaft m.b.H. bezahlt worden, damit ein Kapitalbündelungseffekt mit anderen namentlich genannten Firmen beim Einkauf erzeugt werde.

Wie aus der gegenständlichen Feststellung unter Tz. 1.2.1 des Berichtes über die Außenprüfung der Fa. E.F. HandelsgmbH eindeutig hervorgeht, ist eine Anerkennung der Kautionszahlung an die Fa. O. Gesellschaft m.b.H. in Höhe von € 35.000,00 deswegen nicht erfolgt, weil der Bf. der Prüferin die entsprechenden Belege, Verträge und geforderten Nachweise nicht erbracht und auch den Zweck der Kaution im Rahmen des Prüfungsverfahrens nicht aufgeklärt hat.

Im Rahmen des gegenständlichen Beschwerdeverfahrens hat der Bf. als Grund für die Bezahlung der Kaution von der Fa. O. Gesellschaft m.b.H. gelieferte Kommissionsware genannt und auch ausgeführt, dass diese Kaution der zuliefernden Firma auch für

die Finanzierung des Wareneinkaufes gedient hätte. Dieses Vorbringen erscheint dem Bundesfinanzgericht plausibel, wenngleich der Bf. im gegenständlichen Finanzstrafverfahren die im Prüfungsverfahren geforderten schriftlichen Vereinbarungen nicht vorgelegt hat. Im Gegensatz zum Abgabenverfahren hat im Finanzstrafverfahren die Finanzstrafbehörde einwandfrei und unter Ausschluss jeden Zweifels den Nachweis zu bringen, aufgrund welcher konkreter Tathandlungen ein bestimmter Verkürzungserfolg eingetreten ist. Bleiben Zweifel hinsichtlich einer tatsächlichen Nachweisbarkeit einer Verkürzung, wie im gegenständlichen Fall, aufrecht, so darf aufgrund der Bestimmung des § 98 Abs. 3 FinStrG nicht zum Nachteil des Bf. von einer erwiesenen Verkürzung ausgegangen werden.

Es war daher aufgrund der im Finanzstrafverfahren gegenüber dem Abgabenverfahren geänderten Beweislast insoweit nicht von einer erwiesenen Verkürzung von Umsatzsteuer 2003 in Höhe von € 5.833,33 auszugehen und auch insoweit mit Verfahrenseinstellung gemäß §§ 136, 157 FinStrG vorzugehen.

Anders verhält es sich mit der Feststellung unter Tz. 2.1 des Berichtes über die Außenprüfung der Fa. E.F. HandelsgmbH vom 11. Jänner 2006, unter welcher festgestellt wurde, dass von geprüften Unternehmen im Jahr 2003 Vorsteuerbeträge in Höhe von € 18.971,05 geltend gemacht wurden, für die ordnungsgemäße Rechnungen (§ 11 UStG) nicht vorgelegen sind. Es handelt sich dabei um Vorsteuern, die in Zusammenhang mit dem Erwerb von Waren von der Fa. "G." Beteiligungsverwaltungs GmbH stehen. Die entsprechende Geltendmachung des Vorsteuerabzuges im Rechenwerk erfolgte nach den Feststellungen der Außenprüfung anhand von Monatsabrechnungen, aus denen die in einem Monat insgesamt bezogenen Waren hervorgingen, ohne dass ordnungsgemäße Rechnungen mit gesonderten Umsatzsteuerausweis für genau bezeichnete Waren vorgelegen wären.

Im Rahmen der (ersten) mündlichen Verhandlung vor dem Spruchsenat am 9. Juni 2006 gab der Bf., der sich nicht schuldig bekannte, zu Protokoll, die Buchhaltung sei teilweise von seiner Frau gemacht worden, welche jedoch darin keine Ausbildung besitze. Grundsätzlich sei es so gewesen, dass die Fa. "G." Beteiligungsverwaltungs GmbH die Waren von verschiedenen Lieferanten eingekauft und an die anderen Unternehmen weiterfakturiert habe, welche die Vorsteuer daraus geltend gemacht hätten. Die mündliche Verhandlung wurde zwecks Abwartens der Ergebnisse des Abgabenverfahrens am 9. Juni 2006 vertagt und (erst) am 29. Jänner 2014 fortgesetzt. Im Rahmen der fortgesetzten mündlichen Verhandlung vom 29. Jänner 2014 hatten die Prüferin und der Bf. keine konkreten Erinnerungen mehr zum Sachverhalt und verwiesen auf die zeitnah zum Sachverhalt erfolgten Aussagen und Feststellungen.

Nach Ansicht des Bundesfinanzgerichtes kann zweifelsfrei als erwiesen angenommen werden, dass der Bf. als verantwortlicher Geschäftsführer der Fa. E.F. HandelsgmbH eine unrichtige Umsatzsteuererklärung 2003 bei der Abgabenbehörde eingereicht hat, in der Vorsteuern aus Wareneinkäufen von der Fa. "G." Beteiligungsverwaltungs GmbH ohne zugrunde liegende Rechnungen, lediglich anhand von pauschalen Monatsabrechnungen

in Höhe von € 18.971,05 geltend gemacht wurden. Insoweit hat der Bf. eine fahrlässige Abgabenverkürzung an Umsatzsteuer 2003 zu vertreten, gehört es doch zum steuerlichen Allgemeinwissen jedes Unternehmers und Geschäftsführers, dass Vorsteuern nur anhand ordnungsgemäßer Rechnungen geltend gemacht werden dürfen. Der Bf. hat insoweit seine Überwachungspflichten gegen den die Buchhaltung führenden Personen verletzt. Bei einer auch nur stichprobenweisen Überprüfung der Buchhaltung, welche ihm zweifelsfrei zumutbar gewesen wäre, wäre es für ihn erkennbar gewesen, dass hier Vorsteuern anhand von pauschalen Monatsabrechnungen, ohne gesonderten Ausweis einer Umsatzsteuer und ohne gesondert ausgewiesene Bezeichnung der gelieferten Waren, zu Unrecht geltend gemacht wurden.

Aufgrund der vom Bf. als verantwortlichen Geschäftsführer der Fa. E.F. HandelsgmbH fahrlässig unrichtig abgegeben Umsatzsteuererklärung 2003 mit einem unrichtigen Ausweis von Vorsteuern in genannter Höhe von € 18.971,05 erfolgte der Umsatzsteuerbescheid 2003 vom 21. April 2005 eine zu geringe Abgabenfestsetzung. Mit der Zustellung dieses Umsatzsteuerbescheides 2003 am 24. April 2005 (drei Tage Postlauf) war dieses Delikt vollendet. Eine absolute Verjährung der Strafbarkeit gemäß § 31 Abs. 5 FinStrG ist insoweit nicht eingetreten.

Zusammenfassend ist daher auszuführen, dass der Bf. lediglich wegen des Finanzvergehens der fahrlässigen Abgabenverkürzung gemäß § 34 Abs. 1 FinStrG an Umsatzsteuer 2003 in Höhe von € 18.971,05 vom Spruchsenat zu Recht schuldig erkannt wurde.

Aufgrund der teilweisen (weitgehenden) 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 und bei der Bemessung der Geldstrafe auch die persönlichen Verhältnisse und die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit des Beschuldigten zu berücksichtigen sind.

Ausgehend von einer fahrlässigen Handlungsweise des Bf. sah das Bundesfinanzgericht bei der Strafneubemessung die bisherige finanzstrafbehördliche Unbescholtenseit des Bf. und den Umstand, dass die Tat bereits lange zurück liegt und er sich zwischenzeitig wohlverhalten hat, zugunsten des Bf. als mildernd an. Dem gegenüber steht kein Erschwerungsgrund.

Unter Berücksichtigung einer derzeit sehr eingeschränkten wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit des Bf. (monatliches Einkommen von € 700,00 und seiner Sorgepflicht für ein Kind) hätte das Bundesfinanzgericht bei Nichtvorliegen einer überlangen Verfahrensdauer über den Bf. eine Geldstrafe in Höhe von € 2.800,00 verhängt.

Festzustellen ist jedoch im gegenständlichen Fall, dass das zugrunde liegende Finanzstrafverfahren mit Verfügung vom 28. Februar 2006 eingeleitet wurde und nunmehr nahezu neun Jahre anhängig ist, ohne dass dem Bf. daran ein Verschulden

anzulasten wäre. Aufgrund dieses gravierend hier ins Treffen zu führenden weiteren Milderungsgrundes der überlangen, vom Bf. nicht zu vertretenden Verfahrensdauer ist das Bundesfinanzgericht zum Ergebnis gelangt, dass aufgrund des Vorliegens besonderer Umstände im Sinne des § 23 Abs. 4 FinStrG die Geldstrafe unter das Ausmaß der gesetzlichen Mindeststrafe, welche im gegenständlichen Fall € 1.897,00 betragen hätte, auf € 1.400,00 herabgesetzt werden kann.

Auch die aus dem Spruch ersichtliche, nach unten angepasste, für den Fall der Uneinbringlichkeit der Geldstrafe zu bemessende Ersatzfreiheitsstrafe von drei Tagen entspricht nach Dafürhalten des erkennenden Senates dem festgestellten Verschulden unter Berücksichtigung der genannten Milderungsgründe.

Die Kostenentscheidung beruht auf § 185 Abs. 1 lit. a FinStrG.

Zur Zulässigkeit der Revision

Gegen diese Entscheidung ist gemäß Art. 133 Abs. 4 B-VG eine Revision nicht zulässig, da das Erkenntnis nicht von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt.

Einer Rechtsfrage kommt grundsätzliche Bedeutung zu, wenn das Erkenntnis von vorhandener Rechtsprechung des VwGH abweicht, diese uneinheitlich ist oder fehlt.

Das gegenständliche Erkenntnis weicht nicht von der Rechtsprechung des VwGH ab und hatte auch die Klärungen von Sachverhaltsfragen im Einzelfall zum Gegenstand, nach deren Lösung sich die Entscheidungfindung eindeutig aus dem Gesetz ergab.

Da die Voraussetzungen des Art. 133 Abs. 4 B-VG nicht erfüllt sind, ist eine ordentliche Revision nicht zulässig.

Wien, am 9. Dezember 2014