



UNABHÄNGIGER
FINANZSENAT

Außenstelle Linz
Finanzstrafsenat 10

GZ. FSRV/0050-L/06

Berufungsentscheidung

Der Finanzstrafsenat Linz 10 als Organ des Unabhängigen Finanzsenates, als Finanzstrafbehörde zweiter Instanz, hat durch den Vorsitzenden HR Dr. Andreas Hartl, das sonstige hauptberufliche Mitglied HR Dr. Michaela Schmutzer sowie die Laienbeisitzer Mag. Dr. Heinz Schöppl und Kommerzialrat Ing. Günther Pitsch als weitere Mitglieder des Senates in der Finanzstrafsache gegen G.S., (Bw.) vertreten durch Alfred Fenzl, Wirtschaftstreuhänder, 4020 Linz, Am Steinbühel 27 b, wegen des Finanzvergehens der Abgabenhinterziehung gem. § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG und der Finanzordnungswidrigkeit gemäß § 49 Abs.1 lit. a des Finanzstrafgesetzes (FinStrG) über die Berufung des Beschuldigten vom 13. April 2006 gegen das Erkenntnis des Einzelbeamten des Finanzamtes Linz, vertreten durch Dr. Oliver Schoßwohl, vom 5. April 2006, nach der am 12. Juni 2008 in Anwesenheit des Beschuldigten und seines Verteidigers, des Amtsbeauftragten Dr. Oliver Schoßwohl sowie der Schriftführerin Tanja Grottenthaler durchgeführten Verhandlung

zu Recht erkannt:

Der Berufung des Beschuldigten wird insoweit Folge gegeben, dass das angefochtene Erkenntnis zu Punkt a des Spruches aufgehoben und in der Sache selbst erkannt wird:

Der Bw. ist schuldig als verantwortlicher Geschäftsführer der Firma S.GesmbH, im Bereich des Finanzamtes Linz, vorsätzlich Vorauszahlungen an Umsatzsteuer für den Monat Februar 2003 in der Höhe von € 3.194,02, November 2003 in der Höhe von € 7.656,34 und Mai 2004 in der Höhe von € 4.790,13 sowie Lohnsteuer für September, November, Dezember 2004 und Jänner 2005 in Höhe von € 3.483,04 und Dienstgeberbeiträge zum Ausgleichsfonds für

Familienbeihilfen samt Zuschlägen zu den Dienstgeberbeiträgen für die selben Zeiträume in Höhe von € 1.434,69 nicht spätestens am fünften Tag nach Fälligkeit entrichtet/abgeführt zu haben.

Er hat demnach das Vergehen der Finanzordnungswidrigkeit nach § 49 Abs. 1 lit. a FinStrG begangen und wird gemäß § 49 Abs. 2 FinStrG zu einer Geldstrafe in der Höhe von € 3.000,00 verurteilt. Für den Nichteinbringungsfall wird gemäß § 20 FinStrG eine Ersatzfreiheitsstrafe in der Dauer von 15 Tagen festgesetzt.

Der Bw. wird mit seiner Strafberufung auf die Strafneubemessung verwiesen.

Im Übrigen wird die Berufung als unbegründet abgewiesen.

Die Kosten des erst- und zweitinstanzlichen Verfahrens werden gemäß § 185 Abs.1 lit. a FinStrG mit € 300,00 bestimmt.

Entscheidungsgründe

Mit Erkenntnis des Einzelbeamten vom 5. April 2006 wurde der Bw. der Abgabenhinterziehung gemäß § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG und der Finanzordnungswidrigkeit nach § 49 Abs.1 lit. a FinStrG für schuldig erkannt, weil er als Verantwortlicher der Firma S.GesmbH, im Bereich des Finanzamtes Linz, vorsätzlich a) durch verspätete Abgabe und Nichtabgabe von Umsatzsteuervoranmeldungen und Nichtentrichtung der Umsatzsteuer, somit unter Verletzung der Verpflichtung zur Abgabe von dem § 21 des Umsatzsteuergesetzes 1994 entsprechenden Voranmeldungen eine Verkürzung von Vorauszahlungen an Umsatzsteuer für die Monate Februar, November 2003 und Mai 2004 in Höhe von € 16.220,89 bewirkt und dies nicht nur für möglich sondern für gewiss gehalten habe und b) Selbstbemessungsabgaben, nämlich Vorauszahlungen an Lohnsteuer für September, November, Dezember 2004 und Jänner 2005 in Höhe von € 3.483,04 sowie Dienstgeberbeiträge zum Ausgleichsfonds für Familienbeihilfen samt Zuschlägen zu den Dienstgeberbeiträgen für die selben Zeiträume in Höhe von € 1.434,69 nicht spätestens am fünften Tag nach Fälligkeit entrichtet/abgeführt habe.

Gemäß § 33 Abs. 5 FinStrG i. V. m. § 21 Abs.2 FinStrG, wurde über den Bw. deswegen eine Geldstrafe in Höhe von € 6.000,00 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 ersetzenen Kosten des Finanzstrafverfahrens mit € 363,00 bestimmt.

Zur Begründung wurde ausgeführt, dass der finanzstrafrechtlich unbescholtene Bw verheiratet und für ein Kind sorgepflichtig sei. Nach dem Besuch der Pflichtschule habe er eine kaufmännische Lehre als Eisenhändler abgeschlossen. Zurzeit sei er ohne Beschäftigung und Einkommen. An Vermögen habe der Bw. einen halben Anteil an einem Einfamilienhaus, Verbindlichkeiten beständen in der Höhe von ca. € 250.000,00. Der Bw. sei seit 1977 unternehmerisch tätig.

Bei Einsichtnahme in das Abgabekonto sei festgestellt worden, dass die Umsatzsteuervoranmeldung für Februar 2003 in der Höhe von € 3.194,02 erst Mitte Mai 2003 eingereicht und die Zahllast nicht entrichtet worden sei.

Die Voranmeldung für November 2003 in der Höhe von € 9.656,34 sei ebenfalls verspätet eingereicht und nur teilweise durch ein auf dem Abgabekonto bestehendes Guthaben abgedeckt worden, ein Teilbetrag von € 8.236,74 sei nicht fristgerecht gemeldet und nicht im Sinne einer strafbefreienden Selbstanzeige entrichtet worden.

Im Zuge einer Umsatzsteuerprüfung sei zudem erhoben worden, dass für Mai 2005 weder eine Voranmeldung eingereicht noch eine Zahlung geleistet worden war. Der vor Prüfungsbeginn erstatteten Selbstanzeige komme mangels Entrichtung keine strafbefreiende Wirkung zu.

Weiters seien die Lohnabgaben in den oben angeführten Zeiträumen verspätet bekannt gegeben und nicht entrichtet worden, da sich der Bw. wegen der finanziellen Notlage eine Kreditierung holen gewollt habe.

Der Bw. habe die Abgaben wissentlich nicht entrichtet, wobei ihm die Verpflichtung zur Abgabe von Umsatzsteuervoranmeldungen bekannt gewesen sei. Die Lohnabgaben habe der Bw. vorsätzlich nicht entrichtet.

Diese Feststellungen gründeten sich auf das abgeführte Beweisverfahren, insbesondere die Angaben des Bw. Der Bw. habe sich teilweise schuldig bekannt und eingewendet, dass Forderungen aus 2001 bis 2003 von ca. € 74.000,00 zu Unrecht nicht als uneinbringlich ausgebucht worden seien. Wäre dies geschehen, hätte es keinen Rückstand beim Finanzamt gegeben und wäre es somit zu keiner Verkürzung gekommen. Ihm sei bekannt, wann die Umsatzsteuervorauszahlungen zu entrichten seien und, dass bei Nichtentrichtung eine Meldung einzureichen sei. Die Voranmeldungen hätte J.T. einreichen müssen, er habe jeden Monat die Unterlagen übergeben bekommen, sei jedoch –wie auch der Steuerberater- nur unregelmäßig bezahlt worden.

Zur Anlastung betreffend Nichtentrichtung der lohnabhängigen Abgaben habe sich der Bw. geständig verantwortet, die Zahlungen seien unterblieben, weil die Bank keine Überweisungen mehr durchgeführt habe.

Der Zeuge M.S. habe angegeben, dass in der Buchhaltung des Bw. viele alte Forderungen als offen aufscheinen, die Buchhaltung habe sich in einem katastrophalen Zustand befunden. Die offenen Forderungen habe er ebenfalls mit ca. € 74.000,00 beziffert.

Der Zeuge J.T. habe ausgesagt, dass die Buchhaltung und das Verbuchen der Belege zu 60% von Frau S. gemacht worden sei. Den Rest und die Lohnverrechnung habe er gemacht. Umsatzsteuervoranmeldungen habe er nicht erstellt, dies sei Aufgabe von Frau S. gewesen, da das Buchhaltungsprogramm auf deren EDV gewesen sei.

Er habe bis Juni 2004 die Lohnverrechnung gemacht und den Jahresabschluss und die Konten mit Frau S. vorbereitet. Im Jahr 2001 seien die offenen Posten herausgenommen und auf einen eigenen Posten gestellt worden. Sie sollten ab 2002 auf drei Jahre abgeschrieben werden, wobei 2002 auch ein Drittel abgeschrieben worden sei.

Für das Jahr 2003 habe ihm Frau S. gesagt, dass sie noch Geldeingänge erwarte, zur Lage im Jahr 2004 habe er keine Kenntnis. Dass die Buchhaltung im Juni 2004 in einem schlechten Zustand gewesen sei, erkläre er sich mit dem Umstand, dass er ab Februar 2004 nichts mehr mit der Buchhaltung zu tun gehabt habe.

Die Zeugin S. führte aus, dass sie bei der Firma ihres Mannes als Angestellte u. a. auch die Belege für die Buchhaltung aufbereitet habe. Sie habe die Unterlagen an Frau T. übergeben, die im Büro ohne gesonderte Entlohnung die Umsatzsteuervoranmeldungen erstellt habe. Frau T. habe die Voranmeldungen ausgedruckt und ihr gesagt, was zu bezahlen sei. Auf Vorhalt der Angaben von Frau T. habe die Zeugin die Aussage dahingehend korrigiert, dass sie eine Excelliste bekommen und an den Steuerberater, H. gefaxt habe, der dann die Voranmeldungen erstellt habe.

Die Zeugin T. habe ausgesagt, dass sie im Jahr 2003 bis Mai 2004 die Buchhaltung gemacht habe. Sie habe dabei die Belege verbucht, die abschließende Lohnverrechnung habe ihr Vater gemacht. Sie habe die bei ihren wöchentlichen Aufhalten in der Firma von Frau S. übergebenen Unterlagen dort verbucht und Frau S. an Hand einer Excelliste erklärt, wie sie die Umsatzsteuervoranmeldungen auszufüllen habe. Ein Ausdruck sei über das Programm nicht möglich gewesen. Zusätzlich habe sie ihr aufgeschrieben wie hoch die Zahllast und wann diese zu begleichen sei. Sie habe diese Vorgangsweise ziemlich am Anfang ihrer Tätigkeit mit Frau S. besprochen, weil das Problem mit der Buchhaltung von Beginn an bestanden habe.

Sie habe die von der Firma erstellten, handgeschriebenen Umsatzsteuervoranmeldungen gesehen, wer sie ausgefüllt habe, wisse sie nicht.

Zur Beweiswürdigung wird im Erkenntnis ausgeführt, dass drei Varianten vorlägen, wer die Umsatzsteuervoranmeldungen erstellt haben solle, J.T., Frau T. oder der Steuerberater. Die wechselnde Verantwortungslinie schmälere die Glaubwürdigkeit des Bw. In dieser Richtung sei auch die Aussage seiner Gattin zu sehen, die erst nach Vorhalt der Angaben der Zeugin T. ihre Aussage dahingehend berichtigt habe, dass der Steuerberater die Voranmeldungen erstellt habe.

Das Motiv für die Tathandlungen sei in der finanziellen Notlage des Unternehmens zu sehen, dazu sei zu ergänzen, dass bereits ab Jänner 2001 ein Rückstand auf dem Konto von ca. S 500.000,00 bestanden habe, welcher sich durch ein vermeintliches Guthaben von ca. € 12.000,00 lediglich minimal verringert hätte. Im Rahmen der freien Beweiswürdigung werde als erwiesen angesehen, dass der Tatvorwurf in objektiver und subjektiver Hinsicht erfüllt sei.

Bei der Strafbemessung wurde als mildernd die nicht strafbefreiende Selbstanzeige, das Teilgeständnis, die bisherige Unbescholtenheit und eine teilweise Schadengutmachung, als erschwerend hingegen die wiederholte Begehung gewertet.

Bei der Strafbemessung sei zudem auf die persönlichen Verhältnisse und die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit des Bw. Bedacht genommen worden, wobei nicht unberücksichtigt bleiben könne, dass er noch immer unternehmerisch tätig sei, wenngleich er am Papier seine Gattin vorgeschoben habe, wie dies der Praxis vieler Steuerpflichtiger nach einem Konkurs entspreche.

Gegen dieses Erkenntnis richtet sich die vorliegende frist- und formgerechte Berufung des Bw. vom 13. April 2006. Mit der Berufung wird das Erkenntnis des Spruchsenates sowohl dem Grund als auch der Höhe nach angefochten und zur Begründung ausgeführt, dass zugestanden werde, dass die Buchhaltung in den Jahren 2001 bis 2004 nicht ordnungsgemäß erstellt worden sei und dass zahlreiche Forderungen aus Warenlieferungen und Leistungen in der Höhe von mehr als € 74.000,00 uneinbringlich geworden seien. Daraus ergebe sich, dass eine Umsatzsteuergutschrift aus nicht bezahlten Fakturen mehr als € 18.000,00 betrage. Bei richtiger Verbuchung hätte sich somit eine Gutschrift auf dem Abgabenkonto in der Höhe von € 18.000,00 ergeben, was auch mit der Aussage des Zeugen M.S. in Einklang stehe. Die Abstimmung der Buchhaltung durch den nunmehrigen steuerlichen Vertreter habe eine Gutschrift in der Höhe von mehr als € 20.000,00 ergeben. Ob nun die Verbuchung der Belegfälle durch Herrn J.T. oder durch seine Tochter erfolgte, sei für die Beweisführung irrelevant und habe keine Relevanz auf das Faktum der Umsatzsteuergutschrift. Der

Schuldspruch erweise sich als ungerechtfertigt, da den Aussagen des Herrn J.T. und seiner Tochter, die offensichtlich von einem Haftungsfall ablenken wollten, mehr Glauben geschenkt wurde, als jenen des Betriebsberaters M.S. und des Bw. Dass sich bei richtiger Verbuchung eine Gutschrift ergeben hätte, sei bei der Urteilsbegründung außer Betracht geblieben.

Aus den Aussagen der beiden Zeugen J.T. und seiner Tochter ergebe sich, dass die umsatzsteuerliche Behandlung der uneinbringlichen Forderungen von einem Buchhaltungsspezialisten Herrn J.T. gar nicht beurteilt worden sei und die Umsatzsteuervoranmeldungen durch Frau T. vorbereitet worden seien.

Der Bw. sei für die Erstellung der Umsatzsteuervoranmeldungen nicht verantwortlich gewesen sondern die Firma T.. Aus der Aussage von Frau S. sei keinesfalls eine Änderung der Aussage abzuleiten. Dass sie aufgrund der ihr übergebenen Daten das Umsatzsteuervoranmeldungsformular ausgefüllt habe, könne ihr nach gängiger Judikatur nicht als strafwürdig angerechnet werden. Ein vorsätzliches Verhalten sei daraus nicht ableitbar.

Festzuhalten sei, dass aufgrund der besonderen Sachkenntnis des Herrn J.T., der eine Buchhaltungsfirma unterhalte, eine Umsatzsteuerkorrektur nach § 16 UStG erfolgen hätte müssen. Dies sei nicht geschehen, weswegen kein steuerschädliches Verhalten des Bw. vorliege. Weshalb die Finanzstrafbehörde anfüre, dass der Bw. weiterhin unternehmerisch tätig sei und darin einen Erschwernisgrund erblicke, sei nicht ersichtlich, hier müsse wohl offensichtlich die objektive Unparteilichkeit des Finanzorganes bezweifelt werden.

Beanstandet werde zudem, dass die offen gelegten Kontoblätter nicht in die Entscheidungsgrundlage miteinbezogen worden seien.

Es werde daher beantragt das Urteil aufzuheben und in einen Freispruch umzuwandeln (gemeint ist offensichtlich das Erkenntnis aufzuheben und das Verfahren einzustellen).

Gleichzeitig werde die Fällung des Erkenntnisses durch den Berufungssenat beantragt.

Zur Entscheidung 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 1994 entsprechenden Voranmeldungen eine Verkürzung von Umsatzsteuer (Vorauszahlungen oder Gutschriften) bewirkt und dies nicht nur für 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 fünften Tag nach Fälligkeit entrichtet oder abführt, es sei denn, dass der zuständigen Abgabenbehörde bis

zu diesem Zeitpunkt die Höhe des geschuldeten Betrages bekannt gegeben wird, im Übrigen ist die Versäumung eines Zahlungstermines für sich allein nicht strafbar.

Gemäß § 8 Abs. 1 FinStrG handelt vorsätzlich, wer einen Sachverhalt verwirklichen will, der einem gesetzlichen Tatbild entspricht; dazu genügt es, dass der Täter diese Verwirklichung ernstlich für möglich hält und sich mit ihr abfindet.

Gemäß § 161 Abs 1 FinStrG hat die Finanzstrafbehörde zweiter Instanz grundsätzlich in der Sache selbst zu entscheiden. Sie ist berechtigt, sowohl im Spruch als auch hinsichtlich der Begründung der Rechtsmittelentscheidung ihre Anschauung an die Stelle jener der Finanzstrafbehörde erster Instanz zu setzen.

Punkt a des Schulterspruches betrifft die nicht ordnungsgemäße Meldung und Entrichtung von Umsatzsteuervorauszahlungen. Zum objektiven Tatbestand ist dazu zunächst auszuführen:

Gemäß § 21 Abs. 1 UStG hat der Unternehmer spätestens am 15. Tag (Fälligkeitstag) des auf einen Kalendermonat (Voranmeldungszeitraum) zweit folgenden Kalendermonates eine Voranmeldung bei dem für die Einhebung der Umsatzsteuer zuständigen Finanzamt einzureichen, in der er die für den Voranmeldungszeitraum zu entrichtende Steuer (Vorauszahlung) oder den auf den Voranmeldungszeitraum entfallenden Überschuss unter entsprechender Anwendung des § 20 Abs. 1 und 2 und des § 16 selbst zu berechnen hat. Die Voranmeldung gilt als Steuererklärung. Als Voranmeldung gilt auch eine berichtigte Voranmeldung, sofern sie bis zu dem im ersten Satz angegebenen Tag eingereicht wird. Der Unternehmer hat eine sich ergebende Vorauszahlung spätestens am Fälligkeitstag zu entrichten.

Die Umsatzsteuervorauszahlung für den Monat Februar 2003 war am 15. April 2003 fällig und wurde bei Fälligkeit nicht entrichtet. Die Voranmeldung wurde im Mai 2003 nachgereicht und am 21. Mai 2003 eine Zahllast von € 3.194,02 auf dem Abgabenkonto verbucht, eine Zahlung unterblieb weiterhin, das Konto wies im Zeitpunkt der Fälligkeit und der Buchung einen Rückstand auf.

Die Umsatzsteuervorauszahlung für den Monat November 2003 war am 15. Jänner 2004 fällig. Dazu wurde zunächst am 21. Jänner 2004 mittels Überweisung eine Zahllast in der Höhe von € 2.000,00 gemeldet und zugleich entrichtet und am selben Tag eine Umsatzsteuervoranmeldung für diesen Monat mit der Bekanntgabe einer Zahllast in der Höhe von € 9.656,34 eingereicht. Diese Voranmeldung ist handgeschrieben und trägt die Unterschrift des H.. Sie wurde am 27. Jänner 2004 auf dem Abgabenkonto verbucht. Zudem wurde unter der Bezeichnung Umsatzsteuervoranmeldung für November 2003 am 26. Jänner 2004 eine weitere Buchung mit einer Gutschrift in der Höhe von € 2.000,00 vorgenommen. Unter Berücksichtigung dieser Gutschrift wies das Abgabenkonto bei Einbuchung der durch den steuerlichen Vertreter eingereichten Umsatzsteuervoranmeldung ein Guthaben in der Höhe von € 1.419,60 aus.

Die Umsatzsteuervorauszahlung für den Monat Mai 2004 war am 15. Juli 2004 fällig, zu diesem Zeitpunkt wurde weder eine Voranmeldung eingereicht noch eine Zahlung geleistet.

Am 21. Oktober 2004 wurde dazu durch den steuerlichen Vertreter eine Selbstanzeige eingereicht und ausgeführt, dass er auf Grund der Steuervollmacht für die S.GesmbH Selbstanzeige erstatte und bekannt gebe, dass die Umsatzsteuervorauszahlung für den Monat Mai 2004 € 4.790,13 betrage. Eine Zahlung unterblieb.

Gemäß § 29 Abs. 1 FinStrG wird, wer sich eines Finanzvergehens schuldig gemacht hat, insoweit straffrei, als er seine Verfehlung der zur Handhabung der verletzten Abgaben- oder Monopolvorschriften zuständigen Behörde oder einer sachlich zuständigen Finanzstrafbehörde darlegt (Selbstanzeige). Eine Selbstanzeige ist bei Betretung auf frischer Tat ausgeschlossen.

Abs. 2 War mit einer Verfehlung eine Abgabenverkürzung oder ein sonstiger Einnahmenausfall verbunden, so tritt die Straffreiheit nur insoweit ein, als der Behörde ohne Verzug die für die Feststellung der Verkürzung oder des Ausfalls bedeutsamen Umstände offen gelegt und die sich daraus ergebenden Beträge, die der Anzeiger schuldet oder für die er zur Haftung herangezogen werden kann, den Abgaben- oder Monopolvorschriften entsprechend entrichtet werden. Werden für die Entrichtung Zahlungserleichterungen gewährt, so darf der Zahlungsaufschub zwei Jahre nicht überschreiten; diese Frist beginnt bei selbst zu berechnenden Abgaben (§§ 201 und 202 BAO) mit der Selbstanzeige, in allen übrigen Fällen mit der Bekanntgabe des Betrages an den Anzeiger zu laufen.

Abs. 3 Straffreiheit tritt nicht ein, a) wenn zum Zeitpunkt der Selbstanzeige Verfolgungshandlungen (§ 14 Abs. 3) gegen den Anzeiger, gegen andere an der Tat Beteiligte oder gegen Hehler gesetzt waren, b) wenn zum Zeitpunkt der Selbstanzeige die Tat bereits ganz oder zum Teil entdeckt und dies dem Anzeiger bekannt war oder die Entdeckung einer Tat, durch die Zollvorschriften verletzt wurden, unmittelbar bevorstand und dies dem Anzeiger bekannt war, oder c) wenn bei einem vorsätzlich begangenen Finanzvergehen die Selbstanzeige anlässlich einer finanzbehördlichen Nachschau, Beschau, Abfertigung oder Prüfung von Büchern oder Aufzeichnungen nicht schon bei Beginn der Amtshandlung erstattet wird.

Abs.5 Die Selbstanzeige wirkt nur für Personen für die sie erstattet wird.

Dieser Selbstanzeige kann keine strafbefreiende Wirkung zukommen, da sie lediglich eine juristische Person nennt und somit lediglich einen allfälligen, jedoch nicht verfahrensgegenständlichen Haftungsausschluss nach § 30 FinStrG bewirken könnte, da sie nicht für den Bw. erstattet wurde.

Die Umsatzsteuervorauszahlungen wurden somit nicht im Rahmen der Bestimmungen des § 21 des Umsatzsteuergesetzes gemeldet und entrichtet.

Zur subjektiven Tatseite sind jedoch nunmehr folgende Überlegungen anzustellen:

Nach § 33 Abs.2 lit. a FinStrG ist die wissentliche Nichtentrichtung von Vorauszahlungen und das ernstlich für möglich halten, dass die geschuldeten Beträge auch nicht fristgerecht der Finanzverwaltung gegenüber offen gelegt werden, pönalisiert.

Der Bw. fungierte nach Fortführung der Gesellschaft nach einem Konkursverfahren ab 12. Oktober 2000 bis 8. Juli 2006 als handelsrechtlicher Geschäftsführer. In dieser Funktion war

er grundsätzlich für die Einhaltung der steuerlichen Vorschriften und die Entrichtung der Abgabenschuldigkeiten verantwortlich.

Strittig war im gesamten erstinstanzlichen Verfahren auch nicht die Frage der Verpflichtung der Entrichtung der Selbstberechnungsabgaben - zur Nichtentrichtung der Lohnabgaben lag im Gegensatz zur Berufungsschrift sogar ein Geständnis vor - sondern lediglich die Frage, ob es der Bw. zumindest ernstlich für möglich gehalten hat, dass die Abgabenschuldigkeiten auch nicht fristgerecht offen gelegt werden.

Unzweifelhaft stammt die Unterschrift auf der im Akt erliegenden Voranmeldung für den Monat November 2003 vom steuerlichen Vertreter Mag. Andreas Hofer, der unter anderem auch die Jahressteuererklärungen für das Jahr 2001 und 2002 unterfertigt hat. Aus der Gesamtbetrachtung der Buchungen der Umsatzsteuervoranmeldungsdaten der Jahre 2003 und 2004 ergibt sich, dass Vorauszahlungen im Regelfall mittels Überweisung geleistet wurden, lediglich in einzelnen Monaten z.B. für April 2003 wurde eine Meldung eingereicht und keine Zahlung geleistet. Auffällig sind in diesem Zusammenhang die Doppelbuchungen für einen Voranmeldungszeitraum wie z.B. für den Monat Mai 2003, wo am 18. Juli 2003 eine Vorauszahlung geleistet und am 28. Juli 2003 eine Voranmeldung mit einer weiteren gerundeten Zahllast nachgebucht wird.

Aus den aufgezeigten abgabenrechtlich relevanten Vorgängen ist schlüssig ableitbar, dass in dem verfahrensgegenständlichen Unternehmen die Entrichtung von Vorauszahlungen und die Erstattung von Meldungen nicht automatisch in einem Akt von einer Person wahrgenommen wurde. Die fristgerechte Einzahlung von Teilbeträgen mit nachfolgender Meldung der darüber hinausgehend geschuldeten Beträge und fallweise, wie z.B. für den Monat Februar 2004 die Einzahlung des geschuldeten Betrages mittels Erlagschein und zusätzliche Buchung einer Umsatzsteuervoranmeldung ohne darüber hinausgehende Zahllastmeldung, lässt die Verantwortungslinie des Bw., er sei nicht für die Einreichung der Voranmeldungen zuständig gewesen (Unterschrift auf der vorliegenden Voranmeldung vom Steuerberater, Missverständnisse beim Steuerberaterwechsel über die Einreichung der Voranmeldung) und habe auch nicht ernstlich für möglich gehalten, dass die Meldung unterbleibe, glaubwürdig erscheinen.

Im Rahmen der mündlichen Verhandlung vor dem Berufungssenat blieb der Bw. auf Befragen durch den Senat und den Amtsbeauftragten bei seiner Verantwortung, dass er zwar bemüht gewesen sei, stets die ihm bekannt gegebenen Beträge zu entrichten, die Erstellung der Voranmeldungen aber bei Herrn J.T. gelegen sei. Nur Herr J.T. habe Gespräche mit dem

Steuerberater geführt. Er habe zumindest geglaubt, dass diese Personen die Voranmeldungen einreichen würden, seine Gesamtverantwortung erkenne er jedoch an.

Der Verteidiger legte in der Verhandlung ein Schreiben von Dr. B., RA, vom 22. Juli 2005 an Dr. A., ebenfalls Rechtsanwalt vor und führte dazu aus, dass zahlreiche Kunden des Bw. ein Schuldenregulierungsverfahren eröffnen mussten. Der Bw. habe in Summe ca. € 700.000,00 an Kundenforderungen abgeschrieben.

Aus dem Schreiben ergibt sich jedoch lediglich die Mitteilung eines Anwaltes an einen anderen Anwalt, dass bei 14 namentlich genannten Personen Betreibungsakten anhängig seien, wobei die offenen Forderungen zusammen einen Kapitalbetrag von € 16.511,14 ausmachen. Eine Aufstellung der uneinbringlichen Forderungen und der Daten, wann feststand, dass die Forderungen uneinbringlich geworden sind, wurde nicht vorgelegt.

In Zusammenhang mit diesem Schreiben brachte der Verteidiger auch einen Beweisantrag auf Überprüfung der Richtigkeit der verfahrensgegenständlichen Umsatzsteuervoranmeldungen an Hand der beim Finanzamt Linz erliegenden Unterlagen unter Berücksichtigung des Parteivorbringens, dass dem Bw. Forderungsberichtigungen in der Höhe von ca. € 700.000,00 zuständen, ein. Es sei denkmöglich, dass in den verfahrensgegenständlichen Zeiträumen Guthaben und keine Zahllasten angefallen sein könnten.

Der Beweisantrag wurde als unbegründet abgewiesen.

Das bereits in der Berufungsschrift enthaltene Vorbringen, bei Berichtigung uneinbringlicher Forderungen hätte das Konto ein Guthaben ausweisen müssen, ist nicht geeignet den Bw. zu exculpieren, da eine lediglich gedankliche Verrechnung mit einem nicht tatsächlich gegenüber der Abgabenbehörde bewirkten Guthaben nicht von einer Zahlungsverpflichtung befreien kann. Dem Bw. war bekannt, dass das Abgabenkonto bei Fälligkeit der verfahrensgegenständlichen Selbstberechnungsabgaben keine Guthaben auswies, daher hatte er seiner Zahlungsverpflichtung nachzukommen.

Dem Einwand ist rechtlich wie folgt zu begegnen:

Gemäß § 16 Abs. 1 UStG gilt, sofern sich die Bemessungsgrundlage für einen steuerpflichtigen Umsatz im Sinne des § 1 Abs. 1 Z 1 und 2 geändert hat, so haben 1. der Unternehmer, der diesen Umsatz ausgeführt hat, den dafür geschuldeten Steuerbetrag, und 2. der Unternehmer, an den dieser Umsatz ausgeführt worden ist, den dafür in Anspruch genommenen Vorsteuerabzug entsprechend zu berichtigen. Die Berichtigungen sind für den Veranlagungszeitraum vorzunehmen, in dem die Änderung des Entgeltes eingetreten ist.

Der Einwand, es sei nunmehr nach Berichtigung nach § 16 UStG eine Gutschrift in Höhe von € 20.000,00 ermittelt worden, ist somit im Sinne des letzten Satzes des Absatz 1 dieser Bestimmung gleichfalls nicht ziel führend. Die Vorsteuerrückrechnung erfolgte nach Vorlage

des Gläubigerverzeichnisses durch den Masseverwalter erst im Monat März 2005 in der Höhe von € 18.004,42 nach Seite 3 des Prüfberichtes über die Umsatzsteuernachschauf vom 11. Mai 2005.

Zur Abweisung des Beweisantrages führte der Verteidiger in seinem Schlussplädoyer aus, dass ihm die Rechtsgrundlagen zur Forderungsberichtigung bekannt seien und er dieses Vorbringen als mildernd im Hinblick auf die Tateinlassung des Bw. verstanden wissen möchte.

Schenkt man somit im Sinne obiger Erwägungen dem Bw. Glauben, dass er nicht ernstlich für möglich gehalten habe, dass auch eine Voranmeldungseinreichung zum Termin unterblieben sei, verbleibt auch hinsichtlich der Nichtentrichtung der Umsatzsteuervorauszahlungen der Tatvorwurf der Finanzordnungswidrigkeit nach § 49 Abs. 1 lit. a FinStrG.

Der Bw. hat als langjähriger Geschäftsführer unzweifelhaft die Fälligkeitstermine und die Verpflichtung Vorauszahlungen leisten zu müssen gekannt.

Nach der allgemeinen Lebenserfahrung kann die dreimalige Verbuchung von Umsatzsteuerdaten für den Monat November nur so interpretiert werden, dass lediglich ein Teilbetrag einbezahlt werden konnte und die gesamte für diesen Monat angefallene Zahllast durch den Steuerberater mittels Voranmeldung offen gelegt wurde. Es ist daher davon auszugehen, dass von dem Gesamtbetrag von € 9.656,34 ein Teilbetrag von € 2.000,00 beglichen wurde. Insoweit liegt eine teilweisen Selbstanzeige vor, sodass eine Deliktsbegehung nach § 49 Abs. 1 lit. a FinStrG nur in einer Höhe von € 7.656,34 gegeben.

Zu den lohnabhängigen Abgaben sind folgende Feststellungen zu treffen:

Abgabenart	Zeitraum	Betrag	Fälligkeit	Offenlegungsdatum
L	9/2004	1.071,08	15.10.2004	15.11.2004
DB		351,46		
DZ		29,68		
L	11/2004	839,36	15.12.2004	13.1.2005
DB		271,89		
DZ		22,96		
L	12/2004	917,86	17.1.2005	24.2.2005
DB		384,18		

DZ		32,44		
L	1/2005	654,74	15.2.2005	16.3.005
DB		316,74		
DZ		25,34		

Summe: € 4.917,73

Gemäß § 79 Abs. 1 EStG hat der Arbeitgeber die gesamte Lohnsteuer, die in einem Kalendermonat einzubehalten war, spätestens am 15. Tag nach Ablauf des Kalendermonates in einem Betrag an das Finanzamt der Betriebsstätte abzuführen.

Die verfahrensgegenständlichen Lohnabgaben wurden nicht zu den Fälligkeitstagen entrichtet und die Meldungen verspätet erstattet.

Der Bw. hat sich im erstinstanzlichen Verfahren diesbezüglich geständig verantwortet und finanzielle Engpässe als Motiv angegeben, im Rahmen der mündlichen Verhandlung vor dem Berufungssenat wurde wiederum zu diesem Faktum ein Geständnis abgelegt.

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 auf die persönlichen Verhältnisse und auf die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit des Täters Rücksicht zu nehmen ist.

Der Bw. ist nach seinen Angaben vor dem Berufungssenat Sozialhilfeempfänger und verfügt über € 750,00 monatlich netto. Sein Haus ist mit € 220.000,00 verpfändet, was dessen Wert übersteigt. An Finanzamtsforderungen ist zudem ein Betrag in der Höhe von € 30.000,00 offen, wobei gegen den Bw. ein Haftungsbescheid ergangen ist.

Bei der Strafbemessung wurde die finanzstrafbehördliche Unbescholtenheit, das teilweise Geständnis, die teilweise Schadensgutmachung und die nicht strafbefreiende Selbstanzeige als mildernd, als erschwerend die wiederholte Tatbegehung gewertet. Bei der Strafneubemessung durch den Berufungssenat war zu berücksichtigen, dass ca. die Hälfte der verfahrensgegenständlichen Abgabenschuldigkeiten weiterhin aushaften (Aussetzung der Einbringung offen).

Gemäß § 49 Abs. 2 FinStrG wird die Finanzordnungswidrigkeit nach § 49 Abs. 1 lit. a FinStrG mit einer Geldstrafe bis zur Hälfte des nicht oder verspätet entrichteten oder abgeführtten Abgabenbetrages geahndet.

Dies wäre bei einem strafbestimmenden Wertbetrag von € 20.558,22 ein Betrag von € 10.279,11. Bei Überwiegen der Milderungsgründe und der äußerst angespannten wirtschaftlichen Lage des Bw. erscheint die ausgesprochene Geld- und Ersatzfreiheitsstrafe

tat- und schuldangemessen und den Erfordernissen der Spezial- und Generalprävention gerecht.

Gemäß § 185 Abs. 1 FinStrG umfassen die vom Bestrafen zu ersetzenden Kosten a) einen Pauschalbetrag als Beitrag zu den Kosten des Finanzstrafverfahrens (Pauschalkostenbeitrag); dieser Beitrag ist mit 10 v. H. der verhängten Geldstrafe zu bemessen; bei Freiheitsstrafen ist der Beitrag für einen Tag Freiheitsstrafe mit 3,63 Euro zu bemessen; der Pauschalbetrag darf 363 Euro nicht übersteigen.

Der Kostenausspruch war demnach auf € 300,00 herabzusetzen.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Linz, am 23. Juni 2008