



UNABHÄNGIGER
FINANZSENAT

Außenstelle Wien
Finanzstrafsenat Wien 3

GZ. FSRV/0073-W/08

Berufungsentscheidung

Der Finanzstrafsenat 3 als Organ des Unabhängigen Finanzsenates als Finanzstrafbehörde zweiter Instanz hat durch den Vorsitzenden Hofrat Dr. Karl Kittinger, das sonstige hauptberufliche Mitglied Hofräatin Dr. Michaela Schmutzer sowie die Laienbeisitzer Dir. Herbert Frantsits und Mag. Dr. Jörg Krainhöfner als weitere Mitglieder des Senates in der Finanzstrafsache gegen Bw., vertreten durch Fa. Connect Wirtschaftsprüfung & Steuerberatung GmbH, 1100 Wien, Gudrunstraße 141, wegen des Finanzvergehens der Finanzordnungswidrigkeit gemäß § 49 Abs. 1 lit. a des Finanzstrafgesetzes (FinStrG) über die Berufung des Beschuldigten vom 1. Mai 2008 gegen das Erkenntnis des Spruchsenates beim Finanzamt Wien 1/23 als Organ des Finanzamtes Wien 4/5/10 vom 10. Dezember 2007, SpS, nach der am 13. Jänner 2009 in Anwesenheit des Beschuldigten und seines Verteidigers Dr. S., der Amtsbeauftragten AB sowie der Schriftührerin M. durchgeführten mündlichen Verhandlung

zu Recht erkannt:

Der Berufung wird teilweise Folge gegeben, das angefochtene Erkenntnis in seinem Schulterspruch zum Punkt A) in den Unterpunkten a) und b) sowie im Strafausspruch und im Kostenausspruch abgeändert, sodass diese wie folgt zu lauten haben:

- A)a) Vorauszahlung an Umsatzsteuer 10/2005 in Höhe von € 2.839,64,
- A)b) für 4-12/2005 und 2/2006: Lohnsteuer in Höhe von € 4.668,94, Dienstgeberbeiträge in Höhe von € 3.247,44 und Zuschläge zum Dienstgeberbeitrag € 302,94.

Gemäß § 49 Abs. 2 FinStrG, unter Bedachtnahme auf § 21 Abs. 1 und 2 FinStrG, wird über den Berufungswerber (Bw.) eine Geldstrafe in Höhe von € 1.200,00 und eine gemäß § 20 Abs. 1 FinStrG für den Fall der Uneinbringlichkeit an deren Stelle tretende Ersatzfreiheitsstrafe in der Dauer von 3 Tagen verhängt.

Gemäß § 185 Abs. 1 lit. a FinStrG werden die vom Bw. zu ersetzenen Kosten des Strafverfahrens mit € 120,00 bestimmt.

Gemäß §§ 136, 157 FinStrG wird das gegen den Bw. wegen des Verdachtes der Finanzordnungswidrigkeit gemäß § 49 Abs. 1 lit. a FinStrG geführte Finanzstrafverfahren hinsichtlich Umsatzsteuervorauszahlungen 11,12/2005 in Höhe von € 8.586,80 [Schuldspruch A)a) des angefochtenen Erkenntnisses] sowie bezüglich Lohnabgaben, und zwar Lohnsteuer für die Monate 4,5,7/2005 in Höhe von € 1.735,45 und 1/2006 in Höhe von € 775,35, Dienstgeberbeiträge für die Monate 4,5,7/2005 in Höhe von € 3.053,79 und 1/2006 in Höhe von € 513,76 sowie Zuschläge zum Dienstgeberbeitrag für die Monate 4,5,7/2005 in Höhe von € 285,18 und 1/2006 von in Höhe von € 47,95 [Schuldspruch A)b) des angefochtenen Erkenntnisses] eingestellt.

Entscheidungsgründe

Mit Erkenntnis des Spruchsenates vom 10. Dezember 2007, SpS, wurde der Bw. unter Punkt A) der Finanzordnungswidrigkeit nach dem § 49 Abs. 1 lit. a FinStrG für schuldig erkannt, er habe im Bereich des Finanzamtes Wien 4/5/10 als Geschäftsführer der Fa. G-GmbH vorsätzlich Abgaben, die selbst zu berechnen sind, nicht spätestens am fünften Tag nach Fälligkeit entrichtet oder abgeführt, ohne der zuständigen Abgabenbehörde bis zu diesem Zeitpunkt die Höhe des geschuldeten Betrages bekannt zu geben, und zwar:

- a) Vorauszahlungen an Umsatzsteuer für 10-12/2005 in Höhe von € 11.426,44, und weiters
- b) Lohnsteuer 4/2005-2/2006 in Höhe von € 7.179,74 und Dienstgeberbeiträge zum Ausgleichsfonds für Familienbeihilfen samt Zuschlägen in der Höhe von € 7.451,06.

Gemäß § 49 Abs. 2 FinStrG wurde über den Bw. deswegen eine Geldstrafe von € 2.800,00 und eine gemäß § 20 Abs. 1 FinStrG für den Fall der Uneinbringlichkeit an deren Stelle tretende Ersatzfreiheitsstrafe in der Dauer von 7 Tagen verhängt.

Gemäß dem § 185 Abs. 1 lit. a FinStrG habe der Bw. Verfahrenskosten in der Höhe von € 280,00 zu ersetzen.

Hingegen wurden die gegen H.O. und A.Z. wegen desselben Verdachtes geführten Finanzstrafverfahren gemäß § 136 FinStrG eingestellt.

Zur Begründung wurde dazu seitens des Spruchsenates ausgeführt, dass der finanzstrafrechtlich unbescholtene Bw. geschieden sei, es träfen ihn keine Sorgepflichten, als Geschäftsführer der Fa. P-GmbH verdiene er jährlich zwischen € 12.000,00 und € 13.000,00.

Der Bw. sei seit dem Jahr 1991 Geschäftsführer der P-GmbH.

A.Z., die nunmehr geschiedene Gattin des Bw., habe zunächst ein Einzelunternehmen für Gebäudereinigung betrieben. Es habe dann wirtschaftliche Probleme gegeben, die zu ihrem Privatkonkurs geführt hätten.

Am 21. April 2005 (Heirat des Bw. und A.Z., Scheidung am 9. Juni 2006) sei die Fa. G-GmbH gegründet worden. Der Bw. sei handelsrechtlicher Geschäftsführer, A.Z. Prokuristin und gewerberechtliche Geschäftsführerin geworden.

H.O., die Schwiegermutter des Bw., habe bei der neu gegründeten GmbH als Angestellte im Wesentlichen ihre bisherige Tätigkeit beim Einzelunternehmen fortgesetzt, also Buchhaltung bzw. Vorbereitung für Buchhaltung, Telefonate, Kundengespräche, Arbeitseinteilung, Vornahme von Überweisungen im Computerweg über Anweisung des Bw. als Geschäftsführer.

A.Z. sei für Kundenakquisition und Kundenbetreuung, Abfassung der Rechnungen zum Monatsende zuständig gewesen, teilweise habe sie selbst mitgearbeitet.

Zu Beginn der Tätigkeit der Fa. G-GmbH habe es keine Absprache über die Aufgabenteilung gegeben.

Die monatlichen Umsatzsteuervoranmeldungen seien vom Steuerberatungsbüro F. erstellt worden, auch die lohnabhängigen Abgaben seien dort errechnet worden, die Vollmacht sei von F. am 15.12.2005 zurück gelegt worden, um den Jahreswechsel 2005/2006 habe H.O. zweimal, allenfalls dreimal die Umsatzsteuervoranmeldungen vorbereitet.

Der Bw. habe in den Monaten 10-12/2005 für die Fa. G-GmbH die Umsatzsteuer von insgesamt € 11.426,44 vorsätzlich nicht gemeldet und nicht entrichtet, im Zeitraum 4/2005 bis 2/2006 habe er lohnabhängige Abgaben im Umfang von insgesamt € 14.630,80 vorsätzlich nicht gemeldet und nicht bezahlt. Insgesamt seien nur fünfmal, nämlich in den Monaten 6,7,8,10,11/2005 Zahlungen an das Finanzamt erfolgt. In den Monaten 9/2005 und 11/2006 sei die Lohnsteuer zwar gemeldet, aber hievon zu wenig bezahlt worden.

Dem Bw. seien aufgrund langjähriger wirtschaftlicher Tätigkeit die für den Bereich des Verfahrens maßgeblichen steuerlichen Bestimmungen bekannt gewesen, ebenso sei ihm die Verantwortung des Geschäftsführers für die Erfüllung der steuerlichen Pflichten bekannt gewesen. Er habe auch von Beginn der Geschäftstätigkeit der gegenständlichen GmbH an durch Informationen von A.Z. und H.O. gewusst, dass es Zahlungsstocklungen auch bei den

Zahlungen an das Finanzamt gegeben habe (Aussage als Zeuge in der Verhandlung vom 24. September 2007, als Beschuldigtenverantwortung deklariert in der Verhandlung vom 10. Dezember 2007). In den Anfangszeiten der GmbH sei die Bezahlung der Selbstberechnungsabgaben mit Erlagschein erfolgt, etwa ab Mitte 2005 durch Telebanking, wobei dies technisch durch H.O. erledigt worden sei. Die Durchführung oder Unterlassung der Überweisungen sei aber jeweils aufgrund von Anordnungen des Bw. erfolgt.

Die Informationsschreiben der Steuerberatungskanzlei F. über die Höhe der Selbstberechnungsabgaben seien dem Geschäftsführer von H.O. gezeigt, allenfalls auf seinen Arbeitsplatz gelegt worden.

Der Bw. habe sich wiederholt über Telebanking über den Kontostand der Gesellschaft informiert. Er habe sich wiederholt im Büro der Gesellschaft aufgehalten.

Die Feststellung über vorsätzliches Handeln des Bw. gründe sich auf sein fachliches Wissen auf dem einschlägig steuerrechtlichen Gebiet aufgrund jahrelanger Tätigkeit als Geschäftsführer eines Unternehmens sowie auf sein Wissen über die wirtschaftlichen Probleme der gegenständlichen GmbH und die Tatsache, dass eine Überziehung des Firmenkontos nicht zulässig gewesen sei.

Im Rahmen der Beweiswürdigung sei davon auszugehen, dass der Bw. sowie H.O. und A.Z. sich intensiv bemüht hätten, ihr Wissen und ihre Tätigkeit im angeschuldigten Zeitraum so darzustellen, dass die Verantwortung im Rahmen der Anschuldigung eine andere Person treffe. Mit welcher Intensität jeweils die Aussagen einer mitbeschuldigten Person bestritten worden seien, zeige beispielsweise die rechtlich hier unbedeutende Tatsache, die Frage, ob H.O. Kenntnisse betreffend Telebanking-Überweisung gehabt habe: während der Bw. erklärte, er hätte nicht gewusst, dass H.O. dies könne, habe diese repliziert, dass ihr der Bw. bei dieser Tätigkeit zugeschaut hätte.

Abgesehen von möglichen wirtschaftlichen Folgen des Zusammenbruches der Fa. G-GmbH und einer eventuellen Haftung müsse aus lebensnaher Betrachtung davon ausgegangen werden, dass aufgrund der Scheidung des Ehepaars Z. offenbar jeweils die andere Seite negativ, d.h. unglaubwürdig dargestellt worden sei. Wenn der Bw. sich zunächst damit verantworte, es sei eine Gesellschaftsgründung für A.Z. gewesen, die Höhe des Kontostandes habe ihn nicht interessiert, so widerspreche er sich selbst, da er in der Folge ausgesagt habe, er hätte schon im Herbst 2005 von Zahlungsstockungen auch dem Finanzamt gegenüber erfahren und er hätte sowohl H.O. als auch A.Z. nach einigen Tagen gefragt, ob die Schulden bezahlt worden seien, sie hätten dies bejaht; der Bw. habe sich außerdem persönlich auf dem Weg des Telebankings über den Kontostand überzeugt. Gegen die Verantwortung des Bw.

spreche auch die unbedenkliche Aussage des Zeugen Ing. W., der Bw. hätte ihn hinsichtlich der rückständigen Zahlung vertröstet. Wäre tatsächlich die Gesellschaftsgründung nur für A.Z. erfolgt, dann wären die dargestellten Aktivitäten des Bw. im Sinn seiner Darstellung nicht verständlich.

Der Senat treffe daher die Feststellung über das Wissen des Bw. um Zahlungsstockungen der GmbH aufgrund seiner Verantwortung. Wenn der ehemalige Geschäftsführer vermeine, es sei eine Gesellschaftsgründung für A.Z. gewesen, er hätte sich deshalb nicht verantwortlich gefühlt, dann sei dies als weiteres Argument deshalb unglaublich, da er sich dann doch nicht persönlich über Telebanking Kenntnis vom Stand des Firmenkontos verschafft hätte.

Die Tätigkeit von H.O. und A.Z. sei im Wesentlichen unbestritten, der Senat folge der Verantwortung von H.O., wonach sie Zahlungen nur nach Genehmigung des Bw. getätigten hätte, denn nach allen Aussagen – auch der Zeugen – sei der Geschäftsführer tatsächlich häufig im Büro gewesen und es sei hier wieder auf seine persönliche Prüfung des Kontostandes und das Überziehungsverbot am Konto hinzuweisen. In der Frage, ob H.O. gleichsam nach eigener Entscheidung Zahlungen an die Gebietskrankenkasse und das Finanzamt oder sonstige Zahlungen durchführen habe können bzw. dürfen, während der Bw. erklärt habe, diese Verantwortung sei komplett falsch, vermeine der Senat, dass der Verantwortung von H.O. der Vorzug zu geben sei. Der Bw. habe sich schließlich nach allen Aussagen häufig im Büro aufgehalten, er habe sich über den Kontostand selbst informiert und er habe dafür gesorgt oder zumindest gewusst, dass das Firmenkonto nicht überzogen werden dürfe, womit eine Übertragung der Zahlungsdisposition an eine andere Person unrealistisch gewesen sei.

Rechtlich sei der festgestellte Sachverhalt wie folgt zu beurteilen: Die Verantwortlichkeit für die Meldung und Entrichtung von lohnabhängigen Abgaben und monatlicher Umsatzsteuer treffe grundsätzlich den Geschäftsführer einer GmbH, es sei denn, er habe diese Verpflichtung ausdrücklich und schlüssig an eine andere Person übertragen.

Eine ausdrückliche Übertragung dieser Rechtspflicht habe es von Anfang an nicht gegeben, wobei auch an dieser Stelle nochmals nachdrücklich darauf hinzuweisen sei, dass diese Feststellung, es hätte keine Aufgabenteilung gegeben, sich auf die Verantwortung des Bw. zu Beginn der Verhandlung vom 10. Dezember 2007 stütze. Er habe aber auch nicht schlüssig diese Rechtspflicht ganz oder teilweise an die ehemalige Gattin, die zwar am Konto gleichfalls einzeln zeichnungsberechtigt gewesen sei, übertragen. Eine schlüssige Übertragung scheide schon deshalb aus, da der Bw. sich über die wirtschaftliche Lage der Gesellschaft zumindest durch eigene Einsicht auf das Konto über Telebanking informiert habe. Der Bw. habe die

Anordnung an H.O. gegeben, welche Zahlungen, wann zu erledigen seien, er habe also wesentliche finanzielle und damit rechtliche Entscheidungen auch in steuerlicher Hinsicht getroffen. Wenn aber der Geschäftsführer Kenntnis über Zahlungsprobleme der Gesellschaft hatte, so könne er sich nicht darauf berufen, dass ihn gleichsam die steuerlichen Pflichten nichts angehen, darum solle sich eine andere Person, konkret H.O., kümmern. Dem Bw. sei die wirtschaftliche Lage und die Unterlassung oder Verzögerung vollständiger Zahlungen an das Finanzamt hinsichtlich der Selbstberechnungsabgaben bewusst gewesen, er habe bei diesem Wissen vorsätzlich nicht die entsprechenden Veranlassungen getroffen.

Damit habe der Bw. vorsätzlich lohnabhängige Abgaben und Umsatzsteuer nicht gemeldet und entrichtet und somit das Tatbild des Finanzvergehens der Finanzordnungswidrigkeit nach dem § 49 Abs. 1 lit. a FinStrG begangen.

Bei der Strafbemessung sei mildernd der bisherige ordentliche Wandel gewertet worden, als erschwerend kein Umstand.

Bei diesen Strafzumessungsgründen sowie der Höhe des strafbestimmenden Wertbetrages und der Tatsache, dass keine Schadengutmachung vorliege, halte der Senat bei der wirtschaftlichen Lage des Bw. eine Geldstrafe von € 2.800,00 bzw. eine siebentägige Ersatzfreiheitsstrafe für angemessen.

Die Kostenentscheidung gründe sich auf die genannte Gesetzesstelle.

Der Senat vermeine bei der rechtlichen Beurteilung der Feststellungen über die Tätigkeit von H.O. und A.Z., dass ein tatbildmäßiges rechtswidriges Verhalten ihnen nicht angelastet werden könne. H.O. sei Angestellte gewesen und habe im Wesentlichen die üblichen Büroarbeiten gemacht, aber nicht selbstständig wirtschaftliche oder finanzielle Dispositionen getroffen. Es habe sich auch im Beweisverfahren nicht ergeben, dass sie irgendwie zum Tatverhalten des Bw. beigetragen hätte bzw. sein Verhalten unterstützt etc. hätte, dies auch nicht etwa durch Unterlassung der Weitergabe wichtiger Informationen. Sie habe nach den Feststellungen finanzielle Transaktionen nur über Weisung bzw. Genehmigung des Bw. vorgenommen.

A.Z. sei zwar am Firmenkonto zeichnungsberechtigt gewesen, sie habe eine faktische Tätigkeit wie Abholen der Kontoauszüge vorgenommen, habe aber überwiegend im Außendienst gearbeitet, respektive Rechnungen erstellt. Eine Feststellung, wonach sie sich um den steuerlichen Bereich gekümmert hätte oder ihr diese Verpflichtung vom Bw. übertragen worden wäre, habe, ausgehend vom vorliegenden Beweisverfahren, nicht getroffen werden können.

Aus diesen Überlegungen sei daher das Verfahren hinsichtlich H.O. und A.Z. gemäß dem § 136 FinStrG einzustellen gewesen.

Mit der vorliegenden frist- und formgerechten Berufung des Bw. wird das zugrunde liegende Erkenntnis des Spruchsenates in seinem gesamten Inhalt angefochten.

Es wird unrichtige Beweiswürdigung, unvollständige Feststellung des relevanten Sachverhaltes, unrichtige Subsumtion und unrichtige Strafbemessung eingewendet.

Im abgeführten Verfahren sei es unterlassen worden, die zur Last gelegten Verfehlungen im Detail für die konkreten Zeiträume zu erheben und vollständige Sachverhaltsfeststellungen zu treffen. Die Strafbemessung und Subsumtion sei dadurch unrichtig erfolgt.

Der Bw. habe mit Vollmacht vom 21. April 2004 die Steuerberatungskanzlei F. Wirtschaftsprüfungs- und Steuerberatungs-KEG mit der steuerlichen Vertretung beauftragt.

In der Folge habe die beauftragte Steuerberatungskanzlei regelmäßig die ihr von H.O. aufbereitet übergebenen Buchhaltungsunterlagen verbucht und die Umsatzsteuervoranmeldungen erstellt. In monatlichen Schreiben an die Sitzadresse der Gesellschaft – nicht ident mit der tatsächlichen Büroadresse – habe die Steuerberatungskanzlei die Umsatzsteuervoranmeldung zur Unterfertigung an die Gesellschaft versandt. Gleichzeitig sei die Umsatzsteuervoranmeldung von der Steuerberatungskanzlei elektronisch an das Finanzamt übermittelt worden. H.O. habe die Umsatzsteuervoranmeldungen unterschrieben und an die Steuerberatungskanzlei zurückgefaxt. In dieser Weise seien die Umsatzsteuervoranmeldungen ordnungsgemäß gemeldet worden.

Für den Monat Oktober 2005 habe H.O. ebenfalls die Unterlagen an die Steuerberatungskanzlei übermittelt und diese Belege auch verbucht. In einem Telefax der Steuerberatungskanzlei an H.O. vom 16. Dezember 2005 teile die Steuerberatungskanzlei den Betrag der Zahllast mit und kündige die Retournierung der Oktoberbelege an. Von dieser Faxnachricht habe der Bw. keine Kenntnis gehabt. Der Bw. habe sich auf den von ihm erteilten Auftrag verlassen können, dass so wie in den Monaten seit Betriebsbeginn die Umsatzsteuervoranmeldung für 10/2005 rechtzeitig übermittelt werde. Eine Woche später (Posteingang vom 20. Dezember 2005) habe die Gesellschaft ein Schreiben der Steuerberatungskanzlei datiert vom 14. Dezember 2005 erhalten, mit dem diese die ihr erteilte Vollmacht zur steuerlichen Beratung und Vertretung mit 15. Dezember 2005 zurückgelegt habe. Das Schreiben sei von H.O. entgegen genommen worden. Der Tagesvermerk des Posteingang sei ihr Schriftzug.

Der Bw. habe nicht zu verantworten, dass die Umsatzsteuervoranmeldung von der Steuerberatungskanzlei nicht eingebracht worden sei, obwohl diese noch damit beauftragt gewesen wäre, da er durch keinen Umstand aufmerksam werden habe können, dass das bisher funktionierende Verfahren nicht eingehalten worden sei.

Erst später, im Zuge des Aufarbeitens der Unterlagen im April 2006 sei die Nichtmeldung vom Bw. entdeckt und die Voranmeldung eingereicht worden. Zum Zeitpunkt der Fälligkeit der Umsatzsteuervoranmeldung Oktober 2005 am 15. Dezember 2005 habe der Bw. keinen Tatvorsatz gehabt, da er von der Nichtmeldung nichts gewusst habe und darauf vertrauen habe können, dass wie für die bisherigen Monate die fristgerechte Meldung erfolgt sei.

Die Umsatzsteuervoranmeldungen für 11 und 12/2005 seien von H.O. ohne eines Zutuns von Seiten des Bw. auf Basis der Bankeingänge und Bankausgänge erstellt, unterfertigt und an das Finanzamt mittels Faxnachricht gemeldet worden, für 11/2005 fristgerecht am 19. Jänner 2006 und für 12/2005 fristgerecht am 15. Februar 2006. H.O. habe allerdings nicht die noch nicht bezahlten Ausgangsrechnungen mitberücksichtigt, sondern lediglich die Eingänge von Kundenzahlungen.

Im Zuge des vollständigen Verbuchens der Monate November und Dezember 2005 im Auftrag des Bw. im März 2006 sei die Differenz entdeckt worden. H.O. habe die entsprechende Saldenliste zum 31. Oktober 2005 mit 14. März 2006 an die neue Steuerberatungskanzlei übermittelt. Danach seien die fehlenden Monate aufgebucht worden. Die Festsetzung sei jeweils mit Bescheiden vom 5. April 2006 erfolgt. Die bescheidmäßige Fälligkeit zur Entrichtung der nachbelasteten Zahllasten sei der 22. Mai 2006 gewesen. Zu diesem Zeitpunkt sei der Bw. nicht verantwortlich für eine fristgerechte Entrichtung gewesen, da mit Beschluss vom 22. Mai 2006 über das Vermögen der Gesellschaft der Konkurs eröffnet worden sei.

Der Bw. bringt vor, dass er zum Zeitpunkt der Fälligkeit der Umsatzsteuernachzahlung am 19. Jänner 2006 und am 15. Februar 2006 den ihm zur Last gelegten Tatvorsatz nicht haben hätte können, da er die Buchhaltung zu keinem Zeitpunkt selbst erstellt habe und keinen Anlass gehabt hätte, die bisher gehandhabte Praxis der Umsatzsteuervoranmeldungs-erstellung fachlich zu hinterfragen, der Bw. habe daher nicht wissen können, dass die Umsatzsteuerbeträge fehlerhaft ermittelt worden seien.

Außerdem habe er von der Kündigung des Vollmachtsverhältnisses durch die Steuerberatungskanzlei F. keine Kenntnis gehabt. Erst als der Bw. von sich aus das Vollmachtverhältnis zu F. mit Schreiben vom 3. März 2006 aufzukündigen habe wollen, habe ihm diese mit Schreiben vom 7. März 2006 ihre Verwunderung darüber mitgeteilt, da ja bereits seit 15. Dezember 2005 kein Vollmachtsverhältnis mehr bestanden habe.

Mit der Erstellung und Durchführung der Lohnverrechnung und aller damit notwendigerweise verbundenen Tätigkeiten sei umfassend die Steuerberatungskanzlei F. beauftragt gewesen und diese habe in enger Zusammenarbeit mit H.O. und A.Z. die laufenden Angelegenheiten erledigt. Es sei im bisherigen Verfahren unstrittig festgestellt worden, dass der Bw. mit der Abwicklung der Lohnverrechnung nichts zu tun gehabt habe.

In der langjährigen Zusammenarbeit mit Steuerberatern habe der Bw. stets darauf vertrauen können, dass diese die beauftragten Leistungen auch tatsächlich erbrächten.

Inhalt der an die Steuerberatungskanzlei F. erteilten Vollmacht seien ausdrücklich die Unterfertigung von Eingaben und Steuererklärungen sowie verbindliche Erklärungen abzugeben und überhaupt sämtliche Handlungen zu setzen, zu denen ein Steuerpflichtiger verpflichtet sei. Ebenso sei der Steuerberatungskanzlei die ausschließliche Zustellvollmacht erteilt worden. In Erfüllung dieses Auftrages habe die Steuerberatungskanzlei völlig auftragsgemäß die Umsatzsteuervoranmeldungen erstellt und elektronisch eingereicht. Für den Bereich der Lohnverrechnung liege ein umfangreicher Faxschriftverkehr vor, der den Austausch von Informationen hinsichtlich der Lohnabgaben zwischen der Steuerberatungskanzlei und H.O. bzw. A.Z. belege.

Obwohl die Steuerberatungskanzlei, die auch zuvor das Einzelunternehmen von A.Z. betreut habe, selbst die Dienstnehmer des Einzelunternehmens meldetechnisch in die Fa. G-GmbH übernommen und ab April 2005 die Dienstnehmer abgerechnet habe – also besten Informationsstand gehabt habe - seien nur die Abgaben für 6/2005 gemeldet worden.

Es sei also den handelnden Personen bewusst gewesen, dass die Lohnabgaben zu melden seien, wenn auch keine Entrichtung erfolgt sei, da in dieser Weise für den Monat 6/2005 verfahren worden sei. Die Abgaben für 8 und 9/2005 seien von H.O. als Lohnsteuer 8 und 9/2005 entrichtet worden. Die vorliegenden Unterlagen bewiesen, dass es ihr bewusst gewesen sei, welche Lohnabgaben für 2005 zu entrichten gewesen seien.

Die Feststellung des Erkenntnisses, dass die Zahlungen für September und November 2005 zu niedrig gewesen seien, sei unrichtig. Diese Zahlungen seien exakt gewesen. Weiters seien nicht nur fünfmal Zahlungen erfolgt, es sei auch im Mai 2005 eine Zahlung erfolgt, die erst später der Gesellschaft zugeordnet werden habe können. Das Erkenntnis erwecke den Eindruck, dass so gut wie nie Zahlungen erfolgt seien, es seien aber in sechs von acht Monaten Zahlungen erfolgt. Auch wenn der Bw. von Zahlungsstockungen generell gewusst habe, so habe er keinen Überblick über konkrete Fälligkeiten konkreter Lohnabgaben gehabt. Auch die Zeugenaussagen, dass angeblich die Informationsschreiben der Steuerberatungskanzlei ihm vorgelegt worden seien, bewiesen (sofern sie richtig seien), dass

der Bw. von der fristgerechten Meldung der Umsatzsteuervoranmeldungen gewusst habe und auch auf die Meldungen der Lohnabgaben vertrauen habe können.

Es sei nicht erklärlich und dem Bw. nicht vorzuwerfen, dass die mit der Erledigung der Lohnverrechnung betrauten Personen die Lohnabgaben nicht fristgerecht gemeldet hätten.

Dem Bw. werde vorgeworfen, dass ihm die Steuerberatungskanzlei in den monatlichen Schreiben die schlechte Lage der Gesellschaft dargelegt habe. Man habe allerdings gerade aus den Schreiben darauf vertrauen können, dass die Meldungen an das Finanzamt erfolgt seien. Dies habe für die Umsatzsteuer explizit gegolten. Von rückständigen bzw. nicht gemeldeten Lohnabgaben bzw. Rückständen am Finanzamtkonto sei in keiner Nachricht an die Gesellschaft ein Wort erwähnt worden, obwohl die Steuerberatungskanzlei auf Basis der erteilten Zustellvollmacht und H.O. persönlich davon Kenntnis gehabt hätten.

Dem Bw. werde weiters vorgehalten, dass er sich durch Einblick in das Firmenkonto bei der Bank gelegentlich einen Überblick über den Kontostand machen habe können. Damit sei nicht der Tatvorsatz zum jeweiligen Zeitpunkt der Fälligkeit bewiesen.

Der Bw. habe auch nicht durch häufige Anwesenheit im Büro wirtschaftliche Kontrolle als Geschäftsführer ausgeübt. Dieser „Aufenthalt im Büro“ lasse sich dadurch erklären, dass Büro und Wohnung verbunden gewesen seien und der Bw. mit A.Z. verheiratet gewesen sei. Es lasse sich hingegen nicht daraus ableiten, dass der Bw. konkrete Zahlungsanweisungen gegeben habe bzw. Zahlungsstockungen mit dem Finanzamt verfolgt habe. Die in der Verhandlung gemachte Aussage beziehe sich auf ein bewilligtes Ratenansuchen beim Finanzamt, das H.O. selbstständig ausverhandelt und beantragt habe. Darüber sei der Bw. informiert gewesen.

Erst im Zuge der Außenprüfung gemäß § 147 Abs. 1 BAO Ende März 2006 seien die Abfuhrdifferenzen der Lohnabgaben dem Bw. bekannt geworden. Der Bescheid über das Jahr 2005, datiert vom 12. April 2006, sei am 4. Mai 2006 der Gesellschaft zugestellt worden. Die Fälligkeit der Abgaben sei der Tag der Konkurseröffnung gewesen, der 22. Mai 2006. Zu diesem Zeitpunkt habe der Bw. keinen Tatvorsatz haben können, da die fristgerechte Entrichtung nicht mehr in seine Verantwortung gefallen sei.

Die Lohnabgaben 1/2006 seien von H.O. auf Basis eigener Berechnungen fristgerecht am 10. Februar 2006 gemeldet und am 7. März 2006 berichtigt worden. Weitere Berichtigungen hätten sich erst im Zuge der Außenprüfung ergeben. Die fehlende Meldung für 2/2006 sei daraus zu erklären, dass zunächst die Unterlagen der Lohnverrechnung am 6. März 2006 von der Steuerberatungsgesellschaft F. zu übernehmen gewesen seien und sich bereits am

3. März 2006 die Prüferin zur Außenprüfung angemeldet habe. Der Termin sei für den 13. März 2006 vorgesehen gewesen. Die Frist zur Meldung der Abgaben 2/2006 sei bereits in die ersten Prüfungsverhandlungen gefallen.

Die Bescheide über die Zeiträume 1-2/2006 seien vom 12. April 2006, fällig am 22. Mai 2006. Das sei der Tag der Konkurseröffnung gewesen. Zu diesem Zeitpunkt habe der Bw. keinen Vorsatz haben können, da die fristgerechte Errichtung nicht mehr in seine Verantwortung gefallen sei.

Im Erkenntnis werde die Feststellung über das Wissen des Bw. um Zahlungsstockungen der GmbH insbesondere mit der unbedenklichen Aussage des Zeugen Ing. W. begründet. Ing. W. beziehe sich in seiner Aussage auf die Korrespondenz mit der Gesellschaft und den Eindruck über die wirtschaftliche Tätigkeit des Bw. für die Gesellschaft aus seinen Arbeiten für die Gesellschaft. Diese Wahrnehmungen des Zeugen stammten aus dem Zeitraum beginnend mit Jänner 2006. Erst zu diesem Zeitpunkt habe Ing. W. für die Gesellschaft Sanierungsarbeiten durchgeführt. Diese Aussagen gäben keinen Aufschluss über den gegenständlichen Zeitraum 4-12/2005. Der Sachverhalt sei unrichtig.

Der Bw. bringt weiters vor, dass es der Plan von A.Z. gewesen sei, ihr in Konkurs befindliches Einzelunternehmen im Rahmen der Fa. G-GmbH weiterzuführen und auch die wirtschaftliche Verfügung darüber zu behalten. Zu diesem Zweck sei unmittelbar nach Errichtung und Eintragung der Gesellschaft der Notar Mag. P. beauftragt worden, ein Abtretungsangebot zu errichten, demzufolge der Bw. seine Anteile um € 1,00 an A.Z. abzutreten gehabt hätte. Der Vertrag sei nicht unterfertigt worden, weil sich A.Z. geweigert hätte, bei Abtretung dem Bw. sein eingezahltes Stammkapital in Höhe von € 7.500,00 zurückzuzahlen. Darüber hinaus habe die Steuerberatungskanzlei im Rahmen der Vertragsentwürfe zur Gesellschaftsgründung auch schon den Rücktritt des Bw. als Geschäftsführer als Blankovorlage vorbereitet. Der Bw. habe sich aber geweigert, dies zu unterschreiben, solange nicht sichergestellt sei, dass er sein einbezahltes Kapital wieder rückerstattet bekomme. Noch im Oktober 2005 habe sich H.O. in einer Anfrage an die Steuerberatungskanzlei erkundigt, ob nicht A.Z. als Prokuristin die Möglichkeit hätte, den Geschäftsführer zu kündigen. M.K. könne aus eigener Wahrnehmung berichten, dass A.Z. ihm gegenüber als über die Gesellschaft allein wirtschaftlich verfügberechtigt und handlungsfähig aufgetreten sei.

Der Bw. beantragt die Aufhebung des angefochtenen Erkenntnisses und die Einstellung des gegen ihn laufenden Verfahrens.

Im Rahmen der mündlichen Berufungsverhandlung vor dem Unabhängigen Finanzsenat wurde ergänzend vorgebracht, dass es sich bei der Gründung der Fa. G-GmbH um eine treuhändige

Gründung durch den Bw. gehandelt habe und er lediglich als Strohmann für Frau A.Z. fungiert habe, zumal im Rahmen dieser GmbH die Fortsetzung der Einzelfirma Gebäudereinigung stattfinden sollte. Es werde dazu auf ein Urteil des Bezirksgerichtes XY vom 28.8.2008, GZ., verwiesen, in welchem erkannt worden sei, dass der Bw. als Treuhänder und Strohmann für A.Z. aufgetreten wäre. Vorgelegt werde auch ein Auszug (Screenshot) aus dem Onlinebanking vom 13.12.2005, aus welchem ein Guthabenstand der Fa. G-GmbH in € 6.011,46 ersichtlich sei, weswegen der Bw. davon ausgehen habe können dass ausreichend finanzielle Mittel für die Entrichtung der Selbstbemessungsabgaben vorhanden gewesen seien.

Über die Berufung wurde erwogen:

Gemäß § 49 Abs. 1 lit. a FinStrG macht sich einer Finanzordnungswidrigkeit schuldig, wer vorsätzlich Abgaben, die selbst zu berechnen sind, Vorauszahlungen an Umsatzsteuer oder Vorauszahlungen an Abgabe von alkoholischen Getränken nicht spätestens am 5. Tag nach Fälligkeit entrichtet oder abführt, es sei denn, dass der zuständigen Abgabenbehörde bis zu diesem Zeitpunkt die Höhe des geschuldeten Betrages bekannt gegeben wird; im übrigen ist die Versäumung eines Zahlungstermines für sich allein nicht strafbar.

In der gegenständlichen Berufung bestreitet der Bw., wie bereits im erstinstanzlichen Finanzstrafverfahren, seine Verantwortlichkeit für die Entrichtung der verfahrensgegenständlichen Umsatzsteuervorauszahlungen und Lohnabgaben und stellt eine vorsätzliche Handlungsweise seiner Person in Abrede.

Unbestritten ist im gegenständlichen Fall die objektive Tatseite dahingehend, dass die verfahrensgegenständlichen Selbstbemessungsabgaben nicht zum 5. Tag nach jeweiliger Fälligkeit entrichtet und die geschuldeten Beträge auch nicht bis zu diesem Zeitpunkt der Abgabenbehörde bekannt gegeben wurden.

Nach einem umfangreichen und sehr genau durchgeführten erstinstanzlichen Ermittlungsverfahren ist der Spruchsenat zum Ergebnis gelangt, dass der Bw. als verantwortliche Geschäftsführer der Fa. G-GmbH die Entscheidungen dahingehend getroffen hat, die verfahrensgegenständlichen Selbstbemessungsabgaben nicht bis zum 5. Tage nach jeweiliger Fälligkeit zu entrichten und er deswegen das Finanzvergehen der Finanzordnungswidrigkeit gemäß § 49 Abs. 1 lit. a Finanzstrafgesetz (FinStrG) zu verantworten habe.

Einige Tatbestandsvoraussetzung einer Finanzordnungswidrigkeit gemäß § 49 Abs. 1 lit. a FinStrG ist die vorsätzlich Nichtentrichtung von Selbstbemessungsabgaben, im gegenständlichen Fall von Umsatzsteuervorauszahlungen und Lohnabgaben, bis zum 5. Tag nach jeweiliger Fälligkeit. Ob den Beschuldigten ein Verschulden hinsichtlich der nicht

zeitgerechten Meldung trifft, ist tatbestandsgemäß irrelevant, zumal die rechtzeitige Meldung einen objektiven Strafbefreiungsgrund dargestellt hätte.

Zu Recht stellt der Spruchsenat im angefochtenen Erkenntnis fest, dass die Verantwortlichkeit für die Meldung und Entrichtung der lohnabhängigen Abgaben und der monatlichen Umsatzsteuervorauszahlungen von Gesetzes wegen den Geschäftsführer einer GmbH trifft, es sei denn, er hat diese Verpflichtung an eine andere Person übertragen.

Eine derartige Übertragung seiner Verpflichtung wurde vom Bw. weder im erstinstanzlichen Verfahren noch im Rahmen des Berufungsverfahrens glaubhaft dargelegt. So hat er vor der Finanzstrafbehörde erster Instanz zu Protokoll gegeben, es hätte keine Aufgabenteilung gegeben (Aussage vom 10. Dezember 2007) während er in der mündlichen Berufungsverhandlung dem widersprechend behauptete, seine ihn als Geschäftsführer treffende Entrichtungspflicht auf seine ehemalige Gattin übertragen zu haben.

Die auf den umfangreichen Ermittlungsergebnissen beruhende Feststellung des Spruchsenates, dass es der Bw. in seiner Eigenschaft als Geschäftsführer war, der die Entscheidungen im Rahmen der GmbH dahingehend getroffen hat, welche Zahlungen zu welchen Zeitpunkten zu leisten sind, entspricht den im erstinstanzlichen Erkenntnis korrekt wieder gegebenen Verfahrensergebnissen und ist das Resultat einer unbedenklichen und den logischen Denkgesetzen entsprechenden Beweiswürdigung des Spruchsenates und entspricht auch den unter Wahrheitspflicht getroffenen Aussagen der im Rahmen der mündlichen Verhandlung vor dem Spruchsenat am 10. Dezember 2007 einvernommenen Zeugen Ing. W., F.H. sowie A.A..

Führt man sich vor Augen, dass der Bw. selbst bereits seit dem Jahr 1991 Geschäftsführer der Fa. P-GmbH war und aus dieser Funktion seine steuerlichen Verpflichtungen hinsichtlich Meldung und Entrichtung von Selbstbemessungsabgaben kannte und er mit der Gründung der Fa. G-GmbH seiner damaligen Gattin A.Z., welche mit ihrem Einzelunternehmen Gebäudereinigung wirtschaftlichen Schiffbruch erlitten hatte und sich im Konkurs befand, die Fortsetzung ihrer wirtschaftlichen Tätigkeit ermöglichen wollte, so war es seitens des Bw. nur allzu nahe liegend, sich sämtliche Entscheidungen in finanziellen Belangen selbst vorzubehalten. Dies insbesondere auch deswegen, weil der Bw. aus eigenen Mitteln eine Einzahlung auf das Stammkapital in Höhe von € 7.500,00 bei Gesellschaftsgründung vorgenommen hatte und seine Gattin, entsprechend den unten in der gegenständlichen Berufung unter Punkt 10. selbst dargestellten Umständen der Gesellschaftsgründung, bestrebt war den Bw. zu veranlassen, ihr seine Gesellschaftsanteile um einen Betrag von € 1,00 zu übertragen und an Stelle des Bw. als Geschäftsführerin eingesetzt zu werden.

Der Unabhängige Finanzsenat hat aus den dargestellten Erwägungen unter Verweis auf die umfangreiche, schlüssige und den logischen Denkgesetzen entsprechende Beweiswürdigung des Spruchsenates keine wie immer gearteten Bedenken an der Verantwortlichkeit des Bw. für die Entrichtung der verfahrensgegenständlichen Umsatzsteuervorauszahlungen und Lohnabgaben zu den jeweiligen Fälligkeitstagen.

Zu dem in der mündlichen Berufungsverhandlung unter Verweis auf ein Urteil des Bezirksgerichtes XY vom 28.8.2008, GZ., erstatteten Vorbringen, es habe sich bei der Gründung der Fa. G-GmbH um eine treuhändige Gründung durch den Bw. gehandelt und er habe lediglich als Strohmann für Frau A.Z. fungiert, ist auszuführen, dass aus diesem Urteil, welches feststellt, dass nicht der Bw. sondern seine Exgattin von Herrn F.H. ein Darlehen zur Finanzierung der Gesellschaftsgründung aufgenommen hat und deshalb eine Klage des Darlehensgebers F.H. gegen den Bw. abweist, für die Frage der Verantwortlichkeit zur Entrichtung der Selbstbemessungsabgaben während laufenden Betriebes der Fa. G-GmbH nichts zu gewinnen ist. Dieses vor dem Unabhängigen Finanzsenat erstattete Vorbringen kann die schlüssige, aus den erstinstanzlichen Verfahrensergebnissen logisch ableitbare Beweiswürdigung des Spruchsenates nicht erschüttern. Dies auch deswegen, weil die in zweiter Instanz neuerlich einvernommene Zeugin H.O. einen glaubwürdigen Eindruck hinterließ und übereinstimmend mit den Verfahrensergebnissen zu Protokoll gab, dass sie die Belege vorbereitet und die zu leistenden Abgabenzahlungen genauso wie die Löhne in das Telebanking eingestellt und der Bw. in der Folge dann entschieden hat, welche Zahlungen zu welchem Zeitpunkt bezahlt werden. Das in der mündlichen Berufungsverhandlung vom Bw. unter Vorlage eines Auszuges aus dem Onlinebanking vom 13.12.2005, aus welchem ein Guthabenstand der Fa. G-GmbH in € 6.011,46 ersichtlich ist, erstattete Vorbringen, er habe davon ausgehen können, dass ausreichend finanzielle Mittel für die Entrichtung der Selbstbemessungsabgaben vorhanden gewesen seien und seine ehemalige Gattin die Entrichtung der Selbstbemessungsabgaben vornehmen werde, kann daher in Anbetracht der auch für den Unabhängigen Finanzsenat erwiesenen Verantwortlichkeit des Bw. für die Bezahlung der Umsatzsteuervorauszahlungen und Lohnabgaben, nur als zweckgerichtete Schutzbehauptung angesehen werden.

Zu Recht führt der Bw. in der gegenständlichen Berufung jedoch aus, dass es im bisher abgeführten Verfahren unterlassen wurde, die zur Last gelegten Verfehlungen im Detail für die konkreten Zeiträume zu erheben und vollständige Sachverhaltsfeststellungen zu treffen.

So bringt der Bw. unter Berufungspunkt 5.) vor, dass für den Monat Oktober 2005 die Unterlagen von seiner Schwiegermutter an die Steuerberatungskanzlei übermittelt worden

seien und diese die Belege auch verbucht habe. In einem Telefax der Steuerberatungskanzlei an seine damalige Schwiegermutter H.O. vom 16. Dezember 2005 habe diese den Betrag der Zahllast mitgeteilt. Von dieser Faxnachricht habe der Bw. keine Kenntnis gehabt. Er habe sich auf den von ihm erteilten Auftrag verlassen können, dass so wie in den Monaten seit Betriebsbeginn die Umsatzsteuervoranmeldung Oktober 2005 rechtzeitig durch die steuerliche Vertretung der Abgabenbehörde übermittelt werde. Eine Woche später, Posteingang vom 20. Dezember 2005, habe die Gesellschaft ein Schreiben der Steuerberatungskanzlei vom 14. Dezember 2005 erhalten, mit dem diese die ihr erteilte Vollmacht zur steuerlichen Beratung und Vertretung mit 15. Dezember 2005 zurückgelegt habe. Die Tatsache, dass die Umsatzsteuervoranmeldung von der beauftragten Steuerberatungskanzlei nicht eingebracht wurde, sei vom Bw. nicht zu verantworten, da er durch keinen Umstand aufmerksam werden habe können, dass die bisher funktionierende Vorgangsweise nicht eingehalten werde. Erst später im Zuge des Aufarbeitens der Unterlagen im April 2006 habe er die Tatsache der Nichtmeldung entdeckt und die Voranmeldung eingereicht. Zum Tatzeitpunkt der Fälligkeit der Umsatzsteuervoranmeldung im Oktober 2005 am 15. Dezember 2005 habe der Bw. keinen Tatvorsatz haben können, da er von der Nichtmeldung nichts gewusst habe und darauf vertrauen habe können, dass wie für die bisherigen Monate eine fristgerechte Meldung erfolgen würde.

Dazu ist auszuführen, dass wie bereits oben ausgeführt, ein Verschulden an der nicht zeitgerechten Abgabe der Umsatzsteuervoranmeldung Oktober 2005 im gegenständlichen Fall nicht zu überprüfen ist, da die rechtzeitige Bekanntgabe einen objektiven (nicht vom Verschulden umfassten) Strafbefreiungsgrund dargestellt hätte.

Im gegenständlichen Fall war ausschließlich zu beurteilen, ob der Bw. in Kenntnis des Fälligkeitstages der Umsatzsteuervorauszahlung Oktober 2005 eine Entrichtung bis zum 5. Tag nach Fälligkeit unterlassen hat. Diese Frage ist aus Sicht des erkennenden Berufungssenates eindeutig zu bejahen. Den Ausführungen des Bw. dahingehend, ihm sei die Höhe der Umsatzsteuervorauszahlung von seiner Schwiegermutter zum Fälligkeitstag nicht bekannt gegeben worden sei (was von dieser im Übrigen nach dem Gesamtbild der Verhältnisse glaubwürdig bestritten wurde) befreit den Bw. nicht vom Tatvorwurf der Finanzordnungswidrigkeit gemäß § 49 Abs. 1 lit. a FinStrG. Es wäre nämlich in einem derartigen Fall am Bw. als verantwortlichen Geschäftsführer gelegen, aktiv die Höhe der zu leistenden Zahlung zu erfragen und auf diese Art und Weise seiner Geschäftsführerpflicht zur Entrichtung der Abgaben nachzukommen. Da er bis zum 5. Tag nach Fälligkeit der Umsatzsteuervorauszahlung Oktober 2005 keine Maßnahmen zur Zahlung gesetzt hat und auch aufgrund seiner alleinigen Entscheidungsbefugnis im Bezug auf die Verwendung der

finanziellen Mittel nicht davon ausgehen konnte, dass ohne seine Anweisung eine Entrichtung durch seine ehemalige Schwiegermutter bzw. Gattin erfolgen würde, hat er die Nichtentrichtung zumindest billigend in Kauf genommen, sodass am Vorliegen einer Finanzordnungswidrigkeit gemäß § 49 Abs. 1 lit. a FinStrG hinsichtlich der Umsatzsteuervorauszahlung Oktober 2005 in Höhe von € 2.839,64 kein wie immer gearteter Zweifel besteht.

Unter Berufungspunkt 6.) führt der Bw. zu den Umsatzsteuervorauszahlungen November und Dezember 2005 aus, dass beide Umsatzsteuervoranmeldungen von Frau H.O. ohne sein Zutun auf Basis der Bankeingänge und Ausgänge erstellt, unterfertigt und an das Finanzamt übermittelt worden seien, und zwar für den Monat November 2005 fristgerecht am 19. Jänner 2006 und für Dezember 2005 fristgerecht am 15. Februar 2006. Bedauerlicherweise habe seine damalige Schwiegermutter darin die noch nicht bezahlten Ausgangsrechnungen mitberücksichtigt, sondern lediglich die Eingänge von Kundenzahlungen. Erst im Zuge des vollständigen Verbuchens der Monate November und Dezember 2005 durch die vom Bw. neu beauftragte Steuerberatungskanzlei seien aufgrund berichtigter Umsatzsteuervoranmeldungen mit Bescheiden vom 5. April 2006 die Umsatzsteuervorauszahlungen für diese Monate in richtiger Höhe festgesetzt worden. Zum Zeitpunkt der Fälligkeit der Umsatzsteuervorauszahlungen am 19. Jänner 2006 und am 15. Februar 2006 habe der Bw. den ihm zu Last gelegten Tatvorsatz nicht haben können. Er habe nicht wissen und sich damit abfinden können, dass die Umsatzsteuerbeträge fehlerhaft ermittelt wurden, da er die Buchhaltung zu keinem Zeitpunkt selbst erstellt und auch keinen Anlass gehabt habe, die bisher gehandhabte Praxis der Umsatzsteuervoranmeldungs-erstellung fachlich zu hinterfragen. Hinzu komme noch, dass er von der Kündigung des Vollmachtsverhältnisses durch die Steuerberatungskanzlei F. erst im März 2006 erfahren habe, dass das Vollmachtsverhältnis bereits seit 15. Dezember 2005 nicht mehr bestand.

Dieses Vorbringen des Bw. entspricht der Aktenlage. Für den Monat November 2005 wurde zeitgerecht innerhalb der fünfjährigen Toleranzfrist des § 49 Abs. 1 lit. a FinStrG die Umsatzsteuervoranmeldung am 19. Jänner 2006 mit einer ausgewiesenen Zahllast in Höhe von € 496,15 abgegeben. Für den Monat Dezember 2005 wurde ebenfalls eine pünktliche Umsatzsteuervoranmeldung am 15. Februar 2006 eingereicht, wobei die ausgewiesene Zahllast € 3.296,07 betrug. Für beide Monate erfolgte keine Entrichtung bis zum 5. Tag nach Fälligkeit, jedoch wirken die zeitgerechten Meldungen der Umsatzsteuervorauszahlungen insoweit strafbefreiend.

Die mit Bescheiden vom 5. April 2006 aufgrund der berichtigten Umsatzsteuervoranmeldungen 11 und 12/2005 über die ursprünglich gemeldeten Beträge hinaus festgesetzten Umsatzsteuervorauszahlungen 11/2005 in Höhe von € 5.611,47 und 12/2005 in Höhe von € 2.975,33 können, wie in der Berufung zutreffend ausgeführt, dem Bw. subjektiv nicht zum Vorwurf gemacht werden, zumal er am 5. Tag nach jeweiliger Fälligkeit keine Kenntnis davon haben konnte, dass die von H.O. berechneten und pünktlich gemeldeten Umsatzsteuervorauszahlungen 11 und 12/2005 in einem darüber hinaus gehenden Ausmaß zu entrichten gewesen wären.

Es war daher hinsichtlich der Umsatzsteuervorauszahlungen 11 und 12/2005 in Höhe von insgesamt € 8.586,80 mit teilweiser Verfahrenseinstellung vorzugehen.

Zum Schulterspruch A)b) des angefochtenen Erkenntnisses bringt der Bw. in der gegenständlichen Berufung unter Punkt 7.) (Lohnabgaben 2005) vor, dass die Lohnverrechnung durch die Kanzlei F. in enger Zusammenarbeit mit Frau H.O. und A.Z. erfolgt sei und der Bw. unbestritten mit der Abwicklung der Lohnverrechnung nichts zu tun gehabt habe. Dies würde auch ein umfangreicher Schriftverkehr zwischen diesen Personen belegen. Obwohl von der Steuerberatungskanzlei, die zuvor das Einzelunternehmen von Frau A.Z. betreut habe, selbst die Dienstnehmer vom Einzelunternehmen meldetechnisch in die Fa. G-GmbH übernommen worden seien und ab April 2005 diese auch im Rahmen der GmbH abgerechnet wurden, seien die Abgaben nur für den Monat Juni 2006 gemeldet worden. Dies zeige, dass den handelnden Personen bewusst gewesen wäre, dass die Lohnabgaben zu melden seien.

Diesem Berufungsvorbringen des Bw. ist, wie schon dem Vorbringen im Bezug auf die Umsatzsteuervorauszahlungen, zu entgegen, dass ein Verschulden an der (einen objektiven Strafbefreiungsgrund darstellenden) nicht ordnungsgemäßen Meldung der Lohnabgaben im gegenständlichen Verfahren nicht zu überprüfen war.

Richtig wird in der gegenständlichen Berufung ausgeführt, dass für die Monate 8 und 9/2005 Zahlungen an Lohnsteuern erfolgt sind. Diese Zahlungen wurden dem Bw. nicht zum Vorwurf gemacht und sind somit nicht in den erstinstanzlichen der Bestrafung zugrunde gelegten Beträgen an Lohnabgaben enthalten.

Gegenstand dieses Verfahrens bilden die mit Bescheid vom 12. April 2006 über die gemeldeten und entrichtenden Beträge hinausgehenden Lohnabgaben für den Zeitraum 4-12/2005, und zwar Lohnsteuer in Höhe von € 3.067,22, Dienstgeberbeiträge zum Ausgleichsfonds für Familienbeihilfen in Höhe von € 5.396,44 und Zuschläge zum Dienstgeberbeitrag in Höhe von € 503,67.

Festgestellt wird, dass für die Monate 4,5,7,10-12/2005 Lohnabgaben weder gemeldet noch entrichtet wurden.

Dazu wird in der gegenständlichen Berufung ausgeführt, dass auch für den Monat 5/2005 eine Zahlung erfolgt sei, welche erst später der GmbH zugeordnet worden wäre und dass, entgegen den Ausführungen des Spruchsenates, in 6 von 8 Monaten Zahlungen erfolgt seien. Zu diesem Vorbringen des Bw. ist auszuführen, dass zum 15. Juni 2005, zum 12. Mai 2005 und zum 20. August 2005 durch den Bw. jeweils Saldozahlungen auf das Abgabekonto der GmbH geleistet wurden, welche jeweils zu Guthaben führten. Hinsichtlich dieser sehr zeitnah zu den jeweiligen Fälligkeitstagen der Lohnabgaben 4,5,7/2005 geleisteten Saldozahlungen in Höhe von insgesamt € 5.074,42 (€ 431,61 zum 12. Mai 2005, € 1.685,01 zum 15. Juni 2005 und € 2.957,80 zum 20. August 2005) geht der Unabhängige Finanzsenat zu Gunsten des Bw. davon aus, dass insoweit die Zahlung der Lohnabgaben für diese Monate gewollt und dem Bw. ein Verkürzungsvorsatz nicht nachweisbar ist. Es war daher mit Verfahrenseinstellung hinsichtlich der geleisteten Beträge an Lohnabgaben 4,5,7/2005 in Höhe von insgesamt € 5.074,42 vorzugehen, wobei mangels anderer Zuordnungsmöglichkeit anhand der Aktenlage dieser Betrag aliquot, entsprechend den für den Zeitraum 4-12/2005 durch die Lohnsteuerprüfung festgesetzten Abfuhrdifferenzen, den Lohnabgaben für die Monate 4,5,7/2005 zugeordnet wurde, und zwar Lohnsteuer 4,5,7/2005 in Höhe von € 1.735,45, Dienstgeberbeiträge 4,5,7/2005 in Höhe von € 3.053,79 und Zuschläge zum Dienstgeberbeitrag 4,5,7/2005 in Höhe von € 285,18, sodass insoweit mit teilweiser Verfahrenseinstellung zu Gunsten des Bw. vorzugehen war.

Wenn der Bw. in seiner Berufung weiter ausführt, dass er zwar von Zahlungsstockungen gewusst habe, er jedoch keinen Überblick über konkret zu den jeweiligen Fälligkeitstagen zu zahlende Lohnabgaben gehabt hätte und er auf die zeitgerechte Meldung der Lohnabgaben durch die Steuerberatungskanzlei vertraut habe, so ist dem zu entgegnen, dass es am Bw. selbst als verantwortlichen Geschäftsführer gelegen wäre, zu den ihm bekannten Fälligkeitstagen der Lohnabgaben entsprechende Erkundigungen über die Höhe der an das Finanzamt zu zahlenden Beträge anzustellen. Unterlässt er derartige Erkundigungen und Zahlungen im grundsätzlichen Wissen, dass Lohnabgaben aufgrund der Auszahlung von Löhnen an Dienstnehmer angefallen sind, so hat er die Nichtentrichtung der verfahrensgegenständlichen Lohnabgaben zumindest billigend in Kauf genommen und es ist ihm Eventualvorsatz im Sinne des § 49 Abs. 1 lit. a FinStrG hinsichtlich der nicht zeitgerechten Entrichtung bis zum 5. Tag nach jeweiliger Fälligkeit anzulasten, wobei nach der ständigen Judikatur des VwGH eine genaue Vorstellung von der Höhe der zu entrichtenden Beträge nicht erforderlich ist.

Darüber hinaus ist dazu auszuführen, dass der Spruchsenat berechtigt aufgrund des umfangreich durchgeföhrten Ermittlungsverfahrens in freier Beweiswürdigung davon ausgegangen ist, dass der Bw. durch seine Schwiegermutter von der Höhe der zu leistenden Beträge zu den jeweiligen Fälligkeitstagen sogar in Kenntnis gesetzt wurde und er aufgrund der schwierigen finanziellen Situation der GmbH Entscheidungen dahingehend getroffen hat, welche Zahlungen zu leisten sind.

Unter Berufungspunkt 8.) bringt der Bw. zu den Lohnabgaben Jänner 2008 vor, dass diese von Frau H.O. auf Basis eigener Berechnungen fristgerecht am 10. Februar 2006 gemeldet und am 7. März 2006 (Anmerkung: nach unten) berichtigt worden seien, weitere Berichtigungen hätten sich erst im Zuge der Außenprüfung ergeben.

Dieses Vorbringen ist insoweit korrekt, als nach der Aktenlage am 8. Februar 2006 die Lohnabgaben 1/2006 zeitgerecht vor Fälligkeit in zu geringer Höhe gemeldet und in der Folge am 27. Februar 2006 noch nach unten korrigiert wurden. Die der erstinstanzlichen Bestrafung zugrunde gelegten Beträge an Lohnabgaben 1/2006 (L: € 775,35, DB: € 513,76, DZ: € 47,95) sind die im Zuge der Lohnsteuerprüfung mit Bescheid vom 12. April 2006 festgesetzten Abfuhrdifferenzen. Im Bezug auf die Lohnabgaben 1/2006 ist dem Bw. daher zu Gute zu halten, dass er deren zeitgerechte Meldung vor dem Fälligkeitstag, wenn auch in zu geringer Höhe, veranlasst hat. Insoweit kommt ihm der Strafbefreiungsgrund des § 49 Abs. 1 lit. a letzter Halbsatz FinStrG zu Gute. Nach Dafürhalten des Unabhängigen Finanzsenates kann dem Bw. ein ihn am 5. Tag nach Fälligkeit treffender Vorsatz hinsichtlich der Nichtentrichtung der darüber hinausgehenden Beträge, welche im Rahmen der Lohnsteuerprüfung letztendlich festgesetzt wurden, nicht nachgewiesen werden, weswegen mit Verfahrenseinstellung im Bezug auf Lohnabgaben 1/2006 in der aus dem Spruch der gegenständlichen Entscheidung ersichtlichen Höhe vorzugehen war.

Zur fehlenden Meldung der Lohnabgaben für den Monat 2/2006 führt der Bw. in der Berufung aus, dass diese damit zu erklären sei, dass zunächst die Unterlagen der Lohnverrechnung am 6. März 2006 von der Steuerberatungsgesellschaft F. zu übernehmen gewesen seien und sich bereits am 3. März 2006 die Prüferin zur Außenprüfung angemeldet habe. Der Prüfungstermin sei für den 13. März 2006 vorgesehen gewesen. Die Frist zur Meldung der Lohnabgaben 2/2006 sei bereits in die ersten Prüfungshandlungen gefallen.

Auch dazu ist auszuführen, das Gegenstand dieses Verfahrens die vorsätzliche Nichtentrichtung von Lohnabgaben bis zum 5. Tag nach jeweiliger Fälligkeit und nicht die Klärung eines Verschuldens hinsichtlich der zeitgerechten, einen objektiven Strafbefreiungsgrund darstellenden Meldung der Lohnabgaben ist.

Auch zur Nichtentrichtung der Lohnabgaben 2/2006 ist auf das bisher Gesagte zu verweisen. Der Bw. hatte Kenntnis von der Fälligkeit. Der Bw. hat in Kenntnis des Fälligkeitstages die Entrichtung der Lohnabgaben 2/2006 als verantwortlicher Geschäftsführer, aus welchen Gründen auch immer, unterlassen, sodass auch im Bezug auf die Lohnabgaben 2/2006, und zwar Lohnsteuer in Höhe von € 3.337,17, DB: € 904,79 und DZ: € 84,45, das Finanzvergehen der Finanzordnungswidrigkeit gemäß § 49 Abs. 1 lit. a FinStrG in subjektiver Hinsicht zweifelsfrei erwiesen ist.

Aufgrund der teilweisen Verfahrenseinstellung war mit einer Strafneubemessung vorzugehen. Entsprechend der Bestimmung des § 23 FinStrG ist Grundlage für die Bemessung der Strafe die Schuld des Täters, wobei Erschwerungs- und Milderungsgründe gegeneinander abzuwägen sind und bei der Bemessung der Geldstrafe auf die persönlichen Verhältnisse und auf die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit des Beschuldigten Rücksicht zu nehmen ist.

Ausgehend von der Schuldform des Eventualvorsatzes war bei der Strafbemessung als mildernd die finanzstrafbehördliche Unbescholtenseitheit des Bw. und eine teilweise Schadensgutmachung (in Bezug auf die Umsatzsteuervorauszahlung 10/2005 in Höhe von € 2.839,64), als erschwerend hingegen kein Umstand anzusehen.

Unter Berücksichtigung von geordneten persönlichen und wirtschaftlichen Verhältnissen des Bw. (Jahreseinkommen ca. € 15.000,00 bis € 18.000,00, geschieden, keine Sorgepflichten, weder persönliche Schulden noch Vermögen) erweist sich die aus dem Spruch der gegenständlichen Entscheidung ersichtliche Geldstrafe als tätergerecht und schuldangemessen.

Auch die gemäß § 20 Abs. 1 FinStrG für den Fall der Uneinbringlichkeit zwingend zu verhängende Ersatzfreiheitsstrafe entspricht dem festgestellten Verschulden unter Berücksichtigung der genannten Milderungsgründe.

Die Kostenentscheidung gründet sich auf § 185 Abs. 1 lit. a FinStrG.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, am 13. Jänner 2009