



UNABHÄNGIGER  
FINANZSENAT

Außenstelle Linz  
Finanzstrafsenaat Linz 1

GZ. FSRV/0035-L/08

## Berufungsentscheidung

Der Finanzstrafsenaat Linz 1 als Organ des Unabhängigen Finanzsenates als Finanzstrafbehörde zweiter Instanz hat durch den Vorsitzenden HR Dr. Richard Tannert, das sonstige hauptberufliche Mitglied Mag. Gerda Pramhas sowie die Laienbeisitzer Dr. Werner Loidl und KR Franz Danninger MBA, als weitere Mitglieder des Senates in der Finanzstrafsache gegen CE, Geschäftsführer, geb. X, Adresse, vertreten durch Christian Diesenberger, Wirtschaftstreuhänder, 4501 Neuhofen/Krems, Steyrer Straße 27, wegen Finanzvergehen der fahrlässigen Abgabenverkürzung gemäß § 34 Abs. 1 des Finanzstrafgesetzes (FinStrG) über die Berufung des Beschuldigten vom 2. April 2008 gegen das Erkenntnis des Einzelbeamten des Finanzamtes Linz als Finanzstrafbehörde erster Instanz (Amtsbeauftragter: AD Gottfried Haas) vom 5. März 2008, StrNr. 1, im Beisein der Schriftführerin Elisabeth Schreiner in nichtöffentlicher Sitzung am 10. März 2009

zu Recht erkannt:

Der Berufung des Beschuldigten wird Folge gegeben und das angefochtene Erkenntnis dahingehend abgeändert, dass das beim Finanzamt Linz unter der StrNr 1 anhängige Strafverfahren wegen des Verdachtes, CE habe fahrlässig als Verantwortlicher der Fa. S GmbH unter Verletzung einer abgabenrechtlichen Offenlegungs- und Wahrheitspflicht eine Verkürzung an Umsatzsteuervorauszahlung für Oktober 2006 in Höhe von 11.712,96 €, an Lohnsteuer für November 2006 in Höhe von 2.841,09 € und an Dienstgeberbeiträgen zum Ausgleichsfonds für Familienbeihilfen samt Zuschlägen zu den Dienstgeberbeiträgen in Höhe von 1.791,39 € bewirkt und damit das Finanzvergehen der fahrlässigen Abgabenverkürzung

gemäß § 34 Abs. 1 FinStrG begangen, gemäß §§136, 157 iVm 82 Abs. 3 lit. b FinStrG eingestellt wird.

### **Entscheidungsgründe**

Mit Schreiben vom 27. Dezember 2007 erstattete der steuerliche Vertreter des Berufungswerbers (Bw) eine Selbstanzeige hinsichtlich der Umsatzsteuernachzahlung 2006 für die Fa. S GmbH. Einleitend wurde ausgeführt, dass im Auftrag des Geschäftsführers der Fa. S GmbH mitgeteilt werde, dass die mit heutigem Schreiben abgegebene Jahresumsatzsteuererklärung 2006 mit einer Restverbindlichkeit von 16.850,90 € als Selbstanzeige zu werten sei. Der entsprechende Betrag sei bereits überwiesen.

Einziger Gesellschafter und Geschäftsführer der Fa. S GmbH ist laut Firmenbuch der Bw.

Nachdem der Bw in einem gegen die vereinfachte Strafverfügung vom 15. Jänner 2008 erhobenen Einspruch, mit welcher er schuldig erkannt worden war, vorsätzlich durch die nicht vollständige bzw. unrichtige Erklärung der Umsätze eine Umsatzsteuerverkürzung 2006 in Höhe von 16.850,90 € bewirkt und dadurch ein Finanzvergehen nach § 33 Abs. 1 FinStrG begangen zu haben, im Wesentlichen vorgebracht hatte, dass die Umsatzsteuernachzahlung durch eine unrichtige Verbuchung der Umsatzsteuerzahllast September 2006 als Gutschrift durch die Finanzverwaltung entstanden sei, ergaben Erhebungen des Finanzamtes, dass es durch verwirrende Angaben auf dem Zahlungsbeleg zu der Fehlbuchung gekommen sei. Am 27. November 2006 sei an den Steuerpflichtigen eine Buchungsmitteilung, in der die entsprechenden Buchungen ersichtlich gewesen seien, versendet worden. Die Rückzahlung des in der Buchungsmitteilung aufscheinenden, durch die Fehlbuchung entstandenen Guthabens sei beantragt und durchgeführt worden.

In der vor dem Finanzamt Linz als Finanzstrafbehörde erster Instanz durchgeführten mündlichen Verhandlung brachte der Bw am 27. Februar 2008 im Wesentlichen vor, dass er seit 29. Juni 1990 handelsrechtlicher Geschäftsführer der Fa. S GmbH sei. Im Zeitraum 2004 bis Dezember 2007 habe sein Bruder, AE, die Buchhaltung gemacht. Die Buchungsbelege habe er gelegentlich kontrolliert. Die Beträge habe ihm sein Bruder bekannt gegeben. Er habe die von diesem gemachte Aufstellung der fälligen Zahlungen durchgesehen und in der Folge die Überweisungen frei gegeben. Die Steuerberatungskanzlei habe die Bilanzen erstellt, laufend beraten und die Lohnverrechnung durchgeführt. Im angeführten Zeitraum habe sein Bruder die Voranmeldungen elektronisch eingereicht. Er habe diese nicht kontrolliert und sich

auf seinen Bruder verlassen. Die Rückzahlungsanträge beim Finanzamt habe ebenfalls sein Bruder gestellt. Die fehlerhafte Buchung auf dem Abgabenkonto habe er wahrscheinlich nicht gesehen. Sein Bruder sei im Zeitraum 2005 bis 2007 wegen einer schweren Erkrankung mehrere Male im Spital gewesen. Da er immer nur kurze Zeit – nicht länger als zwei Wochen – im Spital gewesen sei, habe er bezüglich der Buchhaltung keine besonderen Vorkehrungen getroffen. Den Irrtum der Fehlbuchung habe er erst bei der Bilanzerstellung bemerkt.

Mit Erkenntnis vom 5. März 2008 hat das Finanzamt Linz als Finanzstraßbehörde erster Instanz den Bw. nach § 34 Abs. 1 FinStrG für schuldig erkannt, weil er fahrlässig als Verantwortlicher der Fa. S GmbH unter Verletzung einer abgabenrechtlichen Offenlegungs- und Wahrheitspflicht eine Verkürzung an Vorauszahlungen an Umsatzsteuer für Oktober 2006 in Höhe von 11.712,96 €, an Lohnsteuer für November 2006 in Höhe von 2.841,09 € und an Dienstgeberbeiträgen zum Ausgleichsfonds für Familienbeihilfen samt Zuschlägen zu den Dienstgeberbeiträgen in Höhe von 1.791,39 € bewirkt habe. Er habe dadurch das Finanzvergehen der fahrlässigen Abgabenverkürzung nach § 34 Abs. 1 FinStrG begangen.

Aus diesem Grund wurde über ihn gemäß § 34 Abs. 4 FinStrG eine Geldstrafe in Höhe von 1.600,00 € verhängt und für den Fall der Uneinbringlichkeit der Geldstrafe gemäß § 20 FinStrG eine Ersatzfreiheitsstrafe von 10 Tagen ausgesprochen.

Die Kosten des Strafverfahrens wurden gemäß § 185 Abs. 1 lit. a FinStrG pauschal mit 160,00 € bestimmt.

Dem Bw wurde im Wesentlichen vorgeworfen, die – auch die Fehlbuchung der UVA-Gutschrift enthaltende – Buchungsmitteilung von seinem Bruder erhalten, diese jedoch nicht kontrolliert zu haben.

Am 15. Dezember 2006 sei die Fa. S GmbH zur Abfuhr von insgesamt 16.345,44 € (Umsatzsteuer 10/2006: 11.712,96 €; Lohnsteuer 11/2006: 2.841,09 €; Dienstgeberbeiträge zum Ausgleichsfonds für Familienbeihilfen samt Zuschlägen zu den Dienstgeberbeiträgen 11/2006: 1.791,39 €) verpflichtet gewesen. Zu diesem Zeitpunkt habe am Abgabenkonto tatsächlich ein Negativsaldo von 843,11 € bestanden, sodass die angeführten Abgaben zur Gänze nicht abgeführt und sohin verkürzt gewesen seien. Der Bw habe trotz der häufigen Abwesenheiten seines Bruders keine besonderen Vorkehrungen getroffen und auf dessen Einhaltung der steuerlichen Pflichten vertraut.

Der Bw habe sich nicht geständig verantwortet und darauf verwiesen, sich auf seinen im Tatzeitraum mit der Buchhaltung betrauten, zwischenzeitig verstorbenen Bruder verlassen zu

haben. AE habe, obwohl die falsche Buchung auf der Buchungsmitteilung aufgeschienen sei, die Rückzahlung eines Betrages von 9.802,69 € veranlasst, obwohl dieses Guthaben auf Grund der Fehlbuchung tatsächlich nicht bestanden habe, sodass die im Spruch des Erkenntnisses angeführten Abgaben nicht am Tag der Fälligkeit entrichtet gewesen seien. Diese Tat sei dem Beschuldigten anzulasten, weil er es als Geschäftsführer der Fa. S GmbH sorgfaltswidrig unterlassen habe, seinen mit den steuerlichen Belangen beauftragten Bruder entsprechend zu überwachen. Erschwerend komme hinzu, dass der Beschuldigte auf Grund der krankheitsbedingten Absenzen seines Bruders eine gebotene erhöhte Überwachung unterlassen habe.

Der Selbstanzeige komme keine strafbefreiende Wirkung zu, weil die Person nicht exakt bezeichnet und die Selbstanzeige im Auftrag und nicht im Namen des Geschäftsführers oder für diesen erstattet worden sei. Darüber hinaus mangle es der Selbstanzeige an einer ausreichenden Darlegung der Verfehlung.

Bei der Strafbemessung wurden die Unbescholtenheit und die Schadensgutmachung als mildernd gewertet und auf die persönlichen Verhältnisse und die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit des Bw Bedacht genommen.

Gegen dieses Erkenntnis richtet sich die fristgerechte Berufung des Beschuldigten vom 2. April 2008. Eine Verletzung der abgabenrechtlichen Anzeige-, Offenlegungs- und Wahrheitspflicht in Bezug auf die Umsatzsteuervorauszahlung 10/2006 und die Lohnabgaben 11/2006 liege nicht vor. Darüber hinaus sei der Selbstanzeige zu Unrecht keine strafbefreiende Wirkung zuerkannt worden und könne dem Bw weder vorsätzliches noch fahrlässiges Handeln unterstellt werden. Die Umsatzsteuerzahllast 10/2006 und die Lohnabgaben 11/2006 seien rechtzeitig und in voller Höhe angemeldet und die Voranmeldung ordnungsgemäß eingereicht worden. Die in der Bescheidebegründung getroffene Feststellung, dass grundsätzlich, wäre die Umsatzsteuerzahllast 9/2006 richtig verbucht worden, ein Abgabenrückstand bestünde, berechtige nicht zur Schlussfolgerung, dass dadurch die Umsatzsteuer 10/2006 und die Lohnabgaben 11/2006 verkürzt worden seien.

Die im Auftrag "des Geschäftsführers der Fa. S GmbH" eingebrachte Selbstanzeige weise die geforderte explizite Täterbenennung auf, weil alleiniger Geschäftsführer der Fa. S GmbH der Bw sei. Auch eine präzise Darlegung der Verfehlung liege vor, weil der Finanzverwaltung sehr wohl mitgeteilt worden sei, dass die Nachzahlungsverpflichtung durch die unrichtige Verbuchung der Umsatzsteuerzahllast 9/2006 entstanden sei. Der Nachforderungsbetrag sei zudem unmittelbar entrichtet worden.

Die Verquickung von unerwarteten Vorfällen habe zur Nachzahlung der Umsatzsteuer 2006 geführt. Seit Einführung der Umsatzsteuervoranmeldungsabgabe per FinanzOnline habe der Bruder des Bw diese ordnungsgemäß und ohne Beanstandungen übermittelt, sodass der Bw nicht mit einem Fehler habe rechnen müssen. Es würde die Arbeitszeit sprengen, würde der Geschäftsführer jede der übertragenen Aufgaben wiederum selbst kontrollieren. Durch die bisherige ordnungsgemäße und genaue Tätigkeit seines Bruders habe dazu kein Anlass bestanden. Bei der fehlerhaften Verbuchung sei auch der Finanzverwaltung der Vorwurf zu machen, dass sie, hätte sie den Überweisungsbetrag von 2.590,25 € mit den bekannt gegebenen Daten saldiert, erkennen hätte müssen, dass es sich bei der Umsatzsteuer nur um eine Zahllast handeln konnte.

Da dem Bw weder fahrlässiges noch vorsätzliches Handeln unterstellt werden könne, werde die Einstellung des Finanzstrafverfahrens beantragt. Eine Entscheidung durch den Spruchsenat (gemeint wohl: Berufungssenat) werde beantragt.

### ***Zur Entscheidung wurde erwogen:***

Der Berufungsantrag des Bw, die Fällung des Erkenntnisses möge durch den Spruchsenat erfolgen, war unzweifelhaft als Antrag nach § 62 Abs. 2 lit. b FinStrG zu verstehen, wonach die Entscheidung über ein Rechtsmittel einem Berufungssenat als Organ der Finanzstraßbehörde zweiter Instanz obliegt, wenn der Beschuldigte dies in der Berufung begehrt. Zur Fällung der Berufungsentscheidung war daher der Finanzstrafsenat Linz 1 als Organ des Unabhängigen Finanzsenates als Finanzstraßbehörde zweiter Instanz zuständig.

Nach §§ 157 iVm 125 Abs. 3 FinStrG kann dabei von der Durchführung einer mündlichen Verhandlung u.a. dann abgesehen werden, wenn das Verfahren einzustellen ist.

Nach § 161 Abs. 3 FinStrG ist eine Änderung des Erkenntnisses zum Nachteil des Beschuldigten nur bei Anfechtung durch den Amtsbeauftragten zulässig. Wird dagegen – wie im vorliegenden Fall – das Erkenntnis nur zugunsten des Beschuldigten angefochten, ist eine Änderung zu seinem Nachteil ausgeschlossen. So wäre eine gegenüber dem Straferkenntnis strengere rechtliche Qualifikation der strafbaren Handlung (beispielsweise § 33 statt § 34 FinStrG) als Verböserung anzusehen, weil sie geeignet wäre, für den Bw nachteilige Folgen zu erzeugen (vgl. Reger/Hacker/Kneidinger, FinStrG<sup>3</sup>, K 161/14).

Gemäß § 119 Abs. 1 BAO haben Abgabepflichtige die für den Bestand und Umfang einer Abgabepflicht bedeutsamen Umstände nach Maßgabe der Abgabevorschriften offen zu legen.

Die Offenlegung muss vollständig und wahrheitsgemäß erfolgen. Dieser Offenlegung dienen gemäß Abs. 2 leg. cit. insbesondere Abgabenerklärungen.

Gemäß § 21 Abs. 1 UStG hat der Unternehmer spätestens am 15. Tag (Fälligkeitstag) des auf den Kalendermonat (Voranmeldungszeitraum) zweitfolgenden Kalendermonates eine Voranmeldung beim zuständigen Finanzamt einzureichen, in der er die für den Voranmeldungszeitraum zu entrichtende Steuer (Vorauszahlung) selbst zu berechnen hat. Die Voranmeldung gilt als Steuererklärung. Der Unternehmer hatte eine sich ergebende Vorauszahlung spätestens am Fälligkeitstag zu entrichten.

Eine Verpflichtung zur Einreichung von Umsatzsteuervoranmeldungen besteht dann nicht, wenn die nach Maßgabe der gesetzlichen Bestimmungen errechneten Vorauszahlungen zur Gänze spätestens am Fälligkeitstag entrichtet worden sind und die Umsätze im vorangegangenen Kalenderjahr 100.000,00 € nicht überstiegen haben (§ 21 Abs. 1 UStG iVm der Verordnung BGBl. II Nr. 462/2002).

Da die Fa. S GmbH diese Grenze im Jahr 2005 überschritten hatte, war sie im Jahr 2006 zur Einreichung von Voranmeldungen verpflichtet.

Gemäß § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG macht sich derjenige einer Abgabenhinterziehung schuldig, der vorsätzlich unter Verletzung der Verpflichtung zur Abgabe von dem genannten § 21 UStG 1994 entsprechenden Voranmeldungen eine Verkürzung von Vorauszahlungen an Umsatzsteuer bewirkt und dies nicht nur für möglich, sondern für gewiss hält. Nach § 33 Abs. 3 lit. b leg. cit. ist eine Abgabenverkürzung bewirkt, wenn selbst zu berechnende Abgaben (hier: Umsatzsteuervorauszahlungen) bis zum jeweiligen Fälligkeitszeitpunkt ganz oder teilweise nicht entrichtet werden.

Gemäß § 33 Abs. 1 FinStrG macht sich einer Abgabenhinterziehung schuldig, wer vorsätzlich unter Verletzung seiner abgabenrechtlichen Anzeige-, Offenlegungs- oder Wahrheitspflicht eine Abgabenverkürzung bewirkt.

Der fahrlässigen Abgabenverkürzung nach § 34 Abs. 1 FinStrG macht sich schuldig, wer die in § 33 Abs. 1 bezeichnete Tat fahrlässig begeht.

Nach § 49 Abs. 1 lit. a FinStrG macht sich einer Finanzordnungswidrigkeit schuldig, wer vorsätzlich Abgaben, die selbst zu berechnen sind, wie Vorauszahlungen an Umsatzsteuer oder Lohnabgaben, 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 Zahlungstermins für sich allein nicht strafbar.

Nach § 49 Abs. 1 lit. b FinStrG macht sich einer Finanzordnungswidrigkeit auch schuldig, wer vorsätzlich durch Abgabe unrichtiger Voranmeldungen (§ 21 UStG) ungerechtfertigte Abgabengutschriften geltend macht.

Während Tatobjekt des § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG die Umsatzsteuervorauszahlung und damit eine Beeinträchtigung der Umsatzsteuer im Voranmeldungsstadium ist, dient § 33 Abs. 1 FinStrG u.a. dem Schutz der bescheidmäßig festzusetzenden Jahresumsatzsteuer.

Aber auch dann, wenn eine Verpflichtung zur Abgabe von Lohnsteueranmeldungen (§ 80 EStG) besteht und diese entgegen dieser Verpflichtung nicht eingereicht werden, begeht der verpflichtete Arbeitgeber eine Verletzung einer Offenlegungspflicht im Sinne des § 33 Abs. 1 FinStrG.

Aus den dem Unabhängigen Finanzsenat vorgelegten Akten ist aber eine Lohnsteueranmeldungsverpflichtung nicht ersichtlich.

Bedingt vorsätzlich handelt nach § 8 Abs. 1 FinStrG derjenige, der 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.

Fahrlässig handelt gemäß § 8 Abs. 2 FinStrG derjenige, der die Sorgfalt außer Acht lässt, zu der er nach den Umständen verpflichtet und nach seinen geistigen und körperlichen Verhältnissen befähigt ist und die ihm zuzumuten ist, und deshalb nicht erkennt, dass er einen Sachverhalt verwirklichen könne, der einem gesetzlichen Tatbild entspricht. Fahrlässig handelt aber auch, wer es für möglich hält, dass er einen solchen Sachverhalt verwirkliche, ihn aber nicht herbeiführen will.

§ 34 FinStrG verweist lediglich auf § 33 Abs. 1, nicht aber auf § 33 Abs. 2 FinStrG, sodass die in § 33 Abs. 2 FinStrG normierten Tatbestände nicht fahrlässig begangen werden können. Im Sinne des § 33 Abs. 2 FinStrG verkürzte Umsatzsteuervorauszahlungen, Lohnsteuer oder Dienstgeberbeiträge zum Familienlastenausgleichsfonds scheiden daher als Tatobjekt der fahrlässigen Abgabenverkürzung aus.

Das bedeutet, dass eine fahrlässige Beeinträchtigung der Umsatzsteuer im Voranmeldungsstadium oder von Lohnsteuer, sofern eine Verpflichtung zur Abgabe von Lohnsteueranmeldungen nicht besteht, nicht strafbar ist.

Der dem Bw im angefochtenen Erkenntnis zur Last gelegte Tatvorwurf erfüllt daher nicht den Tatbestand eines finanzstrafrechtlichen Deliktes, sodass spruchgemäß zu entscheiden war.

Linz, am 20. März 2009