



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 Hofrätin Dr. Michaela Schmutzer sowie die Laienbeisitzer Mag. Josef Fasching und Mag. Rudolf Grafl als weitere Mitglieder des Senates in der Finanzstrafsache gegen Bw., wegen des Finanzvergehens der Abgabenhinterziehung gemäß § 33 Abs. 2 lit. a und der Finanzordnungswidrigkeit gemäß § 49 Abs. 1 lit. a des Finanzstrafgesetzes (FinStrG) über die Berufung des Beschuldigten vom 1. Juli 2004 gegen das Erkenntnis des Spruchsenates beim Finanzamt Wien 1 als Organ des Finanzamtes für den 21. und 22. Bezirk Wien, vom 26. April 2004, SpS, nach der am 13. November 2007 in Anwesenheit des Beschuldigten, der Amtsbeauftragten AB sowie der Schriftführerin M. durchgeführten Verhandlung

zu Recht erkannt:

I. Der Berufung wird teilweise Folge, das angefochtene Erkenntnis des Spruchsenates im Schuldspruch zu Punkt a) sowie im Strafausspruch aufgehoben und im Umfang der Aufhebung in der Sache selbst erkannt:

Der Berufungswerber (Bw.) ist schuldig, er hat als Geschäftsführer der Fa. F-GmbH vorsätzlich Vorauszahlungen an Umsatzsteuer für die Monate 1-6/2003 in Höhe von € 45.542,54 nicht spätestens am 5. Tag nach Fälligkeit entrichtet und hiermit auch insoweit das Finanzvergehen der Finanzordnungswidrigkeit nach § 49 Abs. 1 lit. a FinStrG begangen.

Gemäß § 49 Abs. 2 FinStrG wird über den Bw. dafür und für den unverändert aufrecht bleibenden Schuldspruch zu Punkt b) des angefochtenen Erkenntnisses eine Geldstrafe in Höhe von € 8.000,00 und eine gemäß § 20 Abs. 1 FinStrG für den Fall der Uneinbringlichkeit an deren Stelle tretende Ersatzfreiheitsstrafe in der Dauer von 20 Tagen verhängt.

Der Kostenausspruch des erstinstanzlichen Erkenntnisses bleibt unverändert.

II. Im Übrigen wird die Berufung als unbegründet abgewiesen.

Entscheidungsgründe

Mit Erkenntnis des Spruchsenates vom 26. April 2004, SpS, wurde der Berufungswerber (Bw.) der Abgabenhinterziehung gemäß § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG und der Finanzordnungswidrigkeit gemäß § 49 Abs. 1 lit. a FinStrG für schuldig erkannt, weil er als Geschäftsführer der Fa. F-GmbH vorsätzlich

a) unter Verletzung der Verpflichtung zur Abgabe von dem § 21 UStG entsprechenden Voranmeldungen eine Verkürzung von Vorauszahlungen an Umsatzsteuer für die Monate Jänner bis Juni 2003 in Höhe von € 45.542,54 bewirkt und dies nicht nur für möglich, sondern für gewiss gehalten habe; und weiters

b) Abgaben die selbst zu berechnen sind, nicht spätestens am fünften Tag nach Fälligkeit entrichtet oder abgeführt habe, ohne der zuständigen Abgabenbehörde bis zu diesem Zeitpunkt die Höhe des geschuldeten Betrages bekannt zu geben, und zwar für die Monate Jänner bis Juni 2003 Lohnsteuer in Höhe von € 9.797,33 und Dienstgeberbeiträge zum Ausgleichsfond für Familienbeihilfen samt Zuschlägen in Höhe von € 4.273,02.

Gemäß § 33 Abs. 5 FinStrG und § 49 Abs. 2 FinStrG, unter Anwendung des § 21 Abs. 1 und Abs. 2 FinStrG, wurde über den Bw. eine Geldstrafe in Höhe von € 14.000,00 und eine für den Fall der Uneinbringlichkeit an deren Stelle tretende Ersatzfreiheitsstrafe in der Dauer von 35 Tagen verhängt.

Gemäß § 185 Abs. 1 lit. a FinStrG wurden die vom Bw. zu ersetzenden Kosten des Verfahrens mit € 363,00 bestimmt.

Zur Begründung wurde seitens des Spruchsenates ausgeführt, dass der finanzstrafrechtlich unbescholtene Bw. € 1.000,00 verdiene, über kein Vermögen verfüge und ihn keine Sorgepflichten treffen würden.

Der Bw. sei zunächst bei einem Baustoffgroßhändler beschäftigt gewesen. Nach Verlust seines Arbeitsplatzes habe sich der Bw. Ende des Jahres 2002 aufgrund eines diesbezüglichen

Vorschlag eines ehemaligen Kunden entschlossen, eine eigene GmbH im Baubereich zu gründen, wobei die Zuführung von Aufträgen zugesagt worden sei.

Wenngleich der Bw. die Pflichten eines Geschäftsführers nicht genau gekannt habe, so habe er doch gewusst, dass zu bestimmten Terminen Umsatzsteuer und lohnabhängige Abgaben zu melden bzw. zu entrichten wären.

Mit etwa 8 - 10 Personen habe das Unternehmen vorwiegend Dachböden zu Terrassenwohnungen ausgebaut. Während sich der Bw. um die Überwachung der Baustellen und den Materialeinkauf gekümmert habe, er habe allerdings auch eine Vollmacht für einen Steuerberater unterschrieben und sei allein am Firmenkonto zeichnungsberechtigt gewesen, hätte Frau E.S. die Buchhaltung machen und die Selbstberechnungsabgaben, allenfalls gemeinsam mit dem Steuerberater, berechnen sollen. Für die Einzahlung habe der Bw. die vorbereiteten Erlagscheine unterschrieben. Tatsächlich habe aber eher das Ehepaar S. in wirtschaftlicher Beziehung die Gesellschaft geführt, dies im Zusammenhang mit dem Angestellten M.A., wobei sich diese Personen offenbar in erster Linie um ihre eigene Bezahlung bemüht hätten.

In dieser Situation habe sich der Bw. überhaupt nicht gekümmert, ob steuerliche Meldungen und Zahlungen geleistet wurden. Er habe auch keinen Einblick in die wirtschaftliche Lage des Unternehmens gehabt und auf diese Weise durch Untätigkeit bewusst jene steuerliche Fehlhandlungen bewirkt (keine Meldungen und Zahlungen an Umsatzsteuern und an lohnabhängigen Abgaben), wobei er bezüglich der Umsatzsteuer aufgrund seines Wissens, dass am Firmenkonto kein Geld gewesen sei, eine Verkürzung an Steuerleistung für gewiss gehalten habe.

Am 11. August 2003 habe der Bw. als Geschäftsführer gegenüber der Wirtschaftskammer die Stilllegung der Gesellschaft erklärt, am 28. November 2003 sei er als Geschäftsführer zurückgetreten.

Zu diesen Feststellungen sei der Spruchsenat aufgrund der Aktenlage, vor allem einer Umsatzsteuersonderprüfung und einer Lohnsteuerprüfung, gelangt, aber auch aufgrund des Geständnisses des Bw. selbst.

Bei der Strafbemessung sah der Spruchsenat als mildernd den bisherigen ordentlichen Wandel des Bw. und sein Geständnis, als erschwerend hingegen das Zusammentreffen von zwei Finanzvergehen an.

Gegen dieses Erkenntnis des Spruchsenates richtet sich die vorliegende (fälschlich als Einspruch bezeichnete) frist- und formgerechte Berufung des Bw. vom 1. Juli 2004, welche dem Unabhängigen Finanzsenat am 27. September 2007 zur Entscheidung vorgelegt wurde.

Inhaltlich richtet sich die gegenständliche Berufung gegen die Zugrundelegung einer vorsätzlichen Handlungsweise sowie auch gegen die Höhe der verhängten Strafe.

Zur Begründung führt der Bw. aus, dass es ihm völlig unmöglich sei, eine Strafe in Höhe von € 14.000,00 bei einem Einkommen von € 1.000,00 und einer monatlichen Miete von € 510,00 zu bezahlen, zumal der Bw. ohnehin sehr große finanzielle Probleme habe.

Weiters komme hinzu, dass sein Dienstverhältnis mit Ende August 2004 gekündigt worden sei.

Der Bw. wolle an dieser Stelle auch festhalten, dass er keinesfalls vorsätzlich gehandelt habe.

Bei der Verhandlung sei von einem Schaden für die Allgemeinheit gesprochen worden. Da der Bw. kein Vermögen habe und ihm eine Bezahlung seiner Strafe daher unmöglich sei, komme für ihn nur eine Ersatzfreiheitsstrafe in Frage. Er gebe aber zu Bedenken, dass nach so einer Strafe eine neuerliche Arbeitsfindung in seinem Alter unmöglich erscheine.

Er sei daher der Meinung, man solle die wirklich Schuldigen bestrafen. Er spreche dabei von Herrn S., dem eigentlichen Besitzer der Fa. F-GmbH und von Herrn M.A..

Der Bw. sei der Meinung, dass mittels Sachverständiger eine tatsächliche Erfassung der Arbeitsleistung der Firma möglich sei und die Forderungen an die Auftraggeber S. und M.A. so eingetrieben werden könnten. Diese Forderungen seien seiner Meinung nach genug, um die Schulden der Firma zu begleichen, wobei diese Forderungen selbstverständlich an die Finanzverwaltung zediert werden würden.

Der Bw. gebe noch zu bedenken, dass bei einer Bestrafung seiner Person ein noch größerer allgemeiner Schaden entstehen würde, da er aller Voraussicht nach zu einem Sozialfall werden würde.

Der Bw. ersuche daher um Einstellung des Finanzstrafverfahrens.

Im Rahmen der mündlichen Verhandlung vor dem Unabhängigen Finanzsenat brachte der Bw. ergänzend vor, dass ihm ein ehemaliger Kunde, Herr S., den Vorschlag gemacht habe, gemeinsam mit ihm eine GmbH zu gründen. S. habe das Geld dafür zur Verfügung gestellt und sei der eigentliche Machthaber dieser Firma gewesen. Letztendlich habe sich herausgestellt, dass der Bw. vom Ehepaar S. und Herrn M.A. in die Irre geführt worden sei. Die Rechnungen seien in den tatgegenständlichen Zeiträumen von Frau S. ausgestellt worden und der Bw. habe diese nie zu Gesicht bekommen. Auch habe er nie Geld gesehen und es

seien keine Eingänge am Firmenkonto erfolgt. Die Rechnungen seien von den Kunden seines Wissens nach nie bezahlt bzw. seien diese möglicherweise vom Ehepaar S. kassiert worden.

Der Bw. habe nach seinem ergänzenden Vorbringen zwar grundsätzlich Kenntnis von den monatlichen Fälligkeiten der Selbstbemessungsabgaben, jedoch keine Kenntnis von der Verpflichtung zur Abgabe von monatlichen Umsatzsteuervoranmeldungen gehabt. Er habe mit dem Ehepaar S. vereinbart, dass sämtliche finanzielle Angelegenheiten im Bezug auf Meldung und Entrichtung der Selbstbemessungsabgaben, der Krankenkasse, der Bauarbeiterurlaubskasse vom Ehepaar S. durchgeführt werden sollten. Es seien ihm monatlich von Frau S. einige Überweisungsbelege vorgelegt worden, die er auch unterschrieben habe. Er habe dabei nicht überprüft, ob auch Zahlungen an das Finanzamt geleistet wurden. Am Firmenkonto sei der Bw. alleine zeichnungsberechtigt gewesen. Er sei nie im Besitz von Unterlagen bzw. Belegen gewesen, diese hätten sich beim Ehepaar S. bzw. bei M.A. befunden. Er selbst habe von der Firma weder etwas bekommen, noch habe er Zahlungen für diese geleistet. Auch die Lohnabgaben hätten vom Ehepaar S. überwiesen werden sollen

Mit der vom Herrn S. bar aufgebrachten halben Stammeinlage in Höhe von € 17.500,00 seien in der Folge Baumaterialien eingekauft worden. Auch der Rest des sukzessive eingezahlten Stammkapitals sei für Materialeinkäufe verwendet worden. Auf Grund seiner alleinigen Zeichnungsberechtigung am Bankkonto habe der Bw. immer Kenntnis davon gehabt, an welche Personen bzw. Institutionen Zahlungen getätigt wurden. Er selbst habe die Tätigkeit eines Bauleiters in der Firma inne gehabt, Frau S. sei für alle Büroarbeiten zuständig gewesen.

Dem Bw. sei selbstverständlich bekannt gewesen, dass die Firma tätig gewesen sei und 8-10 Dienstnehmer beschäftigt hatte. Die Lohnabgaben seien von Herrn S. gemeinsam mit M.A. berechnet worden und hätten vom Ehepaar Sehic, allerdings unter Zuhilfenahme seiner Unterschrift, geleistet werden sollen.

Über die Berufung wurde erwogen:

Gemäß § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG macht sich einer Abgabenhinterziehung schuldig, wer vorsätzlich unter Verletzung der Verpflichtung zur Abgabe von dem § 21 des Umsatzsteuergesetzes entsprechenden Voranmeldungen eine Verkürzung von Umsatzsteuer (Vorauszahlungen oder Gutschriften) bewirkt und dies nicht nur möglich, sondern für gewiss hält.

Gemäß § 49 Abs. 1 lit. a FinStrG macht sich einer Finanzordnungswidrigkeit schuldig, wer vorsätzlich Abgaben, die selbst zu berechnen sind, Vorauszahlungen an Umsatzsteuer oder Vorauszahlungen an Abgabe von alkoholischen Getränken nicht spätestens am 5. Tag nach Fälligkeit entrichtet oder abführt, es sei denn, dass der zuständigen Abgabenbehörde bis zu diesem Zeitpunkt die Höhe des

geschuldeten Betrages bekannt gegeben wird; im übrigen ist die Versäumung eines Zahlungstermines für sich allein nicht strafbar.

Dem erstinstanzlichen Erkenntnis des Spruchsenates liegt in objektiver Hinsicht zu Spruchpunkt a) eine mit Bescheid vom 1. September 2003 erfolgte schätzungsweise Festsetzung der Umsatzsteuervorauszahlungen Jänner bis Juni 2003 in Höhe von € 45.542,54 zugrunde. Diese im gegenständlichen Berufungsverfahren nicht mit konkreten Einwendungen in Frage gestellte Höhe der Abgabefestsetzung beruht auf den unbedenklichen Ergebnissen einer Umsatzsteuersonderprüfung für die genannten Zeiträume.

Aus Textziffer 1) der Niederschrift über das Ergebnis dieser Umsatzsteuerprüfung ist ersichtlich, dass zu Prüfungsbeginn am 26. Juni 2003 keine Buchhaltung für den Prüfungszeitraum existiert hat, sondern lediglich in Ordnern die Belege unsortiert aufbewahrt waren. Ausgangsrechnungen waren nur sehr unvollständig vorhanden. Weiters ist aus den Prüfungsfeststellungen ersichtlich, dass die mit dem Fall befasste Betriebsprüferin mit dem Bw. und damaligen Geschäftsführer der Fa. F-GmbH in der Folge vereinbart hat, dass dieser, um die steuerlichen Angelegenheiten in Ordnung zu bringen, einen steuerlichen Vertreter namhaft machen solle, der eine Aufbuchung der unsortierten Belege vornehmen sollte. Am 4. Juli 2003 wurde gegenüber der Prüferin Mag. F., als steuerlicher Vertreter genannt, welcher vorerst die Vorlage der Buchhaltung bis 21. Juli 2003 zusagte. In der Folge hat jedoch der steuerliche Vertreter der GmbH am 28. Juli 2003 die Vollmacht zurückgelegt, da er vom Bw. die erforderlichen Unterlagen nicht erhalten hatte. Es musste daher seitens der Betriebsprüfung mit einer schätzungsweise Festsetzung anhand der vorliegenden Unterlagen vorgegangen werden.

Die dem erstinstanzlichen Erkenntnis zu Spruchpunkt b) in objektiver Hinsicht zugrunde gelegten Lohnabgaben für die Monate Jänner bis Juni 2003 beruhen auf den Feststellungen einer Lohnsteuerprüfung, gegen welche sowohl im Abgabenverfahren als auch im Finanzstrafverfahren keine inhaltlichen Einwendungen vorgebracht wurden und welche daher in objektiver Hinsicht ebenfalls bedenkenlos der Bestrafung zugrunde gelegt werden können.

Wesentliche Tatbestandsmerkmale einer Abgabenhinterziehung nach § 33 Abs. 2 FinStrG sind in subjektiver Hinsicht das Vorliegen von Eventualvorsatz hinsichtlich der Unterlassung der Abgabe von dem § 21 UStG entsprechenden (rechtzeitigen, richtigen, vollständigen) Voranmeldungen und von Wissentlichkeit im Bezug auf die nicht zeitgerechte Entrichtung der Umsatzsteuervorauszahlungen.

Einzige Tatbestandsvoraussetzung einer Finanzordnungswidrigkeit gemäß § 49 Abs. 1 lit. a FinStrG ist die vorsätzliche Nichtentrichtung von Selbstbemessungsabgaben, im

gegenständlichen Fall der Lohnabgaben für die Monate Jänner bis Juni 2003, bis zum fünften Tag nach Fälligkeit. Ob den Steuerpflichtigen an der Unterlassung der in der genannten Bestimmung als strafbefreiend normierten Meldung der geschuldeten Beträge an das Finanzamt ein Verschulden trifft, ist irrelevant. Die Bekanntgabe der Höhe des geschuldeten Betrages stellt einen Strafausschließungsgrund dar.

Führt man sich vor Augen, dass nach den Feststellungen im Rahmen der Umsatzsteuersonderprüfung in den verfahrensgegenständlichen Tatzeiträumen Jänner bis Juni 2003 im Rahmen der Fa. F-GmbH keine Buchhaltung erstellt wurde und nur eine unvollständige Sammlung der Belege erfolgte, in der Folge weder Umsatzsteuervoranmeldungen abgegeben noch Lohnabgaben gemeldet wurden und während des Zeitraumes der Geschäftsführung durch den Bw. als verantwortlichem Geschäftsführer keine einzige Zahlung auf das Abgabenkonto geleistet wurde, so kann aus diesen objektiven Tatsachen nur auf eine vollständige Vernachlässigung sämtlicher Verpflichtungen zur ordnungsgemäßen und pünktlichen Meldung und Entrichtung der Umsatzsteuervorauszahlungen und der Lohnabgaben durch den Bw. geschlossen werden.

Sowohl vor dem Spruchsenat als auch in der mündlichen Verhandlung vor dem Berufungssenat hat der Bw. zur subjektiven Tatseite einbekannt, von seiner monatlichen Zahlungsverpflichtung im Bezug auf Umsatzsteuervorauszahlungen und Lohnabgaben gewusst zu haben. Er alleine war am Firmenkonto zeichnungsberechtigt und er hatte nach seiner glaubwürdigen Aussage vor dem Berufungssenat auch den Überblick, welche Überweisungen vom Bankkonto auf Anordnung des Ehepaares S. geleistet und von ihm unterschrieben wurden. Der Bw. hatte zu den ihm bekannten Fälligkeitstagen der verfahrensgegenständlichen Selbstbemessungsabgaben nach Ansicht des Unabhängigen Finanzsenates genaue Kenntnis davon, dass deren Entrichtung aufgrund der Tatsache, dass die von Herrn S. geleistete Stammeinlage zur Bezahlung von Materialeinkäufen verwendet wurde und keine Zahlungseingänge von Kunden am Bankkonto erfolgten, nicht möglich war. Auch wenn drohende Arbeitslosigkeit der Grund dafür war, dass sich der Bw. als im Firmenbuch eingetragener handelsrechtlicher Geschäftsführer der Fa. F-GmbH von den genannten tatsächlichen Machthabern völlig entmachten ließ, kann ihn dieser Umstand vom Vorwurf einer vorsätzlichen Nichtentrichtung der verfahrensgegenständlichen Selbstbemessungsabgaben nicht befreien. Er war ihm nach Ansicht des erkennenden Berufungssenates zweifelsfrei bekannt, dass die tatgegenständlichen Umsatzsteuervorauszahlungen und Lohnabgaben nicht bis zum 5. Tag nach Fälligkeit entrichtet wurden.

Die auf das Vorliegen einer Überwachungsfahrlässigkeit gerichtete und eine vorsätzliche Handlungsweise in Abrede stellende Rechtfertigung des Bw. kann seitens des Unabhängigen Finanzsenates in Anbetracht der oben festgestellten völligen Negierung sämtlicher gesetzlicher Aufzeichnungs-, Offenlegungs- und Entrichtungspflichten nur als eine zweckgerichtete Schutzbehauptung angesehen werden.

Nicht nachgewiesen werden konnte dem Bw. ein Vorsatz hinsichtlich der Nichtabgabe der Umsatzsteuervoranmeldungen für die Monate Jänner bis Juni 2003. Der Bw. konnte plausibel, jedenfalls aber für den Unabhängigen Finanzsenat nicht widerlegbar darlegen, dass ihm aufgrund seiner bisherigen Tätigkeit als Angestellter eines Baustoffhandelsbetriebes eine ihn betreffende Verpflichtung zur Abgabe von monatlichen Umsatzsteuervoranmeldungen nicht bekannt war. Damit fehlt es aber am Vorliegen von Eventualvorsatz hinsichtlich der Unterlassung der Abgabe von dem § 21 UStG entsprechenden (rechtzeitigen, richtigen, vollständigen) Voranmeldungen und es liegt daher, entgegen den Feststellungen des Spruchsenates unter Spruchpunkt a) des erstinstanzlichen Erkenntnisses, diese Tatbestandsvoraussetzung der Abgabenhinterziehung gemäß § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG in subjektiver Hinsicht nicht vor.

Es war daher insgesamt von einer Finanzordnungswidrigkeit gemäß § 49 Abs. 1 lit. a FinStrG auszugehen.

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 die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit des Täters Rücksicht zu nehmen ist.

Bei der erstinstanzlichen Strafbemessung ist der Spruchsenat zu Recht von den Milderungsgründen der finanzstrafbehördlichen Unbescholtenheit und von einer inhaltlich geständigen Rechtfertigung des Bw. ausgegangen, jedoch zu Unrecht vom Erschwerungsgrund des Zusammentreffen zweier Finanzvergehen.

Bei der Entscheidung durch die Finanzstrafbehörde zweiter Instanz sind die Verhältnisse im Zeitpunkt der Berufungsentscheidung maßgeblich. Es war daher die vom Bw. nicht verschuldete lange Verfahrensdauer (die gegenständliche Berufung vom 1. Juli 2004 wurde dem Unabhängigen Finanzsenat erst am 27. September 2007 vorgelegt) bei der Strafneubemessung durch den Berufungssenat zu Gunsten des Bw. als weiterer Milderungsgrund ebenso zu berücksichtigen, wie seine im Rahmen der mündlichen Berufungsverhandlung dargelegte nach wie vor eingeschränkte wirtschaftliche Situation.

Zudem war auch noch der Umstand, dass der Bw. aus einer wirtschaftlichen Notsituation heraus gehandelt hat, zu seinen Gunsten mildernd ins Kalkül zu ziehen.

Es konnte daher mit einer Strafmilderung auf das aus dem Spruch der gegenständlichen Entscheidung ersichtliche Strafausmaß vorgegangen werden.

Einer darüber hinausgehenden Herabsetzung der Strafe standen generalpräventive Erwägungen entgegen, welche es dem Unabhängigen Finanzsenat nicht ermöglichten, bei nicht erfolgter Schadensgutmachung (die verfahrensgegenständlichen Verkürzungsbeträge haften zur Gänze aus), mit einer weiteren Strafherabsetzung vorzugehen.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, am 13. November 2007