



Außenstelle Salzburg  
Senat Finanzstrafsenat 1

---

UNABHÄNGIGER  
FINANZSENAAT

GZ. FSRV/15-S/02

## Berufungsentscheidung

Der Finanzstrafsenat 1 als Organ des unabhängigen Finanzsenates als Finanzstrafbehörde zweiter Instanz hat durch den Vorsitzenden Dr. Ralf Schatzl, das sonstige hauptberufliche Mitglied Dr. Michael Schrattenecker sowie die Laienbeisitzer Ing. Franz Junger und Dipl. Ing. Peter Tomasi als weitere Mitglieder des Senates in der Finanzstrafsache gegen den BW, vertreten durch die WTH Uniconsult GmbH, wegen des Finanzvergehens der Abgabenhinterziehung gemäß § 33 Abs. 2 lit.a des Finanzstrafgesetzes (FinStrG) über die Berufung des Beschuldigten vom 18. Oktober 2002 gegen das Erkenntnis des Einzelbeamten des Finanzamtes Salzburg-Stadt vom 24. September 2002, nach der am 3. Februar 2004 in Anwesenheit des Beschuldigten und seines Verteidigers, des Amtsbeauftragten Dr. Alfred Schmidt sowie der Schriftführerin Ulrike Kranzinger durchgeführten mündlichen Verhandlung

zu Recht erkannt:

- I. Der Berufung wird teilweise Folge gegeben und der angefochtenen Bescheid in seinem Ausspruch über die Strafe wie folgt abgeändert:
  1. B. ist schuldig im Bereich des Finanzamtes Salzburg-Stadt zur StNr. XXX vorsätzlich unter Verletzung der Verpflichtung zur Abgabe von dem § 21 des Umsatzsteuergesetzes 1994 entsprechenden Voranmeldungen, nämlich durch Nichtabgabe von Umsatzsteuervoranmeldungen bzw. Nichtentrichtung der Umsatzsteuervorauszahlungen für die Zeiträume 9/2000 bis 6/2001 eine Verkürzung von Umsatzsteuervorauszahlungen und zwar für die Monate 9-12/2000 in Höhe von S 54.834,00 und für die Monate 1-6/2001 in Höhe von S 50.803,00, gesamt somit in Höhe von S 105.637,00 (entspricht € 7.676,94) bewirkt und dies nicht nur für möglich, sondern für gewiss gehalten zu haben.

2. Gemäß §33 Abs. 5 FinStrG wird über ihn eine Geldstrafe von € 1.500,00 verhängt; gemäß § 20 FinStG wird für den Fall der Uneinbringlichkeit der Geldstrafe die an deren Stelle tretende Ersatzfreiheitsstrafe mit 7 Tagen festgesetzt.

3. Gemäß § 185 FinStrG sind die Kosten des Strafverfahrens in Höhe von € 150,00 und die Kosten des Strafvollzuges zu ersetzen.

II. Im Übrigen wird der Berufung des Beschuldigten keine Folge gegeben.

## **Entscheidungsgründe**

Mit Erkenntnis vom 24. September 2002, SNr 134/01, hat das Finanzamt Salzburg-Stadt als Finanzstrafbehörde erster Instanz den BW nach § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG für schuldig erkannt, weil er vorsätzlich unter Verletzung der Verpflichtung zur Abgabe von dem § 21 des Umsatzsteuergesetzes 1994 entsprechenden Voranmeldungen, nämlich durch Nichtabgabe von Umsatzsteuervoranmeldungen bzw. Nichtentrichtung der Umsatzsteuervorauszahlungen für die Zeiträume 9/2000 bis 6/2001 eine Verkürzung von Umsatzsteuervorauszahlungen und zwar für die Monate 9-12/2000 in Höhe von S 54.834,00 und für die Monate 1-6/2001 in Höhe von S 50.803,00, gesamt somit in Höhe von S 105.637,00 (entspricht € 7.676,94) bewirkt habe und dies nicht nur für möglich, sondern für gewiss gehalten habe.

Aus diesem Grund wurde über ihn gemäß § 33 Abs. 5 iVm. § 21 Abs. 1 und 2 FinStrG eine Geldstrafe in der Höhe von € 1.800,00 verhängt und für den Fall der Uneinbringlichkeit der Geldstrafe gemäß § 20 FinStrG eine Ersatzfreiheitsstrafe von 9 Tagen ausgesprochen.

Die Kosten des Strafverfahrens wurden gemäß § 185 Abs. 1 lit. a FinStrG pauschal mit € 180,00 bestimmt.

Dabei wurde folgender Sachverhalt als erwiesen angenommen:

Der Beschuldigte sei am 00.00.0000 geboren und in S wohnhaft. Er sei im berufsgegenständlichen Zeitraum als Geschäftsführer der Bauträger GmbH L in Salzburg tätig gewesen. In weiterer Folge sei er als Einzelunternehmer als planender Baumeister tätig gewesen. Er sei verheiratet und habe Sorgepflichten für drei Kinder. Er habe kein Vermögen. Er habe eine Vorstrafe aus dem Jänner 1999 wegen § 143 iVm § 33 Abs. 1 FinStrG.

Bis zum August 2000 sei der Beschuldigte nur als Geschäftsführer der L tätig gewesen. Im August dieses Jahres sei diese GmbH in Konkurs gegangen. Diese GmbH habe zum Zeitpunkt der Konkurseröffnung noch einige offene Planungsvorhaben gehabt. Diese habe der Beschuldigte nach der Konkurseröffnung als Einzelunternehmer bearbeitet. Dafür habe er sich einer deutschen Konzession als Planer bedient. Die aus dieser Planungstätigkeit resultierenden Umsätze habe der Beschuldigte gegenüber der Abgabenbehörde nicht erklärt. Auf Grund einer beim Beschuldigten im August 2001 durchgeföhrten Nachschau sei das berufungsgegenständliche Finanzstrafverfahren am 31. August 2001 mittels Bescheid eingeleitet worden.

Mit Strafverfügung vom 31. Oktober 2001 war der Beschuldigte wegen des Finanzvergehens der Abgabenhinterziehung nach § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG zu einer Geldstrafe von S 25.000,00 (entspricht € 1.816,82) bzw. für den Fall der Uneinbringlichkeit der Geldstrafe mit einer Ersatzfreiheitsstrafe von 12 Tagen verurteilt worden.

Der Beschuldigte erhob gegen diese Finanzstrafverfügung durch seinen ausgewiesenen Vertreter Einspruch und beantragte die Bestrafung als Finanzordnungswidrigkeit nach § 49 FinStrG. Nach der am 28. Februar 2002 abgeführten mündlichen Verhandlung vor dem Finanzamt Salzburg-Stadt als Finanzstrafbehörde I. Instanz wurde der Beschuldigte mit Erkenntnis vom 24. September 2002 für schuldig befunden, durch sein Verhalten das Finanzvergehen der Abgabenhinterziehung nach § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG begangen zu haben. Die Geldstrafe wurde auf € 1.800,00 reduziert, die für den Fall der Uneinbringlichkeit der Geldstrafe eintretende Ersatzstrafe mit 9 Tagen festgesetzt. Dabei wurde die objektive Tatseite der Abgabenhinterziehung gem. § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG auf Grund der Ergebnisse der im August 2001 durchgeföhrten Nachschau unter Berücksichtigung der Ergebnisse des finanzstrafrechtlichen Untersuchungsverfahrens als gegeben angenommen. Die subjektive Tatseite der Handlungsweise des Beschuldigten wurde deswegen als erwiesen angesehen, da er als Ingenieur eine gehobene Ausbildung habe. Weiters sei er bereits eineinhalb Jahre vor dem Konkurs der L als deren Geschäftsführer tätig gewesen und habe dabei bis zum Jahr des Konkurses die Umsatzsteuervoranmeldungen bzw. auch die Umsatzsteuervorauszahlungen immer fristgerecht bei der Abgabenbehörde eingebracht. Auch sei der steuerliche Vertreter stets der gleiche geblieben. Somit sei die "Unklarheit des Abfuhrzeitpunktes" wohl als Schutzbehauptung seitens des Beschuldigten anzusehen.

Gegen dieses Erkenntnis richtet sich die fristgerechte Berufung des Beschuldigten vom 18. Oktober 2002, wobei der Beschuldigte durch seinen ausgewiesenen Vertreter im wesentlichen vorbrachte, dass die objektive Tatseite außer Streit gestellt werde. Bestritten

werde jedoch die Verwirklichung der subjektiven Tatseite. Er habe eineinhalb Jahre lang um das Fortbestehen der L, welche er gemeinsam mit seinem Vater betrieben habe, gerungen. Nachdem der Konkurs unabwendbar gewesen sei, habe er begonnen selbständig tätig zu werden. Dies allerdings nicht als Bauträger sondern als Planer. Als Bauträger seien die Umsätze bekanntlich grundsätzlich unecht von der Umsatzsteuer befreit. Es seien daher im Rahmen der Bauträger GmbH im Normalfall insoweit keine Umsatzsteuern angefallen. Als Geschäftsführer der GmbH sei ihm diese Vorgangsweise bekannt gewesen und er sei bei der Gründung der Einzelfirma der Meinung gewesen, dass dies auch bei ihm als Einzelunternehmer zu gelten habe. Umsatzsteuern wären demnach (wenn überhaupt) im Rahmen der Umsatzsteuer Jahreserklärung abzuführen gewesen. Er sei bis zu diesem Zeitpunkt noch nie als selbständiger Planer tätig gewesen. Mittlerweile sei ihm klar, dass er als Planer monatlich Umsatzsteuer abzuführen habe.

Für die Verwirklichung des Strafdeliktes nach § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG sei Voraussetzung, dass der Täter wider besseres Wissen gehandelt habe. Dies beziehe sich sowohl auf die Verpflichtung der Abgabe der Umsatzsteuervoranmeldung als auch auf die Bewirkung der Verkürzung. Beides liege aber in seinem Fall nicht vor. Er habe lediglich eine Pflichtwidrigkeit begangen, welche als fahrlässiges Verhalten einzustufen sei.

Er habe zu keinem Zeitpunkt eine Verkürzung der Abgabenschuld bewirken wollen. Darauf deute auch hin, dass er als Geschäftsführer der in Konkurs gegangenen GmbH bislang die Steuererklärungen immer fristgerecht abgegeben habe. Daraus sei aber gerade zu schließen, dass er die Abgaben nicht vorsätzlich hinterzogen habe, sondern sich auf Grund der Tätigkeitsänderung eine andere umsatzsteuerliche Qualifikation ergeben habe, welche auch einen anderen Zahlungszeitpunkt der Umsatzsteuer ergeben habe. Dass er als Geschäftsführer seinen abgabenrechtlichen Verbindlichkeiten auch unmittelbar vor dem Konkurs noch nachgekommen sei, zeige vielmehr an, dass er stets seinen Verpflichtungen nachkommen wolle.

Im gegenständlichen Fall sei sohin keine Abgabenhinterziehung im Sinn des § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG verwirklicht worden. Da es kein entsprechendes Fahrlässigkeitsdelikt in der Rechtsordnung gebe, sei das Verfahren einzustellen. Weiters führte der Beschuldigte aus, dass gem. § 23 Abs. 3 FinStrG bei der Bemessung der Geldstrafe die persönlichen Verhältnisse sowie die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit des Beschuldigten zu berücksichtigen sei. Hierbei sei nach ständiger Rechtsprechung auf den Zeitpunkt der Urteilsfällung I. Instanz abzustellen. Die Strafbemessung sei stets zu begründen. Die Behörde habe die Ergebnisse des

Ermittlungsverfahrens auch in Bezug auf die Strafbemessung klar und übersichtlich zusammenzufassen. Die Begründungspflicht der Behörde gelte auch für die gem. § 23 Abs. 3 FinStrG maßgebenden Umstände, welche sich auf die Strafbemessung bezögen und zu denen bei der Bemessung von Geldstrafen auch die Berücksichtigung der Einkommens-, Vermögens- u. Familienverhältnisse des Beschuldigten gehörten.

Die Finanzstrafbehörde I. Instanz habe im gesamten Verfahren keinerlei Ermittlungen bzw. Feststellungen bezüglich der persönlichen Verhältnisse und wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit zum Zeitpunkt der Urteilsfällung I. Instanz gepflogen bzw. getroffen. Es sei sohin der Behörde überhaupt nicht möglich, vorgenannte Elemente in die Strafbemessung einfließen zu lassen.

Wie sich aus der Begründung des Erkenntnisses ergebe, hätten die Umstände des § 23 Abs. 3 FinStrG auch keinen Eingang in die Strafzumessung gefunden. Eine Begründung fehle folglich auch vollständig.

Es sei anzunehmen, dass die Finanzstrafbehörde zu einer anderen Entscheidung gekommen wäre, hätte sie die gesetzlich ausdrücklich verankerten Verfahrensvorschriften beachtet und die persönlichen Verhältnisse sowie die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit des Beschuldigten ermittelt und festgestellt. Es sei nicht auszuschließen bzw. sogar wahrscheinlich, dass die Behörde sodann zu einem geringeren Strafausmaß gefunden hätte.

Es werde sohin die Aufhebung des Erkenntnisses wegen materieller Rechtswidrigkeit und die Einstellung des Verfahrens, in eventu die Aufhebung des Erkenntnisses wegen Verletzung von Verfahrensvorschriften beantragt.

In der am 3. Februar 2004 durchgeföhrten mündlichen Verhandlung führte der Beschuldigte ergänzend zu seinen Einkommens- und Vermögensverhältnissen aus, dass sein monatliches Einkommen seit damals unverändert ca. € 1.500,00 betrage. Ebenso seien seine Vermögenssituation und seine Sorgepflichten nach wie vor gleich geblieben. Aus dem Konkurs der L bestünden aktuell noch Verbindlichkeiten aus Haftungsinanspruchnahmen in Höhe von ca. S 5.000.000,00. (entspricht in etwa € 363.000,00)

aus, dass er im Zeitraum von 1983 bis 1992 in Bürogemeinschaft mit seinem Vater ein Architekturbüro betrieben habe. In der L habe er sich um die technische Seite kümmern sollen, habe seinem Partner allerdings wegen dessen Arbeitsweise bald das Heft aus der Hand genommen.

Das Architekturbüro, das er mit meinem Vater geführt habe, habe im Jahr Umsätze zwischen S 1-2 Mio. erwirtschaftet. Um die Abfuhr von Umsatzsteuern habe er sich nie kümmern müssen. Es habe einen steuerlichen Vertreter und eine Sekretärin gegeben.

Er habe Erlagscheine und die entsprechenden Voranmeldungen erhalten, die dann einbezahlt worden seien.

Bei den von ihm abgerechneten Planungsleistungen im Jahr 2000 die jeweils mit Mehrwertsteuer ausgewiesen worden waren, sei er an sich der Meinung gewesen, dass man sich am Ende des Jahres zusammensetzen würde und dann sehen würde, was an Mehrwertsteuer zu bezahlen wäre. Es sei ihm bewusst gewesen, dass Mehrwertsteuer abzuführen war. Nicht bewusst sei ihm jedoch der Zeitpunkt der Abfuhr dieser Mehrwertsteuerbeträge gewesen. Er habe die Beträge damals sehr wohl auf einem Konto erfasst und die Belege auch gesammelt. Jetzt sei ihm bewusst, dass er dies monatlich mit dem Steuerberater absprechen müsse, sodass die Vorschreibungen monatlich erfolgen könnten.

Der Amtsbeauftragte verwies ergänzend darauf, dass nach der Rechtfertigung des Beschuldigten die Planungsaufträge bereits in der L vorhanden gewesen sein müssten. Es sei kein Unterschied in der umsatzsteuerlichen Behandlung zwischen der L und der nachfolgenden einzelunternehmerischen Tätigkeit des Beschuldigten. Auch ersehe man aus den Kontoauszügen der L dass regelmäßig monatlich Umsatzsteuer abgeführt worden und keine kleinen Beträge an und für sich. Auch dies stelle kein Unterschied zu der nachfolgenden Tätigkeit, die der Beschuldigte dann als Einzelunternehmer ausgeübt hat.

#### ***Der UFS hat dazu erwogen:***

Der oben dargestellte Sachverhalt gründet sich auf die Akten des finanzstrafbehördlichen Verfahrens in I. Instanz sowie die darin enthaltenen Ausführungen des Beschuldigten und der Finanzstrafbehörde erster Instanz. In folgenden für den Ausgang des Verfahrens wesentlichen Punkten folgte der Berufungssenat den Ausführungen des Beschuldigten jedoch nicht:

Es erscheint dem Berufungssenat nicht glaubwürdig, dass der Geschäftsführer eines Bauträgerunternehmens, das er bereits ab 1992 geführt hatte, nicht über die entsprechenden umsatzsteuerrechtlichen Bestimmungen informiert ist. Es ist zwar durchaus richtig, dass die Umsätze eines Bauträgerunternehmens im Regelfall von der Umsatzsteuer befreit sind.

Dennoch sind Geschäftsfälle vorstellbar, bei denen auch bei einem Bauträgerunternehmen

---

Umsatzsteuer anfällt. Diese könnten zB aus Vermietungen von Liegenschaften oder der Erbringung von Planungsleistungen resultieren, wie dies offenkundig auch bei der L nach der Aktenlage der Fall war.

Auf Grund des als erwiesen angenommenen Sachverhaltes ist somit davon auszugehen, dass der Beschuldigte auf Grund seiner beruflichen Qualifikation und seiner zuvor ausgeübten Tätigkeit sehrwohl um die ihn betreffenden Verpflichtungen gegenüber der Abgabenbehörde wusste, es jedoch finanzielle bzw. konkursrechtliche Überlegungen waren, die ihn dazu brachten, die in Rede stehenden Tathandlungen zu setzen. Dabei war er sich der Pflichtverletzungen, die sich durch die Nichtabgabe der Umsatzsteuervoranmeldungen ergeben haben, sehrwohl bewusst bzw. nahm er diese Pflichtverletzungen billigend in Kauf. Die daraus resultierenden Verkürzungen an Umsatzsteuern hat er aber auf Grund seiner beruflichen Qualifikation und dem Wissen aus seiner Tätigkeit als Geschäftsführer nicht nur für möglich sondern für gewiss gehalten. Der Beschuldigte hat daher wie im Spruch ersichtlich, seine Verpflichtungen gegenüber der Abgabenbehörde zurückgestellt und dies in der Absicht getan, dadurch die eingetretene schwierige eigene finanzielle Situation auf Grund des Konkurses der Bauträger GmbH zu entschärfen.

Dieser Sachverhalt ergab sich auf Grund des abgeföhrten Beweisverfahrens und wurde vom Beschuldigten auch nicht bestritten. Der Beschuldigte hat somit den objektiven Tatbestand nicht bestritten, wohl jedoch die Vorsätzlichkeit seines Handelns. Die Verantwortung des Beschuldigten zur subjektiven Tatseite jedoch vermochte nicht zu überzeugen.

Die Verantwortung des Beschuldigten, es sei ihm bis zu diesem Finanzstrafverfahren nicht klar gewesen, dass eine Umsatzsteuerverrechnung auch unterjährig zu erfolgen habe, widerspricht einerseits der Tätigkeit des Beschuldigten als Geschäftsführer des Bauträgers und Gesellschafters eines Architekturbüros, woraus sich eine hohe berufliche Qualifikation und eine entsprechende unternehmerische Vorerfahrungen zwingend ergeben. Andererseits spricht auch die Aktenlage gegen diese Verantwortung des Beschuldigten. Auch wenn er – wie von ihm im Berufungsverfahren dargestellt – mit der Erstellung der Umsatzsteuervoranmeldungen nicht direkt befasst gewesen war, so war ihm zumindest die Notwendigkeit einer solchen Verrechnung bewusst. Zudem musste es selbst ungebildeten Personen auffallen, wenn hier über einen längeren Zeitraum hinweg keinerlei Zahlungen an Umsatzsteuer erfolgten, diese aber in Rechnungen ausgewiesen werden.

Auch die Verantwortung des Beschuldigten, dass er bei seiner Tätigkeit als Geschäftsführer einer Bauträgergesellschaft die Umsatzsteuer "nur einmal im Jahr" abgeführt habe, verliert an Glaubwürdigkeit, wenn man sich den gegenständlichen inkriminierten Zeitraum (7 – 12/2000

bzw. 1 – 6/2001) betrachtet. Der Beschuldigte hat nicht nur keine Umsatzsteuervoranmeldungen abgegeben, er hat vielmehr auch sein unternehmerisches Tätigwerden ab dem Sommer 2000 der Finanzverwaltung überhaupt verschwiegen und auch die Eröffnung seiner betrieblichen Tätigkeit als Einzelunternehmer dem Finanzamt nicht gemeldet. Die Argumentation, er habe dies nach Abschluss des Konkursverfahrens der Bauträger GmbH tun wollen und sei der Meinung gewesen, bis zum Abschluss des Konkurses sei eine Meldung als Einzelunternehmer nicht möglich, mutet bei der oben dargestellten beruflichen und praktischen Vorbildung des Beschuldigten ebenso als Schutzbehauptung an.

Bei der rechtlichen Beurteilung des festgestellten Sachverhaltes, hat der Beschuldigte die im Spruch ersichtlichen Finanzvergehen objektiv und subjektiv zu verantworten. Bei der Strafzumessung, die nach § 33 Abs. 5 FinStrG zu erfolgen hatte, wurden gewertet:

Als mildernd eine vollständige Schadensgutmachung, die schwierige finanzielle Situation des Beschuldigten, erschwerend zu sehen war die oben angesprochene Vorstrafe.

In Anbetracht dieser Strafzumessungsgründe unter Berücksichtigung des Schuld- und Unrechtsgehaltes der Tat, der Täterpersönlichkeit sowie des zur Verfügung stehenden gesetzlichen Strafrahmens konnte aus Sicht des erkennenden Senates mit einer Geldstrafe in der Höhe von € 1.500,00 das Auslangen gefunden werden. Dabei war einerseits gegenüber der in erster Instanz ausgesprochenen Strafe eine Reduktion aufgrund der oben dargestellten Einkommens- und Vermögensverhältnisse des Beschuldigten durchzuführen. Andererseits war die vorliegende, nicht getilgte Vorstrafe entgegen dem Erkenntnis der ersten Instanz straferhöhend zu berücksichtigen.

Bei dieser Ausgangslage ist aus Sicht des Senates davon auszugehen, dass auch eine Geldstrafe von € 1.500,00 vom Beschuldigten als Strafe empfunden wird. Diese Höhe jedoch notwendig, um die gesetzlich vorgesehenen speziell u. generalpräventiven Wirkungen entfalten zu können.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

### **Rechtsmittelbelehrung**

Gegen diese Entscheidung ist gemäß § 164 FinStrG ein weiteres ordentliches Rechtsmittel nicht zulässig. Es steht Ihnen aber das Recht zu, gegen diesen Bescheid binnen sechs Wochen nach dessen Zustellung Beschwerde beim Verwaltungsgerichtshof und/oder beim Verfassungsgerichtshof zu erheben. Die Beschwerde beim Verfassungsgerichtshof muss – abgesehen von den gesetzlich bestimmten Ausnahmen – von einem Rechtsanwalt unter-

schrieben sein. Die Beschwerde beim Verwaltungsgerichtshof muss – abgesehen von den gesetzlich bestimmten Ausnahmen – von einem Rechtsanwalt oder einem Wirtschaftsprüfer unterschrieben sein.

Gemäß § 169 FinStrG wird zugleich dem Amtsbeauftragten das Recht der Erhebung einer Beschwerde beim Verwaltungsgerichtshof eingeräumt.

### **Zahlungsaufforderung**

Die Geldstrafe, die Wertersatzstrafe und die Kosten des Finanzstrafverfahrens sind gemäß § 171 Abs. 1 und § 185 Abs. 4 FinStrG binnen eines Monates nach Rechtskraft dieser Entscheidung fällig und mittels eines gesondert zugehenden Erlagscheines auf das Postsparkassenkonto des Finanzamtes Salzburg-Stadt zu entrichten, widrigenfalls Zwangsvollstreckung durchgeführt und bei Uneinbringlichkeit der Geldstrafe bzw. der Wertersatzstrafe die Ersatzfreiheitsstrafe vollzogen werden müssten.

Salzburg, 3. Februar 2004