



GZ. FSRV/29-S/03

GZ. FSRV/30-S/03

## **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. Peter Meister sowie die Laienbeisitzer Ing. Franz Junger und Dr. Dipl. Ing. Christoph Aigner als weitere Mitglieder des Senates in der Finanzstrafsache gegen den BW, vertreten durch Dr. Leopold Hirsch, wegen einer Finanzordnungswidrigkeit gemäß § 49 Abs. 2 des Finanzstrafgesetzes (FinStrG) über die Berufung des Beschuldigten vom 7. Juli bzw. 8. Juli 2003 sowie des Amtsbeauftragten vom 1. Juli 2003 gegen das Erkenntnis des Spruchsenates beim Finanzamt Salzburg-Stadt als Organ des Finanzamtes Salzburg-Stadt nach der am 5. Februar 2004 in Abwesenheit des Beschuldigten aber in Anwesenheit seines Verteidigers, des Amtsbeauftragten Dr. Thomas Seiler sowie der Schriftführerin Ulrike Kranzinger durchgeführten mündlichen Verhandlung

zu Recht erkannt:

Der Berufung des Beschuldigten wird im Sinne seines Eventualantrages stattgegeben. Das Erkenntnis des Spruchsenates wird gemäß § 161 Abs. 4 Finanzstrafgesetz (FinStrG) aufgehoben und die Sache zur Ergänzung des Untersuchungsverfahrens an die Finanzstrafbehörde erster Instanz zurückverwiesen.

Die Berufung des Amtsbeauftragten wird als unbegründet abgewiesen.

## Entscheidungsgründe

Mit Erkenntnis vom 25. April 2003, SNr 22/02, hat das Finanzamt Salzburg-Stadt als Finanzstrafbehörde erster Instanz wurde der BW nach § 49 Abs. 1 FinStrG für schuldig erkannt, weil er als verantwortlicher Geschäftsführer der I GmbH vorsätzlich Lohnsteuer für 02-05/99 und 08-12/99 in Höhe von S 367.973,00 und Dienstgeberbeiträge zum Ausgleichsfonds für Familienbeihilfen samt Zuschlägen zu den Dienstgeberbeiträgen für 02-05/99 und 08-12/99 in Höhe von S 109.034,00 insgesamt somit in Höhe von S 477.007,00 (entspricht €34.666,20) nicht spätestens am fünften Tag nach Fälligkeit entrichtet (abgeführt) habe.

Aus diesem Grund wurde über ihn gemäß § 49 Abs. 2 iVm. § 21 Abs. 1 und 2 FinStrG eine Geldstrafe in der Höhe von €3.000,00 verhängt und für den Fall der Uneinbringlichkeit der Geldstrafe gemäß § 20 FinStrG eine Ersatzfreiheitsstrafe von 3 Tagen ausgesprochen.

Die Kosten des Strafverfahrens wurden gemäß § 185 Abs. 1 lit. a FinStrG pauschal mit €300,00 bestimmt.

Das gegen den Beschuldigten geführte Verfahren wegen des Verdachtes eines Finanzvergehens nach § 33 Abs. 2 lit. a wegen der Verletzung der Verpflichtung zur Abgabe von dem § 21 UStG 1994 entsprechenden Voranmeldungen hinsichtlich eines Tatzeitraumes von 12/00-01/01 wurde eingestellt.

Dabei wurde der folgende Sachverhalt dem Erkenntnis zu Grunde gelegt:

Der Beschuldigte sei von Beruf Installateur und Geschäftsführer der IS GmbH in Salzburg. Sein monatliches Einkommen betrage zwischen €500,-- und €1.000,--; er habe keine Sorgepflichten.

Im berufungsgegenständlichen Zeitraum sei der Beschuldigte Geschäftsführer der I GmbH gewesen. Weitere Geschäftsführerin war die Ehegattin des Beschuldigten, obwohl sie in keiner Weise für das Unternehmen tätig gewesen sei und auch nicht beabsichtigt gewesen sei, dass sie für das Unternehmen tätig sein sollte. Da der Beschuldigte Diabetiker sei und daher Krankenhausaufenthalte wahrscheinlich gewesen seien, sollte eine "Notgeschäftsführerin" für derartige Fälle bestellt sein.

Die I GmbH habe bereits im Jahr 1999 erhebliche finanzielle Schwierigkeiten gehabt, die möglicherweise durch die später tatsächlich eingetretene Insolvenz der L AG entstanden seien. Auf Grund dieser Schwierigkeiten habe die I GmbH bereits 1999 erhebliche offene

Verbindlichkeiten gegenüber Dritten, darunter auch gegenüber dem Finanzamt gehabt. Beim FA seien in etwa zwischen ATS 1 Mio. und ATS 2,5 Mio. als Verbindlichkeiten offen gewesen. Von Seiten des Beschuldigten seien "wenn dies die Kassa erlaubte" Zahlungen an das Finanzamt geleistet worden. Diese Beträge hätten zum Teil auch durchaus die Größenordnung bis zu S 500.000,00 besessen. Diese Zahlungen seien allerdings nicht mit einer Verrechnungsanweisung versehen gewesen. Im Jahr 1999 wurde die I GmbH vom Steuerberater BH vertreten gewesen, der auch die Buchhaltung geführt habe. Der Steuerberater hat der I GmbH auch die Zahlscheine für die abzuführende Lohnsteuer und die Dienstgeberbeiträge übersandt, der Beschuldigte habe allerdings wegen fehlender Mittel im Jahr 1999 immer wieder diese Zahlscheine nicht einbezahlt, sondern zu späteren Zeitpunkten dann die bereits erwähnten Pauschalzahlungen geleistet.

Die I GmbH habe ihre Geschäftstätigkeit im September des Jahres 2000 eingestellt. In den Monaten November, Dezember 2000 sowie darüber hinaus im Jänner 2001 habe die I GmbH noch Rechnungen für im Zeitraum bis September bzw. Oktober 2000 erbrachte Leistungen an verschiedene Kunden ausfakturiert. Im Jänner 2001 sei ein Teil des Anlagevermögens der I GmbH an die Nachfolgegesellschaft (IS GmbH) verkauft worden. Auch diese Rechnungen seien mit Mehrwertsteuerausweis gestellt worden.

In weiterer Folge sei es zu einer Überprüfung der Umsatzsteuervoranmeldungen der I GmbH für den Zeitraum August 2000 bis März 2001 durch das Finanzamt Salzburg-Stadt gekommen. Grund für diese Überprüfung sei unter anderem gewesen, dass die I GmbH keine Umsatzsteuervoranmeldungen für diesen Zeitraum eingereicht hatte. Im Zuge der Prüfung seien zunächst keine Unterlagen vorgelegt worden, weswegen die Bemessungsgrundlagen geschätzt worden seien. Die I GmbH habe gegen diesen in Folge der Prüfung ergangenen Abgabenbescheid berufen und unter anderem vorgebracht, dass die Gesellschaft die operative Tätigkeit mit 31.10.2000 eingestellt habe. Auch sei die Nichtabgabe von Umsatzsteuervoranmeldungen mit EDV-technischen Problemen zusammengehängt.

Im Rahmen der Prüfung des Nachfolgeunternehmens IS GmbH sei von Seiten des Finanzamtes Salzburg-Stadt festgestellt worden, dass die I GmbH für die Monate Jänner bis März 2001 Rechnungen mit Umsatzsteuerausweis an die Nachfolgegesellschaft gestellt hatte. Darüber hinaus seien mehrere Ausgangsrechnungen den Zeitraum Dezember 2000 entdeckt worden.

Im Zuge des darauf hin eingeleiteten Finanzstrafverfahrens gegen den Beschuldigten und seine Ehegattin verantwortete sich diese damit, dass sie nur als eine Art

"Notgeschäftsführerin" zu sehen gewesen sei, die für den Fall der akuten Erkrankung ihres Ehegatten einzuspringen gehabt hätte.

Der Beschuldigte verantwortete sich im Zusammenhang mit der Verkürzung von Lohnabgaben im Jahr 1999 im Wesentlichen damit, dass er im Jahre 1999 immer wieder pauschale Zahlungen geleistet habe, so z.B. im Mai 2000 eine Zahlung von pauschal S 500.000,00 auf die Konten des Finanzamtes geleistet habe.

Hinsichtlich der verfahrensgegenständlichen Umsatzsteuervoranmeldungen für das Jahr 2000 und das Jahr 2001 verantwortete sich der Beschuldigte im Wesentlichen mit Problemen bei der EDV-Umstellung im Bereich der I GmbH. Weiters teilte der Beschuldigte in einem Schriftsatz mit, dass er im Jahr 2001 einen Herzinfarkt erlitten habe.

Im Zuge der am 25. April 2003 abgeführten mündlichen Verhandlung vor dem Spruchsenat beim Finanzamt Salzburg-Stadt als Organ des Finanzamtes Salzburg-Stadt führte der Beschuldigte über sein bisheriges Vorbringen hinaus im Wesentlichen aus, dass im Zeitraum Oktober 2000 bis Jänner 2001 eigentlich niemand für die I GmbH zuständig gewesen sei. Er habe im Oktober 2000 einen Herzinfarkt erlitten und habe sich dann bis Jänner 2001 im Krankenstand befunden. Weiters habe er bereits Ende November 2000 die Geschäftsführertätigkeit für die I GmbH zurückgelegt und dies dem Firmengericht auch mitgeteilt. Dies sei im März 2001 im Firmenbuch eingetragen worden. Er habe damals und danach praktisch keine Tätigkeiten für die Nebenbeteiligte entfaltet. Es sei auch so gewesen, dass die Nebenbeteiligte operativ nicht mehr tätig gewesen sei. Aus diesem Grund sei auch keine Arbeit mehr erforderlich gewesen.

Während seines Krankenstandes seien von der I GmbH Rechnungen ausgestellt worden, wobei sich diese auf Arbeiten aus der Zeit zuvor bezogen hätten. Im Jahr 2001 seien Inventar und Waren und auch Fahrzeuge verkauft worden, woraus sich die inkriminierten Rechnungsausstellungen ergeben hätten.

Während seines Krankenstandes seien die administrativen Tätigkeiten von seinem Schwager RK ausgeführt worden, der Angestellter der I GmbH gewesen sei. Dieser habe auch die betreffenden Rechnungen ausgefertigt.

Provisorische Geschäftsführerin sei auch zum damaligen Zeitpunkt seine Ehegattin gewesen. Diese habe aber mit der Firma nie etwas zu tun gehabt, sie sei Hausfrau gewesen.

Was die Lohnsteuer und den Dienstgeberbeitrag betreffe, so sei er damals davon ausgegangen, dass der Steuerberater BH, der auch die Buchhaltung gemacht habe,

einerseits die Lohnsteuer und die Dienstgeberbeiträge dem Finanzamt gemeldet habe und ihm nur die Zahlscheine zugeschickt habe. Es sei richtig, dass er auf Grund fehlender Mittel immer wieder diese Zahlscheine nicht einbezahlt habe, sondern immer wieder Pauschalzahlungen geleistet worden seien. Wenn ihm vorgehalten werde, dass BH keine Meldungen geleistet habe, so überrasche ihn dies, denn er sei immer vom Gegenteil ausgegangen.

Auch die Ehegattin des Beschuldigten führte aus, dass im Jahr 2000 RK, die in Frage stehenden Rechnungen für die IGmbH ausgestellt habe.

Der Beschuldigte beantragte die Einvernahme des RK zum Beweis dafür, dass dieser im verfahrensgegenständlichen Zeitraum insbesondere als der Beschuldigte Ende des Jahres 2000 krankheitsbedingt keine Tätigkeiten bei der IGmbH geleistet habe, da er einen Herzinfarkt erlitten habe, tätig geworden sei und dass diese Tätigkeiten insbesondere im Rechnungswesen bzw. als Geschäftsführer ausgeführt worden sei.

Von Seiten des Amtsbeauftragten wurde die Einvernahme des BH zum Beweis über den Ablauf der Erstellung der Lohnsteueranmeldungen und der sonstigen buchhalterischen Gebarung verlangt.

Gegen dieses Erkenntnis richtete sich die fristgerechte Berufung des Amtsbeauftragten vom 1. Juli 2003 in der dieser im Wesentlichen ausführte, dass der Beschuldigte erst auf Grund eines Antrages vom Februar 2001 als Geschäftsführer der IGmbH beim Firmenbuch gelöscht worden sei. Weiters sei der Beschuldigte im Zeitraum Oktober 2000 bis Jänner bzw. Februar 2001 als Geschäftsführer des Nachfolgeunternehmens IS GmbH durchaus tätig gewesen. Daher werde eine Bestrafung des Beschuldigten für eine bewirkte Verkürzung von Umsatzsteuervorauszahlungen in Höhe von S 456.672,15 für den Zeitraum 12/00-01/01 nach § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG beantragt.

Gegen dieses Erkenntnis richtete sich auch die fristgerechte Berufung des Beschuldigten vom 7. Juli 2003 bzw. vom 8. Juli 2003, wobei er im Wesentlichen vorgebrachte, dass das gegenständliche Verfahren deswegen mangelhaft sei, weil eine Einvernahme des Zeugen RK zum Beweis dafür, dass der Beschuldigte im inkriminierten Zeitraum krankheitsbedingt keine Tätigkeiten habe ausführen können, unterblieben sei. Die Einvernahme des Zeugen hätte ergeben, dass es dem Beschuldigten auf Grund seiner erlittenen Erkrankung Ende des Jahres 1999 nicht mehr möglich gewesen sei, seinen Verpflichtungen als Geschäftsführer nachzukommen, womit insbesondere bewiesen worden wäre, dass der Beschuldigte durch ein unvorhergesehenes Ereignis nicht mehr in der Lage gewesen sei, seinen Verpflichtungen

rechtzeitig nachzukommen. Dies abgesehen von der finanziellen Notlage des Unternehmens. Weiters wurde auch das Unterbleiben der Einvernahme des Steuerberaters BH als Mangelhaftigkeitsgrund dieses Verfahrens gerügt, da dieser entgegen der von ihm übernommenen Verpflichtungen keine Meldungen getätig habe und sohin namens des Beschuldigten seiner Offenlegungsverpflichtung nicht nachgekommen sei, so dass es dem Beschuldigten an der subjektiven Tatseite mangle.

Zudem sei es auf Grund einer Beschlagnahme von Unterlagen der I GmbH nicht möglich gewesen, Erkundigungen über die Zahlungen des Beschuldigten einzuholen und die Verteidigung entsprechend vorzubereiten, da durch eine gerichtliche Hausdurchsuchung im April 2003 und eine Beschlagnahmung sämtlicher Unterlagen eine Überprüfung der Zahlungen des Beschuldigten an das Finanzamt nicht mehr nachvollzogen werden habe können. Damit seien die Verteidigungsrechte des Beschuldigten eklatant eingeschränkt gewesen.

Bei der Bemessung der Strafe sei weiters die Tatsache nicht gewertet worden, dass die steuerliche Vertretung des Beschuldigten ihren Meldungs- bzw. Offenlegungsverpflichtungen nicht rechtzeitig nachgekommen sei, was ebenfalls als mildernd zu bewerten gewesen wäre.

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

Der oben dargestellte Sachverhalt gründet sich im Wesentlichen auf die Ergebnisse des im Finanzstrafverfahren durchgeführten Beweisverfahrens sowie die Verwaltungsakten der I GmbH.

Der Berufungssenat hat das gegenständliche Verfahren gem. § 161 Abs. 4 FinStrG unter Aufhebung des angefochtenen Erkenntnisses an die Finanzstrafbehörde I. Instanz zurückverwiesen.

Der Beschuldigte hat im Schriftsatz vom 8. Juli 2003 durch seinen ausgewiesenen Vertreter vorgebracht, dass er an Diabetes leide und im Jahr 2001 einen Herzinfarkt erlitten habe. In der Verhandlung vor dem Spruchsenat hat er dieses Vorbringen dahingehend geändert, dass er im November 2000 einen Herzinfarkt erlitten habe und er bis Ende Jänner 2001 krankgeschrieben worden sei und somit nicht in der Lage gewesen wäre, die ihn als

Geschäftsführer der Nebenbeteiligten treffenden abgabenrechtlichen Pflichten zu erfüllen. Diese Aussage wurde ohne weitere Nachweise des Beschuldigten der Begründung des erstinstanzlichen Erkenntnisses zu Grunde gelegt.

Nach dem Aktenstand ist es dem Beschuldigten sehrwohl möglich gewesen, in diesem Zeitraum für die Nachfolgegesellschaft der I GmbH Handlungen als deren Geschäftsführer zu setzen, was seiner Verantwortung in der Verhandlung vor dem Spruchsenat möglicherweise widerspricht. Zudem ergibt sich aus der Berufung des Beschuldigten, in der dieser von einem Herzinfarkt im Jahr 1999 spricht, das ihm der Zeitpunkt dieser schweren Erkrankung wohl selbst nicht mehr so genau erinnerlich ist und es somit für das Beweisverfahren von Bedeutung ist, dass die diesbezüglichen Aussagen des Beschuldigten durch weitere Beweismittel wie z.B. Unterlagen des ihn wegen des Herzinfarktes behandelnden Krankenhauses, ärztliche Bescheinigungen für die Dauer der Rekonvaleszenz und dergleichen, für die Glaubwürdigkeit der Aussagen des Beschuldigten im gegenständlichen Verfahren von erheblicher Bedeutung sind.

Gleiches gilt auch für die vom Beschuldigten in der Verhandlung vor dem Spruchsenat vorgebrachte Verantwortung, er habe die Geschäftsführung der Nebenbeteiligten bereits im November 2000 zurückgelegt, die dem Sachverhalt der erstinstanzlichen Entscheidung ebenfalls ohne weitere Nachweise zu Grunde gelegt wurde.

Die im Akt erliegenden Unterlagen (Firmenbuchauszüge) weisen auf eine Löschung der Funktion als Geschäftsführer der Nebenbeteiligten Ende Februar bzw. Anfang März 2001 hin. Es ist dem Berufungssenat durchaus bewusst, dass die Zurücklegung der Funktion als Geschäftsführer einer GmbH und deren firmenbuchmäßige Umsetzung zeitlich auseinander fallen können, jedoch nicht notwendigerweise auseinander fallen müssen. Die Klärung dieses Sachverhaltes ist aber für die Frage der finanzstrafrechtlichen Verantwortlichkeit des Beschuldigten im gegenständlichen Verfahren von großer Bedeutung, würde doch auf Grund der Vorverlegung des Fälligkeitstermins für die Umsatzsteuervoranmeldungen bei der I GmbH ansonsten die Verantwortlichkeit des Beschuldigten Voranmeldungen bis einschließlich Jänner 2001 umfassen.

Bei den oben angeführten – auf Grund des langen Zeitraums durchaus verständlichen – zeitlichen Zuordnungsschwierigkeiten des Beschuldigten wären Beweise für die Verantwortung des Beschuldigten in der Verhandlung vor dem Spruchsenat dringend geboten, da sie dem vorliegenden Akteninhalt zum Teil widersprechen.

Zudem war die I GmbH im Zeitraum bis zumindest Jänner 2001 keinesfalls so untätig, wie dies der Beschuldigte dargestellt hat. Sie hat vielmehr in diesem Zeitraum offene Forderungen abgerechnet und vor allem das verwendbare Inventar an die Nachfolgegesellschaft übertragen, was wohl in Abstimmung des Beschuldigten als Geschäftsführer zumindest der Nachfolgegesellschaft hat erfolgen müssen.

In diesem Zusammenhang darf auch darauf hingewiesen werden, dass der Beschuldigte sich damit verantwortet hat, dass – auf Grund seiner Erkrankung und der Zurücklegung der Geschäftsführung – RK diese Arbeiten durchgeführt habe.

Somit ist auch eine Einvernahme des RK zum Beweis darüber, welche Geschäfte die I GmbH im verfahrensgegenständlichen Zeitraum noch durchgeführt hat und wer die Geschäfte der I GmbH tatsächlich in diesem Zeitraum geführt hat, von Bedeutung. Dabei wird der Umfang der an RK übertragenen Befugnisse ebenso von Bedeutung sein, wie die Beantwortung der Frage, wer RK diese Befugnisse übertragen hat.

Des weiteren ist aus Sicht des Berufungssenates eine nochmaligen Einvernahme der Gattin des Beschuldigten zu diesem Thema von Nöten, da sie als Geschäftsführerin gerade im Fall der krankheitsbedingten Verhinderung des Beschuldigten diese Agenden zu übernehmen gehabt hätte.

Die oben dargestellten widersprüchlichen bzw. den vorliegenden Akteninhalten widersprechenden Aussagen des Beschuldigten machen eine Einvernahme dieses Zeugen aus der Sicht des Berufungssenates erforderlich, könnten seine Aussagen doch dazu beitragen, die oben dargestellten Widersprüche aufzuklären und den vom Beschuldigten entgegen dem Akteninhalt dargestellten Sachverhalt zu bestätigen bzw. zu widerlegen.

Des weiteren sind aus Sicht des Berufungssenates die Verteidigungsrechte des Beschuldigten möglicherweise dadurch eingeschränkt gewesen, dass er durch eine Hausdurchsuchung keinen Zugang zu Unterlagen hatte, die – hätte er sie vorlegen können, – seiner Entlastung dienen könnten. Auch eine Einvernahme des steuerlichen Vertreters des Beschuldigten zum Thema der von ihm übernommenen Verpflichtungen bzw. die organisatorischen Abläufe zwischen dem Steuerberater und dem Beschuldigten und anderen entscheidungsbefugten Mitarbeitern der IGmbH wird in einem zweiten Rechtsgang hilfreich sein.

Da somit noch weitere umfangreiche Ergänzungen des Ermittlungsverfahrens durchzuführen sind um den berufungsgegenständlichen Sachverhalt zu erhellen, war im gegenständlichen

Fall mit einer Zurückverweisung des Verfahrens an die Finanzstrafbehörde I. Instanz vorzugehen.

Im Zuge dieser Erhebungen besteht auch für den Amtsbeauftragten die Möglichkeit, die dem Beschuldigten zugeschriebenen Steuerbeträge mit den Vorschreibungen auf dem Abgabenkonto der I GmbH abzustimmen, da die dem gegenständlichen Finanzstrafverfahren zu Grunde gelegten Beträge zwar in diversen Aktenvermerken, nicht jedoch am Abgabenkonto der I GmbH ihren Niederschlag gefunden haben.

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 unterschrieben 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.

Salzburg, 5. Februar 2004

Der Vorsitzende:

Dr. Ralf Schatzl