

GZ. FSRV/0021-I/03

## Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat als Finanzstrafbehörde zweiter Instanz hat durch das Mitglied des Finanzstrafsenates 1, Mag. Peter Maurer, am 9. September 2003 in der Finanzstrafsache gegen die Bw. wegen Finanzordnungswidrigkeit gemäß § 49 Abs. 1 lit. a des Finanzstrafgesetzes (FinStrG) über die Berufung der Beschuldigten vom 5. Dezember 2002 gegen das Erkenntnis des Finanzamtes X vom 5. November 2002 nach der am 9. September 2003 in Anwesenheit der Beschuldigten, des Amtsbeauftragten OR Dr. Werner Kraus sowie des Schriftführers Raimund Weihrauter durchgeführten mündlichen Verhandlung

zu Recht erkannt:

Der Berufung wird teilweise Folge gegeben und der angefochtene Bescheid wie folgt abgeändert, dass er lautet:

Die Bw. ist schuldig, sie hat im Bereich des Finanzamtes X fortgesetzt vorsätzlich Vorauszahlungen an Umsatzsteuer für die Monate 10/00 bis 11/00, 01/01 und 03 bis 12/01 in Höhe von € 7.111,18 nicht spätestens am fünften Tag nach Fälligkeit entrichtet und dem Finanzamt bis zu diesem Zeitpunkt auch die Höhe der geschuldeten Beträge nicht bekannt gegeben.

Sie hat dadurch das Finanzvergehen der Finanzordnungswidrigkeit nach § 49 Abs. 1 lit. a FinStrG begangen. Gemäß § 49 Abs. 2 wird eine Geldstrafe von € 1.400,00 verhängt, im Nichteinbringungsfall wird gemäß § 20 FinStrG eine an deren Stelle tretende Ersatzfreiheitsstrafe von fünf Tagen festgesetzt. Gemäß § 185 FinStrG werden die Kosten des Verfahrens mit € 140,00 bestimmt. Die Höhe der Kosten eines allfälligen Strafvollzuges werden durch einen gesonderten Bescheid festgestellt.

Hingegen wird das Strafverfahren hinsichtlich des Tatvorwurfs, die Bw. habe im Bereich des Finanzamtes X fortgesetzt vorsätzlich Vorauszahlungen an Umsatzsteuer für die Monate

12/00, 02/01 und 01/02 nicht spätestens am fünften Tag nach Fälligkeit entrichtet und dem Finanzamt bis zu diesem Zeitpunkt auch die Höhe der geschuldeten Beträge nicht bekannt gegeben und dadurch das Finanzvergehen der Finanzordnungswidrigkeit nach § 49 Abs. 1 lit. a FinStrG begangen, gemäß §§ 82 Abs. 3 lit. c, 136 FinStrG eingestellt.

Im Übrigen wird die Berufung als unbegründet abgewiesen.

### **Entscheidungsgründe**

Mit Erkenntnis vom 5. November 2002, Str.L.Nr. 2002/00115-001, hat das Finanzamt X als Finanzstrafbehörde erster Instanz die Bw. nach § 49 Abs. 1 lit. a FinStrG für schuldig erkannt, weil sie im Bereich des Finanzamtes X fortgesetzt vorsätzlich Vorauszahlungen an Umsatzsteuer für die Monate 10/00 bis 01/02 in Höhe von € 11.985,15 nicht spätestens am fünften Tag nach Fälligkeit entrichtet und dem Finanzamt bis zu diesem Zeitpunkt auch die Höhe der geschuldeten Beträge nicht bekannt gegeben habe.

Aus diesem Grund wurde über sie gemäß § 49 Abs. 2 iVm. § 21 Abs. 1 und 2 FinStrG eine Geldstrafe in der Höhe von € 4.000,00 verhängt und für den Fall der Uneinbringlichkeit der Geldstrafe gemäß § 20 FinStrG eine Ersatzfreiheitsstrafe von zehn Tagen ausgesprochen.

Die Kosten des Strafverfahrens wurden gemäß § 185 Abs. 1 lit. a FinStrG pauschal mit € 363,00 bestimmt.

Gegen dieses Erkenntnis richtet sich die fristgerechte – als "Einspruch" bezeichnete – Berufung der Beschuldigten vom 5. Dezember 2002, wobei im Wesentlichen wie folgt vorgebracht wurde :

Die Berufung richte sich gegen das Erkenntnis in Abwesenheit, weil die Bw., aufgrund einer Erkrankung nicht in der Lage gewesen sei, den Termin einer Vorladung wahrzunehmen. Sie richte sich gegen die Beschuldigung, vorsätzlich Vorauszahlungen an Umsatzsteuer für die Monate 10/2000 bis 01/2002 in Höhe von € 11.985,15 nicht entrichtet und dadurch das Finanzvergehen der Finanzordnungswidrigkeit nach § 49 Abs. 1 lit. a FinStrG begangen zu haben. Sie richte sich gegen die Verhängung einer Geldstrafe gemäß § 49 Abs. 2 FinStrG in Höhe von € 4.000,00 sowie gegen die gemäß § 185 FinStrG festgesetzten Kosten des Strafverfahrens in Höhe von € 363,00. Aufgrund einer schweren chronischen Erkrankung sei die Bw. nicht in der Lage gewesen, die vereinbarten Termine einer Vorladung wahrzunehmen. Da sich ihr gesundheitlicher Zustand erheblich verschlechtert habe, sei sie vom behandelnden

Facharzt für Psychiatrie und Neurologie in der Zeit vom 28. Oktober 2002 bis 15. November 2002 krank geschrieben worden (siehe beiliegende Kopie der Krankmeldung). Da sie seit Dezember 2002 aufgrund ihrer Erkrankung und der damit verbundenen Arbeitsunfähigkeit kaum in der Lage gewesen sei, ihre laufenden Honorarnoten zu erstellen, sei ein erheblicher Anteil der Honorarnoten aus diesem Zeitraum noch offen und daher die Höhe der Umsatzsteuer weit überhöht. Aufgrund ihrer ständigen krankheitsbedingten Abwesenheit sei sie nicht in der Lage gewesen, die Umsatzsteuervoranmeldungen fristgerecht zu erstellen bzw. einzureichen. Da die Bw. aufgrund ihrer Erkrankung die Vorladung nicht habe wahrnehmen können, ersuche sie um die Möglichkeit einer Vorsprache beim Finanzamt X als Finanzstrafbehörde I. Instanz. Die nicht fristgerechte Meldung bzw. Bezahlung der Abgaben sei niemals beabsichtigt, sondern aufgrund der außerordentlich erschwerenden Umstände leider nicht möglich gewesen.

***Über die Entscheidung 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 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.

Die Bw. ist seit 1. Jänner 1994 als Wirtschaftstreuhänderin in X unternehmerisch tätig. Aus ihrem Veranlagungsakt sowie aus den Abfragen zum Abgabenkonto, StNr. Y, ist ersichtlich, dass sie für die Zeiträume 10-11/00 und 01/01 bis 01/02 keine Umsatzsteuervoranmeldungen abgegeben und auch keine Vorauszahlungen geleistet. Das Finanzamt X hat die Bemessungsgrundlagen für die Umsatzsteuer für die genannten Zeiträume gemäß § 184 BAO geschätzt und der Bw. vorgeschrieben. Für den Zeitraum 12/00 (Fälligkeitstermin 15. Februar 2001) hat die Bw. am 28. Februar 2001 – und somit verspätet – die Umsatzsteuervorauszahlung in Höhe von S 7.919,00 mit Verrechnungsweisung entrichtet. Es steht somit zweifelsfrei fest, dass die Bw. den objektiven Tatbestand des § 49 Abs. 1 lit. a FinStrG verwirklicht hat.

Als strafbestimmenden Wertbetrag hat das Finanzamt X als Finanzstrafbehörde I. Instanz dem angefochtenen Erkenntnis die Summe der aus den angeführten Schätzungen für 10-11/00 und 01/01 bis 01/02 resultierenden Beträge sowie die verspätet geleistete Umsatzsteuervorauszahlung für 12/00 zugrunde gelegt und auf diese Weise einen Betrag von € 11.985,15 ermittelt.

Die Bw. hat in der am 9. September 2003 vor der Berufungsbehörde durchgeföhrten mündlichen Verhandlung Umsatzsteuervorankündigungen für die inkriminierten Zeiträume vorgelegt. Aus diesen ergeben sich folgende Umsatzsteuervorauszahlungen bzw. Gutschriften:

Oktober 2000	Vorauszahlung	€	376,15
November 2000	Vorauszahlung	€	526,08
Dezember 2000	Vorauszahlung	€	575,50
Jänner 2001	Vorauszahlung	€	100,87
Februar 2001	Gutschrift	€	206,25
März 2001	Vorauszahlung	€	68,82
April 2001	Vorauszahlung	€	59,45
Mai 2001	Vorauszahlung	€	64,68
Juni 2001	Vorauszahlung	€	574,26
Juli 2001	Vorauszahlung	€	3.564,75
August 2001	Vorauszahlung	€	659,58
September 2001	Vorauszahlung	€	136,92
Oktober 2001	Vorauszahlung	€	68,39
November 2001	Vorauszahlung	€	749,77
Dezember 2001	Vorauszahlung	€	161,48
Jänner 2002	Gutschrift	€	885,98

Die Berufungsbehörde legt ihrer Entscheidung diese schlüssigen und glaubwürdigen Angaben der Bw. zugrunde.

Daraus ergibt sich, dass die Bw. Vorauszahlungen an Umsatzsteuer für die Monate 10/00 bis 01/01 und 03 bis 12/01 in Höhe von € 7.686,68 nicht rechtzeitig entrichtet hat.

Für 12/00 hat die Bw. am 28. Februar 2001 die Umsatzsteuervorauszahlung in Höhe von S 7.919,00 (entspricht € 575,50) mit Verrechnungsweisung entrichtet. Da bei Finanzordnungswidrigkeiten auch die Zahlung des geschuldeten Betrages unter Angabe des Entrichtungszeitraumes und der Abgabenart als Selbstanzeige anzusehen ist (vgl. dazu Reger/Hacker/Kneidinger, Das Finanzstrafgesetz mit Kommentar und Rechtsprechung, Band 1, 3. Aufl., 498), vermag diese Entrichtung strafbefreiende Wirkung (§ 29 FinStrG) zu

---

entfalten. Der Zeitraum 12/00 ist somit aus dem Tatvorwurf auszuscheiden; der strafbestimmende Wertbetrag reduziert sich auf insgesamt € 7.111,18.

Für die Monate Februar 2001 und Jänner 2002 hat die Bw. Gutschriften geltend gemacht; auch diese beiden Zeiträume sind daher aus dem Tatvorwurf auszuscheiden. Da im gegenständlichen Fall eine Mehrheit von Tathandlungen vorliegt, die jede den Tatbestand ein und desselben Delikts verwirklicht und für jedes Delikt der strafbestimmende Wertbetrag zunächst gesondert zu berechnen ist und diese Beträge dann zusammenzurechnen sind, kann eine Aufrechnung der verkürzten Abgabenbeträge mit den Gutschriften aus Februar 2001 und Jänner 2002 nicht erfolgen.

Insgesamt ergibt sich damit, dass die Bw. Vorauszahlungen an Umsatzsteuer für die Monate 10/00 bis 11/00, 01/01 und 03 bis 12/01 in Höhe von € 7.111,18 nicht spätestens am fünften Tag nach Fälligkeit entrichtet und dem Finanzamt bis zu diesem Zeitpunkt auch die Höhe der geschuldeten Beträge nicht bekannt gegeben und dadurch das Finanzvergehen der Finanzordnungswidrigkeit nach § 49 Abs. 1 lit. a FinStrG in objektiver Hinsicht verwirklicht hat.

Das Delikt der vorsätzlichen Finanzordnungswidrigkeit nach § 49 Abs. 1 lit. a FinStrG ist von dem Grundsatz beherrscht, dass die an sich nicht strafbare Versäumung eines Zahlungstermins gerade in den von der zitierten Bestimmung genannten Fällen unter Strafe gestellt wird, und zwar um zu verhindern, dass der Vertrauensvorschuss, den die Abgabengesetze dem Steuerpflichtigen durch die Selbstbemessung einräumen, missbraucht wird. Der von § 49 Abs. 1 lit. a FinStrG geforderte Vorsatz muss sich demnach auf die tatbildmäßig relevante Versäumung des dort genannten Termins richten (VwGH 14.12. 1987, ZI. 87/15/0062). Vorsätzlich handelt, wer 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 (§ 8 Abs. 1 FinStrG).

Die Bw. ist seit nunmehr fast zehn Jahren als Wirtschaftstreuhänderin unternehmerisch tätig. Es bestehen daher für die Berufungsbehörde keine Zweifel, dass sie schon aufgrund ihrer langjährigen einschlägigen beruflichen Erfahrungen von ihrer Verpflichtung zur rechtzeitigen Abgabe von Umsatzsteuervoranmeldungen bzw. zur Entrichtung der Umsatzsteuervorauszahlungen wusste.

In der Berufungsschrift wird vorgebracht, es sei der Bw. aufgrund ihrer Erkrankung und der ständigen krankheitsbedingten Abwesenheiten nicht möglich gewesen, die Umsatzsteuervoranmeldungen abzugeben. Die Bw. hat jedoch in der mündlichen Berufungsverhandlung vom 9. September 2003 bestätigt, dass keine Diskretions- oder Dispositionsunfähigkeit vorgelegen

ist. Eine Zurechnungsunfähigkeit im Sinne des § 7 Abs. 1 FinStrG kann im gegenständlichen Fall daher nicht angenommen werden, zumal die Bw. während des inkriminierten Zeitraums nachweislich sowohl in eigener Sache (z.B. Beschwerde vom 12. Jänner 2001 gegen den Einleitungsbescheid des Finanzamtes X als Finanzstrafbehörde I. Instanz vom 13. Dezember 2000, StrafNr. 081/2000/00365-001 – dieser Einleitungsbescheid wegen § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG wurde mit Rechtsmittelentscheidung der Finanzlandesdirektion für Tirol vom 14. August 2001, GZ. RV 117/1-T4/01, wegen einer strafbefreienden Selbstanzeige aufgehoben) als auch in ihrer Eigenschaft als Wirtschaftstreuhänderin für Dritte (z.B. Berufung vom 17. Dezember 2001 gegen das Erkenntnis des Finanzamtes X als Finanzstrafbehörde I. Instanz, StrafNr. 081/2001/00100-001 im Strafverfahren gegen K.K.) Tätigkeiten entfaltet hat.

Insgesamt ergibt sich damit, dass die Bw. im Bereich des Finanzamtes X fortgesetzt vorsätzlich Vorauszahlungen an Umsatzsteuer für die Monate 10/00 bis 11/00, 01/01 und 03 bis 12/01 in Höhe von € 7.111,18 nicht spätestens am fünften Tag nach Fälligkeit entrichtet und dem Finanzamt bis zu diesem Zeitpunkt auch die Höhe der geschuldeten Beträge nicht bekannt gegeben und dadurch das Finanzvergehen der Finanzordnungswidrigkeit nach § 49 Abs. 1 lit. a FinStrG begangen hat. Hinsichtlich der Monate 12/00, 02/01 und 01/02 ist das Strafverfahren hingegen aus oben angeführten Gründen einzustellen.

Grundlage für die Bemessung der Strafe ist die Schuld des Täters. Erschwerungs- und Milderungsgründe sind, soweit sie nicht schon die Strafdrohung bestimmen, gegeneinander abzuwägen. Im übrigen gelten die §§ 32 bis 35 StGB (§ 23 FinStrG).

Maßgebend für die Bemessung der Strafe ist somit einerseits der Schuldgehalt der Tat, also der Vorwurf, der dem Beschuldigten wegen der Tat gemacht wird, und andererseits deren Unrechtsgehalt, d.h. die Bedeutung der Tat für die verletzte Rechtsordnung. Die Strafe muss schuld- und tatangemessen sein. Gemäß § 23 Abs. 3 FinStrG sind bei der Bemessung der Geldstrafe auch die persönlichen Verhältnisse und die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit des Täters zu berücksichtigen.

Die Finanzordnungswidrigkeit nach § 49 Abs. 1 lit. a FinStrG wird mit einer Geldstrafe geahndet, deren Höchstmaß die Hälfte des nicht oder verspätet entrichteten oder abgeführt Abgabenbetrages oder der geltend gemachten Abgabengutschrift beträgt (§ 49 Abs. 2 FinStrG), der Strafrahmen beläuft sich demnach auf € 3.555,59.

Die Vorinstanz hat bei der Strafzumessung zutreffenderweise die bisherige Unbescholtenheit der Bw. sowie das faktische Geständnis als mildernd, den längeren Zeitraum des deliktischen Verhaltens hingegen als erschwerend festgestellt. Als mildernd ist darüber hinaus auch die

zwischenzeitlich eingetretene vollständige Schadensgutmachung zu berücksichtigen. In Anbetracht dieser Umstände erscheint der Berufungsbehörde eine Geldstrafe von € 1.400,00 auch im Hinblick auf die persönlichen Verhältnisse und die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit der Bw. angemessen, um die Strafzwecke zu erfüllen. Eine weitere Reduzierung der Strafe kommt insbesondere im Hinblick auf die zu beachtenden Strafzwecke der General- und Spezialprävention nicht in Betracht, wobei anzumerken ist, dass die Bw. im Hinblick auf ihren Beruf als Wirtschaftstreuhänderin eine erhöhte Verantwortung trifft, was im Rahmen der Generalprävention zu berücksichtigen ist.

Die Kosten des Finanzstrafverfahrens sind mit 10% der verhängten Geldstrafe, sohin mit € 140,00 zu bemessen (§ 185 Abs. 1 lit. a FinStrG).

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.

### **Zahlungsaufforderung**

Die Geldstrafe 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 5544.815 des Finanzamtes X zu entrichten, widrigenfalls Zwangsvollstreckung durchgeführt und bei Uneinbringlichkeit der Geldstrafe die Ersatzfreiheitsstrafe vollzogen werden müsste.

Innsbruck, 16. September 2003