



UNABHÄNGIGER  
FINANZSENAAT

Außenstelle Wien  
Finanzstrafsenat 3

GZ. FSRV/0183-W/03

## 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 Hofräatin Dr. Michaela Schmutzer sowie die Laienbeisitzer Dr. Wolfgang Seitz und Mag. Dr. Jörg Krainhöfner als weitere Mitglieder des Senates in der Finanzstrafsache gegen Bw., vertreten durch Roland Schmidt Wirtschaftstreuhand Gesellschaft m.b.H, 1040 Wien, Prinz Eugen Straße 42, wegen des Finanzvergehens der Abgabenhinterziehung gemäß § 33 Abs. 2 lit. a des Finanzstrafgesetzes (FinStrG) über die Berufung des Beschuldigten vom 19. Dezember 2003 gegen das Erkenntnis des Spruchsenates beim Finanzamt für den 1. Bezirk Wien als Organ des Finanzamtes für den 4., 5. und 10. Bezirk Wien vom 24. September 2003, SpS, nach dem mit Schriftsatz vom 28. Mai 2004 bekannt gegebenen Verzicht auf die Durchführung einer mündlichen Verhandlung vor dem Berufungssenat in nichtöffentlicher Sitzung

zu Recht erkannt:

I. Der Berufung wird teilweise Folge gegeben und das angefochtene Erkenntnis, welches darüber hinaus unberührt bleibt, in seinem Ausspruch über die Strafe sowie im Haftungsausspruch aufgehoben und im Umfang der Aufhebung in der Sache selbst erkannt:

Gemäß § 33 Abs. 5 FinStrG, unter Anwendung des § 21 Abs. 1 und 2 FinStrG, wird die Geldstrafe mit € 17.200,00 und gemäß § 20 FinStrG die an deren Stelle tretende Ersatzfreiheitsstrafe mit 43 Tagen neu bemessen.

Gemäß § 28 Abs. 1 FinStrG haftet die Fa.L. für die über den Bw. verhängte Geldstrafe im Umfang der Neufestsetzung.

II. Im Übrigen wird die Berufung als unbegründet abgewiesen.

## **Entscheidungsgründe**

Mit Erkenntnis des Spruchsenates vom 24. September 2003, SpS, wurde der Berufungswerber (Bw.) der Abgabenhinterziehung nach § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG für schuldig erkannt, weil er im Bereich des Finanzamtes für den 4., 5. und 10. Bezirk Wien als für die abgabenrechtlichen Belange verantwortliche Geschäftsführer der Fa.L. vorsätzlich, unter Verletzung der Verpflichtung zur Abgabe von die in § 21 des Umsatzsteuergesetzes entsprechenden Voranmeldungen eine Verkürzung von Umsatzsteuer (Vorauszahlungen oder Gutschriften) bewirkt und dies nicht nur für möglich, sondern für gewiss gehalten habe, und zwar für die Monate Februar bis Juli 2001 in Höhe von S 363.093,00, Oktober bis Dezember 2001 in Höhe von S 49.750,00 und für Jänner bis November 2002 in Höhe von € 28.505,00.

Gemäß § 33 Abs. 5 FinStrG wurde über den Bw. deswegen eine Geldstrafe in Höhe von € 20.000,00 und eine für den Fall der Uneinbringlichkeit an deren Stelle tretende Ersatzfreiheitsstrafe in der Dauer von 50 Tagen verhängt.

Gemäß § 185 Abs. 1 lit. a FinStrG wurden die Kosten des Finanzstrafverfahrens mit € 363,00 festgesetzt.

Gemäß § 28 Abs. 1 FinStrG wurde die Haftung der Fa.L. für die über den Bw. verhängte Geldstrafe ausgesprochen.

Begründend wurde dazu seitens des Spruchsenates ausgeführt, dass der finanzstrafbehördlich wegen § 49 Abs. 1 lit. a FinStrG vorbestrafte Bw. seit 2. November 1997 als Geschäftsführer der Fa.L. fungiere. Er sei auch für die abgabenrechtlichen Belange des Unternehmens verantwortlich gewesen. Insbesonders sei es seine Aufgabe gewesen, für die Abfuhr der monatlichen Abgaben an das Finanzamt Sorge zu tragen.

Im März 2003 habe bei der Gesellschaft eine abgabenbehördliche Prüfung stattgefunden, zu deren Beginn der Bw. Selbstanzeige erstattet habe. Aus dieser würden sich auch die im Spruch angeführten Beträge an Umsatzsteuer ergeben. Die geschuldeten Abgaben seien jedoch nicht den Abgabenvorschriften entsprechend entrichtet worden.

Obwohl der Bw. die gesetzlichen Termine gekannt habe, habe er es vorsätzlich unterlassen, die im Spruch genannten Voranmeldungen rechtzeitig abzugeben und habe damit zumindest in Kauf genommen, dass es zum Teil zu erheblichen Verspätungen bei der Entrichtung gekommen sei. Die dadurch bewirkten Abgabenverkürzungen habe er nicht nur für möglich, sondern für gewiss gehalten.

Auf Grund des Umstandes, dass der Bw. fortgesetzt – auch nach seiner letzten Verurteilung – seinen abgabenrechtlichen Verpflichtungen nicht nachgekommen sei, sei Wissentlichkeit anzunehmen, zumal der Bw. seit vielen Jahren Geschäftsführer sei und um seine Obliegenheiten Bescheid wisse.

Bei der Strafbemessung wertete der Spruchsenat als mildernd keinen Umstand, wogegen als erschwerend der lange Deliktszeitraum, die finanzstrafrechtliche Vorstrafe und der rasche Rückfall angenommen wurden.

Ergänzend führte der Spruchsenat aus, dass die mündliche Verhandlung gemäß § 126 FinStrG in Abwesenheit des Bw. durchgeführt werden hätte können, da dieser trotz Kenntnis des gegen ihn anhängigen Finanzstrafverfahrens unentschuldigt fern geblieben sei. Zwar habe der Bw. unmittelbar vor Beginn der mündlichen Verhandlung ein Fax an die Behörde gesendet, in welchem er sich wegen Krankheit entschuldigt habe, doch sei dieses erst nach Durchführung der Verhandlung beim Spruchsenat eingelangt, sodass der Spruchsenat darauf keine Rücksicht habe nehmen können.

Gegen dieses Erkenntnis des Spruchsenates richtet sich die vorliegende frist- und formgerechte Berufung des Bw. vom 19. Dezember 2003, in welcher der Bw. ausführt, dass der Spruchsenat im Sinne der Bestimmung des § 126 FinStrG zu Unrecht eine mündliche Verhandlung in Abwesenheit des Bw. durchgeführt habe. Der Bw. habe vor der mündlichen Verhandlung vor dem Spruchsenat per Fax bekannt gegeben, dass er erkrankt sei und um Verlegung des Termins ersuche und der Spruchsenat habe ohne nähere Untersuchung, wieso dieses Fax erst nach Durchführung der Verhandlung beim Spruchsenat einlangte, die Verhandlung durchgeführt. Im Sinne dieser Bestimmung werde Krankheit ausdrücklich als Entschuldigungsgrund angeführt, sodass der Senat durchaus in der Lage gewesen wäre, die Verhandlung zu vertagen. Außerdem habe der Bw. aufgrund eines Telefonates mit der Kanzlei vor Verhandlungstermin die Auskunft erhalten, dass der zuständige Senatsvorsitzende auch erkrankt sei. Schon aus diesen formellen Fehlern wäre der Berufung statzugeben.

In der Sache selbst sei es zwar richtig, dass im Tatzeitraum Umsatzsteuervorauszahlungen nicht termingerecht entrichtet worden seien, aber das Finanzamt wäre durchaus schon früher in der Lage gewesen, finanzstrafrechtliche Maßnahmen zu setzen und nicht erst einen über zwei Jahre sich erstreckenden Tatzeitraum abzuwarten, um dadurch einen höheren Strafrahmen zu erreichen. Der Bw. habe bei Beginn der abgabenbehördlichen Prüfung Selbstanzeige erstattet und somit der Behörde ein genaues Zahlenmaterial, welches ohne Probleme übernommen hätte werden können, geliefert. Dass die entsprechenden Abgaben nicht entrichtet wurden, sei überhaupt nicht überprüft und somit auf persönliche Verhältnisse

des Bw. nicht eingegangen worden. Im Erkenntnis werde lediglich hingewiesen auf die Selbstanzeige im Zusammenhang mit dem Akteninhalt. Bei näherer Befragung des Bw. wäre sicher zu Tage getreten, dass finanzielle Probleme zu den Malversationen geführt hätten und bei entsprechender Belehrung auch die Möglichkeit von Ratenzahlungen in Betracht gezogen hätten werden können, sodass der Selbstanzeige strafbefreiende Wirkung zugekommen wäre. Ohne Berücksichtigung von Milderungsgründen erscheine eine Strafe im Ausmaß von € 20.000,00 nicht dem üblichen Ausmaß zu entsprechen und müsse als weit überhöht angesehen werden.

Bemängelt werde auch die nicht nähere Untersuchung der Schuldform, ob dolus directus oder dolus eventualis vorliege. In der Begründung der Entscheidung werde zunächst von „Inkaufnehmen“ - dies würde als dolus eventualis anzusehen sein und § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG ausschließen – und später von „Wissentlichkeit“ – dies würde § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG rechtfertigen – gesprochen. Dies hätte der Senat näher untersuchen müssen, zumal auch die Bestimmungen des § 49 Abs. 1 lit. FinStrG in Betracht kommen hätten können.

Ohne Befragung des Bw. müsse diese Vorgangsweise als rechtswidrig angesehen werden.

Abschließend werde die Aufhebung des Erkenntnisses des Spruchsenates und neuerliche Verhandlung vor dem Spruchsenat unter Ladung des Bw. und seines steuerlichen Vertreters zwecks Befragung bzw. in eventu beantragt, die Geldstrafe von € 20.000,00 unter Berücksichtigung der mildernden Umstände (finanzielle Probleme, Selbstanzeige, teilweise Schadensgutmachung und eventuelles Geständnis nach Befragung) herabzusetzen.

Mit Schriftsatz vom 28. Mai 2004 hat der Bw. durch seinen Verteidiger auf die Durchführung einer mündlichen Verhandlung vor dem Berufungssenat im Sinne des § 125 Abs. 3 FinStrG verzichtet und ausgeführt, dass in der Sache selbst ein Geständnis zu dem vorgehaltenen Tatbestand abgelegt werde, wobei der Bw. sich durch sein Fehlverhalten keineswegs Steuern ersparen bzw. sich bereichern wollte.

Der Grund für die Nichtabfuhr der entsprechenden Umsatzsteuervorauszahlungen im Tatzeitraum sei in den ständigen finanziellen Schwierigkeiten zu sehen, wobei auch auf die Ausführungen in der Berufung nochmals hingewiesen werde.

Es werde daher beantragt, die Geldstrafe von € 20.000,00 unter Berücksichtigung der mildernden Umstände, vor allem wegen des Geständnisses, entsprechend herabzusetzen und die Ersatzfreiheitsstrafe entsprechend zu reduzieren.

### ***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 § 29 Abs. 1 FinStrG wird derjenige, der sich eines Finanzvergehens schuldig gemacht hat insoweit straffrei, als er seine Verfehlung der zur Handhabung der verletzten Abgaben- und Monopolvorschriften zuständigen Behörde oder einer sachlich zuständigen Finanzstrafbehörde darlegt (Selbstanzeige). Eine Selbstanzeige ist bei Betretung auf frischer Tat ausgeschlossen.*

*Abs. 2: War mit einer Verfehlung eine Abgabenverkürzung oder ein sonstiger Einnahmenausfall verbunden, so tritt die Straffreiheit nur insoweit ein, als der Behörde ohne Verzug die für die Feststellung der Verkürzung oder des Ausfalls bedeutsamen Umstände offengelegt und die sich daraus ergebenden Beträge, die der Anzeiger schuldet oder für die er zur Haftung herangezogen werden kann, den Abgaben- oder Monopolvorschriften entsprechend entrichtet werden. Werden für die Entrichtung Zahlungserleichterungen gewährt, so darf der Zahlungsaufschub "zwei Jahre" nicht überschreiten; diese Frist beginnt bei selbst zu berechnenden Abgaben (§§ 201 und 202 BAO) mit der Selbstanzeige, in allen übrigen Fällen mit der Bekanntgabe des Betrages an den Anzeiger zu laufen.*

*Gemäß § 23 Abs. 1 FinStrG ist die Grundlage für die Bemessung der Strafe die Schuld des Täters.*

*Abs. 2: Bei der Bemessung der Strafe sind die Erschwerungs- und die Milderungsgründe, soweit sie nicht schon die Strafdrohung bestimmen, gegeneinander abzuwägen. Im Übrigen gelten die §§ 32 bis 35 StGB sinngemäß.*

*Abs. 3: Bei der Bemessung der Geldstrafe sind auch die persönlichen Verhältnisse und die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit des Täters zu berücksichtigen.*

Mit Niederschrift vom 28. März 2003 wurde eine Umsatzsteuervoranmeldungsprüfung bei der Fa.L. für den Zeitraum Februar 2001 bis November 2002 abgeschlossen. Vor Beginn der Prüfungshandlungen, am 6. März 2003, brachte der Bw. eine Selbstanzeige wegen Nichtabgabe der Umsatzsteuervoranmeldungen und Nichtentrichtung der Umsatzsteuervorauszahlungen ein und verwies dazu auf die beigelegten Umsatzsteuervoranmeldungen für den Zeitraum Februar 2001 bis November 2002, welche in der Folge der Abgabenfestsetzung durch die Betriebsprüfung zugrunde gelegt wurden.

Dieser rechtzeitigen und ordnungsgemäßen Selbstanzeige kommt jedoch, wie seitens des Spruchsenates zu Recht festgestellt, keine strafbefreiende Wirkung zu, da eine den Abgabenvorschriften entsprechende Entrichtung im Sinne des § 29 Abs. 2 FinStrG nicht erfolgt ist. Die im Rahmen der Selbstanzeige offen gelegten Beträge wurden weder unverzüglich mit der Abgabe der verfahrensgegenständlichen Umsatzsteuervoranmeldungen entrichtet, noch wurde für deren Entrichtung eine Zahlungserleichterung gewährt. Am Tag der Entscheidung

durch den Berufungssenat haften vom Gesamtverkürzungsbetrag von € 58.507,47 nach wie vor € 55.446,97 vollstreckbar aus.

Mit Erkenntnis des Spruchsenates vom 16. Oktober 2001, SpS 316/01-III, wurde der Bw. der Finanzordnungswidrigkeit nach § 49 Abs. 1 lit. a FinStrG für schuldig erkannt, weil er die Umsatzsteuervorauszahlungen für die Monate Juli bis Dezember 2000 in Höhe von S 374.161,00 vorsätzlich nicht bis am 5. Tag nach Fälligkeit entrichtet hat und es wurde deswegen über ihn eine Geldstrafe von S 35.000,00 verhängt. Auch im Zuge dieses vorangegangenen Finanzstrafverfahrens hat der Bw. am 12. März 2001 eine Selbstanzeige dahingehend abgegeben, dass er die Umsatzsteuervoranmeldungen für den Zeitraum April und Juli bis Dezember 2000 nicht abgegeben habe.

Schon allein aus der Aktenlage des vorangegangenen Finanzstrafverfahrens lässt sich für den Berufungssenat zweifelsfrei erkennen, dass der Bw. als Geschäftsführer der Fa.L. Kenntnis von seiner Verpflichtung zur Abgabe von monatlichen Umsatzsteuervoranmeldungen hatte und auch von seiner Verpflichtung zur pünktlichen Entrichtung der Umsatzsteuervorauszahlungen zu den jeweiligen Fälligkeitstagen wusste. Dies wurde auch vom Bw. mit Schriftsatz vom 28. Mai 2004 durch eine geständige schriftliche Rechtfertigung unter Verzicht auf eine mündliche Verhandlung vor dem Berufungssenat einbekannt.

Ursache und Motiv für die steuerlichen Verfehlungen des Bw. lagen nach Ansicht des Berufungssenates ganz offensichtlich in der ausweglosen Situation der Fa.L., welche schon allein durch die Aktenlage dokumentiert ist. Am Abgabenkonto der GmbH haften derzeit mehr als € 365.000,00 unberichtigt aus. Auch während des Tatzeitraumes waren laufend Rückstände in vergleichbarer Höhe am Abgabenkonto gegeben.

Das Finanzvergehen der Abgabenhinterziehung nach § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG ist daher in objektiver und subjektiver Hinsicht erwiesen.

Doch ist der Bw. mit seinen Berufungsausführungen insoweit im Recht, dass seitens des Spruchsenates zu Unrecht keine Milderungsgründe bei der Strafbemessung zugrunde gelegt wurden. Es war daher mit einer Strafneubemessung vorzugehen, wobei der Umstand, dass die Besteuerungsgrundlagen in objektiver Hinsicht vom Bw. im Rahmen einer Selbstanzeige offengelegt wurden, die im Berufungsverfahren erfolgte offene und geständige Rechtfertigung des Bw. und auch der Umstand, dass der Bw. bei Begehung der Tat aus einer wirtschaftlichen Notlage heraus gehandelt hat, sowie eine geringfügige Schadensgutmachung als mildernd berücksichtigt wurden. Als erschwerend waren die finanzstrafrechtliche Vorstrafe, der rasche Rückfall und der oftmalige Tatentschluss über einen längeren Tatzeitraum anzusehen.

Unter Zugrundelegung der neu hinzugekommenen Milderungsgründe und der eingeschränkten wirtschaftlichen Situation des Bw. erscheint die aus dem Spruch ersichtliche verminderte Geldstrafe und die entsprechende Ersatzfreiheitsstrafe tat- und schuldangemessen.

Dem Bw. ist hinsichtlich seiner Berufungsausführungen dahingehend, dass der Spruchsenat im Sinne der Bestimmung des § 126 FinStrG die Möglichkeit gehabt hätte, die erstinstanzliche mündliche Verhandlung vor dem Spruchsenat wegen Krankheit des Bw. zu vertagen, grundsätzlich beizupflichten. Wie aus der Aktenlage des Spruchsenatsaktes hervorgeht, hat der Bw. rechtzeitig vor der mündlichen Verhandlung vor dem Spruchsenat eine mit Krankheit begründete Entschuldigung für die mündliche Verhandlung vor dem Spruchsenat eingebracht, welche offensichtlich dem Vorsitzenden des Spruchsenates nicht zeitgerecht zugekommen ist. Der Bw. ist jedoch nunmehr, aufgrund der ihm im Rahmen des Berufungsverfahrens eingeräumten und von ihm auch wahrgenommenen Möglichkeit des Parteiengehörs insoweit nicht mehr beschwert.

Gemäß § 161 Abs. 4 FinStrG kann die Finanzstrafbehörde zweiter Instanz die Aufhebung des angefochtenen Erkenntnisses unter Zurückverweisung der Sache an die Finanzstrafbehörde erster Instanz verfügen, wenn sie umfangreiche Ergänzungen des Sachverhaltes für erforderlich hält. Im gegenständlichen Fall war jedoch der Sachverhalt nach Ansicht des Berufungssenates durch die Ergebnisse des erst- und zweitinstanzlichen Finanzstrafverfahrens insbesondere auch durch die mit Schriftsatz vom 28. Mai 2004 abgegebene geständige Rechtfertigung des Bw. ausreichend geklärt, sodass durch die Finanzstrafbehörde zweiter Instanz gemäß § 161 Abs. 1 FinStrG in der Sache selbst zu entscheiden war.

Nicht nachvollzogen werden kann seitens des Berufungssenates der Berufungseinwand dahingehend, dass das Finanzamt durchaus früher in der Lage gewesen wäre, finanzstrafrechtliche Maßnahmen zu setzen und nicht erst einen über zwei Jahre sich erstreckenden Tatzeitraum abzuwarten, um dadurch einen höheren Strafrahmen zu erreichen. Wie bereits ausgeführt, wurden dem Bw. im Rahmen des vorangegangenen Finanzstrafverfahrens seine steuerlichen Verpflichtungen hinsichtlich termingerechter Abgabe der Umsatzsteuervoranmeldungen und zeitgerechter Entrichtung der Umsatzsteuervorauszahlungen eingehend vor Augen geführt. Dennoch hat er gegen seine gesetzlichen Verpflichtungen zur Wahrnehmung der Selbstbemessung und zur Entrichtung der Umsatzsteuervorauszahlungen weiter verstoßen, wobei dieser Verstoß nicht mit einer vermeintlichen Untätigkeit der Finanzstrafbehörde erster Instanz gerechtfertigt werden kann. Die grundsätzliche gesetzliche Verpflichtung der Finanzstrafbehörde erster Instanz gesetzte Finanzvergehen von Amts wegen zu verfolgen, kann jedoch nicht so verstanden werden, dass

die Finanzstrafbehörde erster Instanz jeden potentiellen Finanzstrftäter dauernd (monatlich) zu überwachen hätte, um bei einem Zuwiderhandeln gegen gesetzliche Verpflichtungen sofortige finanzstrafrechtliche Maßnahmen zu setzen.

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 der 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 5.504.044 des Finanzamtes Wien 4/5/10 zu entrichten, widrigenfalls Zwangsvollstreckung durchgeführt und bei Uneinbringlichkeit der Geldstrafe die Ersatzfreiheitsstrafe vollzogen werden müssten.

Wien, am 8. Juni 2004

Für die Richtigkeit  
der Ausfertigung: