



Außenstelle Wien
Finanzstrafsenat 4

GZ. FSRV/0101-W/04

Berufungsentscheidung

Der Finanzstrafsenat 4 als Organ des unabhängigen Finanzsenates als Finanzstrafbehörde zweiter Instanz hat durch den Vorsitzenden Hofrat Dr. Karl Kittinger, das sonstige hauptberufliche Mitglied Hofräatin Dr. Michaela Schmutzner sowie die Laienbeisitzer Michael Kerschbaumer und Reinhold Haring als weitere Mitglieder des Senates in der Finanzstrafsache gegen Bw., wegen des Finanzvergehens der Abgabenhinterziehung und Finanzordnungswidrigkeit gemäß §§ 33 Abs. 2 lit. a und § 49 Abs. 1 lit. a des Finanzstrafgesetzes (FinStrG) über die Berufung der Beschuldigten vom 6. Juli 2003 gegen das Erkenntnis des Spruchsenates beim Finanzamt für den 1. Bezirk Wien als Organ des Finanzamtes Lilienfeld St. Pölten, SpS, nach der am 18. Jänner 2005 in Anwesenheit der Beschuldigten, der Amtsbeauftragten AB sowie der Schriftführerin M. durchgeführten Verhandlung

zu Recht erkannt:

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

Gemäß § 33 Abs. 5 FinStrG und § 49 Abs. 2 FinStrG, unter Anwendung des § 21 Abs. 1 und 2 FinStrG, wird über die Berufungserwerberin (Bw.) eine Geldstrafe in Höhe von € 7.600,00 und eine gemäß § 20 FinStrG für den Fall der Uneinbringlichkeit an deren Stelle tretende Ersatzfreiheitsstrafe in der Dauer von 19 Tagen verhängt.

II. Im Übrigen wird die Berufung als unbegründet abgewiesen.

Entscheidungsgründe

Mit Erkenntnis des Spruchsenates vom 1. April 2003, SpS, wurde die Berufungswerberin (Bw.) der Abgabenhinterziehung nach § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG und der Finanzordnungswidrigkeit nach § 49 Abs. 1 lit. a FinStrG für schuldig erkannt, weil sie als für die steuerlichen Belange der Fa.S. zuständige Angestellte vorsätzlich

- a) unter Verletzung der Verpflichtung zur rechtzeitigen Abgabe von dem § 21 des Umsatzsteuergesetzes 1994 entsprechenden Voranmeldungen eine Verkürzung von Vorauszahlungen an Umsatzsteuer für die Monate Jänner bis Dezember 1999, Mai bis Dezember 2000 und März bis August 2001 in Höhe von € 34.806,32 bewirkt und dies nicht nur für möglich, sondern für gewiss gehalten habe; und weiters
- b) Lohnsteuer für den Zeitraum Mai bis August 2001 in Höhe von € 4.745,32 und Dienstgeberbeträge samt Zuschlägen für den selben Zeitraum in Höhe von € 2.481,92 nicht spätestens am 5. Tag nach Fälligkeit entrichtet und auch nicht bis zu diesen Terminen der Abgabenbehörde die Höhe der einzelnen Abgaben mitgeteilt habe.

Gemäß § 33 Abs. 5 FinStrG, § 49 Abs. 2 FinStrG unter Anwendung des § 21 Abs. 1 und 2 FinStrG wurde über die Bw. deswegen eine Geldstrafe in Höhe von € 10.000,00 und eine für den Fall der Uneinbringlichkeit gemäß § 20 FinStrG an deren Stelle tretende Ersatzfreiheitsstrafe in der Dauer von 20 Tagen verhängt.

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

Begründend wurde dazu seines des Spruchsenates ausgeführt, dass der allein zeichnungsberechtigte Geschäftsführer der Fa.S. der Bw. Vollmacht erteilt habe, die Gesellschaft in allen handelsrechtlichen, rechtlichen und steuerlichen Belange in uneingeschränktem Umfang zu vertreten und sie habe diese Agenden auch tatsächlich wahrgenommen.

Sie habe auch ihre steuerlichen Verpflichtungen, nämlich die Umsatzsteuervorauszahlungen und die lohnabhängigen Abgaben termingerecht zu entrichten, gekannt.

Infolge hoher Außenstände und mangels Gewährung eines Überbrückungskredites durch die Bank habe sie die Zahlungen unterlassen, weil ihr die Begleichung anderer Forderungen vordringlicher erschien. Sie habe es auch unterlassen, die sich ergebenden Abgaben innerhalb einer Respirofrist von fünf Tagen ab Fälligkeitstermin der Abgabenbehörde zu melden. Sie sei sich zu den Fälligkeitsterminen gewiss gewesen, dass zu diesen Zeitpunkten die Abgaben verkürzt würden, auch wenn sie allenfalls deren genaue Höhe selbst nicht gekannt habe. Tatsächlich seien die im Spruch angeführten Beträge zu den jeweiligen

Fälligkeitsterminen nicht geleistet worden, doch sei zwischenzeitig eine volle Schadensgutmachung erfolgt.

Diese Feststellungen würden sich auf das vollinhaltliche Geständnis der Bw., welche sowohl ihre Funktion, wie auch ihre Kenntnis der steuerlichen Verpflichtungen zugegeben und die Motive für die Nichtzahlungen offen gelegt habe, gründen.

Die Beschuldigte habe zu den jeweiligen Fälligkeitsterminen keine Voranmeldungen abgegeben und dadurch die sie als Bevollmächtigte treffende Offenlegungspflicht verletzt. Da sie zu den jeweiligen Fälligkeitsterminen gewusst habe, dass Zahllasten angefallen seien - die genaue Höhe habe ihr nicht bekannt sein müssen - habe sie es zu diesem Zeitpunkten auch für gewiss gehalten, dass die Vorauszahlungen nicht geleistet würden. Dadurch habe sie in objektiver und subjektiver Hinsicht das Finanzvergehen der Abgabenhinterziehung nach § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG begangen.

Auch bezüglich der lohnabhängigen Abgaben habe sie die Tatsache gekannt, dass zu den Fälligkeitsterminen solche angefallen seien und dass sie diese entrichten hätte müssen. Dies sei allerdings nicht unter der Verletzung der Verpflichtung zur Führung von entsprechenden Lohnkonten geschehen, sondern einfach deshalb, weil sie die Zahlungen hinauszögern wollte. Es sei daher diesbezüglich nur mit einem Schuldspruch wegen der Finanzordnungswidrigkeit nach § 49 Abs. 1 lit. a FinStrG vom Spruchsenat vorzugehen gewesen.

Bei der Strafbemessung sah der Spruchsenat als mildernd den bisherigen ordentlichen Lebenswandel der Bw., ihr schuldeinsichtiges Geständnis und vor allem die Schadensgutmachung an, als erschwerend hingegen wurde die Begehung der Vergehen durch einen längeren Zeitraum und das Zusammentreffen zweier Vergehen berücksichtigt.

Gegen dieses Erkenntnis des Spruchsenates richtet sich die vorliegende frist- und formgerechte Berufung vom 6. Juli 2003, mit welcher die Bw. beantragt, das Strafausmaß zu mildern.

Begründend wurde dazu seitens der Bw. ausgeführt, dass sie leider keine Verständigung zur mündlichen Verhandlung vor dem Spruchsenat erhalten habe. Dies würde sie bedauern, weil sie natürlich die Möglichkeit zur mündlichen Äußerung auf jeden Fall genutzt hätte.

Es sei richtig, dass sie die Umsatzsteuervoranmeldungen sehr unregelmäßig abgegeben habe bzw. die Lohndaten nicht termingemäß gemeldet habe. Dies sei aber keineswegs daran gelegen, dass sie beabsichtigt hätte, Steuern zu hinterziehen.

Aus den jährlichen Bilanzen sei ersichtlich, dass alle Umsatzsteuerbeträge mit Verprobungen und auch die Lohnabgaben komplett aufgelistet und die daraus sich ergebenden Beträge auch immer (wenn auch zu spät) beglichen worden seien.

Das Unternehmen habe in den letzten Jahren mit Liquiditätsengpässen zu kämpfen gehabt. Die finanzielle Situation sei dadurch noch erschwert worden, dass Kundenaufträge, die von der Firma erfüllt und fakturiert gewesen seien durch Konkurs- bzw. Zahlungsunfähigkeit der Kunden nicht bezahlt worden wären.

Es habe nur die Möglichkeit bestanden, durch besonders intensiven Arbeitseinsatz und jede nur mögliche Einsparung die Ausfälle wett zu machen. Dadurch sei die Bw. vorwiegend belastet gewesen, weil die Beratungs- und Verkaufstätigkeit fast ausschließlich von ihr durchgeführt worden sei.

Dies habe dazu geführt, dass die Büro- und Verwaltungsarbeiten nur sehr unregelmäßig von ihr durchgeführt hätten werden können, was wiederum zur Folge gehabt habe, dass das Mahnwesen nur sporadisch erfolgt und daher auch die Zahlungseingänge der Kunden noch unregelmäßiger eingetroffen seien.

Aus Einsparungsgründen habe man sich von drei Mitarbeitern getrennt, die erst seit kürzerer Zeit im Unternehmen beschäftigt gewesen seien. Die übrigen hätten zu dieser Zeit auch immer wieder auf die Auszahlung der Gehälter länger gewartet.

Die Bw. habe versucht, durch eine Erhöhung des Kontokorrentkredites den Engpass zu überbrücken, was aber zu dieser Zeit nicht möglich gewesen wäre. Die bisherige Hauptbank der Firma habe sich dazu nicht bereit erklärt und die zweite Bankverbindung war erst neu begonnen worden, sodass sie auch von dieser vorerst vertröstet worden sei.

Rückblickend habe sich der strenge Sparkurs bestätigt und mit den zur Verfügung stehenden Mittel hätten alle Verbindlichkeiten beglichen werden können. Es habe allerdings nicht die Möglichkeit bestanden, die Zahlungen zu den fälligen Zahlungsterminen vorzunehmen. Jedoch wären für alle verspäteten Zahlungen Zuschläge und Verzugszinsen etc. berechnet und diese auch bezahlt worden.

Zu ihrer persönlichen Situation führt die Bw. aus, dass es ihr fern liege, vorsätzlich Meldungen nicht zu erbringen. Nachträglich wisste sie, dass sie mehr Zeit in der Verwaltung hätte verwenden müssen, um das gegenständliche Verfahren zu verhindern.

Es müsse aber doch ersichtlich sein, dass weder sie noch die Fa.S. daraus irgendwelchen Vorteil gezogen habe. Im Gegenteil sei alles viel teurer geworden.

Es sei vielleicht schwer zu glauben, weil die Firma große Schwankungen in den Auftragseingängen während jeden Jahres hinnehmen müsse, aber es wäre ihr persönlich am Liebsten, wenn sie finanziell dazu in der Lage wäre, zumindest die Lohnabgaben für das gesamte Jahr im Voraus zu leisten. Dies würde jedoch an zuwenig flüssigem Bargeld scheitern.

Zurückkommend auf die festgesetzte Geldstrafe von € 10.000,00 könne sie nur vorbringen, dass sie diesen Betrag einfach nicht aufbringen könne. Ihr Nettobezug betrage € 1.585,00, wovon sie noch viele Jahre eine Kreditrückzahlung - bedingt durch ihre Scheidung - in Höhe von € 900,00 monatlich zu leisten habe. Sie habe in ihrer Ehe mit ihrem Haus gebürgt und nach der Scheidung habe die Bank ihre Forderungen - Firmenkredit ihres früheren Mannes - von der Bw. geholt.

Sie besitze auch nichts mehr von Wert, was zu veräußern wäre. Alles was sie verkaufen hätte können, habe sie bei ihrer Scheidung verkauft. Das renovierungsbedürftige Haus könne sie nicht verkaufen, weil die Kredit gebende Bank darauf ein Belastungs- und Veräußerungsverbot eingetragen habe.

Nachdem sie sehr bedürfnislos lebe, ihr Sohn mit der Familienbeihilfe und den Alimentationszahlungen meistens das Auslangen finde, komme sie mit den zur Verfügung stehenden Mittel zurecht. Wenn jedoch solche unvorhersehbaren Belastungen auf sie zukämen, wäre sie ratlos.

Sie sei sich ihrer Verfehlungen bewusst, finde aber, nachdem sie keineswegs irgendwelche Vorteile für sich oder die Firma gezogen und auch nicht zu ziehen gewollt habe, dass diese Strafe unverhältnismäßig hoch sei.

Alles was sie und auch ihre Kollegen gewollt hätten, dass der Betrieb überlebe und ihre gemeinsame berufliche Zukunft gesichert wäre. Die Ertragszahlen würden auch von Jahr zu Jahr besser werden, die Aufwendungen versuche man gleich niedrig zu haben, sodass man zuversichtlich sein könne.

Es werde daher ersucht, noch einmal das Strafausmaß zu überdenken, da es die Bw. schon belastend genug finde, dass gegen sie ein Finanzstrafverfahren geführt werde.

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 § 33 Abs. 3 FinStrG ist eine Abgabenverkürzung nach Abs. 1 oder 2 bewirkt,

a) wenn Abgaben, die bescheidmäßig festzusetzen sind, zu niedrig festgesetzt werden oder infolge Unkenntnis der Abgabenbehörde von der Entstehung des Abgabenanspruches mit dem Ablauf der gesetzlichen Erklärungsfrist (Anmeldefrist, Anzeigefrist) nicht festgesetzt werden konnten.

b) wenn Abgaben, die selbst zu berechnen sind, ganz oder teilweise nicht entrichtet (abgeführt) wurden.

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 des Zahlungstermines für sich allein nicht strafbar.

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.

Abs. 4: Bei Finanzvergehen, deren Strafdrohung sich nach einem Wertbetrag richtet, ist die Bemessung der Geldstrafe mit einem ein Zehntel des Höchstausmaßes der angedrohten Geldstrafe unterschreitenden Betrag nur zulässig, wenn besondere Gründe vorliegen.

Im Rahmen der gegenständlichen (fälschlich als Einspruch bezeichneten) Berufung wendet sich die Bw. inhaltlich vorerst gegen die Qualifikation des Spruchpunktes a) des angefochtenen Erkenntnisses als Abgabenhinterziehung in dem sie ausführt, dass es zwar richtig sei, dass sie die Umsatzsteuervoranmeldungen sehr unregelmäßig abgegeben habe, was aber keineswegs daran gelegen sei, dass sie beabsichtigt habe, Steuern zu hinterziehen. Aus den jährlichen Bilanzen sei ersichtlich, dass alle Umsatzsteuerbeträge mit Verprobungen und auch die Lohnabgaben komplett offen gelegt und die sich daraus ergebenden Beträge, wenn auch zu spät, immer beglichen worden seien.

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

Gemäß § 33 Abs. 3 lit. b FinStrG ist eine Abgabenhinterziehung nach § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG bereits dann bewirkt, wenn Umsatzsteuervorauszahlungen ganz oder teilweise bis zum Fälligkeitstag nicht entrichtet wurden.

Für die Verwirklichung einer Abgabenhinterziehung nach § 33 Abs. 2 lit. FinStrG ist es daher tatbestandsmäßig nicht erforderlich, dass der Vorsatz der Bw. darauf ausgerichtet war, Selbstbemessungsabgaben endgültig vor der Abgabenbehörde zu verheimlichen und somit einer Versteuerung zu entziehen. Gerade beim Tatbestand nach § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG stellt die bloß vorübergehende Erlangung eines Steuervorteils den Regelfall dar (VwGH vom 3.5.2000, 98/13/0242).

Wie im erstinstanzlichen Erkenntnis zutreffend festgestellt, steht auf Grund der glaubwürdigen geständigen Rechtfertigung der Bw., welche sie auch vor dem Berufungssenat wiederholte zweifelsfrei fest, was auch inhaltlich im Rahmen der gegenständlichen Berufung nicht in Abrede gestellt wurde, dass die Bw. auf Grund der schwierigen finanziellen Situation der Fa.S. als verantwortliche Angestellte, in Kenntnis der Verpflichtung zur Abgabe von rechtzeitigen Umsatzsteuervoranmeldungen, diese verspätet abgegeben und die aus dem Spruch des erstinstanzlichen Erkenntnisses ersichtlichen Umsatzsteuervorauszahlungen und Lohnabgaben auch nicht zeitgerecht entrichtet hat.

Ursache und Motiv für die steuerlichen Verfehlungen waren zweifelsfrei die schwierigen wirtschaftlichen Verhältnisse des Unternehmens und die sich daraus ergebende Belastungssituation für die Bw..

Der Berufungssenat hegt daher insgesamt keinerlei Bedenken gegen den erstinstanzlichen Schulterspruch nach § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG [Spruchpunkt a) des angefochtenen Erkenntnisses] und nach § 49 Abs. 1 lit. a FinStrG (Spruchpunkt b) und verweist diesbezüglich auf die im Rahmen der gegenständlichen Berufung unwidersprochen gebliebenen Feststellungen des Spruchsenates.

Hingegen kommen den Ausführungen der Bw. im Bezug auf ihre Berufung gegen die Höhe der festgesetzten Geldstrafe Berechtigung zu.

Entsprechend der Bestimmung des § 23 FinStrG ist Grundlage für die Bemessung der Geldstrafe die Schuld des Täters, wobei die Erschwerungs- und Milderungsgründe gegeneinander abzuwagen und auch die persönlichen Verhältnisse und die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit zu berücksichtigen sind.

Zwar hat der Spruchsenat bei der Bemessung der Geldstrafe die Milderungsgründe der finanzstrafrechtlichen Unbescholtenseit, des schuldeinsichtigen Geständnisses und vor allem der Schadensgutmachung berücksichtigt, jedoch im gegenständlichen Fall die besonderen Motive, welche zu den steuerlichen Verfehlungen führten, nicht mildernd ins Kalkül gezogen. Wie die Bw. ausführlich in der gegenständlichen Berufung glaubhaft darstellt, hat sie als Angestellte der Fa.S. in Wahrnehmung ihrer steuerlichen Verpflichtungen aus der Situation der wirtschaftlichen Notlage des Betriebes heraus, welche von ihr nicht verschuldet wurde, völlig uneigennützig gehandelt, mit dem Ziel der Rettung des Betriebes und der Arbeitsplätze. Persönlich hat sie aus ihrer Vorgangsweise keinerlei Vorteile gezogen und auch nicht aus Bereicherungsabsicht gehandelt.

Das Zusammentreffen zweier Finanzvergehen stellt, entgegen der Ansicht des Spruchsenates, keinen Erschwerungsgrund dar, weil im gegenständlichen Fall dieser Umstand bereits durch die Summierung der einzelnen strafbestimmenden Wertbeträge

entsprechend der Bestimmung des § 21 Abs. 2 FinStrG die Höhe der einheitlichen Strafdrohung bestimmt hat und eine Doppeltverwertung strafverschärfender Umstände unzulässig ist.

Auch war die im Berufungsverfahren dargestellte persönliche und wirtschaftliche Situation der Bw. (Nettobezug ca. € 1.600,00, Kreditrückzahlungen nach Scheidung € 850,00 monatlich, kein veräußerbares Vermögen, renovierungsbedürftiges Haus mit Veräußerungs- und Belastungsverbot) bei der Strafbemessung zu ihren Gunsten zu berücksichtigen.

Die Verhängung einer Geldstrafe ist aber auch dann gerechtfertigt, wenn es die Einkommens- und Vermögensverhältnisse der Bw. wahrscheinlich erscheinen lassen, dass sie nicht in der Lage sein wird, sie zu bezahlen. Nur bei Bemessung ihrer Höhe sind neben den Milderungs- und Erschwerungsgründen auch die Einkommens-, Vermögens- und Familienverhältnisse zu berücksichtigen (vgl. VwGH vom 5.9.1985, 65/16/0044).

Aus den genannten Gründen war der Strafberufung der Bw. Folge zu geben und die Geldstrafe sowie die entsprechende Ersatzfreiheitsstrafe, wie aus dem Spruch der gegenständlichen Entscheidung ersichtlich, zu reduzieren.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, am 18. Jänner 2005