



## Berufungsentscheidung

Der Finanzstrafsenaat Linz 4 als Organ des Unabhängigen Finanzsenates als Finanzstraßbehörde zweiter Instanz hat durch den Vorsitzenden HR Dr. Richard Tannert, das sonstige hauptberufliche Mitglied HR Dr. Peter Binder sowie die Laienbeisitzer KR Manfred Grubauer und Ing. Günter Reitingner als weitere Mitglieder des Senates in der Finanzstraßsache gegen S wegen des Finanzvergehens der Abgabenhinterziehung gemäß § 33 Abs. 2 lit. a des Finanzstraßgesetzes (FinStrG) über die Berufung des Beschuldigten vom 10. Dezember 2004 gegen das Erkenntnis des Spruchsenates III beim Finanzamt Linz als Organ des Finanzamtes Kirchdorf Perg Steyr als Finanzstraßbehörde erster Instanz vom 10. September 2004, StrNr. 051-2000/00065-001, nach der am 23. Juni 2005 in Anwesenheit des Beschuldigten, des Amtsbeauftragten OR Dr. Dieter Baumgartner sowie der Schriftführerin Elisabeth Rath durchgeführten mündlichen Verhandlung

zu Recht erkannt:

Die Berufung wird als unbegründet **abgewiesen**.

### Entscheidungsgründe

Mit Erkenntnis vom 10. September 2004, SNr 2000/00065-001, hat das Finanzamt Kirchdorf Perg Steyr als Finanzstraßbehörde erster Instanz durch den angeführten Spruchsenat S für schuldig erkannt, er habe als ehemaliger Geschäftsführer der G-GesmbH als "Steuerpflichtiger" [gemeint wohl: als Wahrnehmender der steuerlichen Interessen der genannten GesmbH] im Bereich des genannten Finanzamtes vorsätzlich unter Verletzung der Verpflichtung zur Abgabe von dem § 21 des Umsatzsteuergesetzes (UStG) 1994 entsprechenden Voranmeldungen (die einzureichen er unterließ) eine Verkürzung von Vorauszahlungen an Umsatzsteuer in Höhe von € 4.954,91 [richtig: ATS 68.181,--] bewirkt, indem er betreffend die Monate März, April, Mai, September, Oktober, November,

Dezember 1999, Jänner und März 2000 keine Umsatzsteuervorauszahlungen entrichtete, und dies nicht für möglich, sondern für gewiss gehalten und dadurch das [die] Finanzvergehen der Abgabenhinterziehung nach § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG begangen.

Aus diesem Grund wurde über ihn gemäß § 33 Abs. 5 [ergänze: iVm. § 21 Abs. 1 und 2] FinStrG eine Geldstrafe in der Höhe von € 2.000,-- verhängt und für den Fall der Uneinbringlichkeit der Geldstrafe gemäß § 20 FinStrG eine Ersatzfreiheitsstrafe von zwei Wochen ausgesprochen.

Die Kosten des Strafverfahrens wurden gemäß § 185 Abs. 1 lit. a FinStrG pauschal mit € 200,-- bestimmt.

In seiner Begründung verwies der erkennende Spruchsenat hinsichtlich der objektiven Tatseite im Wesentlichen auf die Ergebnisse des Abgabenvfahrens zur StNr. 162/7051 bzw. der von der Abgabenbehörde durchgeführten Prüfungen zu ABNrn. 201090/99 und 201050/00, wonach der Beschuldigte als Geschäftsführer der G-GesmbH für die Umsatzsteuervoranmeldungszeiträume März bis Mai und September bis Dezember 1999 sowie Jänner und März 2000 weder Voranmeldungen eingereicht noch Vorauszahlungen in Höhe von insgesamt € 4.954,91 (bzw. ATS 68.181,--) entrichtet habe.

Zum subjektiven Tatvorwurf wurde auf ein vom Beschuldigten gegenüber der Finanzstrafbehörde erster Instanz abgegebenes Geständnis verwiesen, in dem er zugestanden habe, einerseits die abgabenrechtlichen Verpflichtungen zu kennen, andererseits aber das dafür aufzuwendende Geld für andere Zwecke benötigt bzw. verwendet zu haben.

Als mildernd wurde das Geständnis, die finanzstrafrechtliche Unbescholtenheit, die teilweise Schadensgutmachung und die lange Verfahrensdauer, als straferschwerend hingegen der lange Tatzeitraum gewertet, sodass unter Berücksichtigung der persönlichen Verhältnisse im Sinne des § 23 Abs. 3 FinStrG bei einem angedrohten Strafraum in Höhe des Zweifachen des Hinterziehungsbetrages die ausgesprochenen Geld- und Ersatzfreiheitsstrafen tat- und schuldangemessen erschienen.

Gegen dieses Erkenntnis richtet sich die fristgerechte Berufung des Beschuldigten vom 10. Dezember 2004, wobei im Wesentlichen wie folgt vorgebracht wurde:

Der ihm im angefochtenen Erkenntnis vorgeworfene Vorsatz zur Abgabenhinterziehung habe insofern nie bestanden, als er sich zur korrekten Abwicklung der buchhalterischen und finanztechnischen Angelegenheiten des von ihm geleiteten Unternehmens eines Steuerberaters bedient habe. Er selbst habe während seiner Geschäftsführertätigkeit weder Steuererklärungen noch

Voranmeldungen für das Finanzamt persönlich durchgeführt, da dies stets vom beauftragten Steuerbüro veranlasst worden sei. Zum Nachweis dafür werde die zeugenschaftliche Einvernahme der damals beauftragten Steuerberaterin beantragt. Seiner Information nach hätten auch die im Büro des Steuerberaters durchgeführten Steuerprüfungen zu keinen Beanstandungen geführt. Es werde daher um Überprüfung ersucht.

In der mündlichen Verhandlung vor dem Berufungssenat beantragte der Beschuldigte aus den in der Berufung angeführten Gründen die Einstellung des Strafverfahrens bzw. in eventu eine Herabsetzung der vom Erstsensat ausgesprochenen Strafe(n).

### ***Zur Entscheidung wurde erwogen:***

Nach der neben den gegenständlichen Finanzstrafakt den Veranlagungs- bzw. Körperschaftssteuerakt StNr. 162/7051 der mittlerweile gemäß § 40 Firmenbuchgesetz (infolge Vermögenslosigkeit) gelöschten G-GesmbH samt Einbringungsakt, die Arbeitsbögen zu den abgabenbehördlichen Umsatzsteuerprüfungen zu ABNrn. 201090/99 und 201050/00 des Finanzamtes Kirchdorf Perg Steyr sowie die Ergebnisse des vor der erkennenden Behörde durchgeführten Berufungsverfahrens (mündliche Verhandlung vom 23. Juni 2005) umfassenden Aktenlage ist für die gemäß § 161 Abs. 1 FinStrG zu treffende Berufungsentscheidung von nachstehendem Sachverhalt auszugehen:

Der nach den Angaben im Berufungsverfahren über ein monatliches Bruttoeinkommen in Höhe von € 1.900,-- (14 mal) aus einer nichtselbständigen Tätigkeit verfügende und für zwei Kinder sorgepflichtige S, der von seinen Einkünften Kredit-Verbindlichkeiten im Ausmaß von annähernd € 40.000,-- zu bedienen hat und daneben noch Finanzamtsverbindlichkeiten (Aussetzung der Einbringung) von ca. € 14.500,-- aufweist, war von Juli 1993 bis zum März 2003 Geschäftsführer (und Gesellschafter) der bis zum Mai 2000 im Amtsbereich des Finanzamtes Steyr (nunmehr Kirchdorf Perg Steyr) einen Gastgewerbebetrieb betreibenden G-GesmbH (FN 12 des Landesgerichtes Steyr), welche beim genannten Finanzamt zur Umsatz- bzw. Körperschaftssteuer veranlagt wurde (StNr. 162/7051).

Nach anfänglicher steuerlicher Vertretung durch die VH-KEG (Vollmacht vom 9. Juli 1993) wurde die genannte Gesellschaft in der Zeit vom 16. April 1999 bis 2. Mai 2000 von der Steuerberaterin HK abgabenrechtlich iSd. § 83 Bundesabgabenordnung (BAO) vertreten. Die Vorgangsweise in Zusammenhang mit den laufenden Umsatzsteuervorauszahlungen bzw. Umsatzsteuervoranmeldungen der GesmbH war dabei so geregelt, dass die zweitgenannte Vertreterin an Hand des ihr vom Beschuldigten zur Verfügung gestellten Zahlen- bzw. Belegmaterials die entsprechenden Beträge (Gutschrift oder Zahllast) ermittelte und dann dem S entweder einen Zahlschein (mit der sich auf Grund der Berechnung ergebenden

Zahllast) übersandte oder ihn von einer mit entsprechender Voranmeldung gegenüber dem Finanzamt geltend gemachter Gutschrift informierte. Die Einreichung einer entsprechenden Voranmeldung bei der Abgabenbehörde selbst fiel laut interner Vereinbarung dabei grundsätzlich in den Aufgabenbereich der ausgewiesenen steuerlichen Vertretung.

Während für die jeweils Vorauszahlungen gemäß § 21 Abs. 1 1. Unterabsatz UStG 1994 ergebenden Umsatzsteuervoranmeldungszeiträume April, Mai, Juni, August, September, Oktober, November, Dezember 1998, Jänner, Februar, Juli 1999, April, Mai sowie Juni 2000 von der jeweiligen steuerlichen Vertretung, wenn auch teilweise verspätet (Februar, Juli 1999 und April 2000), Voranmeldungen eingereicht wurden bzw. seitens des Beschuldigten, ebenfalls teilweise verspätet (Jänner, Juli 1998 und Februar 2000), die sich auf Grund der Berechnung für den einzelnen Voranmeldungszeitraum ergebenden Vorauszahlungen (Zahllasten) entrichtet wurden, wurden nach den Ergebnissen des Abgabenverfahrens zur angeführten StNr. für die ebenfalls Zahllasten ergebenden und hier verfahrensgegenständlichen Zeiträume März, April, Mai, September, Oktober, November, Dezember 1999 sowie Jänner und März 2000 innerhalb der gesetzlichen Frist des § 21 Abs. 1 UStG 1994 weder Voranmeldungen eingereicht noch Vorauszahlungen entrichtet.

Entsprechend den Feststellungen der abgabenrechtlichen Umsatzsteuerprüfungen vom August 1999, ABNr. 201090/99 (im Zuge der Prüfung erfolgte eine nachträgliche Abgabe der Voranmeldungen für März bis Mai 1999 durch die steuerliche Vertretung), und vom Mai 2000, ABNr. 201050/00, wurden die Vorauszahlungen gemäß § 21 Abs. 3 UStG 1994 in Höhe von ATS 6.886,-- (03/1999), ATS 4.240,-- (04/1999), ATS 4.961,-- (05/1999), ATS 9.437,-- (09/1999), ATS 1.805,-- (10/1999), ATS 10.462,-- (11/1999), ATS 9.850,-- (12/1999), ATS 12.851,-- (01/2000) und ATS 7.689,-- (03/2000) bescheidmäßig festgesetzt.

Laut den Angaben der in der Berufungsverhandlung als Zeugin einvernommenen HK konnten die Umsatzsteuervoranmeldungen für März bis Mai 1999 insofern von ihr nicht zeitgerecht erstellt werden, als ihr das dafür benötigte Beleg- und Zahlenmaterial (Auswertungen) vom wohl wie jeder Klient schon anlässlich des Erstgespräches über die Verpflichtung zur Abgabe einer Voranmeldung für den Fall der Nichtentrichtung der errechneten Vorauszahlung informierten S infolge des Vertreterwechsels – offenbar waren aus der Zeit der früheren Vertretung noch Honorare ausständig und waren deshalb von dieser die noch bei ihr befindlichen Auswertungen nicht herausgegeben worden – nicht rechtzeitig zur Verfügung gestellt worden sei. Danach – so die Zeugin – seien für die Zahllasten aufweisende Zeiträume

dem Beschuldigten jeweils fristgerecht Zahlscheine mit der Bekanntgabe der entsprechenden Zahllast übermittelt, von diesem aber offenbar nicht einbezahlt worden.

Gemäß § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG macht sich aber des Finanzvergehens der Abgabenhinterziehung schuldig, wer vorsätzlich unter Verletzung der Verpflichtung zur Abgabe von dem § 21 UStG 1994 entsprechenden Voranmeldungen eine Verkürzung von Umsatzsteuer (Vorauszahlungen oder Gutschriften) bewirkt und dies nicht nur für möglich, sondern für gewiss hält.

Das angeführte Finanzvergehen ist bereits dann vollendet, wenn (unter gleichzeitiger Verletzung der Pflicht zur Abgabe von Voranmeldungen) die sich ergebende Zahllast nicht zum Zeitpunkt der gesetzlichen Fälligkeit im Sinn des § 21 Abs. 1 UStG 1994 entrichtet wird (vgl. z. B. VwGH vom 27. Februar 2001, 98/13/0110 bzw. UFS vom 18. Jänner 2005, FSRV/0101-W/04).

Vorsatz nach der vorzitierten Bestimmung ist dann gegeben, wenn der Täter zumindest bedingt vorsätzlich im Sinn des § 8 Abs. 1 2. Halbsatz FinStrG im Hinblick auf die Verletzung des § 21 Abs. 1 UStG 1994 und wissentlich im Hinblick auf den eingetretenen Taterfolg (Abgabenverkürzung) handelt, wobei allerdings nicht einmal erforderlich wäre, dass der zuletzt angeführte Vorsatz auch den exakten Verkürzungsbetrag umfasst (vgl. VwGH vom 15. Jänner 1986, 84/15/0134 bzw. UFS vom 10. September 2004, FSRV/0022-W/04).

Unerheblich ist es in diesem Zusammenhang, ob der Abgabepflichtige bzw. dessen gesetzlicher Vertreter (als Beschuldigter) selbst oder zufolge einer internen Absprache der vom Abgabepflichtigen beauftragte abgabenrechtliche Vertreter für die Abgabe der Umsatzsteuervoranmeldungen Sorge zu tragen hatte, da es für eine Tatbestandsverwirklichung gemäß § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG ("... unter Verletzung der Verpflichtung zur Abgabe ... bewirkt") ausreicht, wenn der Beschuldigte bloß um die unter Verletzung der möglicherweise auch von einem beauftragten (schuldlosen) Dritten nicht eingehaltenen Abgabeverpflichtung bewirkte Umsatzsteuerverkürzung wusste (vgl. OGH vom 6. April 1999, 14 Os 26/99).

Auf Grund der oben dargestellten Aktenlage, insbesondere nach den für glaubwürdig zu erachtenden Ausführungen der vom Beschuldigten beantragten und sich für den Fall einer Falschaussage ja der Gefahr strafgerichtlicher Verfolgung (§ 289 StGB) aussetzenden und in der Berufungsverhandlung auch entsprechend im Sinn des § 106 Abs. 1 FinStrG belehrten

Zeugin und unter Berücksichtigung des aktenkundigen Umstandes, dass S selbst aus Anlass der im Anschluss an die von ihm beeinspruchte, in der Sache ergangenen Strafverfügung von der Finanzstrafbehörde erster Instanz durchgeführten Beschuldigteneinvernahme vom 27. Mai 2003 als auch in der mündlichen Verhandlung vor dem Ersten Senat, sich im Hinblick auf die ihm vorgeworfenen Tathandlungen im Sinne des § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG vollinhaltlich schuldig bekannt hat und derartigen früheren, auch angesichts der objektiven Aktenlage (hier: angespannte wirtschaftliche Situation der GesmbH im Zeitpunkt der Tatbegehung) durchaus plausibel erscheinende Beschuldigtenangaben (vgl. Niederschrift vom 27. Mai 2003: "... ich habe halt jeweils die am lästigsten andrängenden Gläubiger befriedigt.." und "... weil ich stets in Geldverlegenheit war ...") eine erhöhte Glaubwürdigkeit zuzuerkennen ist (vgl. z. B. VwGH vom 6. April 1995, 93/15/0077), erweist sich der im angefochtenen Ersterkenntnis getroffene Schuldausspruch iSd. § 98 Abs. 3 FinStrG durchaus zu Recht (vgl. VwGH vom 29. Jänner 2000, 99/12/0046).

Dabei wird darauf hingewiesen, dass auch hinsichtlich der Teilhandlungen betreffend die Vorauszahlungen für März bis Mai 1999 dem Beschuldigten insofern ein Schuldvorwurf nach § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG nicht erspart werden kann, als ihm als langjährigem und mit der grundlegenden Systematik des UStG 1994 schon deshalb wohl hinreichend vertrauten Unternehmer und auch als (alleiniger) Geschäftsführer über den laufenden Geschäftsgang der GesmbH (Vorauszahlung oder Gutschrift je Voranmeldungszeitraum) entsprechend informierte Person sowohl die Verpflichtung zur wahlweisen Zahlung oder Bekanntgabe der Vorauszahlung als auch die in der gesetzwidrigen Erwirkung eines Zahlungsaufschubes bestehenden Folgen einer diesbezüglichen Pflichtverletzung hinlänglich bekannt waren. Bei dieser Kenntnislage ist es dem Beschuldigten aber auffallen, dass die mit der steuerlichen Vertretung bzw. Zeugin vereinbarte Vorgangsweise, nämlich die rechtzeitige Bekanntgabe der sich ergebenden Zahllast je Voranmeldungszeitraum, von ihr (mangels Erhalt der dafür benötigten Unterlagen) nicht eingehalten wurde bzw. (mangels der Zur-Verfügung-Stellung entsprechender Unterlagen) gar nicht eingehalten werden konnte. Dennoch hat er von sich aus nichts unternommen, um eine zeitgerechte Einhaltung der Pflichten des § 21 Abs. 1 UStG 1994 sicherzustellen bzw. die zumindest dem Grunde nach von ihm für gewiss gehaltene Abgabenverkürzung für die angeführten Zeiträume hintanzuhalten.

Gemäß § 33 Abs. 5 FinStrG ist die Abgabenhinterziehung mit einer Geldstrafe bis zum Zweifachen des Verkürzungsbetrages (hier somit € 9.909,82) zu ahnden.

Gemäß § 20 Abs. 1 und 2 FinStrG ist beim Erkennen auf eine Geldstrafe zugleich für den Fall der Uneinbringlichkeit eine an deren Stelle tretende, im gegenständlichen verwaltungsbehördlichen Finanzstrafverfahren (§ 58 Abs. 2 lit. b FinStrG) das Ausmaß von sechs Wochen nicht übersteigende, Ersatzfreiheitsstrafe festzusetzen.

Gemäß § 23 Abs. 1 bis 2 bildet die Grundlage für die Strafbemessung (innerhalb des gesetzlichen Rahmens) zum Einen die Schuld des Täters und zum Andern die vorliegenden und nicht schon die Strafdrohung bestimmenden Erschwerungs- und Milderungsgründe iSd. §§ 32 bis 35 StGB.

Für die Bemessung der Geldstrafe sind auch die persönlichen Verhältnisse und die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit des Täters zu berücksichtigen (§ 23 Abs. 3 FinStrG).

In diesem Sinn bilden neben der als geradezu typisch erscheinenden, auf die Erwirkung eines zumindest vorübergehenden Zahlungsaufschubes durch die Nichtbekanntgabe bzw. Nichtentrichtung von geschuldeten Selbstbemessungsabgaben gegenüber dem Abgabengläubiger gerichtete, Schuldform nach § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG, die durch die teils verspätete, teils nicht erfolgte Bekanntgabe bzw. Nichtentrichtung eingetretenen Tatfolgen und die bereits von der Erstbehörde festgestellten Milderungsgründe der finanzstrafrechtlichen Unbescholtenheit (§ 34 Abs. 1 Z. 2 StGB), der teilweisen im Rahmen der wirtschaftlichen Möglichkeiten des Bw. erfolgten Schadensgutmachung (§ 34 Abs. 1 Z. 14 StGB) und des seit der Tatbegehung vergangenen Zeitablaufes (vgl. § 34 Abs. 1 Z. 18 StGB) sowie der Straferschwerungsgrund des § 33 Z. 1 StGB (langer Tatzeitraum) die primären Grundlagen für die Strafausmessung innerhalb der gesetzlichen Höchstgrenzen.

Daneben sind bei der Strafausmessung freilich auch noch Überlegungen in der Richtung anzustellen, dass eine Finanzstrafe einerseits den Täter von der Begehung weiterer Finanzvergehen abbringen soll und andererseits – gerade im Zusammenhang mit der schuldhaften Verkürzung von Selbstbemessungsabgaben - das der Allgemeinheit zugänglich gemachte Strafausspruch auch dermaßen beschaffen sein soll, dass dadurch andere potenzielle Finanzstraftäter in der Lage des Beschuldigten von der künftigen Begehung entsprechender Delikte entsprechend abgehalten werden.

Stellt man all diese Umstände und im Hinblick auf die Geldstrafe auch die Bestimmung des § 23 Abs. 3 FinStrG (derzeitige persönliche und wirtschaftliche Lage des Täters) Rechnung und berücksichtigt insbesondere, dass der noch von der Erstinstanz herangezogene

(wesentliche) Milderungsgrund des reumütigen Geständnisses iSd. § 34 Abs. 1 Z. 17 StGB im Lichte der nunmehrigen Verantwortung des Bw. nicht mehr vorliegt, so erscheint das bei der Geldstrafe annähernd ein Fünftel des Höchstausmaßes bzw. bei der zwingend festzusetzenden Ersatzfreiheitsstrafe ca. ein Drittel des oberen Strafrahmens ausmachende Strafausmaß laut Ersterkenntnis den Umständen des Anlassfalles jedenfalls tat- und schuldangemessen. Eine (weitere) Reduzierung des verhängten Strafausmaßes würde die Gefahr der Verhinderung der oben angeführten Strafzwecke in sich bergen.

Hinsichtlich des Ausmaßes der Ersatzfreiheitsstrafe wird ergänzend noch darauf verwiesen, dass deren Ausmaß im Hinblick auf die (fiktive) Proportionalität zwischen Geld- und Ersatzfreiheitsstrafe mit einem Verhältnis von annähernd € 143,-- je Tag durchaus der gängigen Spruch- bzw. Verwaltungspraxis entspricht.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden und die Berufung als unbegründet abzuweisen.

### **Rechtsmittelbelehrung**

Gegen diese Entscheidung ist gemäß § 164 FinStrG ein weiteres ordentliches Rechtsmittel nicht zulässig. Es steht dem Beschuldigten 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, Steuerberater 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 Monats nach Rechtskraft dieser Entscheidung fällig und mittels



eines gesondert zugehenden Erlagscheines auf das Postsparkassenkonto des Finanzamtes Kirchdorf Perg Steyr zu entrichten, widrigenfalls Zwangsvollstreckung durchgeführt und bei Uneinbringlichkeit der Geldstrafe die Ersatzfreiheitsstrafe vollzogen werden müsste.

Linz, 23. Juni 2005