



UNABHÄNGIGER
FINANZSENAT

Außenstelle Wien
Finanzstrafsenat 3

GZ. FSRV/0026-W/06

Berufungsentscheidung

Der Finanzstrafsenat 3 als Organ des unabhängigen Finanzsenates als Finanzstraßbehörde zweiter Instanz hat durch den Vorsitzenden Hofrat Dr. Karl Kittinger, das sonstige hauptberufliche Mitglied Hofrätin Dr. Michaela Schmutzer sowie die Laienbeisitzer Dr. Wolfgang Seitz und Herbert Frantsits als weitere Mitglieder des Senates in der Finanzstrafsache gegen Bw., vertreten durch Verteidiger, wegen des Finanzvergehens der Finanzordnungswidrigkeit gemäß § 49 Abs. 1 lit. a des Finanzstrafgesetzes (FinStrG) über die Berufung des Beschuldigten vom 28. Februar 2006 gegen das Erkenntnis des Spruchsenates beim Finanzamt Wien 1/23 als Organ des Finanzamtes Baden Mödling vom 24. November 2005, SpS, nach der am 27. Juni 2006 in Anwesenheit des Beschuldigten und seines Verteidigers, der Amtsbeauftragten AB sowie der Schriftführerin M. durchgeführten Verhandlung

zu Recht erkannt:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Entscheidungsgründe

Mit Erkenntnis des Spruchsenates vom 24. November 2005, SpS, wurde der Berufungswerber (Bw.) der Finanzordnungswidrigkeit nach § 49 Abs. 1 lit. a FinStrG für schuldig erkannt als Geschäftsführer der Fa. K-GmbH vorsätzlich Vorauszahlungen an Umsatzsteuer für die Monate November 2004 bis März 2005 in Höhe von € 34.568,50 nicht spätestens am 5. Tag nach Fälligkeit entrichtet zu haben.

Gemäß § 49 Abs. 2 FinStrG wurde über den Bw. deswegen eine Geldstrafe in Höhe von € 3.600,00 und eine für den Fall der Uneinbringlichkeit an deren Stelle tretende Ersatzfreiheitsstrafe in der Dauer von 9 Tagen verhängt.

Gemäß § 185 Abs. 1 lit. a FinStrG wurden die Kosten des Finanzstrafverfahrens mit € 360,00 bestimmt.

Gemäß § 28 Abs. 1 FinStrG wurde die Haftung der Fa. K-GmbH für die über den Bw. verhängte Geldstrafe bestimmt.

Zur Begründung wurde ausgeführt, dass der Bw. im Tatzeitraum für die abgabenrechtlichen Belange der Fa. K-GmbH als deren Geschäftsführer verantwortlich gewesen sei.

Am 10. Mai 2005 sei eine Selbstanzeige hinsichtlich der Umsatzsteuernachforderungen aus dem Jahre 2003 und der Umsatzsteuervoranmeldungen für die Monate November/Dezember 2004 und Jänner/Februar 2005 erstattet worden. Dieser sei hinsichtlich der Jahresumsatzsteuer 2003 wegen Rechtzeitigkeit eine strafbefreiende Wirkung zuzuerkennen gewesen. Mangels entsprechender Zahlung der Umsatzsteuer November 2004 bis Februar 2005 sei dies nicht möglich gewesen. Für den Monat März 2005 sei keine Selbstanzeige erstattet worden.

In einer umfangreichen Eingabe habe sich der Bw. am 12. August 2005 dahingehend gerechtfertigt, dass er nicht vorsätzlich gehandelt habe, sondern wegen grober finanzieller Probleme der Fa. K-GmbH die Umsatzsteuer nicht rechtzeitig entrichten habe können. Die objektive Tatseite sei daher erfüllt worden.

Zur subjektiven Tatseite sei anzuführen, dass der Bw. als für die abgabenbehördlichen Belange Verantwortlicher von seiner Verpflichtung zur ordnungsgemäßen Entrichtung der Umsatzsteuervorauszahlungen gewusst habe und dieser natürlich vorsätzlich nicht nachgekommen sei, da er gewusst habe – aus welchen Gründen auch immer – dass er nicht entrichtet habe. Er habe allerdings nicht die vom Gesetzgeber eingeräumte Möglichkeit der Strafbefreiung, nämlich der rechtzeitigen Meldungen in Anspruch genommen. Sogar sei das Tatbild auch subjektiv zu vertreten und sei er nach der angezogenen Gesetzesstelle schuldig zu erkennen gewesen.

Bei der Strafbemessung sah der Spruchsenat als mildernd das Geständnis zum tatsächlichen und die offenbare Notlage des Unternehmens, als erschwerend hingegen die einschlägigen Vorstrafen an.

Gegen dieses Erkenntnis des Spruchsenates richtet sich die vorliegende frist- und formgerechte Berufung des Bw. vom 28. Februar 2006 mit welcher beantragt wird, das

gegenständliche Erkenntnis aufzuheben und das Finanzstrafverfahren gegen den Bw. einzustellen bzw. das Erkenntnis aufzuheben und das Verfahren zur Verfahrensergänzung an die Behörde erster Instanz zurückzuverweisen bzw. in eventu das Erkenntnis aufzuheben und die verhängte Geldstrafe schuldangemessen herabzusetzen.

Zur Begründung der inhaltlichen Rechtswidrigkeit wird ausgeführt, dass die Behörde erster Instanz festhalte, dass für den Monat März 2005 keine Selbstanzeige erstattet worden sei. Weiters werde festgehalten, dass die Selbstanzeige mangels entsprechender Zahlung für November 2004 bis Februar 2005 nicht rechtswirksam gewesen sei.

Diese Feststellungen seien insofern unrichtig, als die Strafbehörde erster Instanz nicht geprüft habe, ob die Selbstanzeige rechtzeitig gewesen sei oder nicht. Es sei nicht entscheidend, wann bzw. mit welcher Verspätung die Selbstanzeige, sondern vielmehr ob diese noch vor Kenntnis der Behörde erfolgt sei. Dies werde insofern geschehen, als im Zeitpunkt der Selbstanzeige das zuständige Finanzamt keinerlei Aufzeichnungen bzw. amtswegige Vorerhebungen wegen nicht rechtzeitig entrichteter Umsatzsteuervorauszahlung bzw. Voranmeldung durchgeführt habe.

Unbestritten bleibe die Tatsache, dass das Tatbild objektiv erfüllt worden sei.

Unrichtig beurteilt sei jedoch von der Strafbehörde erster Instanz die subjektive Tatseite worden. Dies deswegen, da der Bw. als verantwortlicher Geschäftsführer – dies werde nicht bestritten – sehr wohl aufgrund der damaligen finanziellen Wirtschaftslage des Unternehmens soweit wie ihm zumutbar, sämtliche Abgaben, Steuern und sonstige Gebühren, wenn auch mit Verspätung entrichtet habe.

Die Strafbehörde erster Instanz habe es unterlassen, die Zahlungseingänge hinsichtlich Umsatzsteuer für den gegenständlichen Zeitraum zu prüfen. Tatsächlich habe die Fa. K-GmbH durch den Geschäftsführer Zahlungen für die Umsatzsteuer geleistet bzw. mit offenen Forderungen der Fa. C., z.B. 25. August 2005 in Höhe von € 1.206,82 und am 29. August 2005 € 170,59 gegenverrechnet.

Die Strafbehörde erster Instanz führe lediglich in ihrem Erkenntnis aus, dass der Geschäftsführer "natürlich" vorsätzlich seiner Steuervorauszahlung nicht nachgekommen sei. Hierbei handle es sich um ein kraftloses Verwenden von verba legalia, womit jedenfalls der Nachweis des subjektiven Tatbestandes nicht erbracht werde.

Ein Verfahrensmangel bestehe darin, dass die erste Instanz es unterlassen habe, die genauen Umstände der Selbstanzeige durch den Bw. zu prüfen. So sei der Bw. mangels rechtzeitiger Abgabe der Umsatzsteuervoranmeldungen persönlich beim zuständigen Finanzamt erschienen

und es sei dort lediglich ohne Aushändigung einer Kopie seiner Selbstanzeige mitgeteilt worden, dass diese Rechtssache damit erledigt sei und keine weiteren Prüfungen erfolgen würden.

Mangels amtswegiger Belehrung und Hinweispflicht war für den Bw. als damaligem Geschäftsführer diese Rechtsangelegenheit erledigt und es bewiese sich umso mehr, dass sich aufgrund seines aktiven Mitwirkens keinerlei Vorsatz ableiten lasse.

Auch hätte die Finanzstrafbehörde von Amts wegen eine Durchsicht der Steuerunterlagen, insbesondere der erfolgten Umsatzsteuervoranmeldungen beim zuständigen Steuerberater P. durchführen können und auch müssen.

Dies sei jedoch unterlassen worden und wäre dabei bei ordnungsgemäßer Beweisaufnahme festgestellt worden, dass kein Vorsatz des Bw. vorgelegen sei, sondern maximal grobe Fahrlässigkeit. Diese grobe Fahrlässigkeit ergebe sich einzig und allein – wie in den Milderungsgründen angeführt – durch die wirtschaftlich angespannte Unternehmenssituation insbesondere mangels Zahlungen von Schuldnern an die Fa. K-GmbH.

Auch hätte berücksichtigt werden müssen, dass die Buchhaltung für die nunmehr gegenständlichen Monate im Zeitpunkt des angeblich erfüllten Tatbestandes nicht zur Gänze erstellt gewesen sei und sohin auch daraus kein vorsätzliches Handeln des damaligen Geschäftsführers zu erblicken sei.

Über die Berufung 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 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 eines Zahlungstermines für sich allein nicht strafbar.

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.

Abs. 3: Straffreiheit tritt nicht ein,

a) wenn zum Zeitpunkt der Selbstanzeige Verfolgungshandlungen (§ 14 Abs. 3) gegen den Anzeiger, gegen andere an der Tat Beteiligte oder gegen Hehler gesetzt waren,

b) wenn zum Zeitpunkt der Selbstanzeige die Tat bereits ganz oder zum Teil entdeckt und dies dem Anzeiger bekannt war oder die Entdeckung einer Tat, durch die Zollvorschriften verletzt wurden, unmittelbar bevorstand und dies dem Anzeiger bekannt war, oder

c) wenn bei einem vorsätzlich begangenen Finanzvergehen die Selbstanzeige anlässlich einer finanzbehördlichen Nachschau, Beschau, Abfertigung oder Prüfung von Büchern oder Aufzeichnungen nicht schon bei Beginn der Amtshandlung erstattet wird.

Abs. 5: Die Selbstanzeige wirkt nur für die Personen, für die sie erstattet wird.

Im Rahmen der gegenständlichen Berufung wendet der Bw. ein, die Feststellungen der Finanzstrafbehörde erster Instanz dahingehend, dass für den Monat März 2005 keine Selbstanzeige erstattet worden sei und die Selbstanzeige für November 2004 bis Februar 2005 mangels entsprechender Zahlung zu keiner strafbefreienden Wirkung geführt habe, seien inhaltlich insofern rechtswidrig, als die Strafbehörde erster Instanz nicht geprüft habe, ob die Selbstanzeige rechtzeitig gewesen sei oder nicht. Es sei nicht entscheidend, wann bzw. mit welcher Verspätung die Selbstanzeige erfolgt, sondern vielmehr, ob diese noch vor Kenntnis der Behörde erfolgt sei. Dies sei insofern geschehen, als im Zeitpunkt der Selbstanzeige das zuständige Finanzamt keinerlei Aufzeichnungen bzw. amtswegige Vorerhebungen wegen nicht rechtzeitig entrichteter Umsatzsteuerzahlung bzw. Voranmeldung durchgeführt habe.

Aus dem Inhalt des Erkenntnisses ergibt sich, dass der erstinstanzlich erkennende Spruchsenat die Rechtzeitigkeit und Ordnungsgemäßheit der Selbstanzeige des Bw. vor der Finanzstrafbehörde erster Instanz vom 10. Mai 2005 nicht in Frage gestellt hat. Richtig ist, dass der Bw. nach der Aktenlage rechtzeitig im Sinne des § 29 Abs. 3 FinStrG vor Setzung einer Verfolgungshandlung durch die Finanzstrafbehörde erster Instanz und auch vor Tatentdeckung Selbstanzeige durch Vorlage der Umsatzsteuervoranmeldungen für die Monate November 2004 bis Februar 2005 eingebracht hat, mit welcher eine vollständige Offenlegung der Besteuerungsgrundlagen und der Umsatzsteuervorauszahlungen erfolgte.

Gemäß § 29 Abs. 2 FinStrG ist es jedoch für die Erlangung der strafbefreienden Wirkung einer Selbstanzeige auch erforderlich, dass die im Rahmen der Selbstanzeige offen gelegten Beträge den Abgabenvorschriften entsprechend entrichtet werden. Von einer solchen den Abgabenvorschriften entsprechenden Entrichtung im Sinne des § 29 Abs. 2 FinStrG ist nur dann auszugehen, wenn die im Rahmen der Selbstanzeige offen gelegten Umsatzsteuervorauszahlungen unverzüglich entrichtet wurden oder zumindest auf Grund

eines mit der Selbstanzeige eingereichten Zahlungserleichterungsansuchens ein zwei Jahre nicht übersteigender Zahlungsaufschub gewährt wird und eine Entrichtung der selbst angezeigten Beträge entsprechend der gewährten Zahlungserleichterung erfolgt ist. Eine derartige den Abgabenvorschriften entsprechende Entrichtung im Sinne des § 29 Abs. 2 FinStrG ist jedoch im gegenständlichen Fall nicht erfolgt. Aus einer im Strafact befindlichen Rückstandsaufgliederung vom 14. Juli 2005 geht hervor, dass die selbstangezeigten Beträge zu diesem Tag vollstreckbar aushafteten. Auch am Tag der Berufungsentscheidung haften die verfahrensgegenständlichen Verkürzungsbeträge nach wie vor unberichtigt aus. Die Finanzstrafbehörde erster Instanz hat daher zu Recht festgestellt, dass die Erlangung der strafbefreienden Wirkung der Selbstanzeige am Nichtvorliegen einer den Abgabenvorschriften entsprechenden Entrichtung im Sinne des § 29 Abs. 2 FinStrG scheitert.

Wie vom Spruchsenat richtig festgestellt wurde für den Umsatzsteuervorauszahlungszeitraum März 2005 keine Selbstanzeige eingebracht.

Wenn vom Bw. eingewendet wird, dass es die Finanzstrafbehörde unterlassen habe, die genauen Umstände der Selbstanzeige durch den Bw. zu prüfen, zumal der Bw. mangels rechtzeitiger Abgabe der Umsatzsteuervoranmeldung persönlich beim zuständigen Finanzamt erschienen sei und ihm dort mitgeteilt worden wäre, dass diese Rechtssache damit erledigt sei und keine weiteren Prüfungen erfolgen würden, so kann ihm auch dieser Einwand aus folgenden Gründen nicht zum Erfolg verhelfen. Die Bestimmung des § 29 FinStrG macht die Erlangung der strafbefreienden Wirkung einer Selbstanzeige ausschließlich von objektiven gesetzlichen Kriterien abhängig, die im gegenständlichen Fall, wie bereits ausgeführt wurde, nicht erfüllt sind. Zudem ergibt sich aus dem Inhalt der gegenüber der Finanzstrafbehörde erster Instanz niederschriftlich abgegebenen Selbstanzeige vom 10. Mai 2005 eindeutig, dass der Bw. für den sich nach Verbuchung der abgegebenen Umsatzsteuervoranmeldungen auf dem Abgabenkonto ergebenden Rückstand um Zahlungserleichterung ansuchen und in nächster Zeit ein Sanierungskonzept vorlegen werde. Ein derartiges Zahlungserleichterungsansuchen wurde jedoch nicht unverzüglich mit der Selbstanzeige, sondern nach der Aktenlage erst am 2. Juni 2005 eingebracht und mit Bescheid der Abgabenbehörde erster Instanz vom 7. Juni 2005 abgewiesen. Die insoweit eingewendeten Verfahrensmängel erweisen sich daher einerseits aus der Aktenlage nicht nachvollziehbar und andererseits auch nicht entscheidungsrelevant.

Auch kann der unabhängige Finanzsenat dem weiteren Berufungseinwand, der Spruchsenat habe die subjektive Tatseite unrichtig beurteilt, ein vorsätzliches Handeln des Bw. sei nicht vorgelegen, sondern maximal grobe Fahrlässigkeit, keineswegs folgen.

Einzigste Tatbestandsvoraussetzung einer Finanzordnungswidrigkeit gem. § 49 Abs. 1 lit. a FinStrG ist die mit Eventualvorsatz unterlassene Entrichtung von Selbstbemessungsabgaben, im gegenständlichen Fall der Umsatzsteuervorauszahlungen November 2004 bis März 2005, bis zum 5. Tag nach Fälligkeit. Ohne jeden Zweifel kannte der Bw. die Fälligkeitstage der verfahrensgegenständlichen Selbstbemessungsabgaben, konnte jedoch eine Entrichtung auf Grund der von ihm selbst im Rahmen des gegenständlichen Finanzstrafverfahrens dargestellten schlechten wirtschaftlichen Situation der Fa. K-GmbH, welche letztlich in der Eröffnung des Konkursverfahrens am 31. August 2005 endete, nicht durchführen. Dazu führt der Bw. in der gegenständlichen Berufung selbst aus, dass er auf Grund der damaligen schlechten Wirtschaftslage des Unternehmens soweit es ihm zumutbar gewesen sei, sämtliche notwendigen Abgaben, Steuern und sonstigen Gebühren, wenn auch mit Verspätung entrichtet habe. Führt man sich vor Augen, dass der Bw. bereits zweimal wegen der Finanzvergehen der Finanzordnungswidrigkeit gemäß § 49 Abs. 1 lit. a FinStrG wegen Nichtentrichtung von Umsatzsteuervorauszahlungen bis zum 5. Tag nach Fälligkeit vorbestraft ist und ihn diese Vorstrafen nicht davon abhalten konnten, neuerlich die verfahrensgegenständlichen Deliktshandlungen zu setzen, so kann ein derartiges Verhalten, wie vom Spruchsenat zutreffend festgestellt, nur mit vorsätzlicher Handlungsweise erklärt werden.

Wie bereits festgestellt, haften die finanzgegenständlichen Umsatzsteuervorauszahlungsbeträge nach wie vor unberichtigt am Abgabenkonto der mittlerweile sich in Konkurs befindlichen Fa. K-GmbH aus, weswegen der Berufungseinwand dahingehend, die Finanzstrafbehörde erster Instanz habe es unterlassen, die Zahlungseingänge hinsichtlich Umsatzsteuer für den gegenständlichen Zeitraum zu prüfen und die Fa. K-GmbH habe durch den Bw. tatsächlich Zahlungen für die Umsatzsteuer geleistet bzw. mit offenen Forderungen der Fa. C., z.B. 25.8.2005 in Höhe von € 1.206,82 und am 29.8.2005 € 170,59 gegenverrechnet, anhand der Aktenlage keineswegs verifiziert werden kann. Die durchgeführten Überrechnungen der Fa. C. vom 25.8.2005 und vom 29.8.2005 und auch die Eingänge aufgrund von Forderungspfändungen führten nicht zur Abdeckung der verfahrensgegenständlichen Umsatzsteuervorauszahlungen, sondern wurden entsprechend der Verrechnungsbestimmung des § 214 BAO mangels Vorliegen einer Verrechnungsweisung, zur Abdeckung der am Abgabenkonto aushaftenden ältesten Abgabenschuldigkeiten

verwendet. Im Zeitpunkt der Selbstanzeige haftete am Abgabenkonto der Fa. K-GmbH ein Rückstand von mehr als € 151.000,00 aus.

Auch kann der Berufungssenat keinen Verfahrensmangel darin erkennen, dass die Finanzstraßbehörde erster Instanz keine amtswegige Überprüfung und Durchsicht der Steuerunterlagen, insbesondere der erfolgten Steuervoranmeldungen beim zuständigen Steuerberater durchgeführt hat, wurde doch die objektive Tatseite im gegenständlichen Fall ausdrücklich außer Streit gestellt. Inwieweit bei einer derartigen Beweisaufnahme festgestellt worden wäre, dass kein Vorsatz des Bw., sondern maximal grobe Fahrlässigkeit vorgelegen sei, wird in der Berufung nicht näher dargelegt. Wie bereits ausgeführt, ist die subjektive Tatseite des Eventualvorsatzes aus der unbestrittenen Kenntnis des Bw. von den Fälligkeitstagen der verfahrensgegenständlichen Umsatzsteuervorauszahlungen und auch auf Grund der einschlägigen Vorstrafen zweifelsfrei erweisbar.

Wenn der Bw. in seiner Berufung letztlich ausführt, dass auch berücksichtigt hätte werden müsse, dass die Buchhaltung für die nunmehr gegenständlichen Monate im Zeitpunkt des angeblich erfüllten Tatbestandes nicht zur Gänze erstellt gewesen sei und sohin daraus kein vorsätzliches Handeln des Bw. zu erblicken sei, so kann auch diesem Vorbringen keineswegs beige pflichtet werden. Zum einen hätte der Bw. als GF der Fa. K-GmbH für die zeitgerechte Erstellung einer Buchhaltung Vorsorge zu treffen gehabt und zum anderen war für ihn nach Ansicht des Berufungssenates aus diesem Umstand zweifelsfrei erkennbar, dass eine rechtzeitige Berechnung und Entrichtung der Umsatzsteuervorauszahlungen auch aus diesem Grund nicht erfolgen konnte. Aus diesem Vorbringen ist vielmehr ableitbar, dass der Bw. Kenntnis von der Nichtentrichtung der verfahrensgegenständlichen Umsatzsteuervorauszahlungen bis zum 5. Tag nach Fälligkeit hatte. Die subjektive Tatseite ist somit zweifelsfrei erwiesen.

Die gegenständliche Berufung enthält keine Einwendungen im Bezug auf die Höhe der erstinstanzlich bemessenen Geldstrafe und der entsprechenden Ersatzfreiheitsstrafe. Führt man sich vor Augen, dass zwei einschlägige Vorstrafen den Bw. nicht davon abhalten konnten, neuerlich das Delikt der Finanzordnungswidrigkeit gem. § 49 Abs. 1 lit. a FinStrG zu begehen und auch eine geständige Rechtfertigung zur subjektiven Tatseite sowie eine Schadensgutmachung nicht vorliegt, so bleibt trotz eingeschränkter wirtschaftlicher Situation des Bw. für eine Strafmilderung keinerlei Raum. Auch insoweit kann nach Ansicht des Berufungssenates den erstinstanzlichen Strafzumessungserwägungen bedenkenlos gefolgt werden.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, am 27. Juni 2006