



UNABHÄNGIGER
FINANZSENAT

Außenstelle Linz
Finanzstrafsenaat Linz 1

GZ. FSRV/0040-L/11

Berufungsentscheidung

Der Finanzstrafsenaat Linz 1 als Organ des Unabhängigen Finanzsenates als Finanzstrafbehörde zweiter Instanz hat durch den Vorsitzenden Hofrat Dr. Richard Tannert, das sonstige hauptberufliche Mitglied Hofrätin Mag. Gerda Pramhas sowie die Laienbeisitzer Dipl.Ing. Christoph Bauer und Ing. Johannes Gruber als weitere Mitglieder des Senates in der Finanzstrafsache gegen FB, Geschäftsführer, geb. xxxx, XXX, vertreten durch Dr. Johannes Hofmann, Rechtsanwalt, 4600 Wels, Ringstraße 38, wegen Finanzordnungswidrigkeiten gemäß § 49 Abs. 1 lit. a des Finanzstrafgesetzes (FinStrG) über die Berufung des Amtsbeauftragten gegen das Erkenntnis des Spruchsenates I beim Finanzamt Linz als Organ des Finanzamtes Linz als Finanzstrafbehörde erster Instanz vom 11. März 2011, StrNr. 046/2008/00170-001, nach der am 6. November 2012 in Anwesenheit des Beschuldigten, seines Verteidigers, des Amtsbeauftragten AR Gottfried Haas sowie der Schriftführerin Marija Schistek durchgeführten mündlichen Verhandlung

zu Recht erkannt:

I. Der Berufung des Amtsbeauftragten wird insoweit Folge gegeben, als die bekämpfte Entscheidung des Spruchsenates wegen dessen nicht gehöriger Zusammensetzung im Sinne des § 66 Abs. 2 FinStrG **aufgehoben** und die Sache zur Neuverhandlung an die Finanzstrafbehörde erster Instanz zurückgestellt wird.

II. Hinsichtlich seines Mehrbegehrens wird der Amtsbeauftragte auf das fortzusetzende erstinstanzliche Verfahren verwiesen.

Entscheidungsgründe

Mit Erkenntnis des genannten Spruchsenates (Richter Dr.YYYY als Vorsitzender sowie A und B als weitere Senatsmitglieder) vom 11. März 2011 wurde FB für schuldig befunden,

er habe als Verantwortlicher der V-GmbH im Bereich des Finanzamtes Linz vorsätzlich selbst zu berechnende Abgaben, nämlich Umsatzsteuervorauszahlungen für die Monate Mai, Juli, November und Dezember 2007 im Umfang des Restbetrages von zwei Ratenzahlungen von zusammen € 4.000,00 nicht spätestens am fünften Tag nach Fälligkeit entrichtet und dem zuständigen Finanzamt bis zu diesem Zeitpunkt auch die Höhe der geschuldeten Beträge nicht bekannt gegeben und dadurch hinsichtlich des genannten Verkürzungsbetrages von € 4.000,00 das Finanzvergehen der Finanzordnungswidrigkeit nach § 49 Abs. 1 lit. a FinStrG begangen.

Aus diesem Grund wurde über ihn gemäß § 49 Abs. 2 iVm. § 21 Abs. 1 und 2 FinStrG eine Geldstrafe in der Höhe von € 1.000,00 verhängt und für den Fall der Uneinbringlichkeit der Geldstrafe gemäß § 20 FinStrG eine Ersatzfreiheitsstrafe von drei Tagen ausgesprochen.

Die Kosten des Strafverfahrens wurden gemäß § 185 Abs. 1 lit. a FinStrG pauschal mit € 100,00 bestimmt.

Den Entscheidungsgründen folgend ist der Beschuldigte seit dem Jahr 1995 Geschäftsführer und Gesellschafter der V-GmbH .

Als Geschäftsführer betreibe er im Wesentlichen die Akquisition und die Abwicklung der anfallenden Geschäfte, während sich seine Gattin und seine Tochter um die Buchhaltung und insbesondere den Verkehr mit dem Finanzamt kümmerten.

Im Laufe des Jahres 2007 hätten zwei Geschäftspartner wegen Illiquidität ihre Zahlungen an die Firma eingestellt. Mit der Bank sei vereinbart worden, dass Überweisungen im Rahmen eines Überziehungskredites erfolgen und nach Sonderabsprachen auch darüber hinaus Überweisungen erfolgen könnten. Soweit sei der Beschuldigte informiert gewesen.

Er sei aber von seiner Gattin und seiner Tochter nicht darüber in Kenntnis gesetzt worden, dass infolge der Zahlungsschwierigkeiten auch Umsatzsteuervorauszahlungen nicht mehr bezahlt worden und Umsatzsteuervoranmeldungen liegen geblieben seien. Die Gattin und die Tochter seien von künftigen Zahlungseingängen ausgegangen und hätten dann die Voranmeldungen abgeben und die Zahlungen leisten wollen.

Anlässlich einer Umsatzsteuerprüfung sei zu Prüfungsbeginn Selbstanzeige erstattet worden und den Prüferinnen die fehlenden Voranmeldungen Mai, Juli, November und Dezember 2007 vorgelegt worden.

Auf Grund eines Ratengesuchs seien dem Beschuldigten mit Bescheid vom 4. März 2008 Ratenzahlungen zu je € 2.000,00, beginnend ab 20. März 2008, bewilligt worden.

Während die erste Rate termingerecht entrichtet worden sei, habe im April 2008 die Bank die zweite Rate nicht zur Einzahlung gebracht. Aus diesem Grund sei der gesamte offene Betrag fällig gestellt und seien Exekutionsschritte gesetzt worden.

Infolge eines neuerlichen Ratengesuchs seien dem Beschuldigten wiederum monatliche Zahlungen zu je € 2.000,00, beginnend ab 20. Juni 2008 bewilligt worden, die er auch termingerecht bezahlt habe.

In rechtlicher Hinsicht vertrat der Senat die Ansicht, dass die Bestimmung des § 29 Abs. 2 FinStrG keine Auskunft darüber gebe, ob die Frist von zwei Jahren lediglich durch eine Ratenbewilligung oder allenfalls auch durch mehrere Ratenbewilligungen ausgeschöpft werden dürfe.

Der Beschuldigte habe sämtliche Ratenzahlungen infolge gültiger Ratenbewilligungen entrichtet und lediglich die am 21. April 2008 fällige Rate erst im Mai 2008 beglichen und die Rate im Mai ohne aufrechte Ratenbewilligung bezahlt. Im Ergebnis habe der Beschuldigte die Raten für April und Mai 2008 im Gesamtbetrag von € 4.000,00 zwar bezahlt, aber nicht entsprechend einem gültigen Ratenbewilligungsbescheid. Da sämtliche Raten – mit Ausnahme der Raten für April und Mai 2008 – rechtzeitig und auf einem gültigen Ratenbewilligungsbescheid fußend entrichtet worden seien, könne die Straffreiheit nur auf die beiden genannten Raten nicht durchschlagen.

Dem Beschuldigten könne darüber hinaus kein Vorsatz im Sinne des § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG angelastet werden, weil er zwar über die eingetretenen Zahlungsschwierigkeiten informiert gewesen sei, aber nicht gewusst habe, dass Umsatzsteuervoranmeldungen für die im Spruch angeführten Monate nicht mehr eingereicht worden seien. Er habe aber keine entsprechenden Vorsorgen getroffen und mit den beiden Damen der Buchhaltung auch nicht gesprochen, sodass nach allgemeiner Lebenserfahrung davon auszugehen sei, dass er sich mit der Möglichkeit der Nichtentrichtung der Umsatzsteuervorauszahlungen abgefunden habe.

Als mildernd wertete der Senat die bisherige Unbescholtenheit des Beschuldigten, das Geständnis, die vollständige Schadensgutmachung, dass die beiden Raten April und Mai 2008

außerhalb des Ratenplans bezahlt worden seien, die insoweit nicht strafbefreiende Selbstanzeige sowie den Umstand, dass die Hauptschuld an der Nichtabgabe der Voranmeldungen bzw. der Nichtentrichtung der Vorauszahlungen die Gattin des Beschuldigten, die für die Abgabenzahlungen zuständig gewesen sei, treffe, als erschwerend dagegen den längeren Tatzeitraum.

Gegen dieses Erkenntnis erhob der Amtsbeauftragte Berufung, die sich sowohl gegen den Schuldspruch als auch die Strafhöhe richtet.

Entgegen der im angefochtenen Erkenntnis geäußerten Rechtsauffassung könne bei Eintritt eines Terminverlustes den noch offenen Beträgen keine strafbefreiende Wirkung mehr zukommen.

Beantragt werde, eine höhere tat- und schuldangemessene Strafe zu verhängen und der Entscheidung richtigerweise den (ursprünglichen) strafbestimmenden Wertbetrag von € 21.182,59 zu Grunde zu legen.

Im Zuge der mündlichen Verhandlung vor dem Berufungssenat wurde der Beschuldigte zu seinen derzeitigen persönlichen und wirtschaftlichen Verhältnissen befragt und der durch die Aktenlage dokumentierte Sachverhalt, insbesondere die daraus resultierende mögliche strafrechtliche Verantwortung der Gattin des Beschuldigten, sowie die herrschende Lehre und Judikatur zur Gewährung von Zahlungserleichterungen im Zusammenhang mit Selbstanzeigen, ausführlich erörtert.

Die Beweislage indiziert derzeit einen Tatverdacht wegen begangener Abgabenhinterziehungen nach § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG im Wesentlichen gegen die Ehegattin SB, weil diese offenbar – so zu erschließen aus den Äußerungen des Beschuldigten – als diesbezüglich Wahrnehmende der steuerlichen Interessen der V-GmbH – die bewusste Entscheidung getroffen hätte, die Entrichtung der strafgegenständlichen Umsatzsteuervorauszahlungen wegen der prekären finanziellen Situation der GmbH zu unterlassen und die geschuldeten Beträge auch nicht zu melden.

Zu seinen persönlichen und wirtschaftlichen Verhältnissen gab der Beschuldigte an, derzeit aus dem Firmenvermögen nur € 600,00 monatlich zu entnehmen. Seinen Schuldenstand bezifferte er mit rund € 600.000,00. Er sei weiterhin für seinen nunmehr 18-jährigen Sohn sorgepflichtig, der die HTL besuche. Seine Ehegattin sei geringfügig beschäftigt.

Zur Entscheidung wurde erwogen:

Nach § 161 Abs. 1 FinStrG hat die Finanzstrafbehörde zweiter Instanz, sofern das Rechtsmittel nicht gemäß § 156 zurückzuweisen ist, grundsätzlich in der Sache selbst zu entscheiden. Sie ist berechtigt, sowohl im Spruch als auch hinsichtlich der Begründung der Rechtsmittelentscheidung ihre Anschauung an die Stelle jener der Finanzstrafbehörde erster Instanz zu setzen und das angefochtene Erkenntnis (den Bescheid) abzuändern oder aufzuheben, den angefochtenen Verwaltungsakt für rechtswidrig zu erklären oder das Rechtsmittel als unbegründet abzuweisen.

Nach Abs. 4 dieser Bestimmung kann die Finanzstrafbehörde zweiter Instanz auch die Aufhebung des angefochtenen Erkenntnisses (Bescheides) unter Zurückverweisung der Sache an die Finanzstrafbehörde erster Instanz verfügen, wenn sie umfangreiche Ergänzungen des Untersuchungsverfahrens für erforderlich hält.

Nach § 58 Abs. 2 FinStrG obliegt unter den in den lit. a und b näher bezeichneten Voraussetzungen die Durchführung der mündlichen Verhandlung und die Fällung des Erkenntnisses, soweit nicht gerichtliche Zuständigkeit gegeben ist, einem Spruchsenat als Organ der Finanzstrafbehörde erster Instanz.

§ 65 FinStrG ordnet an, wo Spruchsenate einzurichten sind.

Nach § 66 Abs. 2 FinStrG bestehen die Spruchsenate aus drei Mitgliedern. Den Vorsitz im Spruchsenat führt ein Richter des **Dienststandes**, die weiteren Mitglieder sind ein Beamter des höheren Finanzdienstes und ein Laienbeisitzer.

Die konkrete Zuständigkeit der einzelnen Spruchsenate ergibt sich aus der jeweils geltenden Geschäftsverteilung im Sinne des § 68 FinStrG.

Nach § 64 Abs. 1 FinStrG haben die Finanzstrafbehörden ihre Zuständigkeit von Amts wegen, also nicht etwa nur über Einwendungen des Beschuldigten, wahrzunehmen (VwGH 16. 9. 1982, 81/15/0035).

War daher die Finanzstrafbehörde erster Instanz zur Erlassung des Bescheides nicht zuständig, ist dieser im Rechtsmittelverfahren wegen Unzuständigkeit aufzuheben, auch wenn dieser Umstand im Rechtsmittel nicht geltend gemacht worden ist.

Hat in einem bestimmten Straffall die Finanzstrafbehörde erster Instanz unzuständigerweise entschieden, wird dieser Mangel auch nicht dadurch saniert, dass über diesen Straffall in der

Folge ein ordnungsgemäß zusammengesetzter Berufungssenat entscheidet (VwGH 17. 2. 2000, 99/16/0137).

Greift der Berufungssenat die Unzuständigkeit der Behörde erster Instanz nicht auf und unterlässt er die Behebung des erstinstanzlichen Bescheides, belastet er seinen Bescheid mit Rechtswidrigkeit des Inhaltes (VwGH 29.7.2004, 2003/16/0139).

Für die Zuständigkeit ist jener Zeitpunkt maßgebend, in dem der Bescheid der Finanzstrafbehörde erster Instanz erlassen wird (VwGH 16.11.1993, 90/07/0036).

Unter Anwendung der dargestellten Rechtslage auf den vorliegenden Fall ergibt sich Folgendes:

Dem Berufungssenat wurde bekannt, dass der in erster Instanz den Vorsitz führende Richter nach dem zum Zeitpunkt der Entscheidung in Geltung stehenden Geschäftsverteilungsplan für die beim Finanzamt Linz als Organ sämtlicher Finanzämter des Landes Oberösterreich eingerichteten Spruchsenate bis zum Ablauf des Jahres 2011 als Vorsitzender des Senates 1 bestellt war, sich aber bereits seit 1. Jänner 2009 im Ruhestand befunden hat und somit zum Zeitpunkt des Ergehens des angefochtenen Erkenntnisses nicht mehr ein Richter des Dienststandes war.

Schreitet solcherart eine an sich zuständige, aber unrichtig zusammengesetzte Kollegialbehörde ein, wird ebenfalls das verfassungsgesetzlich gewährleistete Recht auf ein Verfahren vor dem gesetzlichen Richter verletzt (VfGH 24.2.1997, B 2874/96).

Eine derartige sachliche Unzuständigkeit ist als wesentlicher Verfahrensmangel in jeder Lage des Verfahrens aufzugreifen und als solcher nicht behebbar (VwGH 27.6.1994, 93/16/0060).

Es war daher die Entscheidung des unzuständigen Organes der ersten Instanz aufzuheben und die Finanzstrafsache zur Verhandlung und Entscheidungsfindung durch einen ordnungsgemäß zusammengesetzten Spruchsenat an die Finanzstrafbehörde erster Instanz zurückzustellen.

Für den Verfahrensfortgang ist zweckmäßigerweise aus der Sicht des Berufungssenates Nachstehendes anzumerken:

§ 29 Abs. 2 FinStrG in der für den vorliegenden Fall maßgeblichen Fassung (BGBl. I 681/1994) sieht den Eintritt von Straffreiheit im Zusammenhang mit einer Selbstanzeige, wenn mit einer Verfehlung eine Abgabenverkürzung oder ein sonstiger Einnahmenausfall verbunden waren, insoweit vor, 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.

Grundsätzlich ist für die Straffreiheit nicht abträglich, wenn die Frist für die Entrichtung der geschuldeten Beträge durch mehr als eine Zahlungserleichterungsbewilligung verlängert wird (VwGH 27.9.1984, 83/15/0137). Dafür ist aber erforderlich, dass vor Ablauf der Zahlungsfrist wiederum zeitgerecht ein neuerliches Zahlungserleichterungsansuchen eingebracht wird und damit zwischen zwei Aufschüben keine Lücke entsteht.

Ist bereits während des Laufs der ersten Ratenbewilligung durch die nicht zeitgerechte Entrichtung einer Rate Terminverlust eingetreten, wurde den Bedingungen des § 29 Abs. 2 FinStrG nicht entsprochen.

Nach § 212 Abs. 2 zweiter Satz der Bundesabgabenordnung (BAO) gilt im Fall eines Terminverlustes der Zahlungsaufschub im Zeitpunkt der Ausstellung des Rückstandsausweises (§ 229) als beendet.

Zahlungserleichterungen, die erst nach Ausfertigung eines Rückstandsausweises über vollstreckbar gewordene Abgabenschulden beantragt und bewilligt werden, haben für den Strafaufhebungsgrund der Selbstanzeige keine Bedeutung, weil sie Abgaben betreffen, die nicht den Abgabenvorschriften entsprechend entrichtet wurden (OGH 12.12.2000, 11 Os 27/00).

Im vorliegenden Fall wurde zu Prüfungsbeginn Selbstanzeige für den Beschuldigten als Geschäftsführer und die Gattin als Verantwortliche für die Buchhaltung erstattet.

Die mit Bescheid vom 4. März 2008 erteilte Ratenbewilligung wurde lediglich einen Monat lang eingehalten. Infolge nicht zeitgerechter Entrichtung der im April 2008 fälligen Rate trat Terminverlust ein und wurde am 9. Mai 2008 ein Rückstandsausweis ausgestellt. Damit war aber die Begünstigung verwirkt und konnte die Selbstanzeige nur insoweit strafbefreiende Wirkung entfalten, als bis dahin eine den Abgabenvorschriften entsprechende Entrichtung der verkürzten Beträge erfolgt ist.

Dass der Beschuldigte die von der Selbstanzeige umfassten Abgabebeträge letztlich auf Grund weiterer Ratenbewilligungen innerhalb eines Zeitraumes von zwei Jahren tatsächlich entrichtet hat, ist nicht entscheidend, weil, wie oben angeführt, diese Abgaben nicht mehr den Abgabenvorschriften entsprechend entrichtet wurden.

Darüber hinaus gab der Beschuldigte in der mündlichen Verhandlung vor dem Spruchsenat am 11. März 2011 an, von der Nichtentrichtung der Umsatzsteuer erst im Zuge der Abgabenprüfung erfahren zu haben, weil sich seine Frau und seine Tochter um die Abgabentrachtung, die Buchhaltung und die Bankgeschäfte kümmerten, er dagegen ausschließlich für das operative Geschäft zuständig sei.

Die damals ebenfalls anwesende, im Unternehmen angestellte Gattin des Beschuldigten bestätigte dessen Angaben und bekräftigte, dass er über die Nichtentrichtung nicht informiert gewesen sei.

Wird die Versäumnis der Zahlungsfrist durch einen Arbeitnehmer ohne Zutun des Abgabepflichtigen bzw. des Vertreters einer juristischen Person verursacht, so kann dieser – in der Regel – nach § 49 Abs. 1 lit. a FinStrG nicht bestraft werden, da ihm regelmäßig ein vorsätzliches Verschulden nicht zugerechnet werden kann (vgl. Fellner, FinStrG, Kommentar, 6. Aufl., 13. Lfg., § 49 FinStrG, Rz. 18, sowie das dort genannte Erkenntnis des VwGH vom 17.12.2009, 2009/16/0188).

Im bisherigen Verfahren blieb ungeklärt, ob der Beschuldigte zu den relevanten Tatzeitpunkten, somit spätestens am fünften Tag nach Fälligkeit der verfahrensgegenständlichen Umsatzsteuern, bereits den Vorsatz gehabt hat, diese Selbstbemessungsabgaben nicht bekannt zu geben und zu entrichten (zu lassen).

Die Indizien deuten derzeit auch – im Wesentlichen – auf ein Verschulden der Ehegattin und (oder auch) der Tochter hin, weil die Ehegattin aussagte, sie und ihre Tochter hätten die Zahlungen infolge des überzogenen Kontos nicht veranlasst.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Linz, am 6. November 2012