



UNABHÄNGIGER  
FINANZSENAAT

Außenstelle Salzburg  
Finanzstrafsenat 1

GZ. FSRV/0002-S/04

## Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat als Finanzstrafbehörde zweiter Instanz hat durch das Mitglied des Finanzstrafsenates 1, HR Dr. Michael Schrattenecker, in der Finanzstrafsache gegen Ing.MR., Geschäftsführer, K., wegen des Finanzvergehens der Finanzordnungswidrigkeit gemäß § 49 Abs. 1 lit. a des Finanzstrafgesetzes (FinStrG) über die Berufung des Beschuldigten, seinerzeit vertreten durch Dr. Klinger & Rieger OEG in Salzburg, vom 2. Jänner 2004 gegen das Erkenntnis des Finanzamtes Salzburg-Stadt als Finanzstrafbehörde erster Instanz vom 1. Dezember 2003, SN 091/2002/00348,

zu Recht erkannt:

I. Der Berufung wird teilweise Folge gegeben und der angefochtene Bescheid in seinem Ausspruch über die Strafe und hinsichtlich der Bestimmung der Verfahrenskosten wie folgt abgeändert:

Die gemäß § 49 Abs. 2 FinStrG über den Beschuldigten verhängte Geldstrafe wird von €700.—**auf nunmehr €500.—herabgesetzt.**

Die gemäß § 20 FinStrG für den Fall der Uneinbringlichkeit der Geldstrafe an deren Stelle tretende Ersatzfreiheitsstrafe wird mit **3 (drei) Tagen** festgesetzt.

Die gem. § 185 FinStrG zu ersetzenen Verfahrenskosten werden mit **€50.**—festgesetzt.

II. Im Übrigen wird die Berufung als unbegründet abgewiesen.

## **Entscheidungsgründe**

Mit Erkenntnis vom 1. Dezember 2003, SN 091/2002/00348, hat das Finanzamt Salzburg-Stadt als Finanzstrafbehörde erster Instanz den Berufungswerber (Bw.) einer Finanzordnungswidrigkeit nach § 49 Abs. 1 FinStrG für schuldig erkannt, weil er als Geschäftsführer der n-GmbH vorsätzlich Abgaben, die selbst zu berechnen waren, und zwar Vorauszahlungen an Umsatzsteuer für die im Erkenntnis näher bezeichneten Zeiträume in Höhe von zusammen € 10.570.—nicht spätestens am 5. Tag nach Fälligkeit entrichtet (abgeführt) hat.

Aus diesem Grund wurde über ihn gemäß § 49 Abs. 2 iVm. § 21 Abs. 1 und 2 FinStrG eine Geldstrafe in der Höhe von € 700.-- verhängt und für den Fall der Uneinbringlichkeit der Geldstrafe gemäß § 20 FinStrG eine Ersatzfreiheitsstrafe von 4 Tagen ausgesprochen.

Die Kosten des Strafverfahrens wurden gemäß § 185 Abs. 1 lit. a FinStrG pauschal mit € 70.-- bestimmt.

Gegen dieses Erkenntnis richtet sich die fristgerechte Berufung des Beschuldigten vom 2. Jänner 2004, wobei im Wesentlichen das Vorbringen in der Beschwerde vom 28. April 2003 gegen den Einleitungsbescheid wiederholt wird. Ausdrücklich werde der Tatbestand des § 49 Abs. 1 lit. a FinStrG bestritten. Es liege weder Vorsatz noch Fahrlässigkeit vor. Der Betriebsprüfer als Organ des Finanzamtes habe selbst die Selbstanzeige aufgenommen und trotzdem sei ein Strafverfahren eingeleitet worden. Für die Buchhaltung sei die Angestellte M.Z. verantwortlich gewesen, der Bw sei mit seinen übrigen Agenden voll ausgelastet gewesen. Was die Selbstanzeige betreffe, so müsse nach Ansicht des Bw. die Kapitalgesellschaft entweder selbst Täter sein oder die Selbstanzeige der Gesellschaft logischerweise auch für den gesetzlichen Vertreter gelten.

### ***Sachverhalt und Verfahrensablauf.***

Im Juli 2002 gelangte der Abgabenbehörde auf Grund eines Kontrollmaterials zur Kenntnis, dass für die obgenannte GmbH für den Zeitraum Dezember 2000 keine Umsatzsteuervoranmeldung abgegeben bzw. keine Umsatzsteuer entrichtet wurde, obwohl Umsätze getätigt worden sind.

In der darauf folgenden abgabenbehördlichen Prüfung wurde dieser Umstand bestätigt und weiters noch festgestellt, dass für die GmbH auch für die Zeiträume Juni 2001 und Februar bis März 2002 entgegen der Bestimmung des § 21 des Umsatzsteuergesetzes 1994 weder Umsatzsteuervoranmeldungen eingereicht noch Umsatzsteuervorauszahlungen geleistet worden sind. Vor Beginn der Prüfung erstattete der steuerliche Vertreter des Bw. eine Selbstanzeige, in der jedoch nur die Gesellschaft bezeichnet wurde.

Unstrittig ist, dass der Bw im Tatzeitraum vertretungsbefugter handelsrechtlicher Geschäftsführer der GmbH war und er die Geschäftsführung faktisch alleine ausgeübt hat. Auf Grund der Prüfungsfeststellungen wurde mit Bescheid vom 16. April 2003 ein Finanzstrafverfahren in Richtung Abgabenhinterziehung nach § 33 Abs. 2 lit a FinStrG eingeleitet. In der dagegen erhobenen Beschwerde wendete der Bw. ein, dass er weder vorsätzlich noch fahrlässig gehandelt habe. Im inkriminierten Zeitraum sei seine Angestellte Frau M.Z. für diesen Aufgabenbereich verantwortlich gewesen. Er sei auch mit den übrigen Agenden bereits voll ausgelastet gewesen, weshalb er die ordnungsmäßige Erledigung der Buchhaltungsbelange nur in Stichproben überprüfen habe können. Im Wesentlichen habe er sich auf die verantwortliche Frau M.Z. verlassen müssen. Zum Jahreswechsel 2001/02 sei es noch zu einem Streit zwischen den 5 Leistungsträgern gekommen, was zu nicht mehr bewältigbaren Belastungen für den Bw. geführt habe. Gesundheitliche Probleme und eine kurze Abwesenheit hätten ihr Übriges getan. Nach Aufdeckung der verschiedenen Missstände habe er sich von Frau M.Z. getrennt. Ab April 2002 seien die Buchhaltungsagenden wieder von der Steuerberatungskanzlei Dr. Klinger & Rieger OEG übernommen worden.

In der Beschwerdeentscheidung vom 20. August 2003 wurde dieser Beschwerde teilweise – hinsichtlich des Zeitraumes Mai 2002 – stattgegeben, da der unabhängige Finanzsenat der Rechtsansicht war, dass für diesen Zeitraum die erstattete Selbstanzeige strafbefreiend wirke. In der Strafverfügung vom 27. August 2003 wurde die zur Last gelegte Abgabenhinterziehung fallen gelassen und der Bw einer Finanzordnungswidrigkeit nach § 49 Abs. 1 lit. a FinStrG schuldig erkannt. Dagegen wurde Einspruch erhoben, der Beschuldigte blieb bei seiner bisherigen Verantwortung.

In der Folge wurde Frau M.Z. als Zeugin vernommen. Aus ihrer Einvernahme ergibt sich, dass sie seit Oktober 2000 bis April 2002 als freie Dienstnehmerin beschäftigt war. Dabei musste sie die in einer Liste ausgewiesenen fälligen Zahlungen, ua. die fälligen Umsatzsteuerzahllasten, die an das Finanzamt zu überweisen waren, anmerken und dem Bw. vorlegen. Der Bw. war für das Konto der GmbH alleine zeichnungsberechtigt. Ohne ihm konnte keine Überweisung erfolgen. Der Bw. war also alleine für die rechtzeitige Überweisung verantwortlich. Der Bw. prüfte sodann die Beträge, indem er sie abzeichnete. Danach gab er die Überweisungen durch Übergabe der TAN-Nummer an Frau M.Z. frei. Ob die fälligen Überweisungen an die Bank auch rechtzeitig entrichtet worden sind, konnte der Bw. jederzeit überprüfen. Er erhielt auch die entsprechenden Kontoauszüge von der Bank.

Der Bw. fügte noch ergänzend zum Einspruch vom 18. November 2003 hinzu, dass die Nichteinzahlung der Umsatzsteuer nur so zu erklären ist, dass Frau M.Z. vergessen habe, diese in die Überweisungsliste aufzunehmen.

Dieser Sachverhalt ergibt sich in unbedenklicher Weise aus der Aktenlage, dem schriftlichen Vorbringen des steuerlichen Vertreters des Bw. sowie aus der Zeugeneinvernahme der Frau M.Z. vom 12.11.2003.

***Zur Entscheidung wurde erwogen:***

Gemäß § 49 Abs. 1 lit. a FinStrG macht sich u.a. einer Finanzordnungswidrigkeit schuldig, wer vorsätzlich Vorauszahlungen an Umsatzsteuer nicht spätestens am fünften Tag nach Fälligkeit entrichtet oder abführt.

Gemäß § 21 Abs. 1 UStG 1994 hat der Unternehmer spätestens am 15. Tag (Fälligkeitstag) des auf einen Kalendermonat (Voranmeldungszeitraum) zweit folgenden Kalendermonates eine Voranmeldung bei dem für die Einhebung der Umsatzsteuer zuständigen Finanzamtes einzureichen, in der die für den Voranmeldungszeitraum zu entrichtende Steuer (Vorauszahlung) selbst zu berechnen hat, um eine sich ergebende Vorauszahlung spätestens am Fälligkeitstag zu entrichten.

Die objektive Tatseite der Nichtabgabe der Umsatzsteuervoranmeldung bzw. der Nichtentrichtung der Umsatzsteuer im inkriminierten Zeitraum wird vom Bw. nicht bestritten und ergibt sich eindeutig aus der Aktenlage, weshalb die Tatvollendung als gegeben angesehen wird.

Gemäß § 8 Abs. 1 FinStrG handelt vorsätzlich, wer einen Sachverhalt verwirklichen will, der einem gesetzlichen Tatbild entspricht; dazu genügt es, dass der Täter diese Verwirklichung ernstlich für möglich hält und sich mit ihr abfindet. Auf der Verschuldenseite verlangt der Tatbestand des § 49 Abs. 1 lit. a FinStrG vorsätzliches Handeln, wobei bedingter Vorsatz (dolus eventualis) reicht. Bedingter Vorsatz ist gegeben, wenn der Täter die Verwirklichung eines Erfolges zwar nicht anstrebt, ja nicht einmal mit Bestimmtheit mit dem Eintritt des verlönten Erfolges rechnet, dies jedoch für möglich hält, d.h. als nahe liegend ansieht und einen solchen Erfolg hinzunehmen gewillt ist.

Der Geschäftsführer einer GmbH hat grundsätzlich dafür Sorge zu tragen, dass die Abgaben der GmbH auch tatsächlich und rechtzeitig entrichtet werden. Der Bw. wusste, dass Umsatzsteuervoranmeldungen abzugeben sind bzw. Umsatzsteuer monatlich zu entrichten ist. Wie schon ausgeführt, war er alleine für das Konto der GmbH zeichnungsberechtigt und für die rechtzeitige Überweisung der fälligen Beträge, insbes. der fälligen Umsatzsteuerzahllasten verantwortlich. Wie bereits von der Finanzbehörde erster Instanz ausgeführt, sind die Überweisungen der GmbH erst durch die TAN-Nummer des Bw. im elektronischen Zahlungsverkehr mit dem betreffenden Geldinstitut freigegeben worden. Mit Oktober 2000 wurde Frau M.Z. angestellt, womit eine erhöhte Kontrolle geboten war, da ja die Mitarbeiterin neu im Betrieb war und der Bw. ihre Arbeitsweise nicht kannte und auch schon im zweiten Monat ihrer Tätigkeit die Nichtabgabe der Umsatzsteuervoranmeldung erfolgte.

Dass sie nicht selbständig für fällige Zahlungen verantwortlich war, ergibt sich auch daraus, dass sie die Liste der fälligen Überweisungen dem Bw. zur Abzeichnung vorlegen musste. Der Bw entschied dann, welche Beträge zu überweisen waren. Ebenso konnte er jederzeit überprüfen, ob die von ihm in der Liste abgezeichneten Beträge auch tatsächlich überwiesen worden sind, denn er erhielt die entsprechenden Bankbelege. Aus der Aktenlage ergibt sich für die Berufungsentscheidung auch, dass der Bw. nicht nur während, sondern auch vor der Anstellung von Frau M.Z. und nach Beendigung ihrer Tätigkeit im gegenständlichen Betrieb für die Überweisungen zeichnungsberechtigt und verantwortlich war. Trotzdem Frau M.Z. neu war und es bereits im zweiten Monat zu Vorkommnissen gekommen ist, hat der Bw. ihr seine Berechtigungsnummer (TAN-Nummer) für die Überweisungen, für die er selbst verantwortlich war und er selbst vornehmen hätte müssen, übergeben. Damit hat der Bw. aber in Kauf genommen, dass unter Umständen die fälligen Überweisungen, insbes. die Umsatzsteuerüberweisungen, tatsächlich und rechtzeitig nicht zur Entrichtung gelangen. Selbst bei der nachfolgenden Kontrolle anhand der Bankauszüge ist der Bw. untätig geblieben. Erst als eine Betriebsprüfung angekündigt wurde, wurde eine Selbstanzeige eingebracht.

Gemäß § 29 FinStrG wird derjenige, der sich eines Finanzvergehens schuldig gemacht hat, insoweit straffrei, als er seine Verfehlung der zur Handhabung der verletzten Abgaben- oder Monopolvorschriften zuständigen Behörde oder einer sachlich zuständigen Finanzstrafbehörde darlegt (Selbstanzeige). In der gegenständlichen Selbstanzeige vom 29. Juli 2002 wurde weder der Bw. bezeichnet noch konnte aus dem Inhalt der Selbstanzeige der Bw hinreichend bestimmt werden, da lediglich die Firma genannt wurde. Daher kann die Selbstanzeige auch nicht für den Bw. strafbefreien wirken, weil nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes gemäß § 29 Abs. 5 FinStrG die Person des Täters eindeutig zu bezeichnen ist (vgl. Erkenntnisse des VwGH vom 27.2.2002, ZI. 2001/13/0297 und vom 29.11.2000, ZI. 2000/13/0207).

Dem Argument, dass entweder Kapitalgesellschaften selbst Täter sein sollten oder die Selbstanzeige auch für den gesetzlichen Vertreter gelten solle, ist nicht zu folgen. § 1 FinStrG stellt klar, dass nur natürliche Personen Finanzvergehen begehen können und dass nur natürliche Personen strafrechtlich verantwortlich, also deliktsfähig sein können.

Bei der Strafbemessung hat die Erinstanz als mildernd die finanzstrafrechtliche Unbescholtenseit, die volle Schadensgutmachung und die Selbstanzeige (auch wenn sie nicht strafbefreien wirkte) gewertet.

Als erschwerend wurde kein Umstand angenommen.

Diese Strafzumessungsgründe treffen zu. Da der Tatzeitraum mittlerweile weit zurückliegt und der Bw seit Mai 2002 seine abgabenrechtlichen Verpflichtungen vollständig und pünktlich erfüllt, konnte dieses Wohlverhalten als weiterer Umstand bei der Zumessung der Geldstrafe

Berücksichtigung finden. Der Berufungsbehörde scheint unter den gegebenen Umständen eine Herabsetzung der Geldstrafe auf nunmehr €500.—gerechtfertigt.

Die Ersatzfreiheitsstrafe war entsprechend anzupassen.

Die gemäß § 185 FinStrG festgesetzten Kosten betreffen die Pauschalkosten des Verfahrens.

Salzburg, am 4. November 2005