



## Berufungsentscheidung

Der Finanzstrafsenat Feldkirch 1 als Organ des Unabhängigen Finanzsenates als Finanzstraßbehörde zweiter Instanz hat durch den Vorsitzenden HR Dr. Richard Tannert, das sonstige hauptberufliche Mitglied HR Dr. Gerald Daniaux sowie die Laienbeisitzer Dr. Herbert Lenz und Dr. Alfons Ender als weitere Mitglieder des Senates in der Finanzstrafsache gegen die Bw., vertreten durch Dr. Andreas Brandtner, Mag. Michaela Reiner, wegen Finanzvergehen der Abgabenhinterziehung gemäß § 33 Abs. 2 lit. a des Finanzstrafgesetzes (FinStrG) über die Berufung der Beschuldigten vom 16. April 2003 gegen das Erkenntnis des Spruchsenates I beim Finanzamt Feldkirch als Organ des Finanzamtes Feldkirch als Finanzstraßbehörde I. Instanz vom 28. Februar 2003, StrNr. XXX, nach der am 30. Juni 2003 in Anwesenheit der Beschuldigten und ihres Verteidigers Dr. Andreas Brandtner, des Amtsbeauftragten Mag. Norbert Wanker sowie der Schriftführerin Veronika Pfefferkorn durchgeführten mündlichen Verhandlung

zu Recht erkannt:

Der Berufung wird stattgegeben und das angefochtene Erkenntnis in seinem Schuldausspruch hinsichtlich Punkt I. dahingehend abgeändert, dass die Bw. schuldig ist, als Wahrnehmende der steuerlichen Interessen der E GmbH betreffend die Voranmeldungszeiträume Juni bis September 2002 und November 2002 vorsätzlich nicht spätestens am 5. Tag nach Fälligkeit die diesbezüglichen Vorauszahlungen an Umsatzsteuer iHv insgesamt 67.087,00 € entrichtet zu haben, wobei sie diese Abgabenschuldigkeiten auch nicht zumindest bis zum Zeitpunkt der Fälligkeit dem Finanzamt bekannt gegeben hat, und deshalb Finanzordnungswidrigkeiten gemäß § 49 Abs. 1 lit. a FinStrG begangen zu haben.

Punkt II. bleibt unverändert.

In Neubemessung der Geldstrafe wird daher gemäß § 49 Abs. 2 iVm § 21 Abs. 1 und 2 FinStrG eine solche von **10.000,00 €** (zehntausend Euro) und gemäß § 20 FinStrG für den Fall deren Uneinbringlichkeit eine Ersatzfreiheitsstrafe von **drei Wochen** verhängt.

Dementsprechend reduziert sich auch die solidarische Haftung der Nebenbeteiligten E GmbH im Sinne des § 28 Abs. 1 FinStrG für die verhängte Geldstrafe.

Die Kostenentscheidung wird aus dem angefochtenen Erkenntnis übernommen

### **Entscheidungsgründe**

Mit Erkenntnis des Spruchsenates I beim Finanzamt Feldkirch als Organ des Finanzamtes Feldkirch als Finanzstrafbehörde I. Instanz vom 28. Februar 2003 wurde die Bw. für schuldig erkannt, als abgabenrechtlich Verantwortliche der E GmbH mit Sitz in G in wiederholter Tatbegehung

I. im Zeitraum von August 2002 bis Jänner 2003 an den jeweiligen monatlichen Fälligkeitszeitpunkten vorsätzlich unter Verletzung der Verpflichtung von dem § 21 des Umsatzsteuergesetzes 1994 entsprechenden Voranmeldungen, nämlich einerseits durch die Nichteinreichung der Umsatzsteuervoranmeldungen bei gleichzeitiger Nichtentrichtung der Umsatzsteuervorauszahlungen für Juni 2002 bis September 2002 und andererseits durch die verspätete Meldung bei gleichzeitiger Nichtentrichtung der Umsatzsteuervorauszahlung bis November 2002 eine Verkürzung an Umsatzsteuervorauszahlungen für die Monate Juni 2002 bis November 2002 in Höhe von insgesamt € 67.089,06 bewirkt und dies nicht nur für möglich, sondern für gewiss gehalten und

II. im Zeitraum von August 2002 bis Jänner 2003 vorsätzlich Abgaben., die selbst zu berechnen sind von insgesamt € 31.369,77, nämlich

1) Lohnsteuer für die Monate Juli bis Oktober 2002 und Dezember 2002 in Höhe von € 22.151,60 nicht spätestens am fünften Tag nach Fälligkeit entrichtet,

2) Dienstgeberbeiträge zum Ausgleichsfonds für Familienbeihilfen für die Monate Juli bis Oktober 2002 und Dezember 2002 in Höhe von € 8.482,97 nicht spätestens am fünften Tag nach Fälligkeit entrichtet,

3) Zuschläge zu den Dienstgeberbeiträgen für die Monate Juli bis Oktober 2002 und Dezember 2002 in Höhe von € 735,20 nicht spätestens am fünften Tag nach Fälligkeit entrichtet

und hiedurch die Finanzvergehen

zu I. der Abgabenhinterziehung nach § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG,

zu II. der Finanzordnungswidrigkeit nach § 49 Abs. 1 lit. a FinStrG begangen zu haben.

Aus diesem Grund wurde über sie gemäß den §§ 33 Abs. 5 und 49 FinStrG iVm. § 21 Abs. 1 und 2 FinStrG eine Geldstrafe in der Höhe von € 20.000,00 verhängt und für den Fall der Uneinbringlichkeit der Geldstrafe gemäß § 20 FinStrG eine Ersatzfreiheitsstrafe von vier Wochen verhängt.

Die Kosten des Strafverfahrens wurden gemäß § 185 Abs. 1 lit. a FinStrG pauschal mit € 363,00 bestimmt.

Der Spruchsenat ging bei seiner Entscheidung von folgendem Sachverhalt aus:

zu Faktum I:

Im Zuge der im November 2002 auf der Rechtsgrundlage des § 99 FinStrG durchgeführten, die Kalendermonate Juni bis September 2002 untersuchenden Umsatzsteuervoranmeldungsprüfung wurde festgestellt, dass für die angeführten Monate keine Umsatzsteuervoranmeldungen abgegeben und keine Umsatzsteuer entrichtet worden ist, obwohl Umsätze vorhanden und Zahllasten zu entrichten gewesen wären. Diese Feststellungen hatten eine Festsetzung von Umsatzsteuer für die Monate Juni bis September 2002 in der Gesamthöhe von € 61.523,75 zur Folge, gleichzeitig steht damit der strafbestimmende Wertbetrag in dieser Höhe fest.

Während dem anhängigen finanzstrafrechtlichen Untersuchungsverfahren war im Zuge der Aktenbearbeitung festzustellen, dass für die Monate November 2002 die am 15. Jänner 2003 fällige Zahllast mit einem 0-Einzahlungsbeleg verspätet am 22. Jänner 2003 gemeldet und nicht entrichtet worden ist. Dieser als Selbstanzeige zu wertenden Meldung ist mangels Entrichtung die Straffreiheit zu versagen. Die diesbezügliche Zahllast in Höhe von € 5.565,31 bildet den strafbestimmenden Wertbetrag.

zu Faktum II:

Zu Beginn der oben angeführten Umsatzsteuervorauszahlungsprüfung wurden dem Prüfer von der Beschuldigten im Rahmen einer Selbstanzeige die bis zu diesem Zeitpunkt fälligen und nicht abgeführten Lohnabgaben der Monate Juli bis Oktober 2002 offengelegt, welche in weiterer Folge von der Abgabenbehörde bescheidmäßig mit einer Zahlungsfrist bis 20. Jänner 2003 festgesetzt worden sind. Da sich die auf der Rechtsgrundlage des § 99 FinStrG befindliche Umsatzsteuervorauszahlungsprüfung nur auf die Umsatzsteuer bezog, war die Selbstanzeige als solche mangels konkreter Verfolgungshandlung die Lohnabgaben betreffend jedenfalls als rechtzeitig anzuerkennen und in weiterer Folge hinsichtlich ihrer Entrichtung bis zum 20. Jänner 2003 zu überwachen. Die Zahlungsfrist inklusive der hier aber nicht zu

beachtenden Nachfrist (17. Februar 2002) ist fruchtlos abgelaufen, die Lohnabgaben wurden bis dato nicht entrichtet, weshalb der Selbstanzeige die Straffreiheit zu versagen ist. Der daraus resultierende strafbestimmende Wertbetrag beziffert sich mit insgesamt € 25.496,38.

Mit dem oben angeführten 0-Einzahlungsbeleg wurden auch die am 15. Jänner 2003 fälligen Lohnabgaben für Dezember 2002 verspätet am 22. Jänner 2003 gemeldet und nicht entrichtet. Dieser ebenfalls als Selbstanzeige zu wertenden Meldung ist mangels Entrichtung die Straffreiheit ebenfalls zu versagen. Die diesbezügliche Zahllast in Gesamthöhe von € 5.873,39 bildet den diesbezüglichen strafbestimmenden Wertbetrag.

In rechtlicher Hinsicht führte der Spruchsenat aus, dass die Beschuldigte betreffend die Verkürzung von Umsatzsteuer eine Abgabenhinterziehung nach § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG und betreffend Nichtentrichtung von Lohnsteuer, Dienstgeberbeiträgen zum Ausgleichsfonds für Familienbeihilfen und Zuschlägen zu den Dienstgeberbeiträgen eine Finanzordnungswidrigkeit nach § 49 Abs. 1 lit a FinStrG begangen hat.

Zur Rechtsfrage, ob der Schuldausschließungsgrund des Rechtsirrtums im Sinne des § 9 FinStrG vorliegt, führte der Spruchsenat aus, dass dieser gegenständlichenfalls nicht gegeben ist. Der Beschuldigten waren, ihren eigenen Aussagen gemäß, die Fälligkeiten für die Umsatzsteuer bekannt. Sie war allerdings auf Grund der finanziellen Situation nicht in der Lage, die Umsatzsteuervorauszahlungen im inkriminierten Zeitraum fristgerecht abzuführen. Sie war steuerlich vertreten und es wäre für sie kein Aufwand gewesen, bei ihrem Vertreter anzufragen, was in einer solchen Situation zu tun ist. Von dieser Möglichkeit hat die Beschuldigte geflissentlich keinen Gebrauch gemacht.

Bei der Strafbemessung bewertete der Spruchsenat als mildernd das Tatsachengeständnis, die bisherige Unbescholtenheit, die misslungenen Selbstanzeigen, die Liquiditätsproblematik und die persönliche Situation der Beschuldigten. Demgegenüber fiel der Beschuldigten die wiederholte Tatbegehung über einen längeren Begehungszeitraum zur Last, weshalb eine Geldstrafe in Höhe von € 20.000,00, im Uneinbringlichkeitsfalle eine Ersatzfreiheitsstrafe von vier Wochen, tat- und schuldangemessen sei.

Die Kostenentscheidung des Spruchsenates stützt sich auf die bezogene Gesetzesstelle, wonach ein pauschaler Kostenbeitrag von 10 % der verhängten Geldstrafe, höchstens jedoch ein Betrag in Höhe von 363,00 € vorzuschreiben ist.

Gegen dieses Erkenntnis richtet sich die fristgerechte Berufung desr Beschuldigten vom 16. April 2003, wobei im Wesentlichen wie folgt vorgebracht wurde :

Das Erkenntnis werde nur im Spruch Punkt I. angefochten, beantragt werde, dass betreffend des Vorwurfes der Abgabenhinterziehung nach § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG ein Freispruch ergehen müsse, abgesehen davon sei die verhängte Geldstrafe in jedem Falle überhöht.

Die Beschuldigte berufe sich auf einen Rechtsirrtum im Sinne des § 9 FinStrG, der Spruchsenat habe das Vorliegen dieses Schuldausschließungsgrundes zu Unrecht verneint, tatsächlich liege er jedoch vor: Bis Juli 2002 seien jeweils die Umsatzsteuervoranmeldungen erstattet und die entsprechenden Beträge entrichtet worden. Es seien im fraglichen Zeitraum noch nicht eigene Umsatzsteuervoranmeldungen per Formular einzureichen gewesen, vielmehr seien Entrichtung der Umsatzsteuer und Einreichung der Umsatzsteuervoranmeldung praktisch in einem erfolgt. Tatsache sei, dass die Firma E GmbH ab August 2002 in Zahlungsschwierigkeiten gewesen sei und die Steuern und Abgaben nicht mehr entrichtet werden konnten. Was die Umsatzsteuer anlange, habe sich die Beschuldigte betreffend den Zeitraum Juni 2002 bis September 2002 in einem Irrtum befunden. Sie sei irrtümlicherweise der Ansicht gewesen, dass dann, wenn die Umsatzsteuer ohnedies nicht bezahlt werden könne, auch keine Umsatzsteuervoranmeldungen vorzunehmen seien. Es sei ja die Buchhaltung laufend geführt und die Umsatzsteuervoranmeldungen auch erstellt worden, sie hätten ja nur eingereicht werden müssen. Bei rechtzeitigem Einreichen der Umsatzsteuervoranmeldungen wäre die Beschuldigte straflos geblieben, selbst wenn die Zahlung nicht erfolgt wäre. Die E GmbH habe im fraglichen Zeitraum über einen Steuerberater verfügt. Die Beschuldigte habe ihn diesbezüglich damals nicht konsultiert. Dies sei jedoch unter den seinerzeitigen Umständen entschuldbar, da sie sich in einer außergewöhnlichen Belastungssituation befunden habe, da sie neben der Tätigkeit im Betrieb auch noch den Haushalt führen und sich um den kranken Sohn habe kümmern müssen. Die Beschuldigte sei damals der Überzeugung gewesen, dass die Meldungen dann im Zuge der Jahresmeldung hätte nachgereicht werden können. Für November 2002 sei dann nach Kenntnis der tatsächlichen Rechtslage am 22. Jänner 2003 Meldung erstattet worden. Diese Meldung könne nicht als derart verspätet angesehen werden, dass dadurch der Tatbestand des § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG verwirklicht worden wäre.

Der Berufung kommt Berechtigung zu:

Gemäß § 21 Abs. 1 lit. a UStG (Umsatzsteuergesetz) 1994 hat der Unternehmer spätestens am 15. Tag (Fälligkeitstag) des auf einen Kalendermonat (Voranmeldungszeitraum) zweitfolgenden Kalendermonates eine Voranmeldung beim zuständigen Finanzamt einzureichen, in der er die für den Voranmeldungszeitraum zu entrichtende Steuer (Vorauszahlung) selbst zu berechnen hat. Die Voranmeldung gilt als Steuererklärung. Der

Unternehmer hat eine sich ergebende Vorauszahlung spätestens am Fälligkeitstag zu entrichten. Wird die nach Maßgabe der gesetzlichen Bestimmungen errechnete Vorauszahlung zur Gänze am Fälligkeitstag entrichtet oder ergibt sich für einen Voranmeldungszeitraum keine Vorauszahlung, so entfällt die Verpflichtung zur Einreichung der Voranmeldung. Diese Regelung war in den verfahrensgegenständlichen Zeiträumen gültig.

Der objektive Sachverhalt ist unbestritten. Die Bw. war in ihrer Funktion als geschäftsführende Gesellschafterin der E GmbH für deren abgabenrechtlichen Belange verantwortlich und daher auch für die Meldung und Bezahlung der Umsatzsteuerzahllasten der E GmbH an die Abgabenbehörde zuständig. Der Bw. waren die Fälligkeiten für die Umsatzsteuer bekannt. Tatsächlich wurde auch bis auf die verfahrensgegenständlichen Zeiträume diesbezüglich von der Bw. gesetzeskonform vorgegangen. Obwohl für die Zeiträume Juni bis September 2002 die Umsatzsatzsteuervoranmeldungen erstellt und rechtzeitig an die Bw. weitergeleitet wurden, wurden betreffend diese Zeiträume jedoch von der Bw. keine Umsatzsteuervoranmeldungen abgegeben und auch keine Umsatzsteuerzahllasten entrichtet, wobei der Gesamtbetrag an Umsatzsteuerzahllast für diese Zeiträume € 61.523,75 betragen hat. Für den Monat November 2002 war die Umsatzsteuerzahllast am 15. Jänner 2003 fällig und wurde mit einem 0-Einzahlungsbeleg erst am 22. Jänner 2003, also verspätet, gemeldet, die tatsächliche Zahllast für diesen Zeitraum hat € 5.565,31 betragen. Es wurde somit von der Bw. Umsatzsteuer in Höhe von insgesamt € 67.089,06 weder rechtzeitig gemeldet noch entrichtet.

Der erkennenden Berufungssenat hatte sich daher betreffend die subjektive Tatseite mit der Frage auseinander zu setzen, ob die Bw. wissentlich eine Verkürzung an Umsatzsteuervorauszahlungen betreffend die spruchgegenständlichen Monate bewirkt hat. Bei Bejahung des Vorsatzes hinsichtlich dieses Tatbestandsteiles wäre weiters zu prüfen, ob die Beschuldigte in den strafrelevanten Zeiträumen von ihrer grundsätzlichen abgabenrechtlichen Verpflichtung, bei Nichtentrichtung der Umsatzsteuervorauszahlungen bis spätestens an den jeweiligen Fälligkeitstagen bis zum Ablauf dieser Tage diesbezügliche Umsatzsteuervoranmeldungen einzureichen, Bescheid wusste, ob sie konkret zumindest mit bedingtem Vorsatz die Umsatzsteuervoranmeldungen nicht eingereicht hat, oder eben nicht. Erst bei Feststellung zumindest des *dolus eventualis*, also des bedingten Vorsatzes, betreffend die Verletzung der Verpflichtung zur Abgabe von dem § 21 UStG 1994 entsprechenden Voranmeldungen und zumindest des *dolus principalis*, also der Wissentlichkeit, betreffend der Bewirkung von Abgabenverkürzungen sind die Tatbestandsmerkmale des § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG erfüllt.

Die Bw. hat hiezu in der mündlichen Verhandlung angegeben, dass ihr lediglich bekannt war, dass bei Umsatzsteuergutschriften eine Umsatzsteuervoranmeldung einzureichen ist.

Irgendein Beweismittel in der Form, dass bereits zumindest einmal eine Umsatzsteuervoranmeldung mit einer Zahllast von der Bw. bei der Abgabenbehörde eingereicht wurde, liegt dem Berufungssenat nicht vor. Es wurden betreffend die Kenntnis dieser Verpflichtung zur Einreichung von Umsatzsteuervoranmeldungen bei Nichtentrichtung der Zahllast auch im gesamten Verfahren keine widersprüchlichen Angaben seitens der Bw. gemacht. Der Berufungssenat sieht sich demzufolge außerstande die Kenntnis dieser abgabenrechtlichen Verpflichtung mit der für einen Schuldspruch notwendigen Sicherheit festzustellen und geht daher im Zweifel zu Gunsten der Bw. davon aus, dass ihr diese Verpflichtung tatsächlich nicht bekannt war, sie daher nicht vorsätzlich diese Verpflichtung verletzt und in weiterer Folge auch nicht wissentlich eine Abgabenverkürzung bewirkt hat.

Die Berufung war daher betreffend den Vorwurf der Begehung eines Finanzvergehens nach § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG Folge zu geben.

Gemäß § 49 Abs.1 lit.a FinStrG macht sich derjenige einer Finanzordnungswidrigkeit schuldig, der vorsätzlich selbst zu berechnende Abgaben wie Vorauszahlungen an Umsatzsteuer, Lohnsteuern, Dienstgeberbeiträge oder Zuschläge zu diesen nicht spätestens am 5. Tag nach Fälligkeit entrichtet bzw. abführt, es sei denn, dass der zuständigen Abgabenbehörde bis zu diesen Zeitpunkten die Höhe der geschuldeten Abgaben bekanntgegeben wird. Die Bekanntgabe der geschuldeten Selbstbemessungsabgaben ist daher ein Strafausschließungsgrund.

Unbestritten ist, dass der Bw. die Fälligkeiten für die Umsatzsteuervorauszahlungen bekannt waren und sie daher vorsätzlich nicht bis zu den Fälligkeitszeitpunkten der Umsatzsteuervorauszahlungen und auch nicht spätestens am fünften Tag nach Fälligkeit die entsprechenden Umsatzsteuervorauszahlungen entrichtet hat. Auch wurde die Höhe der geschuldeten Beträge bis zu diesem Zeitpunkt von der Bw. der zuständigen Abgabenbehörde nicht bekannt gegeben. Wie im angefochtenen Erkenntnis bereits ausgeführt, ist es ohne Bedeutung, ob die Bw. an der Unterlassung der fristgerechten Bekanntgabe der geschuldeten Beträge ein Verschulden trifft, weil sich der geforderte Vorsatz eben bloß auf die tatbildmäßig relevante Versäumung des Termines für die Entrichtung der Selbstbemessungsabgaben richtet.

Ein Irrtum über die abgabenrechtliche Pflicht zur Meldung der Selbstbemessungsabgaben oder über eine allfällige Strafbarkeit der Unterlassung dieser Meldung ist demzufolge irrelevant.

Der vorliegende Sachverhalt erfüllt somit auch den Tatbestand des § 49 Abs. 1 lit. a FinStrG, dessen Strafbarkeit im Falle einer Bestrafung wegen Abgabenhinterziehung nach § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG durch diese kompensiert worden wäre, nun aber als relevanter Tatbestand zu Tage tritt, weshalb ein dementsprechender Schuldspruch zu Punkt I. zu fällen war.

Bei der Strafbemessung wurden als mildernd die bisherige finanzstrafrechtliche Unbescholtenheit, die teilweise vorgenommene verspätete Offenlegung der nicht rechtzeitig entrichteten bzw. abgeführten Abgaben, die Verleitung durch die schlechte Finanzlage des Unternehmens und das Geständnis, als erschwerend jedoch die Mehrzahl der deliktischen Angriffe gewertet. Unter Berücksichtigung der von der Bw. geschilderten persönlichen und insbesondere der wirtschaftlichen – ungünstigen – Verhältnisse der Bw. wurde vom Berufungssenat bei dem nunmehrigen Strafraumen von 49.229,42 € eine Geldstrafe in Höhe von 10.000,00 €, das sind lediglich ca. 20 % des Strafraumens, sowie eine Ersatzfreiheitsstrafe in der Dauer von drei Wochen als tat- und schuldangemessen angesehen.

Der Haftungsausspruch für die E GmbH entspricht der verringerten Geldstrafe.

Die bisherige Kostenbestimmung wird unter Hinweis auf die angeführte Gesetzesstelle aus dem Erkenntnis des Spruchsenates übernommen.

Es war somit spruchgemäß zu entscheiden.

### **Rechtsmittelbelehrung**

Gegen diese Entscheidung ist gemäß § 164 FinStrG ein weiteres ordentliches Rechtsmittel nicht zulässig. Es steht Ihnen 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 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 Feldkirch zu entrichten, widrigenfalls Zwangsvollstreckung durchgeführt und bei Uneinbringlichkeit der Geldstrafe die Ersatzfreiheitsstrafe vollzogen werden müsste.

Feldkirch, 30. Juni 2003