



Außenstelle Linz  
Finanzstrafsenat 5

GZ. FSRV/0100-L/04

## Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat als Finanzstrafbehörde zweiter Instanz hat durch das Mitglied des Finanzstrafsenates 5, Hofrat Dr. Peter Binder, in der Finanzstrafsache gegen AW, ehemaliger Geschäftsführer, dzt. arbeitslos, geb. 195X, L, Gstraße, wegen der Finanzvergehen der Abgabenhinterziehung und der Finanzordnungswidrigkeit gemäß §§ 33 Abs. 2 lit. a und 49 Abs. 1 lit. a des Finanzstrafgesetzes (FinStrG) über die Berufung des Beschuldigten vom 10. September 2004 gegen das Erkenntnis des Finanzamtes Gmunden Vöcklabruck vom 18. Mai 2004, SN 053-2003/00104-001, vertreten durch Mag. Christine Sageder,

zu Recht erkannt:

I. Der Berufung wird teilweise Folge gegeben und der im Übrigen unverändert bleibende Bescheid in seinem Ausspruch über die Ersatzfreiheitsstrafe wie folgt abgeändert:

Die für den Fall der Uneinbringlichkeit der Geldstrafe an deren Stelle tretende Ersatzfreiheitsstrafe wird gemäß § 20 FinStrG mit

**17 (i.W.: siebzehn) Tagen**

festgesetzt.

II. Im Übrigen wird die Berufung als unbegründet abgewiesen.

## **Entscheidungsgründe**

Mit Erkenntnis vom 18. Mai 2004, SN 053-2003/00104-001, hat das Finanzamt Gmunden Vöcklabruck als Finanzstrafbehörde erster Instanz nach der in Abwesenheit des Beschuldigten am gleichen Tag durchgeführten mündlichen Verhandlung den Bw. für schuldig erkannt, als Geschäftsführer der Firma ZGesmbH vorsätzlich (ergänze: im Amtsbereich des Finanzamtes Vöcklabruck) a) unter Verletzung der Verpflichtung zur Abgabe von dem § 21 UStG 1994 entsprechenden Voranmeldungen eine Verkürzung an Umsatzsteuervorauszahlungen für die Monate September bis Dezember 2002 iHv. 8.182,40 € dadurch, dass er für diese Monate zu den jeweiligen Fälligkeitstagen weder Umsatzsteuervorauszahlungen entrichtete noch Voranmeldungen abgab, bewirkt und dies nicht nur für möglich, sondern für gewiss gehalten zu haben sowie b) Lohnsteuer, Dienstgeberbeiträge zum Ausgleichsfonds für Familienbeihilfen sowie Zuschläge zu den Dienstgeberbeiträgen für die Monate Oktober bis Dezember 2002 iHv. insgesamt 1.035,00 € nicht spätestens am fünften Tag nach Fälligkeit abgeführt zu haben und dadurch die Finanzvergehen zu a) der Abgabenhinterziehung nach § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG und zu b) der Finanzordnungswidrigkeit nach § 49 Abs. 1 lit. a FinStrG begangen zu haben.

Aus diesem Grund wurde über ihn gemäß §§ 33 Abs. 5 und 49 Abs. 2 iVm. § 21 Abs. 1 und 2 FinStrG eine Geldstrafe in der Höhe von 3.000,00 € verhängt und für den Fall der Uneinbringlichkeit der Geldstrafe gemäß § 20 FinStrG eine Ersatzfreiheitsstrafe von 21 Tagen ausgesprochen.

Die Kosten des Strafverfahrens wurden gemäß § 185 Abs. 1 lit. a FinStrG pauschal mit 300,00 € bestimmt.

In der Begründung wurde im Wesentlichen darauf verwiesen, dass der Beschuldigte, insbesondere nachdem der beauftragte steuerliche Vertreter bekanntermaßen seine Tätigkeit mangels Bezahlung eingestellt habe, trotz der angespannten finanziellen Situation bzw. des Umstandes, dass er sein (Geschäftsführer-)Gehalt nicht mehr bekommen habe, als Geschäftsführer der GesmbH für die ordnungsgemäße Bekanntgabe bzw. Entrichtung der angeführten Selbstbemessungsabgaben zuständig gewesen sei.

Gegen dieses, am 3. September 2004 gemäß § 17 ZustG zugestellte Erkenntnis richtet sich die fristgerechte Berufung des Beschuldigten vom 10. September 2004, wobei im Wesentlichen wie folgt vorgebracht wurde:

Wie bereits im Einspruch gegen die in der Angelegenheit ergangene Strafverfügung vom 24. Februar 2004 ausgeführt, habe er unter Hinweis darauf, dass der Steuerberater mangels Bezahlung seine Tätigkeit eingestellt habe, immer wieder die Gesellschafter der GesmbH aufgefordert, "die Dinge erledigen zu lassen" und somit keineswegs vorsätzlich gehandelt. Die

Aufgeforderten hätten jedoch darauf nicht reagiert und habe er als Geschäftsführer in weiterer Folge gekündigt. Sein Vater sei zwar nicht im Verkauf, aber sehr wohl in der GesmbH tätig gewesen und auch bei Besprechungen mit dem Steuerberater mehrmals dabei gewesen. Im Übrigen habe er die laut Straferkenntnis beim Postamt S hinterlegte Ladung zur mündlichen Verhandlung vor der Finanzstrafbehörde erster Instanz nie erhalten und wohne er (nach wie vor) nicht in S, sondern in Lg an der aktenkundigen Anschrift.

**Zur Entscheidung wurde erwogen:**

Vorweg ist zur Zustellung der Ladung für die mündliche Verhandlung vom 18. Mai 2004 festzustellen, dass das, an die aktenkundige Anschrift des Bw. in L, Gstraße, adressierte Schreiben des Finanzamtes Gmunden Vöcklabruck vom 27. April 2004 nach den gemäß § 56 Abs. 3 FinStrG hier geltenden Bestimmungen des ZustG mangels Zustellbarkeit an den Empfänger an der angeführten Abgabestelle vom Zustellorgan am 30. April 2004, nicht wie im angefochtenen Erkenntnis (irrtümlich) angeführt beim Postamt S, sondern beim zuständigen Postamt L, hinterlegt (Beginn der Abholfrist: 3. Mai 2004) und damit rechtsgültig zugestellt wurde (§ 17 Abs. 3 ZustG). Nach ungenütztem Ablauf der Abholfrist wurde die Ladung mit dem Postvermerk "Nicht behoben" gemäß § 19 leg. cit. der Behörde zurückgestellt.

Eine Rechtswidrigkeit der nach § 126 FinStrG und im Einklang mit der geltenden Rechtslage am 18. Mai 2004 in Abwesenheit des Beschuldigten vor der Finanzstrafbehörde erster Instanz durchgeführten mündlichen Verhandlung bzw. des auf Grund der vorliegenden Verfahrensergebnisse gefällten Erkenntnisses aus diesem Grund ist somit nicht erkennbar.

Nach der neben den angeführten Strafakt auch den Veranlagungsakt zu StNr. 12 (Körperschaftssteuer- und Umsatzsteuerakt) sowie die Arbeitsbögen zu ABNr. 34 und 56 umfassenden Aktenlage war der nunmehr arbeitslose Bw. vom 11. Oktober 2001 bis zum 13. März 2003 Geschäftsführer der am 10. Oktober 2001 von FW, geb. 192X, und HMW, geb. 2905192X (Eltern des Bw.), als Gesellschafter gegründeten und seit 30. August 2003 gemäß § 39 FBG (Abweisung eines Konkursantrages mangels kostendeckendem Vermögen) aufgelösten Firma ZGesmbH mit dem Unternehmensgegenstand Handel mit Tieren und Waren aller Art, FN 78 des Landesgerichtes Wels, in L. Während die Umsatzsteuervoranmeldungen zur StNr. 017/6726 für 10 und 11/02 (durch den ursprünglich vom Geschäftsführer beauftragten steuerlichen Vertreter Dkfm. Mag. Dr. RM, 4861 Schörling) ordnungsgemäß bei der Abgabenbehörde eingereicht bzw. die Umsatzsteuervorauszahlungen für 12/01 – 08/02 termingerecht entrichtet (§ 21 Abs. 1 UStG 1994) und die Selbstbemessungsabgaben Lohnsteuer, Dienstgeberbeitrag zum Ausgleichsfonds für Familienbeihilfen und Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag für die Zeiträume bis einschließlich zum September 2002 ordnungsgemäß entrichtet bzw. abgeführt (§§ 79 EStG 1988 und 43 Abs. 1 FLAG) wurden, wurden von der

GesmbH, die zeitgleich mit dem Kündigungsschreiben des Bw. (Bl. 18 des Strafaktes) mit 13. März 2003 den laufenden Geschäftsbetrieb einstellte, für die danach liegenden Voranmeldungs- bzw. Lohnzahlungszeiträume weder Umsatzsteuervoranmeldungen eingereicht bzw. Umsatzsteuervorauszahlungen entrichtet noch die genannten Selbstbemessungsabgaben termingerecht abgeführt bzw. auch nicht bekannt gegeben.

Nach den im Februar 2003 bzw. im Mai 2003 von der zuständigen Abgabenbehörde durchgeführten Umsatzsteuersonderprüfungen ABNr. 34 bzw. 56 wurden am 7. Februar 2003 bzw. am 3. Juni 2003 die Umsatzsteuervorauszahlungen mit 1.882,40 € (09/02), 4.200,00 € (10 – 11/02), 2.100,00 € (12/02) und 8.400,00 € (01 – 04/03) gemäß § 21 Abs. 3 UStG 1994 und am 16. Juli 2003 (Buchungsdatum) schließlich die Lohnabgaben mit insgesamt 1.035,00 € (§ 79 Abs. 2 EStG 1988) bescheidmäßig festgesetzt.

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

Eine Abgabenverkürzung ist gemäß Abs. 3 lit. b leg. cit. bewirkt, wenn Abgaben, die selbst zu berechnen sind, ganz oder teilweise nicht entrichtet (abgeführt) werden, wobei bereits dann, wenn die Abgaben nicht zu den (hier) im § 21 Abs. 1 1. Satz UStG 1994 vorgesehenen Fälligkeitszeitpunkten entrichtet werden, eine Verkürzung vorliegt.

Gemäß § 49 Abs. 1 lit. a FinStrG macht sich einer Finanzordnungswidrigkeit schuldig, wer vorsätzlich Abgaben, die selbst zu berechnen sind, nicht spätestens am fünften 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.

Unbestritten ist im Anlassfall, dass durch die Nichteinreichung der Umsatzsteuervoranmeldungen bzw. Nichtentrichtung der sich für die einzelnen Voranmeldungszeiträume nach den abgabebehördlichen Feststellungen ergebenden Umsatzsteuervorauszahlungen (vgl. § 21 UStG 1994) und durch die Nichtabfuhr bzw. Nichtbekanntgabe der bezeichneten Lohnabgaben (vgl. § 79 EStG 1988) das objektive Tatbild sowohl der Abgabenhinterziehung (Umsatzsteuervorauszahlungen) als auch der Finanzordnungswidrigkeit (Lohnabgaben) nach den bezogenen Gesetzesstellen erfüllt sind, wobei allein der Bw. als gesetzlicher Vertreter des Abgabepflichtigen iSd. § 50 GmbHG im hier fraglichen Zeitraum, d. h. jedenfalls bis zum 13. März 2003, zur Wahrnehmung der die GesmbH treffenden abgabenrechtlichen Obliegenheiten verhalten war und somit als Täter für die bezeichneten Finanzvergehen in Frage kommt.

Das subjektive Tatbestandselement des § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG erfordert zumindest bedingten Vorsatz (§ 8 Abs. 1 2. Halbsatz leg. cit.) im Hinblick auf die Pflichtverletzung iSd. § 21 UStG 1994 und Wissentlichkeit hinsichtlich der eingetretenen Verkürzung, wobei letztere Schuldform weder mit Absichtlichkeit iSd. § 8 Abs. 1 1. Halbsatz FinStrG gleichzusetzen ist, noch das lediglich dem Grunde nach vorhandene Wissen des Täters auch den (exakten) Verkürzungsbetrag umfassen muss (vgl. z. B. VwGH vom 26. März 1980, Zl. 2704/77). Letztlich handelt auch derjenige wissentlich im Hinblick auf den Taterfolg, der zwar ein anderes, strafrechtlich unbedenkliches Ziel verfolgt, aber weiß, dass durch die Art wie er dies zu erreichen sucht, der unter Strafdrohung stehende Erfolg verbunden ist.

Anhaltspunkte für das Vorliegen bzw. Nichtvorliegen der sich in aller Regel in der Innen-Phase des objektiv tatbildhaft Handelnden abspielende Schuldelemente ergeben sich v. a. aus der den objektiv feststellbaren äußeren Tat- und Täterumständen und insbesondere auch aus der Verantwortung des Beschuldigten (vgl. VwGH vom 18. November 1991, Zl. 90/15/0137).

Wenn der Bw., dem (als alleinigem Geschäftsführer) ab November 2002 sowohl die angespannte Liquiditätssituation der GesmbH (vgl. Bl. 18 des Strafaktes) als auch der Umstand, dass der von ihm beauftragte und u. a. für die Erfüllung der Pflichten iSd. §§ 21 Abs. 1 UStG 1994 und 79 Abs. 1 EStG 1988 zuständige steuerliche Vertreter mangels Honorarzahlung seine Tätigkeit eingestellt hat, hinlänglich bekannt war, ausführt, er habe wiederholt die genannten Gesellschafter aufgefordert, "diese Dinge erledigen zu lassen" (Bl. 44 des Strafaktes), so gibt er gerade damit einen deutlichen Hinweis auf eine wissentliche Inkaufnahme der Bewirkung einer Abgabenverkürzung iSd. zitierten Bestimmung (vgl. z. B. VwGH vom 29. November 2000, Zl. 99/13/0046).

Gleichermaßen ergibt sich aus dem objektiv festgestellten Sachverhalt auch eine zumindest bedingt vorsätzliche Verletzung der Verpflichtung zur Abgabe von Voranmeldungen iSd. § 21 UStG 1994. Schon der aktenkundige Umstand, dass der laut Aussage des Steuerberaters allein ihm gegenüber namens der bzw. für die GesmbH aufgetretene Bw., der im Übrigen schon einmal für mehrere Jahre, u. zw. vom September 1989 bis September 1992, Geschäftsführer einer u. a. ebenfalls von seinen Eltern (als Gesellschafter) gegründeten GesmbH (FN 910) war, bis zum nunmehrigen Tatbegehnungszeitpunkt stets dem steuerlichen Vertreter die von diesem zur fristgerechten Erstellung der Voranmeldungen bzw. zur Buchung der Vorauszahlungen benötigten Informationen bzw. Belege zukommen ließ, zeigt, dass bei ihm offenbar ein entsprechendes Grundwissen um die Systematik der Umsatzsteuer bzw. des UStG 1994 und insbesondere um die unternehmerische Verpflichtung, die vereinbarte bzw. vereinnahmte Umsatzsteuer zu den in § 21 UStG bezeichneten Fälligkeitszeitpunkten der Abgabenbehörde bekannt zu geben bzw. zu entrichten, vorhanden war.

Aus letzterem ergibt sich aber auch hinsichtlich der angelasteten Finanzordnungswidrigkeit ein entsprechender zumindest bedingter Tatvorsatz des Bw., sodass der Schulterspruch im angefochtenen Straferkenntnis zu Recht erfolgte.

Bei einem nach §§ 33 Abs. 5, 49 Abs. 2 FinStrG maßgeblichen strafbestimmenden Wertbetrag von insgesamt 9.217,40 € (Verkürzungsbetrag aus lit. a: 8.182,40 € und nicht entrichteter Abgabenbetrag aus lit. b 1.035,00 €) beträgt der obere Strafrahmen für die gemäß § 21 Abs. 1 und 2 FinStrG in Einem auszusprechende Geldstrafe 16.882,30 € bzw. für die für den Fall deren Uneinbringlichkeit gemäß § 20 leg. cit. festzusetzende Ersatzfreiheitsstrafe sechs Wochen bzw. 42 Tage.

Neben der sich im Zusammenhang mit den zur Last gelegten Vergehen geradezu als delikts-typisch zu qualifizierenden und auch nicht durch die vom Bw. ins Treffen geführte lediglich vermeintliche Mitverantwortung der Gesellschafter abgeschwächten festgestellten Schuld-komponente (Nichtentrichtung bzw. Nichtbekanntgabe von Umsatzsteuervorauszahlungen und Nichtabfuhr bzw. Nichtbekanntgabe von einbehaltene Lohnabgaben in Folge eines fi-nanziellen Engpasses im Unternehmen) lässt die Aktenlage neben dem bereits im Erster-kenntnis angezogenen Milderungsgrund der Unbescholtenseit (§§ 23 Abs. 2 FinStrG iVm. § 34 Abs. 1 Z. 2 StGB) zusätzlich noch die finanzielle Notlage zu den Tatzeitpunkten (§ 34 Abs. 1 Z. 10 StGB) als strafmildernd erkennen. Dem gegenüber steht allerdings der bisher offenbar ebenso unberücksichtigt gebliebene, als erschwerend zu wertende Umstand des sich für beide Finanzvergehen jeweils über mehrere Monate erstreckenden langen Tatzeitraumes (§ 33 Z. 1 StGB).

Berücksichtigt man - gemäß § 23 Abs. 3 FinStrG allerdings nur für die Geldstrafe - zudem die persönlichen und wirtschaftlichen Verhältnisse des Bw., so erscheint auch angesichts der bei der Strafausmessung nicht völlig außer Acht zu lassenden general- wie auch spezialpräventi-ven Überlegungen die von der Erstinstanz iHv. annähernd 17,8 % der Strafobergrenze aus-gesprochene Geldstrafe durchaus den dargestellten strafrelevanten Umständen des Anlass-falles angemessen und damit den gesetzlichen Strafzwecken hinreichend Genüge getan.

Die in Abweichung vom Straferkenntnis (geringfügige) Herabsetzung der zwar grundsätzlich in keinem strengen Proportionalitätsverhältnis zur Geldstrafe stehenden verhängten Ersatzfrei-heitsstrafe findet unter Berücksichtigung des Umstandes, dass (auch der subsidiäre) Frei-heitsentzug grundsätzlich ein größeres Übel für den Beschuldigten darstellt, als eine Vermö-gensstrafe, ihre Ursache darin, dass bei dem auch durch die Auswirkungen der Tat bestim-mten festgestellten Schuldverhalten sowie den angeführten Erschwerungs- und Milderungs-gründen ein Ausmaß von annähernd 40 % der möglichen Höchststrafe ausreichend erscheint, um den mit dem Ausspruch der Ersatzfreiheitsstrafe verbundenen Zielsetzungen des FinStrG zu entsprechen.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Linz, am 21. März 2005