



UNABHÄNGIGER  
FINANZSENAT

Außenstelle Wien  
Finanzstrafsenat (Wien) 2

GZ. FSRV/0016-W/07

## **Berufungsentscheidung**

Der Finanzstrafsenat 2 als Organ des unabhängigen Finanzsenates als Finanzstrafbehörde zweiter Instanz hat durch den Vorsitzenden Hofrat Dr. Karl Kittinger, das sonstige hauptberufliche Mitglied Hofrat Mag. Gerhard Groschedl sowie die Laienbeisitzer Dr. Jörg Krainhöfner und Direktor Herbert Frantsits als weitere Mitglieder des Senates in der Finanzstrafsache gegen Bw., wegen des Finanzvergehens der Finanzordnungswidrigkeit gemäß § 49 Abs. 1 lit. a des Finanzstrafgesetzes (FinStrG) über die Berufung des Beschuldigten vom 3. Jänner 2007 gegen das Erkenntnis des Spruchsenates beim Finanzamt Wien 1/23 als Organ des Finanzamtes Baden Mödling vom 5. Oktober 2005, SpS, nach der am 19. Juni 2007 in Anwesenheit des Beschuldigten, der Amtsbeauftragten AB sowie der Schriftführerin E. durchgeführten Verhandlung

zu Recht erkannt:

I. Der Berufung wird teilweise insoweit Folge gegeben, als die erstinstanzlich gemäß § 20 Abs. 1 FinStrG verhängte Ersatzfreiheitsstrafe mit 60 Tagen bestimmt wird.

II. Im Übrigen wird die Berufung als unbegründet abgewiesen.

## **Entscheidungsgründe**

Mit Erkenntnis des Spruchsenates vom 5. Oktober 2006, SpS, wurde der Berufungswerber (Bw.) der Finanzordnungswidrigkeit gemäß § 49 Abs. 1 lit. a FinStrG für schuldig erkannt, weil er als Geschäftsführer bzw. Liquidator der Fa. N-GmbH vorsätzlich Vorauszahlungen an Umsatzsteuer für Jänner bis Dezember 2002 in Höhe von € 7.107,33, Jänner bis Dezember 2004 in Höhe von € 121.004,66 und Jänner bis August 2005 in Höhe von € 189.100,53 nicht spätestens am 5. Tag nach Fälligkeit entrichtet habe.

Gemäß § 49 Abs. 2 FinStrG wurde über den Bw. deswegen eine Geldstrafe in Höhe von € 32.000,00 und eine gemäß § 20 Abs. 1 FinStrG für den Fall der Uneinbringlichkeit an deren Stelle tretende Ersatzfreiheitsstrafe in der Dauer von 80 Tagen verhängt.

Gemäß § 185 Abs. 1 lit. a FinStrG wurden die vom Bw. zu ersetzenen Kosten des Finanzstrafverfahrens mit € 363,00 bestimmt.

Zur Begründung wurde dazu seitens des Spruchsenates ausgeführt, dass der Bw. im Tatzeitraum der für die abgabenbehördlichen Belange der Fa. N-GmbH verantwortliche Geschäftsführer gewesen sei. Laut Beschluss des Landesgerichtes X vom 10. November 2004 sei der Konkurs mangels Kostendeckung nicht eröffnet worden und das Unternehmen befindet sich in Liquidation. Liquidator sei der Bw., welcher unbescholten sei und ein Nettoeinkommen in Höhe von € 1.800,00 monatlich beziehe, wobei ihn keine Sorgepflichten treffen würden.

Die GmbH habe in der N-Straße einen Neubau mit mehreren Wohnungen errichtet. Die Wohnungen sollten ursprünglich vermietet werden. Es seien jedoch nach und nach diverse Wohnungen verkauft worden, sodass immer Vorsteuerberichtigungen durchzuführen gewesen wären. Im Jahr 2003 sei für den März eine Vorsteuerberichtigung durchgeführt worden. Die weiteren unbedingten Vorsteuerberichtigungen für die Jahre 2004 und für Jänner bis August 2005 seien nicht mehr durchgeführt worden. Erst im Zuge der Betriebsprüfung, welche mit Bericht vom 24. November 2005 geendet habe, sei dies erfolgt.

Ebenfalls habe die Veranlagung für das Jahr 2002 eine Nachforderung an Umsatzsteuer ergeben.

Der Bw. habe zu seiner Rechtfertigung ausgeführt, dass er die Vorauszahlungen nicht entrichten habe können, weil die Bank ihm keine Gelder mehr zur Verfügung gestellt habe. Dies könne ihn jedoch nicht entschuldigen.

Nach Zitierung der maßgeblichen Gesetzesbestimmung stellte der Spruchsenat fest, dass das Tatbild der Finanzordnungswidrigkeit gemäß § 49 Abs. 1 lit. a FinStrG objektiv erfüllt worden sei.

Da der Bw. als für die abgabenbehördlichen Belange Verantwortlicher von seiner Verpflichtung zur ordnungsgemäßen Entrichtung gewusst habe, dieser jedoch vorsätzlich nicht nachgekommen sei, wobei möglicherweise tatsächlich keine ausreichenden Mittel seitens der Bank zur Verfügung gestellt worden seien, sei das Tatbild auch subjektiv erfüllt worden.

Der Bw. übersehe nämlich in seiner Verantwortung, dass die Steuerschuld sehr wohl entstanden sei, eine wirtschaftliche Notlage jedoch nicht von der Entrichtung entbinde. Um sich zu exkulpieren hätte er auch den Weg der Meldung beschreiten können.

Da dies nicht erfolgt sei, sei er nach der angezogenen Gesetzesstelle schuldig zu sprechen gewesen.

Bei der Strafbemessung sah der Spruchsenat als mildernd die finanzbehördliche Unbescholtenheit, die Notlage des Unternehmens und die Einsicht zum Tatsächlichen, als erschwerend hingegen die Begehung durch einen längeren Zeitraum an.

Gegen dieses Erkenntnis des Spruchsenates richtet sich die vorliegende frist- und formgerechte Berufung des Bw. vom 3. Jänner 2007, welche sich gegen die Höhe der vom Spruchsenat ausgesprochenen Strafe richtet.

Begründend wird seitens des Bw. ausgeführt, dass im angefochtenen Erkenntnis festgestellt werde, dass er um sich zu exkulpieren den Weg der Meldung hätte beschreiten können.

Zum Zeitpunkt der notwendigen Vorsteuerberichtigung sei die Gesellschaft nicht mehr steuerlich vertreten gewesen.

Bei Rücksprachen mit dem Finanzamt und der Einbringungsstelle habe er seine Zahlungsunfähigkeit bekannt gegeben.

Er habe jedoch aus den Auskünften nicht erkennen können, dass er mit einer Meldung seine Situation hätte verbessern können. Er sei daher trotz des Versuches, sich über seine Pflichten zu informieren, über diese offensichtlich nicht informiert gewesen.

Da er glaube, dass deswegen seine Schuld wesentlich geringer einzuschätzen sei, beantrage er das angefochtene Erkenntnis insoweit abzuändern und nur eine Strafe von höchstens € 3.200,00 festzusetzen.

Richtig zu stellen sei auch, dass sein Einkommen nur rund € 1.000,00 monatlich betrage.

Im Rahmen der mündlichen Verhandlung vor dem Unabhängigen Finanzsenat ergänzte der Bw. sein Vorbringen dahingehend, dass sich die Berufung sowohl gegen die Zugrundelegung eines schuldhaften Verhaltens als auch gegen die Höhe der Geldstrafe richtet.

Die Firma sei in den Jahren 2004 und 2005 nicht mehr durch einen Steuerberater vertreten gewesen. Zwei Drittel der Wohnungen wären bis Ende 2002 über einen Immobilienmakler verkauft und die entsprechenden Vorsteuerkorrekturen durch den damaligen Steuerberater durchgeführt worden. Im Jahr 2003 sei in der Folge keine Wohnung verkauft worden. Erst 2004 und 2005 sei über Betreiben der Bank der Verkauf der restlichen Wohnungen erfolgt, wobei die Verkaufspreise der unter ihrem Wert verkauften Objekte unmittelbar der Bank als Pfandgläubiger zugeflossen seien.

Die Verpflichtung zur Durchführung einer Vorsteuerkorrektur bei steuerfreien Wohnungsverkäufen und die monatliche Abfuhrverpflichtung sei dem Bw. zwar grundsätzlich bekannt gewesen, er habe aber einerseits die Berechnung mangels Steuerberater nicht selbst durchführen können und andererseits seien keinerlei liquide Mittel zur Entrichtung der fälligen Umsatzsteuervorauszahlung vorhanden gewesen. Per Saldo sei die GmbH der Bank noch mehr als € 300.000,00 schuldig geblieben.

### ***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 § 23 Abs. 1 FinStrG ist die Grundlage für die Bemessung der Strafe die Schuld des Täters.*

*Abs. 2: Bei der Bemessung der Strafe sind die Erschwerungs- und die Milderungsgründe, soweit sie nicht schon die Strafdrohung bestimmen, gegeneinander abzuwägen. Im Übrigen gelten die §§ 32 bis 35 StGB sinngemäß.*  
*Abs. 3: Bei der Bemessung der Geldstrafe sind auch die persönlichen Verhältnisse und die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit des Täters zu berücksichtigen.*

*Abs. 4: Bei Finanzvergehen, deren Strafdrohung sich nach einem Wertbetrag richtet, ist die Bemessung der Geldstrafe mit einem ein Zehntel des Höchstausmaßes der angedrohten Geldstrafe unterschreitenden Betrag nur zulässig, wenn besondere Gründe vorliegen.*

Mit der gegenständlichen Berufung wird eine vorsätzliche Handlungsweise des Bw. und somit das Vorliegen der subjektiven Tatseite der erstinstanzlich der Bestrafung zugrunde gelegten Finanzordnungswidrigkeit gemäß § 49 Abs. 1 lit. a FinStrG in Abrede gestellt und auch die Höhe der vom Spruchsenat verhängten Geldstrafe angefochten.

Unstrittig ist hingegen nach dem Berufungsvorbringen das Vorliegen der objektiven Tatseite dahingehend, dass die verfahrensgegenständlichen Beträge an Umsatzsteuervorauszahlungen nicht spätestens bis zum fünften Tag nach Fälligkeit entrichtet bzw. gemeldet wurden.

Der in der Bestimmung des § 49 Abs. 1 lit. a FinStrG geforderte Vorsatz muss sich bloß auf die tatbildmäßig relevante Versäumung des Termins für die Entrichtung von Selbstbemessungsabgaben richten. Ob dem Steuerpflichtigen an der Unterlassung der in der genannten Bestimmung als strafbefreien normierten Meldung der geschuldeten Beträge an das Finanzamt ein Verschulden trifft, ist irrelevant. Die Bekanntgabe der Höhe des geschuldeten Betrages stellt einen Schuldausschließungsgrund dar. Ein Rechtsirrtum über das Vorliegen eines solchen Strafausschließungsgrundes stellt einen Umstand dar, den der Abgabepflichtige selbst zu vertreten hat (VwGH 18.9.2003, 2001/15/0148 und auch VwGH 20.9.2006, 2006/14/0046).

Der Bw. brachte in der mündlichen Verhandlung vor dem Berufungssenat selbst vor, dass ihm die Verpflichtung zur Durchführung einer Vorsteuerkorrektur bei steuerfreien Wohnungsverkäufen und die monatliche Abfuhrverpflichtung zwar grundsätzlich bekannt gewesen sei, er aber zu Folge mangelnder Mittel die Umsatzsteuervorauszahlungen der Tatzeiträume nicht spätestens am fünften Tag nach Fälligkeit entrichten habe können und vermeint, dass ihm ein Verschulden nicht zur Last gelegt werden könne, weil die Firma wegen der Einbehaltung der Gelder durch die Bank über keine flüssigen Mittel verfügt habe und er die Berechnung der monatlichen Umsatzsteuervorauszahlungen mangels Steuerberater nicht durchführen habe können.

Unstrittig hat der Bw. in Kenntnis der Fälligkeitstage für die Monate Jänner 2004 bis August 2005 keine einzige Umsatzsteuervorauszahlung geleistet und die geschuldeten Beträge auch nicht bis zum 5. Tag nach Fälligkeit der Abgabenbehörde bekannt gegeben.

Zahlungsschwierigkeiten schließen die Annahme von Vorsatz im Rahmen des § 49 Abs. 1 lit. a FinStrG keineswegs aus, zumal sich der Steuerpflichtige bei unzureichenden Mitteln von seiner strafrechtlichen Verantwortung durch die Erfüllung seiner Offenlegungspflicht befreien kann (VwGH 25.11.2002, 98/14/0106).

Zum Verschulden bringt der Bw. in der gegenständlichen Berufung weiters vor, dass er der Meinung sei, dass seine Schuld deswegen wesentlich geringer einzuschätzen sei, weil die Gesellschaft zum Zeitpunkt der notwendigen Vorsteuerberichtigungen nicht mehr steuerlich vertreten gewesen sei, das Finanzamt von seiner Zahlungsunfähigkeit gewusst habe und er aus den Auskünften nicht erkennen habe können, dass er mit einer Meldung der Umsatzsteuervorauszahlungen seine Situation hätte verbessern können. Er sei trotz des Versuches, sich über seine steuerlichen Verpflichtungen zu informieren, über diese offensichtlich nicht informiert gewesen.

Dazu ist auszuführen, dass einzige Tatbestandsvoraussetzung einer Finanzordnungswidrigkeit gemäß § 49 Abs. 1 lit. a FinStrG die vorsätzliche Nichtentrichtung von Selbstbemessungsabgaben bis zum 5. Tag nach Fälligkeit ist. Unstrittig hat der Bw. aufgrund der äußerst schlechten wirtschaftlichen Situation der Fa. N-GmbH wissentlich die verfahrensgegenständlichen Umsatzsteuervorauszahlungen nicht bis zum 5. Tag nach Fälligkeit entrichtet, wobei festzustellen ist, dass für die Zeiträume Jänner 2004 bis August 2005 keine einzige Umsatzsteuervorauszahlung vom Bw. als verantwortlichen Geschäftsführer entrichtet und auch keine einzige Umsatzsteuervoranmeldung bei der Abgabenbehörde abgegeben wurde. In Kenntnis der Fälligkeitstermine der verfahrensgegenständlichen Umsatzsteuervorauszahlungen und auch in unbestrittener Kenntnis der vorzunehmenden Vorsteuerkorrekturen gemäß § 12 Abs. 10 UStG hat der Bw. seine Melde- und Entrichtungspflichten im Bezug auf die verfahrensgegenständlichen Umsatzsteuervorauszahlungen in einem sehr weitgehenden Ausmaß vernachlässigt. Es ist daher nach Ansicht des Unabhängigen Finanzsenates, entgegen dem Berufungsvorbringen des Bw., von einem hohen Grad des Verschuldens im gegenständlichen Fall auszugehen.

Wie der Bw. in der gegenständlichen Berufung zutreffend ausführt, hätte eine rechtzeitige Meldung der gegenständlichen Umsatzsteuervorauszahlungen (durch zeitgerechte Abgabe richtiger Umsatzsteuervoranmeldungen) einen objektiven Strafausschließungsgrund dargestellt. Dabei ist es für die Beurteilung einer Finanzordnungswidrigkeit gemäß § 49 Abs. 1 lit. a FinStrG ohne Belang, aus welchen Gründen eine zeitgerechte bzw. richtige Meldung der Umsatzsteuervorauszahlung unterblieben ist und ob dem Bw. ein Verschulden an der Nichtmeldung dieser Selbstbemessungsabgaben zuzurechnen ist. Das vom Bw. in der gegenständlichen Berufung eingewendete geringe Verschulden hinsichtlich der nicht ordnungsgemäßen Meldung der vom Finanzstrafverfahren betroffenen Umsatzsteuervorauszahlungen bezieht sich daher auf den (im gegenständlichen Fall nicht eingetretenen) objektiven Strafausschließungsgrund der Meldung und betrifft nicht das

tatbestandsmäßige Verschulden im Bezug auf die Nichtentrichtung der verfahrensgegenständlichen Umsatzsteuervorauszahlungen.

Entsprechend der Bestimmung des § 23 FinStrG ist Grundlage für die Bemessung der Strafe die Schuld des Täters, wobei Erschwerungs- und Milderungsgründe gegeneinander abzuwägen sind und bei der Bemessung der Geldstrafe die persönlichen Verhältnisse und die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit des Beschuldigten zu berücksichtigen sind.

Bei der Strafbemessung sah der Spruchsenat als mildernd die finanzbehördliche Unbescholtenheit, das auf einer Notlage des Unternehmens begründete Handeln des Bw. und seine Einsicht zum Tatsächlichen, als erschwerend hingegen die oftmalige Tatwiederholung über einen längeren Tatzeitraum zu Recht an. Der Bw. brachte in der gegenständlichen Berufung hinsichtlich dieser Strafzumessungserwägungen auch keine Einwendungen vor.

Zu den gemäß § 23 Abs. 3 FinStrG bei der Bemessung der Geldstrafe zu berücksichtigenden persönlichen Verhältnissen und zur wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit des Bw. stellte der Spruchsenat im angefochtenen Erkenntnis fest, dass dieser ein monatliches Nettoeinkommen von € 1.800,00 beziehe und ihn keine Sorgepflichten treffen würden. Dazu bringt der Bw. in der gegenständlichen Berufung vor, dass sein monatliches Einkommen nur rund € 1.000,00 betragen würde, er weder persönliche Schulden noch Vermögen und auch keine Sorgepflichten habe.

Unter Berücksichtigung dieser persönlichen Verhältnisse und der wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit des Bw. bleibt nach Ansicht des Unabhängigen Finanzsenates aufgrund des festgestellten hohen Verschuldensgrades des Bw. keine Raum für eine Milderung der erstinstanzlich bereits im unteren Bereich des Strafrahmens, welcher im gegenständlichen Fall gemäß § 49 Abs. 2 FinStrG € 158.606,26 beträgt, bemessenen Geldstrafe.

Hingegen ist der Berufungssenat zum Ergebnis gelangt, dass die erstinstanzlich mit 80 Tagen schon nahe der in § 20 Abs. 2 FinStrG normierten Obergrenze von 3 Monaten bemessene Ersatzfreiheitsstrafe nicht dem festgestellten Verschulden unter Berücksichtigung der genannten Milderungsgründe und Erschwerungsgründe entspricht. Vor allem auf Grund des Umstandes, dass die Milderungsgründe der finanzbehördliche Unbescholtenheit des Bw., seines in einer Notlage des Unternehmens begründeten Handelns und seiner Einsicht zum Tatsächlichen sowohl in ihrer Anzahl als auch in ihrer Gewichtung den Erschwerungsgrund der oftmaligen Tatwiederholung über einen längeren Tatzeitraum überwiegen, ist der Berufungssenat zum Ergebnis gelangt, dass eine Ausmessung der Ersatzfreiheitsstrafe in der

aus dem Spruch der gegenständlichen Berufungsentscheidung ersichtlichen Höhe den dargestellten Strafzumessungserwägungen entspricht.

Bedenkt man, dass seitens des Bw. keinerlei Schadensgutmachung geleistet wurde (die verfahrensgegenständlichen Verkürzungsbeträge haften nach wie vor unberichtigt aus), so spricht auch der in der Abschreckung anderer potentieller Straftäter liegende generalpräventive Strafzweck gegen eine Herabsetzung der Geldstrafe und eine weitere Milderung der Ersatzfreiheitsstrafe.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, am 19. Juni 2007