



Berufungsentscheidung

Der Finanzstrafsenat Linz 1 als Organ des unabhängigen Finanzsenates als Finanzstrafbehörde zweiter Instanz hat durch den Vorsitzenden HR Dr. Richard Tannert, das sonstige hauptberufliche Mitglied OR Mag. Gerda Pramhas sowie die Laienbeisitzer Karl Weixelbaumer und Mag. pharm. Peter Wimmer als weitere Mitglieder des Senates in der Finanzstrafsache gegen den Bw., vertreten durch Dr. Johannes Kirschner, wegen Abgabenhinterziehungen gemäß § 33 Abs. 2 lit. a des Finanzstrafgesetzes (FinStrG) sowie Finanzordnungswidrigkeiten nach § 49 Abs. 1 lit. a FinStrG über die Berufung des Beschuldigten vom 16. Juli 2003 gegen das Erkenntnis des Spruchsenates beim Finanzamt Linz, Senat III als Organ des Finanzamtes Wels vom 21. März 2003, nach der am 13. November 2003 in Anwesenheit des Beschuldigten, des Mag. Jürgen Fleischer für den Verteidiger, der Dr. Helga Wurm als Dolmetsch für Serbokroatisch, des Amtsbeauftragten HR Kurt Brühwasser sowie der Schriftführerin Sybille Wiesinger, jedoch in Abwesenheit des die nebenbeteiligte Firma vertretenden Masseverwalters Dr. Rudolf Zachhuber durchgeführten mündlichen Verhandlung

zu Recht erkannt:

I. Der Berufung des Beschuldigten wird teilweise dahingehend stattgegeben, dass der im Übrigen unverändert bleibende Schulterspruch des angefochtenen Erkenntnisses in Punkt a) nunmehr wie folgt zu lauten hat:

JB ist schuldig, er hat als Geschäftsführer und damit abgabenrechtlich Verantwortlicher der Fa. B GmbH vorsätzlich die Vorauszahlungen an Umsatzsteuer für die Voranmeldungszeiträume April bis Juli 2002 in der Gesamthöhe von 45.043,73 € (U 4/2002: 17.986,81 €; U 5/2002: 19.056,92 €; U 6/2002 und U 7/2002: je 4.000,00 €) nicht spätestens am 5. Tag nach Fälligkeit entrichtet, wobei er die Höhe der geschuldeten Beträge der zuständigen Abgabenbehörde auch nicht innerhalb der fünfjährigen Nachfrist bekannt gegeben hat, und hierturch Finanzvergehen der Finanzordnungswidrigkeit nach § 49 Abs. 1 lit. a FinStrG begangen.

In Neubemessung der **Geldstrafe** wird daher gemäß § 49 Abs. 2 iVm § 21 Abs. 1 und 2 FinStrG über ihn eine solche von

2.400,00 €

(zweitausendvierhundert Euro)

und gemäß § 20 FinStrG für den Fall deren Uneinbringlichkeit eine **Ersatzfreiheitsstrafe** von

zwei Wochen

verhängt.

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

Die **Kosten** des Strafverfahrens werden gemäß § 185 Abs. 1 lit.a FinStrG mit **240,00 €** festgesetzt.

II. Im Übrigen wird die Berufung als unbegründet abgewiesen.

Entscheidungsgründe

Mit Erkenntnis vom 21. März 2003, StrNr. 2002/00176-001 hat der Spruchsenat III beim Finanzamt Linz als Organ des Finanzamtes Wels als Finanzstrafbehörde erster Instanz den Bw. nach §§ 33 Abs. 2 lit. a. und 49 Abs. 1 lit. a FinStrG für schuldig erkannt, er habe vorsätzlich

- a) unter Verletzung der Verpflichtung zur Abgabe von dem § 21 des UStG 1994 entsprechenden Voranmeldungen eine Verkürzung von Vorauszahlungen an Umsatzsteuer für die Monate April bis Juli 2002 in der Gesamthöhe von 45.043,73 € (U 4/2002: 17.986,81 €; U 5/2002: 19.056,92 €; U 6/2002 und U 7/2002: je 4.000,00 €) bewirkt und dies nicht nur für möglich, sondern für gewiss gehalten, sowie
- b) Selbstbemessungsabgaben, nämlich Lohnsteuer, Dienstgeberbeiträge zum Ausgleichsfonds für Familienbeihilfen samt Zuschlägen zu den Dienstgeberbeiträgen für den Monat Mai 2002 in Höhe von insgesamt 5.921,71 € (L: 4.028,50 €; DB: 1.742,22 €; DZ: 150,99 €) nicht spätestens am 5. Tag nach Fälligkeit entrichtet bzw. abgeführt, wobei er auch die Höhe der geschuldeten Beträge der zuständigen Abgabenbehörde innerhalb der fünfjährigen Nachfrist nicht bekannt gegeben habe.

Er habe hiedurch 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.

Aus diesem Grund wurde über ihn gemäß § 33 Abs. 5 und 49 Abs. 2 FinStrG iVm. § 21 Abs. 1 und 2 FinStrG eine Geldstrafe in der Höhe von 12.000,00 € verhängt und für den Fall der Uneinbringlichkeit der Geldstrafe gemäß § 20 FinStrG eine Ersatzfreiheitsstrafe von vier Wochen ausgesprochen.

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:

Der Bw. sei seit Gründung der GmbH im Jahr 1997 Geschäftsführer der Fa. B GmbH gewesen, über deren Vermögen am 22. Jänner 2003 das Konkursverfahren eröffnet worden sei. Anfänglich sei den abgabenrechtlichen Verpflichtungen im Wesentlichen entsprochen worden.

Zu Beginn der USO-Prüfung für den Zeitraum Jänner bis Mai 2002 (Niederschrift vom 13. August 2002) habe die steuerliche Vertretung, die Fa. P GmbH, hinsichtlich der fehlenden Umsatzsteuervoranmeldungen der Monate April und Mai 2002 Selbstanzeige erstattet und gleichzeitig dem Prüfer die fehlenden Voranmeldungen überreicht. Wegen der nicht rechtzeitigen Entrichtung der bekannt gegebenen Zahllasten sei dieser Selbstanzeige keine strafbefreiende Wirkung zuerkannt worden.

Da auch für die Monate Juni und Juli 2002 weder Voranmeldungen eingereicht noch Zahlungen geleistet worden seien, habe das Finanzamt die Bemessungsgrundlagen für die Umsatzsteuer geschätzt und diese mit je 4.000,00 € festgesetzt.

Im Zuge finanzstrafbehördlicher Ermittlungen sei ferner festgestellt worden, dass die Lohnabgaben Mai 2002 in der Gesamthöhe von 5.921,71 € verspätet bekannt gegeben und nicht entrichtet worden seien.

In rechtlicher Hinsicht führte der Spruchsenat aus, dass der Beschuldigte die Umsatzsteuerverkürzungen betreffend eine Abgabenhinterziehung nach § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG und die Nichtentrichtung der Lohnabgaben betreffend eine Finanzordnungswidrigkeit nach § 49 Abs. 1 lit. a FinStrG begangen habe.

Beweiswürdigend führte der erstinstanzliche Senat aus, dass der Beschuldigte die Nichtentrichtung der Abgaben im Wesentlichen zugegeben habe, wobei die Frage zu prüfen gewesen sei, ob ihm auch das Wissen um die Fälligkeit der Abgaben bzw. die bedingt vorsätzliche Pflichtverletzung im Sinne des § 21 UStG bekannt gewesen sei. Daraus, dass der

Beschuldigte die geschuldeten Abgaben noch im Jahr 2000 mittels Telebanking rechtzeitig und richtig entrichtet habe, sei abzuleiten, dass er um die Fälligkeitstermine gewusst habe, weshalb das Wissen um die Verkürzung der Umsatzsteuervorauszahlungen erweislich sei. Dazu komme, dass im Jahr 2002 dreimal hintereinander rechtzeitig vom Steuerberater unterschriebene Voranmeldungen abgegeben worden seien, sodass davon auszugehen sei, dass die mangelnde Liquidität zwischen dem Beschuldigten und dem Steuerberater besprochen worden sei und auch die Abgabe von Umsatzsteuervoranmeldungen in Absprache mit dem Beschuldigten erfolgt sein müsse. Eine andere Vorgangsweise sei unrealistisch, zumal der Steuerberater nicht habe wissen können, ob die Abgaben entrichtet würden, sodass die Einreichung einer Voranmeldung überflüssig gewesen wäre. Darüber hinaus sei dem Beschuldigten zu Betriebsbeginn ein Wegweiser für neu gegründete Unternehmen ausgehändigt und er in diesem Zusammenhang auf seine steuerlichen Verpflichtungen hingewiesen worden.

Bei der Strafbemessung wertete der Spruchsenat als mildernd das Teilgeständnis, die bisherige Unbescholteneit sowie die schwierige finanzielle Situation. Demgegenüber fiel dem Beschuldigten die wiederholte Tatbegehung über einen längeren Begehungszeitraum zur Last, weshalb der Spruchsenat eine Geldstrafe in Höhe von 12.000,00 €, im Nichteinbringungsfall eine Ersatzfreiheitsstrafe von vier Wochen, als tat- und schuldangemessen erachtete.

Gegen dieses Erkenntnis richtet sich die fristgerechte Berufung des Beschuldigten vom 16. Juli 2003, wobei im Wesentlichen vorgebracht wurde, dass er die Umsatzsteuer deswegen nicht bezahlt habe, weil er wegen der ausständigen Zahlungen einer Partnerfirma dazu nicht in der Lage gewesen sei. Der Nichteingang eines Betrages von 88.000,00 € habe letztendlich zur Zahlungsunfähigkeit ab April 2002 geführt. Die Umsatzsteuerverkürzungen für die Monate April bis Juli 2002 seien nicht dadurch eingetreten, dass die Voranmeldungen nicht abgegeben worden seien, sondern dadurch, dass nicht bezahlt worden sei. Aus dem Verhandlungsprotokoll vom 21. März 2003 sei eindeutig erkennbar, dass sich die Strafbehörde nur mit der Frage beschäftigt habe, warum keine Voranmeldungen abgegeben worden seien. Für eine umfassende Klärung des Sachverhaltes, insbesondere der Schuldfrage, reiche das abgeführte Beweisverfahren nicht aus. Der Bw vertrete den Standpunkt, dass er eine Finanzordnungswidrigkeit begangen habe, aber nicht vorsätzlich Umsatzsteuer verkürzen wollte. Die rechtliche Beurteilung seines Verhaltens nach § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG sei daher unrichtig. Mit der Verantwortung des Bw., dass er über keine liquiden Mittel mehr verfügt habe, habe sich die erkennende Behörde nicht auseinander gesetzt. Sie habe lediglich erörtert, ob der Bw die entsprechenden Voranmeldungen überreicht habe, aber die Frage, ob

er nicht bezahlt habe, obwohl er hätte zahlen können, oder ob er nicht gezahlt habe, weil er nicht habe zahlen wollen (gemeint offenbar: weil er nicht habe zahlen *können*), sei nicht erörtert worden. Der entsprechende Verkürzungsvorsatz könne nur dann unterstellt werden, wenn dem Steuerpflichtigen nachzuweisen sei, dass er tatsächlich über die nötigen finanziellen Mittel verfügt hätte, die Vorauszahlungen nicht nur bekannt zu geben, sondern auch tatsächlich zu leisten. Dass der Bw. tatsächlich über die nötigen finanziellen Mittel verfügt habe, sei nicht festgestellt worden. Dem angefochtenen Erkenntnis sei darüber hinaus nicht zu entnehmen, in welchem Ausmaß für die Monate Juni und Juli 2002 tatsächlich Umsatzsteuer angefallen sei; eine bescheidmäßige Festsetzung fehle bis heute, sodass eine Verurteilung unzulässig sei. Das Verhalten des Bw. sei nicht vom Vorsatz getragen gewesen, eine Abgabenverkürzung dadurch herbeizuführen, dass er die entsprechenden Voranmeldungen nicht abgebe. Der Steuerberater habe die Umsatzsteuervoranmeldungen grundsätzlich alleine erstellt. Da der Bw. diesen nicht mehr habe bezahlen können, habe der Steuerberater die Meldung der Umsatzsteuer nicht mehr durchgeführt. Aus der Verantwortung des Bw. lasse sich nicht ableiten, dass er gewusst habe, dass der Steuerberater die Voranmeldungen nicht mehr, wie in der Vergangenheit, erstelle bzw. ab welchem Zeitpunkt der Steuerberater keine Leistungen für die Fa. B GmbH mehr erbracht habe. Auffallend sei, dass der Steuerberater im August die Voranmeldungen für April und Mai 2002 überreicht habe; der Bw. sei davon nicht informiert gewesen. Beantragt werde daher, die angefochtene Entscheidung in Punkt a) aufzuheben und zur neuerlichen Verhandlung und Entscheidung an die erste Behörde zurückzuverweisen, in eventu, die angefochtene Entscheidung abzuändern und den Beschuldigten vom Vorwurf nach § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG freizusprechen.

Zur Entscheidung wurde erwogen:

Der Berufung kommt teilweise 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.

Der objektive Sachverhalt ist unbestritten. Der Bw. war in seiner Funktion als geschäftsführender Gesellschafter der Fa. B GmbH für deren abgabenrechtliche Belange verantwortlich und daher auch für die rechtzeitige Meldung und Bezahlung der Umsatzsteuerzahllasten bzw. der Lohnabgaben der GmbH an die Abgabenbehörde zuständig. Bereits in der mündlichen Verhandlung vor dem Spruchsenat am 21. März 2003 gestand der Bw. ein, dass ihm die Fälligkeiten der Umsatzsteuer und der Lohnabgaben bekannt waren. Tatsächlich ging der Bw. diesbezüglich in der Vergangenheit gesetzeskonform vor und veranlasste die fristgerechte Abgabenentrichtung.

Für die Monate April und Mai 2002 übergab der Steuerberater dem Prüfer im August 2002 im Zuge einer Selbstanzeige Voranmeldungen, wovon der Bw. aber seiner Berufungsschrift zufolge nichts wusste.

Der erkennende Berufungssenat hatte sich daher die subjektive Tatseite betreffend mit der Frage auseinander zu setzen, ob der Bw. wissentlich eine Verkürzung an Umsatzsteuervorauszahlungen betreffend die spruchgegenständlichen Monate bewirkt hat. Bei Bejahung des Vorsatzes hinsichtlich dieses Tatbestandselementes wäre weiters zu prüfen, ob der Beschuldigte in den strafrelevanten Zeiträumen von seiner grundsätzlichen abgabenrechtlichen Verpflichtung, bei Nichtentrichtung der Umsatzsteuervorauszahlungen bis spätestens zum jeweiligen Fälligkeitstag eine entsprechende Umsatzsteuervoranmeldung einzureichen, Kenntnis hatte. Als zweites subjektives Tatbestandselement des § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG tritt neben die wissentliche Nichtentrichtung der Vorauszahlung nämlich die bedingt vorsätzliche Nichteinreichung der Voranmeldung.

Der Bw. gab dazu in der mündlichen Verhandlung an, ihm sei bewusst gewesen, dass die Steuerberatungskanzlei, deren Honorare er nicht mehr bezahlen konnte, die zu entrichtenden Beträge nicht mehr ausrechne. Da er kein Geld gehabt habe, hätte er diese Beträge dem Finanzamt auch nicht mehr überweisen können. Ihm sei zwar bekannt gewesen, dass er die ihm von der Steuerberatungskanzlei übermittelten Zahlscheine fristgerecht zur Einzahlung verwenden müsse; dass er bei mangelnder Liquidität und Nichtentrichtung der fälligen Vorauszahlungen Voranmeldungen einzureichen habe, sei ihm aber nicht bekannt gewesen. In der mündlichen Berufungsverhandlung befragt, ob er das Voranmeldungsformular kenne bzw. ein entsprechendes Formular einmal ausgefüllt habe, verneinte der Bw. beides.

Diese Aussage deckt sich mit der Aktenlage, wonach sämtliche im Akt befindlichen Voranmeldungen von der Steuerberatungskanzlei unterfertigt sind und keine einzige Voranmeldung vom Bw. Ein Beweismittel in der Form, dass bereits zumindest einmal eine Umsatzsteuervoranmeldung mit einer Zahllast vom Bw. bei der Abgabenbehörde eingereicht

wurde, liegt dem Berufungssenat nicht vor. Hinsichtlich der Kenntnis dieser Verpflichtung zur Einreichung von Umsatzsteuervoranmeldungen bei Nichtentrichtung der Zahllast machte der Bw. im gesamten Verfahren keine widersprüchlichen Angaben. Bereits in der mündlichen Verhandlung vor dem Spruchsenat verneinte der Bw. die Frage des Vorsitzenden, ob ihm der Steuerberater gesagt habe, dass er für ihn für August und September 1997 eine Voranmeldung eingereicht habe, weil er die Umsatzsteuer nicht habe bezahlen können. Er habe ihn auch nicht darüber informiert, was zu machen sei, wenn er die Lohnabgaben nicht bezahlen könne.

Dem Berufungssenat ist es demzufolge nicht möglich, die Kenntnis des Bw. von dieser abgabenrechtlichen Verpflichtung mit der für einen Schuldspruch notwendigen Sicherheit festzustellen. Er geht daher im Zweifel zu Gunsten des Bw. davon aus, dass ihm diese Verpflichtung tatsächlich nicht bekannt war, er daher nicht vorsätzlich diese Verpflichtung verletzt und in weiterer Folge auch nicht wissentlich eine Abgabenverkürzung bewirkt hat.

Der Berufung war daher hinsichtlich des Vorwurfs der Begehung eines Finanzvergehens nach § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG zu Pkt. a) des erstinstanzlichen Schuldspruches Folge zu geben.

Gemäß § 49 Abs.1 lit.a FinStrG macht sich derjenige einer Finanzordnungswidrigkeit schuldig, der vorsätzlich selbst zu berechnende Abgaben (wie Umsatzsteuervorauszahlungen oder Lohnabgaben) 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 bekannt gegeben wird. Die Bekanntgabe der geschuldeten Selbstbemessungsabgaben ist daher ein Strafausschließungsgrund.

Unbestritten ist, dass dem Bw. die Fälligkeiten für die Umsatzsteuervorauszahlungen bekannt gewesen sind und er daher vorsätzlich nicht bis zu den Fälligkeitszeitpunkten der Umsatzsteuervorauszahlungen und auch nicht spätestens bis zum fünften Tag nach Fälligkeit die entsprechenden Umsatzsteuervorauszahlungen entrichtet hat. Auch gab der Bw. die Höhe der geschuldeten Beträge der zuständigen Abgabenbehörde bis zu diesem Zeitpunkt nicht bekannt. Dabei ist es ohne Bedeutung, ob den Bw. an der Unterlassung der fristgerechten Bekanntgabe der geschuldeten Beträge ein Verschulden trifft, weil vom Vorsatz lediglich die tatbildmäßig relevante Versäumung des Terms für die Entrichtung der Selbstbemessungsabgaben umfasst sein muss.

Der vorliegende Sachverhalt erfüllt somit 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 konsumiert worden wäre, nun aber als relevanter Tatbestand zu Tage tritt, weshalb ein dementsprechender Schulterspruch zu Punkt a) zu fällen war.

Bei der Strafbemessung wurden als mildernd die bisherige finanzstrafrechtliche Unbescholtenseit und die finanzielle Zwangslage, als erschwerend jedoch die Mehrzahl der deliktischen Angriffe gewertet. Unter Berücksichtigung der vom Bw. geschilderten persönlichen - er ist für seine Ehegattin und zwei Kinder sorgepflichtig - und ungünstigen wirtschaftlichen Verhältnisse wurde vom Berufungssenat trotz der mehrfachen deliktischen Angriffe und trotz eines nicht außer Acht zu lassenden spezial und generalpräventiven Gedankens bei dem nunmehrigen Strafrahmen von 25.482,72 € eine Geldstrafe in Höhe von 2.400,00 € – das sind lediglich 9,4 % des Strafrahmens – sowie eine Ersatzfreiheitsstrafe von zwei Wochen als tat- und schuldangemessen angesehen.

Der Haftungsausspruch für die B GmbH entspricht der verringerten Geldstrafe.

Die dem Bw. aufzuerlegenden Verfahrenskosten waren gemäß § 185 Abs. 1 lit. a FinStrG pauschal mit 10 % der verhängten Geldstrafe festzusetzen.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Rechtsmittelbelehrung

Gegen diese Entscheidung ist gemäß § 164 FinStrG ein weiteres ordentliches Rechtsmittel nicht zulässig. Es steht dem Beschuldigten 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 Monates nach Rechtskraft dieser Entscheidung fällig und mittels eines gesondert zugehenden Erlagscheines auf das Postsparkassenkonto des Finanzamtes

Grieskirchen Wels zu entrichten, widrigenfalls Zwangsvollstreckung durchgeführt und bei Uneinbringlichkeit der Geldstrafe die Ersatzfreiheitsstrafe vollzogen werden müsste.

Linz, 13. November 2003