



## Berufungsentscheidung

Der Finanzstrafsenat 1 als Organ des unabhängigen Finanzsenates als Finanzstrafbehörde zweiter Instanz hat durch den Vorsitzenden Hofrat Dr. Karl Kittinger, das sonstige hauptberufliche Mitglied Hofrat Dr. Josef Graf sowie die Laienbeisitzer Dr. Jörg Krainhöfner und Mag.pharm. Reinhard Fischill als weitere Mitglieder des Senates in der Finanzstrafsache gegen den Bw., vertreten durch die Fa. Writzmann & Partner Steuerberatungs KEG, wegen des Finanzvergehens der Finanzordnungswidrigkeit gemäß § 49 Abs. 1 lit. a des Finanzstrafgesetzes (FinStrG) über die Berufung des Beschuldigten vom 16. Oktober 2003 gegen das Erkenntnis des Spruchsenates beim Finanzamt für den 1. Bezirk Wien als Organ des Finanzamtes Baden vom 4. September 2003, SpS 75/03-III, nach der am 4. Mai 2004 in Abwesenheit des Beschuldigten und in Anwesenheit seines Verteidigers, welcher gleichzeitig als Vertreter der Nebenbeteiligten fungierte, der Amtsbeauftragten Oberrätin Dr. Ulrike Mifek sowie der Schriftführerin Edith Madlberger durchgeführten mündlichen Verhandlung

zu Recht erkannt:

Der Berufung wird stattgegeben, das angefochtene Erkenntnis aufgehoben und das Finanzstrafverfahren gemäß §§ 136, 157 FinStrG eingestellt.

### Entscheidungsgründe

Mit Erkenntnis des Spruchsenates vom 4. September 2003, SpS 75/03-III, wurde der Bw. der Finanzordnungswidrigkeit nach § 49 Abs. 1 lit. a FinStrG für schuldig erkannt, weil er vorsätzlich als Geschäftsführer der Fa.M. selbst zu berechnende Abgaben, nämlich Umsatzsteuervorauszahlungen für die Monate März, Juli und September 2001 in Höhe von € 40.805,73 nicht spätestens am 5. Tag nach Fälligkeit entrichtet habe.

Gemäß § 49 Abs. 2 FinStrG wurde über den Bw. deswegen eine Geldstrafe in Höhe von € 2.400,00 und für den Fall der Uneinbringlichkeit an deren Stelle tretende Ersatzfreiheitsstrafe in der Dauer von 6 Tagen verhängt.

Gemäß § 185 Abs. 1 lit. a FinStrG wurden die Kosten des Finanzstrafverfahrens mit €240,00 bestimmt.

Gemäß § 28 Abs. 1 FinStrG wurde die Haftung der Fa.M. für die über den Bw. verhängte Geldstrafe ausgesprochen.

Begründend wurde dazu seitens des Spruchsenates ausgeführt, dass der Bw. ebenso wie K.S. im Tatzeitraum Geschäftsführer der Fa.M. gewesen sei.

Mit Niederschrift vom 5. Dezember 2001 sei eine Umsatzsteuervoranmeldungsprüfung bei der Fa. M. für den Zeitraum Jänner 2001 bis September 2001 abgeschlossen worden, im Rahmen derer festgestellt worden sei, dass vom geprüften Unternehmen aufgrund EDV-technischer Probleme für die Umsatzsteuer „Akontozahlungen“ geleistet worden seien. Bei Prüfungsbeginn wären jedoch vom geprüften Unternehmen Umsatzsteuervoranmeldungen für die Monate Jänner bis September 2001 übergeben worden. Für den Voranmeldungszeitraum März 2001 sei bis dahin weder eine Meldung noch eine Entrichtung erfolgt. Für den Monat Juli 2001 sei ebenfalls keine Meldung und eine Entrichtung erst am 3. Dezember 2001 (somit nach erfolgter Prüfungsanmeldung) erfolgt. Die entsprechenden Zahllasten seien anlässlich der Umsatzsteuerprüfung festgesetzt und nachgefordert worden.

Eine Entrichtung sei in einem erfolgt, da das Abgabenkonto der Fa.M. zum Zeitpunkt der Festsetzung ein entsprechendes Guthaben ausgewiesen habe.

Eine wirksame Selbstanzeige im Sinne des § 29 FinStrG liege jedoch nicht vor, da keine unmittelbare Umwidmung des Guthabens für die verfahrensgegenständliche Steuerlast erfolgt sei.

Entsprechend den im erstinstanzlichen Finanzstrafverfahren abgegebenen schriftlichen Stellungnahmen sei eine Aufteilung zwischen den Bw. und K.S. dahingehend vereinbart gewesen, dass K.S. für die Verrechnung und Abfuhr der Abgaben zuständig gewesen wäre. Dieser Verpflichtung habe sie jedoch nicht nachkommen können, weil sie krankheitsbedingte Ausfälle gehabt hätte.

Das Bestehen eines Abgabenguthabens könne nicht exculpieren, da der Abgabenbehörde die Abgabenschuld nicht bekannt gegeben worden sei, weshalb auch keine Gutschrift bzw. Umbuchung möglich gewesen wäre. Sogar sei die Zahlung nicht ordnungsgemäß erfolgt.

Der Bw. sei genauso wie K.S. Geschäftsführer der Fa.M. gewesen. Die interne Aufteilung könne nur insoweit greifen, als sie ordnungsgemäß abgewickelt worden sei. Wenn der Bw. K.S. die Abgabenverrechnung übertragen habe, so sei ihm gleichzeitig bekannt gewesen, dass sie dieser nur unregelmäßig infolge ihrer Krankheit nachkommen habe können. Demgemäß

wäre es Aufgabe des Bw. gewesen, als Geschäftsführer ordnungsgemäß Vorsorge zu treffen, dass die Entrichtung rechtzeitig erfolge.

Bei der Strafbemessung wertete der Spruchsenat als mildernd das Tatsachengeständnis sowie die Schadensgutmachung, wogegen als erschwerend eine Vorstrafe angesehen wurde.

Gegen dieses Erkenntnis des Spruchsenates richtet sich die vorliegende frist- und formgerechte Berufung vom 16. Oktober 2003, in welcher bezüglich der Bw. insbesondere ausgeführt wurde, dass K.S. nicht seine Gattin, sondern seine Schwester sei. Der Bw. und seine Schwester würden an verschiedenen Orten wohnen und nicht privat zusammenkommen, sondern ausschließlich in der Firma arbeiten.

Zusätzlich werde darauf hingewiesen, dass der Bw. hinsichtlich der Aufgabenteilung mit seiner Schwester sehr wohl eine ausreichende Überwachung vorgenommen habe. Das heiße K.S. als Geschäftsführerin habe seit vielen Jahren die Buchhaltung geführt und zwar ursprünglich als Prokuristin des Unternehmens und später, ab dem Zeitpunkt 23. September 1998, als Geschäftsführerin, wobei einmal jährlich die Buchführung der Steuerberatungskanzlei zur Fertigstellung und Erstellung des Jahresabschlusses übergeben worden sei. Bei dieser Gelegenheit habe der Bw. immer bei der Steuerberatungskanzlei angefragt, ob die Buchführung in Ordnung gewesen wäre und sei somit seiner jährlichen Kontrolle im Zuge der Bilanzerstellung nachgekommen. Dies sei von Steuerberatungskanzlei überprüft und dem Bw. jährlich mitgeteilt worden und es sei die Buchhaltung immer in Ordnung gewesen.

Es werde diesbezüglich auf ein in der Berufung näher bezeichnetes Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes hingewiesen, wo die mit dem Finanzwesen einer Gesellschaft betraute Prokuristin jeweils eine erfahrene, hinlänglich ausgebildete und nach dem bisherigen Verhalten als gewissenhaft und verlässlich anzusehende Person gewesen sei. So habe der Geschäftsführer bis zum Auftauchen von Anhaltspunkten für eine Unzuverlässigkeit der Prokuristin davon ausgehen können, dass Kontrollen anlässlich der jährlichen Bilanzerstellung ausreichen würden. Dies sei alle Jahre geschehen und sei immer von der Steuerberatungskanzlei bestätigt worden. Der Bw. sei in Anbetracht dieses Sachverhaltes von jeglicher Schuld freizusprechen und es sei ihm gegenüber das Finanzstrafverfahren einzustellen.

Im Gegenteil, als der Bw. durch die Prüfungshandlung der Finanzverwaltung über die Problematik im Zusammenhang mit der Umsatzsteuerabfuhr informiert worden sei, habe er umgehend die Steuerberatungskanzlei ab Jänner 2002 mit der Führung der laufenden Buchhaltung und der Umsatzsteuerberechnung beauftragt. Seit Jänner 2002 werde die Buchhaltung und die Umsatzsteuerberechnung seitens der Steuerberatungskanzlei vorgenommen. Er habe somit umgehend nach Erkennen der krankheitsbedingten Schwächen seiner Schwester

reagiert und es sei ihm keinerlei finanzstrafrechtliches Verhalten zur Last zu legen. Ein vorsätzliches Verhalten im Sinne des § 49 Abs. 1 FinStrG liege daher nicht vor und das Finanzstrafverfahren sei daher einzustellen.

### **Zur Entscheidung 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 § 29 Abs. 1 FinStrG wird derjenige, der sich eines Finanzvergehens schuldig gemacht hat insoweit straffrei, als er seine Verfehlung der zur Handhabung der verletzten Abgaben- und Monopolvorschriften zuständigen Behörde oder einer sachlich zuständigen Finanzstrafbehörde darlegt (Selbstanzeige). Eine Selbstanzeige ist bei Betretung auf frischer Tat ausgeschlossen.*

*Abs. 2: War mit einer Verfehlung eine Abgabenverkürzung oder ein sonstiger Einnahmenausfall verbunden, so tritt die Straffreiheit nur insoweit ein, als der Behörde ohne Verzug die für die Feststellung der Verkürzung oder des Ausfalls bedeutsamen Umstände offen gelegt und die sich daraus ergebenden Beträge, die der Anzeiger schuldet oder für die er zur Haftung herangezogen werden kann, den Abgaben- oder Monopolvorschriften entsprechend entrichtet werden. Werden für die Entrichtung Zahlungserleichterungen gewährt, so darf der Zahlungsaufschub "zwei Jahre" nicht überschreiten; diese Frist beginnt bei selbst zu berechnenden Abgaben (§§ 201 und 202 BAO) mit der Selbstanzeige, in allen übrigen Fällen mit der Bekanntgabe des Betrages an den Anzeiger zu laufen (BGBl 1985/571 ab 1986).*

*Abs. 3: Straffreiheit tritt nicht ein,*

*a) wenn zum Zeitpunkt der Selbstanzeige Verfolgungshandlungen (§ 14 Abs. 3) gegen den Anzeiger, gegen andere an der Tat Beteiligte oder gegen Hehler gesetzt waren,*

*b) wenn zum Zeitpunkt der Selbstanzeige die Tat bereits ganz oder zum Teil entdeckt und dies dem Anzeiger bekannt war oder die Entdeckung einer Tat, durch die Zollvorschriften verletzt wurden, unmittelbar bevorstand und dies dem Anzeiger bekannt war, oder (BGBl. 1985/571 ab 1986)*

*c) wenn bei einem vorsätzlich begangenen Finanzvergehen die Selbstanzeige anlässlich einer finanzbehördlichen Nachschau, Beschau, Abfertigung oder Prüfung von Büchern oder Aufzeichnungen nicht schon bei Beginn der Amtshandlung erstattet wird.*

*Abs. 5: Die Selbstanzeige wirkt nur für die Personen, für die sie erstattet wird.*

*Gemäß § 30 Abs. 2 FinStrG tritt eine Haftung dann nicht ein, wenn die Straftat spätestens zu dem Zeitpunkt, bis zu dem eine Selbstanzeige mit strafbefreiender Wirkung möglich wäre (§ 29), vom Vertretenen oder Dienstgeber bei der zuständigen Behörde (§ 29 Abs. 1) angezeigt wird. Bei Personenvereinigungen genügt es, wenn diese Anzeige von einem Mitglied der Personenvereinigung erstattet wird.*

Aus dem Abgabekonto der Fa.M. geht hervor, dass für sämtliche Monate des Jahres 2000 und auch für die Monate Jänner, Februar, April bis Juni sowie August und September 2001 zu den jeweiligen Fälligkeitstagen der Umsatzsteuervorauszahlungen ganz offensichtlich pauschale (geschätzte) Zahlungen der Umsatzsteuervorauszahlungen in runden Zehntausenderbeträgen auf das Abgabekonto geleistet wurden.

Für die Monate März und Juli 2001 wurden weder Umsatzsteuervorauszahlungen geleistet, noch wurde eine Umsatzsteueranmeldung zum Fälligkeitstag abgegeben.

Mit Niederschrift vom 5. Dezember 2001 wurde eine Umsatzsteuervoranmeldungsprüfung gemäß § 151 Abs. 3 BAO für den Zeitraum Jänner bis September 2001 abgeschlossen. Vor Beginn der Prüfungshandlungen wurden am 4. Dezember 2001 dem Betriebsprüfer Umsatzsteuervoranmeldungen für die Monate Jänner bis September 2001 für die Fa.M. überreicht, welche keine Unterschrift und auch keine firmenmäßige Zeichnung ausweisen. Entsprechend diesen abgegebenen Umsatzsteuervoranmeldungen erfolgte in der Folge am 18. Dezember 2001 eine erklärungsgemäße Festsetzung der Umsatzsteuervorauszahlungen für den Monat März 2001 in Höhe von S 212.837,00, für den Monat Juli 2001 in Höhe von S 329.990,00 für den Monat September 2001 in Höhe von S 378.672,00. Durch ein zu diesem Festsetzungszeitpunkt auf dem Abgabekonto der Fa.M. bestehendes Guthaben wurden die verfahrensgegenständlichen Umsatzsteuervorauszahlungen in voller Höhe entrichtet.

Für die zuvor nicht gemeldeten und entrichteten Monate März und Juli 2001 ergibt sich daher ein strafbestimmender Wertbetrag in Höhe der Festsetzungen durch den Betriebsprüfer. Für den Monat September 2001 wurde zum Fälligkeitstag eine pauschale Umsatzsteuervorauszahlung in Höhe von S 360.000,00 geleistet, wobei sich der strafbestimmende Wertbetrag in Höhe von S 18.672,00 aus der Differenz zwischen der Umsatzsteuerfestsetzung durch die Betriebsprüfung in Höhe von S 378.672,00 und der pauschalen Vorauszahlungen in Höhe von S 360.000,00 ergibt.

Durch die vor Prüfungsbeginn erfolgte Abgabe der Umsatzsteuervoranmeldungen März, Juli und September 2001 wurde seitens der Fa.M. die Straftat spätestens zu dem Zeitpunkt, bis zu dem eine Selbstanzeige mit strafbefreiender Wirkung möglich ist (§ 29 Abs. 3 lit. c FinStrG), im Sinne des § 30 Abs. 2 FinStrG angezeigt, sodass schon aus diesem Grund eine haftungsmäßige Heranziehung gemäß § 28 Abs. 1 FinStrG für die Fa.M. zu Unrecht erfolgt ist.

Eine Selbstanzeige durch den Bw. vor Beginn der Prüfungshandlungen wurde laut Aktenlage nicht abgegeben. Entsprechend der Bestimmung des § 29 Abs. 5 FinStrG, wonach eine Selbstanzeige nur für die Person gilt, für die sie erstattet wurde, stellt die vor Prüfungsbeginn erfolgte Überreichung der vom Finanzstrafverfahren umfassten Umsatzsteuervoranmeldungen

daher keine Selbstanzeige für den Bw. dar, da diese Umsatzteuervoranmeldungen im Namen der Fa.M. abgegeben wurden und keinen Hinweis auf den Bw. als Anzeiger enthalten.

Bei juristischen Personen, Personengesellschaften oder anderen gemeinschaftlichen Vermögensgebilden als Steuerschuldner genügt es daher nicht, eine richtige Steuererklärung (hier Umsatzsteuervoranmeldung) einzureichen, sondern es muss der zuständigen Behörde gegenüber auch in geeigneter Form offen gelegt werden, wer die Nicht- oder nicht rechtzeitige Entrichtung der Vorauszahlung ad personam zu verantworten hatte (siehe dazu Reger/Hacker/Kneidinger, Das Finanzstrafgesetz mit Kommentar und Rechtsprechung, zu § 29, Seite 515).

Wenn auch für eine Selbstanzeige eine besondere formale Gestaltung wie zum Beispiel ausdrückliche Bezeichnung des Anbringens als Selbstanzeige nicht erforderlich ist, geht aus § 29 Abs. 5 FinStrG doch hervor, dass in Fällen, in denen mehrere Personen als Täter eines Finanzvergehens in Betracht kommen, die Personen, für die das Anbringen als Selbstanzeige wirken soll, ausdrücklich genannt werden müssen (VwGH 14.4.1993, 92/13/0278). Im gegenständlichen Fall kamen von vornherein zumindest der Bw. als auch K.S. als im Firmenbuch eingetragene Geschäftsführer der Fa.M. als Täter in Betracht. Der Strafbefreiungsgrund einer Selbstanzeige für den Bw. ist folglich nicht eingetreten.

Das Tatbild des § 49 Abs. 1 lit. a FinStrG ist daher in objektiver Hinsicht erfüllt.

In Bezug auf die subjektive Tatseite wurde seitens des Verteidigers des Bw. im Berufungsverfahren vorgebracht, dass seit dem Jahr 1992, auf Grund der firmeninternen Arbeitsaufteilung, die steuerlichen Belange der Fa.M. von seiner Schwester und zweiten Geschäftsführerin K.S. zur vollsten Zufriedenheit wahrgenommen worden seien, während er selbst für die technischen Belange des Unternehmens verantwortlich gezeichnet habe. Eine durchgeführte Betriebsprüfung und die jährlichen Bilanzbesprechungen mit dem Steuerberater hätten dies auch bestätigt. Er habe zwar von der Erkrankung der zweiten Geschäftsführerin K.S. im Tatzeitraum gewusst und sie zu ihrem Gesundheitszustand und ihrer Einsatzfähigkeit im Rahmen ihres Aufgabenbereiches befragt, wobei sie ihm gegenüber ausgeführt habe, dass sie ihren Aufgabenbereich voll wahrnehmen könne.

Der Bw. habe daher darauf Vertrauen können, dass seine Schwester und zweite Geschäftsführerin der Fa.M. nach neun Jahren untadeliger Wahrnehmung der steuerlichen Agenden auch im zehnten Jahr ihrer Tätigkeit die Selbstbemessungsabgaben weiterhin ordnungsgemäß entrichtet.

Diese Rechtfertigung wurde vom Berufungssenat als glaubwürdig erachtet, entspricht sie doch den Beweisergebnissen, welche im Berufungsverfahren (GZ. FSRV/0151-W/03) der ebenfalls finanzstrafrechtlich verfolgten zweiten Geschäftsführerin K.S. zu Tage getreten sind.

Die subjektive Tatseite des Eventualvorsatzes im Sinne des § 49 Abs. 1 lit. a FinStrG kann daher aufgrund der vorliegenden Beweisergebnisse nicht erwiesen werden.

Eine eventuelle Überwachungsfahrlässigkeit des Bw. wäre im Zusammenhang mit dem gegenständlich angeschuldigten Delikt nicht tatbestandsrelevant und war daher nicht näher zu untersuchen.

Es war daher 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.

Wien, 4. Mai 2004

Der Vorsitzende:

Hofrat Dr. Karl Kittinger