



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 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 der Beschuldigten vom 14. Februar 2007 gegen das Erkenntnis des Spruchsenates beim Finanzamt Wien 1/23 als Organ des Finanzamtes Baden Mödling vom 23. November 2006, SpS, nach der am 19. Juni 2007 in Anwesenheit der Beschuldigten sowie der Schriftführerin E. durchgeführten Verhandlung

zu Recht erkannt:

I. Der Berufung wird teilweise Folge gegeben, das angefochtene Erkenntnis im Strafausspruch aufgehoben und im Umfang der Aufhebung in der Sache selbst erkannt:

Gemäß § 49 Abs. 2 FinStrG, unter Bedachtnahme auf § 21 Abs. 1 und 2 FinStrG, wird über die Berufungswerberin (Bw.) eine Geldstrafe in Höhe von € 6.800,00 und eine gemäß § 20 Abs. 1 FinStrG für den Fall der Uneinbringlichkeit an deren Stelle tretende Ersatzfreiheitsstrafe in der Dauer von 17 Tagen verhängt.

II. Im Übrigen wird die Berufung als unbegründet abgewiesen.

Entscheidungsgründe

Mit Erkenntnis des Spruchsenates vom 23. November 2006, SpS, wurde die Bw. der Finanzordnungswidrigkeit gemäß § 49 Abs. 1 lit. a FinStrG für schuldig erkannt, weil sie als Geschäftsführerin der Fa. I-GmbH vorsätzlich selbst zu berechnende Abgaben nicht spätestens am fünften Tag nach Fälligkeit entrichtet habe, und zwar Umsatzsteuervorauszahlungen Jänner bis Dezember 2002 in Höhe von € 13.705,72, Jänner bis Dezember 2003 in Höhe von € 37.603,57, März und August 2005 in Höhe von € 52.012,57 sowie September 2005 in Höhe von € 18.860,00, und weiters Lohnsteuer 2003 in Höhe von € 463,25 sowie für Februar und April 2005 in Höhe von € 790,50 und weiters Dienstgeberbeiträge zum Ausgleichsfonds für Familienbeihilfen 2003 in Höhe von € 1.227,58, 2004 in Höhe von € 1.365,86 und für Februar und April 2005 in Höhe von € 125,28.

Gemäß § 49 Abs. 2 FinStrG wurde über die Bw. deswegen eine Geldstrafe in Höhe von € 12.000,00 und eine gemäß § 20 Abs. 1 FinStrG für den Fall der Uneinbringlichkeit an deren Stelle tretende Ersatzfreiheitsstrafe in der Dauer von 30 Tagen verhängt.

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

Zur Begründung dazu seitens des Spruchsenates ausgeführt, dass die Bw. im Tatzeitraum die für die abgabenbehördlichen Belange der Fa. I-GmbH verantwortliche Geschäftsführerin gewesen sei. Sie habe keine Sorgepflichten, ihr derzeitiges monatliches Einkommen als Angestellte betrage € 990,00. Weiters sei die Bw. finanzbehördlich unbescholten.

Mit Edikt des Landesgerichtes N. vom 13. Dezember 2005 sei über das Vermögen der GmbH der Konkurs eröffnet worden, welcher jedoch noch nicht abgeschlossen sei.

Im Jänner 2006 habe im Betrieb der Bw. eine Lohnsteuerprüfung stattgefunden, bei der die im Spruch angeführten Abfuhrdifferenzen festgestellt worden seien. Weiters sei kein Dienstgeberbeitrag für die zu 100 % an der Gesellschaft beteiligte Geschäftsführerin berechnet und auch nicht abgeführt worden.

Aufgrund der Berichte der KIAB vom 25. Februar 2005 und vom 18. April 2005 seien die Lohnabgaben für zwei Dienstnehmer festgesetzt worden, für welche keine Lohnkonten geführt worden seien.

Bei Überprüfung des Kontos habe festgestellt werden müssen, dass die Umsatzsteuervorauszahlungen laut Spruch nicht ordnungsgemäß entrichtet worden seien.

Die Bw. habe sich dahingehend verantwortet, dass das Unternehmen über Anraten eines Bekannten gegründet worden sei, dieser habe ihr Hilfe zugesichert, welche jedoch unterblieben wäre. Es sei ihr alles über den Kopf gewachsen. Die Buchhaltung sei einem Steuerberater übergeben worden, während die Grundaufzeichnungen im Unternehmen geführt worden seien. Die Berechnung sei an Hand der dem Steuerberater übergebenen Unterlagen durch diesen erfolgt. Naturgemäß habe dieser jedoch nicht die Entrichtung vorzunehmen gehabt. Das Tatbild der Finanzordnungswidrigkeit gemäß § 49 Abs. 1 lit. a FinStrG sei daher objektiv erfüllt.

Da die Bw. als für die abgabenrechtlichen Belange Verantwortliche von ihrer Verpflichtung zur ordnungsgemäßen Entrichtung der selbst zu berechnenden Abgaben gewusst habe, dieser Verpflichtung jedoch aus den angeführten Gründen, nämlich Überforderung, nicht nachgekommen sei, habe sie zumindest mit bedingtem Vorsatz gehandelt und sei nach der angezogenen Gesetzesstelle schuldig zu erkennen gewesen.

Bei der Strafbemessung sah der Spruchsenat als mildernd die finanzstrafbehördliche Unbescholtenheit der Bw., die Notlage des Unternehmens, ihre Schuldeinsicht zum Tatsächlichen sowie die teilweise Schadensgutmachung an, als erschwerend hingegen die Begehung durch einen längeren Zeitraum.

Gegen dieses Erkenntnis des Spruchsenates richtet sich die vorliegende frist- und formgerechte Berufung der Bw. vom 14. Februar 2007, mit welcher das Vorliegen einer Finanzordnungswidrigkeit in Abrede gestellt und beantragt wird, das angefochtene Erkenntnis des Spruchsenates aufzuheben.

Zur Begründung wird seitens der Bw. ausgeführt, dass sie tatsächlich zufolge Mangel der Mittel teilweise Umsatzsteuer, Lohnsteuer und Dienstgeberbeiträge in den Jahren 2002, 2003, 2004 und 2005 nicht bis spätestens am fünften Tag nach Fälligkeit entrichten habe können. Anfänglich seien die Mittel deswegen nicht vorhanden gewesen, weil viele Kunden sehr spät bezahlt hätten. In der Folge sei es immer wieder zu einem Ausfall von Einnahmen gekommen, wodurch die fristgerechte Bezahlung nicht möglich gewesen sei. Zuletzt wäre bereits eine beachtliche Überschuldung eingetreten gewesen, insbesondere durch den Wegfall eines Großkunden, sodass Insolvenz angemeldet hätte werden müssen.

In all diesen Jahren seien fast alle Steuererklärungen und Voranmeldungen abgegeben, lediglich die Zahlungen seien ohne Verrechnungsanweisungen geleistet worden. Es seien Ratenzahlungen an die Abgabenbehörde erfolgt. Bei diesen sei kein Verwendungszweck

angegeben worden, sodass die eingangs erwähnten Abgaben noch immer offen oder als erheblich verspätet bezahlt anzusehen seien.

Zur Abgabe der entsprechenden Steuererklärungen und Voranmeldungen sei bis Ende 2003 K., und seit Anfang 2004 bis zur Konkurseröffnung am 2. Dezember 2005 die Fa. X-GmbH, beauftragt gewesen.

Diese Steuerberater hätten von den finanziellen Schwierigkeiten der Bw. gewusst und seien daher zur Abgabe sowohl der Umsatzsteuervoranmeldungen als auch der Lohnsteuermeldungen verpflichtet gewesen. Insbesondere deswegen, weil sie zum jeweiligen Fälligkeitstag nicht gewusst hätten, ob die Bw. für die Fa. I-GmbH die entsprechenden Abgabenzahlungen pünktlich leisten könne.

Nach § 49 Abs. 1 lit. a FinStrG habe sich die Bw. keiner Finanzordnungswidrigkeit schuldig gemacht, weil die bloße Versäumung eines Zahlungstermins für sich allein nicht strafbar sei.

Auch vorsätzlich habe sie nicht gehandelt, weil die Firma über keine flüssigen Mittel verfügt habe. Die nicht fristgerechten Abgabenzahlungen würden an sich kein Vorsatzdelikt darstellen, weil sie als Geschäftsführerin durch die Beauftragung der Steuerberater zur Abgabe der entsprechenden Voranmeldungen und Erklärungen keineswegs einen Sachverhalt verwirklichen habe wollen, der eine Abgabenverkürzung bezwecke. Auch habe sie eine solche Verwirklichung nicht ernstlich für möglich gehalten und sich damit abgefunden. Sie habe weder vorsätzlich noch grob fahrlässig gehandelt. Wenn die Steuerberater Voranmeldungen und Erklärungen nicht oder nicht fristgerecht abgegeben hätten, könne ihr lediglich ein entschuldbarer Irrtum unterstellt werden, weil sie im Vertrauen auf die Pflichterfüllung der Steuerberater die Abgabe von Erklärungen nicht überprüft habe.

Die betriebliche Verrechnung sei im Büro der Fa. I-GmbH zuerst durch die Bw. selbst und später durch fachkundige Angestellte erfolgt. Diese Unterlagen seien dem jeweiligen Steuerberater übermittelt worden.

Nunmehr sei das Konkursverfahren über das Vermögen der Fa. I-GmbH nach Verteilung des Massevermögens beendet worden, woraus die Abgabenbehörde über 9% des Rückstandes erhalten habe.

Derzeit arbeite die Bw. als Angestellte in gekündigter Stellung. Ab März 2007 werde ihr nur mehr Arbeitslosengeld zufließen.

Sollte der Bw. überhaupt ein Verschulden angelastet werden können, so erscheine die verhängte Geldstrafe um ein Vielfaches überhöht und unangemessen.

Es wird daher beantragt, das Erkenntnis des Spruchsenates aufzuheben und festzustellen, dass die Bw. keine Finanzordnungswidrigkeit begangen habe, weil die nicht fristgerechte Entrichtung der Selbstbemessungsabgaben nur durch finanzielle Notlage entstanden und daher entschuldbar sei, weiters, dass entsprechende Umsatzsteuererklärungen sowie Erklärungen aus denen lohnabhängige Abgaben ersichtlich seien, abgegeben worden wären.

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.

Mir der gegenständlichen Berufung wird eine vorsätzliche Handlungsweise der 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 und Lohnabgaben 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 strafbefreiend normierten Meldung der geschuldeten Beträge an das Finanzamt ein Verschulden trifft, ist irrelevant. Die Bekanntgabe der Höhe des geschuldeten Betrages stellt einen Schuldausschlussgrund 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).

Die Bw. bringt in der gegenständlichen Berufung selbst vor, dass sie zu Folge mangelnder Mittel die Umsatzsteuer und Lohnabgaben der Tatzeiträume teilweise nicht spätestens am fünften Tag nach Fälligkeit entrichten habe können und vermeint, dass ihr ein Vorsatz nicht zur Last gelegt werden könne, weil die Firma über keine flüssigen Mittel verfügt habe und die bloße Versäumung eines Zahlungstermins für sich allein nicht strafbar sei.

Unstrittig ist daher im gegenständlichen Fall die fristgerechte Entrichtung der verfahrensgegenständlichen Selbstbemessungsabgaben bis zum fünften Tag nach Fälligkeit unterblieben, wobei als Grund für die Nichtentrichtung Einnahmenausfälle und der Wegfall eines Großkunden angegeben werden. Ohne jeden Zweifel und von der Bw. im gegenständlichen Verfahren nicht in Abrede gestellt, hat sie die Fälligkeitstage der verfahrensgegenständlichen Umsatzsteuervorauszahlungen und Lohnabgaben gekannt. Dieses Kenntnis ist auch aus dem Umstand ableitbar, dass die Bw. als verantwortliche Geschäftsführerin der Fa. I-GmbH in einzelnen Monaten Umsatzsteuervorauszahlungen und Lohnabgaben pünktlich bis zum Fälligkeitstag entrichtet hat.

Zahlungsschwierigkeiten schließen die Annahme vom 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).

Schon allein aus dem Berufungsvorbringen ist ersichtlich, dass die Bw. in Kenntnis der Fälligkeitstage der verfahrensgegenständlichen Selbstbemessungsabgaben aufgrund der schwierigen finanziellen Situation der GmbH eine Entrichtung der geschuldeten Beträge bis zum fünften Tag nach Fälligkeit unterlassen hat. Die subjektive Tatseite der erstinstanzlich der Bestrafung zugrunde gelegten Finanzordnungswidrigkeit gemäß § 49 Abs. 1 lit. a FinStrG ist daher zweifelsfrei erwiesen.

Aufgrund der zitierten Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes bedurfte der Umstand der nicht zeitgerecht bzw. in richtiger Höhe erfolgten Meldung der verfahrensgegenständlichen Selbstbemessungsabgaben durch die in der Berufung genannten berufsmäßigen Parteienvertreter keiner näheren Überprüfung durch den Unabhängigen Finanzsenat. Die zeitgerecht bis zum fünften Tag nach Fälligkeit erfolgte Meldung der Selbstbemessungsabgaben stellt entsprechend der Bestimmung des § 49 Abs. 1 lit. a FinStrG

einen objektiven Strafbefreiungsgrund dar, sodass ein eventuelles Verschulden der steuerlichen Vertreter hinsichtlich einer nicht ordnungsgemäßen Meldung der verfahrensgegenständlichen Selbstbemessungsabgaben bzw. auch ein Irrtum der Bw. selbst über das Vorliegen dieses Strafbefreiungsgrundes nicht von Bedeutung wäre. Das Berufungsvorbringen der Bw. dahingehend, dass die jeweiligen steuerlichen Vertreter in Kenntnis der Zahlungsschwierigkeiten der GmbH verpflichtet gewesen wären, für eine ordnungsgemäße Meldung der Selbstbemessungsabgaben zu sorgen, sie im Vertrauen auf die Plichterfüllung der Steuerberater die Abgabe von Erklärungen nicht überprüft habe und ihr deswegen lediglich ein soweit entschuldbarer Irrtum unterstellt werden könne, kann daher der gegenständlichen Berufung nicht zum Erfolg verhelfen.

Mit ihrem Berufungsvorbringen wendet sich die Bw. auch gegen die Höhe der vom Spruchsenat verhängten Geldstrafe, welche sie um ein Vielfaches unangemessen überhöht erachte. Ohne auf die erstinstanzliche Strafzumessungserwägungen näher einzugehen bringt die Bw. vor, dass sie im Zeitpunkt der Verfassung der Berufungsschrift in gekündigter Stellung als Angestellte arbeite und ab März 2007 ihr nur mehr Arbeitslosengeld zufließen werde. In der mündlichen Verhandlung vor dem Berufungssenat präzierte die Bw. ihr Vorbringen dahingehend, dass sie derzeit ein monatliches Arbeitslosengeld von ca. € 470,00 beziehe, welche ihr bis 15. August 2007 bewilligt worden sei. Ab November 2007 werde sie eine monatliche Pension von € 661,86 erhalten. Das beantragte Schuldenregulierungsverfahren sei zwischenzeitig gescheitert (keine Zustimmung der Bank), ein neuerlicher Antrag sei beabsichtigt. Ihre Gesamtverbindlichkeiten würden mehr als € 400.000,00 betragen, in diesen seien Finanzamtsverbindlichkeiten in Höhe von ca. € 125.000,00 enthalten.

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 auch auf die persönlichen Verhältnisse und die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit des Täters Rücksicht zu nehmen ist. Bei der erstinstanzlichen Strafbemessung ist der Spruchsenat zu Recht von einer finanzstrafbehördlichen Unbescholtenheit der Bw., von einer geständigen Rechtfertigung und vom Umstand ausgegangen, dass ihr Handeln aus einer von ihr unverschuldeten Notlage des Unternehmens motiviert war.

Entgegen den Ausführungen des Spruchsenates geht der Berufungssenat nicht nur von einer teilweisen sondern von einer überwiegenden Schadensgutmachung der Bw. aus, haften doch

von den erstinstanzlich zu Recht der Bestrafung zugrunde gelegten Verkürzungsbeträgen von insgesamt € 126.154,91 derzeit noch € 47.698,82 auf dem Abgabenkonto der GmbH aus.

Des Weiteren ist der Spruchsenat bei Feststellung der persönlichen und wirtschaftlichen Verhältnisse der Bw. von einem Angestelltengehalt von € 990,00 netto monatlich ausgegangen, wobei sie keine Sorgepflichten treffen würden. Wie oben dargestellt hat sich die wirtschaftliche Situation der Bw. gegenüber dem Zeitpunkt der erstinstanzlichen Entscheidung mittlerweile verschlechtert, ein Umstand, welcher bei der Strafbemessung durch den Berufungssenat, der die Verhältnisse im Zeitpunkt der Fällung der Berufungsentscheidung zu berücksichtigen hat, zugunsten der Bw. ins Kalkül zu ziehen war.

Diese weitere Verschlechterung ihrer wirtschaftlichen Situation war bei der Strafneubemessung durch den Berufungssenat ebenso zu berücksichtigen wie der bislang bei der erstinstanzlichen Strafbemessung unberücksichtigt gebliebene Milderungsgrund der überwiegenden Schadensgutmachung.

Auf Grund der Tatsache, dass die festgestellten Milderungsgründe den Erschwerungsgrund des oftmaligen Tatentschlusses über einen längeren Tatzeitraum sowohl in ihrer Anzahl als auch in der Gewichtung bei weitem überwiegen, erscheint die aus dem Spruch ersichtliche Geldstrafe und die entsprechende Ersatzfreiheitsstrafe tat- und schuldangemessen.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, am 19. Juni 2007