

GZn. FSRV/0046-I/06, FSRV/0017-I/07

Berufungsentscheidung

Der Finanzstrafsenat Innsbruck 1 als Organ des Unabhängigen Finanzsenates als Finanzstrafbehörde zweiter Instanz hat durch den Vorsitzenden HR Dr. Richard Tannert, das sonstige hauptberufliche Mitglied OR Mag. Peter Maurer sowie die Laienbeisitzer Mag. Sybille Regensberger und Dr. Peter Wassermann als weitere Mitglieder des Senates in der Finanzstrafsache gegen die E GmbH als belangter Verband und die Beschuldigte S, beide vertreten durch Dr. Hermann Holzmann, Rechtsanwalt in 6020 Innsbruck, Bürgerstraße 17/P, wegen Finanzordnungswidrigkeiten nach § 49 Abs.1 lit.a des Finanzstrafgesetzes (FinStrG) über die Berufung des Amtsbeauftragten gegen das Erkenntnis des Spruchsenates II beim Finanzamt Innsbruck als Organ des Finanzamtes Innsbruck als Finanzstrafbehörde erster Instanz vom 30. November 2006, StrNrn. 081/2006/00150-001, 002, nach der am 15. Juni 2007 in Anwesenheit der Beschuldigten und der S als Vertreterin des belangten Verbandes, ihres Verteidigers, des Amtsbeauftragten HR Dr. Werner Kraus, sowie der Schriftführerin Angelika Ganser durchgeführten mündlichen Verhandlung

zu Recht erkannt:

Der Berufung des Amtsbeauftragten wird stattgegeben und die bekämpfte Entscheidung des Erstsenates dahingehend abgeändert, dass sie zu lauten hat:

I. S ist schuldig, sie hat im Amtsbereich des Finanzamtes Innsbruck als Geschäftsführerin der E GmbH, sohin als Wahrnehmende deren steuerlichen Interessen, vorsätzlich

a.) betreffend die Voranmeldungszeiträume Jänner bis April 2006 Vorauszahlungen an Umsatzsteuer in Höhe von € 94.840,88 (01/06 € 10.755,70 + 02/06 € 20.055,42 + 03/06 € 37.352,64) sowie

b.) betreffend die Monate Jänner bis April 2006 Lohnsteuern in Höhe von insgesamt € 36.730,01 (01/06 € 8.066,86 + 02/06 € 9.569,00 + 03/06 € 8.838,73 + 04/06 € 37.352,64)

und Dienstgeberbeiträge zum Ausgleichsfonds für Familienbeihilfen in Höhe von insgesamt € 9.513,99 (01/06 € 2.234,12 + 02/06 € 2.385,84 + 03/06 € 2.376,24 + 04/06 € 2.517,79)

nicht bis zum fünften Tag nach Fälligkeit abgeführt bzw. entrichtet

und hiedurch Finanzordnungswidrigkeiten nach § 49 Abs.1 lit.a FinStrG begangen.

Gemäß § 49 Abs.2 FinStrG iVm § 21 Abs.1 und 2 FinStrG wird daher über S eine **Geldstrafe** in Höhe von

€ 7.000,00

(in Worten: Euro siebentausend)

und gemäß § 20 FinStrG für den Fall der Uneinbringlichkeit derselben eine

Ersatzfreiheitsstrafe von

einem Monat

verhängt.

S hat gemäß § 185 Abs.1 lit.a FinStrG Kosten des Finanzstrafverfahrens in Höhe von € 363,00 und allfällige Kosten eines Strafvollzuges, welche gegebenenfalls mit gesondertem Bescheid festzusetzen sind, zu tragen.

II. Die E GmbH ist im Sinne des Verbandsverantwortlichkeitsgesetzes, BGBl I 2005/151 idF BGBl I 2007/112, als belangerter Verband dafür verantwortlich, dass S als ihre Geschäftsführerin, sohin als ihre Entscheidungsträgerin die unter Pkt. I. genannten Finanzvergehen begangen hat, wodurch die abgabenrechtlichen Pflichten des belangten Verbandes verletzt worden sind, weshalb über sie gemäß § 49 Abs.2 FinStrG iVm §§ 21 Abs.1 und 2, 28a FinStrG eine **Geldbuße** in Höhe von

€ 21.000,00

(in Worten: Euro einundzwanzigtausend)

verhängt wird.

Die E GmbH hat gemäß § 185 Abs.1 lit.a FinStrG Kosten des Finanzstrafverfahrens in Höhe von € 363,00 zu tragen.

Entscheidungsgründe

Mit Erkenntnis des Spruchsenates II als Organ des Finanzamtes Innsbruck als Finanzstrafbehörde erster Instanz vom 30. November 2006, StrNrn. 081/2006/00150-001 und 002, wurde ein gegen die erstbeschuldigte E GmbH als belangten Verband und gegen die Zweitbeschuldigte S geführtes Finanzstrafverfahren wegen des Verdachtes, S habe im Amtsbereich des genannten Finanzamtes als Geschäftsführerin und als Entscheidungsträgerin im Sinne des § 2 Abs.1 Verbandsverantwortlichkeitsgesetz (VbVG) der E GmbH fortgesetzt und vorsätzlich für die Monate Jänner bis April 2004 (tatsächlich und von den Parteien auch verstanden als: 2006) Vorauszahlungen an Umsatzsteuer in Höhe von insgesamt € 94.840,88, Lohnsteuern in Höhe von insgesamt € 36.729,81, sowie Dienstgeberbeiträge zum Ausgleichsfonds für Familienbeihilfe samt Zuschlägen zu den Dienstgeberbeiträgen in Höhe von € 9.514,00 nicht spätestens am fünften Tag nach Fälligkeit entrichtet bzw. abgeführt und hiervor Finanzordnungswidrigkeiten nach § 49 Abs.1 lit.a FinStrG begangen, wobei die E GmbH dafür Verantwortung zu tragen habe, im Zweifel gemäß § 136 FinStrG eingestellt. Derartiges könne nicht festgestellt werden.

Aufgrund der glaubhaften Verantwortung der S sei davon auszugehen, dass sie aufgrund von Unternehmensgründungen in Salzburg und Vorarlberg und dem damit verbundenen vermehrten Arbeitsaufwand im Hinblick auf ihre Kontrollaufgaben überfordert gewesen sei.

So habe es geschehen können, dass der Buchhalter W davon ausgegangen sei, seine Mitarbeiterin würde die entsprechenden Unterlagen an das Finanzamt übermitteln, während diese Mitarbeiterin vermeinte, der Buchhalter würde dies veranlassen.

Diese nicht zu widerlegende Verantwortung weise wohl darauf hin, dass die E GmbH und S hinsichtlich ihrer Kontrollpflichten die Sorgfalt außer Acht gelassen hätten, zu der sie nach den Umständen verpflichtet waren und die ihnen zuzumuten gewesen wäre.

Nicht aber könne gesichert davon ausgegangen werden, dass die E GmbH oder S die Tatverwirklichung zumindest ernsthaft für möglich gehalten hätten.

Gegen diese Entscheidung hat der Amtsbeauftragte innerhalb offener Frist berufen und eine Bestrafung von S und des belangten Verbandes gefordert.

In objektiver Hinsicht unstrittig, habe der Spruchsenat aus den Einlassungen der Beschuldigten zur subjektiven Tatseite falsche Schlüsse gezogen. Die Darlegungen, warum die Umsatzsteuervoranmeldungen nicht fristgerecht abgegeben worden seien, wären nämlich für die Erfüllung des Tatbestandes von Finanzordnungswidrigkeiten nach § 49 Abs.1 lit.a FinStrG irrelevant. Wer diesbezügliche Abgaben bis zu einem bestimmten Zeitpunkt entrichten müsse, handle dem Gesetz schon dann zuwider, wenn er dieser Pflicht bis dahin nicht nachkomme.

Die Zweitbeschuldigte S sei gemäß § 80 Bundesabgabenordnung (BAO) als Vertreterin des belangten Verbandes für die Einhaltung deren abgabenrechtlicher Pflichten verantwortlich gewesen. Sie habe vor allen Dingen auch dafür zu sorgen, dass die Abgaben aus den von ihr verwalteten Mitteln entrichtet werden. Dies gelte auch dann, wenn sie mit dieser Aufgabe dritte Personen (hier: W) beauftrage.

Laut Aussage des W habe sich das Unternehmen im inkriminierten Zeitraum in Liquiditätsproblemen befunden. Auch S habe die finanzielle Situation zu dieser Zeit als nicht rosig bezeichnet. Sie habe monatlich die Umsatzsteuervoranmeldungen unterfertigt, die Zahllasten seien ihr daher bekannt gewesen. Zu Beginn des Jahres 2006 hätte am Abgabenkonto des Unternehmens ein Rückstand von rund € 100.000,00 ausgehaftet. Die strafrelevanten Abgaben seien erst im Zuge einer Ratenvereinbarung beglichen worden. W habe daher infolge fehlender finanzieller Mittel die Abgaben nicht fristgerecht bezahlen können. In Kenntnis dieses Liquiditätsengpasses habe S zumindest bedingt vorsätzlich gehandelt.

Die E GmbH sei zur Verantwortung zu ziehen, weil S die Taten, durch welche die GmbH treffende Pflichten verletzt wurden, zugunsten des belangten Verbandes rechtwidrig und schuldhaft in ihrer Funktion als Entscheidungsträgerin begangen habe.

Überdies sei zu rügen, dass die Einstellung des Verfahrens ausschließlich wegen nicht vorsätzlichen Handeln der Entscheidungsträgerin erfolgt sei. Das Erkenntnis lasse eine Entscheidung darüber vermissen, ob nicht etwa auch die Straftat eines Mitarbeiters Grundlage für eine Verantwortlichkeit der E GmbH sein könne.

In einer Eingabe für S und die E GmbH vom 30. Jänner 2007 wendet die Verteidigung ein, dass S als Geschäftsführerin zu dem Zeitpunkt, zu dem der Fehler passiert sei, zwei neue Unternehmen gründen und aufbauen hätte müssen und daher unter einer erheblichen

Mehrbelastung gelitten habe. Gleichzeitig habe sie auch die Verwaltungsstrukturen der Unternehmen tiefgreifend umorganisieren müssen.

Nach der Neuverteilung wären dann zwei erwiesenermaßen zuverlässige Mitarbeiter der festen Überzeugung gewesen, der jeweils andere habe die Meldungen und Voranmeldungen an das Finanzamt zu erledigen. Tatsächlich sei die Aufgabe aber von keinem der beiden erledigt worden, womit die Zweitbeschuldigte aber nicht rechnen musste.

Unter diesen Umständen könne nicht davon ausgegangen werden, dass S zielgerichtet Abgabenverkürzungen in Kauf genommen hätte. Eine einmalige Panne führe nicht ohne weiteres zu einer Strafbarkeit (vgl. VwGH vom 3. November 1992, 92/14/0147).

Soweit der Spruchsenat die Verbandsverantwortlichkeit der E GmbH aufgrund von Straftaten der Mitarbeiter nicht geprüft habe, sei entgegenzuhalten, dass auch die beiden in Frage kommenden Mitarbeiter lediglich fahrlässig gehandelt hätten.

Im Übrigen beziehe sich § 28a FinStrG ausschließlich auf Finanzvergehen und nicht auf bloße Finanzordnungswidrigkeiten, weshalb eine Verbandsverantwortlichkeit im gegenständlichen Fall gar nicht gegeben sein kann.

Im Rahmen einer mündlichen Verhandlung vor dem Berufungssenat wurde der Sachverhalt ausführlich erörtert.

Dabei hat S letztendlich auf Befragen eingeräumt, von Buchhalter W, der von ihr mit der Entrichtung der strafrelevanten Selbstbemessungsabgaben beauftragt gewesen war, von entsprechenden Liquiditätsengpässen des Unternehmens in Kenntnis gesetzt worden zu sein, weshalb sie es zumindest ernsthaft für möglich gehalten habe, dass die verfahrensgegenständlichen Abgaben nicht fristgerecht entrichtet bzw. abgeführt werden würden, sie sich aber damit abgefunden habe und keine Weisungen zur Bereinigung der Pflichtverletzungen erteilt habe. Sie bekannte sich daher der ihr vorgeworfenen Finanzordnungswidrigkeiten nach § 49 Abs.1 lit.a FinStrG für schuldig.

Zu ihren Gunsten sei auf ihre Arbeitsüberlastung infolge der ab September 2005 erfolgten Firmenregründungen und der in weiterer Folge deshalb anstehenden Umstrukturierungen zu verweisen.

Für die Zukunft würde – so S als Vertreterin der E GmbH – der Möglichkeit derartiger Nichtzahlungen dadurch begegnet, dass die Geschäftsführerin angeordnet habe, ihr bis zum 15. jedes Monates gegebenenfalls einen Nachweis der Entrichtung an den Fiskus vorzulegen.

Laut den vorgelegten Unterlagen wurde die E GmbH mit Gesellschaftsvertrag vom 3. Juli 1998 gegründet; als Gesellschafter sind ausgewiesen die T GmbH und die Z GmbH. An der T GmbH wiederum sind beteiligt mit 9/10 die zweitbeschuldigte S und mit 1/10 der Zeuge W (Veranlagungsakt des Finanzamtes Innsbruck betreffend die E GmbH, Dauerakt, sowie die Firmenbuchauszüge im Finanzstrafakt betreffend S, StrNr. 081/2006/00150-002, Bl. 8 ff).

Die umfangreiche Expansion der gegenständlichen Zeitungsverlagsgruppe (siehe beispielhaft die diesbezüglichen Firmenbuchabfragen im genannten Finanzstrafakt, Bl. 4 bis 10, die Umsatzentwicklung der E GmbH von ursprünglich ATS 2,5 Mio. [1998] und ATS 14 Mio. [1999] auf umgerechnet ATS 27,1 Mio. [2004] und ATS 31,6 Mio. [2005]) war auch verbunden mit phasenweisen Liquiditätsengpässen (so S anlässlich ihrer Befragung vor dem Berufungssenat).

Ein derartiger Liquiditätsengpass hat offensichtlich auch im Jahre 2006 bestanden, weshalb die am 15. März 2006, am 18. April 2006, am 15. Mai 2006, sowie am 16. Juni 2006 fälligen Vorauszahlungen an Umsatzsteuer der E GmbH für Jänner bis April 2006 in Höhe von € 10.755,70 (01/06) + € 20.055,42 (02/06) + € 26.677,12 (03/06) + € 37.352,64 (04/06) erst mit am 3. Juli 2006 eingereichten Voranmeldungen nachträglich bekannt gegeben und erst mit nachträglichen Zahlungen vom 14. Juli 2006 (UVZ 01/06), 14. und 36. Juli 2006 (UVZ 02/06), 28. August und 27. September 2006 (UVZ 03/06), sowie vom 27. Oktober, 28. November, 29. November und 29. Dezember 2006 entrichtet wurden (Buchungsabfrage betreffend das Abgabenkonto der E GmbH vom 11. Mai 2007).

Ebenso wurden aus diesem Grunde offensichtlich die am 15. März 2006, am 18. April 2006, sowie am 15. Mai 2006 fälligen Lohnsteuern und Dienstgeberbeiträge für Februar bis April 2006 in Höhe von € 9.569,00 (L 02/06) + € 8.838,73 (L 03/06) + € 10.255,42 (L 04/06) + € 2.385,84 (DB 02/06) + € 2.376,24 (DB 03/06) + € 2.517,79 (DB 04/06) erst am 20. Juni 2006 nachgemeldet und am 13. Juli 2006 (L,DB 02/06), 28. August 2006 (L,DB 03/06) sowie am 27. September und 27. Oktober 2006 (L,DB 04/06) entrichtet bzw. abgeführt (Buchungsabfrage betreffend das Abgabenkonto der E GmbH vom 11. Mai 2007).

Die am 15. Februar 2006 fälligen Lohnabgaben für Jänner 2006 in Höhe von € 8.066,86 (L 01/06) + € 2.234,12 (DB 01/06) wurden solcherart verspätet erst am 19. April 2006 entrichtet bzw. abgeführt (obgenannte Buchungsabfrage).

Zur Entscheidung wurde erwogen:

Einvernehmen bestand im Berufungsverfahren auch hinsichtlich des Umstandes, dass die anwesenden Parteien bereits im Verfahren vor dem Erstsenat als dessen Gegenstand Finanzordnungswidrigkeiten betreffend das Jahr 2006 (und nicht, wie vom Erstsenat formuliert, von solchen des Jahres 2004) ausgegangen sind und insoweit auch die verkündete Entscheidung des Erstsenates als Einstellung von Verfahren wegen des Verdachtes von durch S vorsätzlich nicht bis zum fünften Tag nach Fälligkeit entrichteter bzw. ab geführter Selbstbemessungsabgaben betreffend Jänner bis April 2006 verstanden haben. Dies steht in Übereinstimmung mit entsprechenden Ausführungen zum strafrelevanten Sachverhalt (genannter Finanzstrafakt betreffend S, Bl. 24 f, 27; Finanzstrafakt des Finanzamtes Innsbruck betreffend die E GmbH, StrNr. 081/2006/00150-001, Bl. 24, 26, 27, 28, 33, 24), welche offenbar Lebenssachverhalte des Jahres 2006 beschreiben sollten und irrelevant gewesen wären, wären die Parteien von Vorwürfen betreffend 2004 ausgegangen. Hätten die Beschuldigten den Eindruck gewonnen, dass ihnen Verfehlungen aus 2004 vorgeworfen würden, hätten sie – ihnen vernunftorientiertes Verhalten in ihrer Verteidigungsstrategie unterstellt – auf dieses wohl hingewiesen und die unverzügliche – sichere – Einstellung des Verfahrens begehrkt, nicht aber sich hinsichtlich eines Fehlverhaltes im Jahre 2006 gerechtfertigt. Und selbst der Amtsbeauftragte hätte wohl, statt gegen die Einstellung der Verfahren durch den Spruchsenat zu berufen, einfach neue Finanzstrafverfahren – nunmehr korrekterweise in Bezug auf Verfehlungen des Jahres 2006 – eröffnet.

Sind daher sowohl die Beschuldigten als auch der Amtsbeauftragte im gegenständlichen Fall – in Übereinstimmung mit den sogenannten Einleitungsblättern (genannte Finanzstrafakte, jeweils Bl. 1), jedoch in Abweichung vom Wortlaut der Einleitungsverfügungen – davon ausgegangen, dass die tatsächlich existierenden Verfehlungen der S aus dem Jahre 2006 (und nicht fiktive aus dem Jahre 2004) verhandelt werden und diesbezüglich der Spruchsenat die Einstellung des Verfahrens verkündet hat (Finanzstrafakt betreffend S, Bl. 28, Finanzstrafakt betreffend die E GmbH, Bl. 48), schadet auch eine insoweit mangelhafte schriftliche Ausfertigung der erstinstanzlichen Entscheidung nicht, in der von Finanzvergehen des Jahres 2004 die Rede war.

In der Sache selbst ist auszuführen:

Gemäß § 119 Abs.1 Bundesabgabenordnung (BAO) haben Abgabepflichtige die für den Bestand und Umfang einer Abgabepflicht bedeutsamen Umstände nach Maßgabe der Abgabenvorschriften offen zu legen. Die Offenlegung muss vollständig und wahrheitsgemäß erfolgen. Dieser Offenlegung dienen gemäß Abs.2 leg.cit. insbesondere beispielsweise Abgabenerklärungen, wozu auch Umsatzsteuervoranmeldungen gehören.

Gemäß § 80 Abs.1 BAO haben – wie vom Amtsbeauftragten ausgeführt – die zur Vertretung juristischer Personen berufenen Personen (hier: S als Geschäftsführerin der E GmbH) alle Pflichten zu erfüllen, die den von ihnen Vertretenen obliegen, und sie sind befugt, die diesen zustehenden Rechte wahrzunehmen. Sie haben insbesondere dafür zu sorgen, dass die Abgaben aus den Mitteln, die sie verwalten, entrichtet werden.

Gemäß § 21 Abs.1 UStG 1994 hatte im strafrelevanten Zeitraum ab Beginn seiner unternehmerischen Tätigkeit der Unternehmer (hier also die E GmbH bzw. S als deren Geschäftsführer) spätestens am 15. Tag (Fälligkeitstag) des auf den Kalendermonat (Voranmeldungszeitraum) zweitfolgenden Kalendermonates eine Voranmeldung beim zuständigen Finanzamt einzureichen, in der die für den Voranmeldungszeitraum zu entrichtende Steuer (Vorauszahlung) selbst zu berechnen war. Die Voranmeldung galt als Steuererklärung. Der Unternehmer (bzw. S) hatte eine sich ergebende Vorauszahlung spätestens am Fälligkeitstag zu entrichten. Wurde die nach Maßgabe der gesetzlichen Bestimmungen errechnete Vorauszahlung zur Gänze am Fälligkeitstag entrichtet oder ergab sich für einen Voranmeldungszeitraum keine Vorauszahlung, so entfiel laut § 1 einer Verordnung des Bundesministers für Finanzen, BGBl II 1998/206 die Verpflichtung zur Einreichung der Voranmeldung. Ab dem 1. Jänner 2003 galt Letzteres nur mehr für diejenigen Unternehmer, deren Umsatz im vorangegangenen Kalenderjahr die Summe von € 100.000,00 nicht überstiegen hatte.

Gemäß § 21 Abs.4 UStG 1994 wurde der Unternehmer nach Ablauf des Kalenderjahres zur Umsatzsteuer veranlagt, wobei von ihm eine entsprechende Steuererklärung gemäß § 134 Abs.1 BAO bis Ende März des Folgejahres (Rechtslage bis zum AbgÄG 2003, BGBl I 2003/124) bzw. online bis Ende Juni des Folgejahres (nunmehrige Rechtslage) abzugeben war.

Gemäß § 33 Abs.2 lit.a FinStrG macht sich derjenige (beispielsweise der die steuerlichen Interessen einer GmbH wahrnehmende Geschäftsführer) einer Abgabenhinterziehung

schuldig, wer vorsätzlich unter Verletzung der Verpflichtung zur Abgabe von dem obgenannten § 21 UStG 1994 entsprechenden Voranmeldungen eine Verkürzung an Umsatzsteuer (Vorauszahlungen oder Gutschriften) bewirkt und dies nicht nur für möglich, sondern für gewiss hält.

Dabei ist gemäß § 33 Abs.3 lit.b FinStrG eine Abgabenverkürzung bewirkt, wenn die selbst zu berechnenden Abgaben (hier: die Umsatzsteuervorauszahlungen) [bis zum jeweiligen Fälligkeitszeitpunkt] nicht entrichtet worden sind.

Hingegen macht sich derjenige – anstelle von Abgabenhinterziehungen nach § 33 Abs.2 lit.a FinStrG – einer Abgabenhinterziehung gemäß § 33 Abs.1 FinStrG schuldig, der (zumindest bedingt) vorsätzlich unter Verletzung seiner abgabenrechtlichen Offenlegungs- oder Wahrheitspflicht im Sinne der obgenannten Bestimmungen die Verkürzung einer Umsatzsteuer bewirkt, indem er auf irgendeine Weise erreicht, dass die bescheidmäßig festzusetzende Jahresumsatzsteuer zu niedrig festgesetzt wird (beispielsweise indem bestimmte erzielte Umsätze gegenüber dem Fiskus in den Steuererklärungen verheimlicht mit dem Ziel, dass die Abgabenbehörde die Jahresumsatzsteuer erklärungsgemäß zu niedrig festsetzen möge, was tatsächlich geschieht) (§ 33 Abs.3 lit.a FinStrG, erste Alternative).

Von einer versuchten Abgabenhinterziehung nach §§ 13, 33 Abs.1 FinStrG hingegen wäre zu sprechen, wenn ein Unternehmer bzw. der Wahrnehmende seiner steuerlichen Interessen vorsätzlich solcherart unter Verletzung seiner abgabenrechtlichen Offenlegungs- und Wahrheitspflicht eine Verkürzung an Umsatzsteuer für das Veranlagungsjahr zu bewirken versuchte, wobei gemäß § 13 Abs.2 FinStrG eine Tat dann versucht ist, sobald der Täter seinen Entschluss, sie auszuführen, durch eine der Ausführung unmittelbar vorangehende Handlung betätigt hat (indem er beispielsweise die unrichtigen Steuererklärungen beim Finanzamt einreicht mit dem Plan, die Abgaben würden wie oben dargelegt tatsächlich zu niedrig festgesetzt werden).

Eine Strafbarkeit wegen einer derartigen obgenannten, zumindest versuchten Hinterziehung an Jahresumsatzsteuer nach § 33 Abs.1 FinStrG konsumiert eine solche wegen Hinterziehungen an Umsatzsteuervorauszahlungen nach § 33 Abs.2 lit.a FinStrG, soweit der Betrag an verkürzter Umsatzsteuervorauszahlung in der zu verkürzen versuchten Jahresumsatzsteuer beinhaltet ist, sowie ebenso eine solche von Vorbereitungshandlungen, welche für sich allenfalls als Finanzordnungswidrigkeiten nach § 51 Abs.1 lit.a FinStrG zu bestrafen wären.

Im gegenständlichen Fall kommt aber eine Bestrafung wegen zumindest versuchter Hinterziehung von Jahresumsatzsteuer im Sinne der §§ 13, 33 Abs.1 FinStrG nicht in Frage, weil die relevanten Zahllasten mit Kenntnis durch S bzw. die Verantwortlichen der E GmbH – wie ausgeführt – am 3. Juli 2006 der Abgabenbehörde bekannt gegeben und in den folgenden Wochen auch entrichtet worden waren, weiters von S am 11. September 2006 bzw. am 24. Oktober 2006 entsprechende Poststücke der Finanzstrafbehörde erster Instanz übernommen worden waren (diesbezüglicher Finanzstrafakt, nach Bl. 20). S eine realitätsbezogene Entscheidungsplanung unterstellt, bestand für sie kein Anlass anzunehmen, die verfahrensgegenständlichen Zahllasten würden irgendwie nachträglich wieder in Vergessenheit geraten. Auch ist bis zum Zeitpunkt des Ergehens der erstinstanzlichen Entscheidung die Umsatzsteuerjahreserklärung der E GmbH für 2006 noch nicht eingereicht worden (die diesbezügliche Buchung erfolgte erst am 19. Oktober 2007; siehe Buchungsabfrage). Ein Entschluss zu einer allfälligen Abgabenhinterziehung nach § 33 Abs.1 FinStrG wäre somit noch durch keine der Ausführung unmittelbar vorangehende Handlung betätigt worden.

Eine Finanzordnungswidrigkeit nach § 49 Abs.1 lit.a FinStrG hat statt dessen zu verantworten, wer zumindest bedingt vorsätzlich Umsatzsteuervorauszahlungen nicht bis zum fünften Tag nach Fälligkeit entrichtet. Dieser Tatbestand kommt dann zum Tragen, wenn weder eine vorsätzliche Verkürzung von Jahresumsatzsteuer im Sinne des § 33 Abs.1 leg.cit. noch eine Hinterziehung nach § 33 Abs.2 lit.a leg.cit. in Frage kommt (letzteres beispielsweise, weil – wie im gegenständlichen Fall – zwar eine bedingt vorsätzliche Nichtentrichtung spätestens am Fälligkeitstag bzw. am fünften Tag nach Fälligkeit, nicht aber eine wissentliche Nichtentrichtung und / oder eine vorsätzliche Verletzung der Verpflichtung zur rechtzeitigen Einreichung von Umsatzsteuervoranmeldungen erweislich ist).

Gemäß § 79 Abs. 1 Einkommensteuergesetz (EStG) 1988 hat der Arbeitgeber bzw. der Wahrnehmende seiner steuerlichen Interessen die gesamte Lohnsteuer, die in einem Kalendermonat einzubehalten war, spätestens am 15. Tag nach Ablauf des Kalendermonates in einem Betrag an das Finanzamt der Betriebsstätte abzuführen. In gleicher Weise waren die Dienstgeberbeiträge zum Ausgleichsfonds für Familienbeihilfen gemäß § 43 Abs.1 Familienlastenausgleichsgesetz (FLAG) 1967 zu entrichten.

Gemäß § 49 Abs.1 lit. a FinStrG macht sich ebenfalls einer Finanzordnungswidrigkeit schuldig, wer zumindest bedingt vorsätzlich selbst zu berechnende Abgaben wie beispielsweise

derartige Lohnabgaben und Dienstgeberbeiträge nicht spätestens am fünften Tag nach Fälligkeit entrichtet bzw. abführt.

Ohne Relevanz zur Erfüllung dieses Tatbestandes ist somit der Umstand, dass die Einreichung der Umsatzsteuervoranmeldung allenfalls fahrlässig oder auch ohne Verschulden der dafür verantwortlichen Entscheidungsträger unterblieben ist.

Gemäß § 29 FinStrG wird derjenige, der sich eines Finanzvergehens schuldig gemacht hat, insoweit straffrei, als er seine Verfehlung der zur Handhabung der verletzten Abgabenvorschriften zuständigen Behörde oder einer sachlich zuständigen Finanzstrafbehörde darlegt (Abs.1), wobei u.a. Straffreiheit nur insoweit eintritt, als die geschuldeten Abgaben den Abgabenvorschriften entsprechend (soll heißen bei nachträglich gemeldeten Selbstbemessungsabgaben ohne Zahlungserleichterung: unverzüglich) entrichtet werden (Abs.2) und eine Selbstanzeige nur für diejenigen Personen wirkt, für die sie erstattet wird (Abs.5).

Im gegenständlichen Fall fehlt es – siehe die obigen Feststellungen – in Zusammenhang mit den nachträglichen Umsatzsteuervoranmeldungen und den nachträglichen Bekanntgaben der Lohnabgaben für Februar bis April 2006 an entsprechend zeitnahen Entrichtungen der Selbstbemessungsabgaben. Zusätzlich ließe sich diesen Nachmeldungen, unterstellte man ihnen überhaupt die Qualität von Prozesserklärungen als Selbstanzeigen im Sinne des § 29 leg.cit., ebenso wie der lediglich nachträgliche Entrichtung der Lohnabgaben für Jänner 2006 nicht entnehmen, für wen diese Vorgänge dezidiert als Selbstanzeigen gelten sollten.

Die nachträgliche Offenlegung der Selbstbemessungsabgaben wirkt daher für S bzw. die E GmbH nicht strafaufhebend, wohl jedoch kommt dieser Umstand als Strafmilderungsgrund – siehe unten – zur Wirkung.

Bedingt vorsätzlich handelt dabei nach § 8 Abs. 1 FinStrG derjenige, der einen Sachverhalt verwirklichen will, der einem gesetzlichen Tatbild entspricht; dazu genügt es, dass der Täter diese Verwirklichung ernstlich für möglich hält und sich mit ihr abfindet.

Wissentlich handelt gemäß § 5 Abs.3 Strafgesetzbuch (StGB) jemand, der den Umstand oder den Erfolg, für den das Gesetz Wissentlichkeit voraussetzt, nicht bloß für möglich hält, sondern ein Vorliegen oder Eintreten für gewiss hält.

Absichtlich handelt gemäß § 5 Abs.2 StGB ein Täter, wenn es ihm darauf ankommt, den Umstand oder Erfolg zu verwirklichen, für den das Gesetz absichtliches Handeln voraussetzt.

in objektiver Hinsicht ohnehin unbestritten, liegt zur subjektiven Tatseite nunmehr eine geständige Verantwortung der S vor, welche sich in Übereinstimmung mit der gegebenen Akten- und Beweislage befindet. Demnach hat sie es zumindest ernsthaft für möglich gehalten, dass die gegenständlichen Selbstabgaben nicht fristgerecht (ergänze: und auch nicht bis zum fünften Tag nach Fälligkeit) entrichtet bzw. abgeführt werden würden, sich aber damit abgefunden habe und keine Weisungen zur Bereinigung der Pflichtverletzungen erteilt. Der Berufungssenat hat keinen Anlass, an diesen nunmehrigen Einlassungen der S zu zweifeln.

Die Zweitbeschuldigte S hat daher betreffend die obgenannten Umsatzsteuervorauszahlungen, Lohnsteuern und Dienstgeberbeiträgen für Jänner bis April 2006 tatsächlich Finanzordnungswidrigkeiten nach § 49 Abs.1 lit.a FinStrG zu verantworten.

Gemäß § 28a Abs.2 FinStrG iVm § 3 Abs.1 und 2 Verbandsverantwortlichkeitsgesetz (VbVG) ist eine juristische Person wie die E GmbH als belangerter Verband (§ 1 Abs.2 VbVG) für Straftaten (die gegenständlichen Finanzordnungswidrigkeiten nach § 49 Abs.1 lit.a FinStrG) eines Entscheidungsträgers (wie S als ihre Geschäftsführerin) verantwortlich, wenn 1. die Taten zu ihren Gunsten begangen worden sind (hier: die vorsätzliche Nichtentrichtung bzw. Nichtabfuhr der Selbstbemessungsabgaben zu den Fälligkeiten entlastete das Abgabenkonto der E GmbH) oder 2. durch die Taten Pflichten verletzt worden sind, die den Verband treffen (hier: die Verpflichtung der E GmbH zur rechtzeitigen Abfuhr bzw. Entrichtung der Abgaben) und der Entscheidungsträger (also S) als solcher die Taten rechtswidrig und schulhaft (siehe oben) begangen hat.

Soweit eingewendet wurde, das Verbandsverantwortlichkeitsgesetz beziehe sich lediglich auf Finanzvergehen und nicht auf bloße Ordnungswidrigkeiten, ist auf die diesbezügliche Legaldefinition in § 1 Abs.1 FinStrG zu verweisen, wonach als Finanzvergehen die in den §§ 33 bis 52 mit Strafe bedrohten Taten (Handlungen oder Unterlassungen), sohin also auch Finanzordnungswidrigkeiten nach § 49 Abs.1 lit.a FinStrG, natürlicher Personen zu werten sind.

Die E GmbH war daher als belangerter Verband für die von S begangenen Finanzordnungswidrigkeiten zur Verantwortung zu ziehen.

Der Kritik des Amtsbeauftragten, die erstinstanzliche Entscheidung treffe keine Klärung über die Frage, ob nicht etwa eine Verantwortlichkeit der E GmbH wegen eines Mitarbeiterhandelns im Sinne des § 3 Abs.3 VbVG vorliegen könnte, ist dahingehend zu begegnen, dass wohl im Falle einer Verantwortlichkeit des belangten Verbandes für das Handeln der S in einer Eigenschaft als Mitarbeiterin im Sinne des § 2 Abs.2 VbVG in der verfahrensgegenständlichen Sache dieser durch solcherart eine Spezialnorm darstellende Verantwortlichkeit des Verbandes für das Handeln der S als Entscheidungsträgerin im Sinne des § 2 Abs.1 VbVG derogiert wird.

Soweit rein hypothetisch aber Finanzstraftaten anderer Personen als Mitarbeiter der E GmbH gemeint sind, ist diesbezüglich laut Aktenlage kein Verfahren anhängig. Eine im Berufungswege somit erstmals festgestellte zusätzliche derartige Verantwortlichkeit würde die E GmbH des Instanzenzuges berauben, weshalb der Berufungssenat zur Klärung eines derartigen Sachverhaltes nicht zuständig wäre.

Zur Strafbemessung ist im gegenständlichen Fall auszuführen:

Gemäß § 23 Abs. 1 FinStrG ist Grundlage für die Strafbemessung bei der Zweitbeschuldigten zunächst die Schuld der Täterin.

Gemäß Abs. 2 und 3 dieser Bestimmung sind bei Bemessung der Strafe weiters die Erschwerungs- und Milderungsgründe gegeneinander abzuwägen. Die Strafbemessungsvorschriften der §§ 32 bis 35 Strafgesetzbuch (StGB) gelten dabei sinngemäß.

Gemäß § 23 Abs.4 leg.cit. in der Fassung des SteuerreformG 2005, BGBl I 2004/57, in Geltung ab dem 5. Juni 2004, ist bei Finanzvergehen, deren Strafdrohung sich wie hier betreffend die Finanzordnungswidrigkeiten gemäß § 49 Abs.1 lit.a FinStrG nach einem Wertbetrag richtet, die Bemessung der Geldstrafe mit einem ein Zehntel des Höchstmaßes der angedrohten Geldstrafe unterschreitenden Betrag nur zulässig, wenn besondere Gründe vorliegen. Daraus ergibt sich jedenfalls ein wichtiger Hinweis zur Beachtung einer ausreichenden Generalprävention, da strafrelevante Verhalten wie die verfahrensgegenständlichen Nichtentrichtung bzw. Nichtabfuhrn der Selbstbemessungsabgaben durch die Beschuldigte in ihrer Gesamtheit als durchaus eine budgetäre Wirkung habende Verfehlungen mit ausreichenden Sanktionen zu bedenken sind, welche andere potentielle Finanzstraftäter in der Lage (hier:) der Beschuldigten von der Begehung ähnlicher Finanzstraftaten abhalten sollen.

Ebenso ist es Zweck einer Strafe, die Beschuldigten selbst von zukünftigen derartigen Finanzvergehen abzuhalten.

Neben diesen Argumenten sind bei der Strafbemessung auch die persönlichen Verhältnisse und die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit der Täterin zu berücksichtigen.

Gemäß § 49 Abs.2 FinStrG werden Finanzordnungswidrigkeiten nach § 49 Abs.1 lit. a leg.cit. mit einer Geldstrafe bis zur Hälfte der nicht zeitgerecht entrichteten Beträge geahndet.

Dabei sind gemäß § 21 Abs.2 FinStrG die Summen der Strafdrohungen zu einer einheitlichen Geldstrafe zusammenzurechnen.

In der Gesamtschau ergibt sich sohin ein Strafrahmen von € 10.755,70 (UVZ 01/06) + € 20.055,42 (UVZ 02/06) + € 26.677,12 (UVZ 03/06) + € 37.352,64 (UVZ 04/06) + € 8.066,86 (L 01/06) + € 2.234,12 (DB 01/06) + € 9.569,00 (L 02/06) + € 8.838,73 (L 03/06) + € 10.255,42 (L 04/06) + € 2.385,84 (DB 02/06) + € 2.376,24 (DB 03/06) + € 2.517,79 (DB 04/06) = € 141.084,88 : 2 = € 70.542,44.

Hielten sich die Erschwerungs- und Milderungsgründe die Waage und wäre von durchschnittlichen wirtschaftlichen und persönlichen Verhältnissen der Zweitbeschuldigten auszugehen, wäre daher vorerst betreffend S eine Geldstrafe von etwa € 35.000,00 gerechtfertigt.

Dem Erschwerungsgrund der Mehrzahl der deliktischen Angriffe stehen jedoch als mildernd entgegen die finanzstrafrechtliche Unbescholtenseit der Zweitbeschuldigten, die erfolgte Schadensgutmachung, die zum Tatzeitraum gegebene Arbeitsüberlastung, der Umstand, dass sie offenbar durch den finanziellen Engpass des Unternehmens zu den Verhalten verleitet worden ist, die nachträgliche, teilweise rasche Offenlegung der strafrelevanten Sachverhalte, welche zu deren Aufklärung wesentlich beigetragen haben, sowie der Umstand, dass doch ein Hauptgewicht der Verantwortung auch beim Buchhalter W gelegen ist, weshalb unter Bedachtnahme auf die laut ihren eigenen Angaben wirtschaftlich gut situierte Beschuldigte und den Aspekt der Generalprävention nach einem Abschlag von vier Fünfteln mit einer Geldstrafe von lediglich einem Fünftel des Ausgangswertes das Auslangen zu finden ist.

Mit einer Höhe von € 7.000,00 erreicht die äußerst milde Geldstrafe lediglich 9,93 % der Strafdrohung.

Gleiches gilt auch für die Verhängung der Ersatzfreiheitsstrafe über die Zweitbeschuldigte, welche in Abwägung der obigen Aspekte spruchgemäß mit einem Monat festzulegen war.

Zur Kontrolle ist auch anzumerken, dass üblicherweise pro € 7.000,00 eine solche in Höhe von etwa einem Monat verhängt zu werden pflegt.

Hinsichtlich der Ausmessung der über die E GmbH zu verhängenden Geldbuße sind gemäß § 28a Abs.2 FinStrG die Bestimmungen des § 5 VbVG sinngemäß anzuwenden, wonach eine Geldbuße – neben den übrigen Strafzumessungsgründen, soweit diese nicht ausschließlich auf natürliche Personen anwendbar sind bzw. die Aspekte nicht bereits in die Abhängigkeit der Strafe von der Höhe der strafbestimmenden Wertbeträge Eingang gefunden haben – umso geringer zu bemessen ist, wenn der Verband nach der Tat erheblich zur Wahrheitsfindung beigetragen hat, er die Folgen der Tat gutgemacht hat, er wesentliche Schritte zur zukünftigen Verhinderung ähnlicher Taten unternommen hat, sowie die Taten bereits gewichtige rechtliche Nachteile für den Verband oder seine Eigentümer nach sich gezogen hat.

Hielten sich die Erschwerungs- und Milderungsgründe die Waage und wäre von durchschnittlichen wirtschaftlichen und persönlichen Verhältnissen des belangten Verbandes auszugehen, wäre daher vorerst eine Geldstrafe von etwa € 35.000,00 gerechtfertigt.

Der Mehrzahl der deliktischen Angriffe stehen als mildernd die bisherige finanzstrafrechtliche Unbescholtenseit des belangten Verbandes, die erfolgte Schadensgutmachung, die zum Tatzeitraum gegebene Arbeitsüberlastung der Geschäftsführerin, der Umstand, dass diese offenbar durch den finanziellen Engpass des Unternehmens zu den Verfehlungen verleitet worden ist, die nachträgliche Offenlegung der strafrelevanten Sachverhalte, sowie der Umstand, dass nachträglich – laut den Angaben der Zweitbeschuldigten – Vorkehrungen zur Verhinderung gleichartiger Taten getroffen worden sind, sowie die Tatsache, dass bereits die indirekt (siehe oben) am belangten Verband beteiligte Zweitbeschuldigte ebenfalls bestraft wurde.

In Abwägung dieser Argumente ist vorerst mit einem Abschlag von drei Fünfteln des Ausgangswertes vorzugehen.

Zu beachten ist aber auch die aus der wirtschaftlichen Entwicklung der E GmbH laut Aktenlage zu ersehende wirtschaftliche Potenz des belangten Verbandes, welche nach entsprechender Abwägung mit einer Zurechnung eines Fünftels zu Buche steht.

In der Gesamtschau erweist sich daher eine Geldbuße von € 21.000,00 (das sind 29,79 % des Strafrahmens) als angemessen.

Sowohl der Zweitbeschuldigten als auch dem belangten Verband waren pauschale Verfahrenskosten aufzuerlegen, welche gemäß § 185 Abs.1 lit.a FinStrG mit 10 % der Höhe der Geldstrafe bzw. Geldbuße, maximal jedoch mit einem Betrag von € 363,00 zu berechnen ist.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Rechtsmittelbelehrung

Gegen diese Entscheidung ist gemäß § 164 FinStrG ein weiteres ordentliches Rechtsmittel nicht zulässig. Es steht der Zweitbeschuldigten bzw. dem belangten Verband 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 eingebbracht werden. Die Beschwerde beim Verwaltungsgerichtshof muss – abgesehen von den gesetzlich bestimmten Ausnahmen – von einem Rechtsanwalt, einem Steuerberater oder einem Wirtschaftsprüfer eingebbracht werden.

Gemäß § 169 FinStrG wird zugleich dem Amtsbeauftragten das Recht der Erhebung einer Beschwerde beim Verwaltungsgerichtshof eingeräumt.

Zahlungsaufforderung

Die Geldstrafe, die Verbandsgeldbuße 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 Innsbruck zu entrichten, widrigenfalls Zwangsvollstreckung

durchgeführt und bei Uneinbringlichkeit der der Zweitbeschuldigten auferlegten Geldstrafe die Ersatzfreiheitsstrafe vollzogen werden müsste.

Innsbruck, 15. Juni 2007