



UNABHÄNGIGER
FINANZSENAT

Außenstelle Innsbruck
Finanzstrafsenat 1

GZ. FSRV/0001-I/08

Gemäß § 170 Abs. 1 FinStrG berichtigte

Berufungsentscheidung

[berichtiger Textteil in *kursiver* Schrift]

Der Finanzstrafsenat 1 als Organ des Unabhängigen Finanzsenates als Finanzstrafbehörde zweiter Instanz hat durch den Vorsitzenden Hofrat Dr. Richard Tannert, das sonstige hauptberufliche Mitglied Hofrat Mag. Peter Maurer sowie die Laienbeisitzer Dr. Alfred Wurzer und Mag. Thomas Karner als weitere Mitglieder des Senates in der Finanzstrafsache gegen M., vertreten durch Dr. Thomas Obermoser für die Dr. Thomas Obermoser Wirtschaftstreuhand KEG, 6370 Kitzbühel, Ehrenbachgasse 29, wegen der Finanzvergehen der Finanzordnungswidrigkeiten gemäß § 49 Abs. 1 lit. a des Finanzstrafgesetzes (FinStrG) über die Berufung der Beschuldigten vom 8. Jänner 2008 gegen das Erkenntnis des Spruchsenates II beim Finanzamt Innsbruck als Organ des Finanzamtes Kufstein Schwaz als Finanzstrafbehörde erster Instanz vom 20. November 2007, StrNr. 083/2004/00000-002, nach der am 2. Juli 2009 in Anwesenheit der Beschuldigten, ihrer Verteidigerin MMag. Cornelia Maurer-Embacher für Dr. Thomas Obermoser für die Dr. Thomas Obermoser Wirtschaftstreuhand KEG, des Amtsbeauftragten Max Geisler sowie der Schriftführerin Angelika Ganser durchgeführten mündlichen Verhandlung

zu Recht erkannt:

I. Der Berufung der Beschuldigten wird teilweise Folge gegeben und die im Übrigen unverändert bleibende Entscheidung des Erstsenaes hinsichtlich Strafe und Kosten dahingehend abgeändert, dass sie zu lauten hat:

Die gemäß § 49 Abs 2 iVm § 21 Abs. 1 und 2 FinStrG über Frau M zu verhängende **Geldstrafe** wird auf

€ 4.000,00 (in Worten: Euro viertausend)

und die gemäß § 20 FinStrG für den Fall der Uneinbringlichkeit der Geldstrafe zu verhängende **Ersatzfreiheitsstrafe** auf

8 (acht) Tage

verringert.

Frau M hat gemäß § 185 Abs. 1 lit. a FinStrG pauschale Verfahrenskosten in Höhe von € 363,00 und gegebenenfalls die Kosten des Vollzuges zu tragen, welche mit gesondertem Bescheid festgesetzt werden würden.

II. Im Übrigen wird die Berufung als unbegründet abgewiesen.

Entscheidungsgründe

Mit Erkenntnis vom 20. November 2007, StrNr. 083/2004/00000-002, hat das Finanzamt Kufstein Schwaz als Finanzstrafbehörde erster Instanz die Beschuldigte nach § 49 Abs. 1 lit. a FinStrG für schuldig erkannt, weil sie im Wirkungsbereich des Finanzamtes Kufstein Schwaz fortgesetzt und vorsätzlich Umsatzsteuervorauszahlungen für die Monate 06/02, 12/03, 02/04, 04/04, 06/04, 07/04 und 02/06 in Höhe von € 50.461,67, Lohnabgaben für 06/03, 09/03, 06/04 und 07/04 in Höhe von € 11.034,23, Straßenbenützungsabgabe für 05-12/02, 01-07/03, 08/03, 09/03, 10/03 und 12/03 in Höhe von € 13.458,00 und Kraftfahrzeugsteuer für 07-12/02, 01-06/03, 10-12/03, 01-06/04, 10-12/04, 10-12/05 und 01-03/06 in Höhe von € 53.903,45 nicht spätestens am fünften Tag nach Fälligkeit entrichtet habe.

Aus diesem Grund wurde über sie gemäß § 49 Abs. 2 [iVm. § 21 Abs. 1 und 2 FinStrG] eine Geldstrafe in der Höhe von € 6.500,00 verhängt und für den Fall der Uneinbringlichkeit der Geldstrafe gemäß § 20 FinStrG eine Ersatzfreiheitsstrafe von 13 Tagen ausgesprochen.

Weiters wurde sie gemäß § 185 Abs. 1 lit. a FinStrG zum Ersatz der Kosten des Strafverfahrens in Höhe von € 363,00 sowie zum Ersatz der noch zu bestimmenden Kosten des Zeugen S verpflichtet.

Begründend hat der Spruchsenat im Wesentlichen festgestellt, der festgestellte Sachverhalt ergebe sich aus dem Straftat der Beschuldigten und dem Veranlagungsakt der W-GmbH sowie insbesondere aus dem Bericht der Umsatzsteuer-Sonderprüfung vom 22. August 2003, dem Bericht über die Außenprüfung vom 5. Oktober 2004 und aus dem Abgabenkonto der W-GmbH. Demnach seien in den im Spruch genannten Zeiträumen die Selbstbemessungsabgaben nicht bzw. nicht rechtzeitig entrichtet worden.

Der Spruchsenat stellte weiters fest, dass die Beschuldigte in den gegenständlichen Zeiträumen für die steuerlichen Belange der W-GmbH verantwortlich gewesen sei. Sie habe die Buchhaltungsunterlagen der W-GmbH zwar pünktlich zur Steuerberatungskanzlei gebracht, aber die von der Kanzlei vorbereiteten Unterlagen bzw. die berechneten Abgaben nicht rechtzeitig an das Finanzamt weitergeleitet. Der Grund dafür sei in der angespannten wirtschaftlichen Situation des Unternehmens gelegen gewesen. Es sei gesichert, dass die Beschuldigte es zumindest ernstlich für möglich gehalten und sich damit abgefunden hat, den verpönten Sachverhalt zu verwirklichen.

Bei der Strafzumessung wurden als mildernd die Unbescholtenheit und die Schadensgutmachung, als erschwerend hingegen nichts berücksichtigt.

Gegen dieses Erkenntnis richtet sich die fristgerechte Berufung der Beschuldigten vom 8. Jänner 2008, wobei im Wesentlichen wie folgt vorgebracht wurde:

In der mündlichen Verhandlung vom 20. November 2007 sei vom Zeugen S von der Steuerberatungskanzlei angegeben worden, dass die Umsatzsteuervoranmeldungen von der Kanzlei vorbereitet worden seien. Inwieweit der Kunde die Umsatzsteuervoranmeldungen an das Finanzamt weiterleite, könne er nicht sagen.

Diese Aussage des Zeugen sei zum einen aktenwidrig, nicht schlüssig und zum anderen praxisfremd. Die Aktenwidrigkeit der Zeugenaussage ergebe sich aus dem Steuerkonto der W-GmbH, auf welchem im verfahrensgegenständlichen Zeitraum sehr wohl Umsatzsteuervoranmeldungen von der Steuerberatungskanzlei verbucht worden seien. Nicht schlüssig sei die Aussage dahingehend, als man als pflichtbewusster Steuersachbearbeiter sehr wohl wissen sollte, ob der Kunde eine Umsatzsteuervoranmeldung an das Finanzamt weiterleite. Die Überprüfung von fristgerechten Mitteilungen und Meldung an das Finanzamt

auf dem Steuerkonto eines Steuerpflichtigen sei sicherlich eine vom Vertretungsauftrag mit umfasste Dienstleistung einer Steuerberatungskanzlei. Praxisfremd erscheine die Aussage des Zeugen dahingehend, als dieser angebe, dass die Umsatzsteuervoranmeldungen von der Steuerberatungskanzlei gemacht und dann an die W-GmbH rückübermittelt worden seien. Es erscheine logisch nicht nachvollziehbar, eine Umsatzsteuervoranmeldung am PC vorzubereiten und zu berechnen und dann nicht zu übermitteln, zumal diese Angabe auch nicht den Tatsachen entsprechen würde. In Zeiten von Finanzonline erscheine es widersinnig, die gesamten Daten in einem Buchhaltungsprogramm im so genannten Datenstromverfahren zu erfassen und dann diese nicht via Finanzonline an die Behörde weiterzuleiten, zumal die Weiterleitung keinen zeitlichen Mehraufwand bedeuten würde.

Auch stehe diese Aussage im Widerspruch zur Aussage der Beschuldigen, welche in ihrer Vernehmung angegeben habe, vom Steuerberater keine Umsatzsteuervoranmeldungen bekommen zu haben.

Fristgerecht seien von der Kanzlei nur jene Umsatzsteuervoranmeldungen dem Finanzamt übermittelt worden, bei welchen sich eine Umsatzsteuer-Gutschrift für die Firma W-GmbH ergeben habe. Laut dem Steuerkonto der W-GmbH seien diese die Umsatzsteuervoranmeldungen nachstehender Monate:

| Buchungsdatum | Abgabenart | Zeitraum | Termin | Betrag |
|---------------|------------|----------|------------|-----------|
| 16.04.2002 | U | 02/2002 | 15.04.2002 | -3.051,20 |
| 27.05.2002 | U | 03/2002 | 17.05.2002 | -3.033,20 |
| 24.06.2002 | U | 04/2002 | 17.06.2002 | -4.689,68 |
| 12.07.2002 | U | 05/2002 | 12.07.2002 | -4.676,01 |
| 16.09.2002 | U | 07/2002 | 13.09.2002 | -5.923,05 |
| 16.10.2002 | U | 08/2002 | 15.10.2002 | -1.107,81 |
| 21.11.2002 | U | 09/2002 | 15.11.2002 | -1.719,77 |
| 17.12.2002 | U | 10/2002 | 13.12.2002 | -4.108,10 |
| 25.03.2003 | U | 01/2003 | 17.03.2003 | -1.490,82 |
| 30.04.2003 | U | 02/2003 | 16.04.2003 | -5.835,82 |
| 15.05.2003 | U | 03/2003 | 15.05.2003 | -1.413,60 |
| 18.06.2003 | U | 04/2003 | 18.06.2003 | -5.767,15 |
| 14.08.2003 | U | 06/2003 | 14.08.2003 | -1.447,52 |

| | | | | |
|------------|---|---------|-------------|-----------|
| 10.10.2003 | U | 08/2003 | 09.10.2003 | -4.195,23 |
| 22.03.2004 | U | 01/2004 | 22.03.2004 | -457,11 |
| 19.05.2004 | U | 03/2004 | 19.05.2004 | -1.889,93 |
| 21.07.2004 | U | 05/2004 | 21.07.2004 | -6.432,51 |
| 16.11.2004 | U | 09/2004 | 16.11.2004 | -43,99 |
| 20.12.2004 | U | 10/2004 | 15.12.2004, | -9.759,41 |

Der festgestellte Sachverhalt würde sich daher als unrichtig erweisen.

Auch die Aussage des Zeugen zur Selbstanzeige anlässlich der Prüfung sei, wie dem der Aussage folgenden Vorhalt des Senatsvorsitzenden entnommen werden könne, nicht richtig gewesen.

Des Weiteren würden die Angaben des Zeugen betreffend die Aufklärungsverpflichtung gegenüber dem Kunden bei Nichtmeldung von Abgaben „es sei nicht gescheit und auch dass dies rechtlich nicht in Ordnung ist..." nicht der Belehrungsqualität entsprechen, welche sich ein Kunde von einem Steuerberater erwarten dürfe.

Beinahe alle Angaben des Zeugen seien in sich widersprüchlich oder ungenau gewesen. Von einem glaubwürdigen Zeugen könne sohin nicht ausgegangen werden.

Gemäß § 139 FinStrG habe die Begründung auch verpflichtend Angaben über die Beweiswürdigung zu enthalten.

Von einer Beweiswürdigung könne aber im vorliegenden Erkenntnis nicht ausgegangen werden, da auf die widersprüchlichen Angaben überhaupt nicht eingegangen worden sei. Auch sei seitens des Spruchsenates nicht erläutert worden, warum der Aussage des Zeugen so viel Vertrauen beigemessen worden sei. Hieraus und bedingt durch die sehr kurz gefasste Sachverhaltsfeststellung erwecke das Erkenntnis den Eindruck einer Vorverurteilung der Beschuldigten.

Durch das Auftragsverhältnis komme der Steuerberatungskanzlei die Stellung eines Erfüllungsgehilfen zu. Nun würden die persönliche Begehung einer Tat und die Verantwortung für fremdes Handeln völlig verschiedene Verhaltenstypen darstellen. Das Verschulden eines Erfüllungsgehilfen werde strafrechtlich im Unterschied zum Zivilrecht (§ 1313a ABGB) nicht als Verschulden des Auftraggebers gewertet. Wer als Angestellter vorsätzlich oder fahrlässig eine Abgabenverkürzung für den Dienstgeber bewirke, erfülle somit selbst den Tatbestand der Abgabenverkürzung. Diese vom VwGH bestätigte Rechtsansicht werde, wenn es im Verhältnis

zwischen Dienstgeber und Dienstnehmer Anwendung finde, im Größenschluss auch auf das Vertragsverhältnis zwischen Auftraggeber und Werkvertragspartner als Erfüllungsgehilfe Anwendung finden. Auf die Rechtsstellung der Steuerberatungskanzlei als Erfüllungsgehilfe sei, obwohl dies in der mündlichen Verhandlung vorgebracht worden sei, weder in der verfassten Niederschrift noch im Erkenntnis eingegangen worden.

Die Firma W-GmbH und die Beschuldigte als Verantwortliche für die steuerlichen Belange hätten sich auf das ordnungsgemäße und fachkundige Erledigen der steuerlichen Belange durch die Steuerberatungskanzlei verlassen dürfen. Das Ausmaß der notwendigen Überwachung des Erfüllungsgehilfen werde durch den Grad der Zuverlässigkeit und Fachkunde des Erfüllungsgehilfen bestimmt. Bei einem geprüften Berufsvertreter werde in der Regel ein Überwachungsverschulden (*culpa in custodiendo*) nicht in Frage kommen. Basierend auf dem Vertrauensgrundsatz werde der Unternehmer auf die richtige und sorgfältige Erfüllung seiner Aufträge vertrauen können.

Der für den § 49 FinStrG geforderte *dolus eventualis* bedinge nach Auffassung der ständigen Rechtsprechung und herrschenden Lehre, dass der Täter den Taterfolg für möglich gehalten und billigend in Kauf genommen habe.

Aus dem festgestellten Sachverhalt sei nicht ersichtlich, aus welchen Umständen sich hätte ergeben können, dass die Beschuldigte es billigend in Kauf genommen hätte, dass die Selbstberechnungsabgaben nicht termingerecht gemeldet worden seien.

Die Strafbarkeit der Beschuldigten wäre nur dann zu bejahen, wenn ihr vorsätzliches Handeln insoweit angelastet werden könnte. Wenn sie es zu den jeweils relevanten Tatzeitpunkten (zumindest) ernstlich für möglich gehalten und sich damit abgefunden hätte, dass die Abgabenbehörde mangels Mitteilung von der Abfuhr- und Entrichtungspflicht keine Kenntnis erlangt habe. Hätte die Beschuldigte billigend in Kauf genommen, dass die beauftragte Steuerberatungskanzlei ihrer Mitteilungspflicht gegenüber der Abgabenbehörde trotz bestehendem Auftragsverhältnis nicht fristgerecht im Sinne des § 49 Abs. 1 lit. a FinStrG nachkomme, dann hätte sie den Vorsatz verwirklicht. Nun würde dies auf die Beschuldigte nicht zutreffen. Gerade zur fristgerechten und ordnungsgemäßen Abwicklung aller steuerlichen Belange sei seitens der W-GmbH ein Steuerberater beauftragt worden. Die Beschuldigte sei zu den tatbestandsrelevanten Zeitpunkten jedenfalls davon ausgegangen, dass die Meldungen fristgerecht erfolgt seien, da ja wie bereits erwähnt auch jene Meldungen, aus denen sich ein Umsatzsteuer-Guthaben ergeben habe, übermittelt worden seien.

Dass diese Fristversäumung von der Beschuldigten nicht billigend in Kauf genommen worden sei, sei ist auch aus dem Indiz abzuleiten, dass die W-GmbH nach dem Offenkundigwerden

dieser Terminüberschreitungen der Steuerberatungskanzlei die Vertretungsbefugnis entzogen habe.

In eventu richte sich die Berufung gegen die Höhe der festgesetzten Strafe.

Im Erkenntnis sei die gemäß § 23 Abs. 2 FinStrG erforderliche Abwägung der Erschwerungs- und Milderungsgründe bei der Strafbemessung berücksichtigt worden.

Keine Berücksichtigung bei der Bemessung der Geldstrafe hätten, wie gemäß § 23 Abs. 3 FinStrG gefordert, die persönlichen Verhältnisse und die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit des Täters gefunden. Wie in dem im Straftakt vorliegenden Vermögensbekenntnis der Beschuldigten, welches anlässlich des Antrags auf Verfahrenshilfe erstellt worden sei, ersichtlich sei, verfüge die Beschuldigte über keinerlei Vermögen. Auch die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit der Beschuldigten sei durch die Überschuldung eingeschränkt.

Gemäß § 23 Abs. 4 FinStrG werde als besonderer Grund für einen geringeren Strafbetrag vorgebracht, dass sich die Beschuldigte auf die ordnungsgemäße Auftragserledigung des Steuerberaters verlassen habe.

Es werde beantragt, von einem Schuldausspruch und einer Bestrafung abzusehen und in eventu die Höhe der festgesetzten Strafe unter Berücksichtigung der persönlichen Verhältnisse, der wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit und des besonderen Grundes neu festzusetzen.

In einem ergänzenden Schriftsatz vom 24. Juni 2009 wurde vorgebracht, dass sich der Vorsatz nach einhelliger Rechtsprechung nur auf die tatbildmäßig relevante Versäumung des Termins für die Entrichtung von Selbstbemessungsabgaben richten müsse.

Bei § 49 Abs. 1 lit. a FinStrG sei immer zwischen einem Vorsatz in Bezug auf das Versäumen des Termins für die Entrichtung von Selbstbemessungsabgaben und dem Verschulden in Bezug auf die Bekanntgabe der geschuldeten Beträge für den Fall, dass eine Entrichtung der Selbstbemessungsabgaben noch erfolgen könne, zu unterscheiden.

Bei Vorsatzdelikten würde zum objektiven Tatbestand, welcher erfüllt sein müsse, noch der subjektive Tatbestand (Tatvorsatz) hinzutreten.

Der Vorsatz des Täters müsse sich immer auf alle Elemente eines Sachverhaltes richten, welche Merkmale eines objektiven Tatbestandes seien (§ 8 Abs. 1 FinStrG). Würde dem Täter die Kenntnis eines Elementes des Sachverhalts und damit eines objektiven Merkmales des Tatbestandes fehlen, liege ein Tatbildirrtum vor und die Bestrafung wegen eines vorsätzlichen Finanzvergehens scheide damit aus.

Vorsätzlich würde jemand handeln, der einen Sachverhalt verwirklichen wolle, der einem gesetzlichen Tatbestand entspreche. Es seien sohin eine Wissenskomponente und eine Wollenskomponente zu erfüllen, um vorsätzlich zu handeln.

Wissen würde bedeuten, etwas zur Kenntnis nehmen oder sich bewusst sein in Bezug auf ein bestimmtes Sachverhaltselement. Um die Wissenskomponente zu verwirklichen, sei es nicht notwendig, dass der „Täter“ an die Verwirklichung des Tatbestandes explizit gedacht habe, sondern es genüge Begleitwissen, d.h. dem „Täter“ sei die Verwirklichung eines bestimmten Tatbestandsmerkmals entweder aus den Begleitumständen oder sonst latent bewusst gewesen. Keinesfalls aber genüge potenzielles Wissen, d.h. dem „Täter“ hätten die Umstände bekannt sein müssen. In solchen Fällen komme nur Fahrlässigkeit in Betracht.

Insbesondere bei komplexen abgabenrechtlichen Problemen könne eine „Parallelwertung in der Laiensphäre“ oder ein „Begleitwissen“ nicht ohne weiteres unterstellt werden. Dieser Komplexität der normativen Tatbestandsmerkmale im Finanzstrafrecht werde in der Praxis z.B. durch Heranziehung pragmatischer Zugänge Rechnung getragen: Der Umstand, dass der Finanzverwaltung bei einer wirtschaftlichen Gesamtschau kein Nachteil erwachsen sei, stelle ein erhebliches Indiz gegen das Vorliegen eines Hinterziehungsvorsatzes dar.

Auf Grund der Schulausbildung (Volksschule und neusprachliches Gymnasium mit Matura) und der bis zum Tatzeitpunkt ausgeübten Tätigkeit als angelernte Disponentin in einer Spedition könne nicht davon ausgegangen werden, dass die Beschuldigte abgabenrechtliche Kenntnisse zum Tatzeitpunkte gehabt habe bzw. jetzt habe. Dafür habe sich der jeweilige Arbeitgeber bzw. seit der Tätigkeit im Zusammenhang mit der Firma W-GmbH immer der betraute Steuerberater gekümmert.

Auch könne in Bezug auf die oben angeführte Schulausbildung und der reinen Tätigkeit als Disponent nicht davon ausgegangen werden, dass die Beschuldigte bewusst die Versäumung des Zahlungstermins in Kauf genommen habe, ein *dolus eventualis* sei zu verneinen. Zwar entspreche die Wissenskomponente der bewussten Fahrlässigkeit in etwa der des bedingten Vorsatzes (ernstlich für möglich halten), der Unterschied liege in der Wollenskomponente. Der Fahrlässigkeitstäter würde sich nicht mit der Herbeiführung des Erfolgs abfinden, sondern vertraue darauf, dass er nicht eintritt. Der Täter setzt einen sog. „emotionalen Gegenakt“. Auch ein leichtes Vertrauen darauf, dass der Erfolg nicht eintreten würde, schließe den Vorwurf wegen Vorsatz aus.

Wie in der Bescheidbegründung ausgeführt, habe sich das Unternehmen zeitweise in einer finanziell angespannten Situation befunden. Die Beschuldigte habe jedoch darauf vertraut, dass sowohl die Umsatzsteuerzahllast, die Lohnabgaben, die Straßenbenützungsabgabe und

die quartalsmäßig zu entrichtende Kraftfahrzeugsteuer termingerecht überwiesen würden. Würde man ihr in diesem Zusammenhang Vorsätzlichkeit vorwerfen wollen, so spräche als Indiz für vorsätzliches Handeln, wenn sie die Überweisungsbelege gar nicht zu Bank gebracht hätte. Sie habe jedoch stets darauf vertraut, dass der Kreditrahmen für die Überweisung ausreiche, weil beispielsweise eine Kunde die Rechnung pünktlich bezahlt habe und so der Dispositionsrahmen des Kontos wieder zur Verfügung gestanden bzw. erhöht worden sei. Auch habe sie sich nicht damit abgefunden, dass der Zahlungstermin durch die Nicht-Deckung des Kontos versäumt würde, sie habe sogar das sehr teure und leider im Endeffekt nicht zum Erfolg führende Factoring in Anspruch genommen. Neben dem Factoring sei als weiteres Kreditsubstitut anstelle des Kaufes der LKW deren Leasing in Anspruch genommen worden, um die Kreditlinien offen zu halten bzw. eventuelle neue Kreditlinien zu schaffen. Durch den permanenten Versuch der Beschuldigten, die Liquidität für das Unternehmen sicher zu stellen, könne nicht davon ausgegangen werden, dass sie die Überschreitung des Zahlungstermins billigend in Kauf genommen habe.

Wie oben schon ausgeführt, impliziere der *dolus eventualis* (bedingter Vorsatz), als Untergrenze des Vorsatzes, dass der Täter die Verwirklichung des Unrechtes zwar nicht anstrebe, dies jedoch für möglich halte und diesen Erfolg hinzunehmen gewillt sei. Gerade diese Hinnahme des Erfolges würde aber, abzuleiten aus den oben angeführten gesetzten Maßnahmen, auf die Beschuldigte nicht zutreffen.

Der VwGH habe im Erkenntnis vom 7.2.1989, Zl. 88/14/0222, klargestellt, dass es für den *dolus eventualis* nicht genüge, dass der Täter mit der Verwirklichung des Tatbestandes wie „jeder im Geschäftsleben Versierte ernsthaft rechnen muss“. Das „Rechnenmüssen“ kennzeichne nämlich nur die Sorgfaltspflicht, nicht jedoch die für den Vorsatz zumindest erforderliche subjektive Einstellung des Täters.

Auch unter Heranziehung der „1. Frank'schen Formel“, als Erkenntnismittel zur Abgrenzung von bewusster Fahrlässigkeit und bedingtem Vorsatz („Was wäre gewesen, wenn der Täter den Erfolg als „sicher“ vorausgesehen hätte?“ Hätte er dann auch gehandelt?), lasse sich ableiten, dass die Beschuldigte nicht vorsätzlich gehandelt habe, da, wenn sie gewusst hätte, dass die Überweisungen nicht termingerecht durchgeführt würden, sie die Überweisungsformulare wie bereits erwähnt nicht zur Bank gebracht hätte. Nicht durchgeführte bzw. zurückgewiesene Überweisungen würden bei der Bank und anderen Kreditschutzinstitutionen den Anschein massiver Zahlungsschwierigkeiten bis hin zur Konkursgefahr hinterlassen. Darüber hinaus werde das Rating bei der Bank dadurch drastisch verschlechtert, was sich

wiederum negativ auf die Verhandlungsposition der Firma in finanziellen Fragen auswirke. Dieses Risiko hätte die Beschuldigte nicht in Kauf genommen.

Die vorsätzliche Begehung des Deliktes der Finanzordnungswidrigkeit gemäß § 49 Abs. 1 lit. a FinStrG werde bestritten, der Antrag auf Freispruch der Beschuldigten von der ihr zur Last gelegten Tat werde wiederholt.

Eine Berufung des Amtsbeauftragten liegt nicht vor.

In der mündlichen Verhandlung vor dem Berufungssenat wurde der gegenständliche Sachverhalt ausführlich erörtert.

Zu ihren persönlichen und wirtschaftlichen Verhältnissen hat die Beschuldigte in der mündlichen Verhandlung vor dem Spruchsenat vom 31. Mai 2007 angegeben, sie sei LKW-Disponentin in der eigenen Firma und habe ein monatliches Nettoeinkommen von € 960,00. Sie betreibe eine Zucht von Vollblutarabern und habe 28 Pferde mit einem Schätzwert von € 170.000,00. Sie habe eine kleine Landwirtschaft von ca. 2 Hektar gepachtet. Sie sei Eigentümerin eines halben Hauses, der Schätzwert betrage ca. € 200.000,00. Sie habe etwa € 800.000,00 Schulden. Sie sei geschieden und habe keine Sorgepflichten.

In der mündlichen Verhandlung vor dem Berufungssenat am 2. Juli 2007 hat die Beschuldigte auf diese Angaben verwiesen und ergänzend vorgebracht, sie sei bei der W-GmbH Mehrheitsgesellschafterin mit einem Anteil von 75%, die restlichen Anteile halte der gewerberechtliche Geschäftsführer W. Seit 1. Jänner 2008 erhalte sie als LKW-Disponentin nur mehr netto € 255,00 12x jährlich. Zur Bestreitung ihres Lebensunterhaltes werde sie von Herrn W unterstützt, der ein monatliches Gehalt von ca. € 1.300,00 beziehe.

Die W-GmbH existiere seit 1988. Vor 2002 sei ein Gewinn erzielt worden, danach erstmals wieder im Jahr 2006.

Hinsichtlich der Pferdezucht gebe es seitens des Fiskus Bedenken im Hinblick auf Liebhaberei. Es bedeute für die Beschuldigte viel Arbeit, diese Pferdezucht zu betreiben.

Zur Entscheidung wurde erwogen:

Gemäß § 119 Abs. 1 Bundesabgabenordnung (BAO) haben Abgabepflichtige bzw. Wahrnehmende der steuerlichen Interessen derselben (im vorliegenden Fall also die Beschuldigte als Wahrnehmende der steuerlichen Interessen der W-GmbH) 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. beispielsweise Abgabenerklärungen, wozu auch Umsatzsteuervoranmeldungen gehören.

Gemäß § 21 Abs. 1 Umsatzsteuergesetz (UStG) 1994 hat ein Unternehmer bzw. dessen Wahrnehmender (hier also die Beschuldigte) spätestens am 15. Tag (Fälligkeitstag) des auf den Kalendermonat (Voranmeldungszeitraum) zweitfolgenden Kalendermonates eine Voranmeldung beim zuständigen Finanzamt einzureichen, in der die für den jeweiligen Voranmeldungszeitraum zu entrichtende Steuer (Vorauszahlung) selbst zu berechnen ist.

Für die Voranmeldungszeiträume bis Ende des Jahres 2002 (hier betreffend den Voranmeldungszeitraum Juni 2002) galt noch die Verordnung des Bundesministers für Finanzen betreffend die Abstandnahme von der Verpflichtung zur Abgabe von Voranmeldungen, BGBl. II 1998/2006 idgF, wonach gemäß Abs. 1 dieser Verordnung die Verpflichtung zur Einreichung der Voranmeldung entfallen ist, wenn die Vorauszahlung zur Gänze am Fälligkeitstag entrichtet wurde oder sich für den betreffenden Voranmeldungszeitraum keine Zahllast ergeben hat.

Der Unternehmer hat eine sich ergebende Vorauszahlung spätestens am Fälligkeitstag zu entrichten.

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 sind die Dienstgeberbeiträge zum Ausgleichsfonds für Familienbeihilfen gemäß § 43 Abs. 1 Familienlastenausgleichsgesetz (FLAG) 1967 zu entrichten.

Gemäß § 5 Abs. 1 Straßenbenützungsabgabengesetz (StrBAG) hatte der Abgabenschuldner bzw. der Wahrnehmende seiner steuerlichen Interessen, soweit er nicht die Jahressteuer gewählt hat, die Abgabe (Zusatzabgabe) monatlich selbst zu berechnen und dem Finanzamt mit einer Abgabenerklärung anzumelden (Monatsanmeldung). Die Anmeldung war bis zum 15. eines jeden Monats (Fälligkeitstag) für den jeweils vorangegangenen Kalendermonat auf amtlich aufgelegtem Vordruck einzureichen. In der Monatsanmeldung war die Abgabe für alle Zeiträume abzurechnen, deren Beginn im Abrechnungsmonat gelegen ist. Gemäß § 5 Abs. 2 StrBAG war die Straßenbenützungsabgabe spätestens am Fälligkeitstag zu entrichten. Gemäß Abs. 3 leg.cit. ist die Verpflichtung zur Einreichung einer Monatsanmeldung entfallen, wenn die Abgabe vorschriftsmäßig entrichtet wurde.

Gemäß § 6 Abs. 3 Kraftfahrzeugsteuergesetz (KfzStG) 1992 hatte der Schuldner der Kraftfahrzeugsteuer bzw. der Wahrnehmende seiner steuerlichen Interessen diese Kraftfahrzeugsteuer selbst zu berechnen und jeweils bis zum 15. Tag (Fälligkeitstag) des auf das Kalendervierteljahr zweitfolgenden Kalendermonats an das Finanzamt zu entrichten.

Gemäß § 49 Abs. 1 lit. a FinStrG macht sich einer Finanzordnungswidrigkeit schuldig, wer zumindest bedingt vorsätzlich selbst zu berechnende Abgaben wie beispielsweise derartige Lohnsteuern, Dienstgeberbeiträge, Straßenbenützungsabgaben oder Kraftfahrzeugsteuern nicht spätestens am fünften Tag nach Fälligkeit entrichtet bzw. abführt. Dabei wirkt aber strafbefreiend, wenn der zuständigen Abgabenbehörde bis zu diesen Zeitpunkten die Höhe der geschuldeten Beträge bekannt gegeben wurde.

Ebenso hat eine derartige Finanzordnungswidrigkeit nach § 49 Abs. 1 lit. a FinStrG zu verantworten, wer zumindest bedingt vorsätzlich Umsatzsteuervorauszahlungen nicht bis zum fünften Tag nach Fälligkeit entrichtet.

Gemäß § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG begeht diese Person Abgabenhinterziehungen, die vorsätzlich unter Verletzung der Verpflichtung zur Abgabe von dem § 21 UStG 1994 entsprechenden Voranmeldungen eine Verkürzung von Vorauszahlungen an Umsatzsteuer bewirkt und dies nicht nur für möglich, sondern für gewiss hält.

Gemäß § 33 Abs. 1 FinStrG begeht derjenige eine Abgabenhinterziehung, der vorsätzlich unter Verletzung seiner abgabenrechtlichen Offenlegungs- und Wahrheitspflicht eine Verkürzung an Jahresumsatzsteuer bewirkt, wobei eine derartige, allenfalls lediglich versuchte Verfehlung die Strafbarkeit wegen Abgabenhinterziehung nach § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG konsumieren würde.

Ein allfälliger Schuldspruch wegen derartiger Abgabenhinterziehungen nach § 33 Abs. 1 oder Abs. 2 lit. a FinStrG ist aber im gegenständlichen Fall dem Berufungssenat schon mangels Berufung des Amtsbeauftragten im Hinblick auf das zu beachtende Verböserungsverbot verwehrt.

Den vorgelegten Unterlagen ist zu den einzelnen Tatvorwürfen folgender relevanter Sachverhalt zu entnehmen:

Die finanzstrafrechtlich unbescholtene Berufungswerberin und Herr W errichteten mit Gesellschaftsvertrag vom 8. September 1988 die W-GmbH. Die Beschuldigte war – wie noch näher auszuführen sein wird – in den hier gegenständlichen Zeiträumen für die Wahrnehmung der steuerlichen Interessen dieser Gesellschaft verantwortlich.

Eine Analyse der dem Berufungssenat vorliegenden Akten ergibt im Hinblick auf den Tatvorwurf betreffend die Umsatzsteuer Folgendes:

Betreffend Juni 2002 wäre für die W-GmbH bis zum Ablauf des 16. August 2002 die Vorauszahlung an Umsatzsteuer zu entrichten bzw. eine entsprechende Voranmeldung einzureichen gewesen, was nicht geschehen ist. Die Voranmeldung für diesen Zeitraum wurde vielmehr verspätet erst im Zuge der am 22. August 2003 zu AB-Nr. 202106/03 durchgeführten USt-Sonderprüfung eingereicht. Mit dieser Voranmeldung wurde eine Umsatzsteuerzahllast für Juni 2002 in Höhe von € 572,50 bekannt gegeben. Mit Bescheid vom 25. August 2003 wurde die Umsatzsteuer für Juni 2002 in dieser Höhe festgesetzt. Eine den Abgabenvorschriften entsprechende Entrichtung dieses Betrages erfolgte nicht.

Betreffend Dezember 2003 wäre für die W-GmbH bis zum Ablauf des 16. Februar 2004 die Vorauszahlung an Umsatzsteuer zu entrichten bzw. eine entsprechende Voranmeldung einzureichen gewesen, was nicht geschehen ist. Die Umsatzsteuervoranmeldung wurde vielmehr erst am 22. März 2004 und damit verspätet abgegeben. Mit dieser Voranmeldung wurde eine Umsatzsteuerzahllast in Höhe von € 15.723,86 bekannt gegeben. Eine den Abgabenvorschriften entsprechende Entrichtung dieses Betrages erfolgte nicht.

Betreffend Februar 2004 wäre für die W-GmbH bis zum Ablauf des 15. April 2004 die Vorauszahlung an Umsatzsteuer zu entrichten bzw. eine entsprechende Voranmeldung einzureichen gewesen, was nicht geschehen ist. Die Umsatzsteuervoranmeldung wurde vielmehr erst am 10. Mai 2004 und damit verspätet abgegeben. Mit dieser Voranmeldung wurde eine Umsatzsteuerzahllast in Höhe von € 2.089,69 bekannt gegeben. Eine den Abgabenvorschriften entsprechende Entrichtung dieses Betrages erfolgte nicht.

Betreffend April 2004 wäre für die W-GmbH bis zum Ablauf des 15. Juni 2004 die Vorauszahlung an Umsatzsteuer zu entrichten bzw. eine entsprechende Voranmeldung einzureichen gewesen, was nicht geschehen ist. Die Umsatzsteuervoranmeldung wurde vielmehr erst am 21. Juli 2004 und damit verspätet abgegeben. Mit dieser Voranmeldung wurde eine Umsatzsteuerzahllast in Höhe von € 14.223,16 bekannt gegeben. Eine den Abgabenvorschriften entsprechende Entrichtung dieses Betrages erfolgte nicht.

Betreffend Juni 2004 wäre für die W-GmbH bis zum Ablauf des 16. August 2004 die Vorauszahlung an Umsatzsteuer zu entrichten bzw. eine entsprechende Voranmeldung einzureichen gewesen, was nicht geschehen ist. Die Umsatzsteuervoranmeldung wurde vielmehr erst am 9. September 2004 und damit verspätet abgegeben. Mit dieser Voranmeldung wurde eine Umsatzsteuerzahllast in Höhe von € 7.226,54 bekannt gegeben. Eine den Abgabenvorschriften entsprechende Entrichtung dieses Betrages erfolgte nicht.

Betreffend Juli 2004 wäre für die W-GmbH bis zum Ablauf des 15. September 2004 die Vorauszahlung an Umsatzsteuer zu entrichten bzw. eine entsprechende Voranmeldung einzureichen gewesen, was nicht geschehen ist. Die Voranmeldung für diesen Zeitraum wurde vielmehr verspätet erst im Zuge der am 5. Oktober 2004 zu AB-Nr. 202068/04 durchgeführten Außenprüfung eingereicht. Mit dieser Voranmeldung wurde eine Umsatzsteuerzahllast für Juli 2004 in Höhe von € 6.875,78 bekannt gegeben. Mit Bescheid vom 7. Oktober 2004 wurde die Umsatzsteuer für Juli 2004 in dieser Höhe festgesetzt. Eine den Abgabenvorschriften entsprechende Entrichtung dieses Betrages erfolgte nicht. Von der Vorinstanz wurde für diesen Zeitraum – offenbar irrtümlich – lediglich ein Betrag von € 675,80 als strafrelevant angesetzt. Im Hinblick auf das vom Berufungssenat zu beachtende Verböserungsverbot wird auch der Berufsentscheidung hinsichtlich des Zeitraumes Juli 2004 der Betrag von € 675,80 als strafbestimmender Wertbetrag zugrunde gelegt.

Betreffend Februar 2006 wäre für die W-GmbH bis zum Ablauf des 18. April 2006 die Vorauszahlung an Umsatzsteuer zu entrichten bzw. eine entsprechende Voranmeldung einzureichen gewesen, was nicht geschehen ist. Die Umsatzsteuervoranmeldung wurde vielmehr erst am 29. Juni 2006 und damit verspätet abgegeben. Mit dieser Voranmeldung wurde eine Umsatzsteuerzahllast in Höhe von € 9.950,12 bekannt gegeben. Eine den Abgabenvorschriften entsprechende Entrichtung dieses Betrages erfolgte nicht.

Im Hinblick auf die Lohnabgaben ergibt sich Folgendes:

Die Lohnsteuer für die W-GmbH betreffend Juni 2003 in Höhe von € 1.821,90 wäre bis zum 15. Juli 2003 abzuführen gewesen, was nicht geschehen ist. Ebenso wäre der Dienstgeberbeitrag zum Ausgleichsfonds für Familienbeihilfen für die W-GmbH betreffend Juni 2003 in Höhe von € 847,24 bis zum 15. Juli 2003 zu entrichten gewesen, was ebenfalls nicht geschehen ist. Die genannten Beträge wurden erst im Verlauf einer am 22. August 2003 zu AB-Nr. 202106/03 durchgeführten USt-Sonderprüfung bekannt gegeben. Den Abgabenvorschriften entsprechende Entrichtungen dieser Beträge erfolgten nicht.

Die Lohnsteuer für die W-GmbH betreffend September 2003 in Höhe von € 2.334,23 wäre bis zum 15. Oktober 2003 abzuführen gewesen, was nicht geschehen ist. Ebenso wäre der Dienstgeberbeitrag zum Ausgleichsfonds für Familienbeihilfen für die W-GmbH betreffend September 2003 in Höhe von € 874,91 bis zum 15. Oktober 2003 zu entrichten gewesen, was ebenfalls nicht geschehen ist. Die genannten Beträge wurden erst am 12. Februar 2004 bekannt gegeben. Den Abgabenvorschriften entsprechende Entrichtungen dieser Beträge erfolgten nicht.

Die Lohnsteuer für die W-GmbH betreffend Juni 2004 in Höhe von € 1.700,70 wäre bis zum 15. Juli 2004 und jene für Juli 2004 in Höhe von € 1.734,74 wäre bis zum 16. August 2004 abzuführen gewesen, was nicht geschehen ist. Ebenso wäre der Dienstgeberbeitrag zum Ausgleichsfonds für Familienbeihilfen für die W-GmbH betreffend Juni 2004 in Höhe von € 1.044,71 bis zum 15. Juli 2004 und jener für Juli 2004 in Höhe von € 675,80 bis zum 16. August 2004 zu entrichten gewesen, was ebenfalls nicht geschehen ist. Die genannten Beträge wurden erst im Verlauf einer am 5. Oktober 2004 zu AB-Nr. 202068/04 durchgeführten Außenprüfung bekannt gegeben. Den Abgabenvorschriften entsprechende Entrichtungen dieser Beträge erfolgten nicht.

Im Hinblick auf die Straßenbenützungsabgaben ergibt sich Folgendes:

Die Straßenbenützungsabgabe für die W-GmbH betreffend Mai 2002 wäre am 17. Juni 2002, jene für Juni 2002 am 15. Juli 2002, jene für Juli 2002 am 16. August 2002, jene für August 2002 am 16. September 2002, jene für September 2002 am 15. Oktober 2002, jene für Oktober 2002 am 15. November 2002, jene für November 2002 am 16. Dezember 2002 und jene für Dezember 2002 am 15. Jänner 2003 dem Finanzamt mit Abgabenerklärungen anzumelden und zu entrichten gewesen, was nicht geschehen ist. Die Beträge wurden erst im Zuge der am 5. Oktober 2004 zu AB-Nr. 202106/03 durchgeführten USt-Sonderprüfung bekannt gegeben. Die Straßenbenützungsabgabe für die Zeiträume 05-12/2002 wurde mit Bescheid über die Festsetzung der Abgabe für die Benützung von Straßen vom 25. August 2003 mit € 5.576,00 festgesetzt. Für Zwecke des Finanzstrafverfahrens wird vom Berufungssenat in freier Beweiswürdigung angenommen, dass sich dieser Gesamtbetrag zu je einem Achtel (das sind jeweils € 697,00) auf die Voranmeldungszeiträume Mai bis Dezember 2002 verteilt.

Die Straßenbenützungsabgabe für die W-GmbH betreffend Jänner 2003 wäre am 17. Februar 2003, jene für Februar 2003 am 17. März 2003, jene für März 2003 am 15. April 2003, jene für April 2003 am 15. Mai 2003, jene für Mai 2003 am 16. Juni 2003, jene für Juni 2003 am 15. Juli 2003 und jene für Juli 2003 am 18. August 2003 dem Finanzamt mit Abgabenerklärungen anzumelden und zu entrichten gewesen, was nicht geschehen ist. Die Beträge wurden erst im Zuge der am 5. Oktober 2004 zu AB-Nr. 202106/03 durchgeführten USt-Sonderprüfung bekannt gegeben. Die Straßenbenützungsabgabe für 01-07/2003 wurde mit Bescheid über die Festsetzung der Abgabe für die Benützung von Straßen vom 25. August 2003 mit € 4.810,00 festgesetzt. Für Zwecke des Finanzstrafverfahrens wird vom Berufungssenat in freier Beweiswürdigung angenommen, dass sich dieser Gesamtbetrag zu

(gerundet) je einem Siebtel auf die Voranmeldungszeiträume Jänner bis Juli 2003 (sohin jeweils € 687,00 für Jänner bis Juni 2003 und € 688,00 für Juli 2003) verteilt.

Die Straßenbenützungsabgabe für die W-GmbH betreffend August 2003 wäre am 15. September 2003, jene für September 2003 am 15. Oktober 2003, jene für Oktober 2003 am 17. November 2003 und jene für Dezember 2003 am 15. Jänner 2004 dem Finanzamt mit Abgabenerklärungen anzumelden und zu entrichten gewesen, was nicht geschehen ist. Die Beträge wurden erst im Zuge der am 5. Oktober 2004 zu AB-Nr. 202068/04 durchgeführten Außenprüfung mit € 744,00 für August 2003, € 864,00 für September 2003, € 896,00 für Oktober 2003 und € 568,00 für Dezember 2003 bekannt gegeben. Diese Beträge wurden mit Bescheiden über die Festsetzung der Abgabe für die Benützung von Straßen vom 7. Oktober 2004 festgesetzt.

Im Hinblick auf die Kraftfahrzeugsteuer ergibt sich Folgendes

Die Kraftfahrzeugsteuer für die W-GmbH für das dritte Kalendervierteljahr 2002 wäre am 15. November 2002 und jene für das vierte Kalendervierteljahr 2002 am 17. Februar 2003 zu entrichten gewesen, was nicht geschehen ist. Die Beträge wurden erst im Zuge der am 5. Oktober 2004 zu AB-Nr. 202068/04 durchgeführten Außenprüfung mit € 7.140,00 für 07-09/03 und ebenfalls € 7.140,00 für 10-12/03 bekannt gegeben. Diese Beträge wurden mit Bescheid über die Festsetzung der Kraftfahrzeugsteuer für 07-12/2002 vom 25. August 2003 festgesetzt.

Die Kraftfahrzeugsteuer für die W-GmbH für das erste Kalendervierteljahr 2003 wäre am 15. Mai 2003, jene für das zweite Kalendervierteljahr 2003 am 18. August 2003 zu entrichten gewesen, was nicht geschehen ist. Die Beträge wurden erst im Zuge der am 5. Oktober 2004 zu AB-Nr. 202068/04 durchgeführten Außenprüfung mit € 6.290,00 für 01-03/03 und mit € 7.536,66 für 04-06/03 bekannt gegeben. Diese Beträge wurden mit Bescheid über die Festsetzung der Kraftfahrzeugsteuer für 01-06/2003 vom 25. August 2003 festgesetzt.

Die Kraftfahrzeugsteuer für die W-GmbH für das vierte Kalendervierteljahr 2003 wäre am 16. Februar 2004 zu entrichten gewesen, was nicht geschehen ist. Aus der am 6. Oktober 2004 eingereichten Kraftfahrzeugsteuererklärung für 2003 ergab sich eine Kraftfahrzeugsteuer für 2003 von € 29.704,67. Nach Abzug der für die ersten drei Quartale 2003 bereits festgesetzten Beträge ergab sich eine Nachforderung von € 7.718,01. Dieser Betrag ist als strafbestimmender Wertbetrag für das vierte Quartal 2003 in Ansatz zu bringen (siehe dazu auch Tz. 5 der Niederschrift über das Ergebnis der Außenprüfung zu AB-Nr. 202069/04 vom 1. Oktober 2004).

Die Kraftfahrzeugsteuer für die W-GmbH für das erste Kalendervierteljahr 2004 wäre am 17. Mai 2004, jene für das zweite Kalendervierteljahr 2004 am 16. August 2004 zu entrichten gewesen, was nicht geschehen ist. Im Zuge der Außenprüfung zu AB-Nr. 202069/04 wurde die Kraftfahrzeugsteuer für diese beiden Quartale mit insgesamt € 8.893,32 bekannt gegeben und mit Bescheid über die Festsetzung der Kraftfahrzeugsteuer für 01-06/2004 vom 7. Oktober 2004 festgesetzt. Für Zwecke des Finanzstrafverfahrens wird vom Berufungssenat in freier Beweiswürdigung angenommen, dass sich dieser Gesamtbetrag je zur Hälfte (das sind jeweils € 4.446,96) auf diese beiden Quartale verteilt.

Die Kraftfahrzeugsteuer für die W-GmbH für das vierte Kalendervierteljahr 2005 wäre am 15. Februar 2006 zu entrichten gewesen, was nicht geschehen ist. Aus der am 28. Juni 2006 eingereichten Kraftfahrzeugsteuererklärung für 2005 ergab sich eine Kraftfahrzeugsteuer für 2005 von € 13.831,12, darin enthalten eine Nachforderung von € 5.669,22. Diese Nachforderung ist als strafbestimmender Wertbetrag für das vierte Quartal 2005 in Ansatz zu bringen.

Die Kraftfahrzeugsteuer für die W-GmbH für das erste Kalendervierteljahr 2006 wäre am 15. Mai 2006 zu entrichten gewesen, was nicht geschehen ist. Die Kraftfahrzeugsteuer für dieses Quartal wurde erst am 29. Juni 2006 mit € 3.516,24 bekannt gegeben.

Diese – im Übrigen von der Beschuldigten nicht bestrittenen – Feststellungen ergeben sich zweifelsfrei aus den dem Berufungssenat vorliegenden Akten, insbesondere dem Veranlagungsakt sowie dem Abgabenkonto der W-GmbH

Ergänzend ist festzustellen, dass mit „Ausdehnung der Einleitungsverfügung“ vom 27. Februar 2007 das gegenständliche Finanzstrafverfahren auch wegen des Verdachts eingeleitet wurde, die Beschuldigte habe vorsätzlich Kraftfahrzeugsteuererklärung für 07-12/2004 in Höhe von € 8.386,25 und für 01-06/2006 in Höhe von € 8.161,90 nicht spätestens am fünften Tag nach Fälligkeit entrichtet und dadurch Finanzordnungswidrigkeiten nach § 49. Abs. 1 lit. a FinStrG begangen.

Auf dem Abgabenkonto der W-GmbH ist ersichtlich, dass die Kraftfahrzeugsteuern für diese Zeiträume tatsächlich nicht rechtzeitig entrichtet wurden. Die Bemessungsgrundlagen wurden erst am 16. August 2005 im Zuge einer zu AB-Nr. 222044/05 durchgeführten Außenprüfung bekannt gegeben und am 17. August 2005 auf dem Abgabenkonto der W-GmbH verbucht (Kraftfahrzeugsteuer für 07-12/2004 € 8.386,25 und für 01-06/2005 € 8.161,90).

Im angefochtenen Erkenntnis wurde der Beschuldigten auch vorgeworfen, das Finanzvergehen des § 49 Abs. 1 lit. a FinStrG im Hinblick auf die Kraftfahrzeugsteuer für 10-12/2004 begangen zu haben, der strafbestimmende Wertbetrag für diesen Zeitraum wurde jedoch offenkundig mit € 0,00 angesetzt. Im Hinblick auf das Verböserungsverbot bleibt dem Berufungssenat die Berücksichtigung der tatsächlich nicht (rechtzeitig) entrichteten Kraftfahrzeugsteuer verwehrt.

Der in der „Ausdehnung der Einleitungsverfügung“ vom 27. Februar 2007 überdies erhobene Tatvorwurf betreffend Kraftfahrzeugsteuer für 01-06/2005 ist nicht Gegenstand des angefochtenen Erkenntnisses und damit auch nicht Gegenstand dieser Berufungsentscheidung.

Die Beschuldigte hat in der mündlichen Verhandlung vor dem Spruchsenat am 31. Mai 2007 angegeben, sie habe (gemeint: im Rahmen ihrer Tätigkeit bei der W-GmbH) die Belege geordnet und diese dem Steuerberater übergeben. Dieser habe gebucht und alles vorbereitet. Die Einzahlungen habe die Beschuldigte selbst vornehmen müssen. Sie habe Bankvollmacht gehabt und sei auch dafür zuständig gewesen, dass die entsprechenden Einzahlungen an das Finanzamt getätigt werden.

Damit steht zweifelsfrei fest, dass die Beschuldigte für die Wahrnehmung der steuerlichen Interessen und für die Entrichtung der gegenständlichen Selbstbemessungsabgaben zuständig war und die oben dargestellten Sachverhalte zu verantworten hat.

In der Berufungsschrift wird auf Widersprüchlichkeiten in der vor dem Spruchsenat getätigten Zeugenaussage des S, Mitarbeiter der G-Kanzlei, hingewiesen. Entgegen diesem Vorbringen vertritt der Berufungssenat die Ansicht, dass die Angaben des Zeugen nachvollziehbar und schlüssig sind. Es ist nachvollziehbar, dass *bis Ende 2002* Umsatzsteuervoranmeldungen, aus denen sich eine Gutschrift ergibt, vom Steuerberater direkt an das Finanzamt gemeldet werden, während dies bei solchen, aus denen eine Zahllast ergibt, nicht der Fall ist: Schließlich hat die Beschuldigte selbst angegeben, dass es ihre Sache war, die Zahllast zu begleichen, sodass ihr die Höhe der Zahllast vom Steuerberater bekannt zu geben war.

Überhaupt ist anzumerken, dass es ohne Bedeutung ist, wer an der Unterlassung der fristgerechten Bekanntgabe der geschuldeten Beträge ein Verschulden trägt, weil vom Vorsatz lediglich die tatbildmäßig relevante Versäumung des Termins für die Entrichtung der Selbstbemessungsabgaben umfasst sein muss. Die Entrichtung – und § 49 Abs. 1 lit. a FinStrG stellt ja gerade auf die fristgerechte Entrichtung von Selbstbemessungsabgaben ab – oblag *jedenfalls* der Beschuldigten, nicht dem Steuerberater.

Dass ihr diese Verpflichtungen nicht bekannt gewesen wären, kann die Beschuldigte schon aufgrund ihrer langjährigen einschlägigen praktischen Erfahrungen im Transportgewerbe – sie ist seit der Firmengründung im Jahr 1988 für die buchhalterischen Belange und den Zahlungsverkehr im Unternehmen zuständig *und wusste daher auch über den Umfang der getätigten Umsätze und den Umstand der fälligen Zahllasten Bescheid* – nicht ernsthaft in Abrede stellen.

Das erstattete Vorbringen wird auch durch die enorme Vielzahl an nicht zeitgerecht erfolgten Entrichtungen bzw. Abfahren von Selbstbemessungsabgaben widerlegt.

Im Übrigen hat – wie von der Beschuldigten überzeugend geschildert – sich das Transportunternehmen in einer wirtschaftlichen Krise befunden, bei welcher ein täglicher Kampf um ausreichende Liquidität stattgefunden hat, um ausreichende Mittel zur Begleichung der aus der Sicht einer Fortführung der Aktivitäten dringendsten Forderungen der Gläubiger wie Treibstofflieferanten etc. zu erhalten. Die am massivsten andrängenden Gläubiger wurden am raschesten bezahlt – der Fiskus hingegen hat sich geduldig verhalten.

Gerade auch in einer derartigen Liquiditätskrise gehört es zum unabdingbaren Interesse eines Geschäftsführers, einen genauen und möglichst aktuellen Wissensstand über die Geldflüsse zu haben. Der Berufungssenat geht daher davon aus, dass die Beschuldigte zumindest jeweils vor dem fünften Tag nach Fälligkeit der verfahrensgegenständlichen Selbstbemessungsabgaben ernstlich damit gerechnet hat, dass diese nicht beglichen werden (können), wenn sie nicht überhaupt selbst die Entscheidung getroffen hat, die Begleichung der Abgabenschuld zu Gunsten aus ihrer Sicht dringenderer zu bezahlenden Forderungen zurückzustellen.

Es bestehen daher auch keine Zweifel, dass die Beschuldigte die oben dargestellten Sachverhalte zumindest bedingt vorsätzlich verwirklicht und dadurch Finanzordnungswidrigkeiten nach § 49 Abs. 1 lit. a FinStrG begangen hat.

Zur Strafbemessung ist auszuführen:

Gemäß § 23 Abs. 1 FinStrG ist die Grundlage für die Strafbemessung die Schuld des Täters.

Gemäß § 23 Abs. 2 und 3 FinStrG sind bei der Ausmessung der Strafe die Erschwerungs- und Milderungsgründe, soweit sie nicht schon die Strafdrohung bestimmen, gegeneinander abzuwägen und zusätzlich die persönlichen Verhältnisse und die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit des Täters berücksichtigen.

Gemäß § 23 Abs. 4 FinStrG ist bei Finanzvergehen, deren Strafdrohung sich nach einem Wertbetrag richtet, die Bemessung der Geldstrafe mit einem ein Zehntel des Höchstmaßes der

angedrohten Geldstrafe unterschreitenden Betrages nur zulässig, wenn besondere Gründe vorliegen.

Finanzordnungswidrigkeiten nach § 49 Abs. 1 lit. a werden gemäß § 49 Abs. 2 FinStrG mit einer Geldstrafe bis zur Hälfte der nicht rechtzeitig entrichteten bzw. abgeführten Beträge geahndet, wobei nach § 21 Abs. 1 und 2 FinStrG eine einheitliche Geldstrafe auszusprechen ist, die nach der Summe dieser Strafdrohungen zu berechnen ist.

Der vom Gesetzgeber im gegenständlichen Fall angedrohte Strafraum beträgt somit bis zu € 128.857,35 (= € 50.461,67 + € 11.034,23 + € 13.458,00 + € 53.903,45) : 2 = € 64.428,68.

Hielten sich die Erschwerungs- und Milderungsgründe die Waage und wäre von einer durchschnittlichen persönlichen und wirtschaftlichen Situation des Beschuldigten auszugehen gewesen, wäre also eine Geldstrafe von rund € 32.000,00 zu verhängen gewesen.

Dem Erschwerungsgrund der Vielzahl der deliktischen Angriffe über mehrere Jahre stehen als mildernd entgegen die finanzstrafrechtliche Unbescholtenheit der Beschuldigten, die Schadensgutmachung, weiters der Umstand, dass sie durch eine finanzielle Notlage des Unternehmens zu ihrem Verhalten verleitet worden ist und ihre Mitwirkung an der Aufklärung der strafrelevanten Sachverhalte.

Weiters ist zu berücksichtigen, dass die unrechtmäßigen Handlungen der Beschuldigten auf den Erhalt der W-GmbH in wirtschaftlich schwierigen Zeiten gerichtet waren und sie selbst aus ihrer Vorgangsweise keinen unmittelbaren Vorteil gezogen hat.

In Anbetracht des Umstandes, dass mangels einer Strafberufung des Amtsbeauftragten der Berufungssenat das Verböserungsverbot des § 161 Abs. 3 FinStrG zu beachten hat, ist daher in Abwägung dieser die Beschuldigte entlastenden Argumente, welche teilweise erst im Berufungsverfahren thematisiert worden sind, der obige Ausgangswert auf € 10.000,00 abzumildern.

Unter Berücksichtigung eines weiteren Abschlages aufgrund der derzeitigen schlechten finanziellen Situation der Beschuldigten ergibt sich eine schuld- und tatangemessene Strafe von € 4.000,00.

Die Unterschreitung der in § 23 Abs. 4 FinStrG angeführten Mindestgeldstrafe ist im vorliegenden Fall ausnahmsweise aufgrund des letztlich einsichtigen Verhaltens der Berufungswerberin vor dem Berufungssenat, wobei sie sich im Ergebnis ihrer Verantwortung gestellt und überzeugend dargetan hat, dass sie in Zukunft nach allen Kräften derartige

Verfehlungen vermeiden werde, sodass diese letztlich sehr milde Geldstrafe auch dem Strafzweck der Spezialprävention Genüge tut.

Die obigen Ausführungen zur Geldstrafe gelten grundsätzlich auch für die Ausmessung der Ersatzfreiheitsstrafe. Dabei bleibt der Umstand einer schlechten wirtschaftlichen Situation des Beschuldigten ohne Relevanz, weil ja eine Ersatzfreiheitsstrafe gerade für den Fall der Uneinbringlichkeit der Geldstrafe auszusprechen ist.

Nach ständiger Rechtssprechung und Verwaltungspraxis wäre üblicherweise pro einer Geldstrafe in Höhe von € 7.000,00 bis € 8.000,00 eine Ersatzfreiheitsstrafe von einem Monat zu verhängen. Unter diesem Aspekt wäre für eine Reduzierung der von der Vorinstanz mit drei Wochen ausgemessenen Ersatzfreiheitsstrafe kein Raum.

Unter Anwendung des Verböserungsverbotes ist jedoch die Ersatzfreiheitsstrafe verhältnismäßig auf acht Tage zu verringern.

Die Höhe der Verfahrenskosten berechnet sich pauschal mit 10% der Höhe der Geldstrafe, maximal aber € 363,00 (§ 185 Abs. 1 lit. a FinStrG).

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Innsbruck, am 2. Juli 2009