



UNABHÄNGIGER
FINANZSENAT

Außenstelle Wien
Finanzstrafsenat (Wien) 3

GZ. FSRV/0088-W/07,
miterledigt FSRV/0084-W/07

Berufungsentscheidung

Der Finanzstrafsenat 3 als Organ des Unabhängigen Finanzsenates als Finanzstrafbehörde zweiter Instanz hat durch den Vorsitzenden Hofrat Dr. Karl Kittinger, das sonstige hauptberufliche Mitglied Hofräatin Dr. Michaela Schmutzer sowie die Laienbeisitzer Dr. Wolfgang Seitz und Kommerzialrat Gottfried Hochhauser als weitere Mitglieder des Senates in der Finanzstrafsache gegen Beschuldigten, vertreten durch LEXACTA Tröthandl Rupprecht Schenz Haider Rechtsanwälte OEG, 2500 Baden, Hauptplatz 9-13, wegen des Finanzvergehens der Finanzordnungswidrigkeit gemäß § 49 Abs. 1 lit. a des Finanzstrafgesetzes (FinStrG) über die Berufungen des Beschuldigten vom 30. Mai 2007 sowie des Amtsbeauftragten AB vom 12. April 2007 gegen das Erkenntnis des Spruchsenates beim Finanzamt Wien 1/23 vom 12. April 2007, SpS-Gz., nach der am 11. Dezember 2007 in Anwesenheit des Beschuldigten und seines Verteidigers, des Amtsbeauftragten sowie der Schriftführerin M. durchgeführten Verhandlung

zu Recht erkannt:

Die Berufungen des Beschuldigten und des Amtsbeauftragten werden als unbegründet abgewiesen.

Entscheidungsgründe

Mit Erkenntnis des Spruchsenates vom 12. April 2007, SpS-Gz., wurde der Beschuldigte der Finanzordnungswidrigkeit gemäß § 49 Abs. 1 lit. a FinStrG für schuldig erkannt, er habe als Geschäftsführer der Fa. A-GmbH vorsätzlich selbst zu berechnende Abgaben nicht spätestens

am fünften Tag nach Fälligkeit entrichtet (abgeführt) und bis zu diesem Zeitpunkt auch nicht die geschuldeten Beträge der Abgabenbehörde bekannt gegeben, und zwar Umsatzsteuer Oktober bis Dezember 2004 in Höhe von € 33.843,28, Umsatzsteuer Jänner bis März 2005 in Höhe von € 90.554,33, Lohnsteuer für November 2004 bis März 2005 in Höhe von € 26.801,90 sowie Dienstgeberbeiträge zum Ausgleichsfond für Familienbeihilfen samt Zuschlägen für November 2004 bis März 2005 in Höhe von € 9.978,04.

Gemäß § 49 Abs. 2 FinStrG wurde über den Beschuldigten deswegen eine Geldstrafe in Höhe von € 18.000,00 und eine gemäß § 20 Abs. 1 FinStrG für den Fall der Uneinbringlichkeit an deren Stelle tretende Ersatzfreiheitsstrafe in der Dauer von 45 Tagen verhängt.

Gemäß § 185 Abs. 1 lit. a FinStrG wurden die vom Beschuldigten zu ersetzenen Kosten des Finanzstrafverfahrens mit € 363,00 bestimmt.

Zur Begründung wurde ausgeführt, dass der Beschuldigte ein monatliches Nettoeinkommen von € 1.700,00 beziehe, keine Sorgepflichten habe und bisher finanzstrafbehördlich unbescholt sei.

Die Fa. A-GmbH sei im August 1971 gegründet worden, der Beschuldigte fungiere seit 23. August 1994 als deren Geschäftsführer.

Im Zuge einer Überprüfung des Abgabenkontos der GmbH sei festgestellt worden, dass im Zeitraum Oktober 2004 bis März 2005 eine Reihe von Versäumnissen im Bereich der Umsatzsteuervorauszahlungen und der Lohnabgaben vorgelegen seien. So seien für Oktober bis Dezember 2004 zunächst überhaupt keine Umsatzsteuervoranmeldungen abgegeben und keine Umsatzsteuervorauszahlungen entrichtet worden, sodass seitens der Abgabenbehörde zunächst schätzungsweise Festsetzungen vorzunehmen gewesen seien. Erst im Berufungswege gegen diese Festsetzungsbescheide seien die fehlenden Umsatzsteuervoranmeldungen nachgereicht worden. Die darin ausgewiesenen Zahllasten seien dem strafbestimmenden Wertbetrag zugrunde gelegt worden.

Des Weiteren seien auch die Umsatzsteuervoranmeldungen Jänner bis März 2005 erst am 3. Juni 2005 bzw. am 31. Mai 2005 – somit erheblich verspätet – eingebracht und nicht gleichzeitig entrichtet worden.

Die vorliegenden Abfuhrdifferenzen an Lohnabgaben seien im Rahmen einer Lohnsteuerprüfung, Bericht vom 6. Mai 2005, festgestellt worden.

Als Geschäftsführer habe der Beschuldigte für eine fristgerechte und vollständige Abgabengebarung hinsichtlich der gegenständlichen selbst zu berechnenden Abgaben Sorge zu tragen gehabt. In diesem Sinne habe er auch die entsprechenden Erklärungen durch die

Steuerberatungskanzlei veranlasst. Der Beschuldigte sei auf dem Firmenkonto zeichnungsberechtigt gewesen und habe auch die Umsatzsteuerzahlungen veranlasst.

Als langjährigem Geschäftsführer wären dem Beschuldigten die entsprechenden Fälligkeitstermine bekannt gewesen. Ebenso habe er aufgrund des hohen Rückstandes am Abgabenkonto der Fa. A-GmbH das Faktum der Nichtentrichtung der gegenständlichen Abgaben gekannt.

Der Beschuldigte habe es sohin ernstlich für möglich gehalten und sich damit abgefunden, Umsatzsteuervorauszahlungen und Lohnabgaben für die inkriminierten Tatzeiträume nicht spätestens am fünften Tag nach Fälligkeit zu entrichten und bis zu diesem Zeitpunkt auch nicht die Höhe der geschuldeten Beträge bekannt zu geben. Er habe sich in der mündlichen Verhandlung nicht schuldig im Sinne der Anlastung bekannt und habe insbesonders eine vorsätzliche Vorgangsweise bestritten. Nach Erörterung der Sach- und Rechtslage habe der Beschuldigte angegeben, dass die entsprechenden Unterlagen im Büro aus nicht erklärbaren Gründen liegen geblieben seien und ihm als Geschäftsführer seine abgabenrechtlichen Verpflichtungen im Sinne der Voranmeldung und Entrichtung bewusst gewesen wären.

Dieser Verantwortung sei bezüglich der subjektiven Tatseite kein Glauben geschenkt worden und der Senat habe sie als Schutzbehauptung gewertet. Aufgrund der hohen Rückstände seien die offensichtlichen finanziellen Probleme der Firma evident und es sei davon auszugehen, dass aufgrund der langjährigen Erfahrung des Beschuldigten als Geschäftsführer hier im Zweifel zu seinen Gunsten gerade nicht eine Abgabenhinterziehung festzustellen sei, doch zumindest eine vorsätzliche Nichtentrichtung der Umsatzsteuer und der Lohnabgaben über einen Zeitraum von ca. einem halben Jahr.

Nach Zitierung der maßgeblichen Gesetzesbestimmung stellte der Spruchsenat fest, dass das Verhalten des Beschuldigten die vom Gesetz vorgegebenen Tatbilder in objektiver und subjektiver Hinsicht erfülle und daher mit einem Schulterspruch vorzugehen gewesen sei.

Bei der Strafbemessung sah der Spruchsenat als mildernd die teilweise Schadensgutmachung und die bisherige Unbescholtenheit, als erschwerend hingegen die Tatwiederholung an.

Gegen dieses Erkenntnis des Spruchsenates richtet sich die vorliegende frist- und formgerechte Berufung des Beschuldigten vom 30. Mai 2007, mit welcher dieses seinem gesamten Inhalt nach angefochten wird und als Berufungsgründe die Verletzung von Verfahrensvorschriften sowie Rechtswidrigkeit des Inhaltes geltend gemacht werden.

Zur Verletzung von Verfahrensvorschriften wird vorgebracht, dass der Spruchsenat seiner Anleitungsplicht (Manuduktionspflicht) bei einem unvertretenen Beschuldigten nicht

nachgekommen sei und der Beschuldigte dadurch nicht sämtliches zu seiner Entlastung dienendes Vorbringen erstattet habe. Es sei offensichtlich und habe für den Spruchsenat erkennbar sein müssen, dass die Beschwerde vom 23. Juni 2006 der Entlastung des Beschuldigten dienen sollte. Der Spruchsenat wäre daher spätestens in der mündlichen Verhandlung verpflichtet gewesen, entsprechende Fragen an den Beschuldigten zu richten und ihn zu weiteren Beweisanträgen anzuleiten, die die genannte Rechtfertigung untermauern. Insbesonders hätte er angeleitet werden müssen, dass der in der Beschwerde vorgebrachte Inhalt, der augenscheinlich der Entgegnung der gegen ihn erhobenen Vorwürfe diente, auch zum Inhalt seines eigenen Vorbringens erhoben werde. Der Spruchsenat erster Instanz sei – sicher nicht zuletzt um das eigene Verfahrens zu erleichtern – dieser Verpflichtung nicht nachgekommen und habe somit seine Manuduktionspflicht verletzt.

Doch selbst wenn die Berufungsbehörde zum Ergebnis gelangen würde, dass diese Anleitung nicht notwendig gewesen wäre, so hätte der Spruchsenat aufgrund der aus der zurückgewiesenen Beschwerde erlangten Kenntnis der tatsächlichen Ereignisse und Problempunkte seiner Verpflichtung zur Suche nach der materiellen Wahrheit nachkommen und gegebenenfalls von sich aus entsprechende Beweise aufnehmen müssen.

Die zurückgewiesene Beschwerde sei in "Ich-Form" verfasst, sodass der Spruchsenat nicht davon ausgehen habe können, dass es sich um die Beschwerde einer Gesellschaft handle. Auch würden sich die Ausführungen ausdrücklich nicht auf die Gesellschaft sondern ausnahmslos auf den Beschuldigten beziehen.

Ausdrücklich werde in der Beschwerde angemerkt, dass der Beschuldigte seiner Verpflichtung zur Abgabe der Umsatzsteuervoranmeldungen gemäß § 21 UStG keinesfalls vorsätzlich nicht nachgekommen sei. Es werde – wenn auch nur grob – begründet, warum es versehentlich nicht zur Abfertigung der Umsatzsteuervoranmeldungen gekommen sei. Ausdrücklich werde ausgeführt, dass erst nach Einlangen der Bescheide für diesen Zeitraum dem Beschuldigten das Versehen bewusst geworden sei und er danach unverzüglich die Weiterleitung der wichtigen Umsatzsteuervoranmeldungen über den Steuerberater der Gesellschaft an das Finanzamt veranlasst habe.

Zu betonen sei, und dies sei bereits in der damaligen Beschwerde ausgeführt worden, dass die Steuerberater bereits seit vielen Jahren die Lohnverrechnung der Fa. A-GmbH durchgeführt hätten, sodass sich der Beschuldigte auf die ordnungsgemäße Abwicklung durch seine Steuerberater verlassen habe können.

Um dies konkreter darzustellen, habe etwa ab dem Jahre 1970 eine enge Zusammenarbeit bestanden.

Die Vorbereitung der Unterlagen sei jeweils durch die im Betrieb angestellte Buchhalterin erfolgt, wobei zum verfahrensgegenständlichen Zeitpunkt Frau E.N. zuständig gewesen sei. Diese sei beim Unternehmen bis Mai 2003 beschäftigt gewesen. Sie sei jedoch auch in späterer Folge bei Bedarf noch aushilfsweise für die Fertigstellung und für die Vorbereitung der Buchhaltung sowie der Umsatzsteuervoranmeldungen tätig gewesen.

Das Unternehmen sei 2003/2004 in Verhandlung mit der Fa. AL-GmbH gestanden, die 100% der Anteile zu übernehmen beabsichtigt habe. Diese Übernahme sei unmittelbar bevor gestanden. Es sei daher weder sinnvoll noch zweckmäßig gewesen, eine neue Buchhaltungskraft einzustellen und einzuschulen, was mit mehreren Monaten Aufwand verbunden gewesen wäre. Der Geschäftsführer und nunmehrige Beschuldigte habe sich daher entschlossen, bis zur Übernahme durch die Fa. AL-GmbH, die vormals sehr erfolgreich tätige E.N. stundenweise einzusetzen.

Im Spätsommer 2004 sei der Beschuldigte vom Finanzdirektor der Fa. AL-GmbH telefonisch informiert worden, dass mittlerweile kein Interesse mehr an der Übernahme des Unternehmens bestehe. Gründe dafür seien nicht angeführt worden.

Umgehend habe in Anbetracht dessen eine Neuorientierung vorgenommen werden müssen, da der Beschuldigten nicht an einer Insolvenz des Unternehmens interessiert gewesen sei. Es hätten rasch die in Anbetracht der geplanten Übernahme der GmbH unbesetzt gebliebenen Stellen nach besetzt werden müssen. Da es sich um hoch qualifizierte Mitarbeiter gehandelt habe, sei die Suche nicht sofort erfolgreich gewesen. Erst am 17. Mai 2005 habe der Beschuldigte eine qualifizierte Mitarbeiterin für die Buchhaltung finden können, sodass in der Zwischenzeit, die bereits erwähnte E.N. stundenweise beschäftigt worden sei. Sie habe in Zusammenarbeit mit der zuständigen steuerlichen Vertretung die jeweiligen Umsatzsteuervoranmeldungen vorbereitet. Einen großen Teil der Aufgaben habe in dieser Zeit, infolge des Personalmangels, der Beschuldigten selbst übernehmen müssen und er sei natürlich völlig überlastet gewesen.

Die fast logische Folge der Arbeitsüberlastung seien erhebliche gesundheitliche Probleme gewesen. Seine bereits seit längerem bestehenden Bandscheibenbeschwerden seien stärker geworden. Es seien Nierensteine festgestellt worden und eine stationäre Behandlung sei notwendig gewesen. Es habe mehrfach Gefäßstörungen gegeben, sodass auch ein Dauerschaden aufgrund der Gefäßverstopfungen zurückgeblieben sei. Das Sehvermögen des Beschuldigten am rechten Auge betrage lediglich 20%. Darüber hinaus hätten sich typisch stressbedingte Symptome wie Schlaflosigkeit und Depressionen (burn out Syndrom) ergeben, welche auch durch Medikamente behandelt hätten werden müssen.

Damit solle insbesonders zum Ausdruck gebracht werden, dass der Beschuldigte in den inkriminierten Zeiträumen mit einer extremen Arbeitsüberlastung konfrontiert gewesen sei und Probleme zu bewältigen gehabt habe, welche nicht mehr bewältigbar gewesen seien, was letztlich auch zur Insolvenz des Unternehmens Fa. A-GmbH geführt habe.

Zu betonen sei weiters, dass dieses Unternehmen bereits seit den 60iger Jahren erfolgreich tätig gewesen sei und sämtliche Meldungen immer zeitgerecht durchgeführt habe. Auch die Selbstbemessungsabgaben seien jeweils zeitgerecht entrichtet worden. Es habe in diesem Zusammenhang zu keinem Zeitpunkt Probleme gegeben. Der Beschuldigte sei seit Sommer 1994 als Geschäftsführer tätig gewesen, wobei es keine steuerlichen Probleme gegeben habe.

Der Beschuldigte gestehe durchaus zu und er sei auch bereit dies jederzeit zu bestätigen, dass er im Zeitraum Oktober 2004 bis Mai 2005 schlicht und einfach übersehen habe, die entsprechenden Erklärungen und Voranmeldungen, die handschriftlich von E.N. bereits vorbereitet waren, fertig zu stellen und abzuschicken. Erstmals durch den Bescheid vom 13. Mai 2005 über die Einleitung des Finanzstrafverfahrens sei dieser Irrtum aufgeklärt worden. Mit Hilfe der nach wie vor ausgewiesenen Steuerberatungskanzlei seien die Versäumnisse umgehend nachgeholt worden.

All diese Umstände und Ereignisse hätten sich relativ leicht aus der zurückgewiesenen Beschwerde ableiten lassen. Dessen ungeachtet habe es die erkennende Behörde unterlassen, diesen Fragen nachzugehen. Etwas Licht hätte schon die ausführliche Befragung des Beschuldigten in der mündlichen Verhandlung gebracht. Darauf habe die erkennende Behörde verzichtet. Der Beschuldigte habe zur Verhandlung im Wesentlichen auch jene Unterlagen mitgehabt, die nunmehr vorgelegt werden würden. Dies alles sei von der erkennenden Behörde unter Verweis auf die Zurückweisung der Beschwerde als unbedeutlich qualifiziert und nicht weiter darauf eingegangen worden. Darin sei ein grober Verfahrensmangel zu erblicken.

Die Behörde habe die der Entlastung dienenden Umstände im gleichen Maß zu berücksichtigen wie die belastenden. Die Behörde habe sich de facto überhaupt nicht mit den Argumenten des Beschuldigten auseinandergesetzt und habe auch nicht begründet, warum sie einzelnen Umständen mehr Bedeutung zumesse als anderen. Die Behörde habe sich insbesonders nicht auf die Argumente eingelassen, welche für das Nichtvorliegen eines Vorsatzes entsprechen würden. Die Behörde habe sich daher nicht bemüht, Gründe und Gegengründe einander gegenüberzustellen und abzuwägen, welchen Argumenten das größere Gewicht zukomme. Dieses Verhalten der Behörde grenze an Willkür, weil es den Beschuldigten benachteilige. Hätte sie alle Argumente gegeneinander abgewogen, wäre sie

zum Ergebnis gelangt, dass ein strafbares Verhalten des Beschuldigten nicht vorliege. Gründe, warum die Behörde von diesen grundsätzlichen Anforderungen an ein rechtsstaatliches Verwaltungsstrafverfahren abgewichen sei, würden nicht vorliegen.

Letztlich sei darauf zu verweisen, dass die Begründung des Spruchsenates derart kurz und oberflächlich erfolgt sei, dass diese eher als "Nichtbegründung" zu bezeichnen sei. Der lapidare Verweis auf die Erörterung der Sach- und Rechtslage bestätige vielmehr den Verdacht, dass der Spruchsenat die Argumente des unvertretenen Beschuldigten einfach übergangen habe.

Zu den Ausführungen im Bezug auf die Rechtswidrigkeit des Inhaltes werde auf das bisherige Vorbringen verwiesen und zudem vorgebracht, dass einem Täter ein Vergehen, dass Vorsatz verlange, nur angelastet werden könne, wenn ihm dies im Einzelfall nachweisbar sei. Der Beschuldigte habe sich auf eine über viele Jahre erfahrene Mitarbeiterin und eine seit Jahren beschäftigte Steuerberatungskanzlei verlassen. Er sei im fraglichen Zeitraum extrem überbelastet und teilweise krank gewesen. Dessen ungeachtet sei der Spruchsenat mit der wiederum sehr kurzen Begründung zum Ergebnis gelangt, es handle sich um eine Schutzbehauptung, ohne im Übrigen auszuführen, worin nun konkret diese Schutzbehauptung bestehe.

Der Beschuldigte habe sich aus gutem Grund auf die Steuerberaterin und auf die eingesetzte Buchhalterin verlassen. Er habe in der Zeit zuvor und auch danach, sobald die neue Buchhalterin eingestellt gewesen sei, die Erklärungen immer fristgerecht abgegeben, sodass von keinem Vorsatz im kritischen Zeitpunkt ausgegangen werden könne.

Im Bezug auf die Strafhöhe wird in der gegenständlichen Berufung ausgeführt, dass für den Fall, dass die Berufungsbehörde der Ansicht sei, dass dem Beschuldigten ein vorsätzliches Verhalten vorwerfbar sei, sein Verschulden jedenfalls als gering zu bezeichnen wäre. Die Behörde hätte diesfalls von der Verhängung einer Strafe absehen müssen. Auf die Anwendung der Strafbestimmung bestehe ein Rechtsanspruch, wenn die gesetzlichen Voraussetzungen in Form eines geringen Verschuldens vorliegen. Nach ständiger Rechtsprechung sei das Verschulden gering, wenn das tatbildmäßige Verhalten des Täters hinter dem in der betreffenden Strafdrohung typisierten Schuld- und Unrechtsgehalt erheblich zurück bleibe.

Genau dies treffe hier zu. Wie bereits ausgeführt, sei der Beschuldigte aus gutem Grund davon ausgegangen, dass die Buchhaltung ordnungsgemäß erledigt sei und die Voranmeldungen erfolgt wären. Er habe zu diesem Zweck eine Buchhalterin beschäftigt und eine Steuerberatungskanzlei beauftragt.

Die Strafzumessung sei eine Ermessensentscheidung und es obliege der Behörde die maßgebenden Umstände und Erwägungen zu begründen. Die Behörde habe die Berücksichtigung von Milderungsgründen unzureichend erwogen und lediglich ausgeführt, dass sich gemäß § 23 FinStrG die Strafe nach der Schuld des Täters bemesse und hierfür die teilweise Schadensgutmachung und bisherige Unbescholtenheit angeführt.

Unter Berücksichtigung sämtlicher Umstände sei die Strafe überhöht zumal dem Beschuldigten, wenn überhaupt, nur ein minimales Verschulden zur Last gelegt werden könne. Die spezial- und generalpräventiven Zwecke wären auch durch die Verhängung einer deutlich geringeren Strafe erreicht worden.

Die vorliegende frist- und formgerechte Berufung des Amtsbeauftragten gegen das Erkenntnis des Spruchsenates richtet sich gegen die Höhe der verhängten Strafe.

Zur Begründung wird ausgeführt, dass den Einwendungen des Beschuldigten und seines Verteidigers betreffend die näheren Umstände der Nichtmeldung der gegenständlichen Abgaben bereits in exzessiver Weise dadurch Rechnung getragen worden sei, dass die ursprüngliche Anschuldigung wegen Abgabenhinterziehung auf eine bloße Finanzordnungswidrigkeit im Sinne des § 49 Abs. 1 lit. a FinStrG modifiziert worden sei.

Die vom Spruchsenat verhängte Geldstrafe erscheine nach Ansicht des Amtsbeauftragten nach Abwägung der vorliegenden Milderungs- und Erschwerungsgründe sowie aus general- als auch aus spezialpräventiven Gründen weder tat- noch schuldangemessen, zumal vom strafbestimmenden Wertbetrag in Höhe von € 161.177,55 nach wie vor € 122.568,73 aushaften würden.

Es werde daher beantragt, die verhängte Strafe entsprechend zu erhöhen.

Über die Berufungen 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 des 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 Höchstmaßes der angedrohten Geldstrafe unterschreitenden Betrag nur zulässig, wenn besondere Gründe vorliegen.

Mit der gegenständlichen Berufung des Beschuldigten wird eine vorsätzliche Handlungsweise im Bezug auf die Nichtabgabe der verfahrensgegenständlichen Umsatzsteuervoranmeldungen sowie die Nichtmeldung der erstinstanzlich der Bestrafung zugrunde gelegten Lohnabgaben im Wesentlichen mit der Begründung in Abrede gestellt, dass sich der Beschuldigte hinsichtlich der Abgabe der Umsatzsteuervoranmeldungen Oktober 2004 bis März 2005 auf eine erfahrene Buchhaltungskraft (E.N.) und im Bezug auf die Meldung der Lohnabgaben November 2004 bis März 2005 auf eine seit Jahren beschäftigte Steuerberatungskanzlei verlassen habe. Auch die Höhe der vom Spruchsenat verhängten Geldstrafe wird angefochten.

Die Berufung des Amtsbeauftragten richtet sich ausschließlich gegen die Höhe der verhängten Strafe.

Unstrittig ist jedoch nach dem Berufungsvorbringen sowohl des Beschuldigten als auch des Amtsbeauftragten das Vorliegen der objektiven Tatseite dahingehend, dass die verfahrensgegenständlichen Umsatzsteuervorauszahlungen und Lohnabgaben für die aus dem Spruch des erstinstanzlichen Erkenntnisses ersichtlichen Zeiträume und in der genannten Höhe nicht spätestens bis zum fünften Tag nach Fälligkeit entrichtet wurden.

Einige Tatbestandsvoraussetzung einer Finanzordnungswidrigkeit gemäß § 49 Abs. 1 lit. a FinStrG in subjektiver Hinsicht ist die vorsätzliche Nichtentrichtung von Selbstbemessungsabgaben (hier Umsatzsteuervorauszahlungen und Lohnabgaben) bis zum fünften Tag nach Fälligkeit. Ob den Beschuldigten 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 (objektiven) Strafausschließungsgrund 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 20.9.2006/14/0046).

Das umfangreiche Berufungsvorbringen des Beschuldigten, er habe sich bei der Abgabe der Umsatzsteuervoranmeldungen auf die Buchhalterin E.N. und hinsichtlich der Abwicklung der Lohnverrechnung und Meldung der Lohnabgaben auf die seit vielen Jahren beschäftigte Steuerberatungskanzlei verlassen, und aus glaubhaft geschilderten Gründen der Arbeitsüberlastung und nachgewiesener gesundheitlicher Probleme einfach übersehen, die

entsprechenden Umsatzsteuervoranmeldungen und Meldung der Lohnabgaben abzugeben, ist einzig und allein auf die Darlegung der nicht tatbestandsrelevanten Schuldlosigkeit an der Nichtmeldung der verfahrensgegenständlichen Selbstbemessungsabgaben gerichtet und kann der Berufung des Beschuldigten nicht zum Erfolg verhelfen. Die rechtzeitige Abgabe der Umsatzsteuervoranmeldungen für die verfahrensgegenständlichen Tatzeiträume und die zeitgerechte Offenlegung der Lohnabgaben bis zum fünften Tag nach Fälligkeit hätte einen objektiven Strafbefreiungsgrund dargestellt. Entgegen dem Berufungsvorbringen ist das erstinstanzliche Verfahren insoweit nicht mangelhaft geblieben, da dem Spruchsenat keine Verpflichtung zur Erforschung der subjektiven Tatseite im Bezug auf die Unterlassung der Meldungen der verfahrensgegenständlichen Selbstbemessungsabgaben getroffen hat.

Gemäß § 57 Abs. 3 FinStrG hat die Finanzstrafbehörde Personen, die nicht durch berufsmäßige Parteienvertreter vertreten sind, die zur Vornahme ihrer Verfahrenshandlungen nötigen Anleitungen zu geben und sie über die mit diesen Handlungen oder Unterlassungen unmittelbar verbundenen Rechtsfolgen zu belehren.

Das Berufungsvorbringen zur Verletzung von Verfahrensvorschriften dahingehend, der Spruchsenat hätte seiner Manuduktionspflicht nachkommen und den Beschuldigten anleiten müssen, dass der in der Beschwerde gegen den Einleitungsbescheid vorgebrachte Inhalt auch zum Inhalt seines eigenen Vorbringens erhoben werde und der Spruchsenat weiters seiner Verpflichtung zur Findung der materiellen Wahrheit nicht nachgekommen sei, geht deswegen ins Leere, weil sich sowohl das gesamte Beschwerdevorbringen als auch das nunmehrige Berufungsvorbringen ausschließlich auf die Darlegung eines Nichtverschuldens hinsichtlich der einen objektiven Strafbefreiungsgrund darstellenden Meldung bezieht.

Auch die in der gegenständlichen Berufung angebotenen Beweise beziehen sich ausschließlich auf das Berufungsvorbringen im Bezug auf die nicht zeitgerechte Offenlegung der verfahrensgegenständlichen Selbstbemessungsabgaben, gehen daher am Kern des Tatbildes des § 49 Abs. 1 lit. a FinStrG vorbei und waren mangels Relevanz für die Beurteilung des gegenständlichen Falles nicht aufzunehmen.

Hinsichtlich der tatbestandsrelevanten Unterlassung der Entrichtung der verfahrensgegenständlichen Umsatzsteuervorauszahlungen und Lohnabgaben bis zum fünften Tag nach Fälligkeit enthalten die schriftlichen Berufungsausführungen des Beschuldigten keinerlei Vorbringen. Im Rahmen der mündlichen Verhandlung vor dem Spruchsenat am 12. April 2007 hat er dazu vorgebracht, dass er seine grundsätzliche Verpflichtung zu Entrichtung der Umsatzsteuer und der Lohnabgaben gekannt habe, er am Firmenkonto zeichnungsberechtigt gewesen sei und die Zahlungen der Umsatzsteuer und der Lohnabgaben

veranlasst habe. Er habe vor den Tatzeiträumen die Selbstbemessungsabgaben regelmäßig monatlich entrichtet. Dass eine Bezahlung in der Folge dann in einem Zeitraum von einem halben Jahr nicht mehr erfolgt sei, sei ihm nicht aufgefallen. Die Außenstände seien sehr hoch gewesen und große Zahlungsrückstände wären vorhanden gewesen.

Im Rahmen der mündlichen Verhandlung vor dem Unabhängigen Finanzsenat gab der Beschuldigte auf Befragung zu Protokoll, dass es zur Nichtentrichtung der verfahrensgegenständlichen Selbstbemessungsabgaben auf Grund seiner starken Arbeitüberlastung gekommen sei. Er habe die Zahlungen einfach übersehen, weil er mit der Betreuung der Baustellen zeitlich überlastet gewesen sei. Am Firmenkonto sei er allein zeichnungsberechtigt gewesen. Ob die Liquidität des Unternehmens zur Entrichtung der gegenständlichen Selbstbemessungsabgaben gegeben gewesen wäre, könne er heute nicht mehr genau sagen, jedenfalls habe das Finanzamt eine Forderungspfändung in Höhe von € 59.000,00 bei einem Kunden durchgeführt, weswegen sicherlich eine eingeschränkte Liquidität gegeben gewesen sei.

Unstrittig hat der Beschuldigte seine Verpflichtung zur Entrichtung der Umsatzsteuervorauszahlungen und der Lohnabgaben zu den jeweiligen Fälligkeitstagen gekannt, was auch durch pünktliche Entrichtung dieser Selbstbemessungsabgaben für Monate, die vor den tatgegenständlichen Zeiträumen gelegen sind, geschlossen werden kann.

Im angefochtenen Erkenntnis des Spruchsenates wird zur tatbestandsrelevanten vorsätzlichen Nichtentrichtung der verfahrensgegenständlichen Selbstbemessungsabgaben bis zum fünften Tag nach Fälligkeit ausgeführt, dass dem Beschuldigten als langjährigem Geschäftsführer die entsprechenden Fälligkeitstermine bekannt gewesen seien und er aufgrund des hohen Rückstandes am Abgabekonto der GmbH das Faktum der Nichtentrichtung der gegenständlichen Abgaben bekannt habe. Er habe es sohin ernstlich für möglich gehalten und sich damit abgefunden, Umsatzsteuer und Lohnabgaben für die inkriminierten Zeiträume nicht spätestens bis zum fünften Tag nach Fälligkeit zu entrichten. Der Beschuldigte hat sich in der mündlichen Verhandlung vor dem Spruchsenat nicht schuldig bekannt und eine vorsätzliche Nichtentrichtung mit der Begründung in Abrede gestellt, eine Bezahlung sei aus für ihn nicht erklärbaren Gründen unterblieben. Dieser Verantwortung hat der Spruchsenat keinen Glauben geschenkt und diese als Schutzbehauptung gewertet.

Im Rahmen des umfangreichen schriftlichen Berufungsvorbringens des Beschuldigten wurde der Feststellung des Spruchsenates dahingehend, der Beschuldigte habe es ernstlich für möglich und sich damit abgefunden, dass die vom Strafverfahren umfassten Umsatzsteuervorauszahlungen und Lohnabgaben nicht spätestens bis zum fünften Tag nach

Fälligkeit entrichtet würden und ihn somit Eventualvorsatz hinsichtlich der unterbliebenen Entrichtung dieser Selbstbemessungsabgaben treffe, nicht entgegen getreten.

Führt man sich vor Augen, dass der Beschuldigte in sechs aufeinander folgenden Monaten Umsatzsteuervorauszahlungen in Höhe von € 124.397,61 und für fünf aufeinander folgende Monate Lohnabgaben in Höhe von € 36.779,94 nicht entrichtet hat, so kann ein derartiges tatbildkonformes Unterbleiben der Zahlungen nicht mit (zweifelsfrei gegeben gewesener) gesundheitlicher Beeinträchtigung und Arbeitsüberlastung des Beschuldigten erklärt werden.

Der Unabhängige Finanzsenat ist daher in freier Beweiswürdigung zur Überzeugung gelangt, dass Ursache und Motiv für die Nichtentrichtung der verfahrensgegenständlichen Umsatzsteuervorauszahlungen und Lohnabgaben bis zum fünften Tag nach Fälligkeit in der auch durch hohe Rückstände am Abgabenkonto manifestierten schwierigen wirtschaftlichen Situation der Fa. A-GmbH gelegen sind und schließt sich daher der Würdigung des Spruchsenates zum Vorliegen der subjektiven Tatseite des Eventualvorsatzes im Sinne des § 49 Abs. 1 lit. a FinStrG an. Nach dem Berufungsvorbringen ist eine zeitgerechte Berechnung der verfahrensgegenständlichen Selbstbemessungsabgaben durch die Buchhalterin bzw. die Steuerberatungskanzlei (betreffend Lohnabgaben) erfolgt und dem Beschuldigten wurde dadurch auch seine ihm ohnehin bekannte Zahlungsverpflichtung zu den jeweiligen Fälligkeitstagen vor Augen geführt, sodass eine unterbliebene Entrichtung trotz gesundheitlicher Probleme und Arbeitsüberlastung glaubhaft nicht mit "vergessen" bzw. "übersehen" erklärt werden kann.

Der Spruchsenat ist daher zutreffend vom Vorliegen der subjektiven Tatseite der Bestrafung zugrunde gelegten Finanzordnungswidrigkeit gemäß § 49 Abs. 1 lit. a FinStrG ausgegangen.

Entsprechend der Bestimmung des § 23 FinStrG ist Grundlage für die Bemessung der Strafe die Schuld des Täters, wobei Erschwerungs- und Milderungsgründe gegeneinander abzuwegen und bei der Bemessung der Geldstrafe die persönlichen Verhältnisse und die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit des Beschuldigten zu berücksichtigen sind.

Zu Recht bringt der Beschuldigte in seiner Berufung zur Strafhöhe vor, dass für den Fall, dass ihm vorsätzliches Verhalten vorzuwerfen sei, nicht von einem hohen Grad des Verschuldens auszugehen wäre. Er hat in der gegenständlichen Berufung glaubhaft dargelegt, dass er in den tatgegenständlichen Zeiträumen durch Arbeitsüberlastung und massive gesundheitliche Probleme beeinträchtigt war und das Unterlassen der Zahlungen zu dem ihm bekannten Fälligkeitszeitpunkt in einer unverschuldeten persönlichen und wirtschaftlichen Notlage begründet ist. Dieser Umstand wurde vom Spruchsenat auch dahingehend gewürdigt, dass er hinsichtlich der tatgegenständlichen Umsatzsteuervorauszahlungen zu Gunsten des

Beschuldigten nicht von einer Abgabenhinterziehung gemäß § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG ausgegangen ist.

Nicht geteilt werden kann die Ansicht des Beschuldigten, die Behörde hätte von der Verhängung einer Strafe absehen müssen. Entsprechend der Bestimmung des § 25 Abs. 1 FinStrG hat die Finanzstrafbehörde nur dann von der Verhängung einer Strafe abzusehen, wenn das Verschulden des Täters geringfügig ist und die Tat keine oder nur unbedeutende Folgen nach sich gezogen hat. Einerseits kann eine festgestellte vorsätzliche Nichtentrichtung von Selbstbemessungsabgaben für einen Zeitraum von sechs Monaten trotz gegeben gewesener gesundheitlicher Beeinträchtigung und Arbeitsüberlastung kein geringes Verschulden im Sinne des § 25 FinStrG darstellen und andererseits kann auch bei einem Verkürzungsbetrag an Selbstbemessungsabgaben von insgesamt € 161.177,55, welcher noch in einem Betrag von € 122.692,73 unberücksichtigt am Abgabenkonto aushaftet, keinesfalls von geringen Folgen der Tat gesprochen werden.

Neben den vom Spruchsenat zu Recht berücksichtigten Milderungsgründen der finanzstrafbehördlichen Unbescholtenheit des Beschuldigten und einer teilweisen Schadensgutmachung (in Höhe von ca. 24% des Verkürzungsbetrages) war das Handeln des Beschuldigten aus einer unverschuldeten persönlichen und wirtschaftlichen Notlage heraus zusätzlich als mildernd ins Kalkül zu ziehen.

Dem gegenüber steht der Erschwerungsgrund des in mehreren Monaten aufeinander folgenden Tatentschlusses, welcher ebenfalls bereits erstinstanzlich bei der Strafbemessung berücksichtigt wurde.

Einer Strafmilderung standen nach Ansicht des Berufungssenates die als geordnet anzusehenden wirtschaftlichen Verhältnisse des Beschuldigten (monatlichen Nettopension € 1.700,00, Sorgepflicht für Gattin, kein nennenswertes persönliches Vermögen, geringe Schulden), die nur in einem untergeordnetem Ausmaß erfolgte Schadensgutmachung sowie insbesonders die nicht gegebene Schuldeinsicht und damit im Zusammenhang stehende generalpräventive Erwägungen entgegen.

Bedenkt man, dass der gesetzliche Strafrahmen im gegenständlichen Fall mehr als € 80.500,00 beträgt, so wird deutlich, dass die im unteren Bereich des Strafrahmens bemessene Strafe dem festgestellten Verschulden in Form des Eventualvorsatzes und den genannten Milderungsgründen gerecht wird.

Der Strafberufung des Amtsbeauftragten mit der Begründung, dass den Einwendungen des Beschuldigten betreffend die näheren Umstände der Nichtmeldung bereits in exzessiver Weise

dadurch Rechnung getragen worden seien, dass die ursprüngliche Anschuldigung wegen Abgabenhinterziehung auf eine bloße Finanzordnungswidrigkeit gemäß § 49 Abs. 1 lit. a FinStrG modifiziert worden sei, kann nicht gefolgt werden, da sich im gegenständlichen Finanzstrafverfahrens aufgrund der Beweislage keine Anhaltspunkte im Bezug auf eine vorsätzliche Nichtabgabe der verfahrensgegenständlichen Umsatzsteuervoranmeldungen sowie hinsichtlich einer wissentlichen Verkürzung der tatgegenständlichen Umsatzsteuervorauszahlungen und damit einer eventuellen Verwirklichung einer Abgabenhinterziehung gemäß § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG ergeben haben.

Der Strafberufung des Amtsbeauftragten konnte daher ebenfalls kein Erfolg beschieden sein.
Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, am 11. Dezember 2007