

GZ. FSRV/0015-K/06

## Berufungsentscheidung

Der Finanzstrafsenat Klagenfurt 1 als Organ des Unabhängigen Finanzsenates als Finanzstrafbehörde zweiter Instanz hat durch den Vorsitzenden HR Dr. Richard Tannert, das sonstige hauptberufliche Mitglied Mag. Hannes Prosen sowie die Laienbeisitzer Dr. Michael Kopetz und Mag. Nikolaus Gstättner als weitere Mitglieder des Senates in der Finanzstrafsache gegen M, vertreten durch Dr. Gerhard Kucher, Dr. Gerd Mössler, Rechtsanwälte in 9020 Klagenfurt, St. Veiter Straße 9, wegen fahrlässiger Abgabenverkürzung gemäß § 34 Abs.1 des Finanzstrafgesetzes (FinStrG) über die Berufung des Beschuldigten gegen das Erkenntnis des Spruchsenates I beim Finanzamt Klagenfurt als Organ des Finanzamtes Klagenfurt als Finanzstrafbehörde erster Instanz vom 12. Jänner 2006, StrNr. 2005/00000-001, nach der am 29. März 2007 in Anwesenheit des Beschuldigten und seines Verteidigers Dr. Gerhard Kucher, des Amtsbeauftragten HR Dr. Manfred Pressler sowie der Schriftführerin Melanie Zuschnig durchgeführten mündlichen Verhandlung

zu Recht erkannt:

**I.** Der Berufung des Beschuldigten wird teilweise Folge gegeben und die im Übrigen unverändert bleibende Entscheidung in ihrem Ausspruch über Strafe und Kosten dahingehend abgeändert, dass die gemäß § 34 Abs. 4 FinStrG über M zu verhängende **Geldstrafe** auf

**€ 3.000,--**

**(in Worten. Euro dreitausend)**

sowie die für den Fall der Uneinbringlichkeit derselben gemäß § 20 FinStrG vorzuschreibende **Ersatzfreiheitsstrafe** auf

**zwanzig Tage**

verringert werden.

Entsprechend werden die dem Beschuldigten gemäß § 185 Abs.1 lit.a FinStrG auferlegten pauschalen Verfahrenskosten auf € 300,-- reduziert.

**II. Im Übrigen wird die Berufung des Beschuldigten als unbegründet abgewiesen.**

### **Entscheidungsgründe**

Mit Erkenntnis vom 12. Jänner 2006, StrNr 2005/00000-001, hat der Spruchsenat I als Organ des Finanzamtes Klagenfurt als Finanzstrafbehörde erster Instanz M wegen fahrlässiger Abgabenverkürzung nach § 34 Abs.1 FinStrG für schuldig erkannt, weil er im Amtsbereich des Finanzamtes Klagenfurt fahrlässig als verantwortlicher Geschäftsführer der A GmbH unter Verletzung einer abgabenrechtlichen Offenlegungs- und Wahrheitspflicht durch die Nichterklärung von Umsätzen im Kalenderjahr 2001 in Höhe von netto ATS 2,420.015,93 eine bescheidmäßige Verkürzung von Umsatzsteuer für das Veranlagungsjahr 2001 in der Höhe von ATS 484.000,-- (umgerechnet € 35.173,87) bewirkt habe, weswegen der Erstsenat über ihn gemäß § 34 Abs. 4 FinStrG eine Geldstrafe in Höhe von € 5.000,-- sowie für den Fall der Uneinbringlichkeit derselben gemäß § 20 FinStrG eine Ersatzfreiheitsstrafe von dreißig Tagen verhängt hat. Die Kosten des Strafverfahrens wurden gemäß § 185 Abs. 1 lit. a FinStrG pauschal mit € 363,-- bestimmt.

Der Entscheidung des Erstenates liegt folgender von ihm festgestellter Sachverhalt [Ergänzungen des Berufungssenates in eckiger Klammer] zugrunde:

Der Beschuldigte M war in den Jahren 2001 und 2002 selbständig vertretungsbefugter Geschäftsführer der A GmbH mit Sitz in Deutschland, welche eine gleichnamige Zweigniederlassung in Klagenfurt unterhielt. Er fungierte laut Geschäftsführervertrag vom 7. August 1999 als Hauptgeschäftsführer und war vor allem für die Leitung des Vertriebes und das Marketing zuständig. Als kaufmännischer Geschäftsführer war DA tätig. Sämtliche Geschäftsführer waren nach außen uneingeschränkt vertretungsbefugt. Der Beschuldigte war auch in steuerlichen Angelegenheiten nach außen hin uneingeschränkt vertretungsbefugt.

M leitete vertriebstechnisch im Jahr 2001 das Projekt "Papierfabrik W" mit einem Auftragsvolumen in Höhe von ungefähr DM 450.000,--. Dieses Projekt wurde im ersten Halbjahr 2001 in insgesamt 4 Teilrechnungen gegenüber der T GmbH & Co KG (2. März 2001, 6. April 2001, 31. Mai 2001 und 25. Juli 2001) in Österreich abgerechnet. Die zweite Abschlagsrechnung Nr. 8510385 über den Betrag in Höhe von € 37.924,49 brutto fertigte er persönlich. Die Schlussrechnung [vom 25. Juli 2001] belief sich auf € 210.000,-- zuzüglich 20% Mehrwertsteuer [umgerechnet brutto ATS 2.889.663,--].

Aus dem Umsatzsteuerakt [betreffend die A GmbH] beim Finanzamt ergibt sich, dass für die Monate Jänner bis Dezember 2001 Umsatzsteuervoranmeldungen eingereicht wurden, in welchen Überschüsse ausgewiesen worden sind. Der Gesamtbetrag der Bemessungsgrundlagen für Lieferungen und sonstige Leistungen wurde in allen Voranmeldungszeiträumen mit "0" angegeben. Für den Monat Dezember 2001 wurde am 22. April 2004 eine berichtigte Umsatzsteuervoranmeldung eingereicht und der Gesamtbetrag der Lieferungen (Bemessungsgrundlage) in Höhe von ATS 431.781,02 angeführt.

Die Umsatzsteuerjahreserklärung [der A GmbH für das Veranlagungsjahr 2001, beinhaltend die Wirtschaftsjahre 1. Juli 2000 bis 30. Juni 2001 und 1. Juli 2001 bis 31. Dezember 2001] wurde vom Steuerberater T in Österreich unter Zugrundelegung der aus Deutschland übermittelten Daten (Saldenlisten) erstellt.

Der Beschuldigte unterfertigte diese Umsatzsteuerjahreserklärung am 14. November 2002, obwohl die Agenden der kaufmännischen Verwaltung dieser Firma und damit auch die Führung der steuerlichen Agenden im Innenverhältnis in die Zuständigkeit des weiteren Geschäftsführers DA gefallen sind.

Dabei hat er die Umsatzsteuerjahreserklärung nicht entsprechend überprüft und [daher] nicht erkannt, dass nur ein geringer Teil des Umsatzes, der im Jahr 2001 bei diesem Projekt erzielt worden war, in die Umsatzsteuerjahreserklärung aufgenommen wurde[, nämlich netto ATS 431.781,02]. Die Inlandsumsätze in Höhe von netto ATS 2.420.015,93 waren unberücksichtigt geblieben.

Dem Beschuldigten war als technischer Leiter des Projektes das gesamte Auftragsvolumen bekannt. Er hätte daher erkennen können, dass nur ein geringer Teil des aus diesem Auftrag erzielten Umsatzes berücksichtigt worden ist.

Die Umsatzsteuerjahreserklärung wurde dem Finanzamt [am 20. November 2002] übermittelt. Die bescheidmäßige Veranlagung der Umsatzsteuer des Jahres 2001 erfolgte unter Zugrundelegung der Umsatzsteuerjahreserklärung, weshalb die Umsatzsteuer um € 35.173,87 zu niedrig vorgeschrieben wurde.

Der Beschuldigte räumte vor dem Erstsenat ein, die zweite Abschlagsrechnung vom 6. April 2001 und die Umsatzsteuerjahreserklärung für das Jahr 2001 am 14. November 2002 unterfertigt zu haben. Er habe das Projekt Papierfabrik W technisch geleitet und das Auftragsvolumen in Höhe von etwa DM 450.000,-- gekannt. Er verneinte jedoch eine strafrechtliche Verantwortung, weil für die kaufmännischen und steuerlichen Belange des Unternehmens der weitere Geschäftsführer DA zuständig gewesen wäre.

Der Erstsenat gelangte nach der Einvernahme des Steuerberaters und des weiteren Geschäftsführers DA aber zur Überzeugung, dass dem Beschuldigten ein fahrlässiges Handeln zur Last zu legen sei.

Demnach war der Beschuldigte nach außen hin uneingeschränkt vertretungsbefugt.

Der weitere Geschäftsführer DA konnte als Zeuge einvernommen nicht erklären, warum nur eine Abschlagsrechnung [des obgenannten Projektes] in der Umsatzsteuerjahreserklärung erfasst worden war.

Das Verfahren vor dem Spruchsenat ergab, dass für die Aufteilung der Umsätze zwischen Österreich und Deutschland der weitere Mitarbeiter K in Deutschland zuständig gewesen war. Dieser Mitarbeiter hat sich aufgrund persönlicher Probleme als nicht zuverlässig erwiesen und mussten die Arbeiten dieses Mitarbeiters ab Oktober 2001 im Betrieb nachbearbeitet werden. Daher hat man sich im März 2002 von ihm getrennt.

Der Beschuldigte hätte daher gleich allen anderen Geschäftsführern den Erledigungen des K ein erhöhtes Maß an Aufmerksamkeit in Bezug auf ihre Richtigkeit widmen müssen.

Dem Beschuldigten hätte das Fehlen von Umsätzen [in der Umsatzsteuerjahreserklärung] auffallen müssen: Im Jahre 2001 waren nämlich für die Zweigniederlassung lediglich etwa 15% der Umsätze erklärt worden, 85% der Umsätze waren unberücksichtigt geblieben.

Dieses Missverhältnis hätte dem Beschuldigten jedenfalls bei Durchsicht der Umsatzsteuererklärung auffallen müssen, weil er als technischer Leiter genaue Kenntnis über die Abwicklung und das Auftragsvolumen betreffend dieses Projekt gehabt hatte. Der Beschuldigte wusste auch über die Unzulänglichkeiten des Mitarbeiters K im kaufmännischen Rechnungswesens Bescheid, derentwegen man sich von diesem Mitarbeiter im ersten Halbjahr 2002 getrennt hat. Gerade die Kenntnis [auch von diesem Umstand] hätte den Beschuldigten zu einer erhöhten Aufmerksamkeit veranlassen müssen und wäre dies ihm auch zumutbar gewesen.

Bei der Strafbemessung wertete der Erstsenat als erschwerend nichts und als mildernd den tadellosen Lebenswandel des Beschuldigten. Die Verhängung der Geldstrafe in Höhe von € 5.000,-- wurde als schuld- und tatadäquat ausgemessen.

Gegen dieses Erkenntnis richtet sich die fristgerechte Berufung des Beschuldigten vom 17. Mai 2006, wobei im Wesentlichen wie folgt vorgebracht wurde:

Das Erkenntnis des Spruchsenates werde zur Gänze angefochten. Es liege eine unrichtige Tatsachenfeststellung und Beweiswürdigung vor.

Der Spruchsenat gehe unzutreffend davon aus, dass durch die Einvernahme des Geschäftsführers DA abgeklärt werden konnte, dass auch der Beschuldigte berechtigt gewesen sei, die GmbH in steuerlichen Belangen nach außen hin zu vertreten, weil dessen Vertretungsberechtigung keiner Einschränkungen unterlegen sei. Diese Schlussfolgerung ziehe die Finanzstrafbehörde erster Instanz, obwohl auf Seite drei des Erkenntnisses festgestellt wird, dass sich die interne Arbeitsaufteilung zwischen den beiden Geschäftsführern unbedenklich aus den Geschäftsführerverträgen ergibt.

Der Tätigkeitsbereich des Beschuldigten sei im Geschäftsführervertrag vom 8. Juli 1999 umfassend und abschließend geregelt. In den Rahmen der Geschäftsführung des Beschuldigten fielen ausschließlich die Leitung und Koordination der Vertriebstätigkeiten des

---

Unternehmens, Leitung wasserwirtschaftlicher Projekte, der Vertrieb HW/SW, die Vertriebsleitung FB Fotogrammetrie, die anfängliche Unterstützung der kaufmännischen Leitung und das Marketing. Demgegenüber gehöre die kaufmännische Leitung und die innerbetriebliche Organisation zum Aufgaben- und Pflichtenbereich des Geschäftsführers DA.

Aus dieser klaren, keine Zweifel offen lassenden Regelung ergäbe sich, dass der Beschuldigte keineswegs verantwortlich für allfällige Unzukämmlichkeiten in steuerlichen Angelegenheiten gemacht werden kann. Dies ergäbe sich aber auch aus der Firmenpositionierung nach dem Inhalt des Geschäftspapiers „Geschäftspolitische Ausrichtung der A GmbH“, weil in der Präambel dieses Grundsatzpapiers festgehalten sei, dass der darin beinhaltete Geschäftsverteilungsplan in erster Linie eine klare Kompetenzgliederung und Zuständigkeiten aufzeigen soll. Demnach war der Beschuldigte zuständig für die geschäftspolitischen Ziele, strategische Unternehmensführung, interne Revision, Koordinierung des Vertriebes und des Vertriebes "Süd" während der weitere Geschäftsführer DA für die Erstellung eines strukturierten Kostenstellen- und Kostenträgersystems, welches permanent Zugriff auf die aktuellen betriebswirtschaftlichen Kennzahlen des Unternehmens liefert zuständig sowie für das gesamte Rechnungswesen verantwortlich war. Schon allein bei Würdigung all dieser Umstände hätte das gegen den Beschuldigten eingeleitete Strafverfahren eingestellt werden müssen.

Im Rahmen seiner Beweiswürdigung vertrete die Finanzstrafbehörde erster Instanz zu Unrecht die Auffassung, dass nach der Entlassung des Mitarbeiters K für alle Geschäftsführer die Verpflichtung bestanden haben musste, dessen Arbeiten im Bezug auf ihre Richtigkeit in einem erhöhten Maß in Zweifel und einer genaueren Überprüfung zu unterziehen. Dieser Mitarbeiter sei im März 2002 aus dem Unternehmen ausgeschieden und es habe sich herausgestellt, dass Arbeiten des Mitarbeiters nach Oktober 2001 zu Unklarheiten geführt hätten. Dieser Mitarbeiter sei auch für die interne Aufteilung der österreichischen und deutschen Umsätze verantwortlich gewesen. Dem werde entgegengehalten, dass konkrete Feststellungen darüber fehlen, welche zu verantwortenden Tätigkeiten des ehemaligen Mitarbeiter K im Einzelnen und konkret zu Unklarheiten geführt hätten. Es handle sich bei dieser Würdigung des Spruchsenates um eine völlig unsubstantielle Darlegung, die nichts über die grundsätzliche Qualität dieses ehemaligen Mitarbeiters auszusagen vermag. Das es in buchhalterischen Fragen dann und wann zu „Unklarheiten“ kommt, sei im Geschäftsleben üblich.

Selbst wenn man aber – was freilich bestritten wird – davon ausgehe, dass der Beschuldigte auch für steuerliche Angelegenheiten zuständig wäre, wäre er nach der einhelligen Judikatur nur zu einer stichprobenartigen Überprüfung verpflichtet gewesen (VwGH vom 21.2.1996, 95/16/0182; 10.3.1994, 89/15/0180 u.v.a.).

Darüber hinausgehend habe man eine Steuerberatungsgesellschaft mbH beauftragt, die Finanzbuchhaltung, die Prozessabläufe im Rechnungswesen und die steuerlichen Rahmendaten zu analysieren und zu überprüfen. Auf Grund der unbedenklichen Bestätigung dieser Kanzlei vom 29. Dezember 2004 stehe fest, dass der Prozessablauf des Rechnungswesens und jener der dabei notwendigen internen Kontrollen überprüft wurde und dabei keinerlei Vorgänge aufgefallen sind, die Grund für Beanstandungen gewesen wären. Hierzu wurde die Geschäftsleitung im Rahmen der Jahresabschlussbesprechung informiert. Auch dies zeige, dass sämtliche Vorkehrungen, die von einem ordentlichen Geschäftsmann verlangt werden können, getroffen wurden.

In Punkt Zweitens wendet der Beschuldigte eine unrichtige rechtliche Beurteilung des Sachverhaltes durch den Erstsenat ein. Die Verwirklichung des Tatbestandes erfordere, dass zwischen dem entsprechenden Tun oder Unterlassen und dem Eintritt der Verkürzung, ein Kausalzusammenhang bestehe, also aus der Art und Weise des Täterverhaltens kausal der Eintritt der Verkürzung erfolgt, und andererseits, dass der Täter insoweit fahrlässig handelt, dass heißt die Sorgfalt außer Acht lässt, zu der er nach den Umständen verpflichtet sowie nach seinen geistigen und körperlichen Verhältnissen befähigt ist und die ihm zuzumuten sei.

Im Hinblick auf diese von der Judikatur entwickelten Rechtsgrundsätze würden aber die erstinstanzlichen Feststellungen nicht ausreichen, um den Anklagevorwurf auch in subjektiver Richtung einer erschöpfenden finanzstrafrechtlichen Würdigung unterziehen zu können. Vielmehr haben die fehlenden Feststellungen zur subjektiven Tatseite zur Folge, dass das behauptete Finanzvergehen nicht gegeben ist.

Der Beschuldigte sei nach der internen Kompetenzverteilung für die steuerlichen Angelegenheiten nicht zuständig gewesen. Eine derartige Regelung sei zulässig. Selbst ein ansich für steuerliche Agenden Zuständiger kann nämlich die Besorgung dieser Agenden auch anderen Personen anvertrauen (VwGH 28.1.2005; Zahl 2002/15/0154). Selbst dann, wenn sich ein Abgabepflichtiger zur Besorgung seiner steuerlichen Angelegenheiten anderer Personen bedient, ist er nicht zu einer lückenlosen, sondern bloß zu einer stichprobenartigen

Überprüfung der von ihm eingesetzten Personen verpflichtet (VwGH 10.3.1994; Zahl 93/15/0180).

Dass eine Überprüfung der Tätigkeit des ehemaligen Mitarbeiters K den vorliegenden Fehler nicht verhindert hätte, ergäbe sich schon aus dem Umstand, dass auch die Steuerberatungsgesellschaft bei ihrer Überprüfung keinerlei derartige Unzulänglichkeiten feststellen konnte. Wenn nun aber schon Fachleute nicht in der Lage sind, Fehler aufzudecken, kann dies wohl umso weniger ein in Steuerberatungsangelegenheiten naturgemäß nicht gleichermaßen versierter Kaufmann. Der Geschäftsführer einer GmbH ist nämlich nach einhelliger Judikatur nicht verpflichtet, sich Detailkenntnisse auf dem Gebiet der Buchhaltung und Bilanzierung anzueignen (OGH 29.11.1977; 9 Os 83/77).

Auch der erstinstanzliche Vorwurf, der Beschuldigte hätte das „auffällige Missverhältnis von fehlenden Umsätzen zum Gesamtumsatz“ bemerken müssen, ziele ins Leere. Bei dem Unternehmen, dem der Beschuldigte als Geschäftsführer vorsteht, handle es sich um ein solches mit einem Jahresumsatz von rund € 8.000.000--. Das es in einem solchen Fall unmöglich und unzumutbar sei, über jedes Detail Bescheid zu wissen, bedürfe wohl keiner näheren Erklärung.

Schließlich bekämpft der Beschuldigte die Höhe der verhängten Geldstrafe. Das frei verfügbare monatliche Nettoeinkommen betrage lediglich € 1.200,--. Überdies habe die Finanzstrafbehörde erster Instanz die Strafzumessungsgründe nicht vollständig erkannt. Als Milderungsgründe wären auch die Mitwirkung des Beschuldigten an der Wahrheitsfindung sowie die Begehung der Tat unter Umständen, die einem Schuldausschließungsgrund nahe kommen, zu berücksichtigen. Im Hinblick darauf wäre die verhängte Geldstrafe angemessen herabzusetzen.

Beantragt wurde, das angefochtene Straferkenntnis aufzuheben und das gegen den Beschuldigten eingeleitete Finanzstrafverfahren einzustellen; allenfalls der Berufung Folge zu geben, das angefochtene Straferkenntnis aufzuheben und der Finanzstrafbehörde erster Instanz neuerliche Entscheidung nach Verfahrensergänzung aufzutragen; jedenfalls der Berufung wegen des Ausspruches über die Strafe Folge zu geben und das angefochtene Straferkenntnis dahin abzuändern, dass die über den Beschuldigten verhängte Geldstrafe schuldangemessen und den wirtschaftlichen Verhältnissen entsprechend herabgesetzt werde.

Eine Berufung des Amtsbeauftragten liegt nicht vor.

Im Rahmen einer mündlichen Berufungsverhandlung wurde der strafrelevante Sachverhalt ausführlich erörtert.

***Zur Entscheidung wurde erwogen:***

Der Abgabenverkürzung gemäß § 34 Abs. 1 FinStrG macht sich schuldig, wer fahrlässig unter Verletzung einer abgabenrechtlichen Anzeige-, Offenlegungs- oder Wahrheitspflicht eine Abgabenverkürzung bewirkt. Gemäß § 8 Abs. 2 FinStrG handelt fahrlässig, wer die Sorgfalt außer Acht lässt, zu der er nach den Umständen verpflichtet, nach seinem geistigen und persönlichen Verhältnissen befähigt ist und die ihm zuzumuten ist und deshalb nicht erkennt, dass er einen Sachverhalt verwirklichen könne, der einem gesetzlichen Tatbild entspricht.

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

Gemäß § 80 Abs. 1 BAO haben die zur Vertretung juristischer Personen berufenen Personen alle Pflichten zu erfüllen die den von ihnen Vertretenen obliegen.

Der Beschuldigte vermeint, dass aufgrund einer unternehmensinternen Aufgabenverteilung der weitere kaufmännische Geschäftsführer DA für die steuerlichen Belange zuständig gewesen sei, weshalb eine finanzstrafrechtliche Verantwortlichkeit für seine Person nicht vorliege. Er könne nicht zur Verantwortung gezogen werden, weil er eine Erklärung unterschrieben habe, die vorher dreimal inhaltlich von Buchhaltern und Steuerberatern akkordiert und überprüft worden wäre. Der Tatbestand sei in objektiver und subjektiver Hinsicht nicht erfüllt.

Unstrittig fest steht, dass M tatsächlich die strafrelevante Umsatzsteuerjahreserklärung und die Abschlagsrechnung vom 6. April 2001 unterschrieben sowie das Auftragsvolumen betreffend das Projekt "Papierfabrik W" gekannt hat. Er hat dieses Projekt als technischer Projektleiter betreut.

Soweit der Beschuldigte einwendet, dass der strafbare Tatbestand in objektiver Hinsicht nicht erfüllt wäre, ist ihm zu entgegnen, dass der Tatbestand der Abgabenverkürzung objektiv verwirklicht worden ist. Denn durch die Abgabe einer inhaltlich falschen

Umsatzsteuererklärung für das Jahr 2001, in welcher Nettoerlöse in Höhe von ATS 2.420.000,-- nicht erklärt wurden und in der darauf beruhenden Minderfestsetzung an Umsatzsteuer im Ausmaß in Höhe von € 35.173,87 mittels eines Bescheides vom 2. Juli 2003 liegt objektiv das Tatbild der fahrlässigen Abgabenverkürzung: Unzweifelhaft war der abgabenrechtlichen Offenlegungs- und Wahrheitspflicht durch die Einreichung der unrichtigen Umsatzsteuerjahreserklärung nicht entsprochen worden und war diese falsche Abgabenerklärung für die Abgabenbehörde die Ursache für eine ebenfalls falsche, nämlich zu niedrige bescheidmäßige Festsetzung der Jahresumsatzsteuer. Gemäß § 33 Abs.3 lit.a FinStrG, erste Variante, ist aber eine Abgabenverkürzung nach § 33 Abs.1 bzw. § 34 Abs.1 FinStrG bewirkt, wenn eine bescheidmäßig festzusetzende Abgabe zu niedrig festgesetzt worden ist.

Der Beschuldigte bringt weiters vor, die Schlussfolgerung des Spruchsenates, er sei in steuerlichen Angelegenheiten zur Vertretung nach außen hin berechtigt gewesen, treffe nicht zu. Diesem Vorbringen ist zu entgegnen, dass M bereits am 28. August 1998 den Fragebogen anlässlich der Betriebseröffnung in Klagenfurt unterfertigt und mit der Finanzverwaltung kommuniziert hat. Die Umsatzsteuer- und Körperschaftsteuererklärungen für die Jahre 1999 und 2001 wurden ebenfalls vom Beschuldigten unterfertigt, während die Abgabenerklärungen die Jahre 2000 und 2002 vom weiteren Geschäftsführer DA unterfertigt wurden. Der Beschuldigte hat damit nachweislich nach der erfolgten Geschäftsverteilung zwischen den Geschäftsführern am 8. Juli 1999 steuerliche Agenden wahrgenommen und Erklärungen unterfertigt.

Die Feststellung, wonach der Beschuldigte steuerliche Agenden wahrgenommen hat, ergibt sich somit unzweifelhaft aus dem bezughabenden beim Finanzamt aufliegenden Veranlagungsakt. Eine unrichtige bzw. unschlüssige Beweiswürdigung liegt daher nicht vor.

Soweit der Beschuldigte meint, es fehlen konkrete Feststellungen, welche vom Mitarbeiter K zu verantwortenden Tätigkeiten im Einzelnen und konkret zu Unklarheiten geführt hätten, ist zu entgegnen, dass sich aus der Aussage des kaufmännischen Geschäftsführers vor dem Erstsenat ergibt, dass die Arbeiten des K nachträglich überprüft werden mussten und zu Unklarheiten geführt haben. Schließlich hat K das Unternehmen im März 2002 aufgrund seiner persönlichen Probleme verlassen. Der Beschuldigte hat diese Aussage in der mündlichen Verhandlung vor dem Berufungssenat bestätigt. Aufgrund dieser Zeugenaussage in Verbindung mit der Tatsache, dass K das Unternehmen im März 2002 verlassen hatte, erscheint die vom Erstsenat getroffene Schlussfolgerung, der Buchhalter des Unternehmens

sei nicht im erforderlichem Ausmaß zuverlässig gewesen, durchaus schlüssig nachvollziehbar. Schließlich war der Zeuge DA als kaufmännischer Geschäftsführer auch unmittelbarer Vorgesetzter des K und nahm daher die geschilderten Probleme betreffend dieses Mitarbeiters unmittelbar wahr. Der Beschuldigte gab selbst in der Berufungsverhandlung an, man habe sich infolge persönlicher Probleme dieses Mitarbeiters von ihm getrennt.

Soweit der Beschuldigte in der Berufung ausführt, der Spruchsenat habe den Sachverhalt rechtlich unrichtig beurteilt und eine nicht zutreffende Rechtsauffassung vertreten, ist anzumerken, dass im Gegenteil der Beschuldigte die vorliegende Rechtslage verkennt:

Ein Geschäftsführer einer GmbH, der die Besorgung der steuerlichen Agenden anderen Personen im Unternehmen und externen Steuerberatern anvertraut, kann nämlich seine finanzstrafrechtliche Verantwortung insoweit nicht abschieben, als er selbst im Abgabenverfahren tätig wird. Der Beschuldigte hat die Umsatzsteuerjahreserklärung für die Gesellschaft als nach außen hin uneingeschränkt vertretungsbefugter Geschäftsführer unterschrieben. Dabei hat er sich darüber im Klaren sein müssen, dass diese Handlung mehr als eine bloße Formsache ist. Es hätte ihm als Geschäftsführer bewusst sein müssen, dass ihn damit ungeachtet der Inanspruchnahme sachkundiger Personen zur Ermittlung der Grundlagen der Erklärung, die Pflicht zu einer zumindest übersichtsweisen Rahmenprüfung der in der Erklärung aufscheinenden Zahlen getroffen hat (VwGH 21. Februar 1984, ZI. 83/14/0224; 23. November 2000, ZI. 95/15/0194; 1. Juli 2003, 2000/13/0045; u.a.).

Der Beschuldigte nahm als Geschäftsführer auch nach der Bestellung des DA zum kaufmännischen Geschäftsführer am 7. August 1999 für die Niederlassung in Klagenfurt steuerliche Handlungen vor und kommunizierte nachweislich wiederholt mit dem Finanzamt, indem er Erklärungen und Fragebögen gefertigt hat. Der Beschuldigte war aufgrund seiner Ausbildung, seines akademischen Grades und seiner Geschäftsführerstellung verpflichtet, sich über die Höhe der erklärten Umsatzerlöse dieses Jahres der Zweigniederlassung zu informieren und die unterfertigte Erklärung wenigstens überblicksweise durchzusehen.

Dem Beschuldigten war das Projekt Papierfabrik W und das Auftragsvolumen bestens bekannt, weil er dieses Projekt geleitet und teilweise abgerechnet hat. Damit wäre es für den Beschuldigten durch einen Blick auf die Erklärung leicht zu erkennen gewesen, dass die Bemessungsgrundlage für die Umsatzsteuer in Höhe von lediglich ATS 431.781,92 um ATS 2.420.015,93 zu niedrig angeführt worden ist. Er hätte bei Durchsicht dieser Erklärung sofort

erkannt, dass etwa 85% der Umsatzerlöse dieses einzelnen Auftrages nicht in der Bemessungsgrundlage erfasst wurden.

Dadurch, dass der Beschuldigte diese Sorgfalt, zu der er aufgrund der Wahrnehmung der steuerlichen Interessen dieser Firma verpflichtet war, außer Acht gelassen hat, zu der er aufgrund seiner geistigen und körperlichen Verhältnisse befähigt ist und die ihm im Zeitpunkt der Unterfertigung auch zumutbar war, hat er nicht erkannt, dass er das Tatbild der Abgabenverkürzung verwirklicht. Hätte er nicht gleichsam "blind" unterschrieben, wäre ihm in Kenntnis des Auftragsvolumens aufgefallen, dass die erklärten Umsätze bei Weitem nicht den erzielten Umsatzerlösen dieser Niederlassung entsprechen konnten.

Ein Wahrnehmender steuerlicher Interessen, der wie der akademisch gebildete Beschuldigte unbesehen Abgabenerklärungen unterfertigt, handelt fahrlässig, zumal ihm in Kenntnis des Auftragsvolumens des einzigen Projektes dieser Firma in diesem Jahr bei nur flüchtigem Durchblättern des Formulars (drei Seiten) in Kenntnis des tatsächlichen Auftragsvolumens und der Umsatzerlöse dieses Jahres aufgefallen wäre, dass statt einem Umsatz in Höhe von etwa ATS 2.800.000,-- lediglich ATS 431.000,-- netto angegeben wurden. Dies trifft dann umso mehr zu, wenn bzw. als er laut interner Aufgabenverteilung im Innenverhältnis nicht für die Unterfertigung von Abgabenerklärungen zuständig gewesen wäre. Übernimmt er unter diesem Aspekt eine aus seiner Sicht ungewöhnliche Aufgabe, so hätte er als sorgfältiger Geschäftsführer umso aufmerksamer sein müssen, um allfällige Fehler zu vermeiden. Dies wäre ihm auch zumutbar gewesen, weil das flüchtige Durchsehen von drei Formularseiten mit einigen wenigen ausgefüllten Rubriken für ihn die Sache von höchstens einigen Minuten gewesen wäre.

Der Beschuldigte hat daher – wie ihm vom Erstsenat zu Recht vorgeworfen – eine fahrlässige Abgabenverkürzung nach § 34 Abs.1 FinStrG zu verantworten.

Bei der Strafbemessung stand dem Spruchsenat gemäß § 34 Abs. 4 FinStrG für die Ausmessung der Geldstrafe ein Strafrahmen bis zur Höhe des Verkürzungsbetrages in Höhe von € 35.173,87 zur Verfügung. Hielten sich die Erschwerungs- und Milderungsgründe die Waage und wäre von durchschnittlichen persönlichen und wirtschaftlichen Verhältnissen des Beschuldigten auszugehen, ergäbe sich solcherart ein Ausgangswert an Geldstrafe von etwa € 18.000,--.

Der Berufungssenat übernimmt den bisher tadellosen Lebenswandel bzw. die finanzstrafrechtliche Unbescholtenheit des M als Milderungsgrund.

In Anbetracht der Gegebenheiten des Falles (Erstellung der Jahressteuererklärung durch einen fachkundigen Steuerberater, Arbeitsbelastung des Beschuldigten) ist das Verschulden des M als eher leicht einzuschätzen.

Zusätzlich zu berücksichtigen als mildernd ist die laut Abfrage des Abgabenkontos der A GmbH erfolgte Schadensgutmachung.

Erschwerungsgründe lagen keine vor.

In Abwägung dieser Argumente ist ein Abschlag um die Hälfte auf € 9.000,-- zulässig.

Der eingetretene Zeitablauf seit der Tatbegehung durch M schlägt mit einem weiteren Abschlag von einem Drittel auf € 6.000,-- zu Buche.

Zu berücksichtigen ist als neu hervorgekommener Umstand, dass sich die Einkommens- und Vermögensverhältnisse des Beschuldigten seit 12. Jänner 2006 massiv verschlechtert haben. Die Fa. A. GmbH ging in Konkurs. Der Beschuldigte hält an der neu errichteten Firma als Gesellschafter 30% und verdient monatlich als Geschäftsführer etwa € 5.000,--brutto. Er haftet für Kreditverbindlichkeiten in Höhe € 150.000,-- aus dem Insolvenzverfahren. Die ihm eigentümlichen Liegenschaften stehen im Notverkauf und sind hypothekarisch belastet. Diese Verschlechterung der Einkommens- und Vermögensverhältnisse des Beschuldigten wird vom Berufungssenat zusätzlich mit einem weiteren Abschlag um die Hälfte des verbleibenden Wertes berücksichtigt und daher die Geldstrafe in der Gesamtschau auf € 3.000,--, das sind lediglich 8,52 % des Strafrahmens, reduziert.

Gleiches gilt grundsätzlich auch für die Ausmessung der Ersatzfreiheitsstrafe.

Dabei ist anzumerken, dass der Umstand der schlechten Finanzlage des Beschuldigten ohne Relevanz verbleibt, weil ja eine Ersatzfreiheitsstrafe gerade für den Fall der Uneinbringlichkeit der Geldstrafe auszumessen ist.

Nach der üblichen Spruchpraxis wird für € 7.000,-- / 8.000,-- an Geldstrafe eine Ersatzfreiheitsstrafe von einem Monat zum Ansatz gebracht. So gesehen wäre im gegenständlichen Fall somit eine Ersatzfreiheitsstrafe von etwa 24 Tagen angebracht.

Ähnlich eine lediglich verhältnismäßige Reduzierung der Ersatzfreiheitsstrafe, welche einen Wert von 18 Tagen ergäbe. Ein wesentlicher Teil der Verringerung der Geldstrafe entfällt jedoch – siehe oben – auf die Verschlechterung der Einkommens- bzw. Vermögenssituation des Beschuldigten, ein Umstand, der für die Ausmessung der Ersatzfreiheitsstrafe nicht von Bedeutung ist.

Im Ergebnis ist daher ein Mittelwert von 20 Tagen an Ersatzfreiheitsstrafe zum Ansatz zu bringen.

Infolge der Verringerung der verhängten Geldstrafe waren die Kosten des Verfahrens zu reduzieren und gemäß § 185 Abs.1 lit.a FinStrG mit 10 % der verhängten Geldstrafe, sohin mit € 300,-- festzusetzen.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

### **Rechtsmittelbelehrung**

Gegen diese Entscheidung ist gemäß § 164 FinStrG ein weiteres ordentliches Rechtsmittel nicht zulässig. Es steht dem Beschuldigten aber das Recht zu, gegen diesen Bescheid binnen sechs Wochen nach dessen Zustellung Beschwerde beim Verwaltungsgerichtshof und/oder beim Verfassungsgerichtshof zu erheben. Die Beschwerde beim Verfassungsgerichtshof muss – abgesehen von den gesetzlich bestimmten Ausnahmen – von einem Rechtsanwalt unterschrieben sein. Die Beschwerde beim Verwaltungsgerichtshof muss – abgesehen von den gesetzlich bestimmten Ausnahmen – von einem Rechtsanwalt, einem Steuerberater oder einem Wirtschaftsprüfer unterschrieben sein.

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

### **Zahlungsaufforderung**

Die Geldstrafe 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 Klagenfurt zu entrichten, widrigenfalls Zwangsvollstreckung durchgeführt und bei Uneinbringlichkeit der Geldstrafe die Ersatzfreiheitsstrafe vollzogen werden müsste.

Klagenfurt, 29. März 2007