



## Berufungsentscheidung

Der Finanzstrafsenat 1 als Organ des unabhängigen Finanzsenates als Finanzstrafbehörde zweiter Instanz hat durch den Vorsitzenden Hofrat Dr. Karl Kittinger, das sonstige hauptberufliche Mitglied Hofrat Dr. Josef Graf sowie die Laienbeisitzer Dr. Wolfgang Seitz und Mag. Dr. Jörg Krainhöfner als weitere Mitglieder des Senates in der Finanzstrafsache gegen Bw., vertreten durch Rechtsanwalt, wegen der Finanzvergehen der Abgabenhinterziehung und der Finanzordnungswidrigkeit gemäß § 33 Abs. 2 lit. a und § 49 Abs. 1 lit. a des Finanzstrafgesetzes (FinStrG) über die Berufung der Beschuldigten vom 21. Februar 2006 gegen das Erkenntnis des Spruchsenates beim Finanzamt Wien 1/23 als Organ des Finanzamtes Wien 1/23 vom 24. November 2005, SpS, nach der am 12. September 2006 in Anwesenheit der Beschuldigten und ihres Verteidigers, des Amtsbeauftragten AB sowie der Schriftführerin M. durchgeführten Verhandlung

zu Recht erkannt:

Der Berufung wird stattgegeben, der angefochtenen Bescheid in seinem Ausspruch über die Strafe sowie im Ausspruch über die Haftung aufgehoben und insoweit in der Sache selbst erkannt:

Gemäß § 33 Abs. 5 FinStrG und § 49 Abs. 2 FinStrG, unter Anwendung des § 21 Abs. 1 und 2 FinStrG, wird über die Berufungswerberin (Bw.) eine Geldstrafe in Höhe von € 5.200,00 und eine gemäß § 20 FinStrG für den Fall der Uneinbringlichkeit an deren Stelle tretende Ersatzfreiheitsstrafe in der Dauer von 13 Tagen verhängt.

Gemäß § 28 Abs. 1 FinStrG haftet die Fa. N-GmbH für die über den Bw. verhängt Geldstrafe im Umfang der Neufestsetzung.

Der Kostenausspruch des erstinstanzlichen Erkenntnisses bleibt unverändert.

### **Entscheidungsgründe**

Mit Erkenntnis des Spruchsenates vom 24. November 2005, SpS, wurde die Bw. der Abgabenhinterziehung gemäß § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG und der Finanzordnungswidrigkeit gemäß § 49 Abs. 1 lit. a FinStrG für schuldig erkannt, weil sie als Geschäftsführerin der Fa. N-GmbH vorsätzlich

1) unter Verletzung der Verpflichtung zur Abgabe von dem § 21 des UStG 1994 entsprechenden Voranmeldungen eine Verkürzung von Vorauszahlungen an Umsatzsteuer bewirkt und dies nicht nur für möglich, sondern für gewiss gehalten habe, und zwar für die Monate 4,7,9-12/03 in Höhe von € 9.352,31, für 1,2,5,6/04 in Höhe von € 8.359,86, 9-12/04 in Höhe von € 7.199,84 und für 1,2,4,5/05 in Höhe von € 5.422,45; und weiters

2) selbst zu berechnende Abgaben nicht spätestens am fünften Tag nach Fälligkeit entrichtet habe, und zwar Lohnsteuer 1-10/03 in Höhe von € 1.174,85, 1-12/04 in Höhe von € 1.523,43 und 3-5/05 in Höhe von € 231,09 und weiters DB, DZ 1-10/03 in Höhe von € 2.407,43, 1-12/04 in Höhe von € 2.965,66 und 3-5/05 in Höhe von € 742,20.

Gemäß § 33 Abs. 5 FinStrG, unter Anwendung des § 21 Abs. 1 und 2 FinStrG, wurde über die Bw. deswegen eine Geldstrafe in Höhe von € 10.000,00 und eine für den Fall der Uneinbringlichkeit an deren Stelle tretende Ersatzfreiheitsstrafe in der Dauer von 25 Tagen verhängt.

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

Gemäß § 28 Abs. 1 FinStrG wurde die Haftung der Fa. N-GmbH für die über die Bw. verhängte Geldstrafe ausgesprochen.

Zur Begründung wurde ausgeführt, dass die Bw. im Tatzeitraum für die abgabenbehördlichen Belange der 1979 gegründeten und im Firmenbuch eingetragenen Fa. N-GmbH, deren Betriebsgegenstand der Gastronomiebereich sei, verantwortliche Geschäftsführerin gewesen sei.

Sowohl an Hand der Konten als auch im Zuge einer bei der GmbH durchgeführten Umsatzsteuervoranmeldungsprüfung, welche mit Bericht vom 11. Mai 2005 geendet habe, sei

festgestellt worden, dass in den zu 1) angeführten Zeiträumen keine Umsatzsteuervorauszahlungen abgeführt wurden und auch keine Voranmeldungen erfolgt seien. Die Festsetzung sei an Hand der zu Prüfungsbeginn vorgelegten Umsatzsteuervoranmeldungen erfolgt.

Weiters sei festgestellt worden, dass die zu 2) angeführten selbst zu berechnenden Lohnabgaben nicht ordnungsgemäß entrichtet worden seien.

Die Bw. habe sich durch ihren ausgewiesenen Vertreter schuldeinsichtig gezeigt und ihr Fehlverhalten auf persönliche Probleme und Zahlungsschwierigkeiten zurückgeführt.

Geringe Schadensgutmachung sei erfolgt.

Im vorliegenden Fall seien die im Spruch angeführten selbst zu berechnenden Abgaben nicht entrichtet worden, wodurch es zu einer Verkürzung in der angeführten Höhe und damit zur Erfüllung des objektiven Tatbildes gekommen sei.

Da die Bw. als für die abgabenbehördlichen Belange Verantwortliche von ihrer Verpflichtung zur ordnungsgemäßen Entrichtung gewusst habe und weiters auch Kenntnis davon gehabt habe, dass mangels Bestehens von Guthaben bei der Abgabenbehörde eine Verkürzung eintreten werde, habe sie die Tatbilder auch subjektiv zu vertreten und sei sohin nach den angezogenen Gesetzesstellen schuldig zu erkennen gewesen.

Bei der Strafbemessung sah der Spruchsenat als mildernd die finanzstrafbehördliche Unbescholtenheit, die Schuldeinsicht, die Notlage des Unternehmens, die Sorgepflicht für ein Kind und die geringe Schadensgutmachung, als erschwerend hingegen das Zusammentreffen eines Finanzvergehens mit einer Finanzordnungswidrigkeit an.

Gegen dieses Erkenntnis des Spruchsenates richtet sich die vorliegende frist- und formgerechte Berufung der Bw. vom 21. Februar 2006, mit welcher beantragt wird, die Strafhöhe schuldangemessen herabzusetzen und der geringeren wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit und den persönlichen Verhältnissen der Bw. entsprechend zu mindern.

Zur Begründung wird ausgeführt, dass die Bw. Alleingesellschafterin und Geschäftsführerin der Fa. N-GmbH mit dem Betriebsgegenstand Gastwirtschaft gewesen sei.

Am 30. November 2005 sei das Konkursverfahren über das Vermögen der Fa. N-GmbH eröffnet und das Unternehmen mit Beschluss des Handelsgerichtes X vom 27. Dezember 2005 geschlossen worden.

Seit der Unternehmensschließung verfüge die Einschreiterin über kein Einkommen und sei sorgepflichtig für eine minderjährige Tochter. Die Bw. verfüge daher derzeit nicht einmal über das Existenzminimum und lebe ausschließlich von Zuwendungen von dritter Seite.

Im Konkursverfahren seien von der Bank Kreditforderungen in Höhe von € 253.277,25, für welche die Einschreiterin persönlich hafte, angemeldet und vom Masseverwalter anerkannt worden. Darüber hinaus bestünden weitere persönliche Haftungen auf Grund des Konkurses der Fa. N-GmbH.

Die geänderten persönlichen Verhältnisse und die geänderte wirtschaftliche Leistungsfähigkeit der Einschreiterin auf Grund der Konkurseröffnung am 30. November 2005 und der darauf erfolgte Unternehmensschließung habe in der Verhandlung vor dem Spruchsenat vom 24. November 2005 noch nicht berücksichtigt werden können.

Auf Grund der derzeitigen Vermögenslosigkeit und der persönlichen Haftungen der Bw. treffe sie die verhängte Geldstrafe unbillig hart.

Von der Bw. seien beim Erwerb der Fa. N-GmbH hohe Kreditverbindlichkeiten mit übernommen worden. Damit sämtliche fällige Zahlungen bedient hätten werden können, sei die Bw. zu Reduktionen im Personalbereich gezwungen gewesen. Diese Reduktionen sollten durch eine verstärkte Mitarbeit der Bw. im Unternehmen kompensiert werden. Zuletzt seien im Unternehmen nur mehr ein Koch und zwei geringfügig Beschäftigte angestellt gewesen. Letztlich sei trotz größten persönlichen Einsatzes der Bw. Zahlungsunfähigkeit des Unternehmens eingetreten und habe ein Konkursantrag gestellt werden müssen.

Die gegenständlichen Finanzvergehen bzw. Finanzordnungswidrigkeiten seien daher zum Teil auf die Notlage des Unternehmens sowie auf die Mehrfachbelastung der Einschreiterin als Unternehmerin, Dienstnehmerin und Mutter zurückzuführen. Aus den dargestellten Gründen sei jedenfalls die Schuld als gering anzusehen und die Strafe zu hoch bemessen.

Gemäß § 23 FinStrG sei die Grundlage für die Bemessung der Strafe die Schuld des Täters. Bei der Bemessung der Geldstrafe seien auch die persönlichen Verhältnisse und die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit des Täters zu berücksichtigen.

Im Zeitpunkt der mündlichen Verhandlung vom 24. November 2005 seien weder die geringe Schuld der Bw. noch die persönlichen Verhältnisse und ihre wirtschaftliche Leistungsfähigkeit ausreichend berücksichtigt worden.

Gemäß § 23 Abs. 4 FinStrG können die Geldstrafe ein Zehntel des Höchstausmaßes der angedrohten Geldstrafe unterschreiten, wenn besondere Gründe vorliegen würden.

Auf Grund des Erkenntnisses des Spruchsenates ergebe sich ein Verkürzungsbetrag in Höhe von € 39.374,00 ohne Berücksichtigung der bereits erfolgten Schadensgutmachung. In vergleichbaren Fällen sei die verhängte Geldstrafe mit rund 10% des Verkürzungsbetrages bemessen worden. Dies würde im gegenständlichen Fall einen Strafbetrag von rund € 3.900,00 ergeben.

Weiters sei festzuhalten, dass die Behörde die Milderungs- und Erschwerungsgründe falsch gewichtet habe. Die Milderungsgründe würden bei weitem die Erschwerungsgründe überwiegen und es sei daher schon aus diesem Grund eine Herabsetzung der Strafhöhe geboten.

### ***Über die Berufung wurde erwogen:***

*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.*

Die vorliegende Berufung richtet sich ausschließlich gegen die Höhe der vom Spruchsenat verhängten Geldstrafe.

Entsprechend der Bestimmung des § 23 Abs. 1 FinStrG ist die Grundlage für die Bemessung der Strafe zunächst die Schuld des Täters. Dazu führt die Bw. in der gegenständlichen Berufung aus, dass bedingt durch die wirtschaftliche Notsituation des Unternehmens aufgrund hoher Kreditverbindlichkeiten Personalreduktionen durchgeführt hätten werden müssen, welche ihre verstärkte Mitarbeit im Unternehmen erfordert hätten. Die gegenständlichen Finanzvergehen seien zum Teil auf die wirtschaftliche Notlage des Unternehmens sowie auch auf die Mehrfachbelastung der Einschreiterin als Unternehmerin, Dienstnehmerin und Mutter zurückzuführen, weswegen ihre Schuld jedenfalls als gering anzusehen sei. Durch diese Mehrfachbelastung sind, nach ihrer glaubwürdigen Aussage vor dem Berufungssenat, auch gesundheitliche Probleme (burn out) entstanden, die einen teilweisen beruflichen Ausfall als Geschäftsführerin nach sich zogen. Teilweise hat sich die Bw. auch auf ihren Steuerberater hinsichtlich der Abgabe von bzw. Meldung der Selbstbemessungsabgaben verlassen, welcher auch mit 10% am Unternehmen beteiligt war.

Diesem Vorbringen der Bw. wird seitens des unabhängigen Finanzsenates inhaltlich zugestimmt, waren doch die Tathandlungen der Bw. ganz offensichtlich in der wirtschaftlichen Notlage des Unternehmens begründet, wobei sich erkennbar ihr Bestreben darauf richtete, den Fortbestand des Unternehmens zu sichern, ohne persönliche Vorteile aus der Nichtentrichtung der verfahrensgegenständlichen Umsatzsteuervorauszahlungen und Lohnabgaben zu ziehen. Zudem war der Vorsatz der Bw. ersichtlich nicht auf endgültige Abgabenvermeidung gerichtet. Vielmehr hat sie bedingt durch einen erhöhten Arbeitseinsatz auf Grund von wirtschaftlichen notwendigen Rationalisierungsmaßnahmen im Personalbereich der Fa. N-GmbH und auch wegen gesundheitlicher Probleme die für die Berechnung der Selbstberechnungsabgaben notwendigen Unterlagen verspätet an den Steuerberater übermittelt, jedoch in der Folge eine eigenständige Offenlegung der verfahrensgegenständlichen Selbstbemessungsabgaben herbeigeführt, wobei deren Entrichtung an der wirtschaftlichen Notsituation des Unternehmens scheiterte. Sehr wohl aber ist nach Ansicht des Berufungssenates das grundsätzlich Bestreben der Bw. zur Erfüllung der steuerlichen Offenlegungs- und Entrichtungspflichten erkennbar, hat doch die Bw. letztlich eine Schadensgutmachung in einem Ausmaß von ca. zwei Drittel der dem gegenständlichen Finanzstrafverfahren zugrunde liegenden Abgabenschuldigkeiten herbeigeführt. Entgegen den Ausführungen im erstinstanzlichen Erkenntnis des Spruchsenates ist daher nicht nur von einer geringen, sondern sogar von einer überwiegenden Schadensgutmachung im Rahmen der Milderungsgründe auszugehen.

Auch ist den Berufungsausführungen dahingehend zuzustimmen, dass im gegenständlichen Fall die Milderungsgründe die Erschwerungsgründe sowohl ihrer Anzahl nach als auch in der Gewichtung weitaus überwiegen. Wie im erstinstanzlichen Erkenntnis des Spruchsenates zu Recht ausgeführt, sind bei der Strafbemessung als mildernd die geständige Rechtfertigung der Bw., ihre finanzstrafbehördliche Unbescholtenheit und ihr durch die wirtschaftliche Notsituation des Unternehmens motiviertes Handeln zu berücksichtigen. Darüber hinaus waren im Rahmen der Strafzumessung durch den Berufungssenat die bereits angeführte überwiegende Schadensgutmachung sowie auch der Umstand, dass die Bw. aus ihren Tathandlungen keine persönlichen Vorteile gezogen hat, sondern ihr offensichtliches Bestreben darauf hinaus gerichtet war, den wirtschaftlichen Fortbestand des Unternehmens zu sichern und dieses zu retten, zusätzlich mildernd ins Kalkül zu ziehen.

Entgegen den Ausführungen im Erkenntnis des Spruchsenates stellt das Zusammentreffen zweier Finanzvergehen keinen Erschwerungsgrund dar, wenn dieser Umstand, wie im gegenständlichen Fall, bereits durch die Summierung der einzelnen strafbestimmenden Wertbeträge entsprechend der Bestimmung des § 21 Abs. 2 FinStrG die Höhe der

einheitlichen Strafdrohung bestimmt. Eine Berücksichtigung als Erschwerungsgrund würde eine Doppelverwertung strafverschärfender Umstände darstellen und ist daher nicht zulässig.

Bei der Strafbemessung durch den Spruchsenat blieb jedoch der Erschwerungsgrund des oftmaligen Tatentschlusses über einen längeren Tatzeitraum von mehr als zwei Jahren zu unrecht unberücksichtigt. Dieser Erschwerungsgrund war daher bei der Strafbemessung durch den Berufungssenat bei Abwägung der Strafzumessungsgründe zu berücksichtigen.

Auch muss den Berufungsausführungen der Bw. dahingehend beigelegt werden, dass der erstinstanzlich erkennende Spruchsenat keine Feststellungen über die gemäß § 23 Abs. 3 FinStrG bei der Bemessung der Geldstrafe zu berücksichtigenden persönlichen Verhältnisse und bezüglich der wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit der Bw. getroffen hat. Im erstinstanzlichen Erkenntnis wird dazu lediglich ausgeführt, dass Sorgepflichten für ein Kind bestehen würden. Die Bw. führt zu ihrer wirtschaftlichen Situation aus, dass sie nach Eröffnung des Konkursverfahrens um Einstellung der Geschäftstätigkeit der Fa. N-GmbH künftig als Sekretärin über ein Nettoeinkommen von € 1.200,00 verfügt, wobei die Höhe der persönlichen Schulden insgesamt ca. € 130.000,00 beträgt. Es ist daher bei der Strafbemessung durch den Berufungssenat von einer sehr eingeschränkten wirtschaftlichen Situation der Bw. auszugehen, wobei offensichtlich auch keine Aussicht auf eine mittelfristige wirtschaftliche Konsolidierung besteht.

Das in der Berufung ins Treffen geführte Vorliegen besonderer Gründe im Sinne des § 23 Abs. 4 FinStrG, welche es ermöglichen bei der Bemessung der Geldstrafe ein Zehntel des Höchstausmaßes der angedrohten Geldstrafe zu unterschreiten, erachtet der Berufungssenat im gegenständlichen Fall als gegeben. Diese liegen, wie oben näher ausgeführt, insgesamt darin, dass der Bw. nur ein verminderter Grad des Vorsatzes anzulasten ist, sich ihre wirtschaftliche Situation bei gegebener Sorgepflicht für ein Kind als äußerst schlecht darstellt und die bezeichneten Milderungsgründe in ihrer Anzahl als auch in ihrer Gewichtung die Erschwerungsgründe bei weitem überwiegen.

Dazu kommt noch, dass im gegenständlichen Fall auf die spezialpräventive Zweck der Verhängung einer die Bw. in Zukunft abschreckenden Geldstrafe wegfällt, da diese nicht mehr als Geschäftsführerin tätig ist und eine Tätigkeit mit Verantwortungsbereich für die steuerlichen Agenden eines Unternehmens voraussichtlich auch in Zukunft nicht mehr ausgeübt werden wird.

Aufgrund dieser berücksichtigungswürdigen Gründe konnte seitens des Berufungssenates mit einer Geldstrafe im Ausmaß von weniger als einem Zehntel des Höchstausmaßes der

angedrohten Geldstrafe, welches im gegenständlichen Fall € 65.191,25 beträgt, das Auslangen gefunden werden.

Eine darüber hinausgehende Strafreduktion war nach Senatsmeinung aus generalpräventiven Erwägungen bei nicht erfolgter vollständiger Schadensgutmachung nicht möglich, zumal eine geringere Strafsanktion keine Abschreckungswirkung gegenüber Dritten, in der risikobehafteten Gastronomiebranche tätigen potentiellen Tätern mehr hätte.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, am 12. September 2006