

## Berufungsentscheidung

Der Finanzstrafsenat Linz 8 als Organ des Unabhängigen Finanzsenates als Finanzstrafbehörde zweiter Instanz hat durch den Vorsitzenden HR Dr. Richard Tannert, das sonstige hauptberufliche Mitglied OR Mag. Hannes Prosen sowie die Laienbeisitzer KR Ing. Günther Pitsch und Dipl.-Ing. Christoph Bauer als weitere Mitglieder des Senates in der Finanzstrafsache gegen H, vertreten durch Dr. Reinhard Schwarzkogler, Rechtsanwalt in 4650 Lambach, Marktplatz 2, wegen Abgabenhinterziehungen gemäß § 33 Abs. 2 lit. a und Finanzordnungswidrigkeiten gemäß § 49 Abs. 1 lit. a des Finanzstrafgesetzes (FinStrG) über die Berufung des Beschuldigten vom 18. Juli 2007 und des Amtsbeauftragten vom 19. Juli 2007 gegen das Erkenntnis des Spruchsenates III beim Finanzamt Linz als Organ des Finanzamtes Grieskirchen Wels als Finanzstrafbehörde erster Instanz vom 27. April 2007, StrNr. 054/2005/0000-001, nach der am 20. Mai 2008 in Anwesenheit des Beschuldigten, seines Verteidigers, des Amtsbeauftragten HR Kurt Brühwasser, sowie der Schriftführerin Anna Benzmann durchgeführten mündlichen Verhandlung

zu Recht erkannt:

**I.** Der Berufung des *Beschuldigten* wird *teilweise Folge* gegeben und die hinsichtlich des Schuldspruches, der Kostenvorschreibung und der Verfahrenseinstellung unverändert bleibende Entscheidung des Ersten senates in ihrem Strafausspruch dahingehend abgeändert, dass die gemäß §§ 33 Abs. 5, 49 Abs. 2 FinStrG iVm. § 21 Abs. 1 und 2 FinStrG zu verhängende **Geldstrafe** auf

**€ 15.000,00**

**(in Worten: Euro fünfzehntausend)**

verringert wird.

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

**III.** Der Berufung des *Amtsbeauftragten* wird *teilweise Folge* gegeben und die Entscheidung des Ersten Senates in ihrem Strafausspruch dahingehend abgeändert, dass die gemäß § 20 FinStrG für den Fall der Uneinbringlichkeit der Geldstrafe vorzuschreibende **Ersatzfreiheitsstrafe** auf

**zwei Monate**

erhöht wird.

**IV.** Im Übrigen wird die Berufung des *Amtsbeauftragten* als unbegründet abgewiesen.

### **Entscheidungsgründe**

Aus den vorliegenden Akten des Finanzamtes (Körperschaftsteuerakt, Strafakt, Arbeitsbogen und Abgabenkonto) der H GmbH und dem Ergebnis der beim Unabhängigen Finanzsenat durchgeführten mündlichen Verhandlung ergibt sich folgender Sachverhalt:

Der Beschuldigte ist österreichischer Staatsbürger und übt den Beruf eines Gastwirtes aus. Er ist seit 1988 selbständig erwerbstätig. Er ist seit der Errichtung der Firma H GmbH am 28. März 1989 selbständig vertretungsbefugter Geschäftsführer und Gesellschafter der Gesellschaft. Mit Beschluss des Landesgerichtes W vom 10. Oktober 2005 wurde über das Vermögen der GmbH das Konkursverfahren eröffnet und mit Beschluss vom 3. März 2006 nach rechtskräftiger Bestätigung eines Zwangsausgleiches wieder aufgehoben. Die GmbH betreibt zwei Lokale, nämlich das Lokal "L" und das Lokal "A". Derzeit ruht Gastbetrieb im Lokal "A" wegen eines Rechtsstreites.

Der Beschuldigte ist sorgepflichtig für zwei Kinder, 15 und 17 Jahre alt. Seine Ehegattin befindet sich in Frühpension und wird vom Beschuldigten finanziell unterstützt. Neben betrieblichen Verbindlichkeiten hat der Beschuldigte private Verbindlichkeiten in Höhe von € 150.000,00, welche aus der Finanzierung und der Errichtung eines Eigenheimes resultieren. Diese Privatschulden sind hypothekarisch abgesichert. Er benötigt für sich und seine Familie monatlich ungefähr € 2.400,00, die er aus dem Betrieb der Gastwirtschaft derzeit nicht erwirtschaften kann. Der Beschuldigte hat drei Herzinfarkte erlitten. Seine Herzfunktion

beträgt nur mehr 10 % des Normalwertes und muss er deshalb ständig Medikamente nehmen.

Mit Strafverfügung vom 29. Jänner 2002 des Finanzamtes W als Finanzstrafbehörde erster Instanz wurde der Beschuldigte schuldig erkannt, im Zeitraum Jänner bis Oktober 2001 die Verkürzung an Umsatzsteuervorauszahlungen in Höhe von ATS 71.611,00 bewirkt und hierdurch das Finanzvergehen der Abgabenhinterziehung nach § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG begangen zu haben. Über ihn wurde eine Geldstrafe in Höhe von € 1.500,00 verhängt. Die Geldstrafe wurde bezahlt.

Mit Strafverfügung vom 2. Februar 2004 des Finanzamtes W als Finanzstrafbehörde erster Instanz wurde der Beschuldigte schuldig erkannt, im Zeitraum September bis November 2002 und Feber bis Juli 2003 vorsätzlich unter Verletzung der Verpflichtung von dem § 21 UStG 1994 entsprechenden Voranmeldungen eine Verkürzung an Umsatzsteuervorauszahlungen in Höhe von € 8.685,93 bewirkt und eine Verletzung der abgabenrechtlichen Pflicht zur Führung oder Aufbewahrung von Lohnkonten im Sinne des § 51 Abs. 1 lit. c FinStrG dadurch bewirkt zu haben, dass er für eine Mitarbeiterin kein Lohnkonto geführt hat. Nachdem der Beschuldigte dagegen Einspruch erhoben hatte, wurde eine gegenüber der Strafverfügung um € 400,00 verringerte Geldstrafe in Höhe von € 3.000,00 verhängt.

Dem gegenständlichen Berufungsverfahren vor dem Unabhängigen Finanzsenat liegt folgender Sachverhalt zugrunde:

Am 15. März 2004 wäre betreffend die Umsatzsteuervoranmeldung Jänner 2004 im Falle einer Zahllast die Vorauszahlung an Umsatzsteuer fällig gewesen bzw. wäre spätestens zum Ablauf dieses Tages eine ordnungsgemäße Voranmeldung beim Finanzamt W einzureichen gewesen. Tatsächlich langte am 30. März 2004 eine Voranmeldung ein, in welcher eine Zahllast in Höhe von € 2.259,75 ausgewiesen war. Die Zahllast langte am 6. April 2004 am Abgabenkonto ein.

Am 15. April 2004 wäre betreffend die Umsatzsteuervoranmeldung Februar 2004 im Falle einer Zahllast die Vorauszahlung an Umsatzsteuer fällig gewesen bzw. wäre spätestens zum Ablauf dieses Tages eine ordnungsgemäße Voranmeldung beim Finanzamt W einzureichen gewesen. Tatsächlich langte am 20. Juni 2004 eine Voranmeldung ein, in welcher eine Zahllast in Höhe von € 2.064,58 ausgewiesen war. Die Umsatzsteuervoranmeldung wurde als Selbstanzeige gewertet und die ausgewiesene Zahllast im Wege der Aufrechnung mit einem

am Abgabenkonto bestehenden Guthaben in Höhe von € 1.074,01 teilweise verrechnet. Der Betrag in Höhe von € 990,57 wurde nicht entrichtet.

Am 17. Mai 2004 wäre betreffend die Umsatzsteuervoranmeldung März 2004 im Falle einer Zahllast die Vorauszahlung an Umsatzsteuer fällig gewesen bzw. wäre spätestens zum Ablauf dieses Tages eine ordnungsgemäße Voranmeldung beim Finanzamt W einzureichen gewesen. Tatsächlich langte am 20. Juni 2004 eine Voranmeldung ein, in welcher eine Zahllast in Höhe von € 2.350,51 ausgewiesen war. Die Entrichtung der Zahllast ist nicht erfolgt.

Am 15. Juni 2004 wäre betreffend die Umsatzsteuervoranmeldung April 2004 im Falle einer Zahllast die Vorauszahlung an Umsatzsteuer fällig gewesen bzw. wäre spätestens zum Ablauf dieses Tages eine ordnungsgemäße Voranmeldung beim Finanzamt W einzureichen gewesen. Tatsächlich langte am 3. August 2004 eine Voranmeldung ein, in welcher eine Zahllast in Höhe von € 1.146,99 ausgewiesen war. Die Entrichtung dieser Zahllast ist nicht erfolgt.

Am 15. Juli 2004 wäre betreffend die Umsatzsteuervoranmeldung Mai 2004 im Falle einer Zahllast die Vorauszahlung an Umsatzsteuer fällig gewesen bzw. wäre spätestens zum Ablauf dieses Tages eine ordnungsgemäße Voranmeldung beim Finanzamt W einzureichen gewesen. Tatsächlich langte am 11. August 2004 eine Voranmeldung ein, in welcher eine Zahllast in Höhe von € 1.037,41 ausgewiesen war. Die Entrichtung dieser Zahllast ist nicht erfolgt.

Am 15. September 2004 wäre betreffend die Umsatzsteuervoranmeldung Juli 2004 im Falle einer Zahllast die Vorauszahlung an Umsatzsteuer fällig gewesen bzw. wäre spätestens zum Ablauf dieses Tages eine ordnungsgemäße Voranmeldung beim Finanzamt W einzureichen gewesen. Tatsächlich langte am 19. Oktober 2004 eine Voranmeldung ein, in welcher eine Zahllast in Höhe von € 1.717,74 ausgewiesen war. Die Entrichtung dieser Zahllast ist nicht erfolgt. Diese Zahllast wird im Erkenntnis des Spruchsenates mit einem Betrag in Höhe von € 1.153,38 erfasst.

Am 15. Oktober 2004 wäre betreffend die Umsatzsteuervoranmeldung August 2004 im Falle einer Zahllast die Vorauszahlung an Umsatzsteuer fällig gewesen bzw. wäre spätestens zum Ablauf dieses Tages eine ordnungsgemäße Voranmeldung beim Finanzamt W einzureichen gewesen. Tatsächlich langte am 28. November 2004 eine Voranmeldung ein, in welcher eine Zahllast in Höhe von € 2.596,87 ausgewiesen war. Die Entrichtung der Zahllast ist nicht erfolgt.

Am 17. November 2004 wäre betreffend die Umsatzsteuervoranmeldung September 2004 im Falle einer Zahllast die Vorauszahlung an Umsatzsteuer fällig gewesen bzw. wäre spätestens zum Ablauf dieses Tages eine ordnungsgemäße Voranmeldung beim Finanzamt W einzureichen gewesen. Tatsächlich langte am 16. Jänner 2005 eine Voranmeldung ein, in welcher eine Zahllast in Höhe von € 1.092,72 aufgewiesen war. Die Entrichtung der Zahllast ist nicht erfolgt.

Am 15. Dezember 2004 wäre betreffend die Umsatzsteuervoranmeldung Oktober 2004 im Falle einer Zahllast die Vorauszahlung an Umsatzsteuer fällig gewesen bzw. wäre spätestens zum Ablauf dieses Tages eine ordnungsgemäße Voranmeldung beim Finanzamt W einzureichen gewesen. Tatsächlich langte am 14. Februar 2005 eine Voranmeldung ein, in welcher eine Zahllast in Höhe von € 1.670,50 ausgewiesen war. Die Entrichtung dieser Zahllast ist nicht erfolgt.

Am 17. Jänner 2005 wäre betreffend die Umsatzsteuervoranmeldung November 2004 im Falle einer Zahllast die Vorauszahlung an Umsatzsteuer fällig gewesen bzw. wäre spätestens zum Ablauf dieses Tages eine ordnungsgemäße Voranmeldung beim Finanzamt W einzureichen gewesen. Tatsächlich langte am 14. Februar 2005 eine Voranmeldung ein, in welcher eine Zahllast in Höhe von € 1.709,43 ausgewiesen war. Die Entrichtung dieser Zahllast ist nicht erfolgt.

Am 15. Februar 2005 wäre betreffend die Umsatzsteuervoranmeldung Dezember 2004 im Falle einer Zahllast die Vorauszahlung an Umsatzsteuer fällig gewesen bzw. wäre spätestens zum Ablauf dieses Tages eine ordnungsgemäße Voranmeldung beim Finanzamt W einzureichen gewesen. Tatsächlich langte am 8. April 2005 eine Voranmeldung ein, in welcher eine Zahllast in Höhe von € 3.093,83 ausgewiesen war. Die Entrichtung dieser Zahllast ist nicht erfolgt.

Am 3. August 2005 fand im Unternehmen der GmbH eine Nachschau gemäß § 144 BAO statt. Dabei stellte der erhebende Beamte fest, dass die Lösungsaufzeichnungen beider Lokale getrennt geführt würden. Die Aufzeichnungen für das Lokal "A" wurden händisch mit Tischzetteln geführt und konnten diese Aufzeichnungen für den Zeitraum Jänner bis 3. August 2005 nicht vorgelegt werden. Die Lösungsaufzeichnungen für das Lokal "L" wurden mittels EDV – Registrierkasse geführt und wurde dem Erhebungsorgan die letzte Monatsabrechnung vorgelegt.

Am 25. August 2005 fand im Unternehmen eine Außenprüfung gemäß § 150 BAO statt. Dabei stellte der Prüfer fest, dass für die GmbH im Zeitraum Jänner bis Juni 2005 weder Umsatzsteuervoranmeldungen eingereicht noch Zahlungen geleistet wurden. Die Ermittlung der Umsätze des Lokales "A" erfolgte anhand händisch geführter Monatslisten aufgrund der täglichen Losungen. Die Losungen wurden aufgrund erstellter Tischzettel bei Inkasso an den jeweiligen Tischen errechnet. Die Tischzettel konnten nicht mehr vorgelegt werden. Diese Aufzeichnungen entsprechen nicht den Erfordernissen der Bundesabgabenordnung in Bezug auf die Führung von Büchern und Aufzeichnungen. Daher nahm der Prüfer zu den Umsätzen des Lokales "A" eine Hinzuschätzung gemäß § 184 BAO in Höhe von 10 % der diesem Lokal zuzuordnenden Umsätze vor (Tz. 1 der Niederschrift über das Ergebnis der Außenprüfung vom 25. August 2005, ABNr. 223055/05).

Die Umsatzsteuervoranmeldungen wurden während der Prüfung nachgereicht und die Zahllasten bekannt gegeben. Die Entrichtung der Zahllasten für den Zeitraum Jänner bis Mai 2005 erfolgte jedoch nicht.

In Tz. 2 stellte der Prüfer fest, dass für den Zeitraum Jänner bis Mai 2005 Lohnabgaben weder bekannt gegeben noch entrichtet wurden. Diese wurden im Zuge der Prüfung bekannt gegeben, jedoch nicht bezahlt. Die Gesamtsumme in Höhe von € 1.898,59 der im Zuge der Prüfung bekannt gegebenen und verkürzten Selbstbemessungsabgaben setzten sich aus der Lohnsteuer in Höhe von € 240,18; den Dienstgeberbeiträgen in Höhe von € 1.535,57 und den Zuschlägen zu den Dienstgeberbeiträgen in Höhe von € 122,84, zusammen.

Der Beschuldigte rechtfertigte sich in der mündlichen Verhandlung vor dem Spruchsenat damit, dass er sich auf seine Buchhalter verlassen habe. Diese hätten seine Aufträge nicht erfüllt. Er habe sich nicht ausgekannt.

Die zeugenschaftliche Einvernahme der drei mit der Buchhaltungsführung beauftragten Personen beim Spruchsenat ergab, dass der Beschuldigte seinerseits Buchhaltungsunterlagen in unregelmäßigen Abständen verspätet den Buchhaltern übermittelt hat, sodass diese beim Beschuldigten die regelmäßige und rechtzeitige Übermittlung der Buchhaltungsunterlagen urgieren mussten.

Mit Erkenntnis des Erstsenaates vom 27. April 2007, SNr 2005/00167-001, wurde H der Abgabenhinterziehungen nach § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG und der Finanzordnungswidrigkeiten nach § 49 Abs. 1 lit. a FinStrG für schuldig erkannt, weil er

a.) unter Verletzung der Verpflichtung zur Abgabe von dem § 21 UStG entsprechenden Voranmeldungen eine Verkürzung von Vorauszahlungen an Umsatzsteuer für die Monate Jänner bis Mai 2004, Juli bis Dezember 2004 und Jänner bis Mai 2005 in der Höhe von insgesamt € 21.807,57 bewirkt und dies nicht nur für möglich, sondern für gewiss gehalten habe;

b.) Abgaben, die selbst zu berechnen sind, nämlich Lohnsteuern, Dienstgeberbeiträge zum Ausgleichsfonds für Familienbeihilfen samt Zuschlägen zu den Dienstgeberbeiträgen für die Monate Jänner bis Juni 2005 iHv. insgesamt € 1.898,59 nicht spätestens am fünften Tag nach Fälligkeit entrichtet bzw. abgeführt habe und hierdurch

die Finanzvergehen der Abgabenhinterziehung nach § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG und der Finanzordnungswidrigkeit nach § 49 Abs. 1 lit. a FinStrG begangen habe.

Aus diesem Grund wurde über ihn gemäß § 33 Abs. 5 und § 49 Abs. 2 iVm. § 21 Abs. 1 und 2 FinStrG eine Geldstrafe in der Höhe von € 25.000,00 verhängt und für den Fall der Uneinbringlichkeit der Geldstrafe gemäß § 20 FinStrG eine Ersatzfreiheitsstrafe von 4 Wochen ausgesprochen.

Die Kosten des Strafverfahrens wurden gemäß § 185 Abs. 1 lit. a FinStrG pauschal mit € 363,00 bestimmt.

Bei der Strafbemessung wertete der Erstsenaat als mildernd die teilweise Schadensgutmachung, als erschwerend 2 einschlägige Vorstrafen, den raschen Rückfall und den langen Deliktszeitraum. In Anbetracht der [schlechten] wirtschaftlichen Verhältnisse des Beschuldigten wurde die verhängte Geldstrafe als tat- und schuldgerecht erachtet.

Hingegen stellte der Spruchsenat das Finanzstrafverfahren hinsichtlich des Vorwurfes, er habe für die Monate Jänner 2004 und bezüglich eines Differenzbetrages iHv. € 564,36 für den Monat Juli 2004 Abgabenhinterziehungen nach § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG begangen, ein.

Gegen dieses Erkenntnis richtet sich die fristgerechte Berufung des Beschuldigten vom 18. Juli 2007, wobei unter anderem wie folgt vorgebracht wurde:

*"Das gegenständliche Erkenntnis wird seinem gesamten Umfang nach angefochten.*

1.

*a) Der Beschuldigte hat in der Verhandlung am 20. Jänner 2006 darauf hingewiesen, dass er sich in der Buchhaltung nicht auskenne und er dieses Manko durch die Beiziehung von Spezialisten, nämlich einer Steuerberaterin und eines Buchhalters, ausgleichen wollte.*

*Der beigezogene Buchhalter, der Zeuge K, hat die Buchhaltung insofern komplett umgestellt, als er alle Überweisungen über Telebanking durchführte. Telebanking war für den Beschuldigten wiederum völlig undurchschaubar, sodass er sich diesbezüglich zur Gänze auf den Zeugen K verlassen musste.*

*Dem Beschuldigten war es auch nicht möglich, in das Telebanking Einsicht zu nehmen, da ihm hierfür die notwendigen technischen Grundlagen fehlten.*

*Es hätte daher in erster Instanz die Feststellung getroffen werden müssen, dass der Beschuldigte für die Führung der gesamten Buchhaltung Fachkräfte beauftragt hat und darüberhinaus sämtliche betriebliche Überweisungen inklusive der Umsatzsteuerzahlungen über Telebanking durch den Zeugen K erfolgten, wobei den Beschuldigten mangels des notwendigen technischen Verständnisses keine Einsichtnahme in das Telebanking möglich war.*

*Die Feststellung wäre wesentlich gewesen, da sich aus dieser ergeben hätte, dass dem Beschuldigten jedenfalls der Vorsatz im Sinne des § 33 FinStrG fehlte.*

*b) Die Erstbehörden hätten darüber hinaus feststellen müssen, dass über weitere Zeiträume hinweg das Geschäftskonto deutlich im Plus stand. Etwa im Zeitraum 1. April 2004 bis 26. September 2005. In diesem Zeitraum wäre es dem Zeugen K jedenfalls möglich gewesen, die fällige Umsatzsteuer zur Überweisung zu bringen und konnte daher der Beschuldigte auch davon ausgehen, dass der Zeuge K seiner diesbezüglichen Verpflichtung nachkommt.*

*Dies umso mehr, als es der Zeuge K war, welcher die Umstellung von Bareinzahlung auf Telebanking beim Beklagten durchgesetzt hat. Es mag durchaus sein, dass der Beschuldigte dem Zeugen K die Belege jeweils schachtelweise übergeben hat. Hierbei konnte der Beschuldigte aber davon ausgehen, dass der Zeuge K diese Belege sortiert und auswertet, zumal der Zeuge auch bei seiner Einvernahme nicht ausgesagt hat, dass er die Bearbeitung dieser Unterlagen abgelehnt hätte. Der Zeuge K wäre daher jedenfalls verpflichtet gewesen, die erhaltenen Belege zu bearbeiten und die entsprechenden Umsatzsteuerbeträge zur Überweisung zu bringen, worauf sich der Beschuldigte auch verlassen hat bzw. sich darauf auch verlassen dürfte.*

*Schließlich wäre auch die Feststellung zu treffen gewesen, dass der Zeuge K den Beschuldigten nicht dahingehend informiert hat, dass er die fälligen Umsatzsteuerzahlungen nicht durchgeführt hat.*

*Auch diese Feststellungen wären wesentlich gewesen, da diese bei rechtlicher Beurteilung des festgestellten Sachverhaltens zum Ergebnis geführt hätte, dass ein Vorsatz im Sinne des § 33 leg.cit. nicht angenommen werden kann.*

*c) Der Zeuge K hat in der Verhandlung am 27. April 2007 (Seite 6 des Verhandlungsprotokolls) über Vorhalt zugestanden, dass beispielsweise im Zeitraum Jänner bis Mai 2004 auf dem Geschäftskonto ein entsprechendes Guthaben bestand, welches zur Bezahlung der Umsatzsteuer hätte verwendet werden können.*

*Über Befragen, ob er dem Beschuldigten mitgeteilt hat, dass die Umsatzsteuererklärungen für den Zeitraum Jänner bis Mai 2004 von ihm nicht durchgeführt wurden, gab der Zeuge K bekannt, dass er von diesem Umstand den Beschuldigten nicht informiert hat. Über Befragen, warum er diese Information unterlassen hat, meinte der Zeuge, dass er dies nicht mehr sagen könne. In diesem Zusammenhang führte der Zeuge K aus, dass sich der Beschuldigte beim Telebanking nicht ausgekannt hat, dieser daher in diesem Zusammenhang gar nicht in der Lage war, einzugreifen.*

*Die Erstbehörde hätte diesbezüglich Feststellungen treffen müssen, wonach auf Grundlage bestehender Guthaben auf dem Geschäftskonto die fällige Umsatzsteuer vom Zeugen K hätte bezahlen werden können, allenfalls mit einer geringeren Verspätung hätte bezahlt werden können, sodass jedenfalls der verhandlungsgegenständliche Vorwurf gegen den Beschuldigten nicht entstanden wäre.*

*Diese Feststellung wäre wesentlich gewesen, zumal dadurch der Vorwurf des vorsätzlichen Handels von vorneherein weggefallen wäre.*

*....."*

Beantragt wurde, der Berufung Folge zu geben und das angefochtene Erkenntnis dahingehend abzuändern, dass der Beschuldigte die im Spruch des Erkenntnisses festgestellten Verfehlungen nicht vorsätzlich, sondern vielmehr lediglich fahrlässig begangen und er damit nicht Abgabenhinterziehungen gemäß § 33 FinStrG, sondern vielmehr fahrlässige

Abgabenverkürzungen im Sinne des § 34 FinStrG verwirklicht habe. Um Reduzierung der verhängten Geldstrafe auf € 7.000,00 wurde ersucht.

Der Amtsbeauftragte erhob ebenfalls eine Berufung gegen die Strafhöhe.

Im Zuge der mündlichen Verhandlung erfuhren die Feststellungen hinsichtlich des Schuldspruches des Erstsenaes ihre Bestätigung:

Der Beschuldigte räumte ein, dass er die Wahrnehmung der buchhalterischen Agenden nicht kontrolliert und diesem Bereich keine entsprechende Aufmerksamkeit beigemessen habe, weil seine schwere Erkrankung im Vordergrund gestanden wäre. Er habe sich auf die Buchhalter verlassen, diese jedoch nicht kontrolliert.

Er habe seinen Betrieb nicht entsprechend organisiert und sich um den Einkauf und die Küche gekümmert. Infolge der schwierigen Liquiditätssituation der Gesellschaft habe er vorhandenen liquide Mittel anderwärtig eingesetzt in der Hoffnung die Umsatzsteuerzahllasten nachträglich entrichten zu können.

### ***Zur Entscheidung wurde erwogen:***

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

Gemäß § 21 Abs. 1 lit. a UStG 1994 hatte im strafelevanten Zeitraum der Unternehmer spätestens am 15. Tag (Fälligkeitstag) des auf den Kalendermonat (Voranmeldungszeitraum) zweitfolgenden Kalendermonates eine Voranmeldung beim zuständigen Finanzamt einzureichen, in der die für den Voranmeldungszeitraum zu entrichtende Steuer (Vorauszahlung) selbst zu berechnen war. Die Voranmeldung galt als Steuererklärung. Der Unternehmer hatte eine sich ergebende Vorauszahlung spätestens am Fälligkeitstag zu entrichten.

Gemäß § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG macht sich derjenige einer Abgabenhinterziehung schuldig, der vorsätzlich unter Verletzung der Verpflichtung zur Abgabe von dem obgenannten § 21 UStG 1994 entsprechenden Voranmeldungen eine Verkürzung von Vorauszahlungen an

Umsatzsteuer bewirkt und dies nicht nur für möglich, sondern für gewiss hält. Dabei ist gemäß § 33 Abs. 3 lit. b leg.cit. eine Abgabenverkürzung bewirkt, wenn selbst zu berechnende Abgaben (hier: Umsatzsteuervorauszahlungen) [bis zum jeweiligen Fälligkeitszeitpunkt] nicht entrichtet werden.

Gemäß § 33 Abs. 1 FinStrG macht sich einer Abgabenhinterziehung schuldig, wer vorsätzlich unter Verletzung seiner abgabenrechtlichen Offenlegungs- oder Wahrheitspflicht, beispielsweise in dem er in Steuererklärungen entsprechende Erlöse entgegen der Bestimmung des § 119 Bundesabgabenordnung verheimlicht, eine Abgabenverkürzung, nämlich eine zu niedrige Festsetzung bescheidmäßig festzusetzender Abgaben wie Umsatz- und Einkommensteuer, bewirkt.

Lediglich eine fahrlässige Abgabenverkürzung gemäß § 34 Abs. 1 FinStrG hat jedoch derjenige zu verantworten, der die in § 33 Abs. 1 leg.cit. bezeichnete Tat fahrlässig begeht.

Gemäß § 49 Abs. 1 lit. a FinStrG macht sich einer Finanzordnungswidrigkeit schuldig, wer Abgaben die selbst zu berechnen sind, Vorauszahlungen an Umsatzsteuer oder Vorauszahlungen an alkoholischen Getränken nicht spätestens am fünften 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 eines Zahlungstermins für sich alleine nicht strafbar.

Fahrlässig handelt gemäß § 8 Abs. 2 FinStrG derjenige, der die Sorgfalt außer Acht lässt, zu der er nach den Umständen verpflichtet und nach seinen geistigen und körperlichen Verhältnissen befähigt ist und die ihm zuzumuten ist, und deshalb nicht erkennt, dass er einen Sachverhalt verwirklichen könne, der einem gesetzlichen Tatbild entspricht. Fahrlässig handelt aber auch, wer es für möglich hält, dass er einen solchen Sachverhalt verwirkliche, ihn aber nicht herbeiführen will.

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

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

Der Beschuldigte ist seit 1989 selbständig vertretungsbefugter Geschäftsführer der GmbH und sind ihm aufgrund seiner langjährigen Tätigkeit seine abgabenrechtlichen Pflichten bestens bekannt. Der Beschuldigte schritt auch bei den Schlussbesprechungen anlässlich durchgeführter Betriebsprüfungen in den Vorjahren wiederholt bei Finanzämtern ein. Am 10. August 2005 wurde über das Vermögen der Gesellschaft das Konkursverfahren eröffnet.

H war als Geschäftsführer im Unternehmen der alleinige Entscheidungsträger und für den Wareneinkauf verantwortlich. Dementsprechend gab der Beschuldigte in der Verhandlung vor dem Unabhängigen Finanzsenat an, dass er sich vor allem um die Küche und den Einkauf gekümmert hat.

Es entspricht der allgemeinen Lebenserfahrung, dass – wie im gegenständlichen Fall – angesichts der knapper werdenden finanziellen Ressourcen die Beschaffung liquider Mittel zum Zwecke der Aufrechterhaltung des Geschäftsbetriebes für die Entscheidungsträger des Unternehmens in den Mittelpunkt ihres beruflichen Handelns treten müssen. Der Berufungssenat geht daher davon aus, dass auch im gegenständlichen Fall der Beschuldigte aus betrieblicher Notwendigkeit die Entscheidung getroffen hat, die vereinnahmten Mehrwertsteuern vorerst nicht dem Fiskus abzuführen, sondern diese Mittel für den Ankauf von Waren (Lebensmittel) und die Bezahlung solcher Aufwendungen zu verwenden, die für die Erhaltung des Geschäftsbetriebes notwendig waren.

Der Beschuldigte ist seiner Pflicht die über mehr als fünf Jahren bestehenden Unzulänglichkeiten in der Buchhaltung durch eine entsprechende Organisation abzuschaffen nicht nachgekommen.

Die finanzielle Situation des Unternehmens wurde im Jahre 2004 immer schwieriger, sodass schließlich über das Vermögen der Gesellschaft am 10. August 2005 das Konkursverfahren eröffnet werden musste. Umso wichtiger war es dem Beschuldigten in den strafrelevanten Monaten des Jahres 2005 die begrenzten Geldmittel des Unternehmens für andere Zwecke (Wareneinkauf, Strom, etc.) als zur Bezahlung der Umsatzsteuervorauszahlungen und der diesbezüglichen Lohnabgaben zu verwenden.

Der Einwand des Beschuldigten, er habe sich beim Telebanking nicht ausgekannt, vermag sein Handeln und Unterlassen nicht zu entschuldigen, weil es für ihn als Geschäftsführer möglich war, anhand der Bankkontoauszüge zu überprüfen, ob Zahlungen regelmäßig und rechtzeitig erfolgen oder nicht. Der Beschuldigte behauptet, sich im Bereich des Telebanking

nicht auszukennen, hat jedoch – wie von ihm vor dem Berufungssenat eingestanden – einen regelmäßigen Kontakt zur Bank gepflogen. Die Kontostände auf den Geschäftskonten waren ihm bekannt, ebenso die durchgeführten Zahlungen und Abbuchungen zu bestimmten Terminen.

Es ist ihm somit die Nichtentrichtung der entsprechenden Zahllasten zu den strafrelevanten Fälligkeitsterminen schon aus diesem Grunde nicht verborgen geblieben. Das die Zahllasten zu diesen Zeitpunkten nicht entrichtet werden konnten, hat sich für den Beschuldigten – ihm normale kognitive Fähigkeiten und die Fähigkeit der Schlussfolgerung unterstellt – auch schon daraus ergeben, dass ihm ja – siehe unten – bekannt gewesen ist, dass durch sein Verhalten die diesbezüglichen Umsatzsteuervoranmeldungen nicht zeitgerecht erstellt werden konnten. Liegen keine berechneten Zahllasten vor, können derartige auch nicht gegenüber dem Fiskus beglichen werden.

Der Beschuldigte hat somit eine zumindest wissentliche Nichtentrichtung der Umsatzsteuervorauszahlungen zu den strafrelevanten Fälligkeitszeitpunkten zu verantworten.

Im Zuge der mündlichen Berufungsverhandlung vor dem Unabhängigen Finanzsenat bestätigten sich auch die diesbezüglichen Feststellungen des Spruchsenates hinsichtlich der verspäteten Einreichung der diesbezüglichen Voranmeldungen durch den Beschuldigten. Dieser hat, so die zweifelsfreien Ausführungen der beauftragten Buchhalter, sich entgegen seiner Pflicht als Geschäftsführer der GmbH um das Belegwesen und die Buchhaltungsunterlagen nicht entsprechend seinen Pflichten gekümmert und die diesbezüglichen Belege lediglich unregelmäßig den Buchhaltern zur Verfügung gestellt. Diese mussten ihn wiederholt auf seine Pflichten aufmerksam machen und die rechtzeitige Übermittlung von Unterlagen urgieren.

Als Ursache der verspäteten Berechnung der Umsatzsteuerzahllasten hat sich wiederholt der Umstand herauskristallisiert, dass der Beschuldigte seine Belege unsortiert, unvollständig und verspätet in Schuhschachteln und dergleichen den Buchhaltern zukommen hat lassen, wobei deren Mahnungen bzw. Urgenzen keine Veränderung seiner Handlungsweise herbeiführten. Als besonderes verzögerndes Element hat sich in diesem Zusammenhang offenbar auch die lediglich händische Umsatzerfassung im Lokal "A" erwiesen.

Diese Feststellungen erfahren durch die Aussagen des Beschuldigten in der Berufungsverhandlung ihre Bestätigung, wenn er meint, er habe jemandem vertraut und über den gesamten Zeitraum die Kontrolle verloren.

Die Organisation des Buchhaltungswesens und der Unterlagen hat ihn auch nicht mehr richtig interessiert, weil er schwer erkrankt sei und seine Erkrankung im Vordergrund gestanden sei. Der Beschuldigte ist aber seiner Pflicht, die Unzulänglichkeiten in der Buchhaltung durch entsprechende organisatorische Maßnahmen abzuschaffen, über mehr als fünf Jahre hindurch nicht nachgekommen. So gesehen könnte er aber auch nicht mehr ernsthaft behaupten, allenfalls irrtümlich der Meinung gewesen zu sein, dass die diesbezüglichen Voranmeldungen zeitgerecht erstellt werden würden.

Insbesondere in Anbetracht der beständigen Verspätungen, der laut Aktenlage gegebenen Vorhaltungen der Buchhalter ist somit davon auszugehen, dass der Beschuldigte in den strafrelevanten Zeiträumen zumindest ernsthaft damit gerechnet hat, die strafrelevanten Voranmeldungen nicht zeitgerecht einzureichen.

Der Beschuldigte ist mit ausreichend intellektuellen Fähigkeiten ausgestattet, sodass aufgrund der vorhergehenden Finanzstrafverfahren, die zu einschlägigen Vorstrafen geführt haben, er über seine Verpflichtung zur rechtzeitigen Entrichtung der Umsatzsteuervorauszahlungen bzw. Einreichung der Voranmeldungen genauestens im Bilde war und kein Anlass besteht anzunehmen, dass von ihm diese dabei gewonnenen Erfahrungen dabei wieder in Vergessenheit geraten wären.

Die Ergebnisse des umfangreichen Beweisverfahrens des Spruchsenates bestätigen zweifelfrei den erstinstanzlichen Schuldspruch.

Der Beschuldigte wendet in diesem Zusammenhang eine Arbeitsüberlastung resultierend aus einer schweren Erkrankung ein. Trotz dieser ihn bei seiner Arbeit sicherlich behindernden Umstände hat er jedoch weiterhin als Geschäftsführer und Wahrnehmender der steuerlichen Interessen der H GmbH fungiert und hat dies seine Kenntnis von der Nichtentrichtung der Vorauszahlungen und verspäteten Einreichung der Voranmeldungen nicht beeinträchtigt. Wohl jedoch stellen diese Aspekte wesentliche mildernde Umstände dar, da sie es offenkundig dem Beschuldigten erschwert haben, sich abgabenredlich zu verhalten.

Der Beschuldigte hat daher wie bereits im Erkenntnis des Spruchsenates dargestellt, die Hinterziehung von Umsatzsteuervorauszahlungen in Höhe von € 21.807,45 gemäß § 33 Abs. 2

lit. a FinStrG sowie die vorsätzliche Nichtentrichtung von Lohnabgaben in Höhe von € 1.898,59 im Sinne des § 49 Abs. 1 lit. a FinStrG zu verantworten.

Hinsichtlich der Strafbemessung sind einerseits der Beschuldigte in Hinblick auf die Höhe der Geldstrafe und andererseits der Amtsbeauftragte hinsichtlich der Höhe der Ersatzfreiheitsstrafe im Recht:

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

Nach Abs. 2 und 3 dieser Bestimmung sind bei Bemessung der Strafe dabei die Erschwerungs- und die Milderungsgründe gegeneinander abzuwägen und auch die persönlichen Verhältnisse und die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit des Täters zu berücksichtigen.

Gemäß § 23 Abs. 4 leg.cit. in der Fassung des SteuerreformG 2005, BGBl. I 2004/57, in Geltung ab dem 5. Juni 2004, ist bei Finanzvergehen, deren Strafdrohung sich wie hier betreffend die Abgabenhinterziehungen nach einem Wertbetrag richtet, die Bemessung der Geldstrafe mit einem ein Zehntel des Höchstmaßes der angedrohten Geldstrafe unterschreitenden Betrag nur zulässig, wenn besondere Gründe vorliegen.

Der Umstand, dass der Beschuldigte aufgrund seiner Einkommens- und Vermögensverhältnisse eine derartige Geldstrafe bei ihrer Fälligkeit möglicherweise nicht auf einmal oder nicht innerhalb angemessener Frist entrichten kann, hindert nicht die Pflicht der Finanzstrafbehörden, eine solche entsprechend den rechtlichen Voraussetzungen vorzuschreiben (vgl. VwGH 6.12.1965, 926/65; VwGH 5.9.1985, 85/16/0044).

Abgabenhinterziehungen nach § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG werden gemäß § 33 Abs. 5 FinStrG mit einer Geldstrafe bis zum Zweifachen des Verkürzungsbetrages, Finanzordnungswidrigkeiten nach § 49 Abs. 1 lit. a FinStrG 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 € 44.564,20.

Hielten sich die Milderungs- und Erschwerungsgründe die Waage und bestünden durchschnittliche persönliche und wirtschaftliche Umstände hinsichtlich des Beschuldigten, wäre die Hälfte des höchstmöglichen Strafraums zu verhängen. Berücksichtigt man weiters

betreffend die Hinterziehungen der Umsatzsteuervorauszahlungen den tatbildimmanenten Aspekt der nur vorübergehenden Abgabenvermeidung, mit einem Abschlag um ein Drittel der Strafdrohung, ergibt sich solcherart als Ausgangswert ein Betrag von € 15.000,00.

Den Milderungsgründen der Mitwirkung an der Aufklärung der strafrelevanten Sachverhalte (durch die nachträgliche Meldung der Selbstbemessungsabgaben), der krankheitsbedingten Arbeitsüberlastung, der Schadensgutmachung im Ausmaß von € 18.578,02, der insoweit gegebenen Abschwächung des spezialpräventiven Elementes (als nunmehr die im Besonderen verzögerte Erlöserfassung beim Lokal "A" infolge der diesbezüglichen Betriebseinstellung weggefallen ist) stehen massive erschwerende Umstände entgegen:

Markant ist das hartnäckige Verharren des Beschuldigten in seinem Fehlverhalten trotz der beiden einschlägigen, auch vollzogenen Vorstrafen, welche ihn nicht von weiteren gleichartigen Finanzvergehen abhalten konnten. Der unverzügliche Rückfall und die Vielzahl der deliktischen Angriffe über einen Zeitraum von 15 Monaten erzwingen an sich eine strenge Bestrafung, weshalb in Abwägung der obgenannten Argumente der Ausgangswert auf € 25.000,00 zu erhöhen ist.

Die vom Beschuldigten geschilderten Sorgepflichten, sowie sein sehr angegriffener Gesundheitszustand berechtigen aber einen Abschlag von einem Fünftel dieses Wertes auf € 20.000,00.

Die angespannte finanzielle Situation des Beschuldigten schlägt überdies mit einem Abschlag von einem Viertel zu Buche, sodass sich eine Geldstrafe von nunmehr lediglich € 15.000,00 als tat- und schuldangemessen erweist.

Die Inanspruchnahme der Möglichkeit im Sinne des § 41 Abs. 1 FinStrG, die Geldstrafe über das Ausmaß des § 33 Abs. 5 FinStrG hinaus bis zur Hälfte zu überschreiten, war daher nicht erforderlich.

Eine weitere Abmilderung der Geldstrafe ist dem Berufungssenat zumal aus präventiven Gründen – siehe oben – jedoch verwehrt.

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 ist, da ja eine solche gerade für den Fall der Uneinbringlichkeit der Geldstrafe auszusprechen ist.

Nach ständiger Rechtsprechung und Verwaltungspraxis wird üblicherweise ist pro einer Geldstrafe in Höhe von € 7.000,00 bis € 8.000,00 eine Ersatzfreiheitsstrafe von einem Monat verhängt. So gesehen wäre daher sogar eine Ersatzfreiheitsstrafe von zweieinhalb Monaten gerechtfertigt gewesen.

Andererseits ist die Ersatzfreiheitsstrafe in ihrer Höhe aber auch mit drei Monaten begrenzt, weshalb in gesamthafter Abwägung sämtlicher im gegenständlichen Fall angesprochener Argumente tatsächlich mit zwei Monaten das Auslangen gefunden werden kann.

Die Verfahrenskosten gründen sich auf § 185 Abs. 1 lit. a FinStrG, wonach eine solche mit 10 % der verhängten Geldstrafe, maximal aber mit € 363,00 festzusetzen ist, und waren daher unverändert zu belassen.

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 eingebracht werden. Die Beschwerde beim Verwaltungsgerichtshof muss – abgesehen von den gesetzlich bestimmten Ausnahmen – von einem Rechtsanwalt, einem Steuerberater oder einem Wirtschaftsprüfer eingebracht werden.

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 Monats nach Rechtskraft dieser Entscheidung fällig und mittels eines gesondert zugehenden Erlagscheines auf das Postsparkassenkonto des Finanzamtes Grieskirchen Wels zu entrichten, widrigenfalls Zwangsvollstreckung durchgeführt und bei Uneinbringlichkeit der Geldstrafe die Ersatzfreiheitsstrafe vollzogen werden müsste.

Linz, 20. Mai 2008

Für die Richtigkeit  
der Ausfertigung: