

IM NAMEN DER REPUBLIK

Der Finanzstrafsenat Wien 2 des Bundesfinanzgerichtes hat in der Finanzstrafsache gegen Herrn J., geb., Wien, vertreten durch Brehm & Sahinol Rechtsanwälte OG, Linke Wienzeile 124/10, 1060 Wien, wegen der Finanzvergehen der Abgabenhinterziehungen und Finanzordnungswidrigkeiten gemäß §§ 33 Abs. 1 und Abs. 2 und 49 Abs. 1 lit. a des Finanzstrafgesetzes (FinStrG) über die Beschwerde des Beschuldigten vom 1. August 2016 gegen das Erkenntnis des Spruchsenates beim Finanzamt Wien 9/18/19 Klosterneuburg als Organ des Finanzamtes Wien 9/18/19 Klosterneuburg als Finanzstrafbehörde vom 8. Juni 2016, SpS 16, nach Durchführung einer mündlichen Verhandlung am 10. Jänner 2017 in Anwesenheit des Beschuldigten, seines Verteidigers, der Amtsbeauftragten sowie der Schriftführerin zu Recht erkannt:

Der Beschwerde wird teilweise stattgegeben und das angefochtene Erkenntnis des Spruchsenates vom 8. Juni 2016, SpS 16, wie folgt abgeändert:

I. Das beim Finanzamt Wien 9/18/19 Klosterneuburg als Finanzstrafbehörde zur Strafnummer 002 anhängige Finanzstrafverfahren wird hinsichtlich des Verdachts, Herr J. hätte vorsätzlich

a) durch die Nichtabgabe einer Abgabenerklärung zur Umsatzsteuer für das Kalenderjahr 2013, sohin unter Verletzung der abgabenrechtlichen Offenlegungs- und Wahrheitspflicht, bescheidmäßig festzusetzende Umsatzsteuer 2013 in Höhe von € 2.403,50 zu verkürzen versucht und dadurch eine versuchte Abgabenhinterziehung gemäß §§ 13, 33 Abs. 1 FinStrG begangen,

b) unter Verletzung der Verpflichtung zur Abgabe von dem § 21 UStG 1994 entsprechenden Voranmeldungen die Vorauszahlung von Umsatzsteuer für 4/2015 in Höhe von € 900,00 bewirkt und dadurch eine Abgabenhinterziehung gemäß § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG begangen,

c) lohnabhängige Abgaben, nämlich Lohnsteuer für 08/2015 in Höhe von € 14.602,93 und Dienstgeberbeiträge zum Ausgleichsfonds für Familienbeihilfen (Anmerkung: € 1.705,49) samt Zuschlägen zu den Dienstgeberbeiträgen für 08/2015 (Anmerkung: € 151,60) in Höhe von € 1.857,09 nicht spätestens am 5. Tag nach jeweils eingetretener Fälligkeit entrichtet und dadurch eine Finanzordnungswidrigkeit gemäß § 49 Abs. 1 lit. a FinStrG begangen,

gemäß §§ 136, 157 FinStrG eingestellt.

II. a) Für die verbleibenden Finanzvergehen gemäß §§ 13, 33 Abs. 1 und 2 lit. a FinStrG wird über Herrn J. gemäß §§ 33 Abs. 5 FinStrG eine Geldstrafe von € 6.800,00 verhängt.

b) Gemäß § 20 FinStrG wird für den Fall der Uneinbringlichkeit der Geldstrafe eine Ersatzfreiheitsstrafe von 17 Tagen festgesetzt.

III. Gemäß § 185 Abs.1 lit. a und b FinStrG hat Herrn J. die Kosten des verwaltungsbehördlichen und verwaltungsgerichtlichen Finanz Strafverfahrens in unveränderter Höhe von € 500,00 zu tragen. Allfällige Kosten des Strafvollzuges werden mit gesondertem Bescheid festgesetzt.

IV. Darüber hinaus wird die Beschwerde als unbegründet abgewiesen.

V. Eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof ist nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) nicht zulässig.

Entscheidungsgründe

Mit Erkenntnis des Spruchsenates beim Finanzamt Wien 9/18/19 Klosterneuburg als Organ des Finanzamtes Wien 9/18/19 Klosterneuburg vom 8. Juni 2016, SpS 16, wurde Herr J. (in weiterer Folge: Beschuldigter), geb., österreichischer Staatsbürger, Geschäftsführer, aufhältig in Adr.Wien****, in Abwesenheit schuldig erkannt, er habe im Bereich des Finanzamtes Wien 1/23 als für die Wahrnehmung der abgabenrechtlichen Obliegenheiten der A-GmbH vorsätzlich

a) durch die verspätete Abgabe einer Abgabenerklärung zur Umsatzsteuer für das Kalenderjahr 2013, sohin unter Verletzung der abgabenrechtlichen Anzeige-, Offenlegungs- und Wahrheitspflicht, bescheidmäßig festzusetzende Umsatzsteuer 2013 in Höhe von € 2.403,50 zu verkürzen versucht,

b) durch die Nichtabgabe einer Abgabenerklärung zur Umsatzsteuer für das Kalenderjahr 2014, sohin unter Verletzung der abgabenrechtlichen Offenlegungs- und Wahrheitspflicht, bescheidmäßig festzusetzende Umsatzsteuer 2014 in Höhe von € 11.919,91 zu verkürzen versucht,

c) unter Verletzung der Verpflichtung zur Abgabe von dem § 21 UStG entsprechenden Voranmeldungen Verkürzungen von Vorauszahlungen an Umsatzsteuer für 02/2015 in Höhe von € 520,51, 04 – 05 /2015 in Höhe von € 3.814,30 bewirkt, wobei er den Eintritt der Verkürzungen nicht nur für möglich, sondern für gewiss gehalten habe,

d) lohnabhängige Abgaben, nämlich Lohnsteuer für 08/2015 in Höhe von € 14.602,93 und Dienstgeberbeiträge zum Ausgleichsfonds für Familienbeihilfen (Anmerkung: € 1.705,49) samt Zuschlägen zu den Dienstgeberbeiträgen für 08/2015 (Anmerkung: € 151,60) in Höhe von € 1.857,09 nicht spätestens am 5. Tag nach jeweils eingetretener Fälligkeit entrichtet.

Der Beschuldigte habe hiedurch zu a) und b) das Finanzvergehen der versuchten Abgabenhinterziehung nach den §§ 13, 33 (1) FinStrG, zu c) das Finanzvergehen der Abgabenhinterziehung nach § 33 (2) a FinStrG, zu d) das Finanzvergehen der

Finanzordnungswidrigkeit nach dem § 49 (1) a FinStrG begangen und werde hierfür nach §§ 33 (5) 21 (1) (2) FinStrG unter Bedachtnahme auf die Bestimmungen des § 23 (3) FinStrG mit einer Geldstrafe in Höhe von € 12.400,00 bestraft.

Gemäß § 20 (1) FinStrG werde für den Fall der Uneinbringlichkeit der Geldstrafe eine Ersatzfreiheitsstrafe in der Dauer von 31 Tagen festgesetzt.

Gemäß § 185 FinStrG habe der Bestrafte die Kosten des Strafverfahrens in der Höhe von € 500,00 und des allfälligen Vollzuges zu ersetzen.

Als Begründung wurde Folgendes ausgeführt:

"Über die gegenwärtigen Einkommensverhältnisse und allenfalls bestehende Sorgepflichten des finanzstrafrechtlich bereits mehrfach in Erscheinung getretenen Beschuldigten liegen dem Spruchsenat Erkenntnisse nicht vor.

Auf Grund des durchgeführten Beweisverfahrens, insbesondere Einsichtnahme in die Veranlagungsakten und Verlesung des Strafaktes steht im Zusammenhalt mit der Verantwortung des Beschuldigten nachstehender Sachverhalt fest:

Der Beschuldigte ist seit Jahren als „Unternehmenssanierer“ tätig. Seit dem 31.08.2001 ist er für die Wahrnehmung der abgabenrechtlichen Obliegenheiten verantwortlicher Geschäftsführer der im Firmenbuch unter FN erfassten A-GmbH.

Mit Beschluss des HG Wien wurde über das Vermögen der Gesellschaft das Konkursverfahren eröffnet.

Hinsichtlich der Abgabengebarung der Gesellschaft wurden 2 abgabenbehördliche Prüfungen durchgeführt:

1) 09-ABNr 40, 29.10.2015, über die lohnabhängigen Abgaben, wobei für 08/15 die im Spruch unter d) angeführten Abfuhr- und Entrichtungsdifferenzen festgestellt wurden.

Dabei hielt der Beschuldigte eine verspätete, nämlich nicht spätestens am 5. Tag nach jeweils eingetretener Fälligkeit erfolgte Entrichtung der im Spruch angeführten lohnabhängigen Abgaben ernstlich für möglich und fand sich damit ab.

2) 09-ABNr. 12, 14.12.2015, hinsichtlich der Umsatzsteuer 2013 - 2015, wobei die in den Tz 1 - 4 des Berichtes ausgewiesenen Feststellungen getroffen und bescheidmäßig zur Auswertung gelangt sind.

Für das Jahr 2013 wurde keine Umsatzsteuerjahreserklärung eingereicht. Erst im Rahmen der durchgeführten Betriebsprüfung wurde am 25.6.2015 eine solche übergeben. Daraus ergibt sich die Jahresrestschuld in Höhe von Euro 2.403,50.

Für die Jahre 2014 und 2015 wurden der Abgabenbehörde trotz Aufforderung keine Erklärungen und auch keine Unterlagen für die Abgabenerhebung vorgelegt, weshalb die Bemessungsgrundlagen zu Recht gemäß § 184 BAO im Schätzungswege festgestellt wurden. Für 2014 wurde eine Jahresveranlagung und für 2015 eine unterjährige Umsatzsteuerfestsetzung durchgeführt, welche die im Spruch angeführten strafbestimmenden Wertbeträge ergaben.

Dabei hielt der Beschuldigte sowohl eine Verletzung der abgabenrechtlichen Offenlegungs- und Wahrheitspflicht, als auch eine Verkürzung der entsprechenden Umsatzsteuerbeträge ernstlich für möglich und fand sich damit ab.

Für 04/2015 wurde weder eine Umsatzsteuervorauszahlung geleistet noch eine Umsatzsteuervoranmeldung eingereicht; für 02 und 05/2015 wurden verspätet UVAs eingereicht.

Bei der Nichtabgabe der genannten Umsatzsteuervoranmeldungen unter gleichzeitiger Nichtentrichtung der jeweiligen Umsatzsteuervorauszahlungen für die im Spruch bezeichneten Monate hielt der Beschuldigte eine Verletzung der Verpflichtung zur Abgabe von dem § 21 UStG entsprechenden Voranmeldungen ernstlich für möglich und fand sich damit ab. Die dadurch bedingten Verkürzungen an Umsatzsteuervorauszahlungen für die entsprechenden Monate hielt er für gewiss.

Im eingeleiteten Finanz Strafverfahren hat der Beschuldigte von der ihm im Zuge des Untersuchungsverfahrens gebotenen Möglichkeit zur Rechtfertigung keinen Gebrauch gemacht.

Auch für den belangten Verband wurde keine Stellungnahme abgegeben.

Dazu hat der Spruchsenat nach Darstellung der §§ 8 Abs. 1, 13, 33 Abs. 1, Abs. 2 lit. a und 3, 49 Abs. 1 lit. a FinStrG erwogen:

Das Verhalten des Beschuldigten erfüllt die vom Gesetz vorgegebenen Tatbilder in objektiver und subjektiver Hinsicht, da davon auszugehen ist, dass dem Beschuldigten als realitätsbezogenem im Wirtschaftsleben stehenden Geschäftsmann die ihn treffenden abgabenrechtlichen Verpflichtungen, ebenso wie die Konsequenz pflichtwidrigen Verhaltens, nämlich das Bewirken von Abgabenverkürzungen bekannt gewesen sind.

Es war daher mit einem Schuldspruch vorzugehen.

Nach der Bestimmung des § 33 (5) FinStrG wird das Finanzvergehen der Abgabenhinterziehung mit einer Geldstrafe bis zum Zweifachen des Verkürzungsbetrages geahndet. Nach der Bestimmung des § 49 (2) FinStrG wird das Finanzvergehen der Finanzordnungswidrigkeit nach § 49 (1) a FinStrG mit einer Geldstrafe geahndet, deren Höchstmaß die Hälfte des nicht oder verspätet entrichteten oder abgeführten Abgabenbetrages beträgt.

Nach § 21 (1) (2) FinStrG ist beim Zusammentreffen mehrerer strafbarer Handlungen auf eine einheitliche Geldstrafe zu erkennen.

Der Beschuldigte ist zwar mehrfach wegen Finanzvergehen nach § 33 FinStrG vorbestraft, jedoch liegen mit Rücksicht auf die Bestimmung des § 41 (2) FinStrG die Voraussetzungen des § 41 (1) FinStrG nicht vor.

Nach § 23 FinStrG bemisst sich die Strafe nach der Schuld des Täters und sind die Erschwerungs- und Milderungsgründe sowie die persönlichen Verhältnisse des Täters zu berücksichtigen.

Bei der Strafbemessung war mildernd: dass es teilweise beim Versuch geblieben ist, erschwerend: zehn einschlägige Vorstrafen.

Bei Bedachtnahme auf diese Strafzumessungsgründe und die Täterpersönlichkeit ist die ausgesprochene Geld- und Ersatzfreiheitsstrafe schuld- und tatangemessen.

Die Entscheidung über die Kosten beruht zwingend auf der anzogenen Gesetzesstelle."

Mit Eingabe vom 1. August 2016 wurde fristgerecht gegen das Erkenntnis in allen Punkten wegen sachlicher und rechtswidriger Verfahrensverfehlung Beschwerde eingebracht die Abhaltung einer mündlichen Verhandlung beantragt, in der der Beschuldigte ordnungsgemäß gehört werde und ihm die Gelegenheit gegeben werde, sich zu den unrichtigen Anschuldigungen zu rechtfertigen.

"Begründungen:

a/ es erfolgte keine ordnungsgemäße Ladung - 14 Tage vor dem Termin am 8.6.2016 wurde ich vom Finanzamt angerufen und zum Termin geladen.

b/ Erkenntnis wurde in Abwesenheit gefällt, obwohl ich rechtzeitig zum telefonisch mitgeteilten Termin um 10:00 h im 3. Stock des Finanzamtes war.

c/ die dem Erkenntnis zugrunde gelegten Beträge sind unrichtig, nicht nachvollziehbar und sind teilweise nicht in meinem Einflussbereich bzw. meiner Verantwortung gelegen bzw. entstanden.

d/ obwohl der Strafbehörde meine aktuelle persönliche Einkommenssituation bekannt ist hat diese eine Geldstrafe in der Höhe von € 12.400,00 zzgl. € 500,00 in einem mangelhaft durchgeführten Strafverfahren festgesetzt.

e/ der unter d/ von der Strafbehörde festgesetzte Strafbetrag könnte von mir ohne Gefährdung meiner Existenz und Erfüllung meiner Sorgepflichten auch nicht bezahlt werden.

f/ das unter meinem Ausschluss geführte Beweisverfahren war mangelhaft und es sind daher die angeführten Feststellungen und Entscheidungsgründe verfehlt.

Ergänzende Erklärungen:

Neben der inhaltlichen wurden auch diverse rechtliche Verfahrensverfehlungen von der Strafbehörde vorgenommen bzw. getätigt.

Am 8.6.2016 bin ich mit dem Taxi kommend, vor dem Finanzamt ausgestiegen, in den 3. Stock gefahren und war um 10:00 h in der Wartezone.

Beweis: Taxi-Zahlungsbeleg mit Zeitaufdruck.

Vor der Kasse stand ein Finanzmitarbeiter den ich gefragt habe, wie ich zum Spruchsenat komme. Dieser teilte mir mit, das ich warten soll und abgeholt werde.

Um 10:03 h habe ich im Referat mit Namensnennung angerufen und nach F. gefragt und dem Beamten mitgeteilt, dass ich in der Wartezone im 3. Stock warte. Der Beamte teilte mir mit, dass F. bereits vorne sei.

Nach einigen Minuten wurde ich dann von einem Herrn abgeholt und ins Verhandlungszimmer geführt. Zeit ca. 10:05 h

Mag. L. teilte mir mit, dass bereits das Urteil in Abwesenheit gefällt wurde.

Habe mitgeteilt, dass die Vorhalte unrichtig seien und den Ausdruck vom Steuerkonto von Finanzonline vom 1.1.2013 bis zum 24.11.2015 vorgelegt und versucht die jeweiligen Themen zu berichtigen. Dies wurde aber trotz mehrmaliger Versuche von Richter Mag. L. zurückgewiesen. Der mich auch gleichzeitig aufgefordert hat den Verhandlungsraum zu verlassen.

Nachdem ich Richter Mag. L. fragte welche Zeit er für den Verhandlungstermin vorgesehen hat, hat er mir geantwortet 20 Minuten. Ich habe daraufhin nochmals ersucht diese Zeit für mein Vorbringen nutzen zu dürfen.

Richter Mag. L. hat mir angedroht den Sicherheitsdienst zu holen, wenn ich den Verhandlungssaal nicht verlasse. Beweis: als Zeugen Dr. P. - H. - M. - F. N..

Habe dann um 10:12 h den Verhandlungssaal verlassen und danach den Schuldnervertreter Mag. S. T. Y., danach habe ich den Masseverwalter und zuletzt den Steuerberater angerufen und von dem Vorfall beim Spruchsenat berichtet. Beweis: als Zeugen die genannten Vertreter.

Nachdem ich alle oben genannten umfangreich informiert hatte, habe ich ein Protokoll über die vorhin näher beschriebenen Ereignisse verfasst. Ende 10:40 h

Die Insolvenz der A-GmbH wurde deshalb erforderlich, da die A-GmbH & Co KG bereits seit Datum***** im Konkurs war und die Haftungen daraus den Konkurs der gegenständlichen Gesellschaft erzwungen hat.

Die Finanz war in Kenntnis dieser Situation und hat auch die dazu förderlichen Maßnahmen gesetzt. Dazu können die Herrn Mag. Y. und der Steuerberater, die in der Zeit vor Konkurseröffnung mit der Finanz Gespräche zur Verhinderung geführt haben, als Zeugen berichten.

In diesem Zusammenhang ist die Zahlung die von mir im Mai 2015 über € 12.723,00 auf das Finanzamtskonto getätigt wurde, konkursrechtlich auf mögliche Rückzahlung an die Masse zu prüfen.

Diese gegenständliche Gesellschaft ist wie einige andere Gesellschaften im Umfeld von R. deren Geschäftsführer ich war/bin, von der Finanz mehrfach in Konkurs geschickt worden, dies ist AUCH aus den diversen Steuerakten der betroffenen Firmen zu entnehmen.

Nach nunmehr sechs Jahren wurde gerichtlich entschieden, dass mehr als 4 Mio. in die Kasse der Masse von den „räuberischen ehemaligen Eigentümern“ zurückfließen müssen, sodass die Gläubiger bei R. eine satte Quote nahe der 100 % erhalten werden.

Obwohl ich selbst wirtschaftlich durch diese 6 Jahre ruiniert wurde, freue ich mich für die Gläubiger.

Abschließend erlaube ich mir, obwohl nicht direkt mit dieser Sache in Verbindung stehend festzuhalten, dass neben diesem für einen Rechtsstaat bedenklichen Vorfall auch noch ein Hund in den Amtsräumen unter dem Tisch lag. Ich bezweifle ob dies in Amtsräumen erlaubt ist. Dass ich eine Tierhaarallergie habe, sei nur nebenbei erwähnt.

Leider sind mein Anwalt und der Steuerberater auf Urlaub und daher kann ich derzeit keine detaillierten weiteren Erklärungen in der Sache abgeben."

Über die Beschwerde wurde erwogen:

Rechtslage:

Gemäß § 33 Abs. 1 FinStrG macht sich einer Abgabenhinterziehung schuldig, wer vorsätzlich unter Verletzung einer abgabenrechtlichen Anzeige-, Offenlegungs- oder Wahrheitspflicht eine Abgabenverkürzung bewirkt.

Gemäß § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG macht sich einer Abgabenhinterziehung schuldig, wer vorsätzlich unter Verletzung der Verpflichtung zur Abgabe von dem § 21 des Umsatzsteuergesetzes 1994 entsprechenden Voranmeldungen eine Verkürzung von Umsatzsteuer (Vorauszahlungen oder Gutschriften) bewirkt und dies nicht nur für möglich, sondern für gewiß hält.

Gemäß § 49 Abs. 1 lit. a FinStrG macht sich einer Finanzordnungswidrigkeit schuldig, wer vorsätzlich Abgaben, die selbst zu berechnen sind, insbesondere Vorauszahlungen an Umsatzsteuer, 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 bekanntgegeben wird; im übrigen ist die Versäumung eines Zahlungstermines für sich allein nicht strafbar.

Gemäß § 8 Abs. 1 FinStrG handelt vorsätzlich, wer einen Sachverhalt verwirklichen will, der einem gesetzlichen Tatbild entspricht; dazu genügt es, dass der Täter diese Verwirklichung ernstlich für möglich hält und sich mit ihr abfindet.

Gemäß § 14 Abs. 1, Satz 1 FinStrG wird der Täter wegen des Versuches oder der Beteiligung daran nicht bestraft, wenn er die Ausführung aufgibt oder, falls mehrere daran beteiligt sind, verhindert oder wenn er den Erfolg abwendet.

Gemäß § 21 Abs. 1 (1. Unterabsatz) UStG 1994 hat der Unternehmer spätestens am 15. Tag (Fälligkeitstag) des auf einen Kalendermonat (Voranmeldungszeitraum) zweitfolgenden Kalendermonates eine Voranmeldung bei dem für die Einhebung der Umsatzsteuer zuständigen Finanzamt einzureichen, in der er die für den Voranmeldungszeitraum zu entrichtende Steuer (Vorauszahlung) oder den auf den Voranmeldungszeitraum entfallenden Überschuß unter entsprechender Anwendung des § 20 Abs. 1 und 2 und des § 16 selbst zu berechnen hat. Die Voranmeldung gilt als Steuererklärung. Als Voranmeldung gilt auch eine berichtigte Voranmeldung, sofern sie bis zu dem im ersten Satz angegebenen Tag eingereicht wird. Der Unternehmer hat eine sich ergebende Vorauszahlung spätestens am Fälligkeitstag zu entrichten. Die

Vorauszahlung und der Überschuß sind Abgaben im Sinne der Bundesabgabenordnung. Ein vorangemeldeter Überschuß ist gutzuschreiben, sofern nicht Abs. 3 zur Anwendung gelangt. Die Gutschrift wirkt auf den Tag der Einreichung der Voranmeldung, frühestens jedoch auf den Tag nach Ablauf des Voranmeldungszeitraumes, zurück.

Zum Beschwerdepunkt der Verhandlung in Abwesenheit vor dem Spruchsenat:

Laut Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes ist ein Mangel hinreichenden Parteienghört in erster Instanz durch die Möglichkeit, den Standpunkt im Berufungsverfahren (nunmehr Beschwerdeverfahren) auszuführen, geheilt (VwGH 15.5.1986, 84/16/0234; VwGH 28.10.2009, 2008/15/0302).

Der Beschuldigte hatte sowohl in der schriftlichen Beschwerde als auch in der mündlichen Verhandlung ausreichend Gelegenheit, sein Parteienghör wahrzunehmen und sich zum Verfahrensgegenstand zu äußern, womit die geltend gemachte allfällige Verletzung von Verfahrensvorschriften betreffend Parteienghör jedenfalls geheilt ist.

Eine Prüfung der darüber hinaus dargelegten allfälligen „Verfahrensverfehlungen“ ist nicht Gegenstand des Beschwerdeverfahrens, da dem Bundesfinanzgericht eine Dienstaufsicht über die Finanzstrafbehörde oder den Spruchsenat nicht zukommt. Der Antrag auf diesbezügliche Zeugeneinvernahme war mangels Verfahrensrelevanz daher abzuweisen.

Objektive Tatseite:

Die Beweislastverteilung ist im Finanzstrafverfahren anders gelagert als im Abgabenfestsetzungsverfahren. Die in den Abgabenbescheiden manifestierten Ergebnisse des Abgabenverfahrens haben zwar die Bedeutung einer – wenn auch qualifizierten – Vorprüfung der Verdachtslage in Ansehung der objektiven Tatseite. Eine eigenständige Nachprüfung ist aber insoweit geboten, als von den Prinzipien des Abgabenverfahrens abweichende Grundsätze des Strafverfahrens (hier insbesondere im Hinblick auf die Beweislast) ein anderes Ergebnis indizieren. Die so genannte Unschuldsvermutung des Art. 6 Abs. 2 MRK schließt eine Umkehr der Beweislast aus (UFS 07.05.2013, FSRV/0038-W/12).

Den Abgabenstrafbehörden obliegt es, die Feststellung des maßgeblichen Sachverhaltes und die rechtliche Beurteilung, ob und in welchem Ausmaß Abgaben verkürzt wurden, nicht nur in Bezug auf die subjektive, sondern ohne Bindung an den Inhalt der Abgabenbescheide auch auf die objektive Tatseite eigenständig vorzunehmen (vgl. VwGH 16.11.1984, 82/17/0040).

Nach dem Grundsatz der freien Beweiswürdigung sind die abgabenrechtlichen Ergebnisse der zwei zugrunde liegenden Betriebsprüfungen gemäß § 98 Abs. 3 FinStrG aus finanzstrafrechtlicher Sicht eigenständig zu würdigen.

Unter eigenständiger Würdigung der abgabenrechtlichen Ergebnisse aus zwei Außenprüfungen ergeben sich für den Senat folgende Feststellungen:

Dem zugrunde liegenden BP-Bericht vom 14. Dezember 2015 zu ABNr. 12 ist zusammengefasst Folgendes zu entnehmen:

TZ 1 Umsatzsteuer 2013: Umsatzsteuer wurde anhand der verspätet am 25. Juni 2015 übergebenen Jahreserklärung erklärungsgemäß veranlagt mit einer Nachforderung von € 2.403,50, woraus vom Spruchsenat eine versuchte Verkürzung der Jahresumsatzsteuer 2013 abgeleitet wurde.

§ 14 Abs. 1 FinStrG verlangt für die strafbefreiende Wirkung des Rücktritts vom Versuch, dass der Zurücktretende die Ausführung der Tat aktiv verhindert oder den Erfolg abwendet.

Ein Rücktritt vom Versuch iSd § 14 Abs. 1 FinStrG ist nur möglich, solange der tatbestandliche Erfolg auf Grund der Handlung des Täters bzw. in deren Folge noch eintreten kann (Hinweis OGH 19.11.1981, 13 Os 113/81, SSt 52/59; VwGH 19.10.1995, 94/16/0123).

Durch die Übergabe der Umsatzsteuererklärung 2013 zu Beginn der Prüfung am 25. Juni 2015 ist der Beschuldigte von der versuchten Abgabenhinterziehung für das Jahr 2013 mit einem Betrag von € 2.403,50 zurückgetreten, da er den Erfolg, nämlich die unrichtige Festsetzung der Umsatzsteuer 2013 verhinderte.

Aufgrund der strafbefreienden Wirkung des Rücktritts vom Versuch war das Finanzstrafverfahren somit insoweit gemäß §§ 136, 157 FinStrG einzustellen.

TZ 2 Umsatzsteuer 2014: trotz Aufforderung wurde keine Abgabenerklärung zur Umsatzsteuer abgegeben und auch keine Bücher oder Aufzeichnungen vorgelegt, daher erfolgte eine Schätzung gemäß § 184 BAO.

Aus dem Abgabenakt ist zu ersehen, dass laut Umsatzsteuerbescheid 2014 vom 21. Dezember 2015 eine Nachforderung von € 14.890,58 festgesetzt wurde. Laut Betriebsprüfungsbericht beinhaltet dieser Betrag in der Bemessungsgrundlage jedoch auch einen im Finanzstrafverfahren nicht beachtlichen Zuschlag von € 14.853,33, sodass der darauf basierenden Umsatzsteuerbetrag von € 2.970,67 abzuziehen war, sodass € 11.919,91 nachvollziehbar dieser strafbestimmende Wertbetrag als objektive Tatseite herangezogen werden kann.

TZ 4 Umsatzsteuervoranmeldungen 2015:

Aus dem Abgabenkonto ergibt sich, dass die Umsatzsteuervoranmeldung 2/2015 mit Fälligkeitstag 15. April 2015 am 21. April 2015 (ein Dienstag) verspätet elektronisch gemeldet wurde und erst am 29. April 2015 mit einem Abgabebetrag von € 520,51 gebucht wurde. Die Entrichtung erfolgte mit dem vom Beschuldigten in der Beschwerde dargestellten Zahlung vom 12. Mai 2015 von € 12.723,00.

Die Umsatzsteuervoranmeldung 04/2015 wurde bis zum Fälligkeitstag nicht eingereicht oder eine entsprechende Umsatzsteuervorauszahlung entrichtet. Aus dem Erkenntnis errechnet sich zwar geschätzte Betrag von € 1.800,00 (€ 3.814,30 - € 2.014,30), allerdings ist dem Bericht über die Außenprüfung unter TZ 4 zu entnehmen, dass für die Monate 4, 7, und 8 ein Gesamtbetrag von € 13.500,00 (€ 4.500,00 pro Monat ohne Sicherheitszuschlag von 20%) geschätzt wurde. Daraus errechnet sich zu Gunsten des Beschuldigten ein abgeänderter strafbestimmender Wertbetrag von € 900,00. Für den darüber hinausgehenden Verkürzungsbetrag von ebenfalls € 900,00 war das Finanzstrafverfahren somit gemäß §§ 136, 157 FinStrG einzustellen.

Die Umsatzsteuervoranmeldung 05/2015 mit Fälligkeitstag 15. Juli 2015 wurde erst am 3. August 2015 verspätet elektronisch gemeldet mit einem strafbestimmenden Wertbetrag von € 2.014,30, jedoch nicht entrichtet.

Lohnabgaben 8/2015:

Dem Bericht über die GPLA-Prüfung vom 29.10.2015 zu ABNr. 40 ist zu den hier gegenständlichen lohnabhängigen Abgaben zu entnehmen, dass Ausgleichsdifferenzen des Jahres 2015 nachverrechnet wurden und die im Monat 08/2015 dargestellten Abgaben, nämlich Lohnsteuer 08/2015 in Höhe von € 14.602,93, Dienstgeberbeiträge zum Ausgleichsfonds für Familienbeihilfen 08/2015 von € 1.705,49 und Zuschläge zu den Dienstgeberbeiträgen 08/2015 von € 151,60 ausgewiesen wurden, wobei die verspätete Entrichtung der lohnabhängigen Abgaben für die Monate Jänner bis Juli 2015 nicht vorgeworfen wurde.

Am Abgabenkonto ***** wurden die Ausgleichsdifferenzen für die Monate 1 – 9/2015 mit den identen Beträgen wie oben dargestellt gebucht.

Die entsprechenden Beträge sind aus dem Dienstgeber - Lohnkonto 2015 der A-GmbH eindeutig nachvollziehbar und können daher als objektive Grundlage für das weitere Verfahren herangezogen werden.

In der mündlichen Verhandlung wurden Unterlagen wie beispielsweise ein Bericht des Masseverwalters vom 31. März 2016 samt Anmelungsverzeichnis im Konkurs vorgelegt.

Im Anmeldeverzeichnis sind auch die dem Finanzstrafverfahren zu Grunde liegenden Dienstnehmeransprüche erfasst, aus denen sich die Lohnabgaben 08/2015 errechneten. Dadurch ist bestätigt, dass diese Löhne nicht mehr die GmbH ausbezahlt hat und somit den Beschuldigten insoweit keine Pflicht zur Entrichtung der entsprechenden Lohnabgaben getroffen hat, sodass insoweit das Finanzstrafverfahren gemäß §§ 136, 157 FinStrG einzustellen war.

In der mündlichen Verhandlung wurde vom Beschuldigten (neuerlich) eingewendet, dass die Zahlung von € 12.723,00 vom 12. Mai 2015 vom Masseverwalter angefochten wurde, allerdings die Weiterverfolgung dieser Vorhabens aus finanziellen Überlegungen nicht weiter verfolgt wurde. Dazu ist festzuhalten, dass eine allfällige spätere Anfechtung in einem Konkursverfahren keine Auswirkung auf zum Zeitpunkt der Fälligkeit bestehende

abgabenrechtliche Verpflichtungen hat. So lange noch kein Konkursverfahrens eröffnet ist, sind vom für die abgabenrechtlichen Pflichten zuständigen Verantwortlichen einer GmbH die Umsatzsteuervoranmeldungen spätestens zum Fälligkeitstag beim Finanzamt einzureichen oder Umsatzsteuervorauszahlungen zu entrichten.

Die weiteren schriftlich geäußerten pauschalen Beschwerdevorwürfe, das Beweisverfahren wäre mangelhaft bzw. die Feststellungen wären verfehlt, sind ohne nähere Ausführungen nicht geeignet, eine Änderung der eigenständigen abgabenrechtlichen Würdigung durch den Senat zu bewirken. Angesichts der fehlenden Bücher und Aufzeichnungen besteht für den Senat keine Veranlassung, an der Richtigkeit der verbleibenden oben berechneten Abgabebeträge zu zweifeln.

subjektive Tatseite:

Der Tatbestand der Abgabenhinterziehung nach § 33 Abs. 1 FinStrG fordert, dass vorsätzlich unter Verletzung einer abgabenrechtlichen Anzeige-, Offenlegungs- oder Wahrheitspflicht eine Abgabenverkürzung bewirkt wird.

Im Zusammenhang mit den fehlenden Büchern und Aufzeichnungen besteht für den Senat keine Veranlassung, an der Richtigkeit des oben berechneten Schätzungsbetrages zu zweifeln. Vielmehr ist davon auszugehen, dass es der Beschuldigte unterlassen hat, diese Umsätze zu melden und er es ernstlich für möglich gehalten hat, dass dadurch die Umsatzsteuer um die nicht gemeldeten Umsätze verkürzt wird und er sich damit abgefunden hat, sodass die geforderte vorsätzliche Begehungsweise gegeben ist.

Wesentliche Tatbestandmerkmale einer Abgabenhinterziehung nach § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG sind in subjektiver Hinsicht das Vorliegen von zumindest Eventualvorsatz hinsichtlich der Unterlassung der Abgabe von dem § 21 UStG entsprechenden (rechtzeitigen, richtigen, vollständigen) Voranmeldungen und von Wissentlichkeit in Bezug auf die nicht zeitgerechte Entrichtung der Umsatzsteuervorauszahlungen.

Der Beschuldigte hat weder fristgerecht entsprechende Umsatzsteuervoranmeldungen eingereicht noch die Umsatzsteuervorauszahlungen entrichtet, obwohl er von den umsatzsteuerrechtlichen Fälligkeitsterminen Kenntnis hatte.

In der mündlichen Verhandlung gab der Beschuldigte zu den angeschuldeten Verkürzungen an, dass er immer nur das Beste für die Gesellschaft wollte und es sein Erfolg war, dass es funktioniert hat. Auch wenn der Beschuldigte angesichts der vorgehaltenen zahlreichen finanzstrafbehördlichen Vorstrafen von sich behauptet, kein Serientäter zu sein, sind dem Beschuldigten aufgrund seiner Tätigkeit als Sanierer seit Jahren die abgabenrechtlichen Pflichten zu den Fälligkeitstagen ebenso bekannt wie die Verpflichtung zur fristgerechten Einreichung von Umsatzsteuervoranmeldungen bzw. die Entrichtung von Umsatzsteuervorauszahlungen. Gerade aufgrund der immer wieder erfolgten Bestrafungen wurde dem Beschuldigten sein Fehlverhalten aufgezeigt. Im Übrigen wurde die Kenntnis der abgabenrechtlichen Pflichten vom Beschuldigten

nie bestritten. Trotzdem hat er sein Verhalten hinsichtlich der jeweils von ihm zu erfüllenden abgabenrechtlichen Pflichten nicht geändert. Soweit der Beschuldigte in der mündlichen Verhandlung ausführte, dass er zusammengefasst immer nur das Wohl des Unternehmens im Sinne hatte, kann angesichts des Wissens des Beschuldigten, dass nur er die steuerlichen Agenden zu erledigen gehabt hätte, er dies jedoch nicht umsetzte, gerade bei der finanzstrafrechtlichen Historie des Beschuldigten nur auf das Vorliegen auch der erforderlichen subjektiven Tatseite der Abgabenhinterziehungen gemäß § 33 Abs. 1 und Abs. 2 lit. a FinStrG geschlossen werden.

Strafbemessung:

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

§ 23 Abs. 2 FinStrG: Bei Bemessung der Strafe sind die Erschwerungs- und die Milderungsgründe, soweit sie nicht schon die Strafdrohung bestimmen, gegeneinander abzuwägen. Dabei ist darauf Bedacht zu nehmen, ob die Verkürzung oder der Abgabenausfall endgültig oder nur vorübergehend hätte eintreten sollen. Im Übrigen gelten die §§ 32 bis 35 StGB sinngemäß.

§ 23 Abs. 3 FinStrG: Bei der Bemessung der Geldstrafe sind auch die persönlichen Verhältnisse und die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit des Täters zu berücksichtigen.

Gemäß § 33 Abs. 5 FinStrG wird die Abgabenhinterziehung mit einer Geldstrafe bis zum Zweifachen des für den Strafraumen maßgeblichen Verkürzungsbetrages (der ungerechtfertigten Abgabengutschrift) geahndet. Dieser umfasst nur jene Abgabebeträge (ungerechtfertigte Gutschriften), deren Verkürzung im Zusammenhang mit den Unrichtigkeiten bewirkt wurde, auf die sich der Vorsatz des Täters bezieht. Neben der Geldstrafe ist nach Maßgabe des § 15 auf Freiheitsstrafe bis zu zwei Jahren zu erkennen.

§ 20 Abs. 1 FinStrG: Wird auf eine Geldstrafe oder auf Wertersatz erkannt, so ist zugleich die für den Fall der Uneinbringlichkeit an deren Stelle tretende Ersatzfreiheitsstrafe festzusetzen.

Hat der Täter wie im gegenständlichen Fall durch mehrere selbständige Taten mehrere Finanzvergehen derselben und auch verschiedener Art begangen, ist gemäß § 21 Abs. 1 und Abs. 2 FinStrG dabei auf eine einzige Geldstrafe zu erkennen, wobei die Summe der sich aus den strafbestimmenden Wertbeträgen ergebenden Strafdrohungen maßgeblich ist.

Zu seiner persönlichen finanziellen Lage gab der Beschuldigte in der Verhandlung an, dass er weder Einkommen noch Vermögen hat. Persönliche Schulden hat er außer den allfälligen Haftungen für die GmbHs keine. Eine Sorgepflicht besteht für seinen achtjährigen Sohn.

Bei der Strafbemessung wurde vom Spruchsenat bereits als mildernd der teilweise Versuch, als erschwerend die Vorstrafen gewertet und eine Geldstrafe in Höhe von 27,86% des Strafraumens ausgesprochen.

Bedenkt man, dass der Verwaltungsgerichtshof bei drei einschlägigen Vorstrafen eine Geldstrafe im Ausmaß von 45 % der möglichen Höchststrafe für zulässig erklärt hat (VwGH 8.2.2007, 2006/15/0293) oder bei zwei Vorstrafen wegen Abgabenhinterziehung bei geringem Einkommen des Bestraften eine Geldstrafe von 34% des Strafrahmens und eine zusätzliche primäre Freiheitsstrafe von zwei Wochen als angemessen erklärt (VwGH 25.6.1998, 96/15/0041), so kann man erkennen, wie moderat die Bemessung der Geldstrafe bei den Vorstrafen des Beschuldigten ausgefallen ist.

Als bisher nicht dargestellter Milderungsgrund ist beim Beschuldigten die Tatsache zu werten, dass es sich bei den gegenständlichen Verkürzungen der Umsatzsteuervorauszahlungen 2015 nur um eine vorübergehende Verkürzung im Sinne des § 23 Abs. 2 2. Satz FinStrG gehandelt hat.

Ebenfalls als mildernd ist das Handeln aus einer betrieblichen Notlage zu werten und zumindest für die Umsatzsteuervorauszahlung 2/2015 eine geringfügige Schadensgutmachung von € 520,51 erfolgt ist.

Schließlich wurden die Aussagen des Beschuldigten in Summe als Geständnis gewertet. Weitere Milderungs- oder Erschwerungsgründe wurden weder vorgebracht noch sind sie aktenkundig.

Der Strafrahmen neu berechnet sich wie folgt:

$€ 11.919,91 + € 520,51 + € 900,00 + € 2.014,30 = € 15.354,72 \times 2 = € 30.709,44.$

Unter Berücksichtigung der nunmehr dargestellten Milderungs- und Erschwerungsgründe war unter Beachtung des reduzierten Strafrahmens und der aktuellen wirtschaftlichen Lage und Sorgepflicht des Beschuldigten die Geldstrafe wie im Spruch ersichtlich zu reduzieren. Einer weiteren Verringerung standen nicht nur die Generalprävention für Abgabepflichtige in vergleichbaren Verhältnissen und Situationen, sondern angesichts der zahlreichen finanzstrafrechtlichen Vorstrafen vor allem spezialpräventive Gründe entgegen, zumal die bisher ausgesprochenen Geldstrafen den Beschuldigten nicht von der Begehung weiterer Finanzvergehen abgehalten haben.

Angesichts des über Jahre gezeigten steuerunehrlichen Verhaltens darf der Beschuldigte auf die Bestimmung des § 15 Abs. 2 FinStrG aufmerksam gemacht werden, wonach bei Finanzvergehen, die nicht mit einer zwingend zu verhängenden Freiheitsstrafe bedroht sind, auf eine solche nur erkannt werden darf, wenn es ihrer bedarf, um den Täter von weiteren Finanzvergehen abzuhalten oder der Begehung von Finanzvergehen durch andere entgegenzuwirken. Wenn der Beschuldigte sein Verhalten nicht ändert, werden bei einer nachfolgenden Bestrafung jedenfalls auch Überlegungen zu einer primären Freiheitsstrafe anzustellen sein. Der Verhängung einer zusätzlichen Freiheitsstrafe im gegenständlichen Beschwerdeverfahren steht allein das Verböserungsverbot des § 161 Abs. 3 FinStrG entgegen.

Soweit der Beschuldigte einwendet, dass er die Geldstrafe ohne Gefährdung seiner Existenz oder Erfüllung seiner Sorgepflichten nicht bezahlen könnte, ist darauf

hinzuweisen, dass der Gesetzgeber gerade für diesen Fall den Vollzug der gleichzeitig zu verhängenden Ersatzfreiheitsstrafe vorsieht.

Die Ausführungen zu den Erschwerungs- und Milderungsgründen gelten auch für die nunmehr reduzierte Ersatzfreiheitsstrafe. Dabei kommt laut Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes den persönlichen Verhältnissen und der wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit des Täters für die Bemessung der Ersatzfreiheitsstrafe keine Bedeutung zu (vgl. VwGH 28.10.1992, 91/13/0130).

Kostenentscheidung

Die Verfahrenskosten waren gemäß § 185 Abs. 1 lit. a und b FinStrG unverändert in Höhe von € 500,00 pauschal (wonach ein Kostenersatz im Ausmaß von 10% der verhängten Geldstrafe, maximal aber ein Betrag von € 500,00 festzusetzen ist) festzusetzen.

Der Beschuldigte hat auch die Kosten des allfälligen Vollzuges zu ersetzen, die mit gesondertem Bescheid festgesetzt werden.

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 BAWAG-P.S.K.-Konto (IBAN: AT31 0100 0000 0550 4075 BIC: BUNDATWW) des Finanzamtes Wien 9/18/19 Klosterneuburg zu entrichten, widrigenfalls Zwangsvollstreckung durchgeführt und bei Uneinbringlichkeit der Geldstrafe die Ersatzfreiheitsstrafe vollzogen werden müsste. Ansuchen um allfällige Zahlungserleichterung wären beim Finanzamt einzubringen.

Zur Unzulässigkeit der Revision

Gegen diese Entscheidung ist gemäß Art. 133 Abs. 4 B-VG eine Revision nicht zulässig, da das Erkenntnis nicht von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, insbesondere weil das Erkenntnis nicht von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes abweicht, eine solche Rechtsprechung fehlt oder die zu lösende Rechtsfrage in der bisherigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht einheitlich beantwortet wird. Auf die oben jeweils näher zitierte Judikatur wird verwiesen.

Wien, am 10. Jänner 2017

