



UNABHÄNGIGER
FINANZSENAT

Außenstelle Wien
Finanzstrafsenat 3

GZ. FSRV/0070-W/04

Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat als Finanzstrafbehörde zweiter Instanz hat durch das Mitglied des Finanzstrafsenates 3, HR Dr. Michaela Schmutzer, in der Finanzstrafsache gegen W.D., (Bw.) wegen des Finanzvergehens der Abgabenhinterziehung gemäß § 33 Abs.2 lit. a des Finanzstrafgesetzes (FinStrG) über die Berufung des Beschuldigten vom 28. April 2004 gegen das Erkenntnis des Finanzamtes Baden vom 26. März 2004, SN 1,

zu Recht erkannt:

Der Berufung wird teilweise Folge gegeben und das angefochtenen Erkenntnis in seinem Ausspruch über die Schuld aufgehoben und in der Sache selbst wie folgt erkannt:

Der Bw. ist schuldig, vorsätzlich Umsatzsteuervorauszahlungen für die Monate 1-12/2001 in der Höhe von € 8.419,70 und 1-3/2002 in der Höhe von € 491,84 nicht spätestens am fünften Tag nach Fälligkeit entrichtet bzw. die Höhe der geschuldeten Beträge bekannt gegeben und dadurch das Finanzvergehen der Finanzordnungswidrigkeit nach § 49 Abs.1 lit. a FinStrG begangen zu haben. Er wird hierfür gemäß § 49 Abs. 2 FinStrG zu einer Geldstrafe in der Höhe von € 900,00 verurteilt. Für den Nichteinbringungsfall wird eine Ersatzfreiheitsstrafe in der Dauer von 3 Tagen bestimmt. Die Kosten des erst- und zweitinstanzlichen Finanzstrafverfahrens betragen nach § 185 FinStrG € 90,00.

Hinsichtlich des Tatzeitraumes 2000 und der den Schuldspruch übersteigenden Teilbeträge für die vom Schuldspruch weiterhin umfassten Zeiträume 1-12/2001 und 1-3/2002 von in Summe € 4.039,13 wird das Verfahren nach §§136, 157 FinStrG eingestellt.

Mit seiner Strafberufung wird der Beschuldigte auf die Strafneubemessung verwiesen.

Entscheidungsgründe

Mit Erkenntnis vom 26. März 2004, SN 1, hat das Finanzamt Baden als Finanzstrafbehörde erster Instanz den Bw. nach § 33 Abs.2 lit. a FinStrG für schuldig erkannt, weil er vorsätzlich unter Verletzung der Verpflichtung zur Abgabe von dem § 21 des Umsatzsteuergesetzes 1994 entsprechenden Voranmeldungen für 1-12/2000, 2001 und 1-3/2002 eine Verkürzung von Vorauszahlungen an Umsatzsteuer in der Höhe von € 12.950,67 bewirkt und dies nicht nur für möglich, sondern für gewiss gehalten habe.

Aus diesem Grund wurde über ihn gemäß § 33 Abs.5 FinStrG eine Geldstrafe in der Höhe von € 4.200,00 verhängt und für den Fall der Uneinbringlichkeit der Geldstrafe gemäß § 20 FinStrG eine Ersatzfreiheitsstrafe von 14 Tagen ausgesprochen.

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

Gegen das Erkenntnis richtet sich die fristgerechte Berufung des Beschuldigten vom 28. April 2004, wobei im Wesentlichen vorgebracht wird, dass die vom AMS 1999 empfohlene Selbständigkeit keinerlei Vorbereitung für eine Unternehmensgründung enthalten habe. Der Bw. sei in steuerlichen Belangen völlig unwissend gewesen, daher habe er bereits im September 1999 eine Steuerberatungskanzlei beauftragt diese Agenden zu übernehmen.

In der Folge sei es zu Firmenumgründungen und Beteiligungsänderungen in der Steuerberatungskanzlei gekommen. Im Zeitraum Oktober 2001 bis April 2002 seien daher die Belege des Bw. nicht in Wien sondern in Baden bearbeitet worden. Die Steuerberatungskanzleien seien zwischenzeitlich wieder getrennt worden und firmierten nunmehr nach vielfachen Namensänderungen unter L.GesmbH .

Bei den Besprechungen in der Steuerberatungskanzlei sei darauf verwiesen worden, dass Vorsteuerüberhänge bestünden, die, da sie zu Gutschriften führen würden, auch im Zuge der Jahresmeldung Berücksichtigung finden könnten.

Im Zuge der Betriebsprüfung sei dem Bw. erst bewusst geworden, dass es nicht nur Unregelmäßigkeiten in der Belegverbuchung gegeben habe, sondern dass auch bereits zu einem früheren Zeitpunkt Steuererklärungen abzugeben gewesen wären.

Im Rahmen der Betriebsprüfung seien Sicherheitszuschläge verhängt worden, die zu Abgabennachforderungen geführt haben, wobei dem Bw. versichert worden sei, dass es zu keinen finanzstrafrechtlichen Konsequenzen kommen würde.

Der Bw. habe vermeint, durch die Beauftragung einer Steuerberatungskanzlei seinen Verpflichtungen ausreichend nachgekommen zu sein und habe keinesfalls vorsätzlich eine Abgabenverkürzung verschuldet. Nachdem für ihn augenscheinlich geworden sei, dass seine

Vertretung durch die Kanzlei nicht optimal gewährleistet gewesen sei, habe er das System darauf umgestellt, dass er nunmehr die Umsatzsteuervoranmeldungen selbst erstelle.

Die Sicherheitszuschläge stellten ohnehin bereits eine Strafsteuer dar, da er nach bestem Wissen und Gewissen gehandelt habe und sich keiner Schuld bewusst sei, werde um eine stattgebende Berufungsentscheidung ersucht.

Zur Entscheidung wurde erwogen:

Das Finanzamt Baden hat am 17. September 2002 gegen den Bw. ein Finanzstrafverfahren eingeleitet und ihm zur Last gelegt, vorsätzlich unter Verletzung der Verpflichtung zur Abgabe von dem § 21 des Umsatzsteuergesetzes 1994 entsprechenden Voranmeldungen für 1-12/1999, 2000, 2001 und 1-3/2002 eine Verkürzung von Vorauszahlungen an Umsatzsteuer in der Höhe von € 13.425,00 bewirkt und dies nicht nur für möglich, sondern für gewiss gehalten zu haben.

Mit Strafverfügung vom 25. November 2002 wurde der Bw. im Sinne der Anlastung mit einer Geldstrafe in der Höhe von € 4.400,00 bedacht.

Gegen die Strafverfügung wurde am 27. Dezember 2002 Einspruch erhoben und vorgebracht, dass die Buchhaltungsunterlagen für das Jahr 2001 im Oktober 2001 an die Steuerberatungskanzlei zur Erstellung der Steuererklärungen übergeben worden seien. Der Steuerberater habe ihm versichert, dass bei laufenden Acontozahlungen kein Strafverfahren zu erwarten sei.

Bereits datiert mit 20. Dezember 2002 wurde durch die Steuerberatungskanzlei L.GesmbH ebenfalls ein – fälschlich mit Berufung bezeichneter – Einspruch eingebracht und ausgeführt, dass sich das Rechtsmittel gegen die Höhe der Strafverfügung richte.

Bei der mündlichen Verhandlung am 13. Februar 2003 war lediglich der Bw. nicht aber sein steuerlicher Vertreter anwesend. Der Bw. sagte aus seit 1999 selbständig tätig gewesen zu sein und sich immer eines Steuerberaters bedient zu haben. Grundsätzlich sei ihm bekannt gewesen, dass Umsatzsteuervorauszahlungen zu melden und zu entrichten seien, er habe sich aber vollständig auf den Steuerberater verlassen. Zudem sei er der Ansicht gewesen, dass aufgrund von Investitionen ein Vorsteuerüberschuss bestehe.

Im Rahmen der mündlichen Verhandlung wurde eine dreiseitige Auflistung von Besprechungsterminen mit der Steuerberatungskanzlei im Zeitraum Oktober 2001 bis 12. Februar 2002 vorgelegt.

Zu dem Datum "Oktober 2001" ist die Übergabe der Buchhaltungsunterlagen MundZ für 1999 + 2000 + Teile 2001 angeführt.

Nach Einsicht in die bezug habenden Steuerakten sind folgende Feststellungen zu treffen.

Am 5. September 1999 wurde der Steuerberatungskanzlei A. Vollmacht erteilt und am 5. Oktober 1999 langte diese Vollmacht beim Finanzamt für den 9., 18. und 19. Bezirk ein, wobei bereits am 16. Juli 1999 um die Vergabe einer Steuernummer ersucht wurde, in der Folge jedoch trotz mehrfacher Erinnerungen die Übersendung des ausgefüllten Fragebogens zur Neuaufnahme eines Steuerpflichtigen unterblieb.

Nach weiteren Erhebungen durch das Finanzamt für den ersten Bezirk am 5. April 2002 wurde der Akt letztlich an das Finanzamt Baden abgetreten.

Das Finanzamt Baden hielt zunächst am 6. Juni 2002 eine Umsatzsteuernachschau für die Monate Jänner 2001 bis März 2002 ab und errechnete aus den vorgelegten Buchhaltungsunterlagen für 1-12/2001 eine Zahllast in der Höhe von € 8.365,00 und für 1-3/2002 eine Zahllast in der Höhe von € 1.573,00. Der Prüfer hielt fest, dass nach den Angaben des steuerlichen Vertreters die Steuererklärungen demnächst nachgereicht würden.

Die Umsatzsteuererklärung 1999 wurde am 10. Dezember 2002 eingereicht und weist eine Gutschrift in der Höhe von S 22.416,00 aus.

Die Umsatzsteuererklärung 2000 wurde gleichfalls am 10. Dezember 2002 eingereicht und weist eine Gutschrift in der Höhe von S 12.911,00 aus.

Die Umsatzsteuererklärung 2001 wurde ebenfalls am 10. Dezember 2002 eingebracht und legt eine Zahllast in der Höhe von S 119.906,00 offen.

Nach einem Prüfungsauftrag vom 10. Juni 2003 wurde für die Jahre 1999 bis 2001 in der Folge auch eine Betriebsprüfung abgehalten.

Für das Jahr 1999 wurden unter Tz 25 des Bp Berichtes Feststellungen zu Vorsteuerkürzungen getroffen, wobei jedoch in Summe für das Jahr 1999 eine Gutschrift angefallen ist, weswegen die Finanzstrafbehörde im angefochtenen Erkenntnis das Finanzstrafverfahren für 1999 eingestellt hat.

Für das Jahr 2000 wurde wegen Buchhaltungsmängeln ein Sicherheitszuschlag in der Höhe von S 75.000,00 verhängt und Beträge, die auf dem betrieblichen Bankkonto eingegangen sind und bisher nicht erklärt worden waren in Höhe von S 25.758,40 nach erfasst. Die Vorsteuerkürzungen beruhen auf einer Doppelerfassung einer Rechnung für Rechts- und Beratungskosten und einer Rechnung für Flugkosten, der Nichtanerkennung von Aufwendungen und der Abänderung von Privatanteilen bei Miete, Strom, Telefon und Kfz.

Die Betriebsprüferin errechnete eine Zahllast in der Höhe von € 2.453,14.

Für das Jahr 2001 wurde ein Sicherheitszuschlag in der Höhe von S 65.000,00 verhängt und der erklärte Umsatz um eine Stornorechnung in der Höhe von S 20.242,00 verringert.

Der Vorsteueranspruch wurde um auf nichtabzugsfähige Aufwendungen entfallende Vorsteuern vermindert und um erst im Zuge der Prüfung bekannt gegebene auf Betriebsausgaben entfallende Vorsteuern erhöht.

Die Betriebsprüferin ermittelte eine Zahllast in der Höhe von € 8.942,51.

Die Finanzstrafbehörde zweiter Instanz ist bei Würdigung der objektiven und subjektiven Tatseite zu folgendem Ergebnis gekommen:

Gemäß § 49 Abs. 1 lit. a FinStrG macht sich einer Finanzordnungswidrigkeit schuldig, wer vorsätzlich Abgaben, die selbst zu berechnen sind, Vorauszahlungen an Umsatzsteuer oder Vorauszahlungen an Abgabe von alkoholischen Getränken nicht spätestens am 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 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.

Voraussetzung für einen Schuldspruch ist, dass die objektive und subjektive Tatseite eines Tatbestandes erfüllt ist.

Zur objektiven Tatseite ist zu bemerken, dass nach dem - die Bindung an rechtskräftige Abgabenbescheide verneinenden – Erkenntnis des Verfassungsgerichtshofes vom 30. Juni 1977, B 102/75 die Finanzstrafbehörde unter Beachtung der Bestimmungen des § 98 Abs. 3 FinStrG (freie Beweiswürdigung) unter sorgfältiger Berücksichtigung der Ergebnisse des Abgabenverfahrens zu beurteilen habe, ob ein Sachverhalt erwiesen sei oder nicht.

Der Bw. führt nach Ansicht der Rechtsmittelbehörde in seiner Berufung rechtsrichtig aus, dass Sicherheitszuschläge strafrechtlich im Allgemeinen nicht relevant sind, zudem erscheint es inkonsequent die Vorsteuerkürzungen für das Jahr 1999 nicht weiter zu verfolgen und aus dem gleichen Titel für die Folgejahre eine Abgabenverkürzung zu unterstellen.

Wenn ein steuerlicher Vertreter beschäftigt wird, entspricht es der Lebenserfahrung, dass dieser auch die Bestimmung der Privatanteile vornimmt.

Somit ergibt sich strafrechtlich gesehen zu der mit der Jahreserklärung offen gelegten Zahllast für das Jahr 2000 lediglich eine Umsatzzurechnung von S 25.758,40, in Summe jedoch eine Gutschrift für das Jahr 2000 in der Höhe von S 7.759,32.

Für das Jahr 2001 ist die mit der Jahreserklärung offen gelegte Zahllast um die Stornorechnung zu kürzen, somit verbleibt ein Betrag in der Höhe von S 115.857,60.

Nach der Umsatzsteuernachschau für 1-3/2002 wurde eine Umsatzsteuervoranmeldung für diesen Zeitraum eingereicht und Vorsteuer in der Höhe von € 1.081,16 geltend gemacht.

Wie sich aus der Jahresveranlagung 2002 vom 26. März 2004 ableiten lässt, besteht der Vorsteueranspruch zu Recht, daher ist für den Zeitraum 1-3/2002 lediglich ein Umsatzsteuerbetrag in der Höhe von € 491,84 nicht ordnungsgemäß gemeldet und entrichtet worden.

In Summe verbleibt somit ein Betrag für 1-12/2001 in der Höhe von € 8.419, 70 und 1-3/2002 in der Höhe von € 491,84 an Umsatzsteuervorauszahlungen der nicht entsprechend der Bestimmung des § 21 des Umsatzsteuergesetzes gemeldet und entrichtet wurde.

Die subjektive Tatseite des Bw. betreffend wird -mangels gegenteiliger Beweise- seinem Vorbringen Glauben zu schenken sein, dass er nicht gewusst haben will, dass monatlich Umsatzsteuervoranmeldungen einzureichen sind, dass ihm jedoch generell eine Zahlungsverpflichtung bekannt war. Daher ist ihm nach Ansicht der Rechtsmittelbehörde nicht die Abgabenhinterziehung nach § 33 Abs.2 lit. a FinStrG sondern lediglich eine Finanzordnungswidrigkeit nach § 49 Abs. 1 lit. a FinStrG anzulasten. Er hat es somit ernstlich für möglich gehalten, dass eine Steuerzahlungspflicht gegeben ist und ist dieser zu den gesetzlichen Terminen nicht nachgekommen.

Gemäß § 49 Abs. 2 FinStrG wird die Finanzordnungswidrigkeit nach § 49 Abs. 1 lit. a FinStrG mit einer Geldstrafe bis zur Hälfte des nicht oder verspätet entrichteten oder abgeführten Abgabebetrages geahndet.

Die ausgesprochene Geldstrafe in der Höhe von € 900,00 liegt daher unter einem Viertel der Strafdrohung.

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

Gemäß § 23 Abs. 2 FinStrG sind die Erschwerungs- und Milderungsgründe gegeneinander abzuwägen, wobei im Übrigen die § 32 bis 35 des Strafgesetzbuches gelten.

Gemäß § 23 Abs. 3 FinStrG sind bei der Bemessung der Geldstrafe auch die persönlichen Verhältnisse und die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit zu berücksichtigen.

Mildernd sind die Schadensgutmachung und die offene Verantwortung, erschwerend wurde kein Umstand gewertet.

Der Ausspruch der Ersatzfreiheitsstrafe und die Kostenentscheidung ergeben sich aus den angezogenen Gesetzesstellen.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, am 23. Juni 2005