



UNABHÄNGIGER
FINANZSENAT

Außenstelle Wien
Finanzstrafsenat (Wien) 2

GZ. FSRV/0188-W/07

Berufungsentscheidung

Der Finanzstrafsenat (Wien) 2 als Organ des Unabhängigen Finanzsenates als Finanzstraßbehörde zweiter Instanz hat durch den Vorsitzenden Hofrat Dr. Karl Kittinger, das sonstige hauptberufliche Mitglied Hofrat Mag. Gerhard Groschedl sowie die Laienbeisitzer Dr. Wolfgang Seitz und Mag. Dr. Jörg Krainhöfner als weitere Mitglieder des Senates in der Finanzstrafsache gegen Bw., vertreten durch Rechtsanwaltspartnerschaft (KEG) Dr. Karl CLAUS & Mag. Dieter BERTHOLD, 2130 Mistelbach, Hauptplatz 1, wegen des Finanzvergehens der Abgabenhinterziehung gemäß § 33 Abs. 2 lit. a des Finanzstrafgesetzes (FinStrG) über die Berufung des Beschuldigten vom 12. November 2007 gegen das Erkenntnis des Spruchsenates beim Finanzamt Wien 1/23 als Organ des Finanzamtes Gänserndorf Mistelbach vom 13. September 2007, SpS, nach der am 15. April 2008 in Anwesenheit des Beschuldigten und seines Verteidigers, des Amtsbeauftragten AB sowie der Schriftführerin M. durchgeführten Verhandlung

zu Recht erkannt:

I. Der Berufung wird teilweise Folge gegeben, das angefochtene Erkenntnis, welches darüber hinaus unverändert aufrecht bleibt, im Strafausspruch aufgehoben und im Umfang der Aufhebung in der Sache selbst erkannt:

Gemäß § 33 Abs. 5 FinStrG, unter Bedachtnahme auf § 21 Abs. 1 und 2 FinStrG, wird über den Bw. eine Geldstrafe in Höhe von € 4.800,00 und eine gemäß § 20 Abs. 1 FinStrG für den Fall der Uneinbringlichkeit an deren Stelle tretende Ersatzfreiheitsstrafe in der Dauer von 12 Tagen verhängt.

II. Im Übrigen wird die Berufung als unbegründet abgewiesen.

Entscheidungsgründe

Mit Erkenntnis des Spruchsenates vom 13. September 2007, SpS, wurde der Bw. der Abgabenhinterziehung nach § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG für schuldig erkannt, weil er als Geschäftsführer der Fa. A-GmbH vorsätzlich, unter Verletzung der Verpflichtung zur Abgabe von dem § 21 UStG entsprechenden Voranmeldungen eine Verkürzung von Vorauszahlungen an Umsatzsteuer für die Monate 7,11,12/2005 in Höhe von € 2.348,68, 3-12/2006 in Höhe von € 18.899,31 und für 2/2007 in Höhe von € 1.446,23 bewirkt und dies nicht nur für möglich, sondern für gewiss gehalten habe.

Gemäß § 33 Abs. 5 FinStrG wurde über den Bw. deswegen eine Geldstrafe in Höhe von € 6.400,00 und eine gemäß § 20 Abs. 1 FinStrG für den Fall der Uneinbringlichkeit an deren Stelle tretende Ersatzfreiheitsstrafe in der Dauer von 16 Tagen verhängt.

Gemäß § 185 Abs. 1 lit. a FinStrG wurden die vom Bw. zu ersetzenden Kosten des Finanz Strafverfahrens mit € 363,00 bestimmt.

Zur Begründung wurde seitens des Spruchsenates ausgeführt, dass der Bw. seit 28. Juni 1997 Geschäftsführer der Fa. A-GmbH gewesen sei. Seit dem Jahre 2002 wären nur noch Umsätze aus dem Tankstellenbetrieb mit Geschäft und aus dem Kfz-Werkstättenbetrieb erzielt worden, im ursprünglichen Geschäftszweig Autohandel seien keine Umsätze mehr angefallen.

Über die näheren persönlichen und wirtschaftlichen Verhältnisse sei dem Senat nichts bekannt. Am 21. Juni 2004 sei dem Bw. seitens der zuständigen Finanzstrafbehörde erster Instanz wegen des Finanzvergehens der Finanzordnungswidrigkeit gemäß § 49 Abs. 1 lit. a FinStrG (Nichtbezahlung von Umsatzsteuer in mehreren Monaten des Jahres 2003 in Höhe von € 10.553,33) eine Verwarnung erteilt worden.

Der Spruchsenat stellte fest, dass dem Bw. aufgrund mehrjähriger wirtschaftlicher Tätigkeit sowie der Vorverurteilung die für den Bereich dieses Verfahrens maßgeblichen steuerlichen Bestimmungen bekannt gewesen seien.

Für die Monate 7,11,12/2005 im Gesamtbetrag von € 2.348,68 habe der Bw. als Geschäftsführer die Umsatzsteuervoranmeldungen vorsätzlich verspätet abgegeben, nämlich erst am 4. Oktober 2005 sowie am 15. März und am 21. März 2006 eingebracht. Die Entrichtung sei durch Gutschriftbuchungen resultierend aus Umsatzsteuerüberschüssen und auch durch gemäß § 214 Abs. 1 BAO zu verbuchende Zahlungseingänge erfolgt.

Für die Monate 3-12/2006 habe der Bw. vorsätzlich weder Umsatzsteuervoranmeldungen eingereicht noch die Vorauszahlungen im Gesamtbetrag von € 18.899,31 entrichtet. Diese Beträge seien erst nach verspäteter Einreichung der Umsatzsteuervoranmeldungen im Zuge der Wiederaufnahme korrigiert worden.

Schließlich habe der Bw. die Umsatzsteuervoranmeldung 2/2007 vorsätzlich verspätet, nämlich erst am 25. April 2007 mit einer Zahllast in Höhe von € 1.446,23 eingereicht.

Aufgrund der schlechten wirtschaftlichen Lage habe der Bw. eine Verkürzung an Steuerleistung bei all seinen Fehlhandlungen durch sein Verhalten nicht nur für möglich, sondern für gewiss gehalten.

Diese Feststellungen würden sich auf entsprechende realistische finanzbehördliche Erhebungen gründen.

Vorsatz nehme der Spruchsenat deshalb an, da der Bw. die Verpflichtung zur Meldung und Zahlung monatlicher Umsatzsteuer zu den bestimmten Terminen gekannt habe, aber – offenbar aufgrund wirtschaftlicher Probleme oder wegen Differenzen mit dem Steuerberater, wie aus dem im Strafact erliegenden Schreiben vom 20. Juni 2007 angeführt – in Kenntnis der rechtlichen Verpflichtung diese nicht eingehalten habe.

Eine Behauptung, dass die Umsatzsteuervoranmeldungen ausschließlich durch ein Verhalten des Steuerberaters verspätet eingebracht worden wären, sei nicht vorgebracht worden, wäre allerdings auch gar nicht realistisch.

Rechtlich erfülle somit das Verhalten des Bw. nach den Feststellungen zur subjektiven und objektiven Tatseite das Tatbild des Finanzvergehens der Abgabenhinterziehung nach dem § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG.

Bei der Strafbemessung sah der Spruchsenat als mildernd das Geständnis und die teilweise Schadensgutmachung, als erschwerend hingegen den längeren Zeitraum der Tatbegehung an.

Gegen dieses Erkenntnis des Spruchsenates richtet sich die vorliegende frist- und formgerechte Berufung des Bw. vom 12. November 2007, mit welcher die Aufhebung bzw. Abänderung des angefochtenen Erkenntnisses, insbesondere auch hinsichtlich der Strafhöhe beantragt wird.

Zur Begründung wird ausgeführt, dass der Spruchsenat auch ohne mündliche Berufungsverhandlung verpflichtet gewesen wäre, alle Umstände zu ermitteln und festzustellen, welche für die Verhängung einer Strafe in der auferlegten Höhe maßgeblich sind. Dazu würden auch die persönlichen und wirtschaftlichen Verhältnisse des Bw. und der Fa. A-GmbH gehören, die – wie ausdrücklich im Erkenntnis des Spruchsenates zugegeben -

diesem nicht bekannt gewesen seien. Damit alleine sei das Verfahren grob mangelhaft geblieben.

Selbst wenn man davon ausgehen könnte, dass der Bw. eine vorsätzliche Abgabenverkürzung zu verantworten habe, was bestritten werde, wäre die Strafe nicht angemessen, da die wirtschaftlichen Verhältnisse des Bw. und auch die der Fa. A-GmbH als sehr angespannt anzusehen seien, was sich indirekt ohnedies aus dem Erkenntnis ergebe. Der Bw. nehme daher nicht einmal die ihm zustehende Geschäftsführervergütung in Anspruch. Eine Strafe in der auferlegten Höhe wäre für ihn und seine Familie (Gattin und ein Kleinkind) geradezu existenzgefährdend und könnte auch von der Firma nur schwer finanziert werden. Auf diese Umstände nehme das Erkenntnis keinerlei Bedacht.

Eine vorsätzliche Abgabenverkürzung laut Spruch des Erkenntnisses könne nicht angenommen werden und sei auch nicht ausreichend begründet worden. Der Bw. habe zumindest einige der Gründe für die nicht fristgerechten Umsatzsteuerzahlungen an das Finanzamt mit Schreiben vom 10. Juli 2007 mitgeteilt. Dieses Schreiben werde im Erkenntnis mit Ausnahme des darin erklärten Verzichtes auf eine mündliche Verhandlung nicht erwähnt und berücksichtigt, was eine weitere Mangelhaftigkeit des Verfahrens darstelle.

Bei Berücksichtigung dieser Umstände hätte eine vorsätzliche Abgabenverkürzung nicht angenommen werden können. Es sei zwar unbestritten, dass die verfahrensgegenständlichen Umsatzsteuerbeträge nicht fristgerecht bezahlt worden seien, was aber in diesem Schreiben zumindest teilweise begründet worden wäre. Es hätten daher weitere Erhebungen über die Gründe der verzögerten Zahlung durchgeführt werden müssen.

Dies umso mehr, als im Zeitpunkt der Verhängung dieser Strafe unter Berücksichtigung aller zwischenzeitig geleisteten Zahlungen nicht nur kein Umsatzsteuerrückstand angenommen werden könne, sondern sogar ein Umsatzsteuerguthaben festzustellen sei. Vom derzeitigen Stand beurteilt seien daher keine Zahlungsrückstände festzustellen, womit auch kein durch Abgabenhinterziehung entstandener Schaden anzunehmen sei.

Da die Verzögerungen der Umsatzsteuervorauszahlungen durch besondere Umstände entstanden seien (Probleme mit dem eigenen Steuerberater bzw. ein finanzieller Engpass bei der Firma) könne äußersten Falls eine fahrlässig verschuldete Verzögerung von Abgabenzahlungen angenommen werden, wofür die verhängte Strafe jedenfalls nicht angemessen wäre.

Über die Berufung wurde erwogen:

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 entsprechenden Voranmeldungen eine Verkürzung von Umsatzsteuer (Vorauszahlungen oder Gutschriften) bewirkt und dies nicht nur möglich, sondern für gewiss hält.

Unstrittig ist im gegenständlichen Berufungsverfahren die im erstinstanzlichen Erkenntnis festgestellte objektive Tatseite dahingehend geblieben, dass die verfahrensgegenständlichen Umsatzsteuervoranmeldungen verspätet bei der Abgabenbehörde erster Instanz zu den genannten Terminen eingereicht wurden und auch der Umstand, dass durch die nicht zeitgerechte Entrichtung dieser Umsatzsteuervorauszahlungen zu den jeweiligen Fälligkeitstagen eine Verkürzung im Sinne des § 33 Abs. 3 lit. b FinStrG bewirkt wurde.

In Abrede gestellt wird jedoch mit der gegenständlichen Berufung eine vorsätzliche Abgabenverkürzung durch den Bw.

Wesentliche Tatbestandsmerkmale 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 des UStG entsprechenden (rechtzeitigen, richtigen, vollständigen) Voranmeldungen und von Wissentlichkeit im Bezug auf die nicht zeitgerechte Entrichtung der Umsatzsteuervorauszahlungen.

In der gegenständlichen Berufung wird zur subjektiven Tatseite vorgebracht, dass der Bw. der Finanzstrafbehörde erster Instanz mit Schreiben vom 10. Juli 2007 zumindest einige der Gründe für die nicht fristgerechten Umsatzsteuervorauszahlungen mitgeteilt habe, dieses Schreiben aber im Erkenntnis des Spruchsenates mit Ausnahme des darin erklärten Verzichtes auf eine mündliche Verhandlung nicht erwähnt und berücksichtigt worden sei und bei Berücksichtigung dieser Umstände eine vorsätzliche Abgabenverkürzung nicht angenommen hätte werden können. Es sei zwar unbestritten, dass diese Umsatzsteuerbeträge nicht fristgerecht bezahlt worden seien, was aber in diesem Schreiben zumindest teilweise begründet worden wäre.

Dazu ist auszuführen, dass das in der Berufung zitierte Schreiben des Bw. vom 10. Juli 2007 lediglich folgenden Inhalt hat: *"Nach erteilter Rechtsbelehrung durch die Leiterin der Amtshandlung ziehe ich die als Einspruch bezeichnete Beschwerde gegen den Einleitungsbescheid vom 22. Mai 2007 zurück. Weiters verzichte ich auf die mündliche Verhandlung des Spruchsenates."*

Ein inhaltliches Vorbringen des Bw. zur subjektiven Tatseite wurde entgegen den Berufungsausführungen in diesem Schreiben nicht erstattet.

Zu Recht hat der Spruchsenat zur Begründung der subjektiven Tatseite ausgeführt, dass der Bw. mit Verwarnung gemäß § 25 Abs. 1 FinStrG vom 21. Juni 2004 bereits einmal des Finanzvergehens der Finanzordnungswidrigkeit gemäß § 49 Abs. 1 lit. a FinStrG für schuldig erkannt wurde, weil er vorsätzlich Vorauszahlungen an Umsatzsteuer für die Monate 3,8,11/2003 nicht spätestens am fünften Tag nach Fälligkeit entrichtet hat. Im Rahmen einer schriftlichen Rechtfertigung im Rahmen dieses vorangegangenen Finanz Strafverfahrens vom 16. Juni 2004, verfasst durch die steuerliche Vertretung Fa. V-KEG, wird neben den Gründen für die nicht zeitgerechte Meldung und Entrichtung der genannten Umsatzsteuervorauszahlungen des Jahres 2003 der Finanzstrafbehörde erster Instanz auch bekannt gegeben, dass ab Jänner 2004 die Meldungen der Umsatzsteuervorauszahlungen rechtzeitig erfolgen würden und der Bw. seitens der steuerlichen Vertretung auch genauestens über die Folgen der nicht rechtzeitigen monatlichen Meldung unterrichtet worden sei.

Der Spruchsenat ist daher zu Recht davon ausgegangen, dass der Bw. Kenntnis von der Verpflichtung zur Abgabe von zeitgerechten monatlichen Umsatzsteuervoranmeldungen sowie zur Entrichtung der Umsatzsteuervorauszahlungen bis zu den jeweiligen monatlichen Fälligkeitstagen hatte. Auf diese Kenntnis kann darüber hinaus auch aus der zeitgerechten Abgabe der Umsatzsteuervoranmeldungen sowie auch aus der pünktlichen Entrichtung der Umsatzsteuervorauszahlungen in anderen, nicht vom gegenständlichen Finanzstrafverfahren betroffenen Monaten geschlossen werden.

Ursache und Motiv für die nicht zeitgerechte Abgabe der verfahrensgegenständlichen Umsatzsteuervoranmeldungen waren nach Ansicht des Unabhängigen Finanzsenates zweifelsfrei die in der mündlichen Verhandlung vor dem Berufungssenat dargestellten Probleme mit dem eigenen Steuerberater und finanzielle Engpässe der Fa. A-GmbH.

Wegen offener Honorarrückstände und Differenzen mit dem Steuerberater über die Höhe der verrechneten Honorare ist für die verfahrensgegenständlichen Zeiträume die Berechnung der Umsatzsteuervorauszahlungen nicht zeitgerecht erfolgt. Dem Bw., welcher die Umsatzsteuervoranmeldungen nach firmenmäßiger Unterfertigung selbst an das Finanzamt übermittelte, war daher der Umstand, dass es zu einer verspäteten Abgabe von Umsatzsteuervoranmeldungen kam, zweifelsfrei bekannt.

Auch hat er aufgrund der selbst dargestellten wirtschaftlichen Probleme zweifelsfrei gewusst, dass die verfahrensgegenständlichen Umsatzsteuervorauszahlungen nicht zeitgerecht bis zu den jeweiligen Fälligkeitstagen entrichtet werden konnten, weswegen der Spruchsenat im erstinstanzlichen Erkenntnis auch zu Recht von einer wissentlichen Verkürzung der

Umsatzsteuervorauszahlungen ausgegangen ist. Beim Umsatzsteuervorauszahlungsdelikt des § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG ist nämlich eine wissentliche Verkürzung von Umsatzsteuervorauszahlungen, entsprechend der Bestimmung des § 33 Abs. 3 lit. b FinStrG, bereits dann bewirkt, wenn diese nicht spätestens bis zum Fälligkeitstag entrichtet werden. Ein auf endgültige, dauerhafte Abgabenvermeidung gerichteter Vorsatz ist daher für die Verwirklichung einer Abgabenhinterziehung gemäß § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG nicht erforderlich; es reicht vielmehr das Wissen um eine verspäteten Entrichtung der Umsatzsteuervorauszahlungen, welches im gegenständlichen Fall zu den jeweiligen Fälligkeitszeitpunkten zweifelsfrei gegeben war.

Das Finanzvergehen der Abgabenhinterziehung gemäß § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG ist daher auch in subjektiver Hinsicht zweifelsfrei verwirklicht.

Entsprechend der Bestimmung des § 23 FinStrG ist Grundlage für die Bemessung der Strafe die Schuld des Täters, wobei Erschwerungs- und Milderungsgründe gegeneinander abzuwägen sind, und bei der Bemessung der Geldstrafe auch auf die persönlichen Verhältnisse sowie auf die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit des Täters Rücksicht zu nehmen ist.

Ausgehend von den subjektiven Tatbestandsvoraussetzungen der Abgabenhinterziehung gemäß § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG und einem auf temporäre Abgabenverkürzung gerichteten Vorsatz sah der Unabhängige Finanzsenat als mildernd die offene geständige Rechtfertigung des Bw. sowie die mittlerweile erfolgte gänzliche Schadensgutmachung und auch den Umstand an, dass der Bw. aus einer unverschuldeten wirtschaftlichen Notsituation des Unternehmens heraus gehandelt hat. Als erschwerend wurde hingegen der mehrmalige Tatentschluss über einen längeren Zeitraum angesehen.

Zu Recht bringt der Bw. in der gegenständlichen Berufung vor, dass seitens des Spruchsenates keine Feststellungen zu den persönlichen Verhältnissen und zur wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit seiner Person getroffen wurden. Ausgehend von einer eingeschränkten wirtschaftlichen Situation des Bw. (monatliches Geschäftsführergehalt von netto € 800 monatlich, kein Vermögen, keine nennenswerten persönlichen Schulden) und von Sorgepflichten für eine in Karenz befindliche Lebensgefährtin und für ein Kind und unter weiterer Berücksichtigung der zwischenzeitig erfolgten vollen Schadensgutmachung sowie des weiteren zusätzlich zu berücksichtigenden Milderungsgrundes des in einer wirtschaftlichen Notsituation der GmbH begründenden Handelns des Bw., erscheint die aus dem Spruch ersichtliche reduzierte Geldstrafe tat- und schuldangemessen.

Auch die gemäß § 20 Abs. 1 FinStrG für den Fall der Uneinbringlichkeit zwingend zu verhängende Ersatzfreiheitsstrafe entspricht dem festgestellten Verschulden des Bw. unter Berücksichtigung der obgenannten Milderungs- und Erschwerungsgründe.

Bedenkt man, dass im gegenständlichen Fall der gesetzliche Strafraum bis zu € 45.388,00 beträgt, so wird deutlich, dass die äußerst eingeschränkte wirtschaftliche Situation des Bw. bei der Strafbemessung gravierend zu seinen Gunsten ins Kalkül gezogen wurde und auch die bestehenden Sorgepflichten sowie die festgestellten überwiegenden Milderungsgründe Berücksichtigung fanden.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, am 15. April 2008