



UNABHÄNGIGER
FINANZSENAT

Außenstelle Salzburg
Finanzstrafsenat 2

GZ. FSRV/0039-S/10

Berufungsentscheidung

Der Finanzstrafsenat 2 als Organ des Unabhängigen Finanzsenates als Finanzstrafbehörde zweiter Instanz hat durch den Vorsitzenden Dr. Hartl, das sonstige hauptberufliche Mitglied HR Dr. Peter Meister sowie die Laienbeisitzer Dr. Johannes Barth und Dr. Reinhold Hauk als weitere Mitglieder des Senates in der Finanzstrafsache gegen XY, wegen des Finanzvergehen(s) der Abgabenhinterziehung gemäß § 33 Abs. 2 lit. a) des Finanzstrafgesetzes (FinStrG) über die Berufung des Beschuldigten, eingelangt beim Finanzamt Salzburg-Stadt am 22. September 2010, gegen das Erkenntnis des Spruchsenates beim Finanzamt Salzburg-Stadt als Organ des Finanzamtes Salzburg-Stadt als Finanzstrafbehörde erster Instanz vom 20. Mai 2010, StrNr. 093-2007/00204-001

nach der am 6. Juni 2013 in Abwesenheit des Beschuldigten, jedoch in Anwesenheit der Amtsbeauftragten HR Dr. Renate Windbichler sowie der Schriftführerin Sabine Hasenöhrl durchgeführten mündlichen Verhandlung zu Recht erkannt:

1. Der Berufung wird teilweise stattgegeben.

Der Berufungswerber ist schuldig,

er hat vorsätzlich unter Verletzung der Verpflichtung zur Abgabe von dem § 21 des Umsatzsteuergesetzes 1994 entsprechenden Voranmeldungen, nämlich durch Nichtabgabe bzw. Abgabe unrichtiger Umsatzsteuervoranmeldungen für die Zeiträume August bis Dezember 2004 und Jänner bis Oktober 2005 eine Verkürzung von Vorauszahlungen an Umsatzsteuer, und zwar für den Zeitraum 8-12/2004 iHv. € 7.590,70 und für den Zeitraum 1-

10/2005 iHv. € 11.986,53 sohin in einem Gesamtbetrag von € 19.577,23 bewirkt und dies nicht nur für möglich, sondern für gewiss gehalten und hiedurch das Finanzvergehen der Abgabenhinterziehung nach § 33 Abs. 2 lit. a) FinStrG begangen.

Gem. § 33 Abs. 5 iVm. § 21 FinStrG wird hiefür unter Bedachtnahme auf das Erkenntnis des Spruchsenates vom 4. Juli 2006, StrLNr. 2003/00350-001, über den Beschuldigten eine Zusatzgeldstrafe in Höhe von € 4.500.-- verhängt.

Gem. § 20 FinStrG wird die für den Fall der Uneinbringlichkeit der Geldstrafe auszusprechende Ersatzfreiheitsstrafe mit 11 Tagen festgesetzt.

Die gem. § 185 Abs. 1 FinStrG. vom Beschuldigten zu ersetzenden Verfahrenskosten bleiben mit € 363.-- unverändert.

2. Dagegen wird der Beschuldigte von dem wider ihn erhobenen Vorwurf, er habe in den Zeiträumen 8-12/2004 und 1-10/2005 vorsätzlich unter Verletzung der Verpflichtung zur Abgabe von dem § 21 des UStG 1994 entsprechenden Voranmeldungen eine weitere Verkürzung von Vorauszahlungen an Umsatzsteuer in der Gesamthöhe von € 5.595,15 (davon 8-12/2004: € 3.123,48 und 1-10/2005: € 2.471,67) bewirkt und dies nicht nur für möglich, sondern für gewiss gehalten, frei gesprochen und das Finanzstrafverfahren in diesem Umfang gem. §§ 136, 157 und 82 Abs. 3 lit. c) FinStrG eingestellt.

3. Im Übrigen wird die Berufung als unbegründet abgewiesen.

Entscheidungsgründe:

Mit Erkenntnis des Spruchsenates II beim Finanzamt Salzburg-Stadt als Organ des Finanzamtes Salzburg-Stadt als Finanzstrafbehörde I. Instanz vom 20. Mai 2009, StrNr. 093-2007/00204-001, wurde der Beschuldigte des Finanzvergehens der Abgabenhinterziehung nach § 33 Abs. 2 lit. a) FinStrG, begangen dadurch, dass er vorsätzlich unter Verletzung der Verpflichtung zur Abgabe von den § 21 des Umsatzsteuergesetzes 1994 entsprechenden Voranmeldungen, nämlich durch Nichtabgabe von Umsatzsteuervoranmeldungen bzw. Abgabe unrichtiger Umsatzsteuervoranmeldungen für die Zeiträume August bis Dezember 2004 und Jänner bis Oktober 2005 eine Verkürzung von Umsatzsteuer und zwar für den erstgenannten Zeitraum in Höhe von insgesamt € 9.714,16 und für den zweitgenannten Zeitraum in Höhe von insgesamt € 12.048,50, sohin in einem Gesamtbetrag von € 21.762,66 bewirkt und dies nicht nur für möglich, sondern für gewiss gehalten hat, schuldig erkannt und über ihn gem.

§§ 21 und 33 Abs. 5 FinStrG unter Bedachtnahme auf das Erkenntnis vom 4. Juli 2006, StrNr. 2003/00350-001, eine Zusatzgeldstrafe von € 4.800,-- verhängt.

Die gemäß § 20 FinStrG für den Fall der Uneinbringlichkeit der (Zusatz-) Geldstrafe festzusetzende Ersatzfreiheitsstrafe wurde mit 12 Tagen bestimmt.

Die gemäß § 185 Abs. 1 FinStrG vom Beschuldigten zu ersetzenden Verfahrenskosten wurden pauschal mit € 363,-- bemessen.

Nach den wesentlichen Entscheidungsgründen habe im Frühjahr 2006 im Unternehmen des Beschuldigten eine UVA-Prüfung stattgefunden, als deren Ergebnis im Prüfbericht, ABNr. 224094/05 festgestellt worden sei, dass der Beschuldigte in den geprüften Zeiträumen teilweise keine bzw. unrichtige Umsatzsteuervoranmeldungen beim Finanzamt eingereicht habe. In Ermangelung der erforderlichen Mitwirkung des Abgabepflichtigen seien die Bemessungsgrundlagen in der Folge gemäß § 184 BAO geschätzt worden.

Dass der Beschuldigte mit qualifiziertem Vorsatz gehandelt habe, ergebe sich aus seiner eigenen Darstellung, wonach ihm seine Verpflichtungen gegenüber der Finanzverwaltung bekannt gewesen seien. Als Begründung für sein Fehlverhalten habe er private Probleme und Schwierigkeiten mit Mietern genannt, was seinerseits zu einer mangelhaften Buchhaltung geführt habe. Es sei daher davon auszugehen, dass der Beschuldigte den Tatbestand des § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG sowohl in objektiver, als auch in subjektiver Hinsicht verwirklicht habe.

Im Zweifel und damit zu Gunsten des Beschuldigten seien allerdings die im Strafantrag angeführten strafbestimmenden Wertbeträge um die jeweiligen Zuschläge von 10% für das Jahr 2004 bzw. 20% für das Jahr 2005 zu reduzieren und das Finanzstrafverfahren im Umfang der reduzierten Beträge gemäß § 136 FinStrG einzustellen gewesen.

Gegen das erstinstanzliche Erkenntnis hat der Beschuldigte mit dem am 22. September 2010 beim Finanzamt Salzburg-Stadt eingelangten Schriftsatz fristgerecht den Rechtsbehelf der Berufung eingebracht und um nochmalige Überprüfung der Angelegenheit ersucht, weil er aufgrund einer im Jahr 2006 erfolgten Prüfung bereits eine Nachzahlung von mehr als € 80.000,-- geleistet habe, sodass die nunmehrige Festsetzung einer Geldstrafe nicht korrekt sein könne.

Der mündlichen Berufungsverhandlung vom 6. Juni 2013 ist der Beschuldigte trotz ausgewiesener Ladung ohne Angabe von Gründen ferngeblieben.

Dessen ungeachtet wurden die strafbestimmenden Wertbeträge bei der Verhandlung im Einvernehmen mit der Amtsbeauftragten, ausgehend von den in Rechtskraft erwachsenen

Abgabenbescheiden unter Abzug der Sicherheitszuschläge, der geleisteten Umsatzsteuervorauszahlungen und der vom Finanzamt anerkannten Vorsteuerbeträge wie folgt – zu Gunsten des Beschuldigten - neu festgesetzt (vgl. Verhandlungsprotokoll vom 6. Juni 2013):

Zeitraum August bis Dezember 2004: Verkürzungsbetrag (strafbestimmender Wertbetrag) € 7.590,70

Zeitraum Jänner bis Oktober 2005: Verkürzungsbetrag (strafbestimmender Wertbetrag) € 11.986,53

In der Gesamtsumme beträgt sohin der Verkürzungsbetrag € 19.577,23 und der Strafraumen gemäß § 33 Abs. 5 FinStrG € 39.154,46.

Über die Berufung wurde erwogen:

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

Die Abgabenverkürzung ist bewirkt, wenn Abgaben, die selbst zu berechnen sind, ganz oder teilweise nicht entrichtet (abgeführt) wurden (§ 33 Abs. 3 lit. b leg. cit.).

Gemäß § 21 Abs. 1 UStG 1994 hat der Unternehmer für jeden Voranmeldezeitraum eine Umsatzsteuervoranmeldung innerhalb einer Frist von einem Monat und 15 Tagen nach Ablauf des Voranmeldungszeitraumes abzugeben. Diese hat die zu entrichtende Umsatzsteuer (oder den Überschuss) und die Berechnungsgrundlage zu enthalten.

Diese Verpflichtung entfällt, wenn eine nach den gesetzlichen Bestimmungen richtig berechnete Vorauszahlung spätestens am Fälligkeitstag in voller Höhe entrichtet wird. Eine Verpflichtung zur Abgabe von Umsatzsteuervoranmeldungen besteht somit jedenfalls dann, wenn eine Umsatzsteuervorauszahlung nicht oder nicht in der gesetzlichen Höhe zum Fälligkeitstag entrichtet worden ist. Dabei muss der Täter wissen, dass er durch die Tathandlung den verpönten Erfolg bewirkt.

Der Tatbestand nach § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG wird also nicht durch das Unterbleiben der fällig gewordenen Zahlung, sondern durch die Unterlassung der Voranmeldung objektiv erfüllt. Auch wenn der Täter ein anderes, strafrechtlich unbedenkliches Ziel verfolgt, aber weiß, dass

mit der Art, wie er es zu erreichen sucht, ein unter Strafdrohung stehender Erfolg verbunden ist, handelt er wissentlich (VwGH 5.9.1986, 84/15/0134).

Wie für alle Abgaben, die selbst zu berechnen sind, gilt auch für die Umsatzsteuervorauszahlungen, dass eine Abgabenverkürzung dann bewirkt ist, wenn die Abgabe ganz oder teilweise nicht entrichtet (abgeführt) wurde; dass bedeutet, dass die Umsatzsteuervorauszahlung verkürzt und das Vergehen nach § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG objektiv dann vollendet ist, wenn die Vorauszahlung bis zu dem im § 21 Abs. 1 UStG 1994 genannten Fälligkeitszeitpunkt nicht entrichtet ist.

Mit Schreiben vom 16. Jänner und 1. März 2006 des Finanzamtes Salzburg-Land wurde der Beschuldigte davon in Kenntnis gesetzt, dass bei ihm eine mit 9. März 2006 beginnende Außenprüfung, betreffend Umsatzsteuer für den Zeitraum von August 2004 bis Dezember 2005 nach den Bestimmungen des § 147 Abs. 1 BAO beabsichtigt ist. Darin ergeht ferner das Ersuchen, die erforderlichen Belege sowie die Buchhaltung für den genannten Prüfungszeitraum bereit zu halten.

In der Folge war das Prüfungsverfahren laut zeugenschaftlicher Aussage des Betriebsprüfers geprägt von der mangelnden Bereitschaft des Beschuldigten an der Betriebsprüfung mitzuwirken, was dadurch zum Ausdruck kam, dass er vereinbarte Termine platzen ließ und keinerlei Unterlagen zur Verfügung stellte, wodurch dem Finanzamt die Möglichkeit genommen war, die für die Erhebung der Abgaben und Prüfung der Umsatzsteuervoranmeldungen – soweit diese vom Beschuldigten überhaupt erstellt wurden – maßgebenden Aufschreibungen und Aufzeichnungen zu prüfen bzw. zu ermitteln. Die Bemessungsgrundlagen wurden daher vom Finanzamt geschätzt und die daraus errechnete Umsatzsteuernachforderung für den Zeitraum von August bis Dezember 2004 in der Höhe von € 10.714,18 und für den Zeitraum von Jänner bis Oktober 2005 in der Höhe von € 14.458,20 mit den in Rechtskraft erwachsenen Bescheiden vom 4. Mai 2006 zur Entrichtung vorgeschrieben, ohne dass der Beschuldigte im Abgabenverfahren oder im Strafverfahren einer Konkretisierung der Bemessungsgrundlagen Rechnung getragen hätte. Er beschränkte sich in der erstinstanzlichen Verhandlung am 18. November 2008 ohne weitere Ausführungen pauschal auf den Hinweis, die Umsatz- und Einkommensteuer laufend bezahlt zu haben. Dies entgegen den Ermittlungsergebnissen und der Tatsache, dass er bereits in der Einvernahme vom 17. Oktober 2007 eingeräumt hat, in den Jahren 2004 und 2005 seine Buchhaltung aufgrund großer privater und beruflicher Probleme "nicht in Schuss" gehabt zu haben.

Die Abgabenhinterziehung gemäß § 33 Abs. 2 FinStrG kann nur mit qualifiziertem Vorsatz (wissentlich) begangen werden. Danach muss der Täter wissen, dass er durch die Tathandlung den verpönten Erfolg bewirkt. Er rechnet also mit Bestimmtheit damit, dass die rechtswidrigkeitserheblichen Umstände vorliegen oder durch ihn verwirklicht werden. Dass er den verpönten Erfolg auch anstrebt, ist allerdings nicht gefordert. Vielmehr genügt es, wenn sich der Täter mit der Verwirklichung des Tatbildmerkmals, das er für gewiss hält, abfindet.

Aus der Aktenlage, insbesondere aus den Feststellungen der Betriebsprüfung des Finanzamtes Salzburg-Land, ergibt sich zweifelsfrei, dass es der Beschuldigte im inkriminierten Zeitraum unterlassen hat, (richtige) Umsatzsteuervoranmeldungen abzugeben oder (richtige) Vorauszahlungen an Umsatzsteuer zu leisten. Zumal er nicht einmal in der Lage war, die Bemessungsgrundlagen für den Prüfungszeitraum zur Verfügung zu stellen, sodass es erforderlich war, die Bemessungsgrundlage im Schätzungswege zu ermitteln.

Der Vorsatz, wonach der Beschuldigte in dem Wissen der rechtswidrigkeitserheblichen Umstände handelte, dass es durch sein pflichtwidriges Verhalten zu einer Verkürzung der Umsatzsteuervorauszahlungen kommen werde, ergibt sich nicht nur aus seinen Aussagen vom 17. Oktober 2007 und 18. November 2008, wonach ihm seine steuerlichen Verpflichtungen bekannt seien und er wisse, dass er die Umsatzsteuer dem Finanzamt monatlich melden und entsprechende Zahlungen leisten müsse, sondern auch daraus, dass er bereits zuvor Umsatzsteuervoranmeldungen fristgerecht eingereicht hatte (vgl. Voranmeldungszeiträume 3/99 oder 4/99), die jeweils Umsatzsteuerlasten zum Gegenstand hatten, sodass ihm die steuerrechtlichen Konsequenzen der unrichtigen bzw. Nichtabgabe von Umsatzsteuervoranmeldungen bewusst waren.

Daraus folgt, dass der Beschuldigte den Tatbestand der Abgabenhinterziehung nach § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG sowohl in objektiver, als auch in subjektiver Hinsicht zu verantworten hat.

Gemäß § 33 Abs. 5 FinStrG wird die Abgabenhinterziehung mit einer Geldstrafe bis zum zweifachen des Verkürzungsbetrages geahndet. Neben der Geldstrafe ist nach Maßgabe des § 15 auf Freiheitsstrafe bis zu 2 Jahren zu erkennen.

Gemäß § 23 FinStrG ist Grundlage für die Bemessung der Strafe die Schuld des Täters.

Bei der Strafzumessung sind die Milderungs- und Erschwerungsgründe, soweit sie nicht schon die Strafdrohung bestimmen, gegeneinander abzuwägen. Zu berücksichtigen sind ferner die persönlichen Verhältnisse und die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit des Täters.

Das Maß und Gewicht des Mangels des Täters an Verbundenheit mit den rechtlich geschützten Werten und damit der Vorwerfbarkeit seines deliktischen Verhaltens ergibt sich aus der Schwere der Schuld, aus dem Unrechtsgehalt der Tat und ihrem sozialen Störwert. Die Schuld im Sinne des § 23 Abs. 1 FinStrG erhält sohin ihr Maß nicht allein von der ablehnenden inneren Einstellung des Täters gegenüber rechtlich geschützten Werten, sondern auch von der schuldhaft begangenen strafbaren Handlung, vom objektiven Gewicht der verschuldeten Tat und damit der Schwere der Rechtsgutbeeinträchtigung.

Die Behörde hat bei der Strafbemessung demnach die Aufgabe, unter Bedachtnahme auf die Einkommens-, Vermögens- und Familienverhältnisse des Beschuldigten im Rahmen des gesetzlichen Strafsatzes die dem Unrechts- und Schuldgehalt der Tat angemessene Strafe festzusetzen.

Zu seinen persönlichen und wirtschaftlichen Verhältnissen hat sich der Beschuldigte aktuell nicht geäußert, zuletzt jedoch im Jahr 2007 angegeben, über monatliche Privatentnahmen aus seinem Geschäft in Höhe von € 2.500,-- sowie über 6 Eigentumswohnungen zu verfügen, aus denen er nach amtlichen Feststellungen Mieteinnahmen von € 12.000,-- jährlich lukriert. Für seine geschiedene Gattin habe er monatlich € 800,-- an Unterhalt zu leisten.

Nach dem Einkommensteuerbescheid 2011 ist eine zwischenzeitlich eingetretene Verbesserung seiner wirtschaftlichen Situation eingetreten, wonach er nunmehr monatlich über ca. € 5.100,-- netto verfügt.

Zu den bereits im angefochtenen Erkenntnis zutreffend erfassten Milderungsgründen der hundertprozentigen Schadensgutmachung und der finanzstrafrechtlichen Unbescholtenheit kommt der Umstand des länger zurückliegenden Tatzeitraumes, denen keine Erschwerungsgründe gegenüber stehen.

Nachdem die individuell konkrete Strafe aber grundsätzlich ihr Maß in der Tat zu finden und solcher Art in Proportion zu deren Schwere zu stehen hat, konnten die vorliegenden Strafzumessungsgründe auch unter Berücksichtigung des zusätzlichen Milderungsgrundes und der geringeren Bemessungsgrundlage bei der gegebenen Täterpersönlichkeit und dem zur Verfügung stehenden gesetzlichen Strafrahmen lediglich zu einer Reduktion der (Zusatz) Geldstrafe auf € 4.500,-- führen. Zumal neben generalpräventiven Gründen im Sinne der Erhaltung der allgemeinen Normentreue auch spezialpräventive Gründe zu berücksichtigen waren, um den Täter von der Begehung weiterer strafbarer Handlungen abzuhalten.

Weshalb bei der finanzstrafrechtlichen Sanktionsfindung insofern eine besonders spartenspezifische Zielsetzung zu beachten ist, als die Täterkalkulation mit einem tatbedingten

finanziellen Vorteil einen regelmäßigen wirksamen Tatanreiz darstellt, dem es im Rahmen der einschlägigen Strafrechtspflege zu begegnen gilt.

In Abwägung der Strafzumessungsgründe erscheint dem Berufungssenat bei einem Strafraumen von ca. € 39.100,-- insbesondere unter Berücksichtigung der ausschließlichen Milderungsgründe und der geringeren Strafbemessungsgrundlage eine Reduktion der (Zusatz-) Geldstrafe auf € 4.500,--, bei gleichzeitiger Reduktion der Ersatzfreiheitsstrafe auf 11 Tage, dem Unrechtsgehalt der Tat und dem Verschulden des Täters angemessen.

Der Berufung war daher lediglich im Ausmaß der Strafreduktion stattzugeben und im Übrigen der Erfolg zu versagen.

Die Verfahrenskosten stützen sich auf die Bestimmungen des § 185 FinStrG und bleiben unverändert.

Salzburg, am 24. September 2013