



Berufungsentscheidung

Der Finanzstrafsenat Linz 4 als Organ des Unabhängigen Finanzsenates als Finanzstrafbehörde zweiter Instanz hat durch den Vorsitzenden HR Dr. Richard Tannert, das sonstige hauptberufliche Mitglied HR Dr. Peter Binder sowie die Laienbeisitzer Dir. Wilhelm Kranzl und Dr. Raphael Wimmer als weitere Mitglieder des Senates in der Finanzstrafsache gegen GS, vertreten durch Rechtsanwalt Dr. Alfred Windhager, wegen Finanzvergehen gemäß §§ 33 Abs. 2 lit. a und 51 Abs. 1 lit. a des Finanzstrafgesetzes (FinStrG) über die Berufung des Beschuldigten gegen das Erkenntnis des Spruchsenates IX beim Finanzamt Linz als Organ des Finanzamtes Linz als Finanzstrafbehörde erster Instanz vom 18. September 2000, StrNr. XX, nach der am 28. Oktober 2003 in Abwesenheit des Beschuldigten und seines Verteidigers und in Anwesenheit der Amtsbeauftragten Claudia Enzenhofer sowie der Schriftführerin Veronika Schauer durchgeführten mündlichen Verhandlung

zu Recht erkannt:

I. Der Berufung wird teilweise Folge gegeben und der angefochtene Bescheid dahingehend abgeändert, dass er zu lauten hat:

I.1. GS ist schuldig, er hat vorsätzlich im Amtsbereich des Finanzamtes Linz als Abgabepflichtiger 1997 und 1998 – ohne hiervon den Tatbestand eines anderen Finanzvergehens zu erfüllen – die abgabenrechtliche Offenlegungs- und Wahrheitspflicht dadurch verletzt, dass er für die Veranlagungsjahre 1996 und 1997 keine Abgabenerklärungen hinsichtlich Umsatz- und Einkommensteuer abgegeben und dadurch das Finanzvergehen der Finanzordnungswidrigkeit nach § 51 Abs. 1 lit. a FinStrG begangen hat.

I.2. Gemäß §§ 51 Abs. 2 iVm. 21 Abs. 1 und 2 FinStrG wird hiefür auf eine **Geldstrafe iHv.**

€ 3.000,--

(in Worten: Euro dreitausend)

erkannt.

Gemäß § 20 FinStrG wird für den Fall der Uneinbringlichkeit der Geldstrafe die an deren Stelle tretende **Ersatzfreiheitsstrafe** mit

vier Wochen

bestimmt.

I.3. Gemäß § 185 Abs. 1 lit. a hat der Beschuldigte Verfahrenskosten iHv. pauschal

€ 300,--

(in Worten Euro dreihundert)

sowie gegebenenfalls die mit einem gesonderten Bescheid festzusetzenden Kosten des Strafvollzuges zu ersetzen.

II. Das gegen GS unter der angeführten StrNr. des Finanzamtes Linz mit Bescheid vom 13. Oktober 1999 überdies wegen des Verdachtes, er habe auch unter Verletzung der Verpflichtung zur Abgabe von dem § 21 UStG 1994 entsprechenden Voranmeldungen eine Verkürzung an Umsatzsteuer (Zahllast oder Gutschrift) für die Monate Jänner bis Dezember 1996 und Februar 1997 bis Juli 1999 iHv. ATS 488.000,-- bewirkt und dies nicht nur für möglich, sondern für gewiss gehalten und dadurch ein Finanzvergehen nach § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG begangen, eingeleitete Finanzstrafverfahren wird gemäß §§ 136 iVm. 157 FinStrG eingestellt.

III. Im Übrigen wird die Berufung als unbegründet abgewiesen.

Entscheidungsgründe

Mit Erkenntnis vom 18. September 2000 hat der Spruchsenat beim Finanzamt Linz als Organ des Finanzamtes Linz als Finanzstrafbehörde erster Instanz den Bw. für schuldig erkannt, vorsätzlich im Bereich des Finanzamtes Linz als Abgabepflichtiger 1) unter Verletzung der Verpflichtung von – dem § 21 UStG 1972 entsprechenden – Voranmeldungen eine Verkürzung an Umsatzsteuer (Zahllast oder Gutschrift) für die Monate Jänner bis Dezember 1996 und Februar 1997 bis Juli 1999 iHv. ATS 488.000,-- bewirkt und dies nicht nur für möglich sondern für gewiss gehalten sowie 2) ohne dadurch den Tatbestand eines anderen Finanzvergehens zu erfüllen, die abgabenrechtliche Offenlegungs- und Wahrheitspflicht dadurch verletzt zu haben, indem er für die Jahre 1996 und 1997 keine Abgabenerklärungen für die Umsatz- und Einkommensteuer abgegeben und dadurch die Finanzvergehen der Abgabenhinterziehung

gemäß § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG (Z. 1) und der Finanzordnungswidrigkeit gemäß § 51 Abs. 1 (ergänze: lit. a) FinStrG (Z. 2) begangen zu haben.

Aus diesem Grund wurde über ihn gemäß §§ 33 Abs. 5, 51 Abs. 2 iVm. § 21 Abs. 1 und 2 FinStrG eine Geldstrafe in der Höhe von ATS 200.000,-- verhängt und für den Fall der Uneinbringlichkeit der Geldstrafe gemäß § 20 FinStrG eine Ersatzfreiheitsstrafe von fünf Wochen ausgesprochen.

Die Kosten des Strafverfahrens wurden gemäß § 185 Abs. 1 lit. a FinStrG pauschal mit ATS 5.000,-- bestimmt.

Gegen dieses Erkenntnis richtet sich die fristgerechte Berufung des Beschuldigten vom 31. Jänner 2003, wobei im Wesentlichen wie folgt vorgebracht wurde:

Das angefochtene Erkenntnis gehe zu Unrecht einfach von einem im Wege einer Schätzung im Abgabeverfahren ermittelten Verkürzungsbetrag iHv. ATS 488.000,-- aus, ohne jedoch die Ermittlung dieses Betrages näher zu erläutern. Obwohl sämtliche Geschäftsunterlagen nicht mehr vorhanden seien, hätte im Zuge der Festsetzung des Betrages die Möglichkeit zu einer entsprechenden Mitwirkung/Stellungnahme eingeräumt werden müssen. Im Übrigen lasse das Erkenntnis auch unberücksichtigt, dass bereits 1999 das Gewerbe abgemeldet und auch schon geraume Zeit vorher nicht mehr ausgeübt worden sei. Hinsichtlich der Strafhöhe wurde ausgeführt, dass sowohl die Geld- als auch Ersatzfreiheitsstrafe indem weder die persönlichen bzw. wirtschaftlichen Verhältnisse (Mittellosigkeit infolge Krankheit) noch die Tat- und Schuldumstände – es liege allenfalls, da die Führung der Buchhaltung bzw. die Besorgung der fiskalischen Tätigkeiten mangels eigener Sachkenntnis in gutem Glauben einem zwischenzeitig allerdings verstorbenen Finanzbeamten übertragen worden seien, Einlassungsfahrlässigkeit vor – berücksichtigt worden seien. Es werde daher die Einstellung des Strafverfahrens bzw. in eventu die Herabsetzung der ausgesprochenen Geld- und Ersatzfreiheitsstrafe auf ein schuldadäquates Ausmaß beantragt.

Zur Entscheidung wurde erwogen:

Nach Aktenlage zur StNr. 243/6262 des Finanzamtes Linz und den Ergebnissen des finanzstrafrechtlichen Untersuchungsverfahrens betrieb der Bw. von Juli 1985 bis zum 31. Dezember 1998 (Ruhendmeldung der Gewerbeausübung mit 1. Jänner 1999) bzw. 9. Februar 2001 (Endigung der Gewerbeberechtigung wegen Konkursöffnung bzw. Konkursabweisung) an der Anschrift K-Straße 1, 4020 Linz, einen Altwarenhandel und bezog aus dieser Tätigkeit Einkünfte aus Gewerbebetrieb iSd. § 23 EStG 1988. Während für die

Veranlagungszeiträume bis einschließlich 1992 jeweils Umsatz- und Einkommensteuererklärungen (teilweise verspätet) bei der Abgabenbehörde eingereicht wurden (zuletzt 1992: Einkünfte aus Gewerbetrieb ATS 30.879,-- bzw. Umsatz ATS 251.228,28) wurden ab 1993 die vom Finanzamt Linz dem Bw. je Veranlagungsjahr zugesandten Abgabenerklärungen nicht abgegeben und ab März 1996 (vgl. Abfrage Umsatzsteuerdaten vom 9. November 1998) auch weder Umsatzsteuervoranmeldungen eingereicht noch Umsatzsteuervorauszahlungen entrichtet. Für die Jahre 1993, 1994 und 1995 wurden die Abgabenbemessungsgrundlagen im Schätzungswege gemäß § 184 BAO (1993: Einkünfte ATS 50.000,--, Umsatz: ATS 300.000,--; 1994: Einkünfte: ATS 70.000,--, Umsatz: ATS 300.000,-- und 1995: Einkünfte: ATS 70.000,--, Umsatz: ATS 300.000,--) ermittelt und den jeweiligen Abgabenfestsetzungen (1993: USt ATS 35.000,--, 1994: USt ATS 7.179,--, 1995: USt ATS 20.000,--) zu Grunde gelegt.

Im Zuge einer gemäß § 99 FinStrG wegen der Nichtabgabe von Umsatzsteuervoranmeldungen bzw. der Nichtentrichtung von Umsatzsteuervorauszahlungen hinsichtlich der Zeiträume 02/1997 bis 11/1998 durchgeführten UVA-Prüfung vom März 1999, AB-Nr. 201025/99, in deren Verlauf der Abgabepflichtige trotz schriftlicher Anmeldung nicht angetroffen werden konnte und auch keinerlei Unterlagen vorgelegt wurden, wurde vom Prüfungsorgan auf Grund der an der Geschäftsanschrift getroffenen Feststellung, dass "in den Auslagen auch wertvollerer Gegenstände ausgestellt werden (Preiskennzeichnungen sind nur teilweise ersichtlich)" gemäß § 184 BAO ein (20%iger) Monatsumsatz für den Prüfungszeitraum iHv. jeweils ATS 60.000,-- ermittelt und der Festsetzung der UVZ (§ 21 Abs. 3 UStG 1994) zu Grunde gelegt.

Nachdem auch für die Veranlagungsjahre 1996 und 1997 (trotz Erinnerung) weder Umsatz- noch Einkommensteuererklärungen abgegeben wurden, ergingen, ausgehend von der Schätzung laut UVA-Prüfung, entsprechende Jahresumsatzsteuerbescheide (1996: USt ATS 143.599,-- bzw. 1997: USt ATS 144.000,-- bei einem Jahresumsatz iHv. jeweils ATS 720.000,--).

Im Zuge einer, wegen (fortdauernder) Nichtabgabe von Voranmeldungen bzw. Nichtentrichtung von Vorauszahlungen (weiteren) USO-Prüfung im August 1999 (Prüfungszeitraum 12/1998 bis 05/1999), bei der (ebenfalls) der Abgabepflichtige nicht angetroffen werden konnte, wurde mangels anderer geeigneter Unterlagen der (20%ige) Monatsumsatz gemäß § 184 BAO in Anlehnung an die Vorschätzung mit ATS 70.000,-- ermittelt.

Gemäß § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG macht sich der Abgabenhinterziehung schuldig, wer vorsätzlich unter Verpflichtung zur Abgabe von dem § 21 UStG 1972 entsprechenden Voranmeldungen eine Verkürzung von Umsatzsteuer bewirkt und dies nicht nur für möglich, sondern für gewiss hält. Nach § 33 Abs. 3 lit. b FinStrG ist eine Abgabenverkürzung bewirkt, wenn Abgaben, die selbst zu berechnen sind, ganz oder teilweise nicht entrichtet wurden.

Nach § 51 Abs. 1 lit. a FinStrG macht sich derjenige, der ohne hiervon den Tatbestand eines anderen Finanzvergehens zu erfüllen, eine abgabenrechtliche Offenlegungs- oder Wahrheitspflicht verletzt, einer Finanzordnungswidrigkeit schuldig.

Gemäß § 98 Abs. 3 FinStrG hat die Finanzstrafbehörde unter sorgfältiger Berücksichtigung der Ergebnisse des Verfahrens nach freier Überzeugung zu beurteilen, ob eine Tatsache erwiesen ist oder nicht; bleiben Zweifel bestehen, so darf die Tatsache nicht zum Nachteil des Beschuldigten als erwiesen angesehen werden.

Grundsätzlich hindert eine nach den abgabenrechtlichen Vorschriften der BAO vorgenommene Schätzung der Abgabenbemessungsgrundlagen nicht die Annahme einer Abgabenhinterziehung. Anders als im Abgabenverfahren, in dem der Abgabepflichtige, dessen Aufzeichnungen mangelhaft sind, das Risiko unvermeidlicher Schätzungsungenauigkeit zu tragen hat, trifft aber im Finanzstrafverfahren die Behörde die Beweislast für die Richtigkeit der Schätzung. Eine Abgabenhinterziehung kann nur dann angenommen werden, wenn sich auf Grund entsprechender Auseinandersetzung mit dem Beschuldigten vorbringen sagen lässt, dass seine Verantwortung nach menschlichem Ermessen nicht richtig sein kann. Es bedarf aber jedenfalls der Feststellung, welche finanzstrafrechtlich zu verantwortenden Vorgänge zu den festgestellten Abgabenverkürzungen geführt haben (vgl. VwGH vom 28. Mai 1997, Zl. 94/13/0257). Ergibt sich beispielsweise für den markanten Anstieg der geschätzten Umsätze kein für die Schätzungshöhe trifftiger Anhaltspunkt, fehlt eine sachliche Grundlage für die Annahme der geschätzten Aufwärtsentwicklung der Umsätze (vgl. OGH vom 9. Juni 1998, Zl. 11 Os 47/98).

Augenscheinlich ergibt sich aus dem Abgabenakt zu StNr. 243/6262, dass der Bw. für die Voranmeldungszeiträume 01/1996 und 02/1996 Umsatzsteuervorauszahlungen entrichtet hat (vgl. § 21 Abs. 1 UStG 1994). Konkrete Anhaltspunkte dafür, dass auch noch nach dem 31.12.1998 (Ruhendmeldung der Gewerbeberechtigung) noch (steuerpflichtige) Umsätze iSd. § 1 Abs. 1 UStG 1994 getätigt wurden, bietet die Aktenlage nicht.

Aber auch hinsichtlich des Zeitraumes 02/1996 bis 12/1998 bildet die im Abgabenverfahren mangels jedweder Mitwirkung seitens des Abgabepflichtigen dem Grunde nach durchaus zu

Recht vorgenommene Schätzung, bei der auf Grund von einer im März 1999 getroffenen Feststellung, wonach "in den Auslagen auch wertvolle Gegenstände ausgestellt" seien, nicht nur die Monatsumsätze des eigentlichen Prüfungszeitraumes (02/1997 – 11/1998), sondern darüber hinaus auch die Umsätze für die übrigen Voranmeldungszeiträume ermittelt wurden, keine geeignete Grundlage, um daraus mit der im Strafverfahren erforderlichen Gewissheit auf eine Tathandlung bzw. das Bewirken einer Abgabenverkürzung iSd. § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG zu schließen. So ist, abgesehen davon dass einer derartigen für den Zeitpunkt der abgabenbehördlichen Prüfung an Hand von punktuellen Einzelwahrnehmungen getroffenen Feststellung – wenn überhaupt – wohl nur eine sehr eingeschränkte Aussagekraft und Plausibilität hinsichtlich weiterer, erheblich vor und nach dem Feststellungszeitpunkt liegender Voranmeldungszeiträume zukommen kann, auf Grund der Feststellungen insbesondere unklar, ob bzw. inwieweit der Bw., der in einer gegen die Umsatzsteuerfestsetzungen 1995 bis 1997 erhobenen, im Grunde des § 273 Abs. 1 BAO zurückgewiesenen Berufung ua. geltend gemacht hatte, dass er je Veranlagungszeitraum lediglich Umsätze unter ATS 300.000,-- erzielt habe, und für den darüber überdies die Vorschriften über die Differenzbesteuerung gemäß § 24 Abs. 1 UStG 1994 anwendbar waren, im Hinblick auf die sowohl die Verpflichtung gemäß § 21 Abs. 1 UStG 1994 als auch den Umfang der Steuerpflicht beeinflussenden Bestimmungen des § 6 Abs. 1 Z. 27 ("Kleinunternehmerregelung") überhaupt pflichtenwidrig und damit auch tatbestandsmäßig iSd. im Ersterkenntnis zitierten Bestimmung des FinStrG gehandelt hat.

Wennleich sich dazu auch aus der diesbezüglich sehr pauschal formulierten Berufung keine konkreten Anhaltspunkte ableiten lassen, und durchaus nicht verkannt wird, dass angesichts des eine andere Ermittlung der tatsächlichen abgabenrechtlichen Verhältnisse nahezu unmöglich machenden Verhaltens des Bw. wohl nur die angewandte Methode als einzige Möglichkeit verblieb, um im Abgabenverfahren dennoch zu einer rechtmäßigen Besteuerungsgrundlage zu gelangen, reichen unter Anwendung des oa. Grundsatzes gemäß § 98 Abs. 3 FinStrG die getroffenen Feststellungen nicht aus, um daraus mit der erforderlichen Sicherheit auf das Vorliegen eines Finanzvergehens gemäß § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG schließen zu können.

Anders verhält es sich mit der im Erstverfahren festgestellten Finanzordnungswidrigkeit iSd. § 51 Abs. 1 lit. a FinStrG hinsichtlich der Umsatz- und Einkommensteuererklärungen 1996 und 1997. Denn das Verhalten des Bw., der trotz Kenntnis um die sich aus den einzelnen Abgabengesetzen (§§ 21 UStG 1994, 42 ff EStG 1988 iVm. 133 Abs. 1 BAO) für ihn auf Grund seiner unternehmerischen Tätigkeit ergebenden und ihm überdies von der Abgabenbehörde

kontinuierlich noch in Erinnerung gerufenen Verpflichtung zur Offenlegung der abgabenrechtlich bedeutsamen Umstände (vgl. insbesondere § 21 Abs. 6 UStG 1994), wie bereits zuvor in den Veranlagungsjahren ab 1993 und auch 1998, auch für die verfahrensgegenständlichen Jahre keine Abgabenerklärungen eingereicht hat, erfüllt zweifelsfrei sowohl das objektive als auch das subjektive Tatbild der bezogenen Gesetzesstelle.

Innerhalb des sich aus §§ 51 Abs. 2, 21 Abs. 1 und 19 Abs. 2 FinStrG ergebenden Strafrahmens von bis zu € 3.625,-- bzw. bis zu 3 Monaten ist entsprechend § 23 Abs. 1 und 2 FinStrG neben dem der(n) Tat(en) innwohnenden Schuldgehalt als strafmildernd die finanzstrafrechtliche Unbescholtenheit (vgl. § 34 Abs. 1 Z. 1 StGB) und als erschwerend der Umstand, dass das Delikt des § 51 Abs. 1 lit. a FinStrG vom Beschuldigten zweimal begangen wurde, zu berücksichtigen. Zieht man weiters (für die Geldstrafe) die lediglich an Hand des Berufungsvorbringens zu beurteilenden aktuellen persönlichen und wirtschaftlichen Umstände des Bw. ins Kalkül und lässt auch die speziell und generalpräventive Wirkung einer Finanzstrafe nicht gänzlich außer Acht, so erscheint mit der Verhängung einer Geldstrafe iHv. € 3.000,-- bzw. einer Ersatzfreiheitsstrafe von vier Wochen den Gegebenheiten des Einzelfalles hinreichend Rechnung getragen.

Die Kostenbestimmung gründet sich auf die bezogene Gesetzesstelle.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Rechtsmittelbelehrung

Gegen diese Entscheidung ist gemäß § 164 FinStrG ein weiteres ordentliches Rechtsmittel nicht zulässig. Es steht Ihnen 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 unterschrieben sein. Die Beschwerde beim Verwaltungsgerichtshof muss – abgesehen von den gesetzlich bestimmten Ausnahmen – von einem Rechtsanwalt oder einem Wirtschaftsprüfer unterschrieben sein.

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

Linz, 28. Oktober 2003