



UNABHÄNGIGER  
FINANZSENAT

Außenstelle Linz  
Finanzstrafsenat Linz 3

GZ. FSRV/0106-L/10

## Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat als Finanzstrafbehörde zweiter Instanz hat durch das Mitglied des Finanzstrafsenates Linz 3, Hofrat Dr. Peter Binder, in der Finanzstrafsache gegen MP, Feldwirtschaft und landwirtschaftliche Tierhaltung, geb. am 19XX, whft. in H, wegen des Finanzvergehens der fahrlässigen Abgabenverkürzung gemäß § 34 Abs. 1 des Finanzstrafgesetzes (FinStrG) über die Berufung des Beschuldigten vom 15. September 2010 gegen das Erkenntnis des Finanzamtes Freistadt Rohrbach Urfahr, vertreten durch Hofrat Gottfried W. Buchroithner, als Finanzstrafbehörde erster Instanz vom 30. August 2010, StrNr. 052-2010/00315-001,

zu Recht erkannt:

I. Der Berufung wird teilweise Folge gegeben und die angefochtene Entscheidung in ihrem Ausspruch über Schuld, Strafe und Kosten dahingehend abgeändert, dass sie zu lauten hat:

I.1. MP ist schuldig, als Abgabepflichtiger im Bereich des Finanzamtes Freistadt Rohrbach Urfahr, durch die Nichtanzeige eines einen umsatzsteuerpflichtigen innergemeinschaftlichen Erwerb darstellenden Ankaufes eines gebrauchten Traktors in Deutschland, somit unter Verletzung einer abgabenrechtlichen Anzeigepflicht, im Juli 2009 fahrlässig eine Verkürzung an Umsatzsteuer für 2009 iHv. 3.400,00 € bewirkt und dadurch das Finanzvergehen der fahrlässigen Abgabenverkürzung gemäß § 34 Abs. 1 begangen zu haben.

I.2. Gemäß § 34 Abs. 2 FinStrG wird dafür über ihn eine **Geldstrafe** iHv.

**400,00 €**

**(in Worten: vierhundert Euro)**

und gemäß § 20 FinStrG für den Fall der Uneinbringlichkeit der Geldstrafe eine **Ersatzfreiheitsstrafe** von

**einem Tag**

verhängt.

I.3. Gemäß § 185 Abs. 1 lit. a FinStrG werden die vom Beschuldigten zu tragenden Verfahrenskosten (pauschal) mit 40,00 € bestimmt. Die Höhe der Kosten des Strafvollzuges wird durch gesonderten Bescheid festgesetzt werden.

II. Im Übrigen wird die Berufung als unbegründet abgewiesen.

## **Entscheidungsgründe**

Mit Erkenntnis (des Einzelbeamten) vom 30. August 2010, StrNr. 12, hat das Finanzamt Freistadt Rohrbach Urfahr als Finanzstrafbehörde erster Instanz den Berufungswerber (Bw.) für schuldig erkannt, im genannten Finanzamtsbereich als Abgabepflichtiger durch Nichteinreichen von Abgabenerklärungen für das Jahr 2009, nämlich durch die Nichtbekanntgabe eines Traktorkaufes, somit unter Verletzung einer abgabenrechtlichen Offenlegungs- und Wahrheitspflicht, fahrlässig eine Verkürzung von Umsatzsteuer für 2009 iHv. 3.400,00 € begangen und dadurch das Finanzvergehen der Abgabenverkürzung nach § 34 Abs. 1 FinStrG begangen zu haben.

Aus diesem Grund wurde über ihn gemäß § 34 Abs. 2 FinStrG eine Geldstrafe in der Höhe von 550,00 € verhängt und für den Fall der Uneinbringlichkeit der Geldstrafe gemäß § 20 FinStrG eine Ersatzfreiheitsstrafe von zwei Tagen ausgesprochen.

Die vom Beschuldigten zu tragenden Kosten des Strafverfahrens wurden gemäß § 185 Abs. 1 lit. a FinStrG pauschal mit 55,00 € bestimmt.

Begründend verwies die erstinstanzlich erkennende Behörde im Wesentlichen darauf, dass nach dem durchgeführten Untersuchungsverfahren es als erwiesen anzusehen gewesen sei,

dass der Beschuldigte, indem er den am 22. Juni 2009 in Deutschland unter Verwendung einer ihm zuvor vom Finanzamt erteilten Umsatzsteuer-Identifikationsnummer (UID-Nr.) getätigten Traktorankauf erst im Zuge einer im März 2010 erfolgten (abgabenrechtlichen) Außenprüfung bekannt gegeben habe, fahrlässig sowohl im Hinblick auf die durch sein Verhalten begangene abgabenrechtliche Pflichtverletzung als auch auf die dadurch eingetretene Verkürzung an Umsatzsteuer (Erwerbsteuer) und damit schulhaft iSd angezogenen Bestimmung des § 34 Abs. 1 FinStrG gehandelt habe. Ausgehend von den gesetzlichen Strafrahmen und den festgestellten Strafzumessungsgründen, insbesondere den Milderungsgründen der (finanzstrafrechtlichen) Unbescholtenheit und der erfolgten Schadensgutmachung, erschienen die festgesetzten Strafen tat- und schuldangemessen.

Gegen dieses Erkenntnis richtet sich die fristgerechte Berufung des Beschuldigten vom 15. September 2010, wobei im Wesentlichen wie folgt vorgebracht wurde:

Er habe im guten Glauben gehandelt und die Steuern sofort nach Zustellung der Zahlungsaufforderung bezahlt.

Er hätte auch keine Verzögerung herbeigeführt, wenn er gewusst habe, dass er nicht auf einen Bescheid warten, sondern selbst aktiv werden sollte.

Außerdem glaube er nicht, wenn er schon ein Täter (Verbrecher) sei, dass die Höhe der Strafe gerechtfertigt sei, da er für 3.400,00 € eine derartige Verzinsung nicht nachvollziehen könne.

Er ersuche daher um Verzicht auf die Strafzahlung oder wenigstens auf eine Reduktion.

***Zur Entscheidung wurde erwogen:***

Gemäß § 34 Abs. 1 iVm § 33 Abs. 1 FinStrG macht sich des Finanzvergehens der fahrlässigen Abgabenverkürzung ua. schuldig, wer fahrlässig unter Verletzung einer abgabenrechtlichen Anzeigepflicht eine Abgabenverkürzung bewirkt.

Fahrlässig handelt grundsätzlich derjenige, der die Sorgfalt außer Acht lässt, zu der er nach den Umständen verpflichtet und nach seinen geistigen und körperlichen Verhältnissen befähigt ist und die ihm zuzumuten ist, und deshalb nicht erkennt, dass er einen Sachverhalt verwirklichen könnte, der einem gesetzlichen Tatbild entspricht bzw. auch derjenige, der es für möglich hält, dass er einen solchen Sachverhalt verwirkliche, ihn aber nicht herbeiführen will (§ 8 Abs. 2 FinStrG).

Fahrlässiges Verhalten ist dem Täter auch dann zuzurechnen, wenn ihm bei der Tat das Vergehen oder das darin liegende Unrecht nicht erkenntlich machender, ein unentschuldbarer Irrtum unterlaufen ist (vgl. § 9 FinStrG). Dabei ist ein Irrtum dann nicht entschuldbar, wenn dieser unter Vernachlässigung oder Verletzung der nach den objektiven und subjektiven Verhältnissen gebotenen Sorgfalt zustande gekommen ist.

Neben den allgemeinen Fahrlässigkeitskriterien der, einerseits auf einen besonnen und einsichtigen Menschen aus dem Verkehrskreis und in der Lage des Täters und andererseits auf den Täter selbst abstellenden objektiven und subjektiven Sorgfaltswidrigkeit bzw. Vorhersehbarkeit des Erfolges sowie der (subjektiven) Zumutbarkeit sorgfaltsgemäßen Handelns, bedarf es für die Verwirklichung des § 34 Abs. 1 FinStrG (zusätzlich) des bei alleinigem kausalem Verhaltens lediglich einer Person jedoch regelmäßig gegebenen Risikozusammenhangs als den die eingetretene Verkürzung mit dem spezifisch angelasteten Sorgfalsverstoß verknüpfende Zurechnungsvoraussetzung.

Die im Wesentlichen dazu dienende, die Abgabenbehörden von der Verwirklichung abgabenrechtlich bedeutsamer Tatbestände in Kenntnis setzende (abgabenrechtliche), auch nicht durch allfällige internationale Amtshilfemöglichkeiten oder durch behördliche Mitteilungen außer Kraft gesetzte, Anzeigepflicht verletzt ua. derjenige Abgabepflichtige, der Umstände, die seine (persönliche) Abgabepflicht (zB hinsichtlich der Umsatzsteuer) begründen, nicht binnen einem Monat ab dem meldepflichtigen Ereignis dem (zuständigen) Finanzamt anzeigt [§§ 120, 121 Bundesabgabenordnung (BAO)].

Gemäß Art. 1 Abs. 1 Umsatzsteuergesetz (UStG) 1994 unterliegt der innergemeinschaftliche Erwerb gegen Entgelt im Inland, d.i. beispielsweise auch der von einem Unternehmer, der (ansonsten) nur steuerfreie Umsätze ausführt, die zum Ausschluss vom Vorsteuerabzug führen, getätigte Erwerb von Gegenständen (außer neuer Kraftfahrzeuge und verbrauchsteuerpflichtiger Waren) iSd Abs. 2 Z 1, Abs. 3 leg. cit., sofern nicht der Gesamtbetrag der Entgelte für derartige den Betrag von 11.000,00 € im vorangegangenen Jahr nicht und im laufenden Kalenderjahr noch nicht überstiegen haben (Erwerbschwelle), mit einem die genannte Erwerbschwelle im laufenden Jahr übersteigenden Entgelt, der Umsatzsteuer. Schuldner der diesfalls mit Ausstellung der Rechnung, spätestens jedoch am 15. Tag des dem Erwerb folgenden Kalendermonates, entstehenden Steuerschuld ist der Erwerber (vgl. Art. 19 UStG 1994).

§ 33 Abs. 3 lit. a FinStrG zufolge ist eine Abgabenverkürzung (iSd Abs. 1) ua. dann bewirkt, wenn eine bescheidmäßig festzusetzende Abgabe infolge Unkenntnis der Abgabenbehörde

von der Entstehung des Abgabenanspruches mit dem Ablauf der Erklärungs-, Anmelde- oder Anzeigefrist nicht festgesetzt werden konnte.

Verkürzt ist eine Steuereinnahme dabei aber nicht nur dann, wenn sie überhaupt nicht beim Anspruchsberechtigten eingeht, sondern auch (bereits) dann, wenn sie dem Abgabengläubiger nicht in dem Zeitpunkt zukommt, in dem dieser darauf nach den Abgabenvorschriften Anspruch hatte, sodass regelmäßig auch eine nur vorübergehende Abgabenverkürzung dem in § 33 Abs. 1 FinStrG dargestellten Tat- bzw. Erfolgsbild entspricht (vgl. zB VwGH vom 28. Mai 2008, 2008/15/0011).

Anhand der sich zur verfahrensgegenständlichen StrNr. sowie zur StNr. 34 bzw. zur ABNr. 56 ergebenden Aktenlage ist für die in der Sache gemäß § 161 Abs. 1 FinStrG zu treffende Berufungsentscheidung von nachstehendem Sachverhalt auszugehen:

Dem neben seiner nichtselbständigen Tätigkeit (als Versicherungskaufmann) im Bereich des genannten Finanzamtes eine unternehmerische Tätigkeit iSd § 2 Abs. 1 UStG 1994 (Feldwirtschaft bzw. landwirtschaftliche Tierhaltung) ausübende, dafür unter der StNr. 34 beim einschreitenden Finanzamt steuerlich erfasste, offenbar unecht umsatzsteuerbefreite Umsätze iSd § 6 Abs. 1 Z 27 UStG 1994 ausführende Bw. wurde über seinen persönlich eingebrachten Antrag vom 22. Juni 2009 hin am gleichen Tag vom Finanzamt eine UID-Nr. (vgl. dazu Art. 28 leg. cit.) erteilt. Noch am gleichen Tag erwarb der Bw. in Deutschland (unter Angabe/Verwendung der ihm erteilten UID-Nr.) einen gebrauchten Traktor um einen Nettopreis iHv. 17.000,00 € (Rechnung Nr. 20090838). In der Folge wurde das genannte, am 3. August 2009 kraftfahrrechtlich auf den Bw. zugelassene Fahrzeug im landwirtschaftlichen Betrieb des Bw. eingesetzt.

Nachdem seitens des Bw. keine Meldung/Anzeige über den genannten Traktorankauf an das Finanzamt erfolgte und auch eine am 17. Dezember 2009 vom Finanzamt an den Bw. versendete Jahresumsatzsteuererklärung 2009 nicht bei der Abgabenbehörde eingereicht worden war, veranlasste diese am 9. März 2010 zur genannten StNr. die Durchführung einer Außenprüfung betr. die Umsatzsteuer 01 – 11/2009, ABNr. 56. Nach Beginn, dh. nach Aufforderung zur Vorlage der zum Prüfgegenstand im Betrieb des Bw. vorhandenen Bücher und Aufzeichnungen, der am 10. März 2010 in den Räumlichkeiten der Abgabenbehörde durchgeföhrten Prüfungshandlungen wurde vom Bw. die ausgefüllte und unterschriebene, mit 8. März 2010 datierte Jahressteuererklärung, in der og. innergemeinschaftliche Erwerb mit 17.000,00 € (KZ 070; 072); darauf entfallende Umsatzsteuer 3.400,00 € (20% Normalsteuersatz) angegeben und die Zahllast in gleicher Höhe (KZ 095) ausgewiesen war, sowie die oa.

Ankaufsrechnung der Behörde übergeben. Seitens des Prüforganes wurde dazu festgestellt, dass für den genannten Traktorkauf gemäß Art. 1 Abs. 1, 19 Abs. 2 UStG 1994 eine Erwerbsteuerschuld iHv. 3.400,00 € entstanden war (vgl. Arbeitsbogen zur genannten ABNr.; unterfertigte Niederschrift zur Schlussbesprechung sowie Beiblatt zum Prüfungsauftrag; Strafakt Bl. 2 ff.).

Das Finanzamt erließ daraufhin zur genannten StNr. am 16. März 2010 den die Jahresumsatzsteuer 2009 mit 3.400,00 € (Erwerbsteuer) festsetzenden Abgabenbescheid (Nachforderung). Laut Gebarungskonto zur StNr. 34 wurde am 25. März 2010 der festgesetzte Abgabenbetrag entrichtet.

Im Erstverfahren rechtfertigte sich der Bw. damit, dass er fälschlicherweise davon ausgegangen sei, dass das ohnehin wohl von den deutschen Finanzbehörden über den Kaufvorgang informierte Finanzamt von Amts wegen das Erforderliche (Abgabenbescheid) veranlassen werde und er nicht noch zusätzlich von sich aus (durch eine entsprechende Meldung bzw. Anzeige) aktiv werden müsse. Er habe sich zwar gewundert, dass die Steuervorschreibung so lange auf sich warten lasse, dennoch aber bis zur gegenständlichen Prüfung in der Angelegenheit nichts unternommen.

Dass das ermittelte Verhalten des Bw., der die ihm als Abgabepflichtigen durch die Vorschrift des § 120 BAO auferlegte (abgabenrechtliche) Anzeigepflicht dadurch verletzt hat, dass er die Abgabenbehörde nicht von dem die konkrete Umsatzsteuerpflicht gemäß Art. 1, 19 UStG 1994 auslösenden innergemeinschaftlichen Erwerb informiert und (dadurch) eine (vorübergehende) Verkürzung der Erwerbsteuer bewirkt hat, dem objektiven Tatbild des § 33 Abs. 1 bzw. des § 34 Abs. 1 FinStrG entspricht, ist anhand der dargestellten Aktenlage evident und bedarf wohl auch im Berufungsverfahren keiner weitergehenden Erörterung.

Was den gegen den Bw. zu erhebenden Schuldvorwurf angeht, so bestehen anhand der Aktenlage keine konkreten Anhaltspunkte dafür, dass er zum maßgeblichen Zeitpunkt (der Nichtanzeige) um seine diesbezügliche Verpflichtung soweit Bescheid wusste, um ihm bereits einen Vorsatz bezüglich der genannten Pflichtverletzung vorwerfen zu können.

Sehr wohl aber stellt das jedwede Erkundigungen, sei es nun bei der Behörde oder bei Dritten, über die weitere Vorgangsweise nach dem Fahrzeugankauf unterlassende Verhalten des Beschuldigten, insbesondere nachdem auch ein Monat nach dem gegenständlichen Kauf noch keine abgabenbehördliche Reaktion darauf vorlag, ein fahrlässiges Verhalten iSd § 34 Abs. 1 FinStrG insofern dar, als von einem maßgerechten, in der Lage des Täters befindlichen Menschen aus seinem Verkehrskreis ein derartiges, sorgfaltsgemäßes Verhalten (Nachfragen

bei der Behörde etc.) zweifellos erwartet werden konnte. Indem der Anlassfall auch keine Anhaltspunkte dafür enthält, dass der Bw. zur Aufwendung einer derartigen objektiven Sorgfalt subjektiv nicht in der Lage gewesen sei, und der eingetretene Taterfolg in Form der (vorübergehenden) Abgabenverkürzung sowohl objektiv als auch subjektiv vorhersehbar, sowie ein pflichtgemäßes Verhalten dem Bw. auch ohne weiteres zumutbar war, ist die sich aus dem Untersuchungsverfahren ergebende, dargestellte Vorgangsweise des Beschuldigten, der sich nach seinen Angaben in der mündlichen Verhandlung vom 30. Juni 2010 zwar über Kostensituation beim Ankauf eines Traktors, offenbar aber nicht auch über die (umsatz)steuerliche Situation bzw. die ihm im Falle eines innergemeinschaftlichen Erwerbes obliegenden Pflichten, entsprechend erkundigt hat, als fahrlässig bzw. damit als schulhaft nach der angezogenen Bestimmung zu qualifizieren.

Dabei ist insbesondere die in der mündlichen Verhandlung vor der Erstbehörde abgegebene Rechtfertigung des Bw., bei der Vergabe der UID-Nr. sei ihm vom Finanzamt mitgeteilt worden, dass ohnehin ein entsprechender Bescheid kommen werde und er daher – darauf vertrauend – nicht weiter tätig geworden sei, angesichts der bereits in der Begründung des angefochtenen Bescheides ins Treffen geführten Argumente, als eine (nicht zutreffende) Schutzbehauptung zu qualifizieren.

Der Bw. hat daher durch sein Verhalten ein Finanzvergehen gemäß § 34 Abs. 1 FinStrG begangen und sich dafür entsprechend zu verantworten.

Gemäß § 34 Abs. 4 FinStrG ist ein derartiges Finanzvergehen grundsätzlich, dh. auch für den Fall einer bloß vorübergehenden Abgabenverkürzung, mit einer Geldstrafe bis zum Einfachen des festgestellten Verkürzungsbetrages, ds. hier die verkürzten Abgaben iHv. 3.400,00 €, zu ahnden (zur Frage des Verkürzungsbetrages vgl. zB Reger/Hacker/Kneidinger, FinStrG<sup>3</sup>, K 33/43).

Innerhalb des damit bzw. durch § 16 FinStrG vorgegebenen Strafrahmens ist die konkrete Geldstrafe nach der Schuld des Täters, den in seiner Person bzw. im Anlassfall vorliegenden, in den §§ 33 f Strafgesetzbuch (StGB) – allerdings nur demonstrativ – geregelten Erschwerungs- und Milderungsgründen sowie den persönlichen und wirtschaftlichen Verhältnissen des zu Bestrafenden auszumessen (vgl. § 23 Abs. 1 bis 3 FinStrG). Zusätzlich sind für die Frage der Sanktionsausmessung auch noch Überlegungen in Richtung einer möglichen Vermeidung künftiger gleichartiger Finanzvergehen, sowohl durch den Täter (Spezialprävention), als auch durch Dritte (Generalprävention), durch das konkrete Ausmaß der auszusprechenden Geldstrafe anzustellen.

Ausgehend von dem hier als unbewusst fahrlässig und nahezu deliktstypisch einzustufenden Schuldverhalten, den – auch für das Berufungsverfahren zu übernehmenden – bereits im Erstverfahren festgestellten, ebenfalls als nicht außergewöhnlich zu qualifizierenden persönlichen und wirtschaftlichen Verhältnissen des Bw. (laut Blatt 25 des Strafaktes: Nettoeinkommen/Monat ca. 2.000,00 €; Sorgepflichten für zwei Kinder) ergäbe sich – unter vorläufiger Außerachtlassung des § 23 Abs. 2 FinStrG – ein Ausgangswert von 1.700,00 € für die gegen den Beschuldigten auszusprechende Geldstrafe.

Berücksichtigt man dazu, dass bei gleichzeitigem Nichtvorliegen von (erschwerenden) Gründen iSd § 33 StGB, zusätzlich zu den im angefochtenen Erkenntnis genannten Milderungsgründen der finanzstrafrechtlichen Unbescholtenheit und der zeitnahen Gutmachung des eingetretenen Schadens (vgl. dazu § 34 Abs. 1 Z 2 und 14 StGB), die durch die festgestellte Tat eingetretene Abgabenverkürzung nur eine vorübergehende war und durch die inhaltlich in Richtung einer konkludenten, jedenfalls aber im Grunde des § 29 Abs. 3 lit. c FinStrG idF vor der FinStrG-Novelle 2010 als verspätet zu qualifizierenden Selbstanzeige iSd § 29 FinStrG aF gehende Dar- und Offenlegung der Verfehlung bzw. der maßgeblichen Umstände und die Verantwortung im Strafverfahren seitens des Beschuldigten ein wesentlicher Beitrag zur Wahrheitsfindung geleistet wurde (vgl. § 34 Abs. 1 Z 17 StGB), ergibt sich daraus im Zusammenklang mit den ebenfalls zu beachtenden Präventionsaspekten die Notwendigkeit einer Reduktion des og. Betrages auf 400,00 €, d.e. annähernd 12 % der Höchststrafe.

Ähnliche Überlegungen gelten auch für die, im Rahmen der §§ 15 Abs. 1 und 20 Abs. 2 FinStrG zwingend auszusprechende Ersatzfreiheitsstrafe, wobei dem Aspekt der wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit des Bestraften iSd § 23 Abs. 3 FinStrG dabei kein Gewicht zukommt.

Ausgehend davon, dass das Verböserungsverbot nach § 161 Abs. 3 FinStrG sich auch auf die Ersatzfreiheitsstrafe bezieht (vgl. zB VwGH vom 26. November 2002, 99/15/0154 – ÖStZB 2003/135 = SWK 2003 R 48 = ÖStZ 2003/611), ergibt sich die im Spruch unter Pkt. I. 2. angeführte Ersatzfreiheitsstrafe.

Die (ebenfalls vorzunehmende) Reduktion der (pauschal ausgemessenen) Verfahrenskosten fußt auf der genannten Bestimmung.

Zum Berufungsvorbringen, wonach der – dem Grunde nach zu bestätigende – Schulterspruch den Bw. als Verbrecher klassifizierte, wird auf die Bestimmung des § 17 StGB verwiesen. Demzufolge sind vorsätzliche Handlungen, die mit lebenslanger oder mit mehr als dreijähriger

Freiheitsstrafe bedroht sind, als Verbrechen, alle anderen strafbaren Handlungen hingegen als (bloße) Vergehen (vgl. § 34 Abs. 4 FinStrG) zu qualifizieren.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Linz, am 20. November 2012