



UNABHÄNGIGER
FINANZSENAT

Außenstelle Wien
Finanzstrafsenat Wien 2

GZ. FSRV/0096-W/10

Berufungsentscheidung

Der Finanzstrafsenat Wien 2 als Organ des Unabhängigen Finanzsenates als Finanzstrafbehörde 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 J.A., Adresse1, vertreten durch Mag. Franz Kellner, Rechtsanwalt, 1010 Wien, Kärntner Ring 14, wegen des Finanzvergehens der Abgabenhinterziehung gemäß § 33 Abs. 1 des Finanzstrafgesetzes (FinStrG) über die Berufung des Amtsbeauftragten AB vom 23. Juni 2010 gegen das Erkenntnis des Spruchsenates beim Finanzamt Wien 1/23 als Organ des Finanzamtes Wien 8/16/17 vom 7. Mai 2010, SpS, nach der am 12. Mai 2011 in Anwesenheit des Beschuldigten und seines Verteidigers, des Amtsbeauftragten sowie der Schriftführerin D.E. durchgeführten mündlichen Verhandlung

zu Recht erkannt:

Der Berufung des Amtsbeauftragten AB wird teilweise Folge gegeben und der Schuldspruch des angefochtenen Erkenntnisses des Spruchsenates wie folgt abgeändert:

J.A. ist schuldig, er hat im Bereich des Finanzamtes Wien 8/16/17 als Abgabepflichtiger vorsätzlich dadurch, dass er die Umsätze und Einnahmen aus den Aufträgen „xy“ und „yx“ nicht in die Umsatz- und Einkommensteuererklärungen 2007 aufgenommen hat, somit unter Verletzung einer abgabenrechtlichen Offenlegungs- und Wahrheitspflicht, eine Verkürzung von

Umsatzsteuer 2007 in Höhe von € 6.504,00 und von Einkommensteuer 2007 in Höhe von € 7.329,00 bewirkt.

Er hat hierdurch das Finanzvergehen der Abgabenhinterziehung gemäß § 33 Abs. 1, Abs. 3 lit. a FinStrG begangen.

Gemäß § 33 Abs. 5 FinStrG, unter Bedachtnahme auf § 21 Abs. 1 und 2 FinStrG, wird über den Beschuldigten J.A. deswegen eine Geldstrafe in Höhe von € 4.000,00 und eine gemäß § 20 Abs. 1 FinStrG für den Fall der Uneinbringlichkeit an deren Stelle tretende Ersatzfreiheitsstrafe in der Dauer von 10 Tagen verhängt.

Gemäß § 185 Abs. 1 lit. a FinStrG hat der Beschuldigte die Kosten des Finanz Strafverfahrens in Höhe von € 400,00 zu ersetzen.

Gemäß §§ 136, 157 FinStrG wird das gegen den Beschuldigten wegen des Verdachtes der Abgabenhinterziehung gemäß § 33 Abs. 1 FinStrG mit Bescheid vom 14. Dezember 2009 eingeleitete Finanzstrafverfahren hinsichtlich eines Differenzbetrages an Umsatzsteuer 2007 in Höhe von € 1.143,00 eingestellt.

Die bereits mit dem erstinstanzlichen Erkenntnis erfolgte (gänzliche) Verfahrenseinstellung betreffend Umsatzsteuer 2006 und Einkommensteuer 2004-2006 bleibt aufrecht.

Entscheidungsgründe

Mit Erkenntnis des Spruchsenates vom 7. Mai 2010, SpS, wurde der Beschuldigte der Abgabenhinterziehung nach § 33 Abs. 1 FinStrG für schuldig erkannt, er habe im Bereich des Finanzamtes Wien 8/16/17 vorsätzlich durch die Unterlassung der steuerlichen Erfassung und in der Folge durch die Nichtabgabe von Abgabenerklärungen zur Einkommensteuer für die Kalenderjahre 2004 und 2005 und sodann durch die Abgabe inhaltlich unrichtiger Abgabenerklärungen für die Kalenderjahre 2006 und 2007, somit unter Verletzung der abgabenrechtlichen Anzeige-, Offenlegungs- und Wahrheitspflicht, bescheidmäßig festzusetzende Abgaben, und zwar Umsatzsteuer 2007 in Höhe von € 3.383,20 und Einkommensteuer 2007 in Höhe von € 6.000,00 verkürzt.

Gemäß § 33 Abs. 5 FinStrG wurde über den Beschuldigten deswegen eine Geldstrafe in Höhe von € 2.800,00 und eine gemäß § 20 Abs. 1 FinStrG für den Fall der Uneinbringlichkeit an deren Stelle tretende Ersatzfreiheitsstrafe in der Dauer von 7 Tagen verhängt.

Gemäß § 185 FinStrG habe er die Kosten des Strafverfahrens in Höhe von € 280,00 zu ersetzen.

Hingegen wurde das gegen den Beschuldigten wegen des Verdachtes der Abgabenhinterziehung gemäß § 33 Abs. 1 FinStrG eingeleitete Finanzstrafverfahren hinsichtlich Umsatzsteuer 2006 und Einkommensteuer 2004 bis 2006 gemäß § 136 FinStrG eingestellt.

Zur Begründung wurde dazu seitens des Spruchsenates ausgeführt, der Beschuldigte gebe sein derzeitiges monatliches Einkommen mit € 5.000,00 an und er habe keine Sorgepflichten. Er betreibe zumindest seit 2006 ein Lastfuhrwerksunternehmen. Für die Jahre 2006 und 2007 seien Abgabenerklärungen eingebracht worden, die zu erklärungsgemäßen Festsetzungen für diese Jahre geführt hätten.

Im März 2009 sei im Zuge einer abgabenbehördlichen Prüfung festgestellt worden, dass die eingebrachten Steuererklärungen 2006 und 2007 inhaltlich unrichtig gewesen seien, weil nicht sämtliche Erlöse bzw. Einnahmen darin ihren Niederschlag gefunden hätten.

Im eingeleiteten Finanzstrafverfahren habe der Beschuldigte die ihm vorgeworfenen Abgabenverkürzungen 2004-2006 bestritten und lediglich für 2007 zugegeben, dass nicht sämtliche Erlöse im Rechenwerk Eingang gefunden hätten.

Ein schuldhaftes Verhalten sei jedoch ausschließlich seiner damaligen Buchhalterin zuzuweisen. Die Finanzstraßbehörde habe daraufhin im Zuge der wegen des Verdachtes der Beitragstäterschaft geführten Erhebungen die Haltlosigkeit der vom Beschuldigten erhobenen Vorwürfe festgestellt.

Nach Wiedergabe der für die erstinstanzliche Entscheidung maßgeblichen Bestimmungen des Finanzstrafgesetzes wird im angefochtenen Erkenntnis des Spruchsenates festgestellt, das Verhalten des Beschuldigten erfülle das vom Gesetz vorgegebene Tatbild in objektiver und subjektiver Hinsicht und es sei daher mit einem Schuldspruch vorzugehen gewesen.

Bei der Straßbemessung sah der Spruchsenat als mildernd die bisherige Unbescholtenheit des Beschuldigten, sein Geständnis und die volle Schadensgutmachung, als erschwerend hingegen keinen Umstand an.

Bei Bedachtnahme auf diese Straßzumessungsgründe und die Täterpersönlichkeit sei die ausgesprochene Geld- und Ersatzfreiheitsstrafe schuld- und tatangemessen.

Zur Teileinstellung des Finanzstrafverfahrens wird in der erstinstanzlichen Entscheidung ausgeführt, für die Jahre 2004 und 2005 sei die Verantwortung des Beschuldigten, er habe im Bundesgebiet keine abgabenpflichtigen Handlungen gesetzt, nicht zu widerlegen gewesen. Zu den erklärten Bemessungsgrundlagen für 2006 hätten finanzstrafrechtlich relevante Sachverhalte nicht festgestellt werden können, weswegen mit Verfahrenseinstellung vorzugehen gewesen sei.

Gegen dieses Erkenntnis des Spruchsenates richtet sich die vorliegende frist- und formgerechte Berufung des Amtsbeauftragten vom 23. Juni 2010, welche sich gegen den dem Schuldspruch zugrunde gelegten strafbestimmenden Wertbetrag sowie die Höhe der ausgesprochenen Geldstrafe und der festgesetzten Ersatzfreiheitsstrafe sowie gegen die betreffend Umsatzsteuer 2006 sowie Einkommensteuer 2004-2006 erfolgte Verfahrenseinstellung gemäß § 136 FinStrG richtet.

Es wird beantragt, die angefochtene Entscheidung aufzuheben und einen Schuldspruch im Sinne der schriftlichen Stellungnahme des Finanzamtes vom 5. Februar 2010 zu fällen und auf eine angemessene Strafe zu erkennen.

Zur Begründung wird seitens des Amtsbeauftragten vorgebracht, mit dem angefochtenen Erkenntnis habe der Spruchsenat den Beschuldigten der Hinterziehung von Umsatzsteuer 2007 in Höhe von € 3.383,20 sowie der Einkommensteuer 2007 in Höhe von € 6.000,00 für schuldig erkannt, jedoch nicht ausgeführt, wie diese Beträge in Abweichung zu den Anlastungen des Finanzamtes (Stellungnahme vom 5. Februar 2010) ermittelt worden seien. Insbesondere auf welchen angenommenen Verkürzungen der Besteuerungsgrundlagen die Berechnung beruhe, lasse die Entscheidung jedoch nicht erkennen; offensichtlich sei jedoch, dass diese Beträge, im Widerspruch zur bisherigen Aktenlage, zu niedrig angesetzt worden seien.

Es werde daher beantragt, der Berufungsentscheidung eine Abgabenverkürzung an Umsatzsteuer 2008 in Höhe von € 15.225,00 und von Einkommensteuer 2008 in Höhe von € 8.674,00 (gemeint wohl jeweils 2007) zugrunde zu legen. Dazu werde im Detail ausgeführt, es sei unbestritten, dass der Beschuldigte die aus den Geschäftsfällen xy sowie yx erzielten Erlöse bzw. Einnahmen nicht in den von ihm eingereichten Steuererklärungen 2007 offen gelegt habe. Diesem Umstand sei im Abgabenverfahren dahingehend Rechnung getragen worden, dass die dem Finanzamt im Zuge der Prüfung bekannt gewordenen, noch nicht erklärten Einnahmen in Höhe von € 7.520,00 aus dem Geschäftsfall xy sowie € 25.000,00 aus dem Geschäftsfall yx den erklärten Erlösen sowie dem erklärten Gewinn hinzugerechnet

worden seien. Allerdings seien auch zugunsten des Beschuldigten mit diesen Einnahmen im Zusammenhang stehende Ausgaben in Höhe von € 15.222,00 gewinnmindernd berücksichtigt worden.

Das bedeute, dass im Rahmen des abgabenbehördlichen Prüfungsverfahrens, welches letztendlich eine wesentliche Grundlage für die gegenständlichen finanzstrafrechtlichen Anschuldigungen darstelle, aus den obgenannten Geschäftsfällen lediglich eine Gewinnerhöhung von € 17.298,00 herrühre. Der im Abgabenverfahren zugerechnete Sicherheitszuschlag sei im gegenständlichen Finanzstrafverfahren bereits außer Ansatz gelassen worden.

Folge man nunmehr dem Vorbringen des Beschuldigten selbst, so ergebe sich daraus, dass die tatsächliche Verkürzung der Besteuerungsgrundlagen noch höher als bisher angenommen ausgefallen sei.

So werde in der schriftlichen Rechtfertigung vom 25. November 2009 dezidiert ausgeführt, dass sich der Verkürzungsbetrag aus den Geschäftsfällen xy und yx auf rund € 20.800,00 belaufe. Dies ergebe sich laut Argumentation des Verteidigers aus erhaltenen Akontozahlungen (= Einnahmen) in Höhe von € 69.800,00 (xy) sowie € 30.000,00 (yx) abzüglich diverser Ausgaben.

Demzufolge stelle sich die Berechnung der anzulastenden Abgabenverkürzungen für 2007 abweichend von den bisherigen Berechnungen der Finanzstrafbehörde erster Instanz sowie den Berechnungen des Spruchsenates richtigerweise wie folgt dar:

Die Umsatzsteuer 2007 aus den nicht erklärten Umsätzen in Höhe von brutto € 99.800,00 betrage € 16.633,00, von dieser sei Vorsteuer laut Rechnung der Fa. W. vom 7.12.2007 in Höhe von € 1.407,92 abzuziehen, woraus sich ein Verkürzungsbetrag an Umsatzsteuer 2007 in Höhe von € 15.225,00 ergebe.

Die aus dem verkürzten Gewinn in Höhe von € 20.800,00 (laut Angaben des Beschuldigten) resultierende Einkommensteuer 2007 betrage € 8.674,00.

Der mit der bekämpften Entscheidung ausgesprochenen Einstellung des Verfahrens fehle es in der Begründung an der dafür erforderlichen Schlüssigkeit und Nachvollziehbarkeit.

Es lasse sich aus der eher oberflächlichen Ausführung, dass betreffend 2004 und 2005 die Verantwortung des Beschuldigten nicht zu widerlegen gewesen sei sowie dass betreffend das Jahr 2006 finanzstrafrechtlich relevante Sachverhalte nicht festgestellt hätten werden können, nicht erkennen, wieso die den Anlastungen zugrunde liegenden Feststellungen des

abgabenbehördlichen Prüfungsverfahren, welche letztendlich auch ihre Bestätigung in der diesbezüglich ergangenen abweisenden Berufungsentscheidung des UFS Wien vom 20. August 2009 gefunden hätte, ohne darauf auch nur mit einem Wort einzugehen, gänzlich nicht gefolgt worden sei.

Auch nach dem derzeitigen Wissensstand würden weder die Lebenshaltungskosten der Jahre 2004-2006 auch nur annähernd gedeckt, noch die Herkunft der Geldmittel für die in Textziffer 1 des Berichtes über die Außenprüfung angeführten, in den Jahren 2006 bis 2008 durch den Beschuldigten angeschafften Wirtschaftsgüter anders als durch die Annahme weiterer, bisher noch nicht offen gelegter Einkünfte logisch erklärbar sein.

Es werde daher beantragt, den Beschuldigten im Sinne der Berufungsausführungen schuldig zu sprechen und eine adäquate Geldstrafe zu verhängen.

Im Rahmen der mündlichen Verhandlung vor dem Unabhängigen Finanzsenat vom 15. März 2011 entgegnete der Bw. durch seinen Verteidiger der Berufung des Amtsbeauftragten dahingehend, dass die (aus der Berufung hervorgehende) Berechnung der strafbestimmenden Wertbetrages durch den Amtsbeauftragten bestritten werde. Die ins Treffen geführten € 20.800,00 würden die eingestandene ungefähre Bemessungsgrundlage darstellen, jedoch keinesfalls den Verkürzungsbetrag an Einkommen- und Umsatzsteuer 2007. Dieses Vorbringen sei in der mündlichen Verhandlung vor dem Spruchsenat vom 7. Mai 2010 auch berichtigt worden.

Zur Höhe der der erstinstanzlichen Bestrafung zugrunde gelegten Verkürzungsbeträge an Einkommensteuer 2007 in Höhe von € 6.000,00 und Umsatzsteuer 2007 in Höhe von € 3.383,20 führte der Verteidiger aus, es handle sich bei diesen Beträgen um eine Einigung mit dem Vorsitzenden des Spruchsenates. Und zwar seien diese Beträge nach Unterbrechung der Beratung beim Spruchsenat außer Streit gestellt worden, wobei sich die damals vertretende Amtsbeauftragte H.Z. damit einverstanden erklärt habe.

Weiters bracht der Verteidiger vor, der Bw. bleibe in allen Punkten bei seinen bisherigen Ausführungen bzw. schriftlichen Stellungnahmen, auch zwar hinsichtlich der Deckung der Lebenshaltungskosten der Jahre 2004 bis 2006. Zu den Geschäftsfällen xy und yx betreffend das Jahr 2007 sei eine geständige Rechtfertigung abgegeben worden und diese werde nach wie vor aufrecht erhalten.

Auf Antrag des Amtsbeauftragten wurde in der Folge die mündliche Verhandlung auf 12. Mai 2011 zur neuerlichen Einvernahme des Bw. unter Beiziehung eines Dolmetscher der polnischen Sprache und Einvernahme der ehemaligen Buchhalterin A.D. vertagt.

In der fortgesetzten mündlichen Berufungsverhandlung vom 12. Mai 2011 blieb der Beschuldigte bei seinem bisherigen Vorbringen, sich in den Jahren 2004-2006 nur 3 Tage pro Woche in Wien aufgehalten zu haben, um geschäftliche Kontakte zu knüpfen. In diesen Jahren sei ihm die Wohnung unentgeltlich vom Unterkunftgeber K. zur Verfügung gestellt worden und es seien für ihn nur geringe Kosten für Strom und Gas angefallen. Als Gegenleistung für die unentgeltliche Überlassung der Wohnung habe er kleinere Reparaturarbeiten an dieser Wohnung und auch an anderen Wohnungen des Hausherrn durchgeführt. Sein Lebensunterhalt und der seiner Familie sei aus Ersparnissen und aus der in Polen betriebenen Landwirtschaft gedeckt worden. Die Fahrtkosten zwischen seiner Heimat Polen und Österreich habe er durch den Kostenbeitrag mitfahrender Landsleute finanziert. Seine Familie habe weiter in Polen gewohnt, sein Sohn sei erst nach Erteilung der Gewerbeberechtigung im Jahr 2007 nach Österreich gezogen. Die Gattin und die Töchter würden nach wie vor in Polen leben. Das ihm Rahmen der Vorhaltsbeantwortung im Abgabenverfahren angegebene Haushaltseinkommen sei von der Gemeindebehörde in Polen so festgestellt worden.

Über die Berufung wurde erwogen:

Gemäß § 33 Abs. 1 FinStrG macht sich einer Abgabenhinterziehung schuldig, wer vorsätzlich unter Verletzung einer abgabenrechtlichen Anzeige-, Offenlegungs- oder Wahrheitspflicht eine Abgabenverkürzung bewirkt.

Dem gegenständlichen Finanzstrafverfahren liegen in objektiver Hinsicht die Feststellungen einer mit Bericht vom 30. März 2009 abgeschlossenen Außenprüfung betreffend das Lastfuhrwerksunternehmen des Beschuldigten für die Jahre 2004-2007 zugrunde.

Unter Textziffer 1 dieses Betriebsprüfungsberichtes wird zum Sachverhalt festgestellt, der Beschuldigte sei seit dem Kalenderjahr 2006 bei der Abgabenbehörde erster Instanz steuerlich erfasst und die eingereichten Steuererklärungen 2006 und 2007 würden für 2006 einen Gewinn in Höhe von € 5.966,48 und für 2007 in Höhe von € 11.409,95 ausweisen.

Im Zuge der Betriebsprüfung sei festgestellt worden, der Beschuldigte und seine Familie seien bereits seit 2004 in Österreich ansässig und seit April 2004 als Mieter einer Wohnung in Adresse2 aufrecht gemeldet. Als Unterkunftsgeber scheine die Fa. M. K. KEG auf, wobei

anzumerken sei, dass die zahlreichen K. KEG's seit 2007 zu den Hauptkunden des Bw. gehörten.

Das Haushaltseinkommen der Familie des Beschuldigten habe laut seinen eigenen Angaben 2004 € 285,00 monatlich, 2005 € 315,00 monatlich und 2006 € 812,00 monatlich betragen, wobei selbst die Erwirtschaftung dieser Beträge von Seiten der Prüferin nicht nachvollziehbar sei. Dem Haushalt des Beschuldigten seien laut dessen Angaben vier Personen zugehörig und er verfüge über keinerlei Bankkonten und Ersparnisse in seinem Heimatland. Außerdem sei er in den von der Betriebsprüfung umfassten Jahren auch in Polen steuerlich nicht erfasst gewesen.

Seinen Angaben zufolge habe er sich seit 2004 ständig zum Zwecke der Geschäftsanbahnung in Österreich aufgehalten. Die Deckung der Lebenshaltungskosten habe er mit einer 1993 erfolgten Betriebsaufgabe in Polen und der damit verbundenen Veräußerung von Anlagevermögen begründet, wobei laut Angaben der steuerlichen Vertreter daraus ca. € 20.000,00 resultierten.

Am 14. Jänner 2008 habe der Beschuldigte seine Mietwohnung in Adresse2 zu einem Kaufpreis von € 89.000,00 erworben, wobei eine 60monatige Ratenzahlung á € 1.670,00 vereinbart worden sei. Weiters habe er im August 2006 ein Kfz zum Barpreis von € 6.450,00 und im Juli 2008 ein neues Kfz zum Gesamtpreis von € 35.600,00 erworben, von dem er die Hälfte (€ 17.800,00) sofort bar bezahlt habe. Die eingereichten Umsatzsteuervoranmeldungen 1-8/2008 würden jedoch nicht auf eine derartige Umsatzsteigerung schließen lassen, die eine Kostendeckung dieser Anschaffung belegen würde. Somit sei anzunehmen, dass ein Großteil dieser Beträge bereits in den Vorjahren erwirtschaftet worden sei.

Die vorgelegten Aufzeichnungen der Wirtschaftsjahre 2006 und 2007 würden zahlreiche formelle, aber auch materielle Mängel aufweisen. So seien zu Unrecht ausgewiesene und geltend gemachte Vorsteuern in Bezug auf Bauleistungen sowie mangelhafte Eingangsrechnungen (fehlender Rechnungsempfänger) festgestellt worden. Nach Vorlage des im Kalenderjahr 2007 eröffneten Bankkontos ergebe die Abstimmung der Bankeingänge mit den erklärten Einnahmen Differenzen in Höhe von € 39.410,00. Hierbei handle es sich ausschließlich um an Endverbraucher fakturierte oder mit solchen verrechnete Transport- bzw. Bauleistungen. Dabei habe jedoch ein zusätzlicher Aufwand in Höhe von € 15.222,00 belegt werden können.

Unter Textziffer 3 des Betriebsprüfungsberichtes wird in der Folge ausgeführt, es sei aufgrund des ermittelten Sachverhaltes davon auszugehen, dass der Beschuldigte zumindest seit dem

Kalenderjahr 2004 in Österreich steuerpflichtige Einnahmen erziele. Dem Argument des ausschließlichen Aufenthaltes in Österreich zum Zwecke der Geschäftsanbahnung bis 2006 sei entgegen gebracht worden, dass der Beschuldigte seinen Hauptauftraggeber Herrn K. bereits seit dem Kalenderjahr 2004 nachweislich kenne und dieser auch der langjährige Unterkunftsgeber der Familie A. gewesen sei. Mit dem vom ihm bekannt gegebenen monatlichen Haushaltseinkommen könne nicht einmal die Deckung der Wohnungskosten glaubhaft gemacht werden.

Die Aufzeichnungen des Kalenderjahres 2007 würden neben zahlreichen formellen Mängeln auch materielle Mängel wie nicht erklärte Einnahmen aufweisen, sodass die sachliche Richtigkeit in Zweifel gezogen werden könne und die Bemessungsgrundlage im Schätzungswege zu ermitteln sei.

Dabei wurde auch festgestellt, dass in der vom Beschuldigten abgegebenen Umsatzsteuererklärung für das Jahr 2007 von xy vereinnahmte Entgelte in Höhe von € 7.520,00 sowie Einnahmen yx in Höhe von € 25.000,00 nicht offen gelegt wurden. Aus diesen nicht erklärten Umsätzen errechnet sich ein Verkürzungsbetrag an Umsatzsteuer 2007 in Höhe von € 6.504,00 (20 % von € 32.520,00).

Der von der Betriebsprüfung zugerechnete Sicherheitszuschlag in Höhe von € 16.000,00 wurde von der Finanzstrafbehörde erster Instanz von vornherein gar nicht angeschuldigt und ist daher nicht Gegenstand dieses Verfahrens.

Der von der Finanzstrafbehörde erster Instanz richtig berechnete und im Bescheid über die Einleitung des Finanzstrafverfahrens vom 14. Dezember 2009 sowie in der Stellungnahme an den Spruchsenat vom 5. Februar 2010 angeschuldigte Verkürzungsbetrag an Umsatzsteuer 2007 beträgt € 7.647,00 (nach Ausscheiden der Umsatzsteuer auf den Sicherheitszuschlag in Höhe von € 3.200,00).

Der Differenzbetrag zwischen der aus den nicht erklärten Umsätzen xy und yx resultierenden Umsatzsteuer in Höhe von € 6.504,00 und dem von der Finanzstrafbehörde erster Instanz zugrunde gelegten Verkürzungsbetrag an Umsatzsteuer 2007 in Höhe von € 7.647,00 beruht auf Vorsteuerkürzungen in Höhe von € 1.143,00 wegen zu Unrecht in Rechnungen ausgewiesener Umsatzsteuer für Bauleistungen sowie wegen fehlender Bezeichnung des Rechnungsempfängers.

Wenn der Amtsbeauftragte in der gegenständlichen Berufung zur Umsatzsteuer 2007 unter Verweis auf die schriftliche Stellungnahme des Beschuldigten vom 25. September 2009 (Bl. 59f des Strafaktes) ausführt, aus den vom Beschuldigten durch seinen Verteidiger selbst

eingestanden Akontozahlungen in Höhe von € 69.800,00 (xy) sowie € 30.000,00 (yx) würde sich unter Berücksichtigung der Vorsteuer aus einer Rechnung der Fa. W. vom 7. Dezember 2007 ein Verkürzungsbetrag an Umsatzsteuer in Höhe von € 15.225,00 ergeben, so ist dazu auszuführen, dass der Beschuldigte in dieser Stellungnahme auch ausgeführt hat, er habe es in diesen beiden Fällen übernommen, Materialien und Gegenstände, die in Zusammenhang mit den beiden Sanierungen benötigt worden seien, zu besorgen und zu transportieren, wofür er die entsprechenden Akontobeträge erhalten habe. Bei diesen Einkäufen seien viele der Rechnungen direkt auf xy bzw. auf Frau yx ausgestellt worden und er sei daher davon ausgegangen, dass diese Rechnungen irrelevant seien.

Aus diesem Vorbringen und auch aus den im Rahmen der mündlichen Verhandlung vor dem Spruchsenat vorgelegten Rechnungen kann geschlossen werden, dass die von den Auftraggeberinnen geleisteten Akontozahlungen, die der Bw. für die Bezahlung von Materialrechnungen (adressiert an seine Auftraggeberinnen) verwendet hat, teilweise als durchlaufende Posten anzusehen sind und daher nicht zum umsatzsteuerlichen Entgelt im Sinne des § 4 UStG gehören, weswegen sich der Unabhängige Finanzsenat in objektiver Hinsicht der auf Basis des Betriebsprüfungsberichtes erfolgten und auch der Anschuldigung des Amtsbeauftragten zugrunde liegenden Berechnung des Verkürzungsbetrages an Umsatzsteuer 2007 in Höhe von insgesamt € 7.647,00 anschließt. Dieser Verkürzungsbetrag setzt sich aus der aus den nicht erklärten Umsätzen xy und yx resultierenden Umsatzsteuer 2007 in Höhe von € 6.504,00 sowie aus der unter Textziffer 4 des Berichtes über die Außenprüfung erfolgten Vorsteuerkürzung (aus Bauleistungen bzw. wegen mangelhafter Rechnungen) in Höhe von € 1.143,00 zusammen.

Zu Recht bemängelt der Amtsbeauftragte in der gegenständlichen Berufung, dass aus dem erstinstanzlichen Erkenntnis nicht ableitbar ist, wie die erstinstanzlich der Bestrafung zugrunde gelegten Verkürzungsbeträge in Abweichung zu den Anlastungen des Finanzamtes laut Stellungnahme an den Spruchsenat vom 5. Februar 2010 ermittelt wurden. Dazu ist auszuführen, dass seitens der Finanzstrafbehörde erster Instanz der Anschuldigung im Bescheid über die Einleitung des Finanzstrafverfahrens und in der Stellungnahme des Amtsbeauftragten an den Spruchsenat vom 5. Februar 2010 richtig ein verkürzter Gewinn 2007 in Höhe von € 17.298,00 wegen nicht erklärter Einnahmen xy in Höhe von € 7.520,00 und yx in Höhe von € 25.000,00 abzüglich anerkannter Ausgaben in Höhe von € 15.222,00 zugrunde gelegt wurde. Aus dieser Feststellung errechnet sich, unter außer Achtlassung des von der Betriebsprüfung zugerechneten Sicherheitszuschlages in Höhe von € 16.000,00, ein Verkürzungsbetrag an Einkommensteuer 2007 in Höhe von € 7.329,00,

welcher in objektiver Hinsicht zu Recht der ursprünglichen Anschuldigung durch die Finanzstrafbehörde erster Instanz zugrunde gelegt wurde.

Wenn der Amtsbeauftragte dazu in der gegenständlichen Berufung ausführt, der Beschuldigte habe in seiner Stellungnahme vom 25. November 2009 einen Verkürzungsbetrag aus den Geschäftsfällen xy und yx von rd. € 20.000,00 eingestanden, woraus sich eine Verkürzung an Einkommensteuer 2007 in Höhe von € 8.674,00 errechne, für welchen im Berufungswege eine Bestrafung beantragt werde, so ist dazu auszuführen, dass es sich dabei nicht um vom Beschuldigten rechnerisch exakt ermittelte, sondern von ihm selbst pauschal geschätzte Einnahmen gehandelt hat, weswegen der Unabhängige Finanzsenat der vom Amtsbeauftragten auf Basis der Feststellungen im Betriebsprüfungsbericht durchgeführten genauen Berechnung des Verkürzungsbetrages, welche dem Bescheid über die Einleitung des Finanzstrafverfahrens zugrunde gelegt wurde, folgt.

Hinsichtlich der von der Finanzstrafbehörde erster Instanz angeschuldigten Umsatzsteuer 2006 in Höhe von € 5.600,00, Einkommensteuer 2004 in Höhe von € 2.584,00, Einkommensteuer 2005 in Höhe von € 2.679,00 und Einkommensteuer 2006 in Höhe von € 5.363,00 hat der Spruchsenat das Finanzstrafverfahren mit der Begründung eingestellt, dass die Verantwortung des Beschuldigten, er habe im Bundesgebiet keine abgabepflichtigen Handlungen gesetzt, sei nicht widerlegbar gewesen, eingestellt. Zudem hätten hinsichtlich der erklärten Bemessungsgrundlagen für 2006 finanzstrafrechtlich relevante Sachverhalte nicht festgestellt werden können.

Dem entgegnet der Amtsbeauftragte in der gegenständlichen Berufung dem Grunde nach zu Recht, dass es der Begründung des Spruchsenatserkenntnisses an der erforderlichen Schlüssigkeit und Nachvollziehbarkeit fehle, weswegen sich nicht erkennen lasse, wieso die den Anlastungen zugrunde liegenden Feststellungen der abgabenbehördlichen Prüfung, welche letztendlich auch in der diesbezüglich ergangenen abweisenden Berufungsentscheidung des UFS Wien vom 20. August 2009 ihre Bestätigung gefunden hätten, nicht gefolgt worden sei. Auch nach dem derzeitigen Wissensstand würden weder die Lebenshaltungskosten der Jahre 2004 bis 2006 auch nur annähernd gedeckt, noch die Herkunft der Geldmittel für die in Textziffer 1 des Berichtes über die Außenprüfung angeführten, in den Jahren 2006-2008 durch den Bw. angeschafften Wirtschaftsgüter anders als auch die Annahme weiterer, bisher nicht offen gelegter Einkünfte logisch erklärbar sein.

Dazu ist auszuführen, dass betreffend Einkommensteuer der Jahre 2004-2006 aufgrund nicht gedeckter Lebenshaltungskosten für das Jahr 2004 ein geschätzter Gewinn von € 17.000,00,

für 2005 in Höhe von € 18.000,00 und für 2006 in Höhe von € 25.000,00 dem Finanzstrafverfahren zugrunde gelegt wurde.

Hinsichtlich Umsatzsteuer 2006 wurden die vereinnahmten Entgelte in Höhe von € 33.000,00 geschätzt, woraus sich nach Abzug von geschätzten Vorsteuern in Höhe von € 1.000,00 ein Verkürzungsbetrag an Umsatzsteuer 2006 in Höhe von € 5.600,00 errechnet, welcher seitens der Finanzstrafbehörde erster Instanz der Anschuldigung zugrunde gelegt wurde.

Diesem Vorwurf ist der Beschuldigte durch seinen Verteidiger in einer schriftlichen Stellungnahme vom 3. November 2009 dahingehend begegnet, dass seine Frau und seine beiden Töchter während des gesamten Prüfungszeitraumes in Polen lebten, sein Sohn sei erst 2007 nach Österreich gekommen und habe davor ebenfalls in Polen gelebt. Eine namentlich genannte Tochter habe seit 2004 halbtags gearbeitet und daneben studiert und habe bis zu ihrer Eheschließung im Jahr 2006 im elterlichen Haushalt in Polen gelebt. Ebenso sein Sohn, der bis zum Abschluss seiner Ausbildung als Maurer ebenfalls bis 2007 im elterlichen Haushalt in Polen gelebt habe. Eine weitere Tochter habe bis 2009 studiert und wohne im elterlichen Haushalt in Polen.

Seine Gattin habe seit Anfang der 90er-Jahre des letzten Jahrhunderts in Polen einen 2,27 ha großen Pachtgrund bewirtschaftet und die geernteten Produkte auf regionalen Landwirtschaftsmärkten verkauft. Seiner Familie sei es – ebenso wie vielen anderen polnischen Familien – durchaus möglich, aus dem Einkommen aus dieser landwirtschaftlichen Erwerbstätigkeit die Lebenshaltungskosten in Polen zu decken. Eine diesbezügliche Bestätigung der Bezirksbehörde liege vor.

Am 22. Juli 1998 habe der Beschuldigte eine Holzbearbeitungsmaschine um umgerechnet ca. € 20.000,00 verkauft. Dieser Betrag sei in den folgenden zwei Jahren vereinnahmt worden. Bereits davor habe er einige kleinere Geräte aus seinem in Polen geführten Unternehmen veräußert, darüber würden aber keine Verträge oder Rechnungen vorliegen. Zu diesem Verkaufspreis sei anzumerken, dass um diesen Preis in Polen damals etwa fünf Autos gekauft hätten werden können. Er und seine Familie hätten die eingegangenen Kaufpreistraten vorerst zum überwiegenden Teil angespart und im Laufe späterer Jahre, jedenfalls noch nach 2004 zur Deckung der Lebenshaltungskosten herangezogen.

Der Beschuldigte habe ab 2004 bei seinen Aufenthalten in Wien in einer näher bezeichneten Wohnung in Adresse2 gewohnt, dies bis 2007 allein. Erst dann sei sein Sohn zu ihm gezogen. Für diese Wohnung habe er keine Miete zu bezahlen gehabt, da sie sich in einem desolaten Zustand befunden habe und erst nach und nach von ihm in Stand gesetzt worden sei. Als

Gegenleistung habe er seinem Vermieter gelegentlich bei praktischen Verrichtungen, wie etwa Aufräum- oder Räumungsarbeiten unterstützt. Der Beschuldigte sei daher in der Lage gewesen, seine ohnehin bescheidenen Lebenshaltungskosten aus den durch den Maschinenverkauf erlangten Mitteln sowie dem Erwerbseinkommen seiner Frau zu finanzieren und die ihm vorgeworfene Abgabenverkürzung für 2004 bis 2006 werde bestritten.

Die Schätzung der Abgabenbemessungsgrundlagen hindert zwar grundsätzlich die Annahme einer Abgabenhinterziehung nicht, jedoch trägt die Finanzstraßbehörde die Beweislast für die Richtigkeit der Schätzung. Eine Abgabenhinterziehung kann nur dann angenommen werden, wenn sich nach entsprechender Auseinandersetzung mit dem Vorbringen des Beschuldigten sagen lässt, dass seine Verantwortung nach menschlichem Ermessen nicht richtig sein kann. Dabei reicht die Tatsache, dass Geschäftsvorgänge nicht in die Buchhaltung aufgenommen wurden und Mängel der Aufzeichnungen festzustellen waren, für sich alleine nicht, Verkürzungsvorsatz anzunehmen, weil es vielmehr der Feststellung bedarf, welche finanzstrafrechtlich zu verantwortenden Vorgänge zu den festgestellten Abgabenverkürzungen geführt haben (VwGH 7.7.2004, 2003/13/0171).

Während im Abgabenverfahren der Abgabepflichtige, dessen Aufzeichnungen mangelhaft sind, das Risiko unvermeidlicher Schätzungsungenauigkeiten zu tragen hat, trifft im Finanzstrafverfahren die Behörde die Beweislast für die Richtigkeit der Schätzung in dem Sinn, dass der geschätzte Betrag mit der Wirklichkeit solcherart übereinstimmt, dass die Verantwortung des Beschuldigten (auch hinsichtlich der Höhe der Verkürzung) so unwahrscheinlich ist, dass sie nach menschlichem Ermessen ausgeschlossen werden kann (VwGH 7.2.1989, 88/14/0222).

Die Abgabenbehörde erster Instanz ist betreffend die Jahre 2004-2006 bei der Schätzung der Besteuerungsgrundlagen wegen nicht gedeckter Lebenshaltungskosten erkennbar davon ausgegangen, dass der Beschuldigte und seine Familie bereits seit 2004 tatsächlich in Österreich gelebt haben. Diese Annahme entspricht jedoch nach dem oben zitierten unwiderlegbaren Vorbringen des Beschuldigten im gegenständlichen Finanzstrafverfahren nicht der Tatsache bzw. kann sein insoweit nicht unplausibles Vorbringen hinsichtlich der Deckung der Lebenshaltungskosten seiner in Polen lebenden Familie durch das Betreiben einer Landwirtschaft mit Selbstvermarktung sowie aus dem Verkauf von Anlagevermögen aus einem ehemals in Polen geführten Betrieb nicht widerlegt werden.

Während betreffend das Jahr 2007 durch die Betriebsprüfung konkrete nicht erklärte Umsätze bzw. Einnahmen aus den Geschäftsfällen xy und yx in einer betragsmäßig bestimmten Höhe

festgestellt werden konnten, basiert im Gegensatz dazu die pauschale Schätzung der Besteuerungsgrundlagen in runden Tausenderbeträgen betreffend die Jahre 2004-2006 allein auf der Annahme nicht gedeckter Lebenshaltungskosten, wobei an dieser Feststellung aufgrund des zitierten Vorbringens des Beschuldigten im Finanzstrafverfahren doch gewisse Zweifel offen bleiben. Zwar ist dem Vorbringen des Amtsbeauftragten in der mündlichen Berufungsverhandlung dahingehend, die unentgeltliche Überlassung einer Wohnung, für welche der Beschuldigte Arbeitsleistungen an seinen Unterkunftgeber erbracht hat, führe zu steuerlich relevanten Einkünften, zuzustimmen, jedoch kann auf Grund der Verfahrensergebnisse der Nachweis des Überschreitens der Besteuerungsgrenzen für die Jahre 2004-2006 nicht erbracht werden. Jedenfalls kann im Sinne der oben wiedergegebenen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes eine Verkürzung an Einkommensteuer 2004-2006 und an Umsatzsteuer 2006 in der von der Finanzstrafbehörde angeschuldigten Höhe aufgrund der im Finanzstrafverfahren gegenüber dem Abgabungsverfahren geänderten Beweislast nicht mit der erforderlichen Sicherheit als erwiesen angenommen werden, weswegen insoweit dem Grunde nach zu Recht, wenn auch ohne ausreichende Begründung, eine Verfahrenseinstellung gemäß § 136 FinStrG durch den Spruchsenat erfolgte. Der Berufung konnte daher in diesem Punkt nicht stattgegeben werden.

In Bezug auf die subjektive Tatseite ist festzustellen, dass der Beschuldigte betreffend die Geschäftsfälle xy und yx vor dem Spruchsenat eine geständige Rechtfertigung zur vorgeworfenen Abgabenhinterziehung gemäß § 33 Abs. 1 FinStrG abgegeben hat und der Unabhängige Finanzsenat hat nach dem Gesamtbild der Verhältnisse auch insoweit keine wie immer gearteten Zweifel daran, dass die aus diesen Geschäftsfällen resultierenden Umsätze und Gewinne vorsätzlich zunächst nicht in die Buchhaltung und in der Folge in die abgegebenen Steuererklärungen aufgenommen wurden, wodurch schuldhaft mit Eventualvorsatz eine abgabenrechtliche Offenlegungs- und Wahrheitspflicht verletzt und eine Abgabenhinterziehung an Umsatzsteuer 2007 in Höhe von € 6.504,00 sowie an Einkommensteuer 2007 in Höhe von € 7.329,00 durch zu geringe Abgabenfestsetzung bewirkt wurde. Insoweit ist eine Abgabenhinterziehung gemäß § 33 Abs. 1, Abs. 3 lit. a FinStrG sowohl in objektiver als auch in subjektiver Hinsicht daher zweifelsfrei erwiesen.

Wie zur objektiven Tatseite ausgeführt, beruht ein Verkürzungsbetrag an Umsatzsteuer 2007 in Höhe von € 1.143,00 auf einer pauschalen Vorsteuerkürzung durch die Betriebsprüfung (siehe Textziffer 4 des Berichtes über die Außenprüfung) wegen teilweise zu Unrecht ausgewiesener und geltend gemachter Vorsteuerbeträge und aufgrund fehlender Bezeichnung des Rechnungsempfängers. Insoweit kann aus dem Bericht über die Außenprüfung nicht

abgeleitet werden, aufgrund welcher konkreten Rechnungen eine Aberkennung des Vorsteuerabzuges erfolgte. Vielmehr geht aus der Begründung des Berichtes über die Außenprüfung hervor, dass es sich insoweit um eine „pauschale“ Vorsteuerkürzung im Abgabungsverfahren handelte. Auch insoweit kann dem Beschuldigten eine schuldhaft Abgabenverkürzung mangels konkreter Anhaltspunkte nicht erwiesen werden, weswegen in Höhe eines Differenzbetrages an Umsatzsteuer 2007 von € 1.143,00 mit partieller Verfahrenseinstellung gemäß §§ 136, 157 FinStrG vorzugehen war.

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 die persönlichen Verhältnisse und die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit des Beschuldigten zu berücksichtigen sind.

Bei der Strafneubemessung sah der Unabhängige Finanzsenat als mildernd die finanzstrafrechtliche Unbescholtenheit des Beschuldigten, seine geständige Rechtfertigung und die volle Schadensgutmachung, als erschwerend hingegen keinen Umstand an.

Ausgehend von einer sehr guten wirtschaftlichen Situation des Bw., er gibt sein derzeitiges monatliches Einkommen mit ca. € 2.000,00 an und ist Eigentümer einer Eigentumswohnung, und unter Berücksichtigung seiner Sorgepflichten für seine Gattin erweist sich nach Dafürhalten des Unabhängigen Finanzsenates die aus dem Spruch ersichtliche (erhöhte) Geldstrafe als tat- und schuldangemessen.

Auch die gemäß § 20 Abs. 1 FinStrG für den Fall der Uneinbringlichkeit zu bemessende Ersatzfreiheitsstrafe entspricht dem festgestellten Verschulden unter Berücksichtigung der obgenannten Milderungsgründe.

Gemäß § 185 Abs. 1 lit. a FinStrG in Verbindung mit § 265 Abs. 1p FinStrG in der Fassung der Finanzstrafgesetz-Novelle 2010, BGBl I 104/2010, war aus Anlass der Berufung der Kostenausspruch des erstinstanzlichen Erkenntnisses auf € 400,00 (statt bisher € 280,00) zu erhöhen. Die Bemessung der Kosten des Strafverfahrens ist vom Verböserungsverbot des § 161 Abs. 3 FinStrG nicht erfasst (vgl. VwGH 24.1.1956, Slg 1736/54 und Kommentar Fellner, Rz. 12 zu § 161 FinStrG, sowie Reger/Hacker/Kneidinger „Das Finanzstrafgesetz mit Kommentar und Rechtsprechung“, Rz. 23 zu § 161 FinStrG).

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, am 12. Mai 2011