



UNABHÄNGIGER
FINANZSENAT

Außenstelle Wien
Finanzstrafsenat Wien 1

GZ. FSRV/0115-W/08

Berufungsentscheidung

Der Finanzstrafsenat Wien 1 als Organ des Unabhängigen Finanzsenates als Finanzstrafbehörde zweiter Instanz hat durch den Vorsitzenden Hofrat Dr. Karl Kittinger, das sonstige hauptberufliche Mitglied Hofrat Dr. Josef Graf sowie die Laienbeisitzer Dr. Wolfgang Seitz und Mag. Dr. Jörg Krainhöfner als weitere Mitglieder des Senates in der Finanzstrafsache gegen Bw., vertreten durch Steuer & Beratung GmbH, 1020 Wien, Franzensbrückenstraße 26, wegen des Finanzvergehens der Abgabenhinterziehung gemäß § 33 Abs. 1 des Finanzstrafgesetzes (FinStrG) über die Berufung des Beschuldigten vom 27. Juni 2008 gegen das Erkenntnis des Spruchsenates beim Finanzamt Wien 1/23 als Organ des Finanzamtes Baden Mödling vom 21. April 2008, SpS, nach der am 12. Mai 2009 in Anwesenheit des Beschuldigten und seines Verteidigers Mag. M.N., der Amtsbeauftragten AB sowie der Schriftführerin M. durchgeführten mündlichen Verhandlung

zu Recht erkannt:

Der Berufung wird Folge gegeben, das angefochtene Erkenntnis aufgehoben und das gegen den Berufungswerber (Bw.) wegen des Verdachtes der Abgabenhinterziehung gemäß § 33 Abs. 1 FinStrG geführte Finanzstrafverfahren gemäß §§ 136, 157 FinStrG eingestellt.

Entscheidungsgründe

Mit Erkenntnis des Spruchsenates vom 21. April 2008, SpS, wurde der Bw. der Abgabenhinterziehung gemäß § 33 Abs. 1 FinStrG für schuldig erkannt, er habe infolge

Abgabe unrichtiger Besteuerungsgrundlagen zur Umsatzsteuer für die Kalenderjahre 2003 und 2004, sohin unter Verletzung der abgabenrechtlichen Offenlegungs- und Wahrheitspflicht bescheidmäßig festzusetzende Abgabe verkürzt, und zwar Umsatzsteuer 2003 in Höhe von €°3.098,00 und Umsatzsteuer 2004 in Höhe von €°18.155,00.

Gemäß § 33 Abs. 5 FinStrG wurde über den Bw. deswegen eine Geldstrafe in der Höhe von €°7.200,00 und eine gemäß § 20 Abs. 1 FinStrG für den Fall der Uneinbringlichkeit an deren Stelle tretende Ersatzfreiheitsstrafe in der Dauer von 18 Tagen verhängt.

Gemäß § 185 Abs. 1 lit. a FinStrG habe der Bw. Kosten des Finanz Strafverfahrens in Höhe von €°363,00 zu ersetzen.

Gemäß § 136 FinStrG wurde das Finanz Strafverfahren hinsichtlich Einkommenssteuer 2003 und 2004 eingestellt.

Zur Begründung wurde dazu seitens des Spruchsenates ausgeführt, der Bw. sei trotz gehöriger Ladung (Zustellung durch Hinterlegung) unentschuldigt zur Verhandlung vor dem Spruchsenat nicht erschienen, sodass gemäß § 126 FinStrG in seiner Abwesenheit zu entscheiden gewesen sei.

Aufgrund des Inhaltes der Straf- und Veranlagungsakten werde nachstehender Sachverhalt festgestellt:

Der Bw. sei österreichischer Staatsbürger, genauere Feststellungen zu seiner finanziellen und persönlichen Situation seien derzeit nicht möglich. Er sei finanzbehördlich unbescholten.

Der Bw. habe einen Einzelhandel und die Bearbeitung von/mit Eisenwaren betrieben. Er sei für sämtliche steuerlichen Agenden verantwortlich gewesen. Im Oktober 2004 sei der Betrieb eingestellt worden.

Trotz Kenntnis seiner diesbezüglichen steuerlichen Verpflichtungen habe es der Bw. in den Jahren 2002-2004 unterlassen, Steuererklärungen abzugeben. Dadurch habe er vorsätzlich die aus dem Spruch ersichtlichen Umsatzsteuerzahlungen verkürzt.

Dass der Bw. vorsätzlich auch Einkommenssteuer hinterzogen habe, könne im Zweifel nicht festgestellt werden, zumal nicht ausgeschlossen werden könne, dass er es auf Schätzungen durch das Finanzamt ankommen haben lasse. Dass sein Vorsatz auf zu geringe Schätzungen ausgerichtet gewesen sei, habe im Zweifel nicht festgestellt werden können.

Der Schaden sei nicht gutgemacht worden.

Die steuerlichen Verfehlungen hätten sich anlässlich einer Betriebsprüfung für den Zeitraum 2001-2004 herausgestellt. Für das Jahr 2002 seien Besteuerungsgrundlagen im Schätzungswege ermittelt worden, für die Jahre 2003 und 2004 sei noch keine Veranlagung erfolgt.

Im Zuge einer Prüfung seien für 2002 bis 2004 habe der Bw. laufende Aufzeichnungen bzw. Zusammenstellungen über die erzielten Einnahmen bzw. Ausgaben vorgelegt. Bei der Prüfung seien diese Aufzeichnungen für die Ermittlung der Besteuerungsgrundlagen herangezogen worden. Es seien einige Mängel festgestellt worden, zumal nicht alle Zahlungseinträge und Einnahmen in den vorgelegten Aufzeichnungen enthalten gewesen seien. Die betriebliche Veranlassung von geltend gemachten Überziehungs- bzw. Bankzinsen habe nur mit 50% nachgewiesen werden können. Überdies sei festgestellt worden, dass anlässlich der Betriebsaufgabe im Oktober 2004 das Betriebsvermögen in Privatvermögen übernommen worden sei, die Entnahme habe einen Eigenverbrauch dargestellt und sei daher der Umsatzsteuer zu unterziehen gewesen.

Diese Feststellungen gründeten sich auf nachstehende Beweiswürdigung:

Der Bw. habe beharrlich in diesem Finanzstrafverfahren seine Mitwirkung verweigert und habe sowohl eine mündliche als auch eine schriftliche Stellungnahme unterlassen. Aufgrund seiner mehrjährigen Tätigkeit als Unternehmer sei davon auszugehen, dass er gewusst habe, dass man Umsatzsteuer zahlen müsse. Schon allein aus der Art und Weise seines Vorgehens, nämlich überhaupt keine Steuererklärungen abzugeben, sei ein Steuerhinterziehungsvorsatz ableitbar.

Die Höhe des strafbestimmenden Wertbetrages ergebe sich aus den nachvollziehbaren Ermittlungen des Finanzamts Baden Mödling, die als qualifizierte Vorprüfung dem Verfahren zugrunde zu legen seien. Die Schätzungen seien nachvollziehbar und schlüssig. Sicherheitszuschläge seien bei der Ermittlung des strafbestimmenden Wertbetrages nicht berücksichtigt worden.

Rechtlich ergebe sich aus dem festgestellten Sachverhalt, dass der Bw. sowohl objektiv als auch subjektiv das Finanzvergehen nach § 33 Abs. 1 FinStrG zu verantworten habe.

Bei der Strafbemessung habe der Senat als mildernd die finanzbehördliche Unbescholtenheit, erschwerend hingegen keine Umstand gewertet.

Ausgehend von diesen Strafzumessungsgründen sei dem Senat die verhängte Geldstrafe tätergerecht und schuldangemessen erschienen.

Gegen dieses Erkenntnis richtet sich die vorliegende frist- und formgerechte Berufung des Bw., mit welcher eine vorsätzliche Handlungsweise bestritten wird.

Vorgebracht wird, dass der Bw. – entgegen der Wahrnehmung der Behörde – mehrmals auch im Strafverfahren mitgewirkt habe. Der Schluss, dass alleine aufgrund der angeblich nicht vorhandenen Mitwirkung des Bw. zwingend eine vorsätzliche Verkürzung der Abgaben zu unterstellen sei, sei nicht nachvollziehbar und widerspreche dem Grundprinzip der Amtswegigkeit des Verfahrens.

Das Strafverfahren sei mit Bescheid vom 5. März 2007 (zugestellt durch Hinterlegung am 22. März 2007) eröffnet worden. Dieser Bescheid sei nicht behoben und mit einem neuerlichen Schreiben vom 17. April 2007 dem Bw. zur Kenntnis gebracht worden.

Während der gesamten Zeit habe ein aufrechtes Vertretungsverhältnis mit der Steuerberatungskanzlei des Bw. bestanden, an welche die Behörde keine Bescheide und Informationen übermittelt habe.

Am 14. August 2008 habe der steuerliche Vertreter mit dem Finanzamt auf Ersuchen des Bw. zur Vorbereitung der Verteidigung telefonisch Kontakt aufgenommen und um Akteneinsicht gebeten. Die Beamtin des Finanzamtes habe dem entsprochen und die Grundlagenbescheide mit der Post an die Adresse des steuerlichen Vertreters zugesandt. In dem Telefonat sei vereinbart worden, dass nach Studium der Aktenlage ein Erörterungstermin vereinbart habe werden sollen. Die diesbezüglichen Aufzeichnungen sowie die Korrespondenz könnten bei Bedarf vorgelegt werden.

Während das Finanzamt an die Adresse des zustellungsbevollmächtigten steuerlichen Vertreters zugestellt habe, sei offensichtlich die Ladung zur mündlichen Verhandlung nicht an den Zustellungsbevollmächtigten, sondern an die dem Amt bekannte Adresse des Bw. zugestellt worden. An dieser Adresse habe der Bw. in diesem Zeitraum jedoch nicht gewohnt, sondern lediglich seine Mutter. Es sei nach den gegebenen Umständen sehr wahrscheinlich, dass die Mutter vergessen habe, den Bw. über die Hinterlegung des Schriftstückes zu informieren und es deshalb nicht abgeholt worden sei.

Der Bw. habe nach dem Telefonat mit der Finanzbehörde jedenfalls im Glauben gehandelt, dass wie bisher für die Anberaumung einer mündlichen Verhandlung mit seiner steuerlichen Vertretung Kontakt aufgenommen werde.

Im betrachteten Zeitraum 2003-2004 habe der Bw. erhebliche Verluste aus seiner wirtschaftlichen Tätigkeit erzielt. Durch einen von einem Mitarbeiter des Bw. verursachten

Schaden sei es in der Folge zu langwierigen Schadenersatzverhandlungen gekommen. Wie auch im Bericht der Außenprüfung festgehalten worden sei, habe der Bw. Verluste in der Höhe von mehr als € 90.000,00 erlitten, wodurch er gezwungen gewesen sei, sein Unternehmen zu schließen und in der Folge auch sein Haus zu verkaufen.

Der Bw. sei dieser Notsituation nicht gewachsen gewesen und deshalb seiner Meldepflicht (UVA, Steuererklärungen) nicht nachgekommen.

Eine Bereicherungsabsicht oder ein vorsätzliches Handeln liege nicht vor.

Bei der nachfolgenden Außenprüfung seien zwar Mängel in den Aufzeichnungen festgestellt worden. Der Bw. habe jedoch mitgeholfen, alle relevanten Sachverhalte aufzuklären. Es seien alle vorhandenen Belege und Buchhaltungsunterlagen zur Verfügung gestellt worden.

Der Bw. beantragt daher, das Erkenntnis aufzuheben und von einer Geldstrafe abzusehen. Er ersucht, davon auszugehen, dass im gegenständlichen Fall kein vorsätzliches Finanzvergehen vorgelegen sei, sondern Fahrlässigkeit zur Abgabenverkürzung geführt habe.

Außerdem sei als Milderungsgrund auch die Notlage und die Mitwirkungsbereitschaft des Bw. zu bewerten.

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.

Gemäß § 13 FinStrG gelten die Strafdrohungen für vorsätzliche Finanzvergehen nicht nur für die vollendete Tat, sondern auch für den Versuch und für jede Beteiligung an einem Versuch.

Abs. 2: Die Tat ist versucht, sobald der Täter seinen Entschluss, sie auszuführen oder einen anderen dazu zu bestimmen (§ 11), durch eine der Ausführung unmittelbar vorangehende Handlung betätigt.

Gemäß § 33 Abs. 3 FinStrG ist eine Abgabenverkürzung nach Abs. 1 oder 2 bewirkt,

a) wenn Abgaben, die bescheidmäßig festzusetzen sind, zu niedrig festgesetzt werden oder infolge Unkenntnis der Abgabenbehörde von der Entstehung des Abgabenanspruches mit dem Ablauf der gesetzlichen Erklärungsfrist (Anmeldefrist, Anzeigefrist) nicht festgesetzt werden konnten.

Mit dem zugrunde liegenden Erkenntnis des Spruchsenates wurde der Bw. der vollendeten Abgabenhinterziehung gemäß § 33 Abs. 1 FinStrG für schuldig erkannt, er habe infolge Abgabe unrichtiger Besteuerungsgrundlagen zur Umsatzsteuer für die Kalenderjahre 2003 und 2004, sohin unter Verletzung der abgabenrechtlichen Offenlegungs- und Wahrheitspflicht Umsatzsteuer 2003 und 2004 in näher bezeichneten Höhe verkürzt.

In der Begründung des erstinstanzlichen Erkenntnisses wird dazu festgehalten, der Bw. habe trotz Kenntnis seiner diesbezüglichen steuerlichen Verpflichtungen die Abgabe der Steuererklärungen für die Jahre 2002 bis 2004 unterlassen und dadurch vorsätzlich die aus dem Spruch ersichtlichen Umsatzsteuerzahlungen verkürzt. Diese steuerlichen Verfehlungen hätten sich anlässlich einer Betriebsprüfung für den Zeitraum 2001 bis 2004 herausgestellt. Für das Jahr 2002 seien die Besteuerungsgrundlagen im Schätzungswege ermittelt worden, für die Jahre 2003 und 2004 sei noch keine Veranlagung erfolgt.

Zunächst ist dazu seitens des Unabhängigen Finanzsenates festzustellen, dass gemäß § 33 Abs. 3 lit. a FinStrG bei einem steuerlich erfassten Abgabepflichtigen eine Abgabenhinterziehung gemäß § 33 Abs. 1 FinStrG erst dann bewirkt sein kann, wenn bescheidmäßig festzusetzende Abgaben, im gegenständlichen Fall die Umsatzsteuer 2003 und 2004, zu niedrig festgesetzt werden. Eine derartige zu niedrige Abgabefestsetzung infolge Verletzung einer abgabenrechtlichen Offenlegungs- und Wahrheitspflicht hat im gegenständlichen Fall jedoch nicht stattgefunden, vielmehr erfolgte für die beiden in Rede stehenden Jahre eine Erstveranlagung zur Umsatzsteuer 2003 und 2004 in unstrittiger (richtiger) Höhe auf Grund der Feststellungen der Betriebsprüfung, sodass keinesfalls von einer Deliktvollendung ausgegangen werden kann.

Es war daher zu untersuchen, ob der Bw. vorsätzlich unter Verletzung einer abgabenrechtlichen Offenlegungs- und Wahrheitspflicht durch Nichtabgabe der Umsatzsteuererklärungen 2003 und 2004 eine Abgabenverkürzung zu bewirken versucht (§ 13 FinStrG) hat.

Dazu ist betreffend das Jahr 2004 festzuhalten, dass dem Bw. die Verletzung einer abgabenrechtlichen Offenlegungs- bzw. Wahrheitspflicht durch Nichtabgabe der Umsatzsteuererklärung 2004 schon objektiv nicht vorgeworfen werden kann, da die Frist zur Abgabe der Umsatzsteuererklärung 2004 zum Zeitpunkt der Erstveranlagung am 9. Mai 2005 nach Abschluss der zugrunde liegenden Betriebsprüfung für den steuerlich vertretenen Bw. noch offen war.

Es war daher in Bezug auf Umsatzsteuer 2004 schon mangels Verletzung einer abgabenrechtlichen Offenlegungs- und Wahrheitspflicht durch den Bw. mit Verfahrenseinstellung vorzugehen.

Nach der Aktenlage wurde der zu diesem Zeitpunkt steuerlich vertretene Bw. (Quotenregelung) mit Erinnerung der Abgabenbehörde erster Instanz vom 28. Februar 2005 aufgefordert, die Umsatzsteuererklärung für das Jahr 2003 bis 21. März 2005 abzugeben.

Dieser Aufforderung ist der Bw. nicht nachgekommen. Er hat daher insoweit eine abgabenrechtliche Offenlegungs- und Wahrheitspflicht verletzt.

Es war daher weiters das Vorliegen der subjektiven Tatseite dahingehend zu prüfen, ob es der Bw. ernstlich für möglich gehalten und sich damit abgefunden hat (Eventualvorsatz), durch die Nichtabgabe der Umsatzsteuererklärung 2003 eine zu geringe Abgabenfestsetzung (im Schätzungswege) herbeizuführen.

Dazu hat der Bw. in der gegenständlichen Berufung vorgebracht, er sei aufgrund einer finanziellen Notsituation seinen Meldeverpflichtungen in Bezug auf die Umsatzsteuervoranmeldungen und Jahressteuererklärungen nicht nachgekommen, habe jedoch keinesfalls in Bereicherungsabsicht gehandelt und es sei ihm eine vorsätzliche Handlungsweise insoweit nicht nachweisbar, zumal er auch bei der nachfolgenden Außenprüfung mitgeholfen habe, alle relevanten Sachverhalte aufzuklären. Dabei habe er auch alle vorhandenen Unterlagen zur Verfügung gestellt.

Wie im angefochtenen Erkenntnis zutreffend festgestellt, hat der Bw. zuvor auch für das Jahr 2002 trotz Aufforderung der Abgabenbehörde keine Umsatzsteuererklärung abgegeben, weswegen er mit Bescheid vom 10. November 2004 im Schätzungswege mit einer Zahllast von € 12.000,00 veranlagt wurde. Im Rahmen der Betriebsprüfung erfolgte dann eine Wiederaufnahme des Verfahrens betreffend Umsatzsteuer 2002, im Zuge derer die Umsatzsteuerschuld für dieses Jahr auf € 10.818,47 herabgesetzt wurde.

Der Bw. konnte daher aufgrund seiner Erfahrungen betreffend Umsatzsteuer 2002 nicht davon ausgehen, dass die Nichtabgabe der Umsatzsteuererklärung 2003 zu dem von der Abgabenbehörde erster Instanz festgesetzten Termin (21. März 2005), somit die Verletzung einer abgabenrechtlichen Offenlegungs- und Wahrheitspflicht, eine zu geringe Abgabenfestsetzung zur Folge haben würde, sodass nach Ansicht des Unabhängigen Finanzsenates sein Berufungsvorbringen, die Verletzung der abgabenrechtlichen Offenlegungs- und Wahrheitspflicht sei ohne Verkürzungsvorsatz erfolgt, nicht widerlegt werden kann. In diesem Lichte erscheint die Rechtfertigung des Bw. in der mündlichen Verhandlung vor dem Berufungssenat, er habe nicht angenommen, sich durch die Nichtabgabe der Steuererklärung Umsatzsteuer ersparen zu können und vielmehr in der Folge mit dem Finanzamt eine Ratenvereinbarung zu treffen beabsichtigt, nicht lebensfremd.

Das Vorliegen einer eventuellen fahrlässigen Handlungsweise des Bw. war keiner näheren Überprüfung zu unterziehen, weil eine fahrlässige Abgabenverkürzung im Versuchsstadium vom Finanzstrafgesetz nicht unter Sanktion gestellt wird.

Auch kann im gegenständlichen Fall in Bezug auf Nichtabgabe Umsatzsteuererklärung 2003 dem Bw. auch keine Finanzordnungswidrigkeit gemäß § 51 Abs. 1 lit. a FinStrG mehr zur Last gelegt werden, da diese, entsprechend der Bestimmung des § 31 FinStrG, bereits mit Ablauf des 21. März 2006, also bereits vor dem Zeitpunkt der Einleitung des gegenständlichen Finanz Strafverfahrens am 5. März 2007, hinsichtlich ihrer Strafbarkeit verjährt war.

Gemäß § 161 Abs. 1 FinStrG ist die Finanzstrafbehörde zweiter Instanz berechtigt, sowohl im Spruch als auch hinsichtlich der Begründung ihre Anschauung an die Stelle jener der ersten Instanz zu setzen und demgemäß den Bescheid abzuändern.

§ 161 Abs. 1 1. Satz FinStrG besagt, dass die Rechtsmittelbehörde, sofern das Rechtsmittel nicht als unzulässig oder verspätet zurückzuweisen ist, immer in der Sache selbst zu entscheiden hat. Die Sache, die der Rechtsmittelbehörde zur Entscheidung vorliegt, ist die dem Beschuldigten zur Last gelegte Tat in ihren wesentlichen Sachverhaltselementen, unabhängig von ihrer rechtlichen Beurteilung (z.B. VwGH 22.5.1996, 96/16/0023). Das bedeutet, dass die Rechtsmittelbehörde trotz ihrer Berechtigung, den angefochtenen Bescheid abzuändern, doch auf die Ahndung der dem Rechtsmittelwerber im Verfahren erster Instanz zur Last gelegten Tat beschränkt bleibt und ihn nicht für eine Tat schuldig sprechen darf, die ihm im Verfahren vor der ersten Instanz gar nicht zur Last gelegt wurde, da darin zumindest die Entziehung einer Instanz liegen würde. Macht die Berufungsbehörde eine andere Sache zum Gegenstand ihrer Entscheidung als die Finanzstrafbehörde erster Instanz, verletzt sie das Recht auf den gesetzlichen Richter (VfGH 3.3.1979, B 362 bis 364, 583, 584/78).

Aus den dargestellten Gründen war es nicht Sache des Unabhängigen Finanzsenates im gegenständlichen Berufungsverfahren zu beurteilen, ob dem Bw. das Umsatzsteuervorauszahlungsdelikt nach § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG bzw. § 49 Abs. 1 lit. a FinStrG nachgewiesen werden kann, da dem Bw. im Finanz Strafverfahren erster Instanz eine schuldhafte Verkürzung von Umsatzsteuervorauszahlungen bzw. die Abgabe von nicht dem § 21 des Umsatzsteuergesetzes entsprechenden Voranmeldungen nicht zur Last gelegt wurde und daher ein eventuelles Umsatzsteuervorauszahlungsdelikt nicht Gegenstand dieses Finanz Strafverfahrens ist.

Es war daher insgesamt mit Verfahrenseinstellung vorzugehen.

Wien, am 12. Mai 2009