

GZ. FSRV/0005-K/10

Berufungsentscheidung

Der Finanzstrafsenaat Klagenfurt 1 als Organ des Unabhängigen Finanzsenates als Finanzstraabehörde zweiter Instanz hat durch den Vorsitzenden HR Dr. Richard Tannert, das sonstige hauptberufliche Mitglied HR Mag. Hannes Prosen sowie die Laienbeisitzer Dr. Michael Kopetz und Mag. Christian Inzko als weitere Mitglieder des Senates in der Finanzstrafsache gegen G.R., vertreten durch Dr. Michael Pirker, Wirtschaftstreuhänder, 9500 Villach, Völkendorfer Straße 43, wegen Abgabenhinterziehungen gemäß § 33 Abs. 2 lit. a des Finanzstrafgesetzes (FinStrG) und Finanzordnungswidrigkeiten gemäß § 49 Abs. 1 lit. a und § 51 Abs. 1 lit. a FinStrG über die Berufung des Beschuldigten vom 25. Februar 2009 gegen das Erkenntnis des Spruchsenates II beim Finanzamt Klagenfurt als Organ des Finanzamtes Klagenfurt als Finanzstraabehörde erster Instanz vom 27. November 2008, StrNr. 057/2008/xxx, nach der am 3. Mai 2011 in Anwesenheit des Beschuldigten und seines Verteidigers, des Amtsbeauftragten HR Dr. Manfred Pressler sowie der Schriftführerin Melanie Zuschmig durchgeführten mündlichen Verhandlung

zu Recht erkannt:

Der Berufung des Beschuldigten wird Folge gegeben und das im Übrigen unverändert bleibende Erkenntnis des Spruchsenates in Punkt 1) des Schuldspruches und hinsichtlich des Ausspruches über Strafe und Kosten dahingehend abgeändert, dass es zu lauten hat:

I. G.R. ist schuldig, er hat als abgabenrechtlich verantwortlicher Geschäftsführer der W. GmbH, sohin als Wahrnehmender deren steuerlichen Interessen, im Amtsbereich des Finanzamtes Klagenfurt vorsätzlich unter Verletzung der Verpflichtung zur Abgabe von dem § 21 Umsatzsteuergesetz (UStG) 1994 entsprechenden Voranmeldungen für den Voranmeldungszeitraum Februar 2007 eine Verkürzung der Vorauszahlung an Umsatzsteuer in Höhe von € 3.807,44 bewirkt, indem er den Verkauf einer Büroeinrichtung um den zivilrechtlichen Preis von € 39.600,00 an die F. GmbH im steuerlichen Rechenwerk der verkaufenden GmbH nicht zum Ansatz gebracht hat, und dies nicht nur für möglich, sondern für gewiss gehalten und hiedurch eine Abgabenhinterziehung nach [§ 33 Abs. 2 lit. a FinStrG](#) begangen.

Aus diesem Grund und unter Bedachtnahme auf die Punkte 2) und 3) des erstinstanzlichen Schuldspruches wird über ihn gemäß §§ 33 Abs. 5 und 49 Abs. 2 iVm § 21 Abs. 1 und 2 FinStrG eine **Geldstrafe** in Höhe von

€ 1.800,00

(in Worten: eintausendachthundert)

und für den Fall deren Uneinbringlichkeit gemäß § 20 FinStrG eine **Ersatzfreiheitsstrafe** in Höhe von

sieben Tagen

verhängt.

Die vom Beschuldigten gemäß § 185 Abs. 1 lit. a FinStrG zu tragenden Verfahrenskosten werden mit € 180,00 festgesetzt.

II. Das überdies gegen den Beschuldigten unter der StrNr. 057/2008/xxx wegen des Verdachtes, er habe als Geschäftsführer der W. GmbH in der Voranmeldung für Februar 2007 steuerpflichtige Umsätze in Höhe von € 118.877,68 zu Unrecht als steuerfreie innergemeinschaftliche Lieferungen ausgewiesen und hiedurch eine Hinterziehung einer Vorauszahlung an Umsatzsteuer in Höhe von zusätzlichen € 23.775,54 gemäß § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG begangen, anhängige Finanzstrafverfahren wird gemäß §§ 82 Abs. 3 lit. c 1. Alternative, 136, 157 FinStrG eingestellt.

Entscheidungsgründe

Mit Erkenntnis vom 27. November 2008, StrNr. 057/2008/xxx, hat der Spruchsenat II beim Finanzamt Klagenfurt als Organ des Finanzamtes Klagenfurt als Finanzstrafbehörde erster Instanz G.R. der Abgabenhinterziehungen nach § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG und der Finanzordnungswidrigkeiten nach § 49 Abs. 1 lit. a und § 51 Abs. 1 lit. a FinStrG für schuldig erkannt, weil er

vorsätzlich als Geschäftsführer der W. GmbH im Amtsbereich des Finanzamtes Klagenfurt

1.) unter Verletzung der Verpflichtung zur Abgabe von dem § 21 des UStG 1994 entsprechenden Voranmeldung betreffend den Kalendermonat Februar 2007 eine Verkürzung der Umsatzsteuervorauszahlung in Höhe von € 27.582,98 bewirkt und dies nicht bloß für möglich, sondern für gewiss gehalten habe,

2.) betreffend die Lohnzahlungszeiträume des Jahres 2007 Abgaben, die selbst zu berechnen sind, nämlich Lohnsteuern in Höhe von € 8.576,26, Dienstgeberbeiträge zum Familienlastenausgleichsfonds in Höhe von € 3.073,65 und Zuschläge zu letzteren in Höhe von € 286,87 nicht spätestens am fünften Tag nach Fälligkeit entrichtet hat, sowie

3.) [ergänze: ohne hiedurch den Tatbestand eines anderen Finanzvergehens zu erfüllen,] unter Verletzung seiner abgabenrechtlichen Offenlegungs- und Wahrheitspflicht die Abgabenerklärungen [betreffend die W. GmbH] für das Veranlagungsjahr 2007 nicht eingereicht hat.

Aus diesem Grund wurde über ihn gemäß § 33 Abs. 5 [ergänze: und § 49 Abs. 2 FinStrG] iVm. § 21 Abs. 1 und 2 FinStrG eine Geldstrafe in der Höhe von € 8.000,00 verhängt und für den Fall deren Uneinbringlichkeit gemäß § 20 FinStrG eine Ersatzfreiheitsstrafe von 30 Tagen ausgesprochen.

Ebenso wurden dem Beschuldigten pauschale Verfahrenskosten gemäß § 185 Abs. 1 lit. a FinStrG im Ausmaß von € 363,00 auferlegt.

Seiner Entscheidung legte der Erstsenaat folgende Feststellungen zugrunde:

Der am TT.MM.1969 geborene Beschuldigte war Geschäftsführer der W. GmbH.

Zwei Anträge, über das Vermögen der GmbH das Konkursverfahren zu eröffnen, wurden mangels kostendeckenden Vermögens abgewiesen.

Seit 29. August 2007 ist die Gesellschaft aufgelöst.

Der Beschuldigte wusste als Geschäftsführer der genannten GmbH über die [die von ihm als Wahrnehmender deren steuerlichen Interessen zu erfüllende] Verpflichtung zur rechtzeitigen Einreichung von Umsatzsteuervoranmeldungen und Entrichtung der Umsatzsteuervorauszahlungen genau Bescheid.

Im Februar 2007 verkaufte die W. GmbH ihre Büroeinrichtung an die F. GmbH um den Kaufpreis in Höhe von € 33.000,00. Den Erlös aus dem Verkauf des Anlagevermögens nahm der Beschuldigte jedoch nicht in das Rechenwerk der veräußernden GmbH auf und erklärte diese Umsätze auch nicht in der Umsatzsteuervoranmeldung für den Monat Februar 2007. Dementsprechend unterblieb auch deren Entrichtung.

In gleicher Weise habe der Beschuldigte nach Ansicht des Erstsenaates auch Warenlieferungen im Umfang von € 118.877,88 vorgeblich als innergemeinschaftliche Lieferungen deklariert und diese Erlöse weder in die Umsatzsteuervoranmeldung für den genannten Zeitraum

aufgenommen noch die sich daraus ergebende Umsatzsteuervorauszahlung in Höhe von € 23.775,54 entrichtet.

Die gesamte von ihm wissentlich bewirkte Verkürzung an Umsatzsteuervorauszahlung für den Voranmeldungszeitraum Februar 2007 habe € 27.582,98 betragen.

Schließlich habe der Beschuldigte auch für das Jahr 2007 [konkret: Jänner bis Juni 2007 – Anmerkung: Betriebseinstellung laut Steuerberater im Juni 2007, siehe Veranlagungsakt] Abgaben, die selbst zu berechnen sind, nämlich Lohnsteuern in Höhe von € 8.576,26, Dienstgeberbeiträge zum Familienlastenausgleichsfonds in Höhe von € 3.073,65 und Zuschläge zu letzteren in Höhe von € 286,87 nicht spätestens am fünften Tag nach Fälligkeit entrichtet und unter Verletzung seiner abgabenrechtlichen Offenlegungs- und Wahrheitspflicht beim Finanzamt die Abgabenerklärungen betreffend die W. GmbH für das Veranlagungsjahr 2007 [in der Zeit von Juli 2008 bis Jänner 2009] nicht eingereicht, weshalb er insgesamt die im Spruch der bekämpften Entscheidung beschriebenen Finanzvergehen zu verantworten habe.

Bei der Strafbemessung wertete der Erstsenaat unter Bedachtnahme auf § 21 Abs. 2 FinStrG als erschwerend das Zusammentreffen zweier Finanzdelikte [gemeint wohl: das Zusammentreffen zweier Fakten nach § 33 Abs. 2 lit. a und § 49 Abs. 1 lit. a FinStrG mit Finanzordnungswidrigkeiten nach § 51 Abs. 1 lit. a FinStrG], eine [finanzstrafrechtliche] Vorstrafe und den raschen Rückfall, als mildernd das reumütige Geständnis.

Gegen dieses Erkenntnis richtet sich die fristgerechte Berufung des Beschuldigten, wobei im Wesentlichen wie folgt vorgebracht wurde:

Die W. GmbH habe nachweislich im Voranmeldungszeitraum Februar 2007 steuerfreie innergemeinschaftliche Lieferungen in Höhe von € 118.877,68 an eine GmbH in Deutschland erbracht. Diese Lieferungen wurden jedoch im Zuge der im Mai 2007 durchgeführten Außenprüfung durch das Finanzamt nicht als solche anerkannt, weil der Berufungswerber nicht zeitgerecht (während der Prüfung) die entsprechenden Nachweise bzw. Beförderungs- und Transportbescheinigungen erbringen habe können. Die Prüferin habe daher diese Umsätze als nicht steuerfrei behandelt und der Umsatzsteuer in Höhe von 20% unterzogen, wodurch sich die Umsatzsteuerzahllast um € 23.775,54 erhöhte. Die gesamte [im Abgabenverfahren vorgeschriebene] Zahllast für den Voranmeldungszeitraum Februar 2007 betrug daher € 27.582,98.

Der Beschuldigte habe im Zuge der Prüfung versucht, die fehlenden Nachweise zu erbringen und am 29. Juni und 30. Juli 2007 Fristerstreckungsanträge zwecks Beschaffung der Unterlagen beim Finanzamt beigebracht. Schließlich habe er die Ausfuhrnachweise für Lieferungen in Höhe von € 96.596,83 erbringen können, womit nach seiner Ansicht der Zweifel, ob überhaupt steuerfreie innergemeinschaftliche Lieferungen stattgefunden haben, beseitigt werde.

Während im Abgabenverfahren formale Mängel dem Abgabepflichtigen angelastet werden können, sei im Strafverfahren der Nachweis eines tatbildmäßigen Handelns zu erbringen.

Da sämtliche innergemeinschaftliche Lieferungen an denselben Abnehmer gingen, sei daher davon auszugehen, dass aus den gesamten Lieferungen in Höhe von € 118.877,68 keine Verkürzung im strafrechtlichen Sinne bewirkt worden sei.

Somit habe der Beschuldigte für den Voranmeldungszeitraum Februar 2007 die Umsatzsteuerverkürzung in Höhe von € 23.775,54 gar nicht erkennen können, weil er wusste, dass hinsichtlich dieses Zeitraumes die entsprechenden grenzüberschreitenden Lieferungen in Höhe von € 118.877,68 stattgefunden haben.

Die Umsatzsteuerzahllast für Februar 2007 ist daher um € 23.775,54 zu vermindern, sodass ein strafbestimmender Wertbetrag in Höhe von € 3.807,44 verbleibe.

Bei der Neubemessung der Geldstrafe werde ersucht, die schwierige finanzielle Situation des Berufungswerbers zu berücksichtigen.

Eine Berufung des Amtsbeauftragten liegt nicht vor.

Im Rahmen der mündlichen Verhandlung vor dem Berufungssenat wurde der strittige Sachverhalt einer ausführlichen Erörterung unterzogen.

Der Beschuldigte gab zu seinen persönlichen und wirtschaftlichen Verhältnissen befragt an:

Er sei (zuletzt) mit Urteil des Landesgerichtes Klagenfurt vom 24. November 2009 u.a. wegen schweren gewerbsmäßigen Betruges schuldig gesprochen worden und verbüße derzeit ab 10. Dezember 2010 eine einjährige Freiheitsstrafe, wobei das Strafvollzugskonzept der Fußfessel zur Anwendung komme.

Er sei beschäftigt als Koch, wobei ihm ein unpfändbarer Lohnanteil von € 654,00 monatlich ausbezahlt werde. Davon trage er noch die monatlichen Kosten für die Fußfessel in Höhe von € 186,00.

Seine Verbindlichkeiten lägen zwischen € 250.000,00 bis € 300.000,00, eine Schuldenregulierung ist im Gange.

Er sei geschieden und sorgepflichtig für zwei Kinder im Alter von 8 und 17 Jahren.

Er wohne gemeinsam mit seiner Lebensgefährtin in einer Eigentumswohnung, welche seiner Freundin gehöre.

Gesundheitlich gehe es ihm gut.

Zur Entscheidung wurde erwogen:

Straferkenntnisse erwachsen in Teilrechtskraft, wenn nicht deren gesamter Umfang angefochten wird (VwGH 15. 5. 1986, [84/16/0209](#) – ÖStZB 1987, 206).

Ist also der erstinstanzliche Schuldspruch in Teilrechtskraft erwachsen (weil vom Beschuldigten lediglich hinsichtlich des Faktums laut Pkt. 1) des Schuldspruches und gegen die Höhe der Strafe berufen wurde), steht für die Berufungsbehörde überdies auch bindend fest, dass die im erstinstanzlichen Schuldspruch im Übrigen umschriebenen Taten begangen wurden. Der Berufungssenat hat insoweit diesbezüglich bei der Neubemessung der Strafe auch grundsätzlich von den in der erstinstanzlichen Tatumschreibung genannten Verkürzungsbeträgen auszugehen (siehe bereits VwGH 29. 6. 1999, [98/14/0177](#) – ÖStZB 1999, 210; UFS 13. 11. 2003, FSRV/0055-L/03).

Gemäß [§ 119 Abs. 1 Bundesabgabenordnung](#) (BAO) haben Abgabepflichtige die für den Bestand und Umfang einer Abgabepflicht bedeutsamen Umstände nach Maßgabe der Abgabenvorschriften offen zu legen. Die Offenlegung muss vollständig und wahrheitsgemäß erfolgen. Dieser Offenlegung dienen gemäß Abs. 2 leg. cit. insbesondere beispielsweise Abgabenerklärungen, wozu auch Umsatzsteuervoranmeldungen gehören.

Gemäß [§ 21 Abs. 1 UStG 1994](#) hatte im strafelevanten Zeitraum ab Beginn seiner unternehmerischen Tätigkeit ein Unternehmer (hier also die W. GmbH bzw. G.R. als Wahrnehmender deren steuerlichen Interessen) spätestens am 15. Tag (Fälligkeitstag) des auf den Kalendermonat (Voranmeldungszeitraum) zweitfolgenden Kalendermonates eine Voranmeldung beim zuständigen Finanzamt einzureichen, in der die für den Voranmeldungszeitraum zu entrichtende Steuer (Vorauszahlung) oder den auf den Voranmeldungszeitraum entfallenden Überschuss unter Ansatz der Umsätze, für welche die Steuerschuld im Laufe des Voranmeldungszeitraumes entstanden ist, und unter Abzug der in diesen Zeitraum fallenden Vorsteuern (§ 20 Abs. 1 und 2 leg. cit.) selbst zu berechnen war.

Die Voranmeldung galt als Steuererklärung. Der Unternehmer hatte eine sich ergebende Vorauszahlung spätestens am Fälligkeitstag zu entrichten.

Gemäß [§ 21 Abs. 4 UStG 1994](#) wird der Unternehmer bzw. Abgabepflichtige nach Ablauf des Kalenderjahres zur Umsatzsteuer veranlagt, wobei er bzw. der Wahrnehmende seiner steuerlichen Interessen gemäß [§ 134 Abs. 1 BAO](#) im Falle der elektronischen Einreichung bis Ende Juni des Folgejahres (Rechtslage ab dem 20. Dezember 2003) entsprechende Steuererklärungen abzugeben hatte.

Gleiches gilt gemäß § 24 Körperschaftsteuergesetz (KStG) 1988 auch für die erforderliche Veranlagung einer abgabepflichtigen juristischen Person zur Körperschaftsteuer.

Wer – ohne hiedurch den Tatbestand eines anderen Finanzvergehens zu erfüllen – vorsätzlich seine abgabenrechtliche Verpflichtung zur Einreichung derartiger Jahressteuererklärungen unterlässt, begeht Finanzordnungswidrigkeiten nach [§ 51 Abs. 1 lit. a FinStrG](#).

Gemäß [§ 33 Abs. 2 lit. a FinStrG](#) macht sich ein Unternehmer einer Abgabenhinterziehung schuldig, wenn er vorsätzlich unter Verletzung der Verpflichtung zur Abgabe von dem obgenannten § 21 UStG 1994 entsprechenden Voranmeldungen eine Verkürzung von Umsatzsteuer (Vorauszahlungen oder Gutschriften) bewirkt und dies nicht nur für möglich, sondern für gewiss hielt.

Dabei war gemäß § 33 Abs. 3 FinStrG eine Abgabenverkürzung u.a. bewirkt, wenn die selbst zu berechnenden Abgaben (hier: die Umsatzsteuervorauszahlungen) [bis zum jeweiligen Fälligkeitszeitpunkt] nicht entrichtet worden waren (lit. b).

Hingegen macht sich derjenige – anstelle von Abgabenhinterziehungen nach § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG – einer Abgabenhinterziehung gemäß [§ 33 Abs. 1 FinStrG](#) schuldig, wer (zumindest bedingt) vorsätzlich unter Verletzung seiner abgabenrechtlichen Offenlegungs- oder Wahrheitspflicht im Sinne der obgenannten Bestimmungen die Verkürzung einer Umsatzsteuer bewirkt, indem er beispielsweise in gleicher Weise wie bei den Voranmeldungszeiträumen umsatzsteuerpflichtige Erlöse in der Jahressteuererklärung verheimlicht, sodass die bescheidmäßig festzusetzende Jahresumsatzsteuer bei erklärungsgemäßer Veranlagung durch die Abgabenbehörde gemäß § 33 Abs. 3 lit. a 1. Alternative FinStrG zu niedrig festgesetzt wird.

Von einer versuchten Abgabenhinterziehung nach §§ 13, 33 Abs. 1 FinStrG hingegen ist zu sprechen, wenn ein abgabepflichtiger Unternehmer vorsätzlich unter Verletzung seiner abgabenrechtlichen Offenlegungs- und Wahrheitspflicht eine Verkürzung an Umsatzsteuer für

das Veranlagungsjahr zu bewirken versucht, wobei gemäß [§ 13 Abs. 2 FinStrG](#) eine Tat dann versucht ist, sobald der Täter seinen Entschluss, sie auszuführen, durch eine der Ausführung unmittelbar vorangehende Handlung betätigt hat (indem er beispielsweise eine falsche Steuererklärung beim Finanzamt einreicht in der Hoffnung, die Abgabe werde antragsgemäß zu niedrig festgesetzt).

Eine Strafbarkeit wegen einer derartigen, zumindest versuchten Hinterziehung an Jahresumsatzsteuer nach § 33 Abs. 1 FinStrG konsumiert eine solche wegen Hinterziehung an Umsatzsteuervorauszahlung nach § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG, soweit der Betrag an verkürzter Umsatzsteuervorauszahlung in der zu verkürzen versuchten Jahresumsatzsteuer beinhaltet ist, sowie ebenso eine solche von Vorbereitungshandlungen, welche für sich als Finanzordnungswidrigkeiten nach § 51 Abs. 1 lit. a FinStrG zu bestrafen wären.

Eine allenfalls lediglich versuchte Hinterziehung nach §§ 13, 33 Abs. 1 FinStrG betreffend den anlässlich der verfahrensgegenständlichen UVA-Prüfung vom Mai 2007 (ABNr. zzz/07, Niederschrift vom 22. Mai 2007) festgestellten strafrelevanten Sachverhalt kommt im gegenständlichen Fall nicht in Betracht, weil dieser ja eben vom Fiskus mit Wissen des G.R. im Zuge der genannten Außenprüfung, somit weit vor Ablauf der Erklärungsfrist zur Einreichung der Jahressteuererklärung entdeckt worden war und der Beschuldigte – bei Unterstellung einer vernunftorientierten Verhaltensweise – einen derartigen Tatplan für eine Verkürzung der Jahresumsatzsteuer im Falle einer derartigen Konstellation wohl nicht aufrecht erhalten haben wird. Im Übrigen wäre auch das Verböserungsverbot nach [§ 161 Abs. 3 FinStrG](#) zu beachten, sodass nicht einfach eine schwerer wiegende Strafnorm (§ 33 Abs. 1 FinStrG statt § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG) zur Anwendung gelangen dürfte.

Gemäß § 79 Abs. 1 Einkommensteuergesetz (EStG) 1988 ist dem Arbeitgeber bzw. dem dessen steuerliche Interessen Wahrnehmenden im strafrelevanten Zeitraum aufgetragen gewesen, die gesamte Lohnsteuer, die in einem Kalendermonat einzubehalten war, spätestens am 15. Tag nach Ablauf des Kalendermonates in einem Betrag an das Finanzamt der Betriebsstätte abzuführen. In gleicher Weise waren die Dienstgeberbeiträge zum Ausgleichsfonds für Familienbeihilfen gemäß § 43 Abs. 1 Familienlastenausgleichsgesetz (FLAG) 1967 und die Zuschläge zu diesen gemäß § 122 Abs. 7 Wirtschaftskammergesetz 1998 iVm. § 43 Abs. 1 FLAG zu entrichten.

Gemäß [§ 49 Abs. 1 lit. a FinStrG](#) macht sich in diesem Zusammenhang einer Finanzordnungswidrigkeit schuldig, wer zumindest bedingt vorsätzlich selbst zu berechnende Abgaben wie beispielsweise derartige Lohnabgaben, Dienstgeberbeiträge oder Zuschläge zu

diesen nicht spätestens am fünften Tag nach Fälligkeit entrichtet bzw. abführt. Dabei wirkt aber strafbefreiend, wenn der zuständigen Abgabenbehörde bis zu diesen Zeitpunkten die Höhe der geschuldeten Beträge bekannt gegeben wurde.

Bedingt vorsätzlich handelt dabei nach [§ 8 Abs. 1 FinStrG](#) derjenige, der einen Sachverhalt verwirklichen will, der einem gesetzlichen Tatbild entspricht; dazu genügt es, dass der Täter diese Verwirklichung ernstlich für möglich hält und sich mit ihr abfindet.

Wissentlich handelt gemäß [§ 5 Abs. 3 Strafgesetzbuch](#) (StGB) jemand, der den Umstand oder den Erfolg, für den das Gesetz Wissentlichkeit voraussetzt, nicht bloß für möglich hält, sondern ein Vorliegen oder Eintreten für gewiss hält.

Gemäß [§ 98 Abs. 3 FinStrG](#) hat die Finanzstrafbehörde unter Berücksichtigung der Ergebnisse des Verfahrens nach freier Überzeugung zu beurteilen, ob eine Tatsache als erwiesen anzunehmen ist oder nicht; bestehen Zweifel, so darf die Sache nicht zum Nachteil des Beschuldigten angenommen werden.

Für Zwecke eines Finanzstrafverfahrens haben die Finanzstrafbehörden nicht nur hinsichtlich der objektiven, sondern auch der subjektiven Tatseite den Nachweis zu führen; bleiben Zweifel bestehen, sind diese zugunsten des Beschuldigten beachtlich.

Soweit im gegenständlichen Fall der erstinstanzliche Schuldspruch noch in Zweifel gezogen wurde, ist diesbezüglich auszuführen:

Aus dem Finanzstrafakt zu StrNr. 057/2008/xxx, dem Veranlagungsakt der W. GmbH, StNr. 57/yyy, dem Arbeitsbogen zu ABNr. zzz/07, der Buchungsabfrage betreffend das genannte Abgabekonto vom 25. März 2011 sowie eine Abfrage aus dem Finanzstrafregister betreffend den Beschuldigten vom 24. März 2011, ergibt sich folgender Sachverhalt:

Der Beschuldigte G.R. vertrat seit 7. Juli 2006 die W. GmbH als selbständig vertretungsbefugter handelsrechtlicher Geschäftsführer und war als gesetzlicher Vertreter für die Wahrnehmung der abgabenrechtlichen Belange der genannten GmbH verantwortlich.

Im Zuge einer Umsatzsteuersonderprüfung im Mai 2007 stellte das Finanzamt Klagenfurt vorerst fest, dass im Unternehmen in den Monaten Dezember 2006 und Jänner 2007 keine Umsätze getätigt wurden.

Im Voranmeldungszeitraum Februar 2007 hingegen wären laut den Behauptungen der W. GmbH umfangreiche innergemeinschaftliche Warenlieferungen an die G GmbH in Deutschland durchgeführt worden. Dabei fehlte mit Stand 11. Mai 2007 den vorgelegten

Ausgangsrechnungen die Umsatzsteueridentifikationsnummer (UID-Nr.) der deutschen Warenempfängerin. Nach telefonischer Aufforderung wurden Belege nachgereicht und die Rechnungen um die deutsche UID-Nr. ergänzt.

In den vorgelegten Buchhaltungsunterlagen hatten sich auch keine Beförderungs- bzw. Versendungsbelege befunden, welche auch nicht nachgereicht wurden.

Erst am 22. Mai 2007 wurden die Einkaufsrechnungen, die den ursprünglichen Erwerb dieser verkauften Waren belegen, vorgelegt. Auch auf diesen Einkaufrechnungen fehlten teilweise die UID-Nr. der liefernden Unternehmer und jene der Warenempfängerin.

Schließlich ergab sich aus den Geschäftsunterlagen, dass ein Teil der Waren vom deutschen Unternehmer nicht bezahlt und daher zurückgeholt worden waren. Der Beschuldigte konnte zum Verbleib dieser Waren, deren Lagerung oder deren Weiterverkauf keine Angaben machen. Ebenso wurden Bankbelege nicht vorgelegt (Bericht über die UVA Prüfung am 22. Mai 2007, ABNr. zzz/07, Tz.1).

Daher wurden von der Abgabenbehörde die solcherart angezweifelten innergemeinschaftlichen Umsätze in Höhe von insgesamt € 118.9877,68 mit Umsatzsteuer in Höhe von 20 % belegt und eine diesbezügliche Umsatzsteuerschuld in Höhe von € 23.775,54 betreffend Februar 2007 eingefordert.

Anlässlich der verfahrensgegenständlichen Berufung vom 25. Februar 2009 übermittelte der Beschuldigte Ablichtungen von Rechnungen der W. GmbH über innergemeinschaftliche Lieferungen im Gesamtbetrag in Höhe von € 96.596,83, welche teilweise die UID-Nr. der deutschen Warenempfängerin aufwiesen und denen Transportbescheinigungen der beauftragten Spedition beigeschlossen waren (Finanzstrafakt Bl. 94 bis 112).

Laut Mitteilung der Prüferin an den Strafreferenten mittels E-Mail vom 4. März 2009 wäre aufgrund dieser Rechnungen und Transportbescheinigungen von der Abgabenbehörde die Steuerfreiheit der Lieferungen im Ausmaß der genannten € 96.596,83 auch anzuerkennen gewesen (Finanzstrafakt Bl. 115), wenn nicht der Sachverhalt infolge zwischenzeitiger Löschung des Rückstandes am Abgabenkonto der W. GmbH infolge Uneinbringlichkeit in abgabenrechtlicher Hinsicht bedeutungslos geworden wäre (Abfrage Abgabenkonto).

Eine innergemeinschaftliche Lieferung in Höhe von € 22.008,20 (Rechnung Nr. 2007-05/D vom 9. Februar 2007, Arbeitsbogen) als Teil des Gesamtbetrages war storniert worden, was im Zweifel zu Gunsten für den Beschuldigten möglicherweise erklärt, weshalb in der Folge nur für eine geringere Gesamtsumme entsprechende Belege aufzufinden waren.

Für den erkennenden Senat erschließt sich aus der Aktenlage, dass die W. GmbH im Februar 2007 Lieferungen, wahrscheinlich mit einem Wert von insgesamt € 96.596,83, durchgeführt hat, welche bei Vorliegen der entsprechenden weiteren Voraussetzungen als steuerfreie innergemeinschaftliche Lieferungen zu qualifizieren gewesen wären.

Gemäß Art 6 Binnenmarktregelung (BMR) sind innergemeinschaftliche Lieferungen steuerfrei. Gemäß Art. 11 Abs. 1 BMR ist ein Unternehmer, der eine steuerfreie Lieferung ausführt, zur Ausstellung einer Rechnung verpflichtet, in der er auf die Steuerfreiheit der Lieferung hinweist. Wird in der Rechnung über eine steuerfreie Lieferungen nach Art. 7 BMR abgerechnet, so sind die Umsatzsteueridentifikationsnummer des Unternehmers und die des Leistungsempfängers anzugeben. Der Nachweis der UID-Nr. des Abnehmers stellt zwar keine materiell-rechtliche Voraussetzung für die Steuerbefreiung gemäß Art 7 BMR dar, jedoch muss der Unternehmer auch diese UID-Nr. jeweils gemäß [§ 6 Z 1 der Verordnung des Bundesministers für Finanzen über den Nachweis der Beförderung oder Versendung und den Buchnachweis bei innergemeinschaftlichen Lieferungen](#), BGBl 1996/401, zwingend buchmäßig nachweisen. Für die Ordnungsmäßigkeit des Buchnachweises sei es u.a. zwingend erforderlich, dass der liefernde Unternehmer die UID-Nr. des Abnehmers unmittelbar nach der Ausführung des Umsatzes aufzeichne. Eine Verletzung dieser Verpflichtung habe infolge des materiell-rechtlichen Charakters des Buchnachweises die Versagung der Steuerfreiheit zur Folge (UFSG 21. 10. 2003, RV/0462-G/02); siehe für die zur Tatzeit herrschende Rechtsansicht u.a. *Geppert* in *Berger/Bürgler/Kanduth-Kristen/Wakounig*, UStG-Kommentar (2006) Art 7 Rz 77.

Wenngleich diese strikte Rechtsfolge insoweit zu relativieren sein wird, als auch eine nachträgliche Nachweisführung zulässig ist, es sei denn, es wäre zunächst bewusst das Vorliegen einer innergemeinschaftlichen Lieferung verschleiert worden und bestehe eine Gefährdung des Steueraufkommens, welche zumindest nicht vollständig beseitigt worden ist (vgl. *Mehlhardt* in *Melhardt/Tumpel*, UStG, Art 7 Rz 54), wäre selbstredend auch grundsätzlich bei einer derartigen Konstellation einer angestrebten Sachverhaltsverschleierung die Erfüllung des Tatbestandes nach § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG möglich.

Im gegenständlichen Fall ist aber eine derartige Verschleierungstendenz nicht mit der für ein Finanzstrafverfahren notwendigen Sicherheit erkennbar und fehlte es selbst bei gegebener objektiver Verkürzung an Umsatzsteuervorauszahlung an der nachweislichen Erfüllung der subjektiven Tatseite: Nicht auszuschließen ist nämlich, dass der Beschuldigte aufgrund mangelnden Fachwissens zum Tatzeitpunkt nicht erkennen hat können, dass die Rechnungen über die innergemeinschaftlichen Lieferungen die UID-Nummer des deutschen

Warenempfängers aufweisen hätten müssen, sodass insoweit das Finanzstrafverfahren im Zweifel zu seinen Gunsten einzustellen ist.

Den vorgelegten Unterlagen ist aber weiters zu entnehmen, dass ein Verkauf von Anlagevermögen der W. GmbH (eine Büroeinrichtung mitsamt Telefonanlage) in Höhe von € 33.000,00 netto an die F. GmbH nicht der 20 %igen Umsatzsteuer unterworfen worden war.

Die sich daraus ergebende Umsatzsteuer in Höhe von € 6.600,00 für den Voranmeldungszeitraum Februar 2007 war mit Vorsteuern in Höhe von € 2.792,56 zu saldieren, sodass sich eine verbleibende – und vom Beschuldigten außer Streit gestellte – strafrelevante Zahllast in Höhe von € 3.807,44 ergeben hat, welche von G.R. wider besseres Wissen an das zuständige Finanzamt weder gemeldet noch entrichtet worden ist.

Hinsichtlich dieses dem Beschuldigten zum Vorwurf gemachten Sachverhaltes bestehen von Seite des Berufungssenates keine Bedenken, zumal auch im Berufungsverfahren diesbezüglich keine Einwände vorgebracht worden sind.

Es war daher im Ergebnis dem Berufungsbegehren des Beschuldigten in Bezug auf den Schuldspruch zu entsprechen und der finanzstrafrechtliche Vorwurf spruchgemäß zu verringern.

Zur Strafbemessung ist im gegenständlichen Fall auszuführen:

Gemäß [§ 33 Abs. 5 FinStrG](#) werden Abgabenhinterziehungen nach § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG mit einer Geldstrafe bis zum Zweifachen des Verkürzungsbetrages geahndet.

Gemäß [§ 49 Abs. 2 FinStrG](#) werden Finanzordnungswidrigkeiten nach § 49 Abs. 1 lit. a FinStrG mit einer Geldstrafe bis zur Hälfte der nicht zeitgerecht entrichteten bzw. abgeführten Beträge geahndet.

Gemäß [§ 51 Abs. 2 FinStrG](#) in der zur Tatzeit geltenden Fassung (hier: Juli 2008 bis Jänner 2009) werden Finanzordnungswidrigkeiten nach § 51 Abs. 1 lit. a FinStrG mit Geldstrafen bis zu € 5.000,00 geahndet.

Dabei ist einerseits – wie verfahrensgegenständlich – im Falle von begangenen Finanzvergehen derselben und verschiedener Art gemäß [§ 21 Abs. 1 FinStrG](#) auf eine einzige Geldstrafe zu erkennen, welche gemäß Abs. 2 leg. cit. nach der Strafdrohung zu bestimmen ist, die die höchste Strafe androht, und sind andererseits im Falle, dass die zusammentreffenden Strafdrohungen (wie hier bei der vom Beschuldigten begangenen Abgabenhinterziehung und den Finanzordnungswidrigkeiten nach § 49 Abs. 1 lit. a FinStrG)

von Wertbeträgen abhängen, die Summen der Strafdrohungen zu einer einheitlichen Geldstrafe zusammenzurechnen.

In der Gesamtschau ergibt sich sohin ein entscheidungsrelevanter Strafraum von neu € 13.583,27 (UVZ 02/07 € 3.807,44 X 2 = € 7.614,88 zuzüglich L 01-06/07 € 8.576,26 + DB 01-06/07 € 3.073,65 + DZ 01-06/07 € 286,87 ergibt € 11.936,78 : 2 = € 5.968,39, insgesamt sohin € 13.583,27), womit lediglich ein Anteil von 22,22 % der erstinstanzlichen Strafdrohung erreicht wird.

Wird jemand, der bereits wegen eines Finanzvergehens bestraft worden ist, wegen eines anderen Finanzvergehens bestraft, für welches er nach der Zeit der Begehung schon in dem früheren Verfahren hätte bestraft werden können, so ist gemäß [§ 21 Abs. 3 FinStrG](#) eine Zusatzstrafe zu verhängen.

Gemäß [§ 23 Abs. 1 FinStrG](#) ist Grundlage für die Strafbemessung zunächst die Schuld des Täters.

Gemäß Abs. 2 dieser Bestimmung in der zur Tatzeit und im Zeitpunkt der erstinstanzlichen Entscheidung (§ 4 Abs. 2 FinStrG) sind bei Bemessung der Strafe weiters die Erschwerungs- und Milderungsgründe gegeneinander abzuwägen. Die Strafbemessungsvorschriften der §§ 32 bis 35 StGB gelten dabei sinngemäß.

Gemäß § 23 Abs. 4 leg. cit. in der Fassung des SteuerreformG 2005, BGBl I 2004/57, in Geltung ab dem 5. Juni 2004, ist bei Finanzvergehen, deren Strafdrohung sich wie hier betreffend die genannte Abgabenhinterziehung und die Finanzordnungswidrigkeiten gemäß § 49 Abs. 1 lit. a FinStrG nach einem Wertbetrag richtet, die Bemessung der Geldstrafe mit einem ein Zehntel des Höchstmaßes der angedrohten Geldstrafe unterschreitenden Betrag nur zulässig, wenn besondere Gründe vorliegen. Es ergibt sich daraus ein wichtiger Hinweis zur Beachtung einer ausreichenden Generalprävention, da strafrelevante Verhalten wie die verfahrensgegenständliche Nichtentrichtung bzw. Nichtabfuhr der Selbstbemessungsabgaben durch den Beschuldigten in ihrer Gesamtheit als durchaus eine budgetäre Wirkung habende Verfehlungen mit ausreichender Sanktion zu bedenken sind, welche andere potentielle Finanzstraftäter in der Lage (hier:) des Beschuldigten von der Begehung ähnlicher Finanzstraftaten abhalten sollen.

Ebenso ist es Zweck einer Strafe, den Täter selbst von zukünftigen derartigen Finanzvergehen abzuhalten.

Neben diesen Argumenten sind bei der Strafbemessung gemäß [§ 23 Abs. 3 FinStrG](#) auch die persönlichen Verhältnisse und die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit des Täters zu berücksichtigen.

Laut dem oben Gesagten beträgt der vom Gesetzgeber insgesamt angedrohte Strafraum € 13.583,27.

Um den im Vergleich zur endgültigen Abgabenvermeidung bei Abgabenhinterziehungen nach § 33 Abs. 1 FinStrG tatbildimmanenten geringeren Unwertgehalt bei der Hinterziehung nach § 33 Abs. 2 lit. a Genüge zu tun (vergleiche § 23 Abs. 2 FinStrG neue Fassung, 2. Satz), wird davon überdies ein Drittel der diesbezüglichen Strafdrohung, sohin ein Betrag in Höhe von € 2.538,30, in Abzug gebracht, womit eine Summe in Höhe von € 11.044,30 verbleibt.

Hielten sich bei durchschnittlichem Schuldgehalt der Taten die Milderungs- und Erschwerungsgründe die Waage und wäre beim Beschuldigten von durchschnittlichen persönlichen und wirtschaftlichen Verhältnissen auszugehen, ergäbe sich somit ein Ausgangswert von etwa € 5.500,00.

Laut Finanzstrafregister ist der Beschuldigte vorbestraft, indem er bereits mit Strafverfügung des Finanzamtes St. Veit Wolfsberg vom 25. Juli 2007, StrNr. 059/2007/00125-001, wegen Abgabenhinterziehungen nach § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG schuldig gesprochen worden war und ihm eine Geldstrafe von € 2.800,00 auferlegt worden war. Die Geldstrafe wurde beglichen.

G.R. ist weiters mit Erkenntnis des Spruchsenates I beim Finanzamt Klagenfurt als Organ des Finanzamtes Spittal Villach vom 26. März 2009, StrNr. 061/2008/00010-001 wegen wissentlicher Nichtentrichtung von Umsatzsteuervorauszahlungen betreffend die Voranmeldungszeiträume Dezember 2007, Jänner und Februar 2007 und wegen vorsätzlich nicht spätestens am fünften Tag nach Fälligkeit erfolgter Entrichtung bzw. Abfuhr der Lohnabgaben für die Lohnzahlungszeiträume Jänner bis März 2007 mit einer Geldstrafe in Höhe von € 17.000,00 bestraft worden. Nach dem Zeitpunkt der Begehung sind diese Verfehlungen aber bereits mit der obigen Strafverfügung mitstrafbar gewesen, weshalb der am 26. März 2009 verhängten Geldstrafe die Qualifikation einer Zusatzstrafe im Sinne des obgenannten § 21 Abs. 3 FinStrG zukommt.

Für Zwecke der Strafbemessung liegt somit lediglich eine Vorstrafe vor.

Den Milderungsgründen der geständigen Verantwortung (wenngleich mangels nunmehrigen besonderem Erkenntnisgewinn von eher eingeschränkter Bedeutung) und der finanziellen Zwangslage, wodurch der Beschuldigte zu seinem Verhalten verleitet worden ist, stehen aber

die einschlägige Vorstrafe, die Mehrzahl der deliktischen Angriffe und die Delikt konkurrenz in Form der Ordnungswidrigkeiten nach § 51 Abs. 1 lit. a FinStrG entgegen, weshalb in gesamthafter Abwägung der (verbliebene) Ausgangswert lediglich auf € 5.000,00 abzumildern ist.

Die Sorgepflichten sind mit einem Abschlag auf € 4.000,00, die derzeitige schlechte finanzielle Situation des G.R. – der Beschuldigte befindet sich im Schuldenregulierungsverfahren – mit einer Verringerung um die Hälfte zu berücksichtigen, sodass sich eine Geldstrafe von € 2.000,00 ergäbe.

Unter Beachtung des Verböserungsverbot es ist dieser Wert aber nochmals auf € 1.800,00 abzumildern, um die Sanktion im Verhältnis der Reduktion des Strafrahmens nicht unverhältnismäßig erscheinen zu lassen.

Die obigen Argumente gelten auch für die Neuausmessung der Ersatzfreiheitsstrafe von sieben Tagen.

Die Höhe der Verfahrenskosten gründet sich auf die zitierte Gesetzesstelle.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Klagenfurt, 3. Mai 2011