



Außenstelle Wien
Finanzstrafsenat 3

GZ. FSRV/0007-W/05

Berufungsentscheidung

Der Finanzstrafsenat 3 als Organ des unabhängigen Finanzsenates als Finanzstrafbehörde zweiter Instanz hat durch den Vorsitzenden Hofrat Dr. Karl Kittinger, das sonstige hauptberufliche Mitglied Hofräatin Dr. Michaela Schmutzer sowie die Laienbeisitzer Mag. Dr. Jörg Krainhöfner und Mag.pharm. Reinhard Fischill als weitere Mitglieder des Senates in der Finanzstrafsache gegen Bw., wegen der Finanzvergehen der Abgabenhinterziehung und Finanzordnungswidrigkeit gemäß §§ 33 Abs. 1 und 2 lit. a und 49 Abs. 1 lit. a des Finanzstrafgesetzes (FinStrG) über die Berufung des Beschuldigten vom 21. Jänner 2005 gegen das Erkenntnis des Spruchsenates beim Finanzamt für den 1. Bezirk Wien als Organ des Finanzamtes für den 9., 18., und 19. Bezirk und Klosterneuburg vom 25. Juni 2003, SpS, nach der am 12. April 2005 in Anwesenheit des Beschuldigten, des Amtsbeauftragten AB sowie der Schriftührerin M. durchgeführten Verhandlung

zu Recht erkannt:

Der Berufung wird stattgegeben, das angefochtene Erkenntnis in seinem Schulterspruch zu Punkt 1) dahingehend abgeändert, dass eine versuchte Abgabenhinterziehung nach § 33 Abs. 1 FinStrG in Verbindung mit § 13 FinStrG mit einem Verkürzungsbetrag an Umsatzsteuer 2000 in Höhe von € 6.303,00 vorliegt und zu Punkt 2) insoweit abgeändert, dass Umsatzsteuervorauszahlungen der Monate Jänner bis April 2001 in Höhe von € 2.191,00 und Jänner bis Juni 2002 in Höhe von € 3.285,00 verkürzt wurden.

Weiters wird der Strafausspruch des angefochtenen Erkenntnisses aufgehoben und insoweit in der Sache selbst erkannt:

Gemäß § 33 Abs. 5 FinStrG und § 49 Abs. 2 FinStrG, unter Bedachtnahme auf § 21 Abs. 1 und 2 FinStrG, wird die Geldstrafe für die nunmehr abgeänderten Punkte 1) und 2) sowie für den unverändert aufrecht bleibenden Punkt 3) des Schulterspruches des angefochtenen Erkenntnisses mit € 4.400,00 und die gemäß § 20 FinStrG für den Fall der Uneinbringlichkeit an deren Stelle tretende Ersatzfreiheitsstrafe mit 11 Tagen neu bemessen.

Der Kostenausspruch des erstinstanzlichen Erkenntnisses bleibt unverändert.

Entscheidungsgründe

Mit Erkenntnis des Spruchsenates vom 25. Juni 2003, SpS, wurde der Bw. der Abgabenhinterziehung gemäß § 33 Abs. 1 und Abs. 2 lit. a FinStrG und der Finanzordnungswidrigkeit gemäß § 49 Abs. 1 lit. a FinStrG für schuldig erkannt, weil er als für die abgabenrechtlichen Belange verantwortlicher Geschäftsführer der Fa.D. vorsätzlich

- 1) unter Verletzung einer abgabenrechtlichen Anzeige-, Offenlegungs-, und Wahrheitspflicht bewirkt habe, dass Abgaben, die bescheidmäßig festzusetzen sind, nicht oder zu niedrig festgesetzt wurden, und zwar Umsatzsteuer 2000 in Höhe von € 22.799,00;
- 2) unter Verletzung der Verpflichtung zur Abgabe von dem § 21 des Umsatzsteuergesetzes entsprechenden Voranmeldungen eine Verkürzung von Umsatzsteuer (Vorauszahlungen oder Gutschriften) bewirkt und dies nicht nur für möglich, sondern für gewiss gehalten habe, und zwar für Jänner bis April 2001 in Höhe von € 7.690,00 und für Jänner bis Juni 2002 in Höhe von € 11.534,00; und weiters
- 3) Abgaben, die selbst zu berechnen sind, nämlich Lohnabgaben, nicht spätestens am 5. Tag nach Fälligkeit entrichtet bzw. die Höhe der geschuldeten Beträge bekannt gegeben habe, und zwar Lohnsteuer 1999 bis 2001 in Höhe von € 1.960,00 und Dienstgeberbeiträge zum Ausgleichsfond für Familienbeihilfen samt Zuschlägen für die Jahre 1999 bis 2001 in Höhe von € 7.925,26.

Gemäß § 33 Abs. 5 FinStrG, unter Anwendung des § 21 Abs. 1 und 2 FinStrG, wurde über den Bw. deswegen eine Geldstrafe in Höhe von € 18.000,00 und eine für den Fall der Uneinbringlichkeit an deren Stelle tretende Ersatzfreiheitsstrafe in der Dauer von 45 Tagen verhängt.

Gemäß § 185 Abs. 1 lit. a FinStrG wurden die Kosten des Finanzstrafverfahrens mit € 363,00 bestimmt.

Zur Begründung wurde seitens des Spruchsenates ausgeführt, dass der finanzstrafrechtlich unbescholtene Bw. von Beruf Kaufmann sei.

Er habe seit der Gründung am 21. Dezember 1989 bis zur Löschung im Firmenbuch am 27. November 2002 als Geschäftsführer fungiert. Er sei auch für die abgabenrechtlichen Belange des Unternehmens verantwortlich gewesen, insbesonders sei es seine Aufgabe gewesen, für die vollständige Erfassung sämtlicher Umsätze im Rechenwerk und für die Abfuhr der monatlichen Abgaben an das Finanzamt Sorge zu tragen.

Für die Jahre 1998 bis 2001 sei eine Buch- und Betriebsprüfung durch die Abgabenbehörde durchgeführt worden. Mangels vorgelegter Unterlagen hätten die Besteuerungsgrundlagen gemäß § 184 BAO geschätzt werden müssen. Die Schätzung sei in Anlehnung an die vorangegangenen Zeiträume erfolgt, woraus sich auch die in Punkt 1) und 2) angeführten Wertbeträge, unter Außerachtlassung der Sicherheitszuschläge, errechnen würden.

Die zu Punkt 3) angeführten Lohnabgaben würden sich aus den im Rahmen der Lohnsteuerprüfung festgestellten Abfuhrdifferenzen ergeben.

Obwohl der Bw. seine abgabenrechtlichen Verpflichtungen und die gesetzlichen Termine gekannt habe, habe er es vorsätzlich unterlassen, die im Spruch genannten Voranmeldungen rechtzeitig abzugeben und habe damit die festgestellten Verkürzungen in Kauf genommen. Die dadurch bewirkten Abgabenverkürzungen (Umsatzsteuer) habe er nicht nur für möglich, sondern für gewiss gehalten.

Der festgestellte Sachverhalt gründe sich auf den Akteninhalt und die Ergebnisse der Abgabenprüfungen. Eine Stellungnahme zum Tatvorwurf liege nicht vor. Als langjähriger Geschäftsführer habe sich der Beschuldigte seiner Verpflichtungen bewusst sein müssen. Zwar seien fallweise Voranmeldungen abgegeben worden, doch dürfte sich der Bw. angesichts finanzieller Probleme des Unternehmens weiterer Meldungen von Abgaben enthalten haben, sodass jedenfalls in Bezug auf die Umsatzsteuer Wissentlichkeit vorliege.

Bei der Strafbemessung wertete der Spruchsenat als mildernd den bisherigen ordentlichen Lebenswandel und die finanzielle Notlage des Unternehmens, als erschwerend hingegen wurde das Zusammentreffen mehrerer Finanzvergehen und der lange Deliktszeitraum angesehen.

Gegen dieses Erkenntnis richtet sich die vorliegende frist- und formgerechte Berufung des Bw. vom 21. Jänner 2005, in welcher die Herabsetzung der vom Spruchsenat verhängten Geldstrafe mit der Begründung beantragt wird, dass der Bw. zum Zeitpunkt der Delikte sowohl physisch als auch psychisch in einem Ausnahmezustand handlungsunfähig gewesen sei.

Im Rahmen der mündlichen Verhandlung vor dem Berufungssenat ergänzte der Bw. sein Berufungsvorbringen dahingehend, dass er im Jahr 1990 gemeinsam mit seinem Bruder das Taxiunternehmen von meinem Vater übernommen und in der Folge eine GmbH gegründet

habe. Es sei anfänglich viel investiert worden (überwiegend mit Fremdkapital) und es sei deswegen zu einer Überschuldung des Unternehmens gekommen.

Ungefähr 1995, 1996 sei dann sein Bruder aus der GmbH ausgestiegen, er habe in der Folge das Unternehmen allein weitergeführt, habe sämtliche Schulden übernommen und mit dem Erbteil seines Vaters zurückgezahlt. Sein Bruder habe ihn nach seinem Ausstieg Konkurrenz als Taxiunternehmer gemacht, ihm Kunden abgeworben und ihn preislich unterboten. In der Folge sei die wirtschaftliche Situation der GmbH immer schlechter geworden und es sei zu gravierenden wirtschaftlichen Problemen gekommen, die ihren Höhepunkt in den Jahren 2002 und 2003 gehabt hätten.

Auch sei er in den Tatzeiträumen nicht mehr durch seine ehemalige Gattin in Büro- bzw. in Buchhaltungsagenden unterstützt worden, diese habe bis dahin die steuerlichen Agenden gemeinsam mit dem Steuerberater eigenständig erledigt. Das Ausscheiden seiner Gattin sei ca. im Jahr 1999, 2000 gewesen. Auch habe in der Folge sein Steuerberater seine Tätigkeit wegen offener Honorarforderungen eingestellt. Sein Versuch einen neuen Steuerberater zu engagieren sei ebenfalls an Honorarforderungen gescheitert. Er habe trotz wirtschaftlicher Probleme versucht den Betrieb noch irgendwie aufrecht zu erhalten und die wichtigsten Zahlungen an Mitarbeiter für Treibstoff, Servicerechnungen aufzubringen. Dabei seien zugegebener Maßen die steuerlichen Belange vernachlässigt worden.

Die in der Berufung angesprochenen gesundheitlichen Probleme würden darauf beruhen, dass er einerseits durch die familiäre und wirtschaftliche Situation psychische Probleme bekommen hätte und auch eine Herzschwäche bei ihm festgestellt worden sei. Er habe in den vergangenen Jahren ca. 60 kg zugenommen. Durch seine psychischen Probleme habe er sich in eine gewisse Scheinwelt geflüchtet und sei allen Problemen aus dem Weg gegangen. Derzeit sei er als Taxilenker mit einem monatlichen Nettogehalt von ca. € 500,00 bis 600,00 beschäftigt, versuche aber eine qualifiziertere Arbeit zu finden, was aber an seinem Alter scheitere. Seine privaten Schulden würden ca. € 100.000,00 betragen, er habe kein Vermögen und Sorgepflichten für drei Kinder.

Im Tatzeitraum ab 2000 seien deswegen Umsatzsteuervoranmeldungen teilweise nicht abgegeben und Umsatzsteuervorauszahlungen in zu geringer Höhe entrichtet worden, weil die Berechnung der monatlichen Umsatzsteuer grundsätzlich vom Steuerberater erfolgte, welcher seine Tätigkeit eingestellt hatte und wirtschaftliche Probleme eine Entrichtung auch nicht möglich gemacht hätten. In den Jahren 2000 bis 2002 sei zwar grundsätzlich schon eine Buchhaltung geführt worden, aber nicht so, dass diese dem Finanzamt präsentiert hätte werden können, es hätten immer Teile (laut Buchhalterin) gefehlt und der Bw. hätte diese nicht nachliefern können. Im Zeitraum 2000 bis 2002 sei, außer im Oktober 2001, kein

weiteres Taxi erworben worden. Der Grund für die Nichtmitwirkung im Rahmen der Betriebsprüfung sei in seiner damaligen psychischen Situation, er sei quasi in ein "Loch" gefallen, gelegen. Ob die Belege und Bücher noch zu finden wären, sei er nicht sicher zumal bei einer Übersiedelung diverse Unterlagen verloren gegangen seien.

Der Geschäftsgang sei von Jahr zu Jahr schlechter geworden, auch seien parallel dazu die laufenden Aufwendungen für Tank und Reparaturerechnungen gesunken, sodass die Verhältnisse der Vorjahre in etwa auch auf die Jahre 2000 bis 2002 übertragen werden könnten.

Abschließend konkretisierte der Bw. sein Berufungsbegehren vor dem Berufungssenat dahingehend, dass er eine schuldangemessene Herabsetzung der Geldstrafe beantragte.

Über die Berufung wurde erwogen:

Gemäß § 23 Abs. 1 FinStrG ist die Grundlage für die Bemessung der Strafe die Schuld des Täters.

Abs. 2: Bei der Bemessung der Strafe sind die Erschwerungs- und die Milderungsgründe, soweit sie nicht schon die Strafdrohung bestimmen, gegeneinander abzuwägen. Im Übrigen gelten die §§ 32 bis 35 StGB sinngemäß.

Abs. 3: Bei der Bemessung der Geldstrafe sind auch die persönlichen Verhältnisse und die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit des Täters zu berücksichtigen.

Abs. 4: Bei Finanzvergehen, deren Strafdrohung sich nach einem Wertbetrag richtet, ist die Bemessung der Geldstrafe mit einem ein Zehntel des Höchstausmaßes der angedrohten Geldstrafe unterschreitenden Betrag nur zulässig, wenn besondere Gründe vorliegen.

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

Gemäß § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG macht sich einer Abgabenhinterziehung schuldig, wer vorsätzlich unter Verletzung der Verpflichtung zur Abgabe von dem § 21 des Umsatzsteuergesetzes entsprechenden Voranmeldungen eine Verkürzung von Umsatzsteuer (Vorauszahlungen oder Gutschriften) bewirkt und dies nicht nur möglich, sondern für gewiss hält.

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.

b) wenn Abgaben, die selbst zu berechnen sind, ganz oder teilweise nicht entrichtet (abgeführt) wurden.

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.

Aufgrund der Berufungseinwendungen des ohne Verteidiger auftretenden Bw. dahingehend, dass er gegen das Erkenntnis berufe und um Herabsetzung der Strafhöhe ersuche, da er zum Zeitpunkt der Delikte sowohl psychisch als auch physisch in einem Ausnahmezustand handlungsunfähig gewesen sei, geht der erkennende Berufungssenat davon aus, dass das gegenständliche Erkenntnis des Spruchsenates sowohl im Schuld- als auch im Strafausspruch angefochten wird.

Den Punkten 1) und 2) des Schultspruches des erstinstanzlichen Erkenntnisses liegen die Feststellung einer Betriebsprüfung für das Jahr 2000, einer Umsatzsteuernachscha für den Zeitraum Jänner bis April 2001 und einer Umsatzsteuervoranmeldungsprüfung für die Monate Jänner bis Juni 2002 zugrunde, welche allesamt mit Bericht bzw. Niederschrift vom 11. November 2002 abgeschlossen wurden.

Da seitens des Bw. als verantwortlicher Geschäftsführer der Fa.D. der Betriebsprüferin keinerlei Unterlagen und Belege vorgelegt wurden, wurden die Umsätze der Tatzeiträume im Wege eines inneren Betriebsvergleiches geschätzt und einer Besteuerung unterzogen. Wegen Nichtvorlage der Belege wurden die Vorsteuern des gesamten Tatzeitraumes seitens der Betriebsprüfung mit Null angesetzt.

Nach Ansicht des Berufungssenates widerspricht es der Erfahrung des täglichen Lebens, dass in den gesamten Tatzeiträumen bei laufender Geschäftstätigkeit im Rahmen eines Taxiunternehmens keinerlei zum Vorsteuerabzug berechtigende Eingangsrechnungen vorgelegen sind. Aufgrund der gegenüber dem Abgabenverfahren im Finanzstrafverfahren geänderten Beweislast kann nach Ansicht des erkennenden Senates nicht mit der für ein Finanzstrafverfahren erforderlichen Sicherheit nachgewiesen werden, dass die unter den Punkten 1) und 2) des angefochtenen Erkenntnisses des Spruchsenates genannten Umsatzsteuerbeträge tatsächlich in dieser Höhe durch den Bw. verkürzt wurden.

Eine nachträgliche genaue Ermittlung der im Jahr 2000 [Schultspruch Punkt 1) des angefochtenen Erkenntnisses] und in den Monaten Jänner bis April 2001 und Jänner bis Juni 2002 [Schultspruch Punkt 2) des angefochtenen Erkenntnisses] angefallenen Vorsteuerbeträge ist nach Aussage des Bw. in der mündlichen Verhandlung vor dem Berufungssenat nicht mehr möglich, da für die Tatzeiträume eine vollständige Buchhaltung bzw. Belegsammlung nicht mehr vorliegt.

Es wurde daher eine Schätzung der Vorsteuerbeträge der Tatzeiträume im Wege eines inneren Betriebsvergleiches durch den Berufungssenat in Anlehnung an das Jahr 1999 vorgenommen, für welches letztmalig die Besteuerungsgrundlagen offengelegt wurden. Als

Grundlage für die Schätzung diente dabei die von der Betriebsprüfung für das Jahr 1999 ermittelte Vorsteuer in Höhe von S 295.000,00, welche um eine darin enthaltene Vorsteuer in Höhe von S 68.000,00 aus dem Kauf eines Taxis im Jahr 1999 auf S 227.000,00 verringert wurde, da ein Taxikauf nach Aussage des Bw. in den Tatzeiträumen nicht stattgefunden hat. Um diese geschätzte Vorsteuer von S 227.000,00 (€ 16.496,00) wurde der strafbestimmende Wertbetrag zu Punkt 1) des angefochtenen Bescheides betreffend Umsatzsteuer des Jahres 2000 sowie aliquot zu Punkt 2) des Spruchsenatserkenntnisses betreffend die Monate Jänner bis April 2001 und Jänner bis Juni 2002 verringert. Diese Schätzung steht im Einklang mit der Aussage des Bw. im Rahmen der mündlichen Verhandlung vor dem Berufungssenat hinsichtlich der annähernd gleich bleibenden steuerlichen Verhältnisse in den Tatzeiträumen gegenüber dem Jahr 1999.

In rechtlicher Hinsicht ist in Bezug auf Punkt 1) des Schulterspruches des angefochtenen Erkenntnisses dem Grunde nach von einer versuchten Abgabenhinterziehung nach § 33 Abs. 1 FinStrG iVm § 13 FinStrG auszugehen. Gemäß der Bestimmung des § 33 Abs. 3 lit. a FinStrG ist eine Abgabenhinterziehung eines steuerlich erfassten Abgabepflichtigen erst dann vollendet, wenn die bescheidmäßigt festzusetzende Abgabe infolge Verletzung einer abgabenrechtlichen Offenlegungs- und Wahrheitspflicht zu niedrig festgesetzt wurde. Im gegenständlichen Fall wurde die Umsatzsteuererklärung des Jahres 2000 trotz Erinnerungen und Zwangsstrafenfestsetzungen durch den Bw. nicht abgegeben und in der Folge eine schätzungsweise Festsetzung im Rahmen einer Erstveranlagung durch die Betriebsprüfung durchgeführt, sodass eine zu niedrige Abgabenfestsetzung infolge Nichtabgabe der Steuererklärung im gegenständlichen Fall nicht bewirkt (vollendet) wurde.

Der Schulterspruch zu Punkt 3) des angefochtenen Erkenntnisses des Spruchsenates beruht auf den unbedenklichen Feststellungen einer Lohnsteuerprüfung für die Jahre 1999 bis 2001, welche die dort wiedergegebenen und vom Bw. auch nicht bestrittenen Abfuhrdifferenzen an Lohnabgaben ergab.

Keine Bedenken bestehen seitens des erkennenden Berufungssenates im Bezug auf die erstinstanzlich festgestellte Verwirklichung der subjektiven Tatseite. Dazu liegt nunmehr auch eine im Rahmen der mündlichen Verhandlung vor dem Berufungssenat abgegebene geständige Rechtfertigung des Bw. vor. Aufgrund der äußerst eingeschränkten wirtschaftlichen Situation des Unternehmens und seiner familiären Probleme und daraus resultierenden gesundheitlichen Problemen hat der Bw. seine steuerlichen Verpflichtungen zur Abgabe von (richtigen) Umsatzsteuervoranmeldungen, zur Abgabe der Umsatzsteuerjahreserklärung 2000 sowie zur pünktlichen Entrichtung der Umsatzsteuervorauszahlungen und der Lohnabgaben [unverändert aufrecht bleibender Punkt 3) des Schulterspruches] weitgehend nicht erfüllt. Seine von ihm eingestandene nahezu

vollständige Vernachlässigung der genannten steuerlichen Obliegenheiten rechtfertigt die Annahme einer wissentlichen Verkürzung der nunmehr der Bestrafung zugrunde gelegten Umsatzsteuerbeträge und der vorsätzlichen Nichtabgabe der im Spruch genannten Umsatzsteuervoranmeldungen sowie der Umsatzsteuerjahreserklärung 2000 und auch der vorsätzlichen Nichtentrichtung der Lohnabgaben bis zum fünften Tag nach Fälligkeit.

Infolge der nunmehr zu den Punkten 1) und 2) des Schuldspruches des angefochtenen Erkenntnisses der Bestrafung zugrunde zu legenden verminderten Verkürzungsbeträge war mit einer Strafneubemessung vorzugehen.

Unter Bedachtnahme auf die derzeit eingeschränkte wirtschaftliche Situation des Bw. (monatliches Nettogehalt € 500,00 bis € 600,00, private Schulden in Höhe von ca. € 100.000,00) und unter Zugrundelegung der Milderungsgründe der geständigen Rechtfertigung, der finanzstrafrechtlichen Unbescholtenheit und des Handelns aus einer wirtschaftlichen Notlage des Unternehmens heraus, wogegen als erschwerend der oftmalige Tatentschluss über einen Zeitraum von drei Jahren anzusehen war, erscheint die aus dem Spruch ersichtliche Geldstrafe tätergerecht und schuldangemessen.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, am 12. April 2005