



UNABHÄNGIGER
FINANZSENAT

Außenstelle Wien
Finanzstrafsenat 1

GZ. FSRV/0113-W/10

Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat als Finanzstrafbehörde zweiter Instanz hat durch das Mitglied des Finanzstrafsenates 1, JG, in der Finanzstrafsache gegen Frau XY, wegen des Finanzvergehens der Abgabenhinterziehung gemäß § 33 Abs. 2 lit. a des Finanzstrafgesetzes (FinStrG) über die Berufung der Beschuldigten vom 20. Juni 2012 gegen das Erkenntnis des Finanzamtes Waldviertel als Finanzstrafbehörde erster Instanz vom 11. Juni 2010, StrNr. 1, zu Recht erkannt:

I) Der Berufung wird teilweise Folge gegeben und das angefochtene Erkenntnis, welches im Schuldspruch unverändert bleibt, im Straf- sowie im Kostenausspruch dahingehend abgeändert, als die gegen Frau X (Bw) gemäß § 33 Abs. 5 FinStrG verhängte Geldstrafe auf € 800,00 und die für den Fall der Uneinbringlichkeit zu bestimmende Ersatzfreiheitsstrafe auf 4 Tage herabgesetzt wird.

Gemäß § 185 Abs. 1 lit. a FinStrG werden die von der Bw zu ersetzenden Kosten des Finanzstrafverfahrens mit € 80,00 bestimmt.

II) Im Übrigen wird die Berufung als unbegründet abgewiesen.

Entscheidungsgründe

Mit Erkenntnis vom 11. Juni 2010, StrNr. 1, hat das Finanzamt Waldviertel als Finanzstrafbehörde erster Instanz die Bw nach § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG für schuldig erkannt, weil sie im Bereich des Finanzamtes Waldviertel, Standort Krems, vorsätzlich unter Verletzung der

Verpflichtung zur Abgabe von dem § 21 Umsatzsteuergesetz entsprechenden Voranmeldungen eine Verkürzung von Vorauszahlungen an Umsatzsteuer für den Monat 12/2007 in Höhe von € 5.000,00 bewirkt und dies nicht nur für möglich, sondern für gewiss gehalten hat.

Aus diesem Grund wurde über sie gemäß § 33 Abs. 5 FinStrG eine Geldstrafe in der Höhe von € 1.000,00 verhängt und für den Fall der Uneinbringlichkeit der Geldstrafe gemäß § 20 FinStrG eine Ersatzfreiheitsstrafe von fünf Tagen ausgesprochen.

Die Kosten des Strafverfahrens wurden gemäß § 185 Abs. 1 lit. a FinStrG pauschal mit € 100,00 bestimmt.

Eingestellt wurde dabei das anhängige Finanzstrafverfahren betreffend der vorgeworfenen Abgabenverkürzung nach § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG hinsichtlich Umsatzsteuer für 9/2008, da die Festsetzung innerhalb der gesetzlichen Frist zur Abgabe der Umsatzsteuervoranmeldung 9/2008 erfolgt ist.

Begründend führte die Finanzstrafbehörde erster Instanz aus, dass im Zuge einer Betriebsprüfung in der Buchhaltung zwei Rechnungen aufgefunden worden seien, die die Bw an die Firma S-GmbH, deren Geschäftsführer der Gatte der Bw sei, gestellt habe.

Da in den mit 20. Dezember 2007 und 18. September 2008 datierten Rechnungen jeweils die gesetzliche Umsatzsteuer in Höhe von 20 % ausgewiesen worden sei, die Bw Umsatzsteuervoranmeldungen für die inkriminierten Zeiträume nicht abgegeben habe, sei eine Festsetzung der ausgewiesenen Umsatzsteuerbeträge erfolgt.

Ausgehend von diesem Sachverhalt sei am 20. März 2009 ein Finanzstrafverfahren gegen die Bw eingeleitet worden. Am 21. April 2009 sei ein Schreiben der Bw beim Finanzamt eingelangt, in dem festgehalten wurde, dass sich um die finanziellen und steuerlichen Angelegenheiten der Bw ihr Gatte, S, kümmere. Dieser befände sich aus gesundheitlichen Gründen im Krankenhaus, weshalb ihr etwas Zeit zur Regelung der Angelegenheit gegeben werden solle. Am 4. September 2009 sei eine Strafverfügung ergangen, da bis zu diesem Zeitpunkt keine Reaktion der Bw erfolgt sei. Gegen die Strafverfügung sei fristgerecht Einspruch erhoben worden und zu der für den 3. November 2009 festgesetzten mündlichen Verhandlung niemand erschienen. Im Vorfeld habe die Bw mitgeteilt, dass sie an diesem Tag verhindert sei und im Übrigen zum Einspruch vom 17. September 2009 nichts hinzuzufügen hätte. An der am 10. Dezember 2009 mündlichen Verhandlung habe die Bw wegen einer akuten Krankheit nicht teilnehmen können. Am 5. Februar 2010, nach Ergehen der Vorladung zur mündlichen Verhandlung für den 8. Februar 2010, sei ein Schreiben der Bw eingelangt,

worin teilweise nicht zuordenbare Aussagen getätigt worden seien, wobei u. a. vorgebracht worden sei, dass die Vertrauensperson der Beschuldigten, S (Gatte der Beschuldigten) derzeit noch ziemlich krank sei und sie zur Verhandlung nicht begleiten könne.

Da es für die Finanzstrafbehörde nicht nachvollziehbar sei, dass lediglich der Gatte der Bw als Vertrauensperson agieren könne und nach Ansicht der Finanzstrafbehörde das gegenständliche Verfahren nur weiter verschleppt werden solle, sei am 8. Februar 2010 die mündliche Verhandlung in Abwesenheit der Bw durchgeführt worden.

Am 9. Februar 2010 sei ein Schreiben der Bw eingelangt, worin weitere Rechtfertigungsgründe angeführt worden seien.

Da hinsichtlich des strafbestimmenden Wertbetrages während des gesamten Verfahrens keine Einwände vorgebracht worden seien, sei die objektive Tatseite, der strafbestimmende Wertbetrag, daher als gegeben und nachgewiesen anzusehen.

Während des gesamten anhängigen Finanzstrafverfahrens sei von der Beschuldigten immer wieder vorgebracht worden, dass sie die Umsatzsteuerbeträge aufgrund von gesetzlichen Strafordrohungen (Insolvenzverfahren) nicht bezahlen hätte dürfen. Dieses vorgebrachte Argument stimme nicht, da die Umsatzsteuervoranmeldung für 12/2007 am 15. Februar 2008 einzureichen gewesen wäre und das Insolvenzverfahren der Bw mit Wirkung 8. Februar 2008 aufgehoben worden sei.

Die Bw übersehe in diesem Zusammenhang, dass zur Erfüllung des finanzstrafrechtlichen Tatbestandes nach § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG nicht das Unterbleiben der fällig gewordenen Zahlung, sondern die Verletzung der Verpflichtung zur Abgabe von Umsatzsteuervoranmeldungen nach § 21 UStG wesentlich sei.

Die Beschuldigte hätte es unterlassen, die durch die Ausstellung der Rechnung vom 20. Dezember 2007 angefallene Umsatzsteuervorauszahlung in Höhe von € 5.000,00 mit der Umsatzsteuervoranmeldung 12/2007 dem Finanzamt zu melden.

Die Bw sei zumindest seit dem Jahr 2002 für das Institut, im Rahmen von Werkverträgen tätig gewesen und seien die von der Bw erbrachten Leistungen bis zur Ausstellung der bereits angeführten Rechnung keine Umsatzsteuerbeträge ausgewiesen worden. Aus welchen Gründen die Bw ab diesem Zeitpunkt begonnen habe, Rechnungen mit Umsatzsteuerausweis auszustellen, sei der Finanzstrafbehörde I. Instanz unbekannt. Ein vermuteter Grund könne in der Konstellation mit der Firma des Gatten, der S-GmbH liegen. Dies deswegen, da die fragliche Rechnung eben an die besagte Firma des Gatten für erbrachte Leistungen

ausgestellt worden sei. Fakt sei jedenfalls, dass die Bw, aus welchen Beweggründen auch immer, die Umsatzsteuer bewusst in Rechnung gestellt und die entsprechende Umsatzsteuervoranmeldung nicht erstellt habe.

Bei der Strafbemessung habe die Finanzstraßbehörde erster Instanz auf die persönlichen und wirtschaftlichen Verhältnisse des Bw Bedacht genommen und die Arbeitsüberlastung, die Krankheit des Gatten sowie die sehr angespannte finanzielle Lage der Bw als mildernd und keinen Umstand als erschwerend gewertet.

Gegen dieses Erkenntnis richtet sich die fristgerechte Berufung der Beschuldigten vom 20. Juni 2012, wobei wie folgt vorgebracht wurde:

*„Die Straferkenntnis vom 11.06.2010 ist deswegen bereits zu **vernichten**, da mir die Adresse des Finanzamtes Waldviertel als Finanzstraßbehörde 1. Instanz völlig unbekannt ist. Auf der Straferkenntnis ist auf allen 6 Seiten die Anschrift **nicht** zu finden, nur bei dem Datum steht "Horn", wobei zu sagen ist, daß es in Österreich zahlreiche Orte oder Ortschaften mit der Benennung Horn" gibt*

Ich schicke diese Berufung zum Finanzamt Horn, sicher bin ich mir jedoch absolut nicht, deswegen wird der Brief auch eingeschrieben geschickt, was mit Mehrkosten verbunden ist, welche dann zum Lasten des Finanzamtes gehen.

Inhaltlich ist die bereits gerügte Straferkenntnis des Weiteren auch inhaltlich nicht nachvollziehbar, deswegen auch diesbezüglich meine Berufung

Mein Insolvenzverfahren wurde zwar aufgehoben, dadurch jedoch die Zahlungsunfähigkeit nicht. Es ist mir untersagt wegen der Situation der Zahlungsunfähigkeit, einen Gläubiger, wer immer dieser auch ist, zu bevorzugen gegenüber anderen Gläubigern. Der Tatbestand wird mit Haftstrafe angedroht: Gläubigerbegünstigung

*Das Finanzamt Waldviertel ist **scheinbar nicht im Stande seine eigene Buchhaltung zu führen**.*

Es wurden von mir überdeutlich alle erforderliche Umsatzvorsteuervoranmeldungen an das Finanzamt Waldviertel in Horn geschickt (wie immer eingeschrieben), deshalb kann von Pflichtverletzungen auch nicht die Rede sein. Ich gebe zu, dass ich bei diesen Voranmeldungen immer geholfen wurde und wird von meinem Gatten: er ist nicht umsonst Betriebswirt, führt seine eigene Buchhaltung immer sehr penibel, sogar beinahe übertrieben."

Der Berufung beigelegt ist eine Kopie der Umsatzsteuervoranmeldung für den Kalendermonat Dezember 2007. "

Zur Entscheidung wurde erwogen:

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 lit. b FinStrG ist eine Abgabenhinterziehung nach § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG bereits dann bewirkt, wenn Umsatzsteuervorauszahlungen ganz oder teilweise bis zum Fälligkeitstag nicht entrichtet wurden.

Gemäß § 21 Abs. 1 UStG 1994 hat der Unternehmer spätestens am 15. Tag (Fälligkeitstag) des auf einen Kalendermonat (Voranmeldungszeitraum) zweitfolgenden Kalendermonates eine Voranmeldung bei dem für die Einhebung der Umsatzsteuer zuständigen Finanzamt einzureichen, in der er die für den Voranmeldungszeitraum zu entrichtende Steuer (Vorauszahlung) oder den auf den Voranmeldungszeitraum entfallenden Überschuss unter entsprechender Anwendung des § 20 Abs. 1 und 2 und des § 16 selbst zu berechnen hat. Die Voranmeldung gilt als Steuererklärung. Als Voranmeldung gilt auch eine berichtigte Voranmeldung, sofern sie bis zu dem im ersten Satz angegebenen Tag eingereicht wird. Ein vorangemeldeter Überschuss ist gutzuschreiben, sofern nicht Abs. 3 zur Anwendung gelangt.

Wenn der Unternehmer die Einreichung der Voranmeldung pflichtwidrig unterlässt oder wenn sich die Voranmeldung als unvollständig oder die Selbstberechnung als nicht richtig erweist, so hat das Finanzamt die Steuer festzusetzen (§ 21 Abs. 3 erster Satz UStG 1994).

Im Einspruch der Bw vom 17. September 2009 wurde vorgebracht, dass die Umsatzsteuervoranmeldung 12/2007 ordnungsgemäß beim Finanzamt Waldviertel abgeliefert worden sei. In der Stellungnahme vom 7. Jänner 2010 teilte die Bw unter Punkt c) mit, dass es ihr im Falle der termingerechten Einreichung von Umsatzsteuervoranmeldungen untersagt gewesen wäre, Zahlungen an Gläubiger zu leisten, da sie bekanntlich mehr als zahlungsunfähig sei. Nunmehr führt die Bw in der Berufungsschrift aus, dass sie alle erforderlichen Umsatzsteuervoranmeldungen an das Finanzamt eingeschrieben geschickt hätte, wobei ihr Gatte, ein Betriebswirt, ihr bei der Erstellung der Voranmeldungen immer behilflich gewesen sei. Insoweit die Bw die der Berufung beigelegte Kopie der Umsatzsteuervoranmeldung für Dezember 2007 mit einer Umsatzsteuervorauszahlung in Höhe von € 5.000,00, datiert mit 16. November 2008, ins Treffen führt, ist sie darauf hinzuweisen, dass diese Voranmeldung spätestens am 15. Tag des auf den Voranmeldungszeitraum Dezember zweitfolgenden Kalendermonat einzureichen gewesen wäre.

In Bezug auf die objektive Tatseite steht daher fest, dass die Umsatzsteuervoranmeldung Dezember 2007 weder bei der Abgabenbehörde entsprechend den Abgabenvorschriften (spätestens am 15. Februar 2008) abgegeben, noch die Umsatzsteuervorauszahlung in Höhe von € 5000,00 entrichtet wurde.

Strittig ist im gegenständlichen Fall vor allem die Verwirklichung der subjektiven Tatseite der erstinstanzlich der Bestrafung zugrunde gelegten Abgabenverkürzung gemäß § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG.

Für die Verwirklichung einer solchen Abgabenhinterziehung nach § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG ist die Schuldform der Wissentlichkeit hinsichtlich der Verkürzung der Umsatzsteuervoraus-

zahlungen und des Eventualvorsatzes in Bezug auf die Verletzung der Verpflichtung zur Abgabe von § 21 des UStG entsprechenden Umsatzsteuervoranmeldungen erforderlich.

Die Schuldform der Wissentlichkeit ist bei der Abgabenhinterziehung nach § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG daher lediglich für den Verkürzungserfolg nötig; für die Pflichtverletzung selbst genügt auch bedingter Vorsatz. Auf der subjektiven Seite kommt es somit bei der Abgabenhinterziehung nach § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG keineswegs darauf an, dass der Täter die Umsatzsteuer überhaupt nicht oder nicht zur Gänze entrichten will, sondern es genügt, dass er vorsätzlich seine Verpflichtung zur Abgabe von Voranmeldungen verletzt und weiß, dass eine fristgerechte Leistung der Umsatzsteuervorauszahlungen unterbleibt, er sohin eine Verkürzung der Umsatzsteuer für gewiss hält, wobei die Motivation des Täters hinsichtlich seines Handelns keine Rolle spielt.

Zum Tatbild der Steuerhinterziehung gehört auch keineswegs eine endgültige Verkürzung der Abgaben; es genügt auch die vorübergehende Erlangung eines Steuervorteils. Verkürzt wird eine Steuereinnahme nicht bloß dann, wenn sie überhaupt nicht eingeht, sondern auch dann, wenn sie, ganz oder teilweise, dem Steuergläubiger nicht in dem Zeitpunkt zukommt, in dem er nach dem betreffenden Steuergesetz darauf Anspruch gehabt hat. Gerade beim Tatbestand nach § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG stellt die bloß vorübergehende Erlangung eines Steuervorteils den Regelfall dar (VwGH 3.5.2000, 98/13/0242). Dem Grund für die (vorsätzliche) Nichtentrichtung der Umsatzsteuervorauszahlungen kommt dabei keine Bedeutung zu, genügt doch für die im Abs. 2 lit. a des § 33 FinStrG umschriebene strafbare Handlung, dass die Verkürzung unter Verletzung einer Rechtspflicht zustande kommt. Wer zu den gesetzlichen Fälligkeitstagen weder Umsatzsteuervoranmeldungen abgibt noch Umsatzsteuervorauszahlungen entrichtet, ist auch darüber in Kenntnis, dass die sich aus den Umsatzsteuervoranmeldungen ergebenden Umsatzsteuervorauszahlungen nicht entrichtet wurden.

Die Finanzstrafbehörde erster Instanz hat bereits im angefochtenen Erkenntnis die, auch in der gegenständlichen Berufung vorgebrachte Verantwortung, dass aufgrund des Insolvenzverfahrens die Entrichtung der geschuldeten Umsatzsteuerbeträge rechtswidrig sei, mit der Begründung widerlegt, als das Insolvenzverfahren am 8. Februar 2008 mangels Kostendeckung aufgehoben wurde und die Umsatzsteuervoranmeldung für 12/2007 am 15. Februar 2008 einzureichen gewesen wäre. Auch dem in der Berufungsschrift wiederholten Argument, es sei der Bw wegen der Situation der Zahlungsunfähigkeit nicht erlaubt, einen Gläubiger, wer immer dieser auch sei, gegenüber anderen Gläubigern zu bevorzugen, wurde bereits im Erkenntnis der Finanzstrafbehörde zutreffend entgegengehalten, dass zur Erfüllung

des finanzstrafrechtlichen Tatbestandes nach § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG nicht das Unterbleiben der fällig gewordenen Zahlung, sondern die Verletzung der Verpflichtung zur Abgabe von Umsatzsteuervoranmeldungen nach § 21 UStG relevant ist, die Bw jedoch die diesbezügliche Meldung unterließ.

Soweit die Bw in der gegenständlichen Berufung behauptet, es seien von ihr alle erforderlichen Umsatzsteuervoranmeldungen an das Finanzamt Waldviertel in Horn geschickt worden und könne deshalb von Pflichtverletzungen nicht die Rede sein, ist ihr entgegen zu halten, dass die der Berufung beigelegte Kopie der Umsatzsteuervoranmeldung für Dezember 2007 mit Unterschrift der Bw und Datum vom 16. November 2008 – sollte sie tatsächlich beim Finanzamt im November 2008 eingelangt sein – verspätet eingebracht wurde.

Die Argumentation der Finanzstrafbehörde erster Instanz aus der Tatsache, dass die Bw - aus welchen Beweggründen auch immer - die Umsatzsteuer bewusst in Rechnung gestellt und in Kenntnis ihrer Verpflichtung die entsprechende Umsatzsteuervoranmeldung nicht erstellt bzw. rechtzeitig gemeldet hat, womit die objektive als auch subjektive Tatseite einer Abgabenverkürzung nach § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG erfüllt ist, kann daher unbedenklich übernommen werden.

Nach der Bestimmung des § 23 FinStrG sind Grundlage für die Bemessung der Strafe die Schuld des Täters, wobei die Erschwerungs- und Milderungsgründe gegeneinander abzuwägen sind und die persönlichen und wirtschaftlichen Verhältnisse der Bw Berücksichtigung zu finden haben.

Abgabenverkürzungen nach § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG werden gemäß § 33 Abs. 5 FinStrG mit einer Geldstrafe bis zum Zweifachen des für den Strafraumen maßgeblichen Verkürzungsbetrages geahndet, sodass der vom Gesetzgeber im gegenständlichen Fall angedrohte Strafraumen daher € 10.000,00 beträgt.

Zusätzlich zu den erstinstanzlich bereits festgestellten Milderungsgründen der Arbeitsüberlastung, Krankheit des Gatten und der angespannten finanzielle Lage der Beschuldigten ist der Bw weiters der Umstand als mildernd zu Gute zu halten, dass die zugrunde liegende Tat bereits mehr als fünf Jahre zurück liegt.

Unter Berücksichtigung des Umstandes, dass im gegenständlichen Fall eine Reihe von gravierenden Milderungsgründen gegeben sind, welchen kein Erschwerungsgrund gegenüber steht und unter weiterer Berücksichtigung der dargestellten persönlichen und wirtschaftlichen Situation der Bw konnte wegen Vorliegens der dargestellten besonderen Gründe seitens des Unabhängigen Finanzsenates bei der Neubemessung der Geldstrafe mit einem Ausmaß das

Auslangen gefunden werden, welches unter der gesetzlichen Mindeststrafe (§ 23 Abs. 4 FinStrG) von im gegenständlichen Fall € 1.000,00 liegt.

Da auch die gemäß § 20 Abs. 1 FinStrG für den Fall der Uneinbringlichkeit zu bemessende Ersatzfreiheitsstrafe nach Dafürhalten des Unabhängigen Finanzsenates dem festgestellten Verschulden der Bw unter Berücksichtigung der ob genannten Milderungsgründe entspricht, war spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, am 26. Juni 2013