

IM NAMEN DER REPUBLIK

Der Finanzstrafsenat Wien 3 des Bundesfinanzgerichtes hat in der Finanzstrafsache gegen M.M., (Bf.) vertreten durch Mag. Thomas Heinrich, Wirtschaftsprüfer und Steuerberater, Lehmanngasse 7, 1230 Wien als Verfahrenshelfer wegen der Finanzvergehen der vollendeten und versuchten Abgabenhinterziehung gemäß §§ 33 Abs. 1, 13 des Finanzstrafgesetzes (FinStrG) über die Beschwerde des Beschuldigten vom 27. November 2014 gegen das Erkenntnis des Spruchsenats beim FA Wien 9/18/19 Klosterneuburg als Organ des FA Wien 9/18/19 Klosterneuburg als Finanzstrafbehörde vom 15.10.2014 Strafnummer 1, nach Durchführung einer mündlichen Verhandlung am 12. Mai 2015 in Anwesenheit des Beschuldigten, seines Verteidigers, des Amtsbeauftragten AR Ronald Hanika sowie der Schriftührerin Diana Engelmaier folgendes Erkenntnis gefällt:

Der Beschwerde wird stattgegeben und die Geldstrafe mit € 0,00 bemessen.

Eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof ist nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) nicht zulässig.

Entscheidungsgründe

Der Spruchsenat beim Finanzamt Wien 9/18/19 Klosterneuburg als Organ des Finanzamtes Wien 9/18/19 Klosterneuburg hat am 15. Oktober 2014 ein Erkenntnis erlassen und den Bf. schuldig gesprochen, vorsätzlich

A) in bewusstem und gewolltem Zusammenwirken mit G.E. durch die Abgabe von unrichtigen Abgabenerklärungen für G.E. zur Umsatzsteuer und Einkommensteuer für die Kalenderjahre 2005 und 2006, sohin unter Verletzung einer abgabenrechtlichen Offenlegungs- und Wahrheitspflicht bescheidmäßig festzusetzende Abgaben, nämlich Umsatzsteuer 2004 in Höhe von € 3.460,00, Einkommensteuer 2004 in Höhe von € 4.239,84, Umsatzsteuer 2005 in Höhe von € 6.442,00, Einkommensteuer 2005 in Höhe

von € 8.132,77, Umsatzsteuer 2006 in Höhe von € 4.239,84, Einkommensteuer 2006 in Höhe von € 19.323,84 verkürzt zu haben und

B) durch die Nichtabgabe von Abgabenerklärungen zur Umsatzsteuer für die Kalenderjahre 2004 bis 2006 und zur Einkommensteuer für die Kalenderjahre 2004 und 2005, sohin unter Verletzung der abgabenrechtlichen Offenlegungs- und Wahrheitspflicht, bescheidmäßigt festzusetzende Abgaben, nämlich Umsatzsteuer 2004 in Höhe von € 13.368,94, Einkommensteuer 2004 in Höhe von € 10.420,90 verkürzt und Umsatzsteuer 2005 in Höhe von € 9.998,58, Einkommensteuer 2005 in Höhe von € 3.204,25 und Umsatzsteuer 2006 in Höhe von € 5.843,85 zu verkürzen versucht und damit Vergehen der vollendeten und der versuchten Abgabenhinterziehung nach den §§ 33 Abs. 1, 13 FinStrG bewirkt zu haben.

Über den Bf. wurde nach den §§ 33 Abs. 5, 21 FinStrG unter Bedachtnahme auf die Bestimmung des § 23 Abs. 3 FinStrG eine Geldstrafe von € 36.000,00 verhängt.

Gemäß § 20 Abs. 1 FinStrG wurde für den Fall der Uneinbringlichkeit der Geldstrafe eine Ersatzfreiheitsstrafe von 90 Tagen festgesetzt.

Gemäß § 185 Abs. 1 lit. a FinStrG wurden die Kosten des Strafverfahrens mit € 500,00 bestimmt.

Zu den Entscheidungsgründen führte der Spruchsenat aus, dass der Bf. ein monatliches Einkommen von € 800,00 und Sorgepflichten für ein Kind habe.

Im Zuge einer beim Unternehmen des Zweitbeschuldigten G.E. durchgeföhrten Betriebsprüfung habe sich ergeben, dass den vom Bf. an G.E. ausgestellten Rechnungen keine Leistung zugrunde lag. Dies sei vom Bf., der zeugenschaftlich einvernommen worden sei, bereits im Abgabenverfahren zugestanden worden.

G.E. habe in der Folge angegeben, dass er auf den Vorschlag des Bf. diese Rechnungen in sein Rechenwerk aufzunehmen aus finanziellen Schwierigkeiten eingegangen sei.

Bei Abhaltung einer Betriebsprüfung bei dem Bf. seien Steuererklärungen für die verfahrensgegenständlichen Jahre noch nicht vorgelegen, daher habe die Betriebsprüfung die Besteuerungsgrundlagen schätzen müssen. Diese Bescheide seien in Rechtskraft erwachsen.

G.E. habe sich stets geständig verantwortet, der Bf. habe im ursprünglich staatsanwaltschaftlichen Ermittlungsverfahren die Aussage verweigert, vor dem Spruchsenat jedoch ein vollinhaltliches, reumütiges Geständnis abgelegt.

Bei Ausstellung von Scheinrechnungen habe der Bf. die durch ihn bewirkten Abgabenverkürzungen zumindest ernstlich für möglich gehalten und sich damit abgefunden.

Bei der Strafbemessung berücksichtigte der Spruchsenat die bisherige Unbescholteneit, das Geständnis und dass es teilweise beim Versuch geblieben war als mildernd, als erschwerend keinen Umstand.

Dagegen richtet sich die frist- und formgerechte Beschwerde des Verfahrenshelfers mit der die Herabsetzung der Geldstrafe beantragt wird.

Durch den Bf. sei aus freien Stücken eine Selbstanzeige eingereicht worden, obwohl im zugrunde liegenden Abgabenverfahren die gegenständlichen Scheinrechnungen keine Beanstandung erfahren haben. Der Grund für die Selbstanzeige sei darin gelegen, dass G.E. nachweislich - ohne Wissen des Bf. - Rechnungen gefälscht habe. Die Tatsache der Fälschung sei bereits im erstinstanzlichen Verfahren thematisiert jedoch keiner weiteren Würdigung unterzogen worden.

Der Bf. habe ein reumütiges Geständnis abgelegt und durch seine Aussage (Einbringung einer Selbstanzeige, ect.) wesentlich zur Wahrheitsfindung beigetragen.

Es sei teilweise Schadensgutmachung erfolgt. G.E. habe aus diesem Grund eine wesentlich geringere Strafe erhalten. Dies sei ihm selbstverständlich auch ohne großen Aufwand möglich gewesen, da er aus den Scheinrechnungen, die ihm der Bf. ausgestellt habe, das Geld postwendend wieder zurück bekommen habe.

Es werde die Abhaltung einer mündlichen Verhandlung vor dem BFG beantragt.

Am 11. Februar 2015 erließ der Spruchsenat einen Bescheid und nahm Berichtigungen zu Schreibfehlern im Spruch des Erkenntnisses vor. Zu Punkt A habe der Verkürzungsbetrag der Umsatzsteuer 2006 auf € 8.361,33 zu lauten und zu Punkt B auf € 8.843,85.

In der mündlichen Verhandlung vom 12. Mai 2015 wurde erhoben:

"Ergänzend wird seitens des Verteidigers auf das Missverhältnis in der Höhe des Schulterspruches für Herrn G.E. und für den Bf. verwiesen wird. Zudem wird vorgebracht, dass die Ausstellung der verfahrensgegenständlichen Scheinrechnungen von Herrn G ausgegangen ist und auch sämtliche wirtschaftlichen Vorteile bei ihm verblieben sind (Ausgabenabzug). Der Bf. hat lediglich für Herrn G. die Rechnungen ausgestellt, diesem verblieb aber auch der gesamte Rechnungsbetrag exkl. Mehrwertsteuer.

Angaben des Bf.: Ich war vor den verfahrensgegenständlichen Zeiträumen bereits sehr lange mit Herrn G.E. befreundet. Er hat mich über seine finanziellen Engpässe in Kenntnis gesetzt, dass seine Frau über kein Einkommen verfügt hat und er die Kosten für die Privatschule der beiden Kinder zu tragen hat, daher habe ich mich auf diese Vorgangsweise die Rechnungen zu erstellen eingelassen. Mir ist daraus lediglich die Umsatzsteuer verblieben und diese Beträge habe ich nicht für mich verwendet, sondern in mein Unternehmen gebracht, um laufende Ausgaben zu begleichen. Ich bin in der Folge darauf gekommen, dass Herr G.E. in diesem Zeitraum einen Wohnsitz mit einem Verkehrswert von ca. € 1 Mio. angeschafft hat. Hätte ich nicht beim Finanzamt die Selbstanzeige gemacht, wäre die Sache nie hervorgekommen."

Über die Beschwerde wurde erwogen

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

Abs. 3 Eine Abgabenverkürzung nach Abs. 1 ist bewirkt,

a) mit Bekanntgabe des Bescheides, mit dem bescheidmäßig festzusetzende Abgaben zu niedrig festgesetzt wurden oder wenn diese infolge Unkenntnis der Abgabenbehörde von der Entstehung des Abgabenanspruches mit dem Ablauf der gesetzlichen Erklärungsfrist (Anmeldefrist, Anzeigefrist) nicht festgesetzt werden konnten.

Gemäß § 13 Abs. 1 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 § 11 FinStrG begeht nicht nur der unmittelbare Täter das Finanzvergehen, sondern auch jeder, der einen anderen dazu bestimmt, es auszuführen, oder der sonst zu seiner Ausführung beiträgt.

Gemäß § 8 Abs. 1 FinStrG handelt vorsätzlich, wer 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.

Gemäß § 161 Abs. 1 FinStrG hat das Bundesfinanzgericht, sofern die Beschwerde nicht gemäß § 156 mit Beschluss zurückzuweisen ist, grundsätzlich in der Sache selbst mit Erkenntnis zu entscheiden. Es ist berechtigt, sowohl im Spruch als auch hinsichtlich der Begründung des Erkenntnisses seine Anschauung an die Stelle jener der Finanzstrafbehörde zu setzen und das angefochtene Erkenntnis (den Bescheid) abzuändern oder aufzuheben, den angefochtenen Verwaltungsakt für rechtswidrig zu erklären oder die Beschwerde als unbegründet abzuweisen.

Abs. 3 Eine Änderung des angefochtenen Erkenntnisses zum Nachteil des Beschuldigten oder der Nebenbeteiligten ist nur bei Anfechtung durch den Amtsbeauftragten zulässig.

Das gegenständliche Finanzstrafverfahren begann mit einer Betriebspprüfung bei G.E. und wurde zunächst als gerichtliches Strafverfahren nach den Bestimmungen der Strafprozessordnung geführt.

Am 12. Mai 2014 erging ein Abschlussbericht an die Staatsanwaltschaft Wien in dem mitgeteilt wurde, dass sich nach Abschluss der Prüfungen bei G.E. und dem Bf. letztlich lediglich ein strafbestimmender Wertbetrag von € 97.279,53 ergeben habe und somit keine gerichtliche Zuständigkeit vorliege.

Am 26. Mai 2014 ging bei der Finanzstrafbehörde die Benachrichtigung von der Einstellung des Verfahrens nach § 202 Abs. 1 FinStrG ein.

Da es sich um ein bereits anhängiges Finanzstrafverfahren handelte (es wurde mit der Einvernahme des Bf. am 7. März 2014 als Beschuldigter anhängig), war in der Folge bei Weiterführung als verwaltungsbehördliches Finanzstrafverfahren kein Einleitungsbescheid

zu erlassen, sondern erging am 3. Juli 2014 eine Stellungnahme des Amtsbeauftragten an den Spruchsenat.

In dieser Stellungnahme wurde jedoch anders als im vorliegenden Erkenntnis des Spruchsenates der strafbestimmende Wertbetrag zu a) (= A im Erkenntnis) Umsatzsteuer 2006 mit € 8.361,33 und der strafbestimmende Wertbetrag zu b) (= B im Erkenntnis) Umsatzsteuer 2006 mit € 10.327,18 angegeben.

Die falsche Angabe unter A) des Erkenntnisses zur Umsatzsteuer 2006 dürfte auf einem Abschreibfehler beruhen, weil der angeführte Betrag von € 4.239,84 genau der Einkommensteuer 2004 entspricht.

Die Niederschrift über die mündliche Verhandlung vor dem Spruchsenat enthält dazu keine Ausführungen.

Am 11.2.2015 hat der Spruchsenat jedoch mit Bescheid diesen Abschreibfehler berichtet.

Zu Punkt B) des Erkenntnisses wurde in der mündlichen Verhandlung der strafbestimmende Wertbetrag zur Umsatzsteuer 2006 auf € 8.843,85 modifiziert, dennoch scheint im Erkenntnis lediglich ein Betrag von € 5.843,85. Dabei dürfte es sich um einen Schreibfehler hinsichtlich der 1.000er Stelle handeln.

Auch dazu erging mit Bescheid des Spruchsenates vom 11.2.2015 eine Berichtigung.

Da sich die Beschwerde lediglich gegen die ausgesprochene Geldstrafe richtet, ist hinsichtlich des Schulterspruches Teilrechtskraft eingetreten.

Eine Selbstanzeige des Bf. liegt nach der Aktenlage nicht vor. Er wurde am 8. Oktober 2008 im Prüfungsverfahren des G.E. lediglich als Auskunftsperson befragt und hat zugestanden, dass er mit G.E. eine Vereinbarung getroffen habe, dass Rechnungen erstellt und ins Rechenwerk aufgenommen werden, denen keine Leistungen zu Grunde liegen.

Die erste Verfolgungshandlung gegen den Bf. war seine Ladung zur Beschuldigungseinvernahme vom 20. Jänner 2014, wo ihm mitgeteilt wurde, dass er im Verdacht stehe für die Jahre 2004 bis 2006 Schein- und Gefälligkeitsrechnungen an G.E. ausgestellt zu haben.

Konkretisiert wurde der Tatverdacht hinsichtlich eines Tatbeitrages zu Steuerverkürzungen des G.E. und eines Tatverdachtes zu Steuerverkürzungen des Bf. hinsichtlich seiner eigenen Steuerpflicht in den verfahrensrelevanten Jahren erst im Protokoll über die Einvernahme vom 7. März 2014.

Gemäß § 31 Abs. 1 FinStrG erlischt die Strafbarkeit eines Finanzvergehens durch Verjährung. Die Verjährungsfrist beginnt, sobald die mit Strafe bedrohte Tätigkeit abgeschlossen ist oder das mit Strafe bedrohte Verhalten aufhört. Gehört zum Tatbestand ein Erfolg, so beginnt die Verjährungsfrist erst mit dessen Eintritt zu laufen. Sie beginnt aber nie früher zu laufen als die Verjährungsfrist für die Festsetzung der Abgabe, gegen die sich die Straftat richtet.

Abs. 2 Die Verjährungsfrist beträgt für Finanzordnungswidrigkeiten nach §§ 49 und 49a drei Jahre, für andere Finanzordnungswidrigkeiten ein Jahr und für die übrigen Finanzvergehen fünf Jahre.

Abs. 3 Begeht der Täter während der Verjährungsfrist ein vorsätzliches Finanzvergehen, auf das § 25 oder § 191 StPO nicht anzuwenden ist, so tritt die Verjährung nicht ein, bevor auch für diese Tat die Verjährungsfrist abgelaufen ist.

Gemäß § 14 Abs. 3 FinStrG ist Verfolgungshandlung jede nach außen erkennbare Amtshandlung eines Gerichtes, einer Staatsanwaltschaft, einer Finanzstrafbehörde, des Bundesfinanzgerichtes oder eines im § 89 Abs. 2 genannten Organs, die sich gegen eine bestimmte Person als den eines Finanzvergehens Verdächtigen, Beschuldigten oder Angeklagten richtet, und zwar auch dann, wenn das Gericht, die Staatsanwaltschaft, die Finanzstrafbehörde, das Bundesfinanzgericht oder das Organ zu dieser Amtshandlung nicht zuständig war, die Amtshandlung ihr Ziel nicht erreicht oder die Person, gegen die sie gerichtet war, davon keine Kenntnis erlangt hat.

Die Verfolgungsverjährung ist in jedem Stand des Verfahrens amtswegig zu prüfen, daher war auch im Rahmen der Strafbeschwerde festzustellen, dass die erste Verfolgungshandlung bereits außerhalb der fünfjährigen Verfolgungsverjährungsfrist gesetzt wurde.

Weitere vorsätzliche Finanzvergehen führen nach § 31 Abs. 3 FinStrG zu einer Verlängerung der Verjährungsfrist, daher kann dazu festgehalten werden, dass die Erstbescheide für Herrn G.E. auf Grund der unrichtigen Erklärungen für 2006 am 28.11.2007 ergangen sind (letzte Tat). Mit Zustellung dieser Bescheide begann auch für den Bf. die Verfolgungsverjährungsfrist hinsichtlich seiner Beteilungshandlung zu laufen und war somit die fünfjährige Verfolgungsverjährung im März 2014 bereits für alle Vergehen abgelaufen.

In Folge der Erhebung einer reinen Strafbeschwerde hatte somit der Schulterspruch in vollem Umfang in Rechtskraft zu verbleiben, da dem BFG diesbezüglich kein Prüfungsauftrag zukam, jedoch war die Strafe neu mit € 0,00 zu bemessen und von einem Kostenauflösung abzusehen.

Zur Zulässigkeit der Revision

Gegen diese Entscheidung ist gemäß Art. 133 Abs. 4 B-VG eine Revision nicht zulässig, da das Erkenntnis nicht von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, insbesondere weil das Erkenntnis nicht von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes abweicht, eine solche Rechtsprechung fehlt oder die zu lösende Rechtsfrage in der bisherigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht einheitlich beantwortet wird.

Wien, am 12. Mai 2015