



UNABHÄNGIGER
FINANZSENAT

Außenstelle Wien
Finanzstrafsenat 3

GZ. FSRV/0081-W/07

Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat als Finanzstrafbehörde zweiter Instanz hat durch das Mitglied des Finanzstrafsenates 3, HR Dr. Michaela Schmutzer, in der Finanzstrafsache gegen A.P., (Bw.) wegen des Finanzvergehens der Abgabenhinterziehung gemäß § 33 Abs. 2 lit. a des Finanzstrafgesetzes (FinStrG) über die Berufung des Beschuldigten vom 24. Oktober 2005 gegen das Erkenntnis des Finanzamtes Wien 2/20 vom 27. August 2004, SN 1,

zu Recht erkannt:

Der Berufung wird teilweise Folge gegeben und der angefochtenen Bescheid in seinem Ausspruch über Schuld und die Strafe sowie hinsichtlich der Bestimmung über die Verfahrenskosten wie folgt abgeändert:

1) Bezuglich der Monate 1-6/1997 wird das Verfahren gemäß § 136 i. V. m. 157 FinStrG wegen absoluter Verjährung nach § 31 Abs. 5 FinStrG eingestellt. 2) Der Bw. ist schuldig vorsätzlich unter Verletzung der Verpflichtung zur Abgabe von dem § 21 des Umsatzsteuergesetzes entsprechenden Voranmeldungen eine Verkürzung von Vorauszahlungen an Umsatzsteuer für die Monate 7-12/1997 in der Höhe von S 43.997,00 und 1-11/1998 S 53.301,00 bewirkt und dies nicht nur für möglich sondern für gewiss gehalten zu haben.

Er hat demnach das Vergehen der Abgabenhinterziehung nach § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG begangen und wird hiefür bei einem strafbestimmenden Wertbetrag von € 7.070,92 gemäß § 33 Abs. 5 FinStrG zu einer Geldstrafe in der Höhe von € 1.200,00 verurteilt. Für den

Nichteinbringungsfall wird gemäß § 20 FinStrG eine Ersatzfreiheitsstrafe in der Dauer von 4 Tagen bestimmt. Die Kosten des erst- und zweitinstanzlichen Verfahrens betragen € 120,00.

Entscheidungsgründe

Mit Erkenntnis vom 27. August 2004, SN 1, hat das Finanzamt Wien 2/20 als Finanzstrafbehörde erster Instanz den Bw. nach § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG für schuldig erkannt, weil er vorsätzlich als verantwortlicher Unternehmer unter Verletzung der Verpflichtung zur Abgabe von dem § 21 des Umsatzsteuergesetzes entsprechenden Voranmeldungen eine Verkürzung von Umsatzsteuervorauszahlungen für Jänner bis Dezember 1997 in der Höhe von S 115.230,00 und Jänner bis November 1998 in der Höhe von S 67.232,00 bewirkt und dies nicht nur für möglich, sondern für gewiss gehalten habe.

Aus diesem Grund wurde über ihn gemäß § 33 Abs. 5 FinStrG eine Geldstrafe in der Höhe von € 2.500,00 verhängt und für den Fall der Uneinbringlichkeit der Geldstrafe gemäß § 20 FinStrG eine Ersatzfreiheitsstrafe von 2 Wochen ausgesprochen.

Die Kosten des Strafverfahrens wurden gemäß § 185 Abs. 1 lit. a FinStrG pauschal mit € 250,00 bestimmt.

Gegen dieses Erkenntnis richtet sich die fristgerechte Berufung des Beschuldigten vom 24. Oktober 2005, in der vorgebracht wurde, dass „der Vorfall“ bereits 8 Jahre zurückliege und der Bw. angenommen habe, dass aufgrund des abgehaltenen Konkursverfahrens bereits jegliche Forderung abgeglichen sei.

Es seien Zahlungserleichterungen gewährt worden und im Jahr 1997 mehrere Einzahlungen auf dem Abgabekonto vorgenommen, bzw. auch Forderungen abgetreten worden.

Der Bw. sei auf Grund der schlechten Wirtschaftslage und Malversationen von Mitarbeitern in wirtschaftliche Schwierigkeiten geraten und beziehe seit Mai 2005 Notstandshilfe.

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 1994 entsprechenden Voranmeldungen eine Verkürzung von Umsatzsteuer (Vorauszahlungen oder Gutschriften) bewirkt und dies nicht nur für möglich, sondern für gewiss hält.

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.

Voraussetzung für einen Schulterspruch ist, dass die objektive und subjektive Tatseite eines Tatbestandes erfüllt ist.

Zur objektiven Tatseite ist zu bemerken, dass nach dem - die Bindung an rechtskräftige Abgabenbescheide verneinenden – Erkenntnis des Verfassungsgerichtshofes vom 30. Juni 1977, B 102/75 die Finanzstrafbehörde unter Beachtung der Bestimmungen des § 98 Abs. 3 FinStrG (freie Beweiswürdigung) unter sorgfältiger Berücksichtigung der Ergebnisse des Abgabenverfahrens zu beurteilen habe, ob ein Sachverhalt erwiesen sei oder nicht.

Zur objektiven Tatseite ist festzustellen, dass am 4. Februar 1999 eine Umsatzsteuerjahresveranlagung 1997 durch die Betriebsprüfung vorgenommen wurde und ein zuvor nicht mittels Umsatzsteuervoranmeldungen gemeldeter oder entrichteter Betrag in der Höhe von S 115.230,00 verblieb, der einer ursprünglich einbekannten Zahllast für die Monate 1-3/1987 von S 49.234,00 gegenüberstand. Für die Monate 4-12/1997 wurden weder Umsatzsteuervoranmeldungen eingereicht noch entsprechende monatliche Zahlungen geleistet.

Wegen Nichtabgabe von Umsatzsteuervoranmeldungen erging am 28. Jänner 1999 eine Schätzung für den Zeitraum Jänner bis November 1998 in der Gesamthöhe von S 231.000,00.

Laut ebenfalls durch die Betriebsprüfung überprüfter Umsatzsteuerjahreserklärung 1998 ist in diesem Jahr tatsächlich eine Zahllast in der Höhe von S 58.147,00 angefallen.

Gemäß § 161 Abs. 1 FinStrG hat die Finanzstrafbehörde zweiter Instanz grundsätzlich in der Sache selbst zu entscheiden. Sie ist berechtigt, sowohl im Spruch als auch hinsichtlich der Begründung der Rechtsmittelentscheidung ihre Anschauung an die Stelle jener der Finanzstrafbehörde erster Instanz zu setzen.

Gemäß § 21 Abs. 1 Umsatzsteuergesetz hat der Unternehmer spätestens am 15. Tag (Fälligkeitstag) des auf einen Kalendermonat (Voranmeldungszeitraum) zweit folgenden 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. Der Unternehmer hat eine sich ergebende Vorauszahlung spätestens am Fälligkeitstag zu entrichten.

Gemäß § 184 BAO hat die Abgabenbehörde die Grundlagen für die Abgabenerhebung soweit sie nicht ermittelt oder berechnet werden können diese zu schätzen. Dabei sind alle Umstände zu berücksichtigen, die für die Schätzung von Bedeutung sind.

Abs. 2 Zu schätzen ist insbesondere dann , wenn der Abgabepflichtige über seine Angaben keine ausreichenden Aufklärungen zu geben vermag oder weitere Auskunft über Umstände verweigert, die für die Ermittlung der Grundlagen wesentlich sind.

Abs.3 Zu schätzen ist ferner, wenn der Abgabepflichtige Bücher oder Aufzeichnungen, die er nach den Abgabenvorschriften zu führen hat, nicht vorlegt oder wenn die Bücher oder Aufzeichnungen sachlich unrichtig sind oder solche formellen Mängel aufweisen, die geeignet sind, die sachliche Richtigkeit der Bücher oder Aufzeichnungen in Zweifel zu ziehen.

Die Abgabenbehörde war nach § 184 BAO zur Schätzung der Umsatzsteuerzahllasten für 1998 berechtigt, da zu den gesetzlich vorgesehenen Terminen weder Zahlungen geleistet noch entsprechende Meldungen erstattet wurden.

Als strafbestimmender Wertbetrag sind jedoch nicht die geschätzten Beträge sondern die im Zuge der Prüfung errechneten bzw. mittels Jahreserklärung nach gemeldeten Zahllasten anzusetzen, wobei nach Ansicht der Finanzstrafbehörde zweiter Instanz nunmehr folgende Korrekturen vorzunehmen sind:

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 drei Jahre, für andere Finanzordnungswidrigkeiten ein Jahr, für die übrigen Finanzvergehen fünf Jahre.

Abs. 3 Begeht der Täter während der Verjährungsfrist neuerlich ein Finanzvergehen, so tritt die Verjährung nicht ein, bevor auch für diese Tat die Verjährungsfrist abgelaufen ist. Dies gilt nicht für fahrlässig begangene Finanzvergehen und für Finanzvergehen, auf die§ 25 anzuwenden ist.

Abs. 4 In die Verjährungsfrist werden nicht eingerechnet a) die Zeit, während der nach einer gesetzlichen Vorschrift die Verfolgung nicht eingeleitet oder fortgesetzt werden kann; b) die Zeit, während der wegen der Tat gegen den Täter ein Strafverfahren bei Gericht oder bei einer Finanzstrafbehörde anhängig ist; c) die Zeit, während der bezüglich des Finanzstrafverfahrens oder der mit diesem im Zusammenhang stehenden Abgaben- oder Monopolverfahren ein Verfahren beim Verfassungsgerichtshof oder beim Verwaltungsgerichtshof anhängig ist; d) die Probezeit nach § 90f Abs. 1 StPO sowie die Fristen zur Zahlung eines Geldbetrages samt allfälliger Schadensgutmachung und zur Erbringung gemeinnütziger Leistungen samt allfälligem Tatfolgenausgleich (§§ 90c Abs. 2 und 3, 90d Abs. 1 und 3 StPO).

Abs. 5 Bei Finanzvergehen, für deren Verfolgung die Finanzstrafbehörde zuständig ist, erlischt die Strafbarkeit jedenfalls, wenn seit dem Beginn der Verjährungsfrist zehn Jahre und gegebenenfalls die in Abs. 4 lit. c genannte Zeit verstrichen sind.

Demnach ist bezüglich der Umsatzsteuervoranmeldungen für die Zeiträume 1-6/1997 die absolute Verfolgungsverjährung eingetreten.

Zur Schätzung der auf die Monate 7-12/1997 entfallenden Zahllasten wird von der Jahresumsatzsteuer laut Betriebsprüfung in der Höhe von S 115.230,00 ausgegangen und der

auf 1-3/1997 entfallende Anteil von S 49.234,00 abgezogen. Der Differenzbetrag wird durch die verbleibenden 9 Monate dividiert und auf die verbleibenden 6 Monate umgelegt. Daraus ergibt sich ein strafbestimmender Wertbetrag für 7-12/1997 in der Höhe von S 43.997,00.

Nach dem letzten Umsatzsteuerjahresbescheid für 1998 ist lediglich eine Jahreszahllast von S 58.147,00 angefallen, der auf die Monate 1-11/1998 entfallende Betrag ist demnach nur S 53.301,00.

Werden unrichtige oder keine Umsatzsteuervoranmeldungen abgegeben und die Umsatzsteuervorauszahlungen nicht oder zu niedrig entrichtet, stellt dieses Verhalten nur dann eine Abgabenhinterziehung nach § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG dar, wenn der Täter in Bezug auf die Verwirklichung einer Umsatzsteuerverkürzung wider besseres Wissen gehandelt hat.

Der Täter muss wissen, dass er durch die Tathandlung den verpönten Erfolg bewirkt, dass er diesen auch anstrebt ist nicht gefordert. Dies ist in etwa auch der Fall, wenn der Abgabepflichtige die Tat deshalb begeht, weil ihm die liquiden Mittel zur Entrichtung der Selbstberechnungsabgaben fehlen (VwGH 29.1.2000, 99/12/0046).

Die Wissentlichkeit bezieht sich auf die Kenntnis der Zahlungsverpflichtung und der Fälligkeitstermine (Bewirken der Verkürzung), bezüglich des Unterbleibens der Meldungserstattung (Pflichtverletzung) genügt dolus eventualis.

Verkürzt wird die Abgabe nicht nur dann, wenn sie überhaupt nicht eingeht, sondern auch dann, wenn sie ganz oder teilweise dem Steuergläubiger nicht in dem Zeitpunkt zukommt, in dem er darauf gesetzlich Anspruch hatte.

Hat der Abgabepflichtige der gesetzlichen Vorschrift zuwider zum Zeitpunkt der monatlichen Fälligkeit der Steuer diese nicht entrichtet, ist in diesem Zeitpunkt die Verkürzung der Selbstbemessungsabgabe bewirkt und die strafgesetzlich verpönte Erfolg eingetreten (VwGH 22.10.1986, 83/13/0055).

Zur subjektiven Tatseite des Bf. ist festzustellen, dass der Bf. seinen steuerlichen Verpflichtungen im Tatzeitraum in keiner Weise nachgekommen ist, er jedoch als Unternehmer in Kenntnis der gesetzlichen Termine war. Er hat unzweifelhaft regelmäßig Umsätze erzielt aber weder Steuerzahlungen geleistet noch die Höhe der geschuldeten Beträge bekannt gegeben, daher hat er eine Abgabenhinterziehung nach § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG zu verantworten.

Die Strafbarkeit einer Abgabenhinterziehung im Sinne des § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG ist ausgeschlossen, wenn der Strafbarkeit infolge der nachfolgenden Abgabenhinterziehung nach

§ 33 Abs. 1 FinStrG wegen des gleichen Umsatzsteuerbetrages für denselben Zeitraum kein Hindernis entgegensteht, weil in einem solchen Fall die Tathandlung im Sinne des § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG als eine - durch die Ahndung nach § 33 Abs. 1 FinStrG - nachbestrafte Vortat zu betrachten ist, was auch für solche Fälle gilt, in denen sowohl die Abgabenverkürzung nach § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG als auch jene nach § 33 Abs. 1 FinStrG durch Unterlassung der Einbringung der Umsatzsteuer-Voranmeldungen und der Jahresumsatzsteuererklärungen bewirkt oder zu bewirken versucht wird (VwGH 30.1.2001, 2000/14/0109, Hinweis E 26.11.1997, 95/13/0040).

Der Verdacht der Verkürzung der Jahresumsatzsteuer im Versuchsstadium (§ 33 Abs.1, 3 lit. a i. V. m. 13 FinStrG) ist nach Ansicht der Rechtsmittelbehörde nicht gegeben, da der Bw. ordnungsgemäße Aufzeichnungen geführt und der zeitnahen Betriebsprüfung zu Verfügung gestellt hat.

Gemäß § 33 Abs. 5 FinStrG wird die Abgabenhinterziehung nach § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG mit einer Geldstrafe bis zum Doppelten des Verkürzungsbetrages geahndet.

Das wäre bei einem strafbestimmenden Wertbetrag von € 7.070,92 eine Strafdrohung von € 14.141,84.

Grundlage für die Strafbemessung ist gemäß § 23 Abs.1 FinStrG die Schuld des Täters.

Gemäß § 23 Abs. 2 FinStrG sind die Erschwerungs- und Milderungsgründe gegeneinander abzuwägen. wobei im Übrigen die § 32 bis 35 des Strafgesetzbuches gelten.

Gemäß § 23 Abs. 3 FinStrG sind bei der Bemessung der Geldstrafe auch die persönlichen Verhältnisse und die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit zu berücksichtigen.

Die Finanzstrafbehörde erster Instanz wertete die Unbescholtenheit und die Mitwirkung an der Sachverhaltsaufklärung als mildernd und keinen Umstand als erschwerend.

Nach Ansicht der Finanzstrafbehörde zweiter Instanz sind nunmehr auch die nachfolgenden Einzahlungen auf dem Abgabenkonto, sowie das lange Zurückliegen der Tat, die lange Verfahrensdauer, die finanziellen Schwierigkeiten und das seitherige Wohlverhalten als weitere Milderungsgründe zu werten.

Demnach erscheint eine Geldstrafe nach § 33 Abs. 5 FinStrG in der Höhe von € 1.200,00 als schuldangemessen. Für den Nichteinbringungsfall wird eine Ersatzfreiheitsstrafe von 4 Tagen verhängt und die Kosten des erst- und zweitinstanzlichen Verfahrens nach § 185 FinStrG mit € 120,00 bestimmt.

Wien, am 23. August 2007