

Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat als Finanzstrafbehörde zweiter Instanz hat durch den Vorsitzenden Hofrat Dr. Karl Kittinger, das sonstige hauptberufliche Mitglied Hofrat Dr. Josef Graf sowie die Laienbeisitzer Dr. Jörg Krainhöfner und Mag.pharm. Reinhard Fischill als weitere Mitglieder des Senates in der Finanzstrafsache gegen den Bw. , vertreten durch die Interfinanz Wirtschaftstreuhand GmbH, wegen Abgabenhinterziehung und Finanzordnungswidrigkeit gemäß §§ 33 Abs. 1 und 49 Abs. 1 lit. a des Finanzstrafgesetzes (FinStrG) über die Berufung des Beschuldigten vom 10. Februar 2003 gegen das Erkenntnis der Einzelbeamtin des Finanzamtes Baden vom 23. Dezember 2002, StrafNr. 016/2002/00042-001, nach der am 9. September 2003 in Abwesenheit des Beschuldigten und in Anwesenheit seines Verteidigers, der Amtsbeauftragten Dr. Ulrike Mifek sowie der Schriftführerin Edith Madlberger durchgeführten mündlichen Verhandlung

zu Recht erkannt:

I. Der Berufung wird teilweise Folge gegeben und das angefochtene Erkenntnis in seinem Schulterspruch betreffend Punkte a) und b), im Ausspruch über die Strafe und über die Verfahrenskosten sowie im Haftungsausspruch aufgehoben und im Umfang der Aufhebung in der Sache selbst erkannt:

Der Bw. ist schuldig, er hat im Bereich des Finanzamtes Baden als Geschäftsführer der Fa.G. fahrlässig,

a) durch Abgabe einer unrichtigen Umsatzsteuererklärung für das Jahr 1998, somit unter Verletzung einer abgabenrechtlichen Offenlegungs- und Wahrheitspflicht eine Verkürzung von Umsatzsteuer 1998 in Höhe von S 27.000,00 (€ 1.962,17) bewirkt, und weiters

b) unter Verletzung der Verpflichtung zur Abgabe von den § 96 Abs. 3 EStG entsprechenden Kapitalertragsteueranmeldungen eine Verkürzung von Kapitalertragsteuer 1998 in Höhe von S 29.250,00 (€ 2.125,68) und Kapitalertragsteuer 1999 in Höhe von S 56.750,00 (€ 4.124,18) bewirkt.

Für den weiterhin aufrecht bleibenden Teil des Schuldspruches zu Punkt c) des angefochtenen Erkenntnisses und die nunmehr abgeänderten Teile des Schuldspruches zu den Punkten a) und b) wird die Geldstrafe gemäß §§ 34 Abs. 4 und 49 Abs. 2 FinStrG mit € 2.000,00 und die für den Fall der Uneinbringlichkeit an deren Stelle gemäß § 20 FinStrG tretende Ersatzfreiheitsstrafe mit 5 Tagen neu bemessen.

Gem. § 185 Abs. 1 lit. a FinStrG hat der Bw. die Pauschalkosten des Finanzstrafverfahrens in Höhe von € 200,00 zu ersetzen.

Gem. § 28 Abs. 1 FinStrG haftet die nebenbeteiligte Fa.G. für die Geldstrafe im Umfang der Neufestsetzung.

Gem. §§ 136, 157 FinStrG wird das Finanzstrafverfahren betreffend Umsatzsteuer 1999 [Punkt a) des angefochtenen Erkenntnisses] eingestellt.

II. Im Übrigen wird die Berufung als unbegründet abgewiesen.

Entscheidungsgründe

Mit Erkenntnis der Einzelbeamten der Finanzstrafbehörde I. Instanz, StrafNr. 016-2002/00042-001, wurde der Bw. der Finanzvergehen der Abgabenhinterziehung und der Finanzordnungswidrigkeit nach §§ 33 Abs. 1 und 49 Abs. 1 lit. a FinStrG für schuldig erkannt, weil er vorsätzlich im Bereich des Finanzamtes Baden als Geschäftsführer der Fa.G.

- a) infolge Abgabe unrichtiger Umsatzsteuererklärungen für die Jahre 1998 und 1999, sohin unter Verletzung der abgabenrechtlichen Offenlegungs- und Wahrheitspflicht bescheidmäßig festzusetzende Abgaben, und zwar Umsatzsteuer 1998 in Höhe von S 27.000,00 und Umsatzsteuer 1999 in Höhe von S 37.000,00 verkürzt habe, und weiters
- b) unter Verletzung der Verpflichtung zur Abgabe vom § 96 Abs 3 des EStG entsprechenden Kapitalertragsteueranmeldungen Verkürzungen an Kapitalertragsteuer 1998 in Höhe von S 29.250,00 und Kapitalertragsteuer 1999 in Höhe von S 56.750,00 bewirkt habe, und weiters
- c) Vorauszahlungen an Umsatzsteuer für Jänner 2000 bis April 2001 in Höhe von S 73.864,00 nicht spätestens am 5. Tag nach Fälligkeit entrichtet habe.

Gemäß § 33 Abs. 5 FinStrG und § 49 Abs. 2 FinStrG wurde über den Bw. eine Geldstrafe von € 4.000,00 und eine an deren Stelle für den Fall der Uneinbringlichkeit tretende Ersatzfreiheitsstrafe in der Dauer von 16 Tagen verhängt.

Gemäß § 185 FinStrG wurden die Kosten des Finanzstrafverfahrens mit € 363,00 festgesetzt.

Gemäß § 28 FinStrG wurde die Haftung der nebenbeteiligten Fa.G. für die über den Bw. verhängte Geldstrafe ausgesprochen.

Begründend wurde dazu seitens der Finanzstrafbehörde ausgeführt, dass im Zuge einer Betriebsprüfung über die Jahre 1997 bis 1999 und einer Umsatzsteuernachschaufür den Zeitraum Jänner 2000 bis April 2001 für die Jahre 1998 und 1999 Kalkulationsdifferenzen hinsichtlich der 10% -igen Umsätze festgestellt worden seien. Diese rechnerischen Differenzen seien vom geprüften Unternehmen zum Teil mit erheblichem Schwund (vor allem Diebstahl durch einen Angestellten) begründet worden, wobei seitens der Betriebsprüfung dieser Argumentation zum Teil gefolgt und ein jährlicher Schwund in den Jahren 1998 und 1999 von je S 180.000,00 anerkannt worden sei. Darüber hinaus seien die festgestellten Kalkulationsdifferenzen als verdeckte Gewinnausschüttung gewertet und die Nachforderungen der Umsatzsteuer und Kapitalertragsteuer unterzogen worden. Bei den 10%-igen Umsätzen sei durch Verprobung der Betriebsprüfung eine Kalkulationsdifferenz bei Kaffee im Jahr 1998 in Höhe von S 200.000,00 und bei den Küchenumsätzen in Höhe von S 77.000,00 sowie im Jahr 1999 bei Kaffeeumsätzen in Höhe von S 121.000,00 und bei den Küchenumsätzen in Höhe von S 252.000,00 errechnet worden.

Zur subjektiven Tatseite wurde von der Finanzstrafbehörde I. Instanz begründend ausgeführt, dass der Beschuldigte als Geschäftsführer verpflichtet gewesen sei, für die Einhaltung der steuerlichen Verpflichtungen, die Offenlegung aller erzielten Umsätze und die fristgerechte Entrichtung der Selbstbemessungsabgaben Sorge zu tragen. Da er dieser Verpflichtung nicht entsprechend nachgekommen sei, habe er eine Abgabenverkürzung und die nicht zeitgerechte Entrichtung von Umsatzsteuervorauszahlungen im Tatzeitraum zumindest in Kauf genommen.

Gegen dieses Erkenntnis der Einzelbeamtin der Finanzstrafbehörde I. Instanz richtet sich die vorliegende frist- und formgerechte Berufung vom 10. Februar 2003, in welcher der Antrag auf Entscheidung durch einen unabhängigen Finanzsenat und auf Durchführung einer mündlichen Verhandlung gestellt wurde.

Begründend wurde seitens des Berufungswerbers ausgeführt, dass die Fa.G. eine Diskothek als Nachgeschäft an nur drei Tagen in der Woche betreibe. Die unbestrittenen Kalkulationsdifferenzen bei den 10%-igen Umsätzen würden aus Diebstahl, verdorbenen Waren wegen unregelmäßiger Öffnungszeiten und interner Verwendung von 10%-igen Waren (für Cocktail- und Mixgetränke, Werbung, etc.) resultieren.

Leider habe der Bw. für seine Argumente keine Beweise vorlegen können. Im Verhältnis zum Gesamtumsatz würden die Kalkulationsdifferenzen zwischen 3 und 4,5% pro Jahr betragen. Eine vorsätzliche Abgabenverkürzung oder Verletzung einer abgabenrechtlichen Offenlegungspflicht würde daher in Abrede gestellt, da der Bw. weder absichtlich noch wissentlich gehandelt habe.

Im Rahmen der mündlichen Verhandlung vor dem Berufungssenat wurde ergänzend ausgeführt, dass der Geschäftsbetrieb in den Jahren 1998 und 1999 durch ein Imbisslokal erweitert worden sei, was sich als wirtschaftlicher Fehlschlag herausgestellt habe. Dadurch sei es zu großen Mengen an verdorbenen Lebensmitteln gekommen, welche nicht verkäuflich gewesen wären und für welche keine Aufzeichnungen geführt worden seien. Die jährliche Höhe des von der Betriebsprüfung bei der Kalkulation berücksichtigten Schwundes in Höhe von S 180.000,00 sei daher zu gering angesetzt worden, was auch schon im Rahmen der Betriebsprüfung vorgebracht worden sei. Vorsätzliches Handeln werde in Abrede gestellt, da die errechneten Verkürzungsbeträge jährlich unter 5 Prozent des Jahresumsatzes betragen hätten, was einem durchschnittlichen Schwund entspräche.

Zur persönlichen und wirtschaftlichen Situation wurde ausgeführt, dass der monatliche Geschäftsführergehalt des Bw. € 2.100,00 betrage und keine Sorgepflichten bestehen würden. Der Bw. sei durch Krankheit in der Ausübung seiner Geschäftsführerfunktion gehindert gewesen und werde noch diese Woche operiert. Die wirtschaftliche Situation der Fa.G. habe sich mittlerweile konsolidiert und es sei volle Schadensgutmachung geleistet worden.

Über die Entscheidung wurde erwogen:

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

Gemäß § 34 Abs. 1 FinStrG macht sich einer fahrlässigen Abgabenverkürzung schuldig, wer die im § 33 Abs. 1 bezeichnete Tat fahrlässig begeht.

Gemäß § 49 Abs. 1 lit. a FinStrG macht sich einer Finanzordnungswidrigkeit schuldig, wer vorsätzlich Abgaben, die selbst zu berechnen sind, Vorauszahlungen an Umsatzsteuer oder Vorauszahlungen an Abgabe von alkoholischen Getränken nicht spätestens am 5. Tag nach Fälligkeit entrichtet oder abführt, es sei denn, dass der zuständigen Abgabenbehörde bis zu diesem Zeitpunkt die Höhe des geschuldeten Betrages bekanntgegeben wird; im übrigen ist die Versäumung eines

Zahlungstermines für sich allein nicht strafbar.

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.

Abs. 2: Fahrlässig handelt, wer die Sorgfalt außer acht lässt, zu der nach den Umständen verpflichtet und nach seinen geistigen und körperlichen Verhältnissen befähigt ist und die ihm zuzumuten ist, und deshalb nicht erkennt, dass er einen Sachverhalt verwirklichen könne, der einem gesetzlichen Tatbild entspricht.

Fahrlässig handelt auch, wer es für möglich hält, dass er einen solchen Sachverhalt verwirkliche, ihn aber nicht herbeiführen will.

Gemäß § 62 Abs. 2 lit. b FinStrG ist der unabhängige Finanzsenat als Finanzstrafbehörde zweiter Instanz zur Entscheidung über ein Rechtsmittel zuständig, wenn der Beschuldigte oder ein Nebenbeteiligter dies in der Berufung begeht.

Im Rahmen der gegenständlichen Berufung wird das Vorliegen einer vorsätzlichen Abgabenverkürzung durch den Bw. in Abrede gestellt und die von der Betriebsprüfung festgestellten Kalkulationsdifferenzen mit Diebstählen eines Angestellten, verdorbenen Waren und Verwendung von Lebensmittel im Rahmen von Mixgetränken begründet.

Was die objektive Tatseite betrifft, so bestehen seitens des Berufungssenates keine Bedenken hinsichtlich der Höhe der dem erstinstanzlichen Erkenntnis zugrundliegenden Höhe der Verkürzungsbeträge. Wie im angefochtenen Straferkenntnis zutreffend ausgeführt, wurden die auch schon im Rahmen der Betriebsprüfung vorgebrachten Einwendungen betreffend Diebstahl, verdorberner Waren und interner Verwendung von 10%-iger Waren bereits ausreichend durch hohe Abschläge im Rahmen der kalkulatorischen Ermittlung der Besteuerungsgrundlagen durch die Betriebsprüfung berücksichtigt. Diesen erstinstanzlichen Feststellungen wurde im Rahmen des gegenständlichen Berufungsverfahrens nicht durch betragsmäßig und zeitraumbezogene konkrete überprüfbare Einwendungen begegnet, sodass an der Höhe der erstinstanzlich im Rahmen eines fundierten Betriebsprüfungsverfahrens rechtskräftig festgestellten Höhe der Abgabenverkürzungen kein Zweifel besteht.

Nach Ansicht des Berufungssenates kann jedoch hinsichtlich der subjektiven Tatseite zu den Punkten a) und b) des angefochtenen Erkenntnisses der Nachweis einer vorsätzlichen Handlungsweise und somit des Vorliegens einer Abgabenhinterziehung nach § 33 Abs. 1 FinStrG nicht mit der für ein Finanzstrafverfahren erforderlichen Sicherheit erbracht werden. Wie in der Berufung zutreffend ausgeführt wurde, bewegen sich die von der Betriebsprüfung festgestellten Umsatzverkürzungen in einem Bereich von unter 5% der von der Betriebsprüfung festgestellten Gesamtumsätze. Aufgrund dieser verhältnismäßig geringfügigen Höhe dieser Verkürzungsbeträge in Bezug auf die jährlichen Gesamtumsätze kann daher nach dem strafrechtlichen Grundsatz "in dubio pro reo" der Nachweis einer Abgabenhinterziehung aufgrund der vorliegenden Beweisergebnisse nicht mit der erforderlichen Sicherheit erbracht werden. Nach Ansicht des erkennenden Senates waren

diese im Verhältnis zum Gesamtumsatz relativ geringen Umsatzabweichungen bei den 10%igen Umsätzen für den Bw. bei der Aufzeichnung der Tageslosungen von vorherein nicht klar erkennbar.

Sehr wohl liegt jedoch hinsichtlich der von der Betriebsprüfung festgestellten Kalkulationsdifferenzen der im Jahre 1998 und 1999 eine fahrlässige Handlungsweise des Bw. vor. Bei Einhaltung der gebotenen Sorgfalt, insbesondere zur ordnungsgemäßen Führung von entsprechenden richtigen Grundaufzeichnungen hinsichtlich der Tageslosungen und des Schwundes, insbesondere bei einer begleitenden kalkulatorischen Kontrolle der richtigen Höhe der aufgezeichneten und in der Folge den Erklärungen zugrundegelegten Umsätzen, hätte der Bw. erkennen müssen, dass die 10%-igen Umsätze in einem zu geringen Ausmaß aufgezeichnet und in der Folge den Erklärungen zugrundegelegt wurden.

Zudem ist auszuführen, dass eine fahrlässige Handlungsweise des Bw. in keiner Lage des Verfahrens bestritten wurde.

Da entsprechend der Bestimmung des § 13 FinStrG eine Tat, welche sich im Versuchstadium befindet, nur bei vorsätzlicher Handlungsweise strafbar ist, war das Finanzstrafverfahren betreffend Umsatzsteuer 1999 in Bezug auf Punkt a) des angefochtenen Erkenntnisses einzustellen, zumal eine Erstfestsetzung der Umsatzsteuer 1999 erst im Rahmen der Betriebsprüfung stattgefunden hat.

Kein Zweifel an einer vorsätzlichen Handlungsweise besteht nach Ansicht des Berufungsgerichtes in Bezug auf Punkt c) des angefochtenen Erkenntnisses, mit welchem der Bw. einer Finanzordnungswidrigkeit nach § 49 Abs. 1 lit. a FinStrG betreffend Umsatzsteuervorauszahlungen Jänner 2000 bis April 2001 für schuldig erkannt wurde. Diesbezüglich wurde in der mündlichen Verhandlung vom 18. Oktober 2002 eine geständige Rechtfertigung dahingehend abgegeben, dass es zu den Differenzen deswegen gekommen sei, dass der Bw. durch Krankheit nicht in der Lage war, die Buchhaltungsunterlagen dem Steuerberater rechtzeitig zu übermitteln. Dadurch hat der Steuerberater für diese Monate lediglich einen durchschnittlichen Umsatz aufgrund der Vormonatsumsätze dem Finanzamt (wie sich letztlich herausstellte, in zu geringer Höhe) gemeldet. Durch diese Vorgangsweise wurde eine Verkürzung der verfahrensgegenständlichen Umsatzsteuervorauszahlungen zweifelsfrei billigend in Kauf genommen. Inhaltliche Einwendungen gegen den Schuldspruch Punkt c) des angefochtenen Erkenntnisses wurden im Rahmen des gegenständlichen Berufungsverfahrens auch nicht vorgebracht.

Unter Berücksichtigung der Milderungsgründe der Schadensgutmachung und einer teilgeständigen Rechtfertigung, welchen als erschwerend eine Vorstrafe gegenübersteht und

unter weiterer Berücksichtigung der festgestellten persönlichen und wirtschaftlichen Verhältnisse des Bw. erscheint die nunmehr neu festgesetzte Geldstrafe in Höhe von € 2.000,00 und die entsprechende Ersatzfreiheitsstrafe von 5 Tagen tat- und schuldangemessen.

Die Kostenentscheidung gründet sich auf § 185 Abs. 1 lit. a FinStrG.

Entsprechend der Bestimmung des § 28 Abs. 1 FinStrG war der Ausspruch über die Haftung der nebenbeteiligten Fa.G. der neu festgesetzten Geldstrafe anzupassen.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Rechtsmittelbelehrung

Gegen diese Entscheidung ist gemäß § 164 FinStrG ein weiteres ordentliches Rechtsmittel nicht zulässig. Es steht Ihnen aber das Recht zu, gegen diesen Bescheid binnen sechs Wochen nach dessen Zustellung Beschwerde beim Verwaltungsgerichtshof und/oder beim Verfassungsgerichtshof zu erheben. Die Beschwerde beim Verfassungsgerichtshof muss – abgesehen von den gesetzlich bestimmten Ausnahmen – von einem Rechtsanwalt unterschrieben sein. Die Beschwerde beim Verwaltungsgerichtshof muss – abgesehen von den gesetzlich bestimmten Ausnahmen – von einem Rechtsanwalt oder einem Wirtschaftsprüfer unterschrieben sein.

Gemäß § 169 FinStrG wird zugleich dem Amtsbeauftragten das Recht der Erhebung einer Beschwerde beim Verwaltungsgerichtshof eingeräumt.

Zahlungsaufforderung

Die Geldstrafe, die Wertersatzstrafe und die Kosten des Finanzstrafverfahrens sind gemäß § 171 Abs. 1 und § 185 Abs. 4 FinStrG binnen eines Monates nach Rechtskraft dieser Entscheidung fällig und mittels eines gesondert zugehenden Erlagscheines auf das Postsparkassenkonto 5.504.161 des Finanzamtes Baden zu entrichten, widrigenfalls Zwangsvollstreckung durchgeführt und bei Uneinbringlichkeit der Geldstrafe bzw. der Wertersatzstrafe die Ersatzfreiheitsstrafe/n vollzogen werden müssten.

Wien, 9. September 2003