



UNABHÄNGIGER
FINANZSENAT

Außenstelle Wien
Finanzstrafsenat 2

GZ. FSRV/0020-W/04

Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat als Finanzstrafbehörde zweiter Instanz hat durch das Mitglied des Finanzstrafsenates 2, OR Mag. Gerhard Groschedl, in der Finanzstrafsache gegen Herrn K. S., geb. 26. Juni 1961, 3830 Waidhofen an der Thaya, wegen der Finanzvergehen der versuchten Abgabenhinterziehung und Finanzordnungswidrigkeit gemäß §§ 13, 33 Abs. 1 und 51 Abs. 1 lit. a des Finanzstrafgesetzes (FinStrG) über die Berufung des Beschuldigten vom 20. Februar 2004 gegen das Erkenntnis des Finanzamtes Waidhofen an der Thaya vom 27. Jänner 2004, SN 032/2003/00013-001,

zu Recht erkannt:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Entscheidungsgründe

Mit Erkenntnis des Finanzamtes Waldviertel als Finanzstrafbehörde erster Instanz vom 27. Jänner 2004 wurde der Berufungswerber (Bw.) zur Strafnummer 032/2003/00013-001 für schuldig erkannt, vorsätzlich als Verantwortlicher für die steuerlichen Obliegenheiten der "K.M. (StNr. 123/4567)" unter Verletzung abgabenrechtlicher Anzeige-, Offenlegungs- oder Wahrheitspflichten (durch die Nichtabgabe der Abgabenerklärungen für die Jahre 1999 und 2000) Abgabenverkürzungen an Umsatzsteuer für das Jahr 1999 in Höhe von € 566,85 (ATS 7.800,00) und an Umsatzsteuer für das Jahr 2000 in Höhe von € 2.267,29 (ATS 31.198,59) zu bewirken versucht zu haben und weiters vorsätzlich durch die Nichtabgabe der Abgabenerklärungen für das Jahr 2001 (zu StNr. 123/1234) und als Verantwortlicher für die steuerlichen Obliegenheiten der "K.M. (StNr. 123/4567)" durch die Nichtabgabe der

Abgabenerklärungen für das Jahr 2001 abgabenrechtliche Anzeige-, Offenlegungs- oder Wahrheitspflichten verletzt und dadurch die Finanzvergehen der versuchten Abgabenhinterziehung bzw. der Finanzordnungswidrigkeit nach §§ 13, 33 Abs. 1 bzw. § 51 Abs. 1 lit. a FinStrG begangen zu haben. Gemäß §§ 33 Abs. 5 und 51 Abs. 2 FinStrG wurde über ihn eine Geldstrafe von € 600,00 verhängt und gemäß § 20 FinStrG die für den Fall der Uneinbringlichkeit der Geldstrafe an deren Stelle tretende Ersatzfreiheitsstrafe mit 3 Tagen festgesetzt. Gemäß § 185 FinStrG wurde die Kosten des Strafverfahren mit € 60,00 bemessen.

Begründend wurde ausgeführt, dass die Abgabepflichtigen (K.M.) das Objekt Top Nr. 1 in W., erworben haben. Dieses Objekt wurde in der Folge als Geschäftslokal vermietet, wobei der monatliche Mietzins mit ATS 13.000,00 zuzüglich 20 % Umsatzsteuer vereinbart wurde. Im Jahr 1999 wurde von dem Beschuldigten lediglich eine Umsatzsteuervoranmeldung für das 3. Quartal des Jahres eingereicht und damit ein Umsatz von ATS 26.000,00 einbekannt und Vorsteuern in Höhe von ATS 381.666,67 geltend gemacht. Die Jahreserklärungen wurden in der Folge trotz Androhung und Festsetzung von Zwangs- und Ordnungsstrafen nicht eingereicht.

Für das Jahr 2000 wurden weder Umsatzsteuervoranmeldungen noch entsprechende Jahreserklärungen eingebracht, sodass gemäß § 184 BAO eine Schätzung der Grundlagen für die Abgabenerhebung erfolgte. Die daraus resultierende Umsatzsteuer für das Jahr 1999 wurde in Höhe von € 566,85 (entspricht ATS 7.800,00) und für das Jahr 2000 in Höhe von € 2.267,29 (entspricht ATS 31.198,59) festgesetzt.

Weiters wurde ausgeführt, dass der Bw. jegliche Schuld von sich wies und sich nicht geständig zeigte. Vielmehr hätte er mehrmals behauptet, im zuständigen Veranlagungsreferat vorgesprochen zu haben, um seinen abgabenrechtlichen Verpflichtungen nachgekommen zu sein. Dem sei entgegen zu halten, dass der Bw. die Abgabenerklärungen für die Jahre 1999 – 2001 (trotz Androhung und Festsetzung von Zwangsstrafen) nicht abgegeben habe und Kontakt mit dem Finanzamt jeweils erst nach Ablauf der gesetzlichen Erklärungsfrist bzw. nach erfolgter Schätzung aufgenommen hätte.

Demzufolge sei der objektive Tatbestand der versuchten Abgabenhinterziehung und der Finanzordnungswidrigkeit unbestritten.

Zur subjektiven Tatseite wurde ausgeführt, dass die zahlreichen (einschlägigen) Vorstrafen des Bw. (die weitgehendst getilgt sind) eindeutig dafür sprechen, dass der Bw. prinzipiell nicht gewillt sei, seinen abgabenrechtlichen Verpflichtungen nachzukommen und dass er aufgrund seiner Strafverfahren wegen der lückenlosen Nichtabgabe der Abgabenerklärungen für die

Zeiträume 1991 bis 1998 sehr wohl die Folgen seiner Versäumnisse abschätzen haben können, weshalb auch die subjektive Tatseite als erwiesen erachtet worden sei.

Bei der Strafbemessung wurden als mildernd der teilweise Versuch und die (mittlerweile) Beendigung der unternehmerischen Tätigkeit, als erschwerend die Fortsetzung der Tat über einen längeren Zeitraum gewertet. Zudem sei auf die persönlichen Verhältnisse und die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit des Beschuldigten (arbeitslos, AMS-Bezug von täglich ca. € 22,00, Sorgepflicht für die Gattin, eine einschlägige Vorstrafe) Bedacht genommen worden.

Gegen dieses Erkenntnis richtet sich die fristgerechte Berufung des Beschuldigten vom 20. Februar 2004, wobei zunächst die – nach Ansicht des Bw. – permanenten Attacken des Finanzamtes gegen den Bw. in Bezug auf eine vorangegangene Bestrafung angesprochen wurden. Demnach führe er die Attacken darauf zurück, dass er mit einem Freund des Chefs des Finanzamtes einmal Probleme gehabt hätte und eine Äußerung des Beamten M.W. ihm gegenüber, dass nach Ansicht des Finanzamtschefs für solche Leute (wie der Bw. und seine Gattin) in WT. kein Platz sei.

Zum Erkenntnis wurde – soweit es die verfahrensgegenständliche Bestrafung betrifft – im Wesentlichen vorgebracht, dass der Bw. nicht verstehen könne, warum die Beamtin, die die Finanzstrafe über ihn verhängt habe, auch den Einspruch in der ersten Instanz bearbeitet habe. Er verweise auf seinen Einspruch und bleibe voll inhaltlich bei seinen Aussagen. Im Einspruch wurde ausgeführt, dass der Bw. sämtliche Informationen seine Tätigkeit betreffend dem Finanzamt (Referat) in WT. mitgeteilt hätte. Deswegen sei es absurd, ihn bestrafen zu wollen. Er weise außerdem darauf hin, dass er in einem Teil der verfügten Strafe (Anmerkung: Zwangsstrafe) bestraft worden sei und deshalb diese Strafe rechtswidrig doppelt ausgesprochen worden sei. Nach Ablauf des Rechtsmittels weise er darauf hin, dass er die Volksanwaltschaft hinzuziehen werde und auch ein etwaiges Amtsmissbrauchsverfahren anstrengen werde.

Er habe keinerlei Abgabenverkürzungen noch andere Vergehen begangen, geschweige denn irgendwelche Sachen vorsätzlich nicht bekannt gegeben. Er hätte mit dem Referat im Finanzamt alle Geschäftsbewegungen seinerseits genauestens besprochen. Er hätte daher kein Verschulden zu vertreten."

Der Bw. ersucht, die andauernden Attacken zu beenden. Er sei mindestens dreimal im Referat des Finanzamtes WV. gewesen, um seine Einnahmen anzugeben. Daher sei es absurd, ihm vorzuwerfen, er hätte vorsätzlich Abgabenverkürzungen oder andere Vergehen bewirkt, da er den Beamten des Finanzamtes WV. alle Informationen übergeben hätte.

Abschließend ersucht der Bw. nochmals, die Strafverfügung vom 10. Oktober 2003 aufzuheben.

Ergänzend ist aus dem Strafakt festzustellen, dass der Bw. im Rahmen der mündlichen Verhandlung vor der Finanzstrafbehörde erster Instanz angab, „dass er mehrmals im zuständigen Referat vorgesprochen hätte, ohne ungefähre Zeitpunkte angeben zu können, um seinen abgabenrechtlichen Verpflichtungen mündlich nachzukommen. Da er der Meinung gewesen sei, dass das ausreichend wäre und er alle Erklärungen abgegeben habe, bezweifle er die Richtigkeit des Strafverfahrens. Zudem sei laut Ansicht des Bw. die zuständige Referentin des Finanzamtes offensichtlich ihm gegenüber aus nicht erklärlichen Gründen voreingenommen und er halte es nicht für nötig, weitere Angaben zu machen. Weitere Vorbringen behalte er sich für die nächste Instanz vor.“

Festgehalten wird, dass ein Antrag auf Durchführung einer mündlichen Verhandlung nicht gestellt wurde und auch kein weiteres Vorbringen – wie angekündigt – erstattet wurde.

Zur Entscheidung wurde erwogen:

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

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.

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 § 51 Abs. 1 lit. a FinStrG macht sich einer Finanzordnungswidrigkeit schuldig, wer, ohne hiervon den Tatbestand eines anderen Finanzvergehens zu erfüllen, vorsätzlich eine abgaben- oder monopolrechtliche Anzeige-, Offenlegungs- oder Wahrheitspflicht verletzt.

Zunächst darf zu den "angeblichen permanenten Attacken" des Finanzamtes gegen den Bw. ausgeführt werden, dass der Bw. seit mehr als einem Jahrzehnt seinen abgabenrechtlichen Verpflichtungen in Form der fristgerechten Abgabe von Abgabenerklärungen nur nach vorherigen Androhungen und Amtshandlungen des Finanzamtes nachgekommen ist. Dabei verwendete der Bw. teilweise Entschuldigungen, die sich nachweislich als falsch herausstellten. So sei angeblich die bereits abgegebene Steuererklärung 1991 vom Finanzamt zurück gesendet worden, da er eine falsche Steuernummer hinauf geschrieben hätte.

Tatsächlich gab der Bw. in einer nachfolgenden Vernehmung zu, dass er die Erklärungen verlegt und nicht rechtzeitig eingereicht habe. Insgesamt wurde der Bw. wegen Nichtabgabe von Steuererklärungen acht Mal bestraft, zuletzt mit Strafverfügung des Finanzamtes WT. vom 27. Jänner 2000. Die Bestrafungen sind zwar schon getilgt und dürfen daher nicht als Erschwerungsgründe bei der Strafbemessung herangezogen werden, werfen jedoch ein bezeichnendes Bild auf die subjektive Einstellung des Bw.

Offensichtlich hat der Bw. die Nichtbefolgung abgabenrechtlicher Verpflichtungen – hier die Verpflichtung zur fristgerechten Abgabe von Abgabenerklärungen bis zum 31. März des Folgejahres (gemäß § 134 BAO in der zu den Tatzeitpunkten jeweils geltenden Fassung) zum Prinzip erhoben. Erst nach Zwangsstrafen und Bestrafungen wegen Finanzordnungswidrigkeiten nach § 51 Abs. 1 lit. a FinStrG wurden die Erklärungen eingereicht. Wenn der Bw. daraus ableiten will, das Finanzamt führe gegen ihn permanente Attacken, so übersieht er, dass es Aufgabe der Finanzverwaltung ist, auf die gleichmäßige Besteuerung sämtlicher Abgabepflichtiger zu achten. Gleichzeitig sind die Beamten des Finanzamtes Waldviertel gemäß § 80 FinStrG verpflichtet, von Amts wegen jedem Verdacht eines Finanzvergehens nachzugehen. Die Erfüllung dieser Pflicht kann man der vom Bw. persönlich in unqualifizierten Äußerungen angegriffenen Frau K. sicherlich nicht vorwerfen. Im Übrigen kann eine Beschwerde an die Volksanwaltschaft, die der Bw. "angedroht" hat, nicht sein gesetzeskonformes Verhalten substituieren.

Allein aus den zahlreichen Bestrafungen wegen Nichtabgabe der Steuererklärungen ist der für die angeschuldete Finanzordnungswidrigkeit nach § 51 Abs. 1 lit. a FinStrG geforderte Vorsatz nachgewiesen, sodass an der Begehung dieses Finanzvergehens sowohl in objektiver als auch in subjektiver Hinsicht keine Zweifel bestehen.

Zu den angegebenen Vorsprachen beim Finanzamt ist festzuhalten, dass den Verwaltungsakten entsprechende Aktenvermerke zu entnehmen sind. So wurde der Bw. z.B. laut Aktenvermerk am 6. Juni 2001 auf den Umstand hingewiesen, dass er für die Steuernummer 789/6789 (Musikgruppe) einen Bescheid erhalten habe, die Erklärungen für die Steuernummer 123/4567 (Vermietung) jedoch noch ausständig sind.

Zum wiederholten Berufungsvorbringen, der Bw. sei mindestens dreimal im Referat des Finanzamtes Waldviertel gewesen, um seine Einnahmen anzugeben; daher sei es absurd, ihm vorzuwerfen, er hätte vorsätzlich Abgabenverkürzungen oder andere Vergehen bewirkt, da er den Beamten des Finanzamtes Waldviertel alle Informationen übergeben hätte, ist festzuhalten, dass im Jahr 1999 vom Bw. eine Umsatzsteuervoranmeldung für das 3. Quartal des Jahres eingereicht und damit ein Umsatz von ATS 26.000,00 angeführt und Vorsteuern in Höhe von ATS 381.666,67 geltend gemacht wurden. Die Auszahlung des Guthabens wurde vom steuerlichen Vertreter noch mit Schreiben vom 29. Dezember 1999 urgier. Auf die Abgabe weiterer Umsatzsteuervoranmeldungen wurde verzichtet bzw. wurden Umsatzsteuervorauszahlungen nicht entrichtet.

Die einzigen inhaltlichen Informationen über voraussichtliche Umsätze sind im Fragebogen zur Eröffnung der Vermietungstätigkeit vom 2. November 1999 angeführt. Daraus kann nicht ernsthaft abgeleitet werden, dass dem Referat im Vorhinein ohnehin alle Informationen – wie

der Bw. wiederholt darzulegen versuchte – über die Einnahmen fristgerecht angegeben wurden.

Gemäß § 119 Abs. 1 BAO sind die für den Bestand und Umfang einer Abgabepflicht oder für die Erlangung abgabenrechtlicher Begünstigungen bedeutsamen Umstände vom Abgabepflichtigen nach Maßgabe der Abgabenvorschriften offen zu legen. Die Offenlegung muss vollständig und wahrheitsgemäß erfolgen.

Gemäß § 119 Abs. 2 BAO dienen der Offenlegung insbesondere die Abgabenerklärungen, Anmeldungen, Anzeigen, Abrechnungen und sonstige Anbringen des Abgabepflichtigen, welche die Grundlage für abgabenrechtliche Feststellungen, für die Festsetzung der Abgaben, für die Freistellung von diesen oder für Begünstigungen bilden oder die Berechnungsgrundlagen der nach einer Selbstberechnung des Abgabepflichtigen zu entrichtenden Abgaben bekannt geben.

Gemäß § 120 Abs. 1 BAO haben die Abgabepflichtigen ihrem zuständigen Finanzamt alle Umstände anzuzeigen, die hinsichtlich einer Abgabe vom Einkommen, Vermögen, Ertrag oder Umsatz die persönliche Abgabepflicht begründen, ändern oder beenden.

Im Sinne dieser Bestimmungen der Bundesabgabenordnung wäre es die Pflicht des Bf. gewesen, bis zum 31. März des jeweiligen Folgejahres entsprechende Steuererklärungen einzureichen. Die versuchte Abgabenverkürzung liegt demnach in der Nichteinreichung der Steuererklärungen zu den gesetzlich vorgesehenen Terminen 31. März 2000 und 31. März 2001.

Für das Jahr 2000 wurde unter Zugrundelegung weiterer Mieteinnahmen in der Höhe von jeweils ATS 13.000,00 pro Monat die Besteuerungsgrundlage in der Höhe von ATS 156.000,00 errechnet. Vorsteuern wurden mangels Vorlage von Belegen oder Kenntnis der Behörde von vorsteuerabzugsberechtigenden Geschäftsfällen nicht angesetzt.

Da der Bf. laufend Mieteinnahmen erzielt hat, war ihm, da er schließlich auch mit Erklärung gemäß § 6 Abs. 3 Umsatzsteuergesetz 1994 vom 4. November 1999 auf die Steuerbefreiung für Kleinunternehmer verzichtete, auch bekannt, dass Steuererklärungen einzureichen und Abgaben zu zahlen sind. Wenn jemand eine diesbezügliche Erklärung abgibt, kann er im Nachhinein nicht ernsthaft behaupten, keine Kenntnis von der Verpflichtung zur Abgabe von Umsatzsteuervoranmeldungen gehabt zu haben, da er doch selbst diese Pflicht aufgrund der erwähnten Erklärung freiwillig auf sich genommen hat und schließlich der Bw. immer wieder "automatisch" an die Abgabe der Steuererklärungen erinnert worden ist.

Wenn ein Abgabepflichtiger nach Abgabe der Verzichtserklärung für Kleinunternehmer zwar die Vorsteuer in Höhe von ATS 381.666,67 lukriert, danach aber die Abgabe von Umsatzsteuervoranmeldungen oder die Entrichtung von Umsatzsteuervorauszahlungen unterlässt, ist davon auszugehen, dass er es ernstlich für möglich hält, durch seine Unterlassung eine Abgabenverkürzung zu begehen und sich mit dem Erfolg abfindet.

Weder aus dem gesamten Vorbringen des Bw. noch aus dem Strafakt lässt sich ein anderes Ergebnis ableiten, sodass die versuchte Abgabenhinterziehung nach §§ 13, 33 Abs. 1 FinStrG sowohl in subjektiver als auch in objektiver Hinsicht erfüllt wurde.

Angesichts eines möglichen Strafrahmens von € 5.668,28 erscheint die Geldstrafe unter den gegebenen Milderungs- und Erschwernisgründen und unter Beachtung der persönlichen und wirtschaftlichen Verhältnisse als angemessen.

Wenn der Bw. vermeint, dass er durch die Verhängung einer Zwangsstrafe der Abgabenbehörde in einem Teil doppelt bestraft worden sei, ist darauf hinzuweisen, dass die Abgaben- und Finanzstrafbehörden gemäß § 111 BAO berechtigt sind, die Befolgung ihrer auf Grund gesetzlicher Befugnisse getroffenen Anordnungen zur Erbringung von Leistungen, die sich wegen ihrer besonderen Beschaffenheit durch einen Dritten nicht bewerkstelligen lassen, durch Verhängung einer Zwangsstrafe zu erzwingen. Die Zwangsstrafe ist rechtlich keine Strafe im Sinne des Finanzstrafgesetzes, weshalb auch Art. 6 EMRK auf diese nicht anwendbar ist (VfGH 20.3.1986, B 410/85). Sie ist nur ein Mittel zur Erzwingung nicht vertretbarer Verpflichtungen, also Leistungen, die nur der Verpflichtete persönlich erbringen kann. Ziel einer Zwangsstrafe ist es, einerseits den Verpflichteten durch mittelbaren (psychischen) Zwang zur Erfüllung seiner Verpflichtung zu veranlassen, andererseits die Behörde bei der Erreichung ihrer Verfahrensziele zu unterstützen und den Abgabepflichtigen zur Erfüllung seiner abgabenrechtlichen Pflichten (hier: Abgabe der Steuererklärungen) zu verhalten.

Dem Doppelbestrafungsverbot widerspricht eine gesetzliche Strafdrohung nach der Rechtsprechung des Verfassungsgerichtshofes (Erkenntnis vom 5. Dezember 1996, G 9/96 und andere) dann, wenn sie den wesentlichen Gesichtspunkt ("aspect") eines Straftatbestandes, der bereits Teil eines von den Strafbehörden zu ahndenden Straftatbestandes ist, neuerlich einer Beurteilung und Bestrafung durch die Verwaltungsbehörde unterwirft. Im Falle des Bw. bezog sich die Zwangsstrafe auf das Ziel, den Bw. zur Einreichung seiner Steuererklärungen zu veranlassen. Dem gegenüber betrifft der Tatbestand der Finanzordnungswidrigkeit nach § 51 Abs. 1 lit. a FinStrG die dem Bw. im Finanzstrafverfahren angelastete vorsätzliche Verletzung einer abgabenrechtlichen Anzeige-, Offenlegungs- und Wahrheitspflicht. Dieser Straftatbestand bildet kein Element der Zwangsstrafe und unterliegt daher auch nicht dem Verbot der Doppelbestrafung, sodass der Einwand der Doppelbestrafung der Berufung nicht zum Erfolg verhelfen kann.

Zum Berufungsvorbringen, dass der Bw. nicht verstehen könne, warum die Beamtin, die die Finanzstrafe über ihn verhängt habe, auch den Einspruch in der ersten Instanz bearbeitet habe, ist darauf hinzuweisen, dass die internen Zuständigkeitsbefugnisse innerhalb der Finanzstrafbehörde erster Instanz keine Befangenheit im Sinne des § 72 FinStrG aufzeigen

Die behauptete Rechtswidrigkeit - wie vom Bw. vorgebracht – kann daher nicht nachvollen werden.

Da der Bw. weder im Laufe der mündlichen Verhandlung vor der Finanzstrafbehörde erster Instanz noch in der Berufung aufgezeigt hat, welche für seinen Standpunkt hilfreichen Argumente nur in einer mündlichen Verhandlung vor der Berufungsbehörde hätten zu Tage gefördert werden können, erscheint die Durchführung einer mündlichen Berufungsverhandlung nicht erforderlich.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Abschließend darf, da viele der Argumente des Bw. inhaltlich einer Dienstaufsichtsbeschwerde gegen Beamte des Finanzamtes Waldviertel gleichkommen, darauf hingewiesen werden, dass der unabhängige Finanzsenat gegenüber einer erstinstanzlichen Abgaben- oder Finanzstrafbehörde weder weisungsbefugt ist noch die Dienstaufsicht ausüben darf, sodass insoweit eine weitere Behandlung nicht im Rahmen eines finanzstrafbehördlichen Berufungsverfahrens möglich ist.

Wien, am 8. Oktober 2004