



UNABHÄNGIGER
FINANZSENAT

Außenstelle Wien
Finanzstrafsenat Wien 2

GZ. FSRV/0024-W/11

Berufungsentscheidung

Der Finanzstrafsenat Wien 2 als Organ des Unabhängigen Finanzsenates als Finanzstrafbehörde zweiter Instanz hat durch den Vorsitzenden Hofrat Dr. Karl Kittinger, das sonstige hauptberufliche Mitglied Hofrat Dr. Gerhard Groschedl sowie die Laienbeisitzer Dr. Wolfgang Seitz und Mag. Dr. Jörg Krainhöfner als weitere Mitglieder des Senates in der Finanzstrafsache gegen A.Z., Adresse1, wegen des Finanzvergehens der versuchten Abgabenhinterziehung gemäß §§ 13, 33 Abs. 1 des Finanzstrafgesetzes (FinStrG) und der Abgabenhinterziehung gemäß [§ 33 Abs. 2 lit. a FinStrG](#) über die Berufung des Beschuldigten vom 15. Februar 2011 gegen das Erkenntnis des Spruchsenates beim Finanzamt Wien 1/23 als Organ des Finanzamtes Wien 8/16/17 als Finanzstrafbehörde erster Instanz vom 14. Jänner 2011, SpS, nach der am 13. Dezember 2011 in Abwesenheit des Beschuldigten und in Anwesenheit des Amtsbeauftragten AB sowie der Schriftührerin E.M. durchgeführten mündlichen Verhandlung

zu Recht erkannt:

- I.) Der Berufung wird teilweise Folge gegeben und der Spruch des angefochtenen Erkenntnisses, welcher darüber hinaus unverändert bleibt, im Strafausspruch dahingehend abgeändert, dass die über den Berufungswerber (Bw.) A.Z. gemäß [§ 33 Abs. 5 FinStrG](#), unter Bedachtnahme auf [§ 21 Abs. 1 und 2 FinStrG](#), verhängte Geldstrafe auf € 10.000,00 und die gemäß [§ 20 Abs. 1 FinStrG](#) für den Fall der Uneinbringlichkeit zu verhängende Ersatzfreiheitsstrafe auf 25 Tage herabgesetzt wird.
- II.) Im Übrigen wird die Berufung als unbegründet abgewiesen.

III.) Gemäß [§ 185 Abs. 1 lit. a FinStrG](#) hat der Bw. die Kosten des erst- und zweitinstanzlichen Finanzstrafverfahrens in Höhe von € 500,00 zu ersetzen.

Entscheidungsgründe

Mit Erkenntnis des Spruchsenates vom 14. Jänner 2011, SpS, wurde der Bw. der versuchten und vollendeten Abgabenhinterziehungen gemäß §§ 13, 33 Abs. 1 FinStrG und [§ 33 Abs. 2 lit. a FinStrG](#) für schuldig erkannt, er habe im Bereich des Finanzamtes Wien 8/16/17 vorsätzlich

- a) durch die Nichtabgabe einer Umsatzsteuererklärung für das Kalenderjahr 2008, sohin unter Verletzung der abgabenrechtlichen Offenlegungs- und Wahrheitspflicht eine Verkürzung von Umsatzsteuer 2008 in Höhe von € 12.000,00 zu bewirken versucht; und weiters
- b) unter Verletzung der Verpflichtung zur Abgabe von dem § 21 UStG entsprechenden Voranmeldungen eine Verkürzung von Vorauszahlungen an Umsatzsteuer für 1-12/2009 in Höhe von € 15.000,00 und 1-4/2010 in Höhe von € 6.000,00 bewirkt, wobei er den Eintritt der Verkürzungen nicht nur für möglich, sondern für gewiss gehalten habe.

Gemäß [§ 33 Abs. 5 FinStrG](#), unter Bedachtnahme auf [§ 21 Abs. 1 und 2 FinStrG](#) und die Bestimmung des [§ 23 Abs. 3 FinStrG](#), wurde über den Bw. deswegen eine Geldstrafe in Höhe € 13.200,00 und eine gemäß [§ 20 Abs. 1 FinStrG](#) für den Fall der Uneinbringlichkeit an deren Stelle tretende Ersatzfreiheitsstrafe in der Dauer von 33 Tagen verhängt.

Gemäß [§ 185 Abs. 1 lit. a FinStrG](#) habe er die Kosten des Strafverfahrens in Höhe von € 500,00 zu ersetzen.

Zur Begründung wurde seitens des Spruchsenates ausgeführt, über die gegenwärtigen Einkommensverhältnisse und allenfalls bestehende Sorgepflichten des finanzstrafrechtlich bisher nicht in Erscheinung getretenen Bw. würden dem Spruchsenat keine Erkenntnisse vorliegen.

Die Ladung zur mündlichen Verhandlung vor dem Spruchsenat sei ihm an seiner Meldeadresse durch Hinterlegung zugestellt worden, weswegen in seiner Abwesenheit gemäß [§ 126 FinStrG](#) verfahren hätte werden können.

Aufgrund des durchgeföhrten Beweisverfahrens, insbesondere Einsichtnahme in die Veranlagungsakten und Verlesung des Strafaktes stehe nachfolgender Sachverhalt fest:

Vom Beschuldigten werde ein Entrümpelungsunternehmen betrieben.

Entgegen der ihn treffenden und ihm auch bekannten Verpflichtung habe er es unterlassen, die von ihm seit September 2008 im Rahmen seines Unternehmens erzielten Erlöse offen zu legen und die entsprechenden Umsatzsteuervorauszahlungen zu entrichten.

Für 2008 sei überdies die Abgabe der Umsatzsteuerjahreserklärung unterblieben. Bei einer durchgeführten abgabenbehördlichen Prüfung seien weder Unterlagen vorgelegt worden noch sei es zu einer sonstigen Mitwirkung des Bw. gekommen, sodass letztlich die Besteuerungsgrundlagen im Schätzungswege ermittelt hätten werden müssen, wobei alle der Behörde bekannten Umstände Berücksichtigung gefunden hätten.

Im eingeleiteten Finanzstrafverfahren habe der Bw. von der ihm im Zuge des Untersuchungsverfahrens gebotenen Möglichkeit zur Rechtfertigung keinen Gebrauch gemacht. Auch zur mündlichen Verhandlung vor dem Spruchsenat sei er nicht erschienen.

Nach Zitieren der bezughabenden Gesetzesbestimmungen des Finanzstrafgesetzes stellte der Spruchsenat fest, das Verhalten des Bw. erfülle die vom Gesetz vorgegebenen Tatbilder in objektiver und subjektiver Hinsicht, da davon auszugehen sei, dass dem Beschuldigten als realitätsbezogenem, im Wirtschaftsleben stehenden Geschäftsmann, die ihn treffenden abgabenrechtlichen Verpflichtungen ebenso wie die Konsequenz pflichtwidrigen Verhaltens, nämlich das Bewirken von Abgabenverkürzungen, bekannt gewesen seien. Es sei daher mit einem Schulterspruch vorzugehen gewesen.

Bei der Strafbemessung sah der Spruchsenat als mildernd die bisherige Unbescholtenheit des Bw. und dass es teilweise beim Versuch geblieben ist, als erschwerend hingegen das Zusammentreffen zweier Finanzvergehen an.

Bei Bedachtnahme auf diese Strafzumessungsgründe und die Täterpersönlichkeit sei die ausgesprochene Geld- und Ersatzfreiheitsstrafe schuld- und tatangemessen.

Die Kostenentscheidung beruhe zwingend auf der genannten Gesetzesstelle.

Gegen dieses Erkenntnis des Spruchsenates richtet sich die vorliegende frist- und formgerechte Berufung des Bw. vom 15. Februar 2011, mit welcher die Aufhebung des angefochtenen Erkenntnisses des Spruchsenates und die Einstellung des Finanzstrafverfahrens beantragt wird.

Zu Schulterspruch a) des erstinstanzlichen Erkenntnisses bringt der Bw. vor, er habe den Betrag von € 72.000,00 nicht erhalten. Er sei Einnahmen/Ausgabenrechner und Ist-Versteurer. Die Arbeiten seien deshalb von ihm bald eingestellt worden, da sich der Auftraggeber geweigert habe, das Akonto zu bezahlen.

Zu Schuldspruch b) wendet der Bw. ein, in den Jahren 2009 und 2010 habe er mangels Gewerbeschein kein Gewerbe mehr ausgeübt und auch nichts eingenommen, weswegen er für diese Jahre keine Umsatzsteuer schulde.

Die Ladung zur mündlichen Verhandlung vor dem Spruchsenat vom 14. Jänner 2011 sei ihm am 10. Jänner 2011 auf seiner ehemaligen Adresse hinterlegt worden, Beginn der Abholfrist sei der 11. Jänner 2011 gewesen. Er habe keine Vorbereitungszeit gehabt, darüber hinaus hätte ihm das Schriftstück von der Post nicht ausgefolgt werden können.

Über die Berufung 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 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 § 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 möglich, sondern für gewiss hält.

Gemäß § 8 Abs. 1 ZustellG hat eine Partei, die während eines Verfahrens, von dem sie Kenntnis hat, ihre bisherige Abgabestelle ändert, dies der Behörde mitzuteilen.

Abs. 2: Wird diese Mitteilung unterlassen, so ist, soweit die Verfahrensvorschriften nicht anderes vorsehen, die Zustellung durch Hinterlegung ohne vorausgehenden Zustellversuch vorzunehmen, falls die Abgabestelle nicht ohne Schwierigkeiten festgestellt werden kann.

Der Bw. hat in Kenntnis des laufenden Berufungsverfahrens seine in der Berufung genannte Wohnadresse geändert, ohne dies der Behörde mitzuteilen. Weder Abfragen beim Zentralen Melderegister und beim Hauptverband der Sozialversicherungsträger noch eine telefonische Nachfrage bei seiner bisherigen Unterkunftgeberin ergaben Hinweise auf eine neue Zustelladresse bzw. Abgabestelle.

Die Ladung zur mündlichen Verhandlung vor dem Unabhängigen Finanzsenat konnte daher gemäß § 8 Abs. 2 ZustellG durch Hinterlegung ohne weiteren Zustellversuch zugestellt werden.

Die Voraussetzungen für die Durchführung der mündlichen Verhandlung und die Fällung der Berufungsentscheidung in Abwesenheit des Bw. lagen daher gemäß [§§ 126, 157 FinStrG](#) vor.

Zum Berufungsvorbringen, der Bw. hätte keine Vorbereitungszeit gehabt, da die Ladung zur mündlichen Verhandlung vor dem Spruchsenat am 14. Jänner 2011 erst am 11. Jänner 2011 zugestellt worden wäre, ist darauf hinzuweisen, dass eine im Verwaltungsstrafverfahren der Behörde erster Instanz allfällig unterlaufene Verletzung des Parteiengehörs von der Berufungsbehörde geheilt werden kann. Der Bw. hat bisher sein Recht auf Parteiengehör nie wahrgenommen und es wäre an ihm gelegen, durch seine Teilnahme an der mündlichen Berufungsverhandlung seine Argumente durch Unterlagen nachzuweisen und die Möglichkeit zur Rechtfertigung wahrzunehmen. Da dies nicht der Fall war, konnte auf weitere Argumente auch nicht Bedacht genommen werden.

Festzustellen ist zunächst anhand der Aktenlage, dass der Bw. am 17. Dezember 2007 der Abgabenbehörde erster Instanz die Wiederaufnahme seiner selbständigen Tätigkeit angezeigt und seine voraussichtlichen Einkünfte für 2008 mit € 24.000,00 angegeben hat, nachdem er zuvor am 16. April 2007 die Stillegung seiner gewerblichen Tätigkeit gemeldet hatte.

In der Folge hat er für die verfahrensgegenständlichen Zeiträume weder Umsatzsteuervoranmeldungen bei der Abgabenbehörde eingereicht noch entsprechende Vorauszahlungen an Umsatzsteuer entrichtet. Trotz diesbezüglicher Erinnerungen der Abgabenbehörde erster Instanz unterblieb auch die Abgabe der Umsatzsteuererklärung für das Jahr 2008. Wegen Nichtabgabe der Umsatzsteuererklärung 2008 mussten die Besteuerungsgrundlagen in der Folge gemäß [§ 184 BAO](#) durch die Abgabenbehörde erster Instanz im Schätzungswege ermittelt werden, wobei für dieses Jahr ein Umsatz (20%) in Höhe von € 90.000,00 der Besteuerung zugrunde gelegt und die Vorsteuern in Höhe von € 6.000,00 angesetzt wurden, woraus sich eine geschätzte Zahllast an Umsatzsteuer 2008 in Höhe von € 12.000,00 ergibt, welche der erstinstanzlichen Bestrafung wegen versuchter Abgabenhinterziehung gemäß §§ 13, 33 Abs. 1 FinStrG zugrunde gelegt wurde.

Diese Schätzung erfolgte ebenso wie die Schätzung der Umsatzsteuervorauszahlungen für den Zeitraum 1/2009-4/2010 auf Basis der Feststellungen einer Außenprüfung betreffend Umsatzsteuer 4-12/2009, welche mit Bericht vom 20. Mai 2010 abgeschlossen wurde und im Rahmen derer der Bw. trotz Aufforderung der Abgabenbehörde weder Unterlagen vorgelegt, noch an der Ermittlung der Besteuerungsgrundlagen mitgewirkt hat.

Aus dem Arbeitsbogen der Betriebsprüfung sind drei Rechnungen mit den Rechnungsnummern 21, 22 und 23, gerichtet an S.Y., Adresse2, ersichtlich, welche der Rechnungsempfänger zum Vorsteuerabzug heranzog.

Die Rechnung mit der Nummer 21 vom 7. Oktober 2009 betrifft die Durchführung einer Wohnungsräumung und Sanierung (Estrichverlegung, Elektroinstallation, Heizung, Wasserinstallation, Malerei, Bodenverlegung, Fenstermontage, Anstrich und Maurerarbeiten, Trockenbau) und weist einen Nettorechnungsbetrag von € 52.400,00 + 20% USt in Höhe von € 10.480,00, insgesamt brutto € 62.880,00 aus. Auf dieser Rechnung scheint der Vermerk „*Geld erhalten*“ auf.

Die Rechnung mit der Nummer 22 vom 10. November 2009 betrifft die Montage eines Postkastens, wobei die Nettorechnungssumme € 270,00 + 20% USt in Höhe von € 54,00, insgesamt € 324,00 brutto beträgt. Auch auf dieser Rechnung wird die Zahlung durch den Vermerk „*Geld erhalten*“ quittiert.

Die Rechnung vom 10. November 2009 mit der Nummer 23 betrifft Dachbodenreinigung, der Nettorechnungsbetrag beläuft sich auf € 448,00 + 20% USt in Höhe von € 89,60, insgesamt brutto € 537,60. Auch insoweit wurde die Barzahlung durch den Vermerk „*Geld erhalten*“ quittiert.

Auffällig ist in Bezug auf diese drei genannten Rechnungen, dass die Firmenadresse des Bw. mit Adresse3 angegeben wird, obwohl laut Auskunft des Zentralen Melderegisters diese Meldeadresse nur bis 29. Oktober 2008 aufrecht war.

Des Weiteren ergab eine im Arbeitsbogen der Außenprüfung befindliche Verkehrsämtsfrage, dass auf den Namen des Bw. im Zeitraum 8. November 2006 bis 17. Oktober 2008 und vom 6. November 2008 bis 21. Jänner 2010 ein LKW Citroen K 23D sowie ein Einachsanhänger ATZ T600 in der Zeit vom 26. Juli 2002 bis 11. Dezember 2009 zum Verkehr zugelassen war. Dies zusätzlich zu einem VW Golf (Baujahr 1992), zugelassen auf den Bw. vom 29. April 2008 bis 12. Februar 2009 und wieder ab 23. April 2009.

Auf Basis dieser den Bw. schwer belastenden Indizien (Meldung der Wiederaufnahme der selbständigen Tätigkeit vom 17. Dezember 2007, Zulassung eines LKW's bis 21. Jänner 2010) in Verbindung mit der Nichtvorlage von Belegen, Büchern und Aufzeichnungen im Abgabenverfahren und mit der an den Tag gelegten Verweigerung jeglicher Mitwirkung an der Ermittlung der Besteuerungsgrundlagen geht der Unabhängige Finanzsenat davon aus, dass der Bw. in den tatgegenständlichen Zeiträumen eine unternehmerische Tätigkeit ausgeübt und Umsätze bzw. Umsatzsteuerzahllasten jedenfalls in der von der Abgabenbehörde erster Instanz geschätzten Höhe angefallen sind, worauf sowohl die genannten Rechnungen, die Zulassungen eines LKW's samt Anhänger sowie auch die ansonsten nicht gedeckten Lebenshaltungskosten des Bw. zwingend schließen lassen. Das pauschale in Abrede stellen

einer Umsatzsteuerschuld für die tatgegenständlichen Zeiträume ohne konkretes Vorbringen plausibler entlastender Umstände bzw. Vorlage entsprechender Unterlagen kann der gegenständlichen Berufung in Anbetracht des Gesamtbildes der Verhältnisse daher nicht zum Erfolg verhelfen.

Zweifelsfrei kannte der Bw. als bereits seit dem Jahr 2006 steuerlich erfasster Unternehmer seine steuerlichen Verpflichtungen in Bezug auf die Abgabe von Umsatzsteuervoranmeldungen, zur Entrichtung der entsprechenden Umsatzsteuervorauszahlungen zu den jeweiligen Fälligkeitstagen und zur Abgabe einer Umsatzsteuerjahreserklärung, worauf auch die Befolgung dieser Obliegenheiten für Vorzeiträume schließen lässt.

Wie bereits zur objektiven Tatseite festgestellt, lässt die völlige Negierung sämtlicher Aufzeichnungs-, Offenlegungs-, Entrichtungs- und Mitwirkungsverpflichtungen insgesamt auf einen auf endgültige Abgabenvermeidung gerichteten Vorsatz schließen, welcher sicher darauf gerichtet war, durch Nichtabgabe der Umsatzsteuerklärung für das Jahr 2008 [Schuldspruch a) des erstinstanzlichen Erkenntnisses] eine Verkürzung an Umsatzsteuer 2008 in der aus dem Spruch des erstinstanzlichen Erkenntnisses ersichtlichen Höhe zu bewirken, wobei die Vollendung der Tat in Form einer zu niedrigen Abgabenfestsetzung ([§ 33 Abs. 3 lit. a FinStrG](#)) in der Folge unterblieb, weswegen zu Recht Versuch angenommen wurde.

Zweifelsfrei hatte der Bw. auch Kenntnis von seiner Verpflichtung zur Abgabe von Umsatzsteuervoranmeldungen und zur Entrichtung der entsprechenden Umsatzsteuervorauszahlungen, weswegen der Spruchsenat im erstinstanzlichen Erkenntnis zu Recht auch von einer Abgabenhinterziehung gemäß [§ 33 Abs. 2 lit. a FinStrG](#) für die unter Schuldspruch b) genannten Umsatzsteuervorauszahlungszeiträume ausgegangen ist.

Entsprechend der Bestimmung des [§ 23 FinStrG](#) ist Grundlage für die Bemessung der Geldstrafe die Schuld des Täters, wobei Erschwerungs- und Milderungsgründe gegeneinander abzuwägen sind und bei der Bemessung der Geldstrafe auf die persönlichen Verhältnisse und die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit des Bw. zu berücksichtigen sind.

Wie bereits zur subjektiven Tatseite ausgeführt, ist im gegenständlichen Verfahren von einem hohen Verschuldensgrad in Form eines auf endgültige Abgabenvermeidung gerichteten Vorsatzes auszugehen, wobei der Spruchsenat bei der Strafbemessung zu Recht die Milderungsgründe der bisherigen finanzstrafbehördlichen Unbescholtenheit des Bw. sowie den Umstand, dass es teilweise beim Versuch geblieben ist, zu seinen Gunsten berücksichtigt hat.

Der erstinstanzlich bei der Strafbemessung berücksichtigte Erschwerungsgrund des Zusammentreffens zweier Finanzvergehen stellt jedoch keinen solchen dar, weil dieser Umstand bereits durch die Summierung der einzelnen strafbestimmenden Wertbeträge entsprechend der Bestimmung des [§ 21 Abs. 2 FinStrG](#) die Höhe der einheitlichen Strafdrohung bestimmt hat und die Berücksichtigung dieses Erschwerungsgrundes eine unzulässige Doppelverwertung strafverschärfender Umstände darstellen würde, weswegen dieser Erschwerungsgrund nicht vorliegt.

Unberücksichtigt blieb jedoch hingegen bei der Strafbemessung durch den Spruchsenat der Erschwerungsgrund der mehrmals aufeinander folgenden Tatentschlüsse über die genannten Tatzeiträume.

Gemäß [§ 23 Abs. 3 FinStrG](#) sind bei der Bemessung der Geldstrafe die persönlichen Verhältnisse und die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit des Beschuldigten zu berücksichtigen, was jedoch offenkundig aufgrund der mangelnden Mitwirkung des Bw. unterblieb, wird doch im erstinstanzlichen Erkenntnis dazu ausgeführt, über die gegenwärtigen Einkommensverhältnisse und allenfalls bestehende Sorgepflichten würden dem Spruchsenat keine Erkenntnisse vorliegen.

Dazu wird seitens des Unabhängigen Finanzsenates festgestellt, dass im gegenständlichen Fall von einer äußerst eingeschränkten wirtschaftlichen Situation des Bw. auszugehen ist, allein sein Rückstand auf dem Abgabekonto beträgt mehr als € 55.000,00 und er war laut Versicherungsdatenauszug des Hauptverbandes der Sozialversicherungsträger bis 28. Oktober 2011 als Arbeiter im Baugewerbe beschäftigt. Seit 6. November 2011 bezieht er Arbeitslosengeld. Die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit des Bw. ist daher als äußerst eingeschränkt zu bezeichnen, worauf auch die Nichteröffnung des Konkursverfahrens mangels Kostendeckung (Beschluss des Handelsgerichtes Wien vom 25. August 2009) schließen lässt.

Insbesondere aufgrund der bei der erstinstanzlichen Strafbemessung unberücksichtigt gebliebenen äußerst eingeschränkten wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit des Bw. war aus Sicht des Unabhängigen Finanzsenates mit einer Herabsetzung der Geldstrafe auf das aus dem Spruch der Berufungsentscheidung ersichtliche Ausmaß vorzugehen.

Einer weiteren Strafherabsetzung standen insbesondere generalpräventive Erwägungen entgegen, die es dem Unabhängigen Finanzsenates nicht ermöglichten, bei jahrelanger Nichtmitwirkung des Bw. und ständig leugnender Verantwortung sowie bei nicht erfolgter Schadensgutmachung mit einer weiteren Strafherabsetzung vorzugehen.

Auch die gemäß [§ 20 Abs. 1 FinStrG](#) für den Fall der Uneinbringlichkeit zu bemessende und nunmehr nach unten angepasste Ersatzfreiheitsstrafe entspricht nach Dafürhalten des erkennenden Berufungssenates dem festgestellten Verschulden des Bw. unter Berücksichtigung der genannten Milderungsgründe und des Erschwerungsgrundes.

Der Kostenanspruch beruht auf [§ 185 Abs. 1 lit. a FinStrG.](#)

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, am 13. Dezember 2011