

GZ. FSRV/0034-L/07

Berufungsentscheidung

Der Finanzstrafsenat Linz 4 als Organ des Unabhängigen Finanzsenates als Finanzstrafbehörde zweiter Instanz hat durch den Vorsitzenden HR Dr. Andreas Hartl, das sonstige hauptberufliche Mitglied HR Dr. Peter Binder sowie die Laienbeisitzer Christian Nemeth und Dr. Karl Penninger als weitere Mitglieder des Senates in der Finanzstrafsache gegen den Bw. wegen des Finanzvergehens der Abgabenhinterziehung nach § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG und der Finanzordnungswidrigkeit gemäß § 49 Abs. 1 lit. a des Finanzstrafgesetzes (FinStrG) über die Berufung des Beschuldigten vom 14. März 2007 gegen das Erkenntnis des Spruchsenates 11 beim Finanzamt Linz als Organ des Finanzamtes Freistadt Rohrbach Urfahr als Finanzstrafbehörde I. Instanz vom 2. September 2003, SpS 2002/00000-001, StNr. 997/0000, nach der am 14. Oktober 2008 in Anwesenheit des Beschuldigten, sowie des Amtsbeauftragten HR Gottfried Buchroithner und der Schriftführerin Anna Benzmann durchgeführten mündlichen Verhandlung

zu Recht erkannt:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Entscheidungsgründe

Mit Erkenntnis des Spruchsenates beim Finanzamt Linz (Senat 11) als Organ des Finanzamtes Freistadt als Finanzstrafbehörde erster Instanz vom 2. September 2003 StNr. 2002/00000-001 und StNr. 997/0000, wurde der Beschuldigte sowohl des Finanzvergehens der Abgabenhinterziehung nach § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG, begangen dadurch, dass er im Bereich des Finanzamtes Freistadt als Verantwortlicher der Firma Buffalo

Classic Bikes und Cars Seitlinger KEG vorsätzlich unter Verletzung der Verpflichtung zur Abgabe von dem § 21 UStG 1994 entsprechenden Voranmeldungen eine Verkürzung von Umsatzsteuer (Vorauszahlungen oder Gutschriften) für die Monate 5-7/2001, 9/2001, 11-12/2001, 1-2/2002 und 4-5/2002 im Gesamtbetrag von 40.666,82 € bewirkt und dies nicht nur für möglich, sondern für gewiss gehalten hat, als auch der Finanzordnungswidrigkeit gemäß § 49 Abs. 1 lit. a FinStrG, begangen dadurch, dass er die Normverbrauchsabgabe für die Monate 9/2001, 10/2001, 3/2002 und 4/2002 im Gesamtbetrag von 12.949,45 € nicht spätestens am 5. Tag nach Fälligkeit abgeführt hat, schuldig erkannt und über ihn gemäß § 33 Abs. 5 und § 49 Abs. 2 iVm. mit § 21 Abs. 2 FinStrG eine Geldstrafe in der Höhe von 10.000,00 € (Ersatzfreiheitsstrafe: 2 Wochen) verhängt.

Die gemäß § 185 FinStrG zu ersetzenen Kosten des Finanzstrafverfahrens wurden pauschal mit 363,00 € bemessen.

Dagegen wurde der Beschuldigte von dem Vorwurf, er habe darüber hinaus vorsätzlich unter Verletzung der Verpflichtung zur Abgabe von dem § 21 UStG 1994 entsprechenden Voranmeldungen eine Verkürzung an Umsatzsteuer für den Monat 7/2001 im Gesamtbetrag von 6.814,97 € bewirkt und dies nicht nur für möglich, sondern für gewiss gehalten, freigesprochen und das Finanzstrafverfahren nach den §§ 136 iVm. 82 Abs. 3 lit. b FinStrG eingestellt.

Nach den wesentlichen Entscheidungsgründen habe der Beschuldigte im Umfang des erfolgten Schulterspruches in Kenntnis seiner Verpflichtung zur Abgabe von entsprechenden Umsatzsteuervoranmeldungen mit der Gewissheit gehandelt, durch die Verletzung dieser Pflicht eine Verkürzung an Umsatzsteuer zu bewirken und über die notwendigen abgabenrechtlichen Kenntnisse verfügt, dass er darüber hinaus auch die verspätete Entrichtung der Normverbrauchsabgabe vorsätzlich zu verantworten habe. Seine persönliche Verantwortung lasse sich aus seiner beruflichen Tätigkeit und dem Umstand, dass abgabenrechtliche Versäumnisse in gleich gelagerten Fällen in seinem Unternehmen bereits wiederholt zu Beanstandungen und strafrechtlichen Konsequenzen für den Beschuldigten geführt hätten, zwanglos ableiten.

Die dazu getroffenen Feststellungen stützen sich auf den Inhalt der Veranlagungsakte, auf die niederschriftlichen Feststellungen der abgabenrechtlichen Sonderprüfungen, auf die

betrieblichen Unterlagen des Berufungsverbers und das von ihm selbst bekannt gegebene Zahlenmaterial.

Gegen das erstinstanzliche Erkenntnis hat der Beschuldigte mit Schriftsatz vom 14. März 2003 fristgerecht den Rechtsbehelf der Berufung eingebracht und verfahrensbezogen beantragt, das angefochtene Erkenntnis aufzuheben, weil die Strafbarkeit der ihm zum Vorwurf gemachten Finanzvergehen durch Verjährung erloschen sei.

Nach ausführlicher Darstellung seiner persönlichen und wirtschaftlichen Verhältnisse bestätigt der Beschuldigte in der mündlichen Berufungsverhandlung vom 14. Oktober 2008 zunächst die Richtigkeit der Abgabenbeträge, die der angefochtenen Entscheidung zugrunde gelegt wurden und auch seine Verantwortlichkeit für die fristgerechte und vollständige Wahrnehmung abgabenrechtlicher Belange im maßgebenden Zeitraum. Auch hält er seine bisherigen Angaben vollinhaltlich aufrecht und ergänzt, von der Verpflichtung zur fristgerechten Entrichtung bzw. Bekanntgabe der Umsatzsteuer und NOVA gewusst zu haben. Seine abgabenrechtlichen Verpflichtungen habe er aber deshalb vernachlässigt, weil er mit der Aufrechterhaltung des Geschäftsbetriebes seines Unternehmens voll ausgelastet gewesen sei, was dazu geführt habe, dass Abgaben von ihm nicht oder zu spät entrichtet bzw. bekannt gegeben worden seien, ohne dass er die Absicht gehabt habe, daraus einen dauerhaften (steuerlichen) Vorteil zu ziehen. Ursächlich für die aufgetretenen Mängel sei alleine seine berufliche Überlastung gewesen. Zwischenzeitlich seien die Abgaben aber entrichtet.

Über die Berufung wurde erwogen:

Gemäß § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG (Finanzstrafgesetz) macht sich der 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 § 21 Abs. 1 UStG 1994 hat der Unternehmer für jeden Voranmeldungszeitraum eine Umsatzsteuervoranmeldung innerhalb einer Frist von einem Monat und 15 Tagen nach Ablauf des Voranmeldungszeitraumes abzugeben. Diese hat die zu entrichtende Umsatzsteuer (oder den Überschuss) und die Berechnungsgrundlage zu enthalten.

Diese Verpflichtung entfällt, wenn eine nach den gesetzlichen Bestimmungen richtig berechnete Vorauszahlung spätestens am Fälligkeitstag in voller Höhe entrichtet wird. Eine Verpflichtung zur Abgabe von Umsatzsteuervoranmeldungen besteht somit dann, wenn eine Umsatzsteuervorauszahlung nicht oder nicht in der gesetzlichen Höhe zum Fälligkeitstag entrichtet worden ist. Dabei muss der Täter wissen, dass er durch die Tathandlung den verlönten Erfolg bewirkt.

Auch wenn der Täter ein anderes, strafrechtlich unbedenkliches Ziel verfolgt, aber weiß, dass mit der Art, wie er es zu erreichen sucht, ein unter Strafdrohung stehender Erfolg verbunden ist, handelt er wissentlich (VwGH 5.9.1986, 84/15/0134).

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 bekannt gegeben wird.

Die Nichtentrichtung bzw. die Nichtabfuhr von Selbstberechnungsabgaben ist somit, sofern kein schwereres Finanzvergehen vorliegt, als Finanzordnungswidrigkeit strafbar.

Wer 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, macht sich auch dann einer Finanzordnungswidrigkeit schuldig, wenn die Abgaben wegen der überaus schlechten finanziellen Situation des Unternehmens nicht fristgerecht entrichtet werden können. Zumal selbst ein zahlungsunfähiger Abgabenschuldner jede strafrechtliche Haftung für die Nichtentrichtung selbst zu berechnender Abgaben dadurch vermeiden kann, indem er (wenigstens) seiner abgabenrechtlichen Offenlegungs- und Wahrheitspflicht nachkommt und der Abgabenbehörde die Höhe des geschuldeten Betrages rechtzeitig mitteilt.

Gemäß § 11 Abs.1 NoVAG hat der Abgabenschuldner spätestens am 15. Tag (Fälligkeitstag) des auf den Kalendermonat, in dem die Steuerschuld entstanden ist (Anmeldungszeitraum) zweitfolgenden Monates eine Anmeldung bei dem für die Einhebung der Umsatzsteuer zuständigen Finanzamt einzureichen, in der er den für den Anmeldungszeitraum zu entrichtenden Betrag selbst zu berechnen hat. Der Abgabenschuldner hat die Abgabe spätestens am Fälligkeitstag zu entrichten.

Der Tatbestand des § 49 FinStrG kann nur mit Vorsatz verwirklicht werden, wobei allerdings bereits bedingter Vorsatz genügt, während § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG Wissentlichkeit als qualifizierte Vorsatzform verlangt.

Das Bewusstsein der Rechtswidrigkeit ist allerdings schon dann gegeben, wenn der Täter weiß, dass seine Tat gegen die Rechtsordnung im Allgemeinen verstößt oder – soweit bedingter Vorsatz ausreicht – wenn er dies wenigstens ernstlich für möglich hält und sich damit abfindet. Ein zur Erfüllung der subjektiven Tatseite geeigneter Vorsatz liegt also nicht nur dann vor, wenn der tatbestandsmäßige strafgesetzwidrige Erfolg vom Täter geradezu angestrebt wird, sondern auch dann, wenn er mit den von ihm bezweckten Folgen seiner Handlung untrennbar verbunden ist und schließlich auch dann, wenn er die Folgen in Kauf nimmt und damit einverstanden ist (VwGH 22.3.1973, 273,274/72). Der Beweggrund des Verhaltens, das alle Merkmale eines Tatbestandes erfüllt, kann zwar den Unrechtsgehalt der Tat herabmindern, für die Feststellung des Vorsatzes ist er jedoch nicht maßgeblich (VwGH 9.10.1991, 90/13/0279).

Der Beschuldigte räumt zwar ein, in seinem Unternehmen für die Erfassung der Rechnungen und die Entrichtung der verfahrensgegenständlichen Abgaben zuständig gewesen zu sein, anerkennt auch die der Entscheidung zugrunde liegenden, von ihm zwischenzeitlich entrichteten Zahllasten, die – nicht zuletzt - auf Feststellungen der Betriebsprüfung beruhen und im Wesentlichen mit den von ihm erstatteten Selbstanzeigen und nachgereichten Erklärungen konform gehen, verneint allerdings grundsätzlich das Vorliegen von Vorsatz, weil die Verletzung abgabenrechtlicher Verpflichtungen auf innerbetriebliche Umstände zurückzuführen sei, die ihn daran gehindert hätten, die Abgaben fristgerecht zu entrichten bzw. bekannt zu geben, wiewohl ihm die Verpflichtung zur fristgerechten und vollständigen Wahrnehmung der abgabenrechtlichen Belange jedenfalls bekannt gewesen sei.

Die Verwirklichung der objektiven Tatseite ergibt sich sohin aus den Angaben des Beschuldigten selbst, als auch aus den aktenkundigen Ermittlungsergebnissen der Betriebsprüfung, die er unwidersprochen zur Kenntnis genommen hat.

Auch vermag der Beschuldigte nichts zu gewinnen, wenn er die Verletzung abgabenrechtlicher Vorschriften mit Arbeitsüberlastung, mangelnder Liquidität und innerbetrieblichen Umstrukturierungen – auch hinsichtlich eines neuen Steuerberaters – begründet, weil diese Umstände allenfalls – wie erwähnt – lediglich zu einer Berücksichtigung bei den Strafzumessungsgründen führen können.

Indem der Berufungswerber wiederholt selbst eingeräumt hat, seine steuerrechtlichen Pflichten gekannt zu haben, sein Steuerberater bereits mit Schriftsatz vom 4. April 1997 darauf hingewiesen hat, dass der Beschuldigte über die Folgen abgabenrechtlichen Fehlverhaltens belehrt worden sei - mit der von ihm verbindlich abgegebenen Zusage, zukünftig sorgfältiger zu sein - und schon in den Vorjahren gleich gelagerte Fälle Gegenstand von Finanzverfahren gegen den Bw. waren, gelangte der Berufungssenat zu dem Schluss, dass der Beschuldigte in den berufungsgegenständlichen Fällen Vorsatz in der jeweils erforderlichen Qualifikation zu verantworten hat.

Die im § 29 FinStrG geregelte Selbstanzeige bewirkt für denjenigen, der sich eines Finanzvergehens schuldig gemacht hat, insoweit Straffreiheit, als er seine Verfehlung der zur Handhabung der verletzten Abgabenvorschriften zuständigen Behörde oder einer sachlich zuständigen Finanzstrafbehörde darlegt.

War mit einer Verfehlung eine Abgabenverkürzung verbunden, so tritt Straffreiheit nur insoweit ein, als der Behörde ohne Verzug die für die Feststellung der Verkürzung bedeutsamen Umstände offengelegt und die sich daraus ergebenden Beträge, die der Anzeiger schuldet, den Abgabenvorschriften entsprechend entrichtet werden.

Handelt es sich, wie vorliegend, um selbst zu berechnende Abgaben, die bereits vor der Selbstanzeige fällig waren, dann sind sie sofort, das heißt gleichzeitig mit der Selbstanzeige oder umgehend danach zu bezahlen. Nachdem aber in den vorliegenden Fällen der Selbstanzeige eine den Abgabenvorschriften entsprechende Entrichtung nicht erfolgt ist, vermag der Strafaufhebungsgrund der Selbstanzeige im Sinne des § 29 FinStrG keine Rechtswirkung zu entfalten.

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.

Die Verjährungsfrist beträgt für Finanzordnungswidrigkeiten nach § 49 drei Jahre, für andere Finanzordnungswidrigkeiten 1 Jahr, für die übrigen Finanzvergehen 5 Jahre (Abs. 2).

Begeht der Täter während der Verjährungsfrist neuerlich ein Finanzvergehen, so tritt die Verjährung nicht ein, bevor auch für diese Tat die Verjährungsfrist abgelaufen ist (Abs. 3).

In die Verjährungsfrist wird die Zeit nicht eingerechnet, während der wegen der Tat gegen den Täter ein Strafverfahren bei Gericht oder bei einer Finanzstrafbehörde anhängig ist (Abs. 4 lit. b).

Verjährung tritt daher nicht ein, solange gegen den Täter ein gerichtliches oder verwaltungsbehördliches Finanzstrafverfahren geführt wird, weil während der Anhängigkeit eines Finanzstrafverfahrens bei Gericht oder bei der Finanzstrafbehörde der Fortlauf der Verjährungsfrist gehemmt ist.

Das verwaltungsbehördliche Finanzstrafverfahren wird mit der ersten Verfolgungshandlung (§ 14 Abs. 3 FinStrG) anhängig und endet mit der Rechtskraft der verwaltungsbehördlichen Entscheidung.

Spätestens mit der Verständigung des Berufungswerbers über die zum Verfahrensgegenstand erfolgte Einleitung des Strafverfahrens (vgl. Bescheid des FA Freistadt als Finanzstrafbehörde I. Instanz vom 13. November 2002, StrNr. 042/2002/00000-001) dem Berufungswerber zugestellt am 15. November 2002, wurde das verwaltungsbehördliche Finanzstrafverfahren anhängig. Daraus folgt, dass unter Berücksichtigung der hier maßgebenden Tatzeiträume weder die Finanzordnungswidrigkeiten nach § 49 Abs. 1 FinStrG mit 3-jähriger Verjährungsfrist, noch die Abgabenhinterziehung nach § 33 Abs. 2 lit. a mit 5-jähriger Verjährungsfrist verjährt sind.

Gemäß § 33 Abs. 5 FinStrG wird die Abgabenhinterziehung mit einer Geldstrafe bis zum 2-fachen des Verkürzungsbetrages geahndet. Neben der Geldstrafe ist nach Maßgabe des § 15 auf Freiheitsstrafe bis zu 2 Jahren zu erkennen.

Gemäß § 49 Abs. 2 FinStrG wird die Finanzordnungswidrigkeit mit einer Geldstrafe geahndet, deren Höchstmaß die Hälfte des nicht oder verspätet entrichteten oder abgeführt Abgabenbetrages oder der geltend gemachten Abgabengutschrift beträgt.

Hat jemand durch eine Tat oder durch mehrere selbständige Taten mehrere Finanzvergehen derselben oder verschiedener Art begangen und wird über diese Finanzvergehen gleichzeitig erkannt, so ist auf eine einzige Geldstrafe zu erkennen. Hängen die zusammentreffenden

Strafdrohungen von Wertbeträgen ab, so ist für die einheitliche Geldstrafe die Summe dieser Strafdrohungen maßgebend (§ 21 leg.cit.).

Gemäß § 23 ist Grundlage für die Bemessung der Strafe die Schuld des Täters. Bei der Strafzumessung sind die Milderungs- und Erschwerungsgründe, soweit sie nicht schon die Strafdrohung bestimmen, gegeneinander abzuwägen. Zu berücksichtigen sind ferner die persönlichen Verhältnisse und die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit des Täters.

Das Maß und Gewicht des mangels des Täters an Verbundenheit mit den rechtlich geschützten Werten und damit der Vorwerfbarkeit seines deliktischen Verhaltens ergibt sich aus der Schwere der Schuld, aus dem Unrechtsgehalt der Tat und ihrem sozialen Störwert. Die Schuld im Sinne des § 23 Abs. 1 FinStrG erhält sohin ihr Maß nicht allein von der ablehnenden inneren Einstellung des Täters gegenüber rechtlich geschützten Werten, sondern auch von der schuldhaft begangenen strafbaren Handlung, vom objektiven Gewicht der verschuldeten Tat und damit der Schwere der Rechtsgutbeeinträchtigung.

Die Behörde hat bei der Strafbemessung demnach die Aufgabe, unter Bedachtnahme auf die Vermögens- und Familienverhältnisse des Beschuldigten im Rahmen des gesetzlichen Strafsatzes die dem Unrechts- und Schuldgehalt der Tat angemessene Strafe festzusetzen.

Der Berufungswerber bezieht als geschäftsführender Gesellschafter ein monatliches Nettoeinkommen von etwa 2.250,00 €, besitzt ein Einfamilienhaus, ist aber darüber hinaus vermögenslos. An Verbindlichkeiten haftet ein Kredit in der Höhe von 270.000,00 € aus, wofür er monatlich 1.750,00 € an Rückzahlungen tätigt. Er ist verheiratet und für 2 Kinder sorgepflichtig.

Die Erschwerungs- und Milderungsgründe wurden bereits im angefochtenen Erkenntnis im Wesentlichen zutreffend erfasst und gewichtet.

Die dort aufgezählten Umstände, insbesondere das Vorliegen von 7 einschlägigen Vorstrafen, sowie spezial- und generalpräventive Gründe, die auch im Strafmaß ihren Ausdruck finden müssen, lassen selbst unter Berücksichtigung seiner unwirksamen Selbstanzeigen (weil die Abgabenbeträge letztendlich nicht fristgerecht bezahlt wurden), keine Reduktion der verhängten Geld- (und Ersatzfreiheitsstrafe) zu. Zumal sich die ausgesprochene Geldstrafe in der Höhe von 10.000,00 € bei einem Strafrahmen von 87.808,00 € ohnehin im unteren Bereich des Strafrahmens bewegt und nach allgemeinen Strafgrundsätzen jedenfalls in einer

Höhe anzusiedeln ist, dass sie als solche erkannt und wirksam wird und keinen Raum für einen wirtschaftlichen Gewinn lässt.

Der Berufung war daher aus den genannten Gründen der Erfolg zu versagen.

Die Verfahrenskosten stützen sich auf die Bestimmungen des § 185 FinStrG und bleiben ebenfalls unverändert.

Linz, 14. Oktober 2008