



UNABHÄNGIGER  
FINANZSENAAT

Außenstelle Wien  
Finanzstrafsenat 2

GZ. FSRV/0094-W/06

## Berufungsentscheidung

Der Finanzstrafsenat 2 als Organ des unabhängigen Finanzsenates als Finanzstrafbehörde zweiter Instanz hat durch den Vorsitzenden Hofrat Dr. Karl Kittinger, das sonstige hauptberufliche Mitglied Hofrat Mag. Gerhard Groschedl sowie die Laienbeisitzer Dr. Wolfgang Seitz und Mag. Dr. Jörg Krainhöfner als weitere Mitglieder des Senates in der Finanzstrafsache gegen Bw., vertreten durch Steuerberater, wegen des Finanzvergehens der fahrlässigen Abgabenverkürzung gemäß § 34 Abs. 1 und der Finanzordnungswidrigkeit gemäß § 49 Abs. 1 lit. a des Finanzstrafgesetzes (FinStrG) über die Berufung des Beschuldigten vom 19. Juli 2006 gegen das Erkenntnis des Spruchsenates beim Finanzamt Wien 1/23 als Organ des Finanzamtes Wien 4/5/10 vom 22. Mai 2006, SpS, in nichtöffentlicher Sitzung am 9. Jänner 2007

zu Recht erkannt:

Der Berufung wird stattgegeben, das angefochtene Erkenntnis aufgehoben und das Finanzstrafverfahren gemäß §§ 136, 157 FinStrG eingestellt.

### Entscheidungsgründe

Mit Erkenntnis des Spruchsenates vom 22. Mai 2006 wurde der Berufungswerber (Bw.) der fahrlässigen Abgabenverkürzung gemäß § 34 Abs. 1 FinStrG und der Finanzordnungswidrigkeit gemäß § 49 Abs. 1 lit. a FinStrG für schuldig erkannt, weil er als Geschäftsführer der Fa. S-GmbH

- a) fahrlässig durch Abgabe unrichtiger Abgabenerklärungen zur Umsatzsteuer für die Jahre 1998 und 2000 somit unter Verletzung der abgabenrechtlichen Offenlegungs- und Wahrheitspflicht bewirkt habe, dass bescheidmäßig festzusetzende Abgaben zu niedrig festgesetzt worden seien, und zwar Umsatzsteuer 1998 in Höhe von € 14.133,85 (S 194.486,00) und Umsatzsteuer 2000 in Höhe von € 30.256,82 (S 582.932,00); und weiters
- b) vorsätzlich Abgaben, die selbst zu berechnen sind, nicht spätestens am 5. Tag nach Fälligkeit entrichtet oder abgeführt habe, ohne der zuständigen Abgabenbehörde bis zu diesem Zeitpunkt die Höhe des geschuldeten Betrages bekannt zu geben, und zwar Vorauszahlungen an Umsatzsteuer für Jänner bis Dezember 2001 in Höhe von € 47.123,64 (648.435,00 S).

Gemäß § 34 Abs. 4 FinStrG, unter Bedachtnahme auf § 21 Abs. 1 und 2 sowie auf § 23 Abs. 3 FinStrG, wurde über den Bw. eine Geldstrafe in Höhe von € 10.000,00 und eine gemäß § 20 Abs. 1 FinStrG für den Fall der Uneinbringlichkeit an deren Stelle tretende Ersatzfreiheitsstrafe in der Dauer von 25 Tagen verhängt.

Gemäß § 28 Abs. 1 FinStrG wurde die Haftung der nebenbeteiligten Fa. S-GmbH zur ungeteilten Hand für die über den Bw. verhängte Geldstrafe ausgesprochen.

Gemäß § 185 Abs.1 lit. a FinStrG wurden die vom Bw. zu ersetzenen Kosten des Finanzstrafverfahrens mit € 363,00 bestimmt.

Zur Begründung wurde ausgeführt, dass der finanzstrafrechtlich unbescholtene Bw. sorgepflichtig für die Gattin und zwei Kinder sei, wobei über das genaue Einkommen und über ein allfälliges Vermögen des Bw., welcher zur Zeit als Taxifahrer tätig sei, dem Senat nichts bekannt wäre.

Die Fa. S-GmbH sei 1986 gegründet worden, tatsächlicher Betriebsgegenstand sei das Bau- und Baunebengewerbe, wobei die Gesellschaft zur Ausführung der Tätigkeiten sich auch einiger Fremdinstitutionen bedient habe.

Der Bw. sei von 1990 bis 1994 und dann wieder ab 1998 Geschäftsführer und letztlich seit 2005 Liquidator gewesen, habe in den Jahren 1998 und 2000 die Fremdleistungshonorare als Vorsteuer abgezogen, sich jedoch nicht ausreichend darum gekümmert bzw. erkundigt (auch fahrlässig), ob im Hinblick auf die Bestimmung des § 11 UStG dies auch zulässig sei. So sei die Fa. V. weder im Firmenbuch eingetragen, noch habe sie einen Firmensitz an der auf den Rechnungen ausgewiesenen Adresse gehabt, auf den Rechnungen der Fa. A-GmbH sei kein Leistungszeitraum vermerkt, ebenso bei den Rechnungen der Fa. P-GmbH und der Fa. T-GmbH (eine Rechnungsberichtigung sei nicht durchgeführt worden), die Fa. R-GmbH sei nicht

im Firmenbuch eingetragen und bei der Fa. I-GmbH der Ansprechpartner nach Angaben des Bw. eine dort nicht mehr vertretungsbefugte Person gewesen.

Durch diesen fahrlässig unzulässig geltend gemachten Vorsteuerabzug habe der Bw. bewirkt, dass in der im Spruchpunkt a) angeführten Höhe die Umsatzsteuer zu niedrig festgesetzt worden sei. Schließlich habe der Bw. vorsätzlich im Lauf des Jahres 2001 Vorauszahlungen an Umsatzsteuer in Höhe von insgesamt € 47.123,64 nicht gemeldet und auch nicht entrichtet.

Zu diesen Feststellungen sei der Spruchsenat zu Punkt a) des Spruchs auf Grund der durchaus logischen Betriebsprüfung gekommen, welche die fremdleistenden Institutionen, die Höhe der nicht anerkannten Vorsteuern und die Begründung für die Nichtanerkennung eindeutig angeführt habe. Im Übrigen liege auch als Basis für die Feststellungen ein durch den Verteidiger abgelegtes Geständnis vor. Zugunsten des Bw. folge der Senat bei der subjektiven Tatseite der Anschuldigung, es möge für den Bw. nicht immer klar und eindeutig gewesen sein, Daten und Rechnungen zu überprüfen.

Zu Punkt b) des Spruchs vermeine der Spruchsenat, dass dem Bw. auf Grund langjähriger Tätigkeit als Geschäftsführer seine Verpflichtung zur Meldung und Zahlung der monatlichen Umsatzsteuer bekannt gewesen und entgegenstehendes Handeln daher als vorsätzlich zu beurteilen sei.

Bei der Strafbemessung sah der Spruchsenat als mildernd den bisherigen ordentlichen Lebenswandel, als erschwerend hingegen das Zusammentreffen von zwei Finanzvergehen an.

Gegen dieses Erkenntnis des Spruchsenates richtet sich die vorliegende frist- und formgerechte Berufung des Bw. vom 19. Juli 2006, mit welcher ein strafrechtlich relevantes Verhalten des Bw. in Abrede gestellt wird.

Zur Begründung wird ausgeführt, dass die im Schulterspruch Punkt a) des angefochtenen Erkenntnisses dargestellte Fahrlässigkeit hinsichtlich der Abgabe von unrichtigen Abgabenerklärungen der Jahre 1998 und 2000 sowie 2001 nicht zutreffend sei, da die formellen Erfordernisse des Umsatzsteuerrechtes nur in einem Punkt der Rechnungslegung durch die Fremdleister nicht entsprochen hätten, nämlich das Fehlen des Leistungszeitraumes, wobei letztlich der Leistungszeitraum gleichzeitig das Datum der Rechnungslegung beinhaltet habe. Dieser formelle Mangel habe zur Berichtigung der Abgabenerklärung geführt. Der Umstand alleine sei kein strafbarer Tatbestand, da die Verkürzung der Vorsteuer bereits eine Sanktion sei. Die dem Bw. vorgeworfene Fahrlässigkeit in Bezug auf die Auftragsvergabe sei ihm ebenfalls nicht vorzuwerfen, da diese Art und Weise der Auftragerteilung im

Baunebengewerbe durchaus üblich sei und den allgemeinen Erfahrungen des täglichen Lebens entsprechen würde.

Weiters sei durch die Behörde der Beweis der Nichtexistenz der Fremdfirmen nicht erbracht worden. Es sei lediglich festgestellt worden, dass diese nicht mehr auffindbar gewesen seien. Der Bw. habe die Rechnungen von Firmen für Leistungen, die diese Firmen erbracht hätten, bezahlt. Andernfalls hätte er auch seine getätigten Umsätze nicht ausführen können. Der Schaden sei seiner Firma entstanden, da er die in den Rechnungen enthaltene Umsatzsteuer nicht als Vorsteuer geltend machen habe können.

Zu der unter Punkt b) des angefochtenen Erkenntnisses des Spruchsenates angeführten vorsätzlichen Abgabenverkürzung 2001 werde ausgeführt, dass es sich auch bei dieser um Vorsteuerkürzungen seitens der Betriebsprüfung handle. Der Bw. habe keine Veranlassung gehabt, an der Existenz der Auftragnehmer zu zweifeln. Die Behauptung, es handle sich hier um eine vorsätzlich begangene Tat, sei nicht zutreffend und unhaltbar. Auch hier gelte das Vorhergesagte, die Kürzung der Vorsteuern sei bereits Sanktion genug und ein großer Schaden für die Firma des Bw.

Durch die von der Finanzbehörde getroffenen Feststellungen habe die GmbH den Betrieb einstellen müssen und der Bw. habe seine Chance verloren, eine gesicherte Existenz aufzubauen.

Es werde daher beantragt, die Strafe aufzuheben.

### ***Über die Berufung wurde erwogen:***

*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, 90 d 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.

Gemäß § 34 Abs. 1 FinStrG macht sich einer fahrlässigen Abgabenverkürzung schuldig, wer fahrlässig unter Verletzung einer abgabenrechtlichen Anzeige-, Offenlegungs- oder Wahrheitspflicht eine Abgabenverkürzung bewirkt; § 33 Abs. 3 FinStrG gilt sinngemäß.

Gemäß § 33 Abs. 3 FinStrG ist eine Abgabenverkürzung nach Abs. 1 oder 2 bewirkt,

- a) wenn Abgaben, die bescheidmäßig festzusetzen sind, zu niedrig festgesetzt werden oder infolge Unkenntnis der Abgabenbehörde von der Entstehung des Abgabenanspruches mit dem Ablauf der gesetzlichen Erklärungsfrist (Anmeldefrist, Anzeigefrist) nicht festgesetzt werden konnten.
- b) wenn Abgaben, die selbst zu berechnen sind, ganz oder teilweise nicht entrichtet (abgeführt) wurden.

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.

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 § 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; im übrigen ist die Versäumung eines Zahlungstermines für sich allein nicht strafbar.

Aus Anlass der Berufung ist der unabhängige Finanzsenat bei Überprüfung der Aktenlage zum Ergebnis gelangt, dass hinsichtlich der unter Schulterspruch Punkt a) der Bestrafung unterzogenen fahrlässigen Abgabenverkürzung an Umsatzsteuer 1998 in Höhe von € 14.133,85 sowie hinsichtlich der unter Schulterspruch Punkt b) der Bestrafung zugrunde gelegten Finanzordnungswidrigkeit betreffend Umsatzvorauszahlungen Jänner bis Dezember 2001 in Höhe von € 47.123,64 bereits im Zeitpunkt der Einleitung des gegenständlichen Finanzstrafverfahrens mit Einleitungsverfügung vom 9. Jänner 2006 Verjährung der Strafbarkeit eingetreten war und daher insoweit gemäß § 82 Abs. 3 lit. c FinStrG eine finanzstrafrechtliche Verfolgung des Bw. nicht stattfinden hätte dürfen.

Zur Begründung ist auszuführen, dass hinsichtlich der fahrlässigen Abgabenverkürzung an Umsatzsteuer 1998 entsprechend der Bestimmung des § 31 Abs. 1 FinStrG der Tag der Zustellung des Umsatzsteuerbescheides 1998 vom 15. Februar 2000, mit welchem eine zu niedrige Abgabenfestsetzung erfolgt ist, als Beginn der Verjährungsfrist anzusehen ist. Unter Zugrundelegung eines dreitägigen Postlaufes ist daher die Deliktsvollendung am 18. Februar 2000 erfolgt. Bei Anwendung der sich aus § 31 Abs. 2 FinStrG ergebenden Verjährungsfrist von fünf Jahren ist daher die Verjährung der Strafbarkeit insoweit mit Ablauf des 18. Februars 2005 eingetreten.

In Bezug auf die unter Schulterspruch Punkt b) vom Spruchsenat der Bestrafung unterzogene Finanzordnungswidrigkeit gemäß § 49 Abs. 1 lit. a FinStrG wegen Nichtentrichtung der Umsatzsteuervorauszahlungen Jänner bis Dezember 2001 bis zum 5. Tag nach Fälligkeit ist als Beginn der Verjährungsfrist jeweils der 5. Tag nach Fälligkeit der verfahrensgegenständlichen Umsatzsteuervorauszahlungen anzusehen. Für den letztangeschuldigten Tatzeitraum Dezember 2001 war dies der 15. Februar 2002, sodass unter Zugrundelegung der sich aus § 31 Abs. 2 FinStrG ergebenden Verjährungsfrist von drei Jahren die Verjährung der Strafbarkeit betreffend die Umsatzsteuervorauszahlungen Jänner bis Dezember 2001 spätestens mit Ablauf des 15. Februar 2005 eingetreten ist.

Es war daher wegen eingetretener Verfolgungsverjährung gemäß §§ 136, 157 FinStrG in Verbindung mit § 82 Abs. 3 lit. c FinStrG in Bezug auf die fahrlässige Abgabenverkürzung an Umsatzsteuer 1998 in Höhe von € 14.133,85 und auch hinsichtlich der Finanzordnungswidrigkeit gemäß § 49 Abs. 1 lit. a FinStrG betreffend Umsatzsteuervorauszahlungen Jänner bis Dezember 2001 in Höhe von € 47.123,64 mit Verfahrenseinstellung vorzugehen.

Des Weiteren ist der Berufungssenat bei Überprüfung der Aktenlage aus Anlass der Berufung zum Ergebnis gelangt, dass der Bw. auch eine fahrlässige Abgabenverkürzung gemäß § 34 Abs. 1 FinStrG an Umsatzsteuer 2000 in Höhe von € 30.256,82, entgegen den erstinstanzlichen Feststellungen, nicht bewirkt hat. Gemäß § 34 Abs. 1 letzter Halbsatz FinStrG in Verbindung mit § 33 Abs. 3 lit. a FinStrG ist eine Abgabenverkürzung bei einer bescheidmäßig festzusetzenden Abgabe, wie sie die Jahresumsatzsteuer 2000 darstellt, mit der zu niedrigen Abgabenfestsetzung bewirkt und somit vollendet.

Im gegenständlichen Fall hat der Bw. als verantwortlicher Geschäftsführer der Fa. S-GmbH die Umsatzsteuererklärung 2000 am 12. März 2002 (Einlangungsdatum beim Finanzamt) abgegeben. Eine zu niedrige Festsetzung der Umsatzsteuer 2000 auf Grund der abgegebenen unrichtigen Umsatzerklärung ist im gegenständlichen Fall jedoch nicht erfolgt. Vielmehr ist auf

Grund der Ergebnisse und Feststellungen der Betriebsprüfung für die Jahre 1998 bis 2000, welche mit Bericht vom 9. Jänner 2003 abgeschlossen wurde, eine Erstveranlagung der Umsatzsteuer 2000 mit Bescheid vom 21. Jänner 2003 in richtiger Höhe erfolgt.

Es ist daher in Bezug auf die Umsatzsteuer 2000 beim Versuch einer Abgabenverkürzung durch Abgabe einer unrichtigen Umsatzsteuererklärung geblieben, welcher gemäß § 13 Abs. 1 FinStrG nur bei vorsätzlichen Finanzvergehen mit Strafe bedroht ist.

Es war daher auch das gegen den Bw. wegen des Verdachtes der fahrlässigen Abgabenverkürzung an Umsatzsteuer 2000 in Höhe von € 31.256,82 gemäß § 34 Abs. 1 FinStrG geführte Finanzstrafverfahren gemäß §§ 136, 157 FinStrG in Verbindung mit § 82 Abs. 3 lit. b FinStrG einzustellen.

Wien, am 9. Jänner 2007