

GZ. FSRV0052-I/02

Berufungsentscheidung

Der Finanzstrafsenat Innsbruck 1 als Organ des unabhängigen Finanzsenates als Finanzstrafbehörde zweiter Instanz hat durch den Vorsitzenden HR Dr. Richard Tannert, das sonstige hauptberufliche Mitglied Mag. Peter Maurer sowie die Laienbeisitzer Dir. Hans-Dieter Salcher und Mag. Dr. Andreas Ratz als weitere Mitglieder des Senates in der Finanzstrafsache gegen den D. wegen Abgabenhinterziehungen nach § 33 Abs.2 lit.a des Finanzstrafgesetzes (FinStrG) und Finanzordnungswidrigkeiten nach § 51 Abs.1 lit.a FinStrG über die Berufung des Beschuldigten vom 05. September 2002 gegen das Erkenntnis des Spruchsenates I beim Finanzamt Innsbruck als Organ des Finanzamtes Innsbruck als Finanzstrafbehörde I. Instanz vom 29. April 2002, StrNr. 1999/00321-001, nach der am 19. August 2003 in Anwesenheit des Beschuldigten, des Amtsbeauftragten Dr. Werner Kraus sowie der Schriftührerin FOI Irmgard Hochrainer durchgeführten mündlichen Verhandlung

zu Recht erkannt:

Der in der Berufungsverhandlung modifizierten Berufung des Beschuldigten wird Folge gegeben, dass erstinstanzliche Erkenntnis aufgehoben und in der Sache selbst wie folgt erkannt:

I. D ist schuldig, er hat als Unternehmer im Amtsbereich des Finanzamtes Innsbruck vorsätzlich

I.1. unter Verletzung der Verpflichtung zur Abgabe von dem § 21 UStG 1994 entsprechenden Voranmeldungen für die Monate Dezember 1998, Februar, März, April, Mai, Juli, September, November, Dezember 1999, Jänner, März, April, Mai, Juni und Juli 2000 eine Verkürzung an Umsatzsteuervorauszahlungen in Höhe von insgesamt S 159.736,-- bewirkt und dies nicht nur für möglich sondern für gewiss gehalten, sowie

I.2. – ohne hiendurch den Tatbestand eines anderen Finanzvergehens zu verwirklichen – seine abgabenrechtliche Offenlegungs- und Wahrheitspflicht gemäß §§ 119 f BAO verletzt, indem er

trotz Erinnerungen und Zwangsstrafen betreffend das Veranlagungsjahr 1994 die Einkommensteuererklärung nicht, betreffend das Veranlagungsjahr 1995 die Einkommensteuererklärung verspätet, betreffend das Veranlagungsjahr 1997 die Umsatz- und Einkommensteuererklärung nicht, sowie betreffend das Veranlagungsjahr 1998 die Einkommensteuererklärung verspätet und die Umsatzsteuererklärung nicht eingereicht hat, und hiedurch Abgabenhinterziehungen gemäß § 33 Abs.2 lit.a FinStrG (Faktum I.1.) und Finanzordnungswidrigkeiten gemäß § 51 Abs.1 lit.a FinStrG (Faktum I.2.) begangen.

Aus diesem Grund wird über ihn gemäß § 33 Abs.5 iVm § 21 Abs.1 und 2 FinStrG eine **Geldstrafe** in Höhe von

€ 2.000,--

(in Worten: Euro zweitausend)

und gemäß § 20 FinStrG für den Fall der Uneinbringlichkeit der Geldstrafe eine **Ersatzfreiheitsstrafe** von

sechs Tagen und zwölf Stunden

verhängt.

Die pauschal gemäß § 185 Abs.1 lit.a FinStrG D vorzuschreibenden **Verfahrenskosten** werden mit

€ 200,--

(in Worten: Euro zweihundert)

festgesetzt.

II. Das gegen D überdies wegen des Vorwurfs begangener Hinterziehungen an Umsatzsteuervorauszahlungen für die Monate Jänner bis November 1998, sowie Jänner und Juni 1999 zu StrNr. 1999/00321-001 beim Finanzamt Innsbruck eingeleitete Finanzstrafverfahren wird gemäß §§ 82 Abs.3 lit.c (1.Alternative), 136, 157 FinStrG eingestellt.

Entscheidungsgründe

Mit Erkenntnis des Spruchsenates I beim Finanzamt Innsbruck als Finanzstrafbehörde 1. Instanz war D nach durchgeföhrter mündlicher Verhandlung schuldig gesprochen worden, er habe im Bereich des Finanzamtes Innsbruck einerseits fortgesetzt vorsätzlich unter Verletzung der Verpflichtung zur Abgabe von dem § 21 UStG 1994 entsprechenden Voranmeldungen für die Monate Jänner bis Dezember 1998, Jänner bis Juli, September, November und Dezember 1999, Jänner, März bis Juli 2000 eine Verkürzung [von Vorauszahlungen] an Umsatzsteuer in Höhe von insgesamt S 343.770,-- bewirkt und dies nicht nur für möglich, sondern für gewiss gehalten, sowie andererseits – ohnehin durch den Tatbestand eines anderen Finanzvergehens zu verwirklichen – [ergänze: vorsätzlich] einer abgabenrechtlich gebotenen Anzeige-, Offenlegungs- und Wahrheitspflicht zuwider gehandelt, indem er für die Veranlagungsjahre 1994, 1995, 1997 und 1998 keine Steuererklärungen eingereicht habe.

Auf Grund dieser Abgabenhinterziehungen nach § 33 Abs.2 lit.a FinStrG und Finanzordnungswidrigkeiten nach § 51 Abs.1 lit.a FinStrG wurde über D gemäß § 33 Abs.5 in Anwendung des § 21 FinStrG eine Geldstrafe in Höhe von € 5.000,-- und für den Fall der Uneinbringlichkeit derselben eine Ersatzfreiheitsstrafe von einer Woche verhängt.

Die Verfahrenskosten wurden pauschal gemäß § 185 [Abs.1 lit.a.] FinStrG mit € 363,-- bestimmt.

Dagegen wendet der Beschuldigte nunmehr – wie in der Berufungsverhandlung präzisiert – ein, dass die vom Erstsenat der Entscheidung zu Grunde gelegten Verkürzungsbeträge an Umsatzsteuervorauszahlungen teilweise in zu großer Höhe zum Ansatz gebracht worden wären, weshalb im Ergebnis die Geld- und Ersatzfreiheitsstrafe zu reduzieren wäre.

Zur Entscheidung wurde erwogen:

Gemäß § 21 Abs.1 UStG 1994 in der zum strafrelevanten Zeitraum geltenden Fassung hatte der Unternehmer spätestens am 15. des zweitfolgenden (bzw. allenfalls folgenden) Monates (dem Fälligkeitstag) eine Voranmeldung bei dem für die Erhebung der Umsatzsteuer zuständigen Finanzamt einzureichen, in der er die für den Voranmeldungszeitraum zu entrichtende Vorauszahlung selbst zu berechnen hat. Diese Voranmeldung galt als Steuererklärung. Eine sich solcherart ergebende Vorauszahlung an Umsatzsteuer hat der Unternehmer spätestens am Fälligkeitstag zu entrichten. Die Verpflichtung zur Einreichung der Voranmeldung entfiel, wenn die nach Maßgabe der gesetzlichen Bestimmungen errechnete

Vorauszahlung zur Gänze spätestens am Fälligkeitstag entrichtet wurde oder sich für den diesbezüglichen Voranmeldungszeitraum keine Vorauszahlung ergeben hat.

Gemäß § 33 Abs.2 lit.a FinStrG machte sich einer Abgabenhinterziehung schuldig, wer – wie im gegenständlichen Fall der Beschuldigte D – vorsätzlich unter Verletzung dieser Verpflichtung zur Abgabe entsprechender Voranmeldungen eine Verkürzung von Vorauszahlungen an Umsatzsteuer bewirkt und dies nicht nur für möglich, sondern für gewiss hält. Dabei ist eine derartige Verkürzung gemäß § 33 Abs.3 lit.b leg.cit bewirkt, wenn derartige selbst zu berechnende Abgaben ganz oder teilweise nicht (zum Fälligkeitstag) entrichtet werden.

Eine Qualifizierung des Verhaltens von D als allfällige versuchte Hinterziehung, sprich als versuchte zu niedrige Festsetzung von Jahresumsatzsteuer nach § 33 Abs.1 FinStrG, kommt infolge der wenngleich verspäteten Bekanntgabe der Zahllasten durch den Beschuldigten offenkundig nicht in Betracht.

Wohl jedoch beging D – ohne hiervon den Tatbestand eines anderen Finanzvergehens zu erfüllen – Finanzordnungswidrigkeiten nach § 51 Abs.1 lit.a FinStrG, indem er entgegen der Bestimmung des § 119 BAO die erwähnten Abgabenerklärungen offensichtlich vorsätzlich nicht oder nur verspätet eingereicht hat.

Den vorgelegten Unterlagen, nämlich dem Veranlagungsakt des Finanzamtes Innsbruck zu StNr. 903/0552, dem Finanzstrafakt zu StrNr. 1999/00321-001, sowie diversen Buchungsabfragen ist dazu zu entnehmen, dass der Berufungswerber seit 1994 seinen abgabenrechtlichen Pflichten finanzstrafrechtlich in der oben beschriebenen Weise bedeutsam in nur unvollständiger Weise entsprochen hat:

So wurde von D für das Veranlagungsjahr 1994 trotz entsprechender Aufforderung keine Einkommensteuererklärung eingereicht, weshalb die Abgabe am 03.03.1998 im Schätzungswege festgesetzt werden musste.

Betreffend das Veranlagungsjahr 1995 hat D korrekt am 01.04.1996 eine Umsatzsteuerjahreserklärung eingereicht. Die diesbezügliche Einkommensteuererklärung wurde von ihm jedoch trotz Erinnerungen und Androhungen von Zwangsstrafen erst am 14.11.1997 nachgebracht.

Betreffend das Veranlagungsjahr 1997 wurden von ihm trotz entsprechender Aufforderung weder eine Umsatz- noch eine Einkommensteuererklärung beim Finanzamt eingereicht.

Betreffend das Veranlagungsjahr 1998 wurde die Einkommensteuererklärung trotz Erinnerungen und Androhung einer Zwangsstrafe erst am 27.09.1999 eingereicht; die Einreichung einer Umsatzsteuerjahreserklärung unterblieb vollständig.

Da D die Umsatzsteuersonderzahlung für 1997 zum 15.12.1997 nicht entrichtet hatte, war betreffend die Voranmeldungszeiträume des Jahres 1998 der Fälligkeitszeitpunkt von Gesetzes wegen um ein Monat vorverlegt worden.

In Entsprechung der in diesem Zusammenhang bestehenden abgabenrechtlichen Verpflichtung hat der Beschuldigte betreffend die Monate Jänner bis November 1998 tatsächlich auch die Voranmeldungen bis zu den vorverlegten Voranmeldungszeitpunkten eingereicht.

Die Umsatzsteuervorauszahlung betreffend Dezember 1998, fällig am 15.01.1999, wurde jedoch von D erst am 30.09.1999 bekannt gegeben.

Seiner – siehe die obigen Ausführungen – verspätet am 27.09.1999 eingereichten Einkommensteuererklärung für 1998 war eine Einnahmen-/Ausgabenrechnung beigeschlossen, in welcher "Einnahmen Netto" in Höhe von S 649.972,02 mit dem Umsatzsteuersatz "0" gebucht worden waren.

Im Rahmen einer USO-Prüfung vom 06.10.1999 wurde auch dieser Umsatz einer 20%igen Besteuerung unterworfen, weshalb sich im Abgabenverfahren eine Mehrbelastung in Höhe von S 127.410,-- ergeben hat. Diese Vorschreibung wurde vom Erstsenat auch als Bemessungsgrundlage im Finanzstrafverfahren herangezogen.

Für Jänner 1999 reichte D erst am 30.09.1999 eine Voranmeldung ein, in welcher ein Guthaben von S 6.485,-- ausgewiesen war.

Betreffend die Monate Februar, März, April und Mai 1999 reichte der Beschuldigte ebenfalls Umsatzsteuervoranmeldungen erst am 30.09.1999 ein, in welchen Zahllasten in Höhe von S 2.529,--, S 18.649,--, S 8.982,--, und S 11.015,--, ausgewiesen waren, welche jedoch nicht entrichtet wurden.

Die für Juni 1999 am 30.09.1999 eingereichte Umsatzsteuervoranmeldung wies ein Guthaben von S 4.344,-- aus.

Die für Juli 1999 am 30.09.1999 eingereichte Umsatzsteuervoranmeldung wies eine Zahllast von S 4.740,-- aus, welche jedoch nicht entrichtet wurde.

Laut der obgenannten USO-Prüfung, bei welcher wiederum sämtliche Umsätze des Beschuldigten als steuerbar und steuerpflichtig mit einem Steuersatz von 20 % behandelt wurden, erfolgte eine nachträgliche Festsetzung von Umsatzsteuerzahllasten betreffend die Monate Jänner bis Juli 1999 in Höhe von S 91.000,--.

Betreffend August 1999 wurde am 30.09.1999 eine Voranmeldung eingereicht, in welcher eine Zahllast von S 13.055,-- ausgewiesen war. Tatsächlich hat laut Beilage zur Jahressteuererklärung die Zahllast aber S 11.772,-- betragen. Die Umsatzsteuervorauszahlung betreffend diesen Monat ist nicht Verhandlungsgegenstand.

Die Voranmeldungen für September bis Dezember 1999 wurden von D erst am 27.04.2000 eingereicht, in welcher für September, November und Dezember Zahllasten in Höhe von S 1.256,--, S 20.389,--, sowie S 14.728,-- ausgewiesen waren. Die Zahllasten für November und Dezember wurden in der Jahreserklärung auf S 19.999,-- und S 13.528,-- abgemildert.

Demgegenüber ergab die am 27.04.2000 für Oktober 1999 eingereichte Voranmeldung ein Guthaben von S 1.025,--.

In der am 10.01.2001 zu der Abgabenerklärung für 1999 beigeschlossenen Einnahmen-Ausgaben-Rechnung ist wiederum ein "Honorar und Spesenersatz" im Ausmaß von S 272.329,47 ausgewiesen, welcher mit einem Steuersatz von 0 % verbucht wurde. Der Steuersatz wurde durch die Abgabenbehörde akzeptiert und in die Abgabenbescheide für 1999 übernommen.

In Würdigung der Beweislage geht daher der Berufungssenat zu Gunsten für den Berufungswerber davon aus, dass seine steuerliche Bewertung der Umsätze der Richtigkeit entspricht und deshalb nicht von den Ergebnissen der USO-Prüfung vom 06.10.1999, sondern von seinen eigenen Umsatzsteuervoranmeldungen für 1999 als Bemessungsgrundlage für die strafbestimmenden Wertbeträge auszugehen ist. Überdies fehlt es offenkundig an der Plausibilität der vorgeworfenen vorsätzlichen Begehungsweise hinsichtlich der Differenzbeträge, wenn der Beschuldigte den diesbezüglichen steuerlichen Aspekt mit einer nicht mehr überbietbaren Deutlichkeit gegenüber den Abgabenbehörden von sich aus offen gelegt hat. Der Berufungsentscheidung sind daher tatsächlich die vom Beschuldigten selbst errechneten Zahllasten zu Grunde zu legen.

Hinsichtlich Jänner 2000 wäre die Umsatzsteuervorauszahlung am 15.02.2000 fällig gewesen, doch wurde die Voranmeldung erst am 27.04.2000 eingereicht und die Zahllast von S 6.276,-- nicht entrichtet.

Betreffend März 2000 wäre bis zum 15.04.2000 eine Zahllast von S 32.177,-- zu entrichten gewesen, tatsächlich wurde die Voranmeldung jedoch erst am 15.05.2000 eingereicht und die Zahllast nicht entrichtet.

Betreffend April 2000 wäre eine Zahllast von S 13.898,-- bis zum 15.05.2000 zu entrichten gewesen, tatsächlich wurde die Voranmeldung erst am 14.06.2000 eingereicht und die Zahllast nicht entrichtet.

Betreffend Mai 2000 wäre eine Zahllast von S 8.079,-- bis zum 15.06.2000 zu entrichten gewesen, tatsächlich wurde die Voranmeldung erst am 14.07.2000 eingereicht und die Zahllast nicht entrichtet.

Betreffend Juni 2000 wäre eine Zahllast von S 7.426,-- bis zum 15.07.2000 zu entrichten gewesen, tatsächlich wurde die Voranmeldung erst am 16.08.2000 eingereicht und die Zahllast nicht entrichtet.

Betreffend Juli 2000 wäre eine Zahllast von S 2.520,-- bis zum 15.08.2000 zu entrichten gewesen, tatsächlich wurde die Voranmeldung erst am 15.09.2000 eingereicht und die Zahllast nicht entrichtet.

Zusammenfassend lassen sich daher nach einer Analyse der spruchgegenständlichen Aktenlage Hinterziehungen an Vorauszahlungen betreffend die Monate Dezember 1998 in Höhe von S 8.671,--, betreffend Februar 1999 in Höhe von S 2.529,--, betreffend März 1999 in Höhe von S 18.649,--, betreffend April 1999 in Höhe von S 8.982,--, betreffend Mai 1999 in Höhe von S 11.015,--, betreffend Juli 1999 in Höhe von S 4.740,--, betreffend September 1999 in Höhe von S 1.256,--, betreffend November 1999 in Höhe von S 19.990,--, betreffend Dezember 1999 in Höhe von S 13.528,--, betreffend Jänner 2000 in Höhe von S 6.276,--, betreffend März 2000 in Höhe von S 32.177,--, betreffend April 2000 in Höhe von S 13.889,--, betreffend Mai 2000 in Höhe von S 8.079,--, betreffend Juni 2000 in Höhe von S 7.426,--, sowie betreffend Juli 2000 in Höhe von S 2.520,-- feststellen, woraus sich insgesamt sohin verbleibend ein strafrelevanter Verkürzungsbetrag von S 159.736,-- ergibt.

Betreffend Jänner bis November 1998 liegt somit offenbar kein strafbares Verhalten vor; dasselbe hat auch für die Voranmeldungszeiträume Jänner und Juni 1999 zu gelten, weshalb diesbezüglich das Verfahren spruchgemäß einzustellen war.

Die modifizierte Berufung des Beschuldigten erweist sich sohin als berechtigt.

Der nunmehrige Strafrahmen, innerhalb dessen die tatsächliche Geldstrafe auszumessen ist, beträgt gemäß § 33 Abs.5 FinStrG iVm § 21 Abs.1 und 2 FinStrG im gegenständlichen Fall somit S 319.472,--.

Dabei ist als mildernd die finanzstrafrechtliche Unbescholteneit von D, die nachträgliche Offenlegung der Verkürzungen, die schwierige Finanzlage, welche offenkundig den Beschuldigten zu seinem Verhalten verleitet hat, sowie das Geständnis, als erschwerend die Vielzahl der deliktischen Angriffe über einen mehrjährigen Zeitraum, sowie der Umstand, dass Deliktskonkurrenz dergestalt vorliegt, als in sechs Fällen infolge verspäteter bzw. nicht erfolgter vorsätzlicher Einreichung von Jahressteuererklärungen von Finanzordnungswidrigkeiten im Sinne des § 51 Abs.1 lit.a FinStrG auszugehen ist, zu bedenken.

Das Vorliegen der überwiegenden gravierenden Milderungsgründe ermöglicht die Vorschreibung einer Geldstrafe von lediglich € 2.000,--, das sind nunmehr 8,61% des Strafrahmens, wobei zusätzlich auf die persönliche und insbesondere auf die schlechte finanzielle Situation des Beschuldigten – wie von ihm in der Berufungsverhandlung geschildert – Rücksicht genommen worden ist.

Eine weitere Milderung der Geldstrafe bleibt dem Berufungssenat in Anbetracht der anzuwendenden Spezial- und Generalprävention verwehrt.

Nach gleichartigen Erwägungen war auch die Ersatzfreiheitsstrafe zu reduzieren, wobei jedoch bereits bisher eine solche in ansich zu geringen Ausmaß festgesetzt worden war. Hier hat der mögliche Strafrahmen nämlich tatsächlich bis zu drei Monaten betragen und ist einer schlechten Finanzlage keine Beachtung zu schenken, da eine Ersatzfreiheitsstrafe ja gerade für den Fall der Uneinbringlichkeit der Geldstrafe auszumessen ist. In Übernahme der erstinstanzlichen Erwägungen, an welche der Berufungssenat im Sinne des § 161 Abs.3 FinStrG gebunden ist, war trotz der angeführten Bedenken auf Grund der Reduzierung des strafbestimmenden Wertbetrages im Rechtsmittelverfahren auch die Ersatzfreiheitsstrafe – wenn auch lediglich geringfügig – zu reduzieren.

Die Höhe der Verfahrenskosten ist pauschal gemäß § 185 Abs.1 lit.a FinStrG mit 10 % der verhängten Geldstrafe auszumessen gewesen.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Rechtsmittelbelehrung

Gegen diese Entscheidung ist gemäß § 164 FinStrG ein weiteres ordentliches Rechtsmittel nicht zulässig. Es steht dem Beschuldigten 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 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 des Finanzamtes Innsbruck zu entrichten, widrigenfalls Zwangsvollstreckung durchgeführt und bei Uneinbringlichkeit der Geldstrafe bzw. der Wertersatzstrafe die Ersatzfreiheitsstrafe/n vollzogen werden müssten.

Linz, 19. August 2003