



UNABHÄNGIGER
FINANZSENAT

Außenstelle Wien
Finanzstrafsenat (Wien) 2

GZ. FSRV/0062-W/06

Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat als Finanzstrafbehörde zweiter Instanz hat in der Finanzstrafsache gegen H.C., wegen der Finanzvergehen der Abgabenhinterziehung und Finanzordnungswidrigkeit gemäß §§ 33 Abs. 1 und Abs. 2 lit. a sowie 51 Abs. 1 lit. a des Finanzstrafgesetzes (FinStrG) über die Berufung des Beschuldigten vom 25. Mai 2006 gegen das Erkenntnis des Finanzamtes Hollabrunn Korneuburg Tulln als Finanzstrafbehörde erster Instanz vom 11. April 2006, Strafnummer-1,

zu Recht erkannt:

I. Der Berufung wird teilweise Folge gegeben, das angefochtene Erkenntnis im Schulterspruch Punkt a) hinsichtlich Umsatzsteuer 2004 und b), im Strafausspruch und im Ausspruch über die Kosten aufgehoben und im Umfang der Aufhebung in der Sache selbst erkannt:

Gemäß §§ 136, 157 FinStrG wird das gegen den Beschuldigten wegen des Verdachtes der Abgabenhinterziehung gemäß § 33 Abs. 1 FinStrG betreffend Körperschaftsteuer 2003 in Höhe von € 8.302,49, Umsatzsteuer 2004 in Höhe von € 7.646,70 sowie Umsatzsteuervorauszahlungen 1-3/2005 in Höhe von € 362,15 geführte Finanzstrafverfahren eingestellt.

Gemäß §§ 33 Abs. 5 und 51 Abs. 2 FinStrG unter Bedachtnahme auf § 21 Abs. 1 bis 3 FinStrG wird über den Beschuldigten wegen des unverändert aufrecht bleibenden Schulterspruches wegen des Finanzvergehens der Abgabenhinterziehung gemäß § 33 Abs. 1 FinStrG zu Punkt a) hinsichtlich Umsatzsteuer 2003 in Höhe von € 1.135,90 sowie wegen des Finanzvergehens der Finanzordnungswidrigkeit gemäß § 51 Abs. 1 lit. a FinStrG zu Punkt c)

des erstinstanzlichen Erkenntnisses eine Zusatzgeldstrafe zur Strafverfügung des Finanzamtes Hollabrunn Korneuburg Tulln vom 8. August 2005, Strafnummer-2 in Höhe von € 400,00 und eine gemäß § 20 Abs. 1 FinStrG für den Fall der Uneinbringlichkeit an deren Stelle tretende Ersatzfreiheitsstrafe in der Dauer von 1 Tag verhängt.

Die Kosten des Finanzstrafverfahrens werden gemäß § 185 Abs. 1 FinStrG mit € 40,00 festgesetzt.

II. Im Übrigen wird die Berufung als unbegründet abgewiesen.

Entscheidungsgründe

Mit Erkenntnis vom 11. April 2006, Strafnummer-1, hat das Finanzamt Hollabrunn Korneuburg Tulln als Finanzstrafbehörde erster Instanz den Berufungswerber (in weiterer Folge Bw.) für schuldig erkannt, er habe im Bereich des Finanzamtes Hollabrunn Korneuburg Tulln als verantwortlicher Wahrnehmender der Firma D-GmbH

a) vorsätzlich unter Verletzung einer abgabenrechtlichen Anzeige-, Offenlegungs- und Wahrheitspflicht hinsichtlich folgender Abgaben eine Abgabenverkürzung bewirkt:

Umsatzsteuer 2003 in Höhe von € 1.135,90

Umsatzsteuer 2004 in Höhe von € 7.646,70,

b) vorsätzlich unter Verletzung der Verpflichtung zur Abgabe von dem § 21 UStG entsprechenden Voranmeldungen eine Verkürzung folgender Abgaben bewirkt:
Umsatzsteuervorauszahlungen für den Zeitraum 1-3/2005, wobei er hinsichtlich Faktum b) die Tatbegehung nicht nur für möglich, sondern auch für gewiss gehalten habe,

c) ohne hiendurch den Tatbestand eines anderen Finanzvergehens erfüllt zu haben, durch die Nichtabgabe der Jahreserklärung für Körperschaftsteuer für das Jahr 2003 vorsätzlich eine abgabenrechtliche Anzeige-, Offenlegungs- und Wahrheitspflicht verletzt zu haben

und hiendurch das Finanzvergehen der Abgabenhinterziehung nach § 33 Abs. 1 FinStrG (Faktum a), nach § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG (Faktum b) sowie der Finanzordnungswidrigkeit nach § 51 Abs. 1 lit. a FinStrG (Faktum c) begangen zu haben.

Über den Bw. wurde gemäß §§ 21 Abs. 3, 33 Abs. 5 FinStrG als Zusatzstrafe zu Strafnummer-2 eine Geldstrafe in der Höhe von € 4.000,00 verhängt und für den Fall der Uneinbringlichkeit der Geldstrafe gemäß § 20 FinStrG eine Ersatzfreiheitsstrafe von 20 Tagen ausgesprochen.

Die Kosten des Strafverfahrens wurden gemäß § 185 FinStrG mit € 363,00 bestimmt.

Als Begründung wurde ausgeführt, dass aufgrund des Inhaltes des Strafaktes, des Betriebsprüfungsberichtes hinsichtlich der Firma D-GmbH sowie der im Einspruch gegen die Strafverfügung vom 24. Oktober 2005 abgegebenen schriftlichen Stellungnahme folgender Sachverhalt feststehe:

Der Bw. sei im inkriminierten Zeitraum verantwortlicher Geschäftsführer der veranlagten Firma D-GmbH gewesen. Diese Firma sei im inkriminierten Zeitraum ihren steuerlichen Verpflichtungen, insbesondere der Abgabe von Steuererklärungen und Umsatzsteuervoranmeldungen ebenso wenig nachgekommen wie die gleichfalls vom Bw. geführte Firma B-GmbH (was zum im Spruch erwähnten Strafverfahren Strafnummer-2 geführt habe).

Diese steuerlichen Verfehlungen hätten im Zuge einer Betriebsprüfung zu Zurechnungen, welche Grundlage für die inkriminierten Mehrergebnisse seien, geführt. Die Betriebsprüfung habe die verfahrensrelevante Umsatzsteuer anhand der erst im Zuge der BP vorgelegten Unterlagen festgesetzt, wobei einige Rechnungen nicht anerkannt worden seien, folglich werde der strafbestimmende Wertbetrag im gegenständlichen Finanzstrafverfahren aus der Differenz zwischen diesen Festsetzungen und den zuvor abgegebenen Umsatzsteuervorauszahlungen bzw. –voranmeldungen gebildet, was, zumal es sich um einen dem Finanzamt der Quelle nach bekannten Abgabenanspruch handle, der den dem nunmehrigen (dahingehend modifizierten) Vorwurf der Finanzordnungswidrigkeit gemäß § 51 Abs. 1 lit. a FinStrG zugrunde liegenden Sachverhalt darstelle.

Da dem Bw. seine Verpflichtung zur Abgabe von Umsatzsteuervoranmeldungen bzw. Jahreserklärungen bekannt gewesen sei, habe er die inkriminierten Finanzvergehen in subjektiver und objektiver Hinsicht zu verantworten.

Bei der Strafbemessung sei die bisherige Unbescholtenheit als mildernd erachtet worden. Als erschwerend seien das übrigens auch im oben angeführten weiteren Strafverfahren an den Tag gelegte Verhalten des Bw., auf Ladungen nicht bzw. wie hier nur durch verfahrensverzögernde Maßnahmen zu reagieren, sowie der Umstand, dass der Täter mehrere verschiedene Delikte, die sich nicht sämtlich ohnehin durch Erhöhung des strafbestimmenden Wertbetrages auswirken, in Betracht gekommen.

Unter Abwägung dieser Strafzumessung erweise sich die Geldstrafe tätergerecht und schuldangemessen. Diesen Strafzumessungserwägungen entspreche auch die verhängte Ersatzfreiheitsstrafe.

In der dagegen fristgerecht eingebrachten Berufung vom 25. Mai 2006 bringt der Bw. vor, dass er nicht vorsätzlich unter Verletzung einer abgabenrechtlichen Anzeige-, Offenlegungs- oder Wahrheitspflicht Abgaben verkürzt und schon gar nicht dies für gewiss gehalten habe.

Körperschaftsteuer 2003 von € 8.302,49: ein Köst-Bescheid sei angeblich an den Bw. übergeben worden, der Bw. habe jedoch lediglich einen Ust-Bescheid erhalten, welcher auch bekämpft worden sei. Ein Köst-Bescheid sei ihm oder der Gesellschaft nicht zugegangen, es könne dazu keine Köst – welche eine Strafe begründen würde – festgesetzt oder fällig geworden sein. Es wäre dagegen Einspruch erhoben oder Berufung eingebracht worden.

Umsatzsteuer 2003 von € 1.135,90: wie oben, es sei Einspruch eingebracht oder Berufung erhoben worden.

Umsatzsteuer 2004 von € 7.646,70: Hier liege insofern keine Abgabenverkürzung vor, da sich erst im Zuge der letzten USO herausgestellt habe, dass die dieser Umsatzsteuerfestsetzung zugrunde liegende Leistung entgegen früherer Fakten und der Auffassung des Bw. steuerbar sei. Dies sei/oder werde mit dem Leistungs- und Rechnungsempfänger noch korrigiert.

Umsatzsteuer 1-3/2004 (gemeint wohl 2005) von € 362,15: der Bw. habe es sicher nicht für gewiss gehalten, dass hier eine Abgabenverkürzung vorliege.

Kosten des Verfahren von € 363,00: welche nach Aufhebung der Strafverfügung nicht mehr festgesetzt werden könnten.

Offensichtlich sei dem Einspruch ungenügend gefolgt und in der Sache an sich aus Sicht des Bw. falsch dargestellt worden. Darüber hinaus habe sich der Bw. für das Fernbleiben von der mündlichen Verhandlung am 21. Februar 2006 – zwar knapp vor dem Termin – aufgrund eines Auslandsaufenthaltes entschuldigt. Es sei keine neue Verhandlung festgesetzt worden.

Der Bw. habe die ihm zur Last gelegten Taten nicht begangen. Im Detail werde zum Erkenntnis unter Hinweis auf den Einspruch (der ident in der Berufung wiederholt wurde) wie folgt Stellung genommen:

Es werde ersucht, die Grundlagen für das erwähnte Strafverfahren Strafnummer-2 vorzulegen. Für das Jahr 2003 habe die Buchhaltung sehr wohl Erklärungen abgegeben, in jedem Fall handle es sich hierbei um die Köst in Höhe der Mindest-Köst. Aufgrund nicht realisierter Gewinne könne von keiner Abgabenhinterziehung die Rede sein, die Ergebnisse der angeblich in einem Betriebsprüfungsverfahren festgestellten Gewinne seien niemals vorgelegt worden – trotz Aufforderung. Eine Ladung zu einem Termin am 24. Oktober 2005 sei nicht bekannt. Das Finanzamt könne nicht nachweisen, dass eine Ladung an den Bw. ergangen sei, also hätte er auch (gemeint wohl: nicht) zwingend Kenntnis darüber gehabt.

Die Herrschaften vom Finanzamt seien überhaupt nicht auf die Ausführungen der Firma D-GmbH bzw. deren Vertreter eingegangen, weshalb alleine schone eine Berufung gerechtfertigt erscheine.

Eine mündliche Berufungsverhandlung wurde nicht beantragt.

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 § 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 für möglich, sondern für gewiss hält.

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

Gemäß § 51 Abs. 2 FinStrG wird die Finanzordnungswidrigkeit mit einer Geldstrafe bis zu 3 625 Euro geahndet.

§ 21 Abs. 1 FinStrG: 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. Sehen die zusammen treffenden Strafdrohungen auch Freiheitsstrafen vor und wird auf diese erkannt (§ 15 Abs. 2), so ist auch eine einzige Freiheitsstrafe zu verhängen. Neben der Geldstrafe oder Freiheitsstrafe ist auf Verfall oder Wertersatz zu erkennen, wenn eine solche Strafe auch nur für eines der zusammen treffenden Finanzvergehen angedroht ist.

§ 21 Abs. 2 FinStrG: Die einheitliche Geldstrafe oder Freiheitsstrafe ist jeweils nach der Strafdrohung zu bestimmen, welche die höchste Strafe androht. Hängen die zusammen treffenden Strafdrohungen von Wertbeträgen ab, so ist für die einheitliche Geldstrafe die Summe dieser Strafdrohungen maßgebend.

§ 21 Abs. 3 FinStrG: Wird jemand, der bereits wegen eines Finanzvergehens bestraft worden ist, wegen eines anderen Finanzvergehens bestraft, für das er nach der Zeit der Begehung schon in dem früheren Verfahren hätte bestraft werden können, so ist eine Zusatzstrafe zu verhängen. Diese darf das Höchstmaß der Strafe nicht übersteigen, die für die nun zu bestrafende Tat angedroht ist. Die Summe der Strafen darf jeweils die Strafen nicht übersteigen, die nach den Abs. 1 und 2 zulässig und bei gemeinsamer Bestrafung zu verhängen wären.

§ 21 Abs. 4 FinStrG: Ist die Zusatzstrafe (Abs. 3) im verwaltungsbehördlichen Finanzstrafverfahren zu verhängen, so ist es ohne Einfluß, ob die vorangegangene Bestrafung durch eine Finanzstrafbehörde anderer sachlicher oder örtlicher Zuständigkeit oder durch das Gericht erfolgt ist. Wird die Zusatzstrafe durch ein Gericht verhängt, so hat dieses auch die vorangegangene Bestrafung durch eine Finanzstrafbehörde zu berücksichtigen.

Zunächst ist zur Abgabenhinterziehung gemäß § 33 Abs. 1 FinStrG betreffend Umsatzsteuer 2003 festzuhalten, dass der Niederschrift über die Schlussbesprechung der Außenprüfung vom 15. Juni 2005 sowie dem BP-Bericht vom 19. Juli 2005 jeweils unter TZ 1 zu entnehmen ist,

dass für den Zeitraum 2003 eine Kürzung der Vorsteuer um € 474,16 notwendig war, weil „private“ Rechnungen in der Firmenbuchhaltung auszuscheiden waren. Dass private Rechnungen in einer Firmenbuchhaltung keinen Eingang zu finden haben, ist Allgemeinwissen und braucht nicht näher erörtert werden. Allein die Tatsache, dass Vorsteuer auch aus privaten Rechnungen geltend gemacht werden hätte sollen, indiziert den für die Abgabenhinterziehung nach § 33 Abs. 1 FinStrG geforderten Eventualvorsatz. Die Differenz zum strafbestimmenden Wertbetrag in Höhe von € 1.135,90 ist aus den von der GmbH vorgelegten Unterlagen abzuleiten, aus denen hervorgeht, dass dieser Betrag an Umsatzsteuer zumindest vorübergehend verkürzt worden ist. Der Berufung war diesbezüglich ein Erfolg versagt.

Den Berufungsausführungen ist zur Umsatzsteuer 2004 zu entnehmen, dass sich erst im Zuge der letzten Umsatzsteuersonderprüfung herausgestellt hat, dass die dieser Umsatzsteuerfestsetzung zugrunde liegende Leistung entgegen früherer Fakten und der Auffassung des Bw. steuerbar ist. Aufgrund dieser von der Finanzstrafbehörde unwidersprochenen Darstellung des Bw. ist davon auszugehen, dass er hinsichtlich der Aufnahme (bzw. Nichtaufnahme) der Rechnung vom 30. September 2004 über sonstige Leistungen (Beratungsleistungen in B) in die Umsatzsteuererklärungen einem Irrtum unterlegen sein kann, der jedenfalls eine vorsätzliche Handlungsweise ausschließt. Aus der Verpflichtung zur amtswegigen Sachverhaltsermittlung und aus dem für das Finanzstrafverfahren geltenden Anklageprinzip ergibt sich, dass die Beweislast die Behörde trifft. Allfällige Zweifel daran, ob eine Tatsache als erwiesen angenommen werden kann oder nicht, kommen im Finanzstrafverfahren dem Beschuldigten zugute (VwGH 20.10.2004, 2002/14/0060). Da sich laut Bericht über die Betriebsprüfung vom 19. Juli 2005 diese Betrachtungsweise sowohl auf die Umsatzsteuer 2004 als auch die Umsatzsteuerzeiträume Jänner bis März 2005 (für die im angefochtenen Erkenntnis kein strafbestimmender Wertbetrag zu ersehen ist) bezieht, somit Zweifel am Vorsatz bzw. der Wissentlichkeit als Voraussetzung für eine Bestrafung wegen der Finanzvergehen der Abgabenhinterziehung bestehen, war der Berufung insoweit Folge zu geben und das Finanzstrafverfahren hinsichtlich dieser Anschuldigungen gemäß §§ 136, 157 FinStrG einzustellen.

Soweit der Bw. auch Einwendungen gegen eine Abgabenhinterziehung wegen Körperschaftsteuer 2003 von € 8.302,49 vorbringt, ist darauf hinzuweisen, dass dem angefochtenen Erkenntnis ein entsprechender Schuldspruch ebenso wenig zu entnehmen ist wie eine entsprechende Einstellung des Verfahrens. Vielmehr wurde die Anschuldigung auf eine vorsätzliche Verletzung einer abgabenrechtlichen Anzeige-, Offenlegungs- und Wahrheitspflicht durch die Nichtabgabe der Jahreserklärung für Körperschaftsteuer für das

Jahr 2003 modifiziert. Aus dem Strafakt ist dazu zu entnehmen, dass für das Jahr 2003 keine Körperschaftsteuererklärung abgegeben wurde, obwohl eine entsprechende abgabenrechtliche Verpflichtung bestanden hat. Aufgrund seiner langjährigen Tätigkeit als Geschäftsführer ist dem Bw. die Frist zur Abgabe der Jahressteuererklärungen bekannt, was ihn jedoch nicht dazu verleitete, diese Kenntnis auch durch entsprechendes Handeln bzw. Einreichen der angeschuldeten Jahressteuererklärung umzusetzen. Der Hinweis, die Buchhaltung hätte jedenfalls Erklärungen zumindest in Höhe der Mindest-Köst abgegeben, kann im Zusammenhang der Körperschaftsteuererklärung 2003 nur als Schutzbehauptung gewertet werden, da jedenfalls die angeschuldete Abgabenerklärung nicht eingelangt ist. Da somit die Finanzordnungswidrigkeit nach § 51 Abs. 1 lit. a FinStrG sowohl objektiv als auch subjektiv erfüllt ist, war der Berufung auch in diesem Fall der Erfolg versagt.

Zum Berufungseinwand, eine Ladung zu einem Termin am 24. Oktober 2005 sei dem Bw. nicht bekannt ist zu erwidern, dass diese Ladung von einem Erhebungsorgan der Finanzstrafbehörde erster Instanz persönlich in den Briefkasten des Bw. eingeworfen wurde. Unabhängig davon kommt dem Einwand jedoch insoweit keine Bedeutung zu, als der Bw. jedenfalls auch auf nachfolgende Ladungen nicht oder nur unzureichend reagierte und so sein Recht auf Parteiengehör von sich aus nicht umfassend wahrgenommen hat.

Aufgrund der teilweisen Verfahrenseinstellung war mit einer Strafneubemessung vorzugehen, im Zuge derer auf die wirtschaftliche Situation (soweit aktenkundig) des Bw. Rücksicht zu nehmen war und im Rahmen derer als mildernd seine finanzstrafrechtliche Unbescholtenseit, als erschwerend hingegen das Zusammentreffen zweier Finanzdelikte anzusehen war.

Festzuhalten ist, dass entgegen der Auffassung der Finanzstrafbehörde erster Instanz das Verhalten eines Beschuldigten, auf Ladungen nicht bzw. verfahrensverzögernd zu reagieren, keinen Erschwerungsgrund im Sinne des § 33 StGB darstellt.

Unter Bedachtnahme auf diese Strafzumessungserwägungen erscheint bei einem möglichen Strafrahmen von € 3.625,00 die aus dem Spruch ersichtliche Strafe tat- und schuldangemessen. Die Kostenentscheidung gründet sich auf § 185 FinStrG.

Im vorliegenden Fall wurde der Bw. wegen Finanzvergehen bestraft, für die er nach der Zeit der Begehung schon in dem früheren Verfahren hätte bestraft werden können. Die Geldstrafe war daher als Zusatzstrafe zur Strafverfügung des Finanzamtes Hollabrunn Korneuburg Tulln vom 8. August 2005, Strafnummer-2, zu verhängen.

Mit seinem Wunsch, die Grundlagen für das erwähnte Strafverfahren Strafnummer-2 (das nicht Gegenstand des vorliegenden Berufungsverfahrens ist) vorgelegt zu bekommen, wird

der Bw. an die Finanzstrafbehörde erster Instanz verwiesen, wo er jeder Zeit Aktensicht
begehren kann.

Wien, am 29. Juni 2007