

GZ. FSRV0009-K/07

Berufungsentscheidung

Der Finanzstrafsenat Klagenfurt 1 als Organ des Unabhängigen Finanzsenates als Finanzstraßbehörde zweiter Instanz hat durch den Vorsitzenden HR Dr. Richard Tannert, das sonstige hauptberufliche Mitglied OR Mag. Hannes Prosen sowie die Laienbeisitzer Mag. Nikolaus Gstättnr und Dr. Josef Sucher als weitere Mitglieder des Senates in der Finanzstrafsache gegen B wegen des Finanzvergehens der Abgabenhinterziehung gemäß § 33 Abs. 1 tw. iVm § 13 des Finanzstrafgesetzes (FinStrG) über die Berufung der Beschuldigten vom 12. Mai 2007 gegen das Erkenntnis des Spruchsenates I beim Finanzamt Klagenfurt als Organ des Finanzamtes Spittal Villach als Finanzstraßbehörde erster Instanz vom 18. Jänner 2007, StrNr. 061/2006/00000-001, nach der am 17. Juni 2008 in Anwesenheit des Amtsbeauftragten HR Dr. Erich Schury sowie der Schriftführerin Claudia Orasch, jedoch in Abwesenheit der Beschuldigten durchgeführten mündlichen Verhandlung

zu Recht erkannt:

I. Der Berufung der Beschuldigten B wird *teilweise* Folge gegeben und die im Übrigen unverändert bleibende Entscheidung des Spruchsenates in ihrem Ausspruch über Schuld und Strafe dahingehend abgeändert, dass

I.1. B betreffend das Veranlagungsjahr 2004 die Verkürzung an Umsatzsteuer in Höhe von € 6.782,92 und an Einkommensteuer in Höhe von € 6.778,26 zu bewirken versucht und diesbezüglich eine versuchte Hinterziehung gemäß § 33 Abs.1 iVm § 13 FinStrG zu verantworten hat, sowie

I.2. die gemäß § 33 Abs.5 iVm § 21 Abs.1 und 2 FinStrG zu verhängende **Geldstrafe** auf

€ 7.000,00

(in Worten: Euro siebentausend)

und die gemäß § 20 FinStrG für den Fall der Uneinbringlichkeit derselben auszusprechende **Ersatzfreiheitsstrafe** auf

einen Monat

verringert werden.

II. Im Übrigen wird die Berufung der Beschuldigten als unbegründet abgewiesen.

Entscheidungsgründe

Dem Berufungssenat stehen der Finanzstrafakt des Finanzamtes Spittal Villach, StrNr. 061/2006/00000-001, der Veranlagungsakt des genannten Finanzamtes betreffend die Beschuldigte zu Str. 100/0928, der diesbezügliche Einbringungsakt des Finanzamtes, eine Buchungsabfrage betreffend das Abgabenkonto der Beschuldigten vom 24. April 2008, sowie eine Abfrage aus dem Strafregister vom 24. April 2008 zur Einsicht zur Verfügung.

Daraus ergibt sich im Wesentlichen vorerst folgender Sachverhalt:

Die Beschuldigte betrieb eine Trafik; zum 30. November 2004 erfolgte die Betriebsaufgabe. Ihren abgabenrechtlichen Pflichten ist die Trafikantin dabei nur unvollständig nachgekommen, weshalb sie mit Strafverfügung vom 23. Oktober 1998 wegen begangener Hinterziehungen von Umsatzsteuervorauszahlungen betreffend die Voranmeldungszeiträume Jänner bis Dezember 1997 und Feber 1998 gemäß § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG mit einer Geldstrafe in Höhe von ATS 4.000,00 bestraft werden musste. Ebenso wurde über sie mit Strafverfügung vom 5. September 2005 eine Geldstrafe in Höhe von € 700,00 wegen Nichtabgabe der Steuererklärungen betreffend die Veranlagungsjahre 1999 bis einschließlich 2003 verhängt.

Das Finanzamt Spittal Villach setzte die Einkommensteuer und Umsatzsteuer für die Veranlagungsjahre 2002 und 2003 mit Bescheiden vom 15. März 2005 und 31. Mai 2005 unter Zugrundelegung der eingereichten Abgabenerklärungen fest.

Für das Jahr 2004 wurden Umsatzsteuervoranmeldungen eingereicht. Eine bescheidmäßige Abgabenfestsetzung für das Jahr 2004 war vor Prüfungsbeginn im Oktober 2005 nicht mehr erfolgt.

Im Zuge einer abgabenbehördlichen Prüfung im Oktober 2005 für die Einkommensteuer und Umsatzsteuer der Jahre 2002 bis 2004 stellte der Prüfer fest, dass die Grundaufzeichnungen nicht ordentlich geführt worden waren.

Es gab nämlich außer den Lösungsaufzeichnungen (mit Hilfe einer Registrierkasse) keine weiteren Aufzeichnungen; es fehlten ein Wareneingangsbuch und ein Kassabuch. Eine Buchhaltung wurde nicht geführt und Inventuren nicht gemacht. Die vom Prüfer durchgeführte Wareneinsatz- und Umsatzverprobung brachte Kalkulationsdifferenzen hervor, die von der Beschuldigten nicht aufgeklärt werden konnten.

Der Prüfer nahm daher eine Teilschätzung vor und erhöhte den Gesamtbetrag der steuerpflichtigen Umsätze in Höhe der Kalkulationsdifferenzen im Jahr 2002 um € 57.890,31, im Jahr 2003 um € 102.906,31 und 2004 um € 16.473,04. Unter Berücksichtigung der in dieser Prüfung hervorgekommenen höheren Vorsteuerbeträge für 2002 und 2003 und der niedrigeren Vorsteuerbeträge für 2004 ergaben sich daher für 2002 Nachforderungen an Umsatzsteuern in Höhe von € 9.477,41, für 2003 in Höhe von € 9.348,36 und für 2004 in Höhe von € 5.185,00, insgesamt € 24.010,77. Die Nachforderungen an Einkommensteuer betrugen für 2002 € 3.800,75, für 2003 € 5.829,35 und für 2004 € 6.782,32, insgesamt somit € 16.413,02.

Die Einkommen- und Umsatzsteuern für das Jahr 2004 wurden auf Basis der Betriebsprüfungsergebnisse am 18. April 2006 erstmalig bescheidmäßig festgesetzt.

Die Beschuldigte bezieht eine Pension in Höhe von monatlich netto € 1.700,00, welche in Höhe von € 700,00 gepfändet wird. Im Wege der Lohnpfändung wird derzeit ein Betrag in Höhe von € 485,90 zur Abstattung des Steuerrückstandes an das Finanzamt überwiesen. Aus der Aktenlage, insbesondere einer Abfrage des Abgabekontos ist ersichtlich, dass durch die Pfändungsmaßnahmen eine Schadensgutmachung im Ausmaß von € 8.332,40 eingetreten ist. Die Beschuldigte ist auf Grund einer Kinderlähmung in den Jugendjahren gehbehindert.

Mit Erkenntnis vom 18. Jänner 2007, StrNr. 61/2006/00000-001, hat der Spruchsenat I als Organ des Finanzamtes Spittal Villach als Finanzstrafbehörde erster Instanz B der Abgabenhinterziehung nach § 33 Abs. 1 FinStrG für schuldig erkannt, weil sie vorsätzlich unter Verletzung einer abgabenrechtlichen Offenlegungs- und Wahrheitspflicht durch die nicht vollständige Erklärung von Betriebseinnahmen betreffend die Jahre 2002 bis 2004 eine

Verkürzung bescheidmäßig festzusetzender Abgaben, nämlich an Einkommensteuern in Höhe von € 16.413,02 und an Umsatzsteuer in Höhe von € 24.010,77 bewirkt habe.

Aus diesem Grund wurde über sie gemäß § 33 Abs. 5 iVm. § 21 Abs. 1 und 2 FinStrG eine Geldstrafe in der Höhe von € 9.000,00 verhängt und für den Fall der Uneinbringlichkeit der Geldstrafe gemäß § 20 FinStrG eine Ersatzfreiheitsstrafe von 40 Tagen ausgesprochen.

Die Kosten des Strafverfahrens wurden gemäß § 185 Abs. 1 lit. a FinStrG pauschal mit € 363,00 bestimmt.

Gegen dieses Erkenntnis richtet sich die fristgerechte Berufung der Beschuldigten vom 12. Mai 2007, wobei im Wesentlichen wie folgt vorgebracht wurde:

Sie leide infolge einer Kinderlähmung an einer Gehbehinderung und habe im letzten Jahr einen Schien- und Wadenbeinbruch erlitten. Sie ersuche um eine weitere Chance, sich zu rechtfertigen und noch einmal ihren Standpunkt vor dem Berufungssenat darzulegen.

Eine Berufung des Amtsbeauftragten liegt nicht vor.

Die Beschuldigte ist zur mündlichen Verhandlung vor dem Berufungssenat nicht erschienen. Im Zuge der Vorladung war ihr aufgetragen worden, für den Fall einer zum Zeitpunkt der Berufungsverhandlung bestehenden Gehbehinderung, diesen Umstand anlässlich der Ladung unverzüglich bekannt zu geben, damit gegebenenfalls eine geeignete Transporthilfe zur Verfügung gestellt werden könne. Für den Fall, dass Sie ohne eine derartige Information nicht zur Verhandlung vor dem Berufungssenat erscheine, wurde ihr unter Hinweis auf § 126 FinStrG gegebenenfalls eine Verhandlung in ihrer Abwesenheit angekündigt.

Die Beschuldigte hat die Ladung am 28. April 2008 eigenhändig übernommen und ist ohne Angabe von Gründen zur mündlichen Verhandlung vor dem Berufungssenat nicht erschienen. Wie angekündigt hat daher der Berufungssenat die Verhandlung in Abwesenheit der Beschuldigten durchgeführt.

Auch in weiterer Folge langte von der Beschuldigten keine Nachricht mehr ein.

Zur Entscheidung wurde erwogen:

Gemäß § 119 Abs.1 BAO haben Abgabepflichtige die für den Bestand und Umfang einer Abgabepflicht bedeutsamen Umstände nach Maßgabe der Abgabenvorschriften offen zu legen. Die Offenlegung muss vollständig und wahrheitsgemäß erfolgen. Dieser Offenlegung dienen gemäß Abs.2 leg.cit. insbesondere beispielsweise richtige Abgabenerklärungen.

Gemäß § 33 Abs.1 FinStrG macht sich einer Abgabenhinterziehung schuldig, wer vorsätzlich unter Verletzung seiner abgabenrechtlichen Offenlegungs- oder Wahrheitspflicht, beispielsweise in dem er in Steuererklärungen entsprechende Erlöse entgegen der Bestimmung des § 119 Bundesabgabenordnung verheimlicht, eine Abgabenverkürzung, nämlich eine zu niedrige Festsetzung bescheidmäßig festzusetzender Abgaben wie Umsatz- und Einkommensteuer, bewirkt.

Lediglich eine fahrlässige Abgabenverkürzung gemäß § 34 Abs.1 FinStrG hat jedoch derjenige zu verantworten, der die in § 33 Abs.1 leg.cit. bezeichnete Tat fahrlässig begeht.

Fahrlässig handelt gemäß § 8 Abs.2 FinStrG derjenige, der die Sorgfalt außer Acht lässt, zu der er nach den Umständen verpflichtet und nach seinen geistigen und körperlichen Verhältnissen befähigt ist und die ihm zuzumuten ist, und deshalb nicht erkennt, dass er einen Sachverhalt verwirklichen könne, der einem gesetzlichen Tatbild entspricht. Fahrlässig handelt aber auch, wer es für möglich hält, dass er einen solchen Sachverhalt verwirkliche, ihn aber nicht herbeiführen will.

Bedingt vorsätzlich handelt bereits nach § 8 Abs. 1 FinStrG derjenige, der einen Sachverhalt verwirklichen will, der einem gesetzlichen Tatbild entspricht, wobei es genügt, dass der Täter diese Verwirklichung ernstlich für möglich hält und sich mit ihr abfindet.

Wissentlich handelt gemäß § 5 Abs. 3 Strafgesetzbuch (StGB) jemand, der den Umstand oder den Erfolg, bei dem das Gesetz Wissentlichkeit voraussetzt, nicht bloß für möglich hält, sondern sein Vorliegen oder Eintreten für gewiss hält.

Eine Tat ist gemäß § 13 Abs. 2 FinStrG versucht, sobald der Täter seinen Entschluss, sie auszuführen durch eine der Ausführung unmittelbar vorangehende Handlung betätigt.

Gemäß § 98 Abs. 3 FinStrG hat die Finanzstrafbehörde unter Berücksichtigung des Ergebnisses des Verfahrens nach freier Überzeugung zu beurteilen, ob eine Tatsache erwiesen

ist oder nicht; bleiben Zweifel bestehen, so darf die Sache nicht zum Nachteil des Beschuldigten oder der Nebenbeteiligten als erwiesen angenommen werden.

Analysiert man die vorliegende Aktenlage, so wird ersichtlich, dass B über einen längeren Zeitraum ihre Betriebseinnahmen aus dem Trafikunternehmen nicht vollständig erfasst und dadurch die zu geringe bescheidmäßige Festsetzung der Umsatz- und Einkommensteuern bewirkt hat.

Die vom Betriebsprüfer vorgenommene Schätzung wird auch den Kriterien des Finanzstrafverfahrens gerecht.

Die Kalkulation des Betriebsprüfers war eine Berechnung des Betriebsergebnisses, wobei sämtliche vorgebrachten Einwendungen der Unternehmerin auch berücksichtigt worden sind. Substanzierte Bedenken, welche Anlass gegeben hätten, dass Ergebnis der Nachkalkulation etwa im Detail anzuzweifeln, wurden nicht vorgebracht und sind auch der Aktenlage nicht zu entnehmen.

In Nachvollziehung der Argumentation des Betriebsprüfers findet der Berufungssenat daher keinen Anlass, von den Kalkulationen und Schätzungen des Betriebsprüfers abzuweichen oder gar die Kalkulationen des Betriebsprüfers in Abrede stellen. Schließlich hat der Betriebsprüfer der Beschuldigten für die Jahren 2003 und 2004 auch höhere Vorsteuern zugesprochen, was dazu geführt hat, dass sich die Verkürzungsbeträge diesbezüglich verringert haben. Dieses Detail zeigt auch beispielhaft auf, dass zugunsten der Beschuldigten entsprechenden Aspekte durchaus Eingang in die Berechnungen gefunden haben und das rechnerische Ergebnis offenbar ausgewogen und objektiv ist.

Zur subjektiven Tatseite ist auszuführen:

Die Beschuldigte hat laut dem Verfahrensergebnis in wiederholten Angriffen Teile ihrer Erlöse in ihr steuerliches Rechenwerk über drei Jahre hinweg nicht aufgenommen, weshalb ein irrtümliches Verschweigen infolge von singulären Fehlleistungen ausgeschlossen ist. Die Beschuldigte hat vielmehr – so die Schlussfolgerung des Berufungssenates – aus den langjährigen Nichterfassungen, mit dem Tatplan gehandelt, kontinuierlich einen Teil ihrer Erlöse gegenüber dem Fiskus zu verheimlichen, um dadurch entsprechende Abgaben im Höchstausmaß zu verkürzen.

Zu Recht hat daher der Erstsenaat der Beschuldigten eine Abgabenhinterziehung nach § 33 Abs. 1 FinStrG vorgeworfen.

Der Aktenlage ist aber – siehe oben – zu entnehmen, dass vor Beginn der gegenständlichen Betriebsprüfung betreffend das Veranlagungsjahr 2004 keine Bescheide mehr ergangen sind, sodass es insoweit – zu Gunsten für die Beschuldigte – beim bloßen Versuch geblieben ist.

Zur Strafbemessung ist auszuführen:

Gemäß § 23 Abs. 1 FinStrG bildet die Grundlage für die Bemessung sowohl der Geld- als auch der Ersatzfreiheitsstrafe die Schuld des Täters, wobei Abs. 2 leg. cit. zufolge die vorliegenden Erschwerungs- und Milderungsgründe, soweit sie nicht schon die Strafdrohung bestimmen, gegeneinander abzuwägen sind. Die Strafbemessungsvorschriften der §§ 32 bis 35 StGB gelten dabei sinngemäß. Ebenso sind gemäß § 23 Abs. 3 FinStrG für die betragsmäßige Ausmessung der Geldstrafe auch die persönlichen Verhältnisse und die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit des Täters entsprechend zu berücksichtigen.

Gemäß § 23 Abs.4 leg.cit. in der Fassung des SteuerreformG 2005, BGBl I 2004/57, in Geltung ab dem 5. Juni 2004, ist bei Finanzvergehen, deren Strafdrohung sich wie hier betreffend die Abgabenhinterziehungen nach einem Wertbetrag richtet, die Bemessung der Geldstrafe mit einem ein Zehntel des Höchstmaßes der angedrohten Geldstrafe unterschreitenden Betrag nur zulässig, wenn besondere Gründe vorliegen. Daraus ergibt sich ein wichtiger Hinweis zur Beachtung einer ausreichenden Generalprävention, da strafrelevante Verhalten wie die verfahrensgegenständliche planmäßige Abgabenvermeidung der Beschuldigten in ihrer Gesamtheit als durchaus eine budgetäre Wirkung habende Verfehlungen mit ausreichenden Sanktionen zu bedenken sind, welche andere potentielle Finanzstraftäter in der Lage (hier:) der Beschuldigten von der Begehung ähnlicher Finanzstraftaten abhalten sollen.

Der Umstand, dass die Beschuldigte aufgrund ihrer Einkommens- und Vermögensverhältnisse eine derartige Geldstrafe möglicherweise nicht bzw. nicht in Einem anlässlich ihrer Fälligkeit entrichten kann, hindert nicht die Pflicht der Finanzstrafbehörden, Strafsanktionen entsprechend den rechtlichen Voraussetzungen vorzuschreiben (vgl. VwGH 6.12.1965, 926/65; VwGH 5.9.1985, 85/16/0044).

Abgabenhinterziehungen im Sinne des § 33 Abs.1 FinStrG werden gemäß § 33 Abs.5 leg.cit. mit einer Geldstrafe bis zum Zweifachen der Summe der Verkürzungsbeträge geahndet, wobei

gemäß § 21 Abs.1 und 2 FinStrG für die Geldstrafe die strafbestimmenden Wertbeträge zusammenzurechnen sind.

Ausgehend von einem Verkürzungsbetrag iHv. € 42.021,71 ergibt sich sohin im gegenständlichen Fall ein möglicher Strafraumen bis zu € 84.043,42.

Hielten sich die Milderungs- und Erschwerungsgründe die Waage und wäre von einer durchschnittlichen wirtschaftlichen Situation der Beschuldigten auszugehen gewesen, reduziert sich der Strafraumen auf etwa die Hälfte, sodass eine Geldstrafe iHv. rund € 42.000,00 als schuldangemessen zu verhängen gewesen wäre.

Im gegenständlichen Fall sind als mildernd bei der Strafbemessung zu berücksichtigen die offenkundig vorliegende finanzielle Zwangslage, die teilweise Schadensgutmachung im Ausmaß von € 8.332,40 und der Wegfall der Spezialprävention sowie die Tatsache, dass betreffend das Jahr 2004 beim Versuch geblieben ist.

Eine Vorstrafe und der lange Tatbegehungszeitraum stellen Erschwerungsgründe dar.

In Abwägung dieser Argumente ist im gegenständlichen Fall – zumal in Anbetracht der erforderlichen Generalprävention (siehe oben) – aufgrund der gewichtigen Milderungsgründe eine Abschwächung dieses Wertes auf € 30.000,00 angebracht.

Der Gesundheitszustand der Beschuldigten, folgt man ihren Ausführungen, würde eine Reduzierung dieses Wertes auf € 24.000,00 rechtfertigen. Die doch sehr angespannten, finanziellen Verhältnisse, welche dazu führen, dass die Beschuldigte auf längere Zeit bis zum Existenzminimum gepfändet wird, rechtfertigten eine Halbierung der so verbleibenden Geldstrafe, sodass eine solche – wie vom Erstenat ausgesprochen – in Höhe von € 12.000,00 als angemessen erscheinen würde.

Wäre eine Strafberufung des Amtsbeauftragten vorgelegen, hätte sich somit im gegenständlichen Fall die Geldstrafe auf etwa € 12.000,00 erhöht. Da aber eine solche nicht vorliegt, findet das Verböserungsverbot im Sinne des § 161 Abs.3 FinStrG Geltung.

Da mildernde Umstände vorliegen, welche durch den Spruchsenat – zumindest laut der Ausfertigung des Spruchsenatserkenntnisses – nicht berücksichtigt wurden, nämlich eine teilweise Schadensgutmachung in Höhe von € 8.332,40 und die Vorwerfbarkeit eines bloßen Versuches betreffend das Veranlagungsjahr 2004, welche den Erschwerungsgründen der einschlägigen Vorstrafe und des längeren Tatzeitraumes entgegenstehen, war die bereits

milde Geldstrafe spruchgemäß trotz des Strafrahmens von € 84.043,42 jedoch noch weiter zu reduzieren.

Die außerordentliche Strafmilderung gründet sich auch auf den Wegfall des spezialpräventiven Aspektes infolge der von der Beschuldigten vorgenommenen Betriebsaufgabe, sodass dem Berufungssenat in Abwägung all der genannten Argumente letztendlich eine Geldstrafe in Höhe von € 7.000,00 als im gegenständlichen Fall angemessen erscheint.

Gleiche Überlegungen gelten auch für die Ausmessung der Ersatzfreiheitsstrafe. Nach der Spruchpraxis wird pro einer Geldstrafe von € 7.000,00 / 8.000,00 üblicherweise eine Ersatzfreiheitsstrafe von einem Monat festgesetzt.

Konkrete Anhaltspunkte, gerade in diesem Fall von dieser Praxis abzuweichen, sind der Aktenlage nicht zu entnehmen.

Die Reduzierung der Geldstrafe durch den Berufungssenat erfordert aber bei Abwägung der obigen Argumente auch eine spruchgemäße Reduzierung der Ersatzfreiheitsstrafe auf nunmehr einen Monat.

Die Entscheidung des Ersten Senates hinsichtlich der Verfahrenskosten gründet sich auf die bezogene Gesetzesstelle, wonach im Falle der Vorschreibung pauschaler Verfahrenskosten diese mit 10 % der verhängten Geldstrafe, maximal aber mit einem Betrag von € 363,00 festzusetzen sind. Die Festsetzung erweist sich daher als zutreffend.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden und der Berufung der Beschuldigten in Bezug auf den Strafausspruch teilweise zu entsprechen.

Rechtsmittelbelehrung

Gegen diese Entscheidung ist gemäß § 164 FinStrG ein weiteres ordentliches Rechtsmittel nicht zulässig. Es steht der 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 eingebracht werden. Die Beschwerde beim Verwaltungsgerichtshof muss – abgesehen von

den gesetzlich bestimmten Ausnahmen – von einem Rechtsanwalt einem Steuerberater oder einem Wirtschaftsprüfer eingebracht werden.

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 Spittal Villach zu entrichten, widrigenfalls Zwangsvollstreckung durchgeführt und bei Uneinbringlichkeit der Geldstrafe die Ersatzfreiheitsstrafe vollzogen werden müsste.

Klagenfurt, 17. Juni 2008