



Berufungsentscheidung

Der Finanzstrafsenat Linz 1 als Organ des Unabhängigen Finanzsenates als Finanzstrafbehörde zweiter Instanz hat durch den Vorsitzenden HR Dr. Richard Tannert, das sonstige hauptberufliche Mitglied HR Mag. Gerda Pramhas sowie die Laienbeisitzer Dr. Ernst Grafenhofer und Dr. Karl Penninger als weitere Mitglieder des Senates in der Finanzstrafsache gegen MA, ehem. Schrotthändler, geb. X, Adresse, vertreten durch Johannes Schuster, Steuerberater, 4600 Thalheim bei Wels, Flösserstraße 12, wegen der Finanzvergehen der Abgabenhinterziehung gemäß §§ 33 Abs. 1 und Abs. 2 lit. a iVm 38 Abs. 1 lit. a des Finanzstrafgesetzes (FinStrG) über die Berufung des Beschuldigten vom 9. August 2007 gegen das Erkenntnis des Spruchsenates III beim Finanzamt Linz als Organ des Finanzamtes Grieskirchen Wels als Finanzstrafbehörde erster Instanz vom 27. April 2007, StrNr. 1, nach der am 10. Dezember 2009 in Anwesenheit des Beschuldigten, des Amtsbeauftragten HR Kurt Brühwasser, der Dolmetscherin Prof. Justina Saravanja-Sisic sowie der Schriftführerin Tanja Grottenthaler durchgeführten mündlichen Verhandlung

zu Recht erkannt:

I. Der Berufung des Beschuldigten wird teilweise Folge gegeben und die bekämpfte Entscheidung des Ersten senates dahingehend abgeändert, dass sie zu lauten hat:

I.1. MA ist schuldig, als abgabepflichtiger Unternehmer im Amtsbereich des Finanzamtes Grieskirchen Wels

I.1.a. fahrlässig unter Verletzung seiner abgabenrechtlichen Offenlegungs- und Wahrheitspflicht betreffend das Veranlagungsjahr 2005 eine Verkürzung an Umsatzsteuer in Höhe von 23.063,33 € bewirkt zu haben, indem er unter Außerachtlassung der ihm möglichen, gebotenen und zumutbaren Sorgfalt die Identität von unter falschem Namen auftretenden Altmetalllieferanten nicht abgeklärt und deshalb in seinem steuerlichen Rechenwerk zu Unrecht Vorsteuern aus von diesen "Unternehmern" gelegten Rechnungen zum Ansatz gebracht hat, wodurch die genannte Umsatzsteuer in angeführter Höhe zu niedrig festgesetzt worden ist, sowie

I.1.b. vorsätzlich unter Nichtbeachtung der Verpflichtung zur Abgabe von dem § 21 des Umsatzsteuergesetzes (UStG) entsprechenden Voranmeldungen betreffend die Voranmeldungszeiträume Juni und Juli 2006 Verkürzungen von Vorauszahlungen an Umsatzsteuer in Höhe von 3.945,30 € und 4.573,95 € bewirkt zu haben, indem er wider besseres Wissen bis zu den diesbezüglichen Fälligkeitszeitpunkten diese Zahllasten nicht entrichtet und dies nicht nur für möglich, sondern für gewiss gehalten hat, wobei er mit der Absicht handelte, sich durch die wiederkehrende Begehung der Straftat eine fortlaufende Einnahmequelle zu erschließen.

Er hat dadurch zu Faktum I.1.a. eine fahrlässige Abgabenverkürzung nach § 34 Abs. 1 FinStrG und zu den Fakten I.1.b. gewerbsmäßige Abgabenhinterziehungen nach §§ 33 Abs. 2 lit. a iVm 38 Abs. 1 lit. a FinStrG begangen, weswegen über ihn gemäß §§ 33 Abs. 5, 34 Abs. 4, 38 Abs. 1 lit. a iVm 21 Abs. 1 und 2 FinStrG eine **Geldstrafe** in Höhe von **8.000,00 €** und für den Fall deren Uneinbringlichkeit gemäß § 20 FinStrG eine **Ersatzfreiheitsstrafe** in Höhe von **zehn Tagen** verhängt wird.

MA hat gemäß § 185 Abs. 1 lit. a FinStrG pauschale Verfahrenskosten in Höhe von 363,00 € und gegebenenfalls auch die Kosten eines Strafvollzuges zu tragen, welche durch gesonderten Bescheid festgesetzt werden würden.

I.2. Hingegen wird das unter der StrNr. 1 beim Finanzamt Grieskirchen Wels gegen MA wegen des Verdachtes eingeleitete Finanzstrafverfahren, er habe unter Verletzung der Verpflichtung zur Abgabe von dem § 21 UStG entsprechenden Voranmeldungen betreffend die Voranmeldungszeiträume Jänner bis April 2006 ebenfalls wissentlich bzw. absichtlich gewerbsmäßig Umsatzsteuervorauszahlungen nicht entrichtet und dadurch weitere gewerbsmäßige Abgabenhinterziehungen nach §§ 33 Abs. 2 lit. a, 38 Abs. 1 lit. a FinStrG begangen, im Zweifel zu seinen Gunsten gemäß §§ 136, 157 FinStrG eingestellt.

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

Entscheidungsgründe

Der Berufungswerber (Bw) war laut eigenen Angaben in den Jahren 2005 und 2006 als Schrotthändler selbstständig tätig.

Mit Erkenntnis vom 27. April 2007, StrNr. 1, erkannte der Spruchsenat den Bw. nach §§ 33 Abs. 1 und Abs. 2 lit. a iVm 38 Abs. 1 lit. a FinStrG für schuldig, weil er vorsätzlich

1) unter Verletzung einer abgabenrechtlichen Offenlegungs- und Wahrheitspflicht, nämlich der Abgabe einer wahrheitsgemäßen Umsatzsteuererklärung, eine Verkürzung von Umsatzsteuer für das Jahr 2005 in Höhe von 23.063,33 € bewirkt habe;

2) unter Verletzung der Verpflichtung zur Abgabe von dem § 21 des Umsatzsteuergesetzes entsprechenden Voranmeldungen eine Verkürzung von Vorauszahlungen an Umsatzsteuer für die Monate Jänner bis April 2006 in Höhe von 8.881,99 € und für die Monate Juni und Juli 2006 in Höhe von 8.519,25 € bewirkt und dies nicht nur für möglich, sondern für gewiss gehalten habe, wobei der Beschuldigte sowohl bei Faktum 1) als auch 2) jeweils mit der Absicht gehandelt habe, sich durch die wiederkehrende Begehung der Straftat eine fortlaufende Einnahmequelle zu erschließen.

Er habe dadurch zu 1) das Finanzvergehen der gewerbsmäßigen Abgabenhinterziehung nach §§ 33 Abs. 1 iVm 38 Abs. 1 und zu 2) das Finanzvergehen der gewerbsmäßigen Abgabenhinterziehung nach §§ 33 Abs. 2 lit. a iVm 38 Abs. 1 FinStrG begangen.

Aus diesem Grund wurde über ihn gemäß §§ 33 Abs. 5 und 38 Abs. 1 iVm. § 21 Abs. 1 und 2 FinStrG eine Geldstrafe in Höhe von 25.000,00 € verhängt und für den Fall der Uneinbringlichkeit der Geldstrafe gemäß § 20 FinStrG eine Ersatzfreiheitsstrafe von vier Wochen ausgesprochen.

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

Begründend führte der Senat im Wesentlichen aus, dass der Bw Hilfsarbeiter und seit Herbst 2006 arbeitslos sei. Im März 2005 habe er dem Finanzamt gemeldet, dass er als Schrotthändler tätig sei.

Er habe den erworbenen Schrott an die Firmen V GmbH und Gebrüder G verkauft, wobei die Verrechnung im Gutschriftswege erfolgt sei und in der Jahressteuererklärung 2005 Vorsteuern in Höhe von 23.063,33 € geltend gemacht worden seien.

Für die Monate Jänner bis März 2006 seien Gutschriften in Höhe von 5.859,52 € zu Unrecht geltend gemacht, die UVA für April 2006 sei mit einer Zahllast von 3.022,47 verspätet am 17. Juli 2006 eingereicht und die Zahllast nicht entrichtet worden.

Für die Monate Juni und Juli 2006 seien weder Voranmeldungen eingereicht noch Vorauszahlungen geleistet worden. Die Höhe des Verkürzungsbetrages liege bei 8.519,25 €.

Der vom Bw verkaufte Schrott stamme nicht von einem Unternehmer, sondern sei Schmuggelware aus Jugoslawien. Dem Bw sei bekannt gewesen, dass er diesen Schrott von Nichtunternehmern beziehe und die Rechnungsaussteller mit den Lieferanten nicht ident seien. Er habe den Schrott von Strohmännern erworben und die in den Eingangsrechnungen ausgewiesene Umsatzsteuer in genannter Höhe als Vorsteuer geltend gemacht, wobei er es ernstlich für möglich gehalten und sich damit abgefunden habe, eine abgabenrechtliche Offenlegungs- und Wahrheitspflicht zu verletzen und dadurch eine Abgabenverkürzung zu bewirken. Der Beschuldigte habe sowohl bei Abgabe der inhaltlich falschen Umsatzsteuerjahreserklärung 2005 als auch bei Abgabe der Voranmeldungen für die Monate Jänner bis März 2006, der verspäteten Abgabe der Voranmeldung April 2006 und bei Unterlassen der Einreichung der Voranmeldungen Juni und Juli 2006 jeweils mit der Absicht gehandelt, sich durch das wiederkehrende Verschweigen der richtigen Umsätze, somit durch die wiederkehrende Begehung der Straftat, eine fortlaufende Einnahmequelle zu erschließen.

Zur Beweiswürdigung verwies der Spruchsenat im Wesentlichen darauf, dass eine Abfrage beim Hauptverband der Sozialversicherung in Verbindung mit der Einsichtnahme in den gerichtlichen Exekutionsakt und in das am 4. April 2006 unterfertigte Vermögensverzeichnis zeigten, dass der Beschuldigte wirtschaftlich nicht in der Lage gewesen sei, die Liefermengen an Schrott und Buntmetallen im Ankauf zu finanzieren. Dazu komme eine Information der V GmbH, wonach der Beschuldigte immer wieder LKW-weise Material anbiete; am 7. Juli 2006 seien es 50 Tonnen Nirosta-Bleche, Wert ca. 75.000,00 €, sowie zwei Tonnen Kupfer, Wert ca. 12.000,00 €, gewesen.

Der Beschuldigte habe eine im Jahr 2003 bezahlte Abfertigung von 7.000,00 € eingewendet, die Auszahlung dieses Betrages aber nie belegt. Dazu komme, dass sich die Frage einer Abfertigung auf Grund der geringen Beschäftigungsdauer bei verschiedenen Arbeitgebern nicht stelle und er nicht in der Lage gewesen sei, sein ab Oktober 2004 mit 3.500,00 €

überzogenes Konto auszugleichen. Die Verantwortung des Beschuldigten könne daher nicht richtig sein.

Zu den Lieferanten des Beschuldigten führte der Erstsenaat aus, dass S ein Strohmännchen sei, der nicht einmal den Namen seines bedeutendsten Kunden kenne. Dieser sei auf Grund seiner Vermögenslage und Erkrankung – er leide an Lungenkrebs – ein willfähiges Opfer gewesen. Ein gegen ihn eingeleitetes Finanzstrafverfahren habe abgebrochen werden müssen, weil S unbekannten Aufenthaltes sei. Ein weiterer Lieferant, O, sei steuerlich nie als Unternehmer erfasst gewesen. M, ein weiterer Lieferant, kenne weder Lieferanten noch Kunden und habe selbst keine Rechnungen unterschrieben. Eine angebliche weitere Lieferantin, die Fa. B GmbH, habe seit Anfang Februar 2005 eine nicht existente Firmenadresse und handle mit Obst und Gemüse.

Die Aktenlage beweise die Lieferfähigkeit des Beschuldigten gegenüber der V GmbH, doch könnten die Lieferquelle nicht die genannten Lieferanten sein. Die Lieferquelle liege vielmehr im restlichen Jugoslawien, wobei die Ware nach Österreich geschmuggelt werde. Der Beschuldigte habe angegeben, nicht zu wissen, woher die Ware stamme.

Die Gewerbsmäßigkeit ergebe sich daraus, dass der Beschuldigte kaum ausreichend Einkommen habe, um seinen Lebensunterhalt zu erwirtschaften; vielmehr habe der zu Unrecht geltend gemachte Vorsteuerabzug seine Existenz gesichert.

Der Grund für die Nichtabgabe bzw. verspätete Abgabe der genannten Voranmeldungen sei im wirtschaftlichen Unvermögen des Beschuldigten zu suchen, der das Geld für seinen Lebensunterhalt benötigt habe.

Bei der Strafbemessung wertete der Spruchsenat die Unbescholtenheit und den jugendlichen Leichtsinns als mildernd, als erschwerend dagegen den langen Tatzeitraum.

Gegen dieses Erkenntnis richtet sich die fristgerechte Berufung des Beschuldigten vom 9. August 2007. Im angefochtenen Erkenntnis werde von der Einkommens- und Vermögenssituation des Bw im Jahr 2005 ausgegangen, die aber irrelevant sei, weil der Bw, wie aktenkundig sei, bereits im Jahr 2004 mit dem Schrotthandel in geringfügigem Ausmaß begonnen und so das Unternehmen aufgebaut habe. Die Feststellung, er sei nicht in der Lage gewesen, die Ankäufe zu finanzieren, sei daher unbegründet. Ob der durch den Bw verkaufte Schrott Schmuggelware aus Jugoslawien sei, sei irrelevant und durch die Beweislage ebenso wenig gedeckt wie der Umstand, dass der Schrott nicht von einem Unternehmer erworben worden und dies dem Bw auch bekannt gewesen sei. Die angeblichen Nichtunternehmer seien

in ständiger geschäftlicher Beziehung zu namhaften oberösterreichischen Unternehmen gestanden. Der Bw habe diese geschäftlichen Tätigkeiten beobachtet und zu Recht davon ausgehen können, dass es sich bei diesen Personen um Unternehmer handle. Die Eingangrechnungen hätten sämtliche Rechnungsmerkmale enthalten und der Bw habe die darin enthaltene Umsatzsteuer zu Recht als Vorsteuer geltend gemacht. Er habe sich stets bei seinem steuerlichen Vertreter rückversichert und die Auskunft erhalten, dass diese Rechnungen zum Vorsteuerabzug berechtigten. Die Erkundigung beim Steuerberater als fachlich kompetente Stelle schließe eine Sorgfaltswidrigkeit aus.

Der erkennende Senat wäre dazu verhalten gewesen, das vorsätzliche, von Rechtsirrtum freie Verhalten des Bw schlüssig zu begründen. Im Erkenntnis finde sich jedoch nur die durch die Beweisergebnisse nicht gedeckte Feststellung, dass der Bw gewusst habe, dass er von Nichtunternehmern erwerbe und dies seinem Steuerberater verschwiegen habe. Dadurch, dass der Senat sich nicht mit den einzelnen Rechnungen und der Verantwortung des Bw, die vorsätzliches und fahrlässiges Verhalten ausschließe, auseinander gesetzt habe, habe er gegen die amtswegige Ermittlungspflicht im Sinne des § 115 FinStrG verstoßen.

Ob und inwieweit es sich bei den genannten Lieferanten tatsächlich um Nichtunternehmer gehandelt habe, entziehe sich der Kenntnis des Bw. Dadurch, dass diese auch eine UID-Nummer verwendet hätten, habe der Bw von der Unternehmereigenschaft der Händler ausgehen können.

Selbst wenn M die Rechnungen nicht selbst unterschrieben hätte, wäre dies für die Frage der Unternehmereigenschaft irrelevant. Nach dem Aktenkonvolut des Betriebsprüfers, welches dem Bw zur Wahrung des Parteigehörs hätte vorgehalten werden müssen, sei C als Bevollmächtigter des M aufgetreten. Der erkennende Senat habe sich mit der Frage der Bevollmächtigung nicht auseinander gesetzt, wonach auch der Vollmachtgeber umsatzsteuerrechtlich Unternehmer sei.

Zu O habe das Aktenkonvolut des Prüfers nichts hergegeben.

Auch die Feststellung, die Fa. B GmbH habe eine nicht existente Firmenadresse gehabt, könne im strafrechtlichen Sinn nicht automatisch zu Lasten des Bw durchschlagen.

Hinsichtlich S sei eine tatsächlich ausgestellte Vollmacht aktenkundig. Unternehmer bleibe jedoch, wie oben ausgeführt, der Vollmachtgeber. Die jeweiligen Vollmachtgeber hätten UID-Nummern zuerkannt erhalten, sodass wohl auch das Finanzamt von der Unternehmereigenschaft der handelnden Personen ausgegangen sei.

Der Spruchsenat hätte die Feststellung zu treffen gehabt, dass der Bw von der Unternehmereigenschaft der handelnden bzw. der dahinter stehenden Personen ausgegangen sei, sodass vorsätzliches Handeln nicht hätte angenommen werden dürfen.

Zur angeblichen Information der V GmbH vom 7. Juli 2006 hätte der Bw in Beachtung seines Rechtes auf Parteiengehör einvernommen werden müssen und hätte er diesfalls darstellen können, dass er diese Menge nicht hätte anbieten können, sodass diese Auskunft nicht den Tatsachen entspreche.

Zu den angesprochenen 7.000,00 € sei festzustellen, dass der Bw nie zur Vorlage eines entsprechenden Beleges aufgefordert worden sei. Er sei im maßgeblichen Zeitraum bei zahlreichen Personalleasingunternehmen beschäftigt gewesen, von denen manche in Konkurs gegangen seien, sodass die Lohnrückstände vom IAF getragen worden seien. Zur Darlegung des Zahlungsflusses werde daher beantragt, amtswegig Auskunft beim IAF einzuholen, welche Beträge dem Bw ausbezahlt worden seien.

Zu den vorgeworfenen Vorauszahlungsverkürzungen für die Monate Jänner bis April 2006 sei der Bw nicht gehört worden. Zu den Monaten Juni und Juli 2006 habe er angegeben, im relevanten Zeitraum aus familiären Gründen im Ausland gewesen zu sein und infolge der Erkrankung seines Großvaters und des Unfalls seines Sohnes auf die Erstellung der Voranmeldungen vergessen zu haben. Von einer Wissentlichkeit könne bei dieser Sachverhaltskonstellation keine Rede sein. Auch die Annahme von Gewerbsmäßigkeit sei nicht gerechtfertigt, da diese Absichtlichkeit voraussetze, die durch die Beweisergebnisse nicht gedeckt sei.

Unter Berücksichtigung dieser Ausführungen sei auch die verhängte Strafe, sofern ein strafrechtlich relevantes Verhalten überhaupt zu erblicken sei, nicht tat- und schuldangemessen. Der strafbestimmende Wertbetrag, innerhalb dessen die Strafe unter Berücksichtigung der aktuellen Einkommens- und Vermögenssituation des Bw neu zu ermitteln wäre, wäre niedriger anzusetzen und die Unbescholtenheit des Bw zu berücksichtigen.

Eine Berufung des Amtsbeauftragten liegt nicht vor.

Im Zuge einer mündlichen Verhandlung vor dem Berufungssenat wurde der gegenständliche Sachverhalt ausführlich erörtert.

Zur Entscheidung wurde erwogen:

Gemäß § 119 Abs. 1 Bundesabgabenordnung (BAO) sind die für den Bestand und Umfang einer Abgabepflicht bedeutsamen Umstände vom Abgabepflichtigen nach Maßgabe der Abgabevorschriften offen zu legen. Die Offenlegung muss vollständig und wahrheitsgemäß erfolgen. Dieser Offenlegung dienen gemäß Abs. 2 leg. cit. insbesondere Abgabenerklärungen, wozu auch Umsatzsteuervoranmeldungen gehören.

Gemäß § 21 Abs. 1 UStG hat der Unternehmer spätestens am 15. Tag (Fälligkeitstag) des auf einen Kalendermonat (Voranmeldungszeitraum) zweitfolgenden Kalendermonates eine Voranmeldung bei dem für die Einhebung der Umsatzsteuer zuständigen Finanzamt einzureichen, in der er die für den Voranmeldungszeitraum zu entrichtende Steuer (Vorauszahlung) oder den auf den Voranmeldungszeitraum entfallenden Überschuss selbst zu berechnen hat. Die Voranmeldung gilt als Steuererklärung. Der Unternehmer hat eine sich ergebende Vorauszahlung spätestens am Fälligkeitstag zu entrichten.

Wird die nach Maßgabe der gesetzlichen Bestimmungen errechnete Vorauszahlung zur Gänze am Fälligkeitstag entrichtet oder ergibt sich für einen Voranmeldungszeitraum keine Vorauszahlung, so entfällt nach § 1 der Verordnung des Bundesministers für Finanzen betreffend die Abstandnahme von der Verpflichtung zur Abgabe von Voranmeldungen (BGBl. II Nr. 206/1998 idF BGBl. II Nr. 462/2002) die Verpflichtung zur Einreichung der Voranmeldung für Unternehmer, deren Umsätze gemäß § 1 Abs. 1 Z. 1 UStG im vorangegangenen Kalenderjahr 100.000,00 € nicht überstiegen haben.

Nach § 21 Abs. 2 UStG ist für Unternehmer, deren Umsätze nach § 1 Abs. 1 Z 1 und 2 im vorangegangenen Kalenderjahr 22.000,00 € nicht überstiegen haben, das Kalenderviertel der Voranmeldungszeitraum.

Gemäß § 21 Abs. 4 UStG 1994 wird der Unternehmer bzw. Abgabepflichtige nach Ablauf des Kalenderjahres zur Umsatzsteuer veranlagt, wobei er eine entsprechende Steuererklärung abzugeben hat. Diese ist nach § 134 Abs. 1 BAO bis zum Ende des Monats April jeden Folgejahres einzureichen. Die Abgabenerklärung ist bis Ende des Monats Juni einzureichen, wenn die Übermittlung elektronisch erfolgt.

Einer Abgabenhinterziehung im Sinne des § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG macht sich schuldig, wer vorsätzlich unter Verletzung der Verpflichtung zur Abgabe von dem § 21 des Umsatzsteuergesetzes entsprechenden Voranmeldungen eine Verkürzung von Umsatzsteuer

(Vorauszahlungen oder Gutschriften) bewirkt und dies nicht nur für möglich, sondern für gewiss hält.

Zum Tatbestand der Steuerhinterziehung nach § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG genügt auch die vorübergehende Erlangung eines Steuervorteils. Eine Abgabenverkürzung bei Selbstberechnungsabgaben (Umsatzsteuervorauszahlungen) gilt bereits dann bewirkt (objektive Deliktvollendung), wenn diese Abgaben zum gesetzlichen Fälligkeitstermin überhaupt nicht oder in zu geringer Höhe entrichtet werden (§ 33 Abs. 3 lit. b FinStrG). Eine Abgabenverkürzung ist auch dann bewirkt, wenn Abgabengutschriften (Vorsteuern), die nicht bescheidmäßig festzusetzen sind, zu Unrecht oder zu hoch geltend gemacht wurden (§ 33 Abs. 3 lit. d FinStrG).

Gemäß § 33 Abs. 1 FinStrG macht sich einer Abgabenhinterziehung schuldig, wer vorsätzlich unter Verletzung einer abgabenrechtlichen Anzeige-, Offenlegungs- oder Wahrheitspflicht eine Abgabenverkürzung bewirkt.

Nach § 33 Abs. 3 lit. a FinStrG ist eine Abgabenverkürzung nach Abs. 1 bewirkt, wenn Abgaben, die bescheidmäßig festzusetzen sind, zu niedrig festgesetzt wurden. Eine Abgabenverkürzung ist auch dann bewirkt, wenn Abgabengutschriften, die bescheidmäßig festzusetzen sind, zu Unrecht oder zu hoch festgesetzt wurden (§ 33 Abs. 3 lit. c FinStrG).

Ein Abgabepflichtiger macht sich beispielsweise einer Abgabenhinterziehung nach § 33 Abs. 1 FinStrG schuldig, wenn er zumindest bedingt vorsätzlich unter Verletzung seiner abgabenrechtlichen Offenlegungs- oder Wahrheitspflicht eine Umsatzsteuerverkürzung bewirkt, indem er etwa zu hohe Vorsteuern geltend macht, sodass die bescheidmäßig festzusetzende Jahresumsatzsteuer bei erklärungsgemäßer Veranlagung durch die Abgabenbehörde zu niedrig festgesetzt wird.

Kommt es dem Finanzstraftäter bei einer Abgabenhinterziehung darauf an, sich durch deren wiederkehrende Begehung eine fortlaufende Einnahme zu verschaffen, handelt er gewerbsmäßig (§ 38 Abs. 1 lit. a FinStrG).

Nach § 13 Abs. 1 FinStrG gelten die Strafdrohungen für vorsätzliche Finanzvergehen nicht nur für die vollendete Tat, sondern auch für den Versuch.

Von einer versuchten Abgabenhinterziehung nach §§ 13, 33 Abs. 1 FinStrG wäre beispielsweise auszugehen, wenn ein Unternehmer vorsätzlich unter Verletzung seiner abgabenrechtlichen Offenlegungs- und Wahrheitspflicht zumindest bedingt vorsätzlich eine Verkürzung an Umsatzsteuer für das Veranlagungsjahr zu bewirken versucht, indem er eine

falsche Jahressteuererklärung beim Finanzamt einreicht in der Hoffnung, die Abgabe würde, wie beantragt, tatsächlich zu niedrig festgesetzt werden oder indem er die Einreichung der Jahressteuererklärung überhaupt unterlässt und es ernstlich für möglich hält und sich damit abfindet, dass die Nichtabgabe eine zu geringe Abgabefestsetzung im Schätzungswege zur Folge haben werde.

Nach § 34 Abs. 1 FinStrG macht sich der fahrlässigen Abgabenverkürzung schuldig, wer die in § 33 Abs. 1 bezeichnete Tat fahrlässig begeht; § 33 Abs. 3 gilt entsprechend.

Bedingt vorsätzlich handelt nach § 8 Abs. 1 FinStrG derjenige, der einen Sachverhalt verwirklichen will, der einem gesetzlichen Tatbild entspricht; dazu genügt es, 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, für den das Gesetz Wissentlichkeit voraussetzt, nicht bloß für möglich hält, sondern ein Vorliegen oder Eintreten für gewiss hält.

Absichtlich handelt gemäß § 5 Abs. 2 StGB ein Täter, wenn es ihm darauf ankommt, den Umstand oder Erfolg zu verwirklichen, für den das Gesetz absichtliches Handeln voraussetzt.

Während für die Verwirklichung des subjektiven Tatbildes des § 33 Abs. 1 FinStrG bedingter Vorsatz ausreicht, kann die Gewerbsmäßigkeit (§ 38 Abs. 1 lit. a) nur mit qualifiziertem Vorsatz, nämlich mit Absicht, bewirkt werden. Der Täter muss in der Absicht handeln, sich durch wiederholte Begehung der Tat eine ständige oder doch für längere Zeit wirkende Einnahmequelle zu verschaffen.

Das Finanzvergehen der Abgabenhinterziehung nach § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG verlangt auf der subjektiven Tatseite Wissentlichkeit hinsichtlich der Verkürzung der Umsatzsteuervorauszahlung, wogegen in Bezug auf die Verletzung der Verpflichtung zur Abgabe der Umsatzsteuervoranmeldungen bedingter Vorsatz genügt.

Gemäß § 8 Abs. 2 FinStrG handelt hingegen fahrlässig, wer 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.

Im Zuge der mündlichen Berufungsverhandlung brachte der Bw, seine Tätigkeit eingehender beschreibend, vor, dass er 2004 in kleinem Umfang, insbesondere aber ab 2005 mit der

Tätigkeit eines Schrotthändlers begonnen habe. Er habe Altmetall angekauft und dieses in der Regel nach Sortieren weiter verkauft. Die Lieferanten waren laut Aktenlage im Jahr 2005 S, O und die B GmbH, in den Monaten Februar und März 2006 S und M.

Hätte der Bw, wie von der Abgabenbehörde behauptet, gewusst, dass diese Namen in den ihm für die Ankäufe vorgelegten Rechnungen nicht ident mit den tatsächlichen Namen der Lieferanten seien, hätte er diesen die anteilige Umsatzsteuer nicht bezahlt. Ihm sei nicht aufgefallen, dass es sich dabei um Privatpersonen gehandelt habe. Schon sein Vater und Großvater seien als Schrotthändler tätig gewesen, sodass er sich mit Altmetallen auskenne und auch in Österreich einen entsprechenden Bekanntenkreis gehabt habe. Die genannten Lieferanten hätten aber nicht zu diesem Bekanntenkreis gehört; vielmehr sei er mit diesen durch seine Abnehmer, die V GmbH und die Gebrüder G GmbH, in Kontakt gekommen. Die genannten Lieferanten hätten nicht direkt an die V GmbH oder die Gebrüder G GmbH, sondern an ihn geliefert, weil er die gemischten Metalle noch sortiert habe und für die sortierte Ware ein höherer Preis erzielbar gewesen sei. Auch wenn es – insbesondere bei größeren Mengen – zu keiner Wertschöpfung durch Aussortieren gekommen sei, sei er nicht misstrauisch geworden. Er habe die Rechnungen auch seinem Steuerberater, Herrn U gezeigt, der für sein Unternehmen die Umsatzsteuerzahllasten berechnet habe.

Die Anlieferung durch M sei beispielsweise dergestalt erfolgt, dass dieser mit der Ware zur V GmbH gefahren sei und die nicht reine Ware auf den LKW des Bw umgeladen habe. Manchmal habe er auch selbst Ware bei ihm abgeholt. In gleicher Weise sei bei O vorgegangen worden.

Erst nach dem Einschreiten der Abgabenbehörde hätten sein Steuerberater und er festgestellt, dass die liefernden Personen an den angeführten Adressen tatsächlich nicht erreichbar gewesen seien.

Zur E-Mail vom 7. Juli 2006, wonach der Bw immer wieder LKW-weise Material liefere und an diesem Tag beispielsweise der V GmbH 50 Tonnen Nirosta-Bleche und zwei Tonnen Kupfer angeboten habe, gab er an, den Verfasser der E-Mail nicht zu kennen. Dass er ein derartiges Angebot unterbreitet habe, müsse ein Irrtum sein. Er wäre weder finanziell noch von seinen Transportmitteln her dazu in der Lage gewesen.

In den Jahren nach dem Ende der kriegesischen Auseinandersetzungen in den Nachfolgestaaten der Volksrepublik Jugoslawien erreichte der Abgabenausfall des österreichischen Fiskus auf Grund von Umsatzsteuerbetrügereien im Schrotthandel, zumal auf Grund der Preisentwicklung in diesem Wirtschaftssegment, eine budgetäre Größe, sodass sich

die Republik Österreich schließlich sogar veranlasst sah, die diesbezüglich anzuwendenden Normen mit Verordnung vom 15. Juni 2007, BGBl. II/129/2007, abzuändern, um den Abgabenausfall abzumildern.

Ein solches deliktisches Geschehen im Rahmen von Abgabenbetrügereien hat sich offensichtlich im gegenständlichen Fall auch im Umfeld des Bw zugetragen, als er durch – für den Fiskus im Dunkeln bleibende – Lieferanten veranlasst wurde, die Funktion eines Zwischenhändlers in der Unternehmerkette einzunehmen, um selbst unerkannt die hinterzogenen Umsatzsteuern lukrieren zu können.

Die Verantwortung des Bw, die falsche Identität der verfahrensgegenständlichen Schrottlieferanten sei ihm nicht bekannt gewesen, war aber mit der für Zwecke eines Finanzstrafverfahrens notwendigen Sicherheit nicht zu widerlegen.

Allerdings verbleibt der Vorwurf, dem Bw, der laut eigenen Angaben über ausgezeichnete Kenntnisse im Schrotthandel verfügt, hätte auffallen müssen, dass mit den von ihm getätigten Geschäften etwas nicht stimmen konnte und mit wirtschaftlicher Vernunft nicht erklärbar war, weshalb seine Lieferanten nicht direkt an die V GmbH oder die Gebrüder G GmbH lieferten. Auf Grund dieser Merkwürdigkeit hätten beim Bw hinreichende Verdachtsgründe bestehen und diese ihn zu entsprechenden Erkundigungen über seine Lieferanten veranlassen müssen. Diese hätten ihn erkennen lassen, dass deren Identitäten vorgetäuscht und die ihm gelegten Rechnungen falsch waren.

Hätte er die tatsächlich erst nach Beginn der Nachschau im Juli 2006 (ABNr. 2) vorgenommenen Überprüfungen seiner Lieferanten bereits bei Bemerkungen der Ungereimtheiten durchgeführt, hätte er nicht nur festgestellt, dass diese teilweise an der angegebenen Anschrift nicht erreichbar waren, sondern durch eine Anfrage bei der Abgabenbehörde auch in Erfahrung gebracht, dass zum Teil (O oder M) ein Umsatzsteuersignal nicht vorhanden war und diese Personen daher keine Unternehmer waren und die Umsatzsteuer nicht abführen würden.

Fahrlässig handelt, wer die Verwirklichung des einem finanzstrafrechtlichen Tatbestand entsprechenden Sachverhaltes zwar für möglich hält, ihn aber nicht herbeiführen will. Der in wirtschaftlicher Hinsicht nicht erklärbare Umstand, dass die Lieferanten nicht direkt an die V GmbH oder die Gebrüder G GmbH lieferten, sondern den Bw als Zwischenhändler einschalteten, hätte dem Bw auf Grund seiner einschlägigen Erfahrungen und Kenntnisse auffallen und zu entsprechenden Vorsichtsmaßnahmen und Überprüfungen seiner Lieferanten veranlassen müssen, welche er aber offenbar zur Gänze unterlassen hat. Dadurch, dass er die

ihm mögliche, gebotene und zumutbare Sorgfalt außer Acht gelassen hat, hat er – im Zweifel zu seinen Gunsten – die Umsatzsteuerverkürzung 2005 betreffend lediglich eine fahrlässige Abgabenverkürzung im Sinne des § 34 Abs. 1 FinStrG zu verantworten.

Zu den ebenfalls vorgeworfenen Umsatzsteuervorauszahlungsverkürzungen für die Monate Jänner bis April 2006 sowie Juni und Juli 2006 ergab sich, dass im Rahmen der angeführten Nachschau die für das erste Quartal beantragten Vorsteuern – analog zu den in der Jahressteuererklärung 2005 geltend gemachten Vorsteuern – ebenfalls mit der Begründung nicht anerkannt wurden, dass die Lieferanten nicht ident mit den Rechnungs- bzw. Gutschriftslegern seien.

§ 34 FinStrG verweist lediglich auf § 33 Abs. 1, nicht aber auf § 33 Abs. 2 FinStrG, sodass die in § 33 Abs. 2 FinStrG normierten Tatbestände nicht fahrlässig begangen werden können. Im Sinne des § 33 Abs. 2 FinStrG verkürzte Umsatzsteuervorauszahlungen scheiden daher als Tatobjekt der fahrlässigen Abgabenverkürzung aus. Das bedeutet, dass eine fahrlässige Beeinträchtigung der Umsatzsteuer im Voranmeldungsstadium nicht den Tatbestand eines finanzstrafrechtlichen Deliktes erfüllt und daher nicht strafbar ist, weshalb hinsichtlich der Monate Jänner bis März 2006 gemäß §§ 136, 157 FinStrG mit Einstellung vorzugehen war.

Der Bw hatte angegeben, vor dem Einschreiten des Prüfers am 7. Juli 2006 nicht gewusst zu haben, dass er die Voranmeldungen monatlich einreichen müsse; vielmehr sei er, wie bisher, von einem vierteljährlichen Voranmeldungszeitraum ausgegangen. Die Voranmeldung für April 2006 habe er deshalb erst nachträglich erstellen lassen.

Da hinsichtlich dieser Voranmeldung nicht auszuschließen ist, dass der Bw vorerst tatsächlich der Meinung gewesen ist, Voranmeldungszeitraum sei, gleich dem Vorjahr, das Kalenderviertel, für welches zu Prüfungsbeginn die Fälligkeit noch nicht eingetreten gewesen wäre, war im Zweifel zu seinen Gunsten das Verfahren wie im Spruch angeführt ebenfalls einzustellen. Wahrscheinlich scheint, dass ihm die Pflicht zur monatlichen Entrichtung der Umsatzsteuer erst anlässlich der Nachschau am 7. Juli 2006 und damit nach Fälligkeit der Umsatzsteuer April 2006 zur Kenntnis gebracht wurde. Ein allfälliges diesbezügliches fahrlässiges Verhalten des Bw erfüllt jedoch, wie oben angeführt, keinen strafbaren Tatbestand.

Betreffend die Nichtentrichtung der Umsatzsteuervorauszahlungen Juni und Juli 2006 hatte der Bw in der Berufung angeführt, sich zu den Fälligkeitszeitpunkten im Ausland aufgehalten zu haben, weshalb er die entsprechenden Belege seinem Steuerberater nicht habe übergeben

können. Auf Grund der Erkrankung seines Großvaters und eines Unfalls seines Sohnes habe er vergessen, seinen steuerlichen Verpflichtungen nachzukommen.

Für diese beiden Monate war der seitens des Spruchsenates erhobene Vorwurf jedoch zu bestätigen. Das vorgegebene "Vergessen" der Entrichtung war vielmehr darauf zurückzuführen, dass er seinem Steuerberater nicht einmal die Unterlagen für die Berechnung der Zahllasten und Erstellung der Voranmeldungen übergeben hatte. Er kassierte zwar die vereinnahmte Umsatzsteuer, blieb danach aber gänzlich untätig, sodass sein Verhalten nicht etwa vom Vorsatz getragen war, die Umsatzsteuer nur vorübergehend zu verkürzen.

Die Umsatzsteuer für diese beiden Monate wurde erst anlässlich einer weiteren Nachschau (ABNr. 3, Bericht vom 12. Dezember 2006) am 15. Dezember 2006 mit einem Betrag von 8.519,25 € festgesetzt.

Dies hatte aber auch zur Folge, dass sein allfälliger Tatplan zur dauerhaften Abgabenvermeidung, in dem auch die diesbezügliche Jahresumsatzsteuer im Veranlagungsweg nicht festgesetzt werden würde, noch weit vor Beginn der Frist zur Abgabe einer diesbezüglichen Umsatzsteuerjahreserklärung und noch vor Eintritt des Versuchsstadiums gescheitert war, weshalb die an sich denkmögliche Qualifizierung des Verhaltens des Beschuldigten in Zusammenhang mit den Umsatzsteuervorauszahlungsverkürzungen als Versuch, eine Abgabenhinterziehung an Jahresumsatzsteuer 2006 nach § 33 Abs. 1 FinStrG zu begehen, auszuschließen ist.

Zur Strafbemessung ist auszuführen:

Gemäß § 23 Abs. 1 FinStrG bildet die Grundlage für die Bemessung der Strafe die Schuld des Täters, wobei gemäß Abs. 2 und 3 dieser Bestimmung bei der Strafausmessung weiters die Erschwerungs- und Milderungsgründe gegeneinander abzuwägen und auch die persönlichen Verhältnisse und die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit des Täters zu berücksichtigen sind. Im Übrigen gelten die §§ 32 bis 35 StGB sinngemäß.

Nach § 33 Abs. 5 FinStrG wird die Abgabenhinterziehung mit einer Geldstrafe bis zum Zweifachen des Verkürzungsbetrages geahndet.

Mit Geldstrafe bis zum Dreifachen des Betrages, nach dem sich sonst die Strafdrohung richtet, ist zu bestrafen, wer eine Abgabenhinterziehung gewerbsmäßig begeht (§ 38 Abs. 1 lit. a FinStrG).

Die fahrlässige Abgabenverkürzung wird dagegen mit einer Geldstrafe bis zum Einfachen des Verkürzungsbetrages geahndet (§ 34 Abs. 4 FinStrG).

Hat jemand, wie im gegenständlichen Fall, durch mehrere selbstständige Taten mehrere Finanzvergehen derselben oder verschiedener Art begangen und wird über diese Finanzvergehen gleichzeitig erkannt, so ist auf eine einzige Geldstrafe zu erkennen (§ 21 Abs. 1 FinStrG).

Der Strafraumen, innerhalb dessen diese einheitliche Geldstrafe auszumessen ist, beträgt – wie ausgeführt – 48.621,08 €.

Die Strafausmessung innerhalb des gesetzlichen Rahmens – unter Abwägung der angeführten Strafzumessungsgründe – ist eine Ermessensentscheidung, wobei auch zu bedenken ist, dass die verhängte Strafe nicht nur den Täter von der Begehung weiterer Straftaten abhalten, sondern auch einer künftigen Begehung von Finanzvergehen durch andere entgegen wirken soll.

In der mündlichen Berufungsverhandlung gab der Beschuldigte, zu seinen persönlichen und wirtschaftlichen Verhältnissen befragt, an, dass er derzeit als Lagerarbeiter nichtselbstständig beschäftigt sei. Er verdiene monatlich zwischen 1.100,00 € und 1.200,00 € netto. Er besitze kein nennenswertes Vermögen, habe aber Schulden in Höhe von rund 80.000,00 €. Der Grund für das am 27. November 2009 über sein Vermögen eröffnete Schuldenregulierungsverfahren sei die Nichtanerkennung der Vorsteuern gewesen. Er sei für drei Kinder im Alter von neun, sechs und drei Jahren sorgepflichtig. Seine Ehegattin sei derzeit arbeitslos und werde von ihm unterstützt.

Nach der Pflichtschule habe er eine Lehre als Friseur absolviert; eine buchhalterische Ausbildung habe er nicht.

Hielten sich die Milderungs- und Erschwerungsgründe die Waage und wäre von durchschnittlichen wirtschaftlichen und persönlichen Verhältnissen beim Beschuldigten auszugehen gewesen, wäre eine Geldstrafe von rund der Hälfte der möglichen Höchststrafe – somit etwa 24.000,00 € – zu verhängen gewesen.

Dem Erschwerungsgrund der mehrfachen deliktischen Angriffe stehen als mildernd die finanzstrafrechtliche Unbescholtenheit des Bw sowie seine finanzielle Zwangslage, die ihn zu seinem Verhalten verleitet hat, gegenüber.

Im vorliegenden Fall war insbesondere auf Grund des enormen Schadenspotenziales nach der Art der Versäumnisse des Bw und der Häufigkeit der solcherart bewirkten Abgabenausfälle

(auch der Bw hatte im Zuge der mündlichen Berufungsverhandlung angegeben, nicht der einzige gewesen zu sein, an den auf diese Weise verkauft worden sei) auch auf generalpräventive Überlegungen Bedacht zu nehmen – wenngleich sich deren Dringlichkeit nunmehr durch die Anwendung des sogenannten reverse-charge auf Grund der genannten Verordnung (siehe oben) abgemildert hat. Demgemäß erscheint eine nicht nur geringfügige Sanktion in Bezug auf die Fahrlässigkeitstat des Bw auch deshalb erforderlich, weil andernfalls bei Bekanntwerden der Entscheidung eine zu milde Bestrafung für andere Personen im Umfeld des Täters geradezu ein Anreiz wäre, sich ebenfalls für gleichartige Geschäfte einzuspannen zu lassen.

In Abwägung dieser Argumente war somit der obige Ausgangswert beizubehalten.

Die umfangreichen Sorgepflichten des Bw und die überlange Verfahrensdauer vor dem Berufungssenat, der vergeblich auf weitere Verfahrensergebnisse hinsichtlich der im gegenständlichen Finanzstraffall genannten Personen gewartet hat, berechtigen zu Abschlägen in Höhe von jeweils 4.000,00 €.

Die schlechte Vermögenslage des Bw bei geringem Einkommen sowie das nunmehr eröffnete Konkursverfahren lassen einen weiteren Abschlag um die Hälfte zu, sodass sich eine Geldstrafe von 8.000,00 € als tat- und schuldangemessen und den persönlichen und wirtschaftlichen Verhältnissen des Bw entsprechend erweist.

Gleichartige Überlegungen sind für die Ausmessung der Ersatzfreiheitsstrafe anzustellen, wobei aber der Umstand der ungünstigen finanziellen Situation des Beschuldigten ohne Einfluss bleibt, weil die Ersatzfreiheitsstrafe gerade für den Fall der Uneinbringlichkeit der Geldstrafe vorzuschreiben ist.

Ginge man davon aus, dass üblicherweise pro 7.000,00 € bis 8.000,00 € Geldstrafe eine Ersatzfreiheitsstrafe von etwa einem Monat verhängt wird, wäre so gesehen eine Ersatzfreiheitsstrafe von etwa zwei Monaten angemessen gewesen.

Auf Grund des zu beachtenden Verböserungsverbotes (§ 161 Abs. 3 FinStrG) war jedoch auch die Ersatzfreiheitsstrafe entsprechend herabzusetzen.

Die Verfahrenskosten gründen sich auf § 185 Abs. 1 lit. a FinStrG, wonach der Bestrafte einen pauschalen Kostenersatz in Höhe von 10 % der verhängten Geldstrafe, maximal aber einen Betrag von 363,00 € zu leisten hat, und waren daher unverändert beizubehalten.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Linz, am 10. Dezember 2009