



UNABHÄNGIGER
FINANZSENAT

Außenstelle Wien
Finanzstrafsenat 1

GZ. FSRV/0096-W/06

Berufungsentscheidung

Der Finanzstrafsenat 1 als Organ des unabhängigen Finanzsenates als Finanzstrafbehörde zweiter Instanz hat durch den Vorsitzenden Hofrat Dr. Karl Kittinger, das sonstige hauptberufliche Mitglied Hofrat Dr. Josef Graf sowie die Laienbeisitzer Dr. Wolfgang Seitz und Mag. Dr. Jörg Krainhöfner als weitere Mitglieder des Senates in der Finanzstrafsache gegen Dr.B, vertreten durch Stb, wegen der Finanzvergehens der Abgabenhinterziehung gemäß § 33 Abs. 1 und der Finanzordnungswidrigkeit gemäß § 49 Abs. 1 lit. a des Finanzstrafgesetzes (FinStrG) über die Berufung des Beschuldigten vom 21. Juli 2006 gegen das Erkenntnis des Spruchsenates beim Finanzamt Wien 1/23 als Organ des Finanzamtes Wien 3/11 Schwechat Gerasdorf vom 19. Mai 2006, SpS, nach der am 9. Jänner 2007 in Abwesenheit des Beschuldigten und in Anwesenheit seiner Verteidigerin, des Amtsbeauftragten Dr.S sowie der Schriftführerin EM durchgeführten Verhandlung

zu Recht erkannt:

I. Der Berufung wird teilweise Folge gegeben, das angefochtene Erkenntnis im Schuldspruch Punkt b) sowie im Strafausspruch aufgehoben und im Umfang der Aufhebung in der Sache selbst erkannt:

Gemäß §§ 136, 157 FinStrG wird das gegen den Berufungswerber (Bw.) wegen des Verdachtes der Abgabenhinterziehung gemäß § 33 Abs. 1 FinStrG betreffend Umsatzsteuer 2000 in Höhe von € 7.844,30 und Umsatzsteuer 2001 in Höhe von € 4.754,25 geführte Finanzstrafverfahren eingestellt.

Gemäß § 49 Abs. 2 FinStrG, unter Bedachtnahme auf § 21 Abs. 1 und 2 FinStrG, wird über den Bw. wegen des unverändert aufrecht bleibenden Schuldspruches Punkt a) des erstinstanzlichen Erkenntnisses eine Geldstrafe in Höhe von € 6.000,00 und eine gemäß § 20 Abs. 1 FinStrG für den Fall der Uneinbringlichkeit an deren Stelle tretende Ersatzfreiheitsstrafe in der Dauer 15 Tagen verhängt.

Der Kostenausspruch des erstinstanzlichen Erkenntnisses bleibt unverändert.

II. Im Übrigen wird die Berufung als unbegründet abgewiesen.

Entscheidungsgründe

Mit Erkenntnis des Spruchsenates vom 19. Mai 2006, SpS, wurde der Bw. der Abgabenhinterziehung gemäß § 33 Abs. 1 FinStrG und der Finanzordnungswidrigkeit gemäß § 49 Abs. 1 lit. a FinStrG für schuldig erkannt, weil er vorsätzlich

a) Vorauszahlungen an Umsatzsteuer für Jänner bis Dezember 1999 in Höhe von € 6.806,25, Jänner bis Dezember 2000 in Höhe von € 10.789,50, Jänner bis Dezember 2001 in Höhe von € 18.509,70 und Februar bis Dezember 2002 in Höhe von € 26.100,35 nicht spätestens am 5. Tag nach jeweils eingetretener Fälligkeit entrichtet habe; und weiters

b) durch die Abgabe unrichtiger Abgabenerklärungen zur Umsatzsteuer für die Kalenderjahre 2000 und 2001, sohin unter Verletzung der abgabenrechtlichen Offenlegungs- und Wahrheitspflicht, bewirkt habe, dass bescheidmäßig festzusetzende Abgaben zu gering festgesetzt und dadurch verkürzt wurden, und zwar Umsatzsteuer 2000 in Höhe von € 7.844,30 und Umsatzsteuer 2001 in Höhe von € 4.754,25.

Gemäß § 33 Abs. 5 FinStrG, unter Bedachtnahme auf § 21 Abs. 1 und 2 FinStrG und § 23 Abs. 3 FinStrG, wurde über den Bw. eine Geldstrafe in Höhe von € 16.000,00 und eine gemäß § 20 Abs. 1 FinStrG für den Fall der Uneinbringlichkeit an deren Stelle tretende Ersatzfreiheitsstrafe in der Dauer von 40 Tagen verhängt.

Gemäß § 185 FinStrG wurden die vom Bw. zu ersetzenden Kosten des Finanzstrafverfahrens mit € 363,00 bestimmt.

Zur Begründung wurde seitens des Spruchsenates ausgeführt, dass über die Höhe des Einkommens und allenfalls bestehender Sorgepflichten des finanzstrafrechtlich unbescholtenen Bw. keine Erkenntnisse vorliegen würden.

Die Ladung zur mündlichen Verhandlung sei vom Bw. am 20. April 2006 eigenhändig übernommen worden und es habe daher gemäß § 126 FinStrG in seiner Abwesenheit verhandelt werden können.

Zum Sachverhalt wurde seitens des Spruchsenates festgestellt, dass für das Kalenderjahr 1999 Umsatzsteuervorauszahlungen nicht entrichtet worden seien. In der am 7. November 2001 eingereichten Umsatzsteuererklärung 1999 werde eine Zahllast in Höhe von S 93,656,00 (€ 6.806,25) ausgewiesen. Dieser Betrag sei in den am 14. Dezember 2001 ergangenen Abgabenbescheid übernommen worden. Der Nachforderungsbetrag sei nicht den Abgabenvorschriften entsprechend entrichtet worden.

Für das Kalenderjahr 2000 seien nach dem Datenbestand ebenfalls keine Umsatzsteuervorauszahlungen geleistet worden. Die am 7. Juni 2002 eingereichte Umsatzsteuererklärung 2000 habe eine Zahllast in Höhe von S 148.462,00 (€ 10.789,15) ausgewiesen. Dieser Betrag sei in dem am 4. Juli 2002 ergangenen Abgabenbescheid übernommen worden, wobei auch hier der Nachforderungsbetrag nicht den Abgabenvorschriften entsprechend entrichtet worden sei.

Auch für das Kalenderjahr 2001 seien keine Umsatzsteuervorauszahlungen bezahlt worden. Im Februar 2002 sei über den Zeitraum Jänner bis November 2001 eine Umsatzsteuersonderprüfung durchgeführt worden. Zu Beginn dieser Prüfung sei dem Prüfer am 14. Februar 2002 eine Selbstanzeige des Inhalts überreicht worden, dass es in Folge verschiedenster privater Probleme (mehrfache Bypass-Operationen des Vaters bzw. Ermordung der Mutter der Lebensgefährtin des Steuerpflichtigen) dazu gekommen sei, dass der Bw. die Zahllasten aus dem Jahr 2001 nicht der Finanzverwaltung angezeigt habe. Es sei seitens des Bw. niemals das Bestreben vorgelegen, diese Taten vorsätzlich zu begehen. Die Selbstanzeige gemäß § 29 FinStrG sei bereits vor Beginn der finanzbehördlichen Nachschau erstattet worden. Weiters seien anlässlich der finanzbehördlichen Nachschau sämtliche Belege sowie Kontoblätter für das Jahr 2001, Journale für das Jahr 2001, Umsatzsteuervoranmeldungen für den Zeitraum Jänner bis November 2001 vorgelegt worden. Dazu sei vom Prüfer im Prüfungsbericht festgehalten worden, dass die Umsatzsteuervoranmeldungsdaten anhand nachträglich aufgebuchter Unterlagen erstellt worden seien. Laufende Aufzeichnungen seien nicht vorhanden gewesen.

Im Zuge der Prüfung seien für den Prüfungszeitraum die einzelnen monatlichen Zahllasten ermittelt worden und ein Betrag von S 336.173,09 (€ 24.430,64) zur Vorschreibung gelangt.

Eine Umsatzsteuervorauszahlung Dezember 2001 sei nicht erfolgt.

Am 4. März 2002 sei der Finanzbehörde eine mit 13. Februar 2002 datierte Eingabe nachstehenden Inhalts übermittelt worden. Am 13. Februar 2002 sei durch den Bw. eine Selbstanzeige gemäß § 29 FinStrG wegen Nichtabgabe der Umsatzsteuervoranmeldungen für den Zeitraum Jänner bis November 2001 erstattet worden.

Im Zuge einer danach durchgeführten Umsatzsteuersonderprüfung seien sämtliche Unterlagen betreffend die Buchhaltung Jänner bis November 2001 vorgelegt worden. Das Ergebnis der Umsatzsteuersonderprüfung entspreche den Umsatzsteuervoranmeldungen, die sich aufgrund der Belege ergeben hätten.

Zur Nichtabgabe der Umsatzsteuervoranmeldungen sei es vor allem dadurch gekommen weil der Bw. im Zeitraum 2000 und 2001 verschiedenste private Probleme gehabt habe; u.a. sei die Mutter der Lebensgefährtin des Bw. auf offener Straße durch deren Ehemann ermordet worden, der Bw. und seine Lebensgefährtin seien durch den Mörder auch persönlich bedroht worden. All diese Umstände seien für den Bw. sehr belastend gewesen – er sei dadurch privat wie auch beruflich vollkommen aus dem Gleichgewicht geworfen worden.

Es bestehe das ehrliche Bestreben des Bw., seine Agenden wieder zu regeln.

Nach Feststellung des Spruchsenates sei eine unmittelbare Entrichtung des zur Vorschreibung gelangten Nachforderungsbetrages nicht erfolgt.

Am 8. Juli 2002 wäre die Umsatzsteuererklärung 2001 eingereicht worden, in welcher nunmehr eine Zahllast an Umsatzsteuer in Höhe von S 254.699,00 (€ 18.509,70) ausgewiesen worden sei, welche auch im Bescheid vom 30. Juli 2002 aufscheine. Die Differenz zum Ergebnis der Umsatzsteuersonderprüfung sei anlässlich der Buchung des Bescheides dem Abgabenkonto des Bw. gutgebracht worden.

Für das Kalenderjahr 2002 seien nach dem Datenbestand Umsatzsteuervorauszahlungen ebenfalls nicht entrichtet worden.

Am 3. Februar 2003 sei eine abgabenbehördliche Prüfung betreffend die Jahre 1999 bis 2001 und eine Umsatzsteuernachschau für 2002 begonnen worden.

Bei dieser Prüfung seien folgende finanzstrafrechtlich relevante Feststellungen getroffen worden.

Unter Textziffer 14 und 15 des Betriebsprüfungsberichtes seien nicht anzuerkennende Vorsteuern und Umsatzsteuer für nicht erfasste Erlöse in den Jahren 2001 und 2002 festgestellt worden, und zwar für 2000 in Höhe von S 107.940,00 (€ 7.844,30) und für 2001 in Höhe von S 52.920,00 (€ 3.845,84) (für nicht anerkannte Vorsteuer) und € 108,41 für nicht erfasste Erlöse.

Unter Textziffer 16 des Betriebsprüfungsberichtes sei betreffend den Nachschauzeitraum 2002 eine Zahllast in Höhe von € 28.260,10 ermittelt worden, nach der am 21. April 2004 eingereichten Umsatzsteuererklärung 2002 betrage die Zahllast jedoch nur € 26.100,35.

Dieser Betrag finde sich auch im Umsatzsteuerbescheid vom 1. Juli 2004.

Mit Bescheid und Verständigung vom 5. September 2003 habe die Finanzstrafbehörde gegen den Bw. wegen des Verdachtes der Finanzvergehen nach § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG und § 49 Abs. 1 lit. a FinStrG das Finanzstrafverfahren eingeleitet (Zustellung am 20. September 2003).

Aus dem Strafact sei ersichtlich, dass der Bw. im November 2000 bereits wegen Nichtentrichtung der Umsatzsteuervorauszahlungen Jänner bis Juni 1997 beanstandet worden sei. Am 17. Oktober 2003 sei von der Verteidigerin gegen den Einleitungsbescheid Beschwerde erhoben worden, welche nach Vorlage an die Finanzstrafbehörde zweiter Instanz im Juni 2004 zurückgezogen worden sei. In dieser Eingabe wäre gegen die Subsumierung des gesamten Sachverhaltes unter das Tatbild des § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG aufgetreten worden. Es sei für den Zeitraum der Umsatzsteuersonderprüfung auf die Selbstanzeige verwiesen und eine (aus dem Datenbestand nicht nachvollziehbare) Zahlungserleichterung behauptet worden. Weiters werde ausgeführt, dass sich der Bw. selbst um die Buchführung gekümmert und nur einmal im Jahr die Leistungen des Steuerberaters zur Erstellung einer Jahreserklärung in Anspruch genommen habe. Er sei daher auch der Meinung gewesen, dass er seinen Verpflichtungen mit der Abgabe der Jahreserklärung nachkommen würde.

Zu den Prüfungsergebnissen werde ausgeführt, dass die Nichterfassung von Bareinzahlungen als Erlös auf Irrtümer bei der Erstellung der Buchhaltung zurückzuführen sei. Die Aberkennung der Vorsteuer aus Rechnungen A. sei dadurch bedingt, dass es nicht gelungen sei, die Betriebsprüfung von der tatsächlichen Leistungserbringung des Rechnungsausstellers und dem erfolgten Zahlungsfluss zu überzeugen.

Hierzu werde auf folgende Ungereimtheiten verwiesen:

Nach den Ausführungen in Textziffer 15 würden sich für den Zeitraum 1. Februar 2000 bis 27. April 2001 in regelmäßigen, ungefähr monatlichen Abständen Eingangsrechnungen A. finden. Bei der Umsatzsteuersonderprüfung hätten sich in den Unterlagen jedoch keine entsprechenden Eingangsrechnungen gefunden. Nach dem Prüfungsbericht sei Herr A. seit der Begehung der Straftat im Mai 2001 flüchtig, nach den Ausführungen der Verteidigung habe A. seine geschiedene Gattin im Jahr 2000 ermordet. Für die Umsatzsteuervorauszahlungen sei auf eine Selbstanzeige vom 3. Februar 2003 (deren Erstattung nicht angezweifelt werde, obwohl sie die in dem Spruchsenat vorliegenden

Verwaltungsakten nicht enthalten sei) verwiesen und es werde eine (aus dem Datenbestand nicht nachvollziehbare) Zahlungserleichterung behauptet.

Nach Zitierung der wesentlichen Gesetzesbestimmungen stellte der Spruchsenat fest, dass den Selbstanzeigen mangels entsprechender Entrichtung im Sinne des § 29 Abs. 2 FinStrG eine strafbefreiende Wirkung nicht zukomme.

Die Annahme, dass im Zeitraum zwischen der Umsatzsteuersonderprüfung und der Abgabe der Umsatzsteuerjahreserklärungen 2000 und 2001 (unter Ausnützung der gegebenen Sachlage) zum Zwecke der Steuerersparnis Manipulationen stattgefunden hätten, widerspreche nicht den logischen Denkgesetzen.

Für ein vorsätzliches Handeln im Sinne des § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG habe der Spruchsenat keine ausreichenden Anhaltspunkte gefunden.

Das Verhalten des Bw. erfülle die vom Gesetz vorgegebenen Tatbilder in objektiver und subjektiver Hinsicht und es sei daher mit einem Schuldspruch vorzugehen gewesen.

Bei der Strafbemessung sah der Spruchsenat als mildernd die finanzstrafrechtliche Unbescholtenheit des Bw., als erschwerend hingegen keinen Umstand an.

Gegen dieses Erkenntnis des Spruchsenates richtet sich die vorliegende fristgerechte Berufung vom 21. Juli 2006, welche nach Mängelbehebung vom 3. August 2006 auch als formgerecht anzusehen ist.

Zum Nichterscheinen zur mündlichen Verhandlung vor dem Spruchsenat wird vorgebracht, dass der Bw. wegen dringender privater Angelegenheiten nicht zum Termin der mündlichen Verhandlung erscheinen habe können, weswegen die Verteidigerin die Vertagung telefonisch beim Vorsitzenden des Spruchsenates beantragt habe und ihr diese auch zugesagt worden sei, weswegen weder der Bw. noch seine Verteidigerin erschienen wären.

Weiters werde um Aufklärung des Widerspruches im Erkenntnis des Spruchsenates ersucht, dass im ersten Absatz der Entscheidungsgründe angeführt werde, dass das Finanzstrafregister keine Eintragungen enthalte, während auf Seite 5 aber angeführt werde, dass der Straftat sehr wohl eine Beanstandung enthalte. Auch werde um Erklärung ersucht, aus welchen Schreiben hervorgehe, dass die Ermordung von Frau A. im Jahr 2000 und nicht wie richtig im Jahr 2001 stattgefunden habe.

Es werde nicht in Abrede gestellt, dass die Verpflichtung zur Abgabe von Umsatzsteuervoranmeldungen durch den Bw. nicht eingehalten wurde.

Aus all diesen Feststellungen allerdings die Annahme abzuleiten, dass der Bw. diese Handlungen nur zum Zwecke der Manipulation durchgeführt habe, sei aber sicher nicht richtig.

Alle die vom Bw. angegebenen persönlichen Umstände, sprich die Summe der Ereignisse, die für ihn selbst extrem belastend gewesen seien, seien richtig und hätten auch tatsächlich stattgefunden. Es dürfe auch darin, dass das Verhalten des Bw. zum Teil gemäß § 49 Abs. 1 lit. a FinStrG beurteilt worden sei, die Bestätigung gesehen werden, dass auch die Behörde diese Umstände sehr wohl richtig einschätze.

In der durch die Behörde durchgeführten Beurteilung seien folgende Überlegungen nicht berücksichtigt worden:

Durch den Bw. seien für die die Umsatzsteuersonderprüfungen betreffenden Zeiträume Selbstanzeigen gemäß § 29 FinStrG erstattet worden. Der Gedanke einer Selbstanzeige sei doch wohl, dem Bw. die Chance zu geben, ein nicht korrektes Verhalten wieder zu korrigieren. Beim Bw. hätten die durch die Behörde durchgeführten Prüfungen Erfolg gezeigt, sodass aus dem Steuerkonto des Bw. ersichtlich sei, dass zum Beispiel im Jahr 2005 und 2006 jede Umsatzsteuerzahllast pünktlich gemeldet und entrichtet worden sei.

Selbstanzeigen seien wie erwähnt erstattet worden, weiters habe es mehrere Zahlungserleichterungsansuchen und mündliche Vorsprachen des Bw. bei der Abgabeneinhebung des Finanzamtes gegeben, im Zuge derer auch über die Entrichtung des Rückstandes, der durch die Festsetzungen entstanden sei, entschieden worden wäre. Als Ergebnis dieser regelmäßigen Besprechungen und Schreiben sei es mit Datum 27. Mai 2004 zu einem außergerichtlichen Ausgleich gekommen. In diesem Ausgleich sei festgelegt worden, dass durch die Leistung einer Ausgleichszahlung von € 45.000,00 das Konto zu den festgelegten Bedingungen als ausgeglichen gelte. Die Zahlung sei auch durch den Bw. geleistet worden.

Gemäß § 29 FinStrG solle der Steuerpflichtige den durch sein Verhalten entstandenen Schaden gutmachen, was durch die Bezahlung auch zum Teil geschehen sei. Es werde daher um Anrechnung des als Schadensgutmachung bezahlten Betrages von € 45.000,00 auf die Rückstände, die gemäß § 49 Abs. 1 lit. a FinStrG beurteilt worden seien, ersucht.

Zu den von der Betriebsprüfung zu den Jahren 2000 und 2001 gemachten Feststellungen betreffend Herrn A. werde ersucht, folgendes zu berücksichtigen:

Die Steuerberaterin und Verteidigerin des Bw. habe in ihrer Ausbildung den Grundsatz gelernt, dass keine Buchung ohne Beleg erfolgen dürfe. Die Behörde werde aus ihrer langjährigen

Praxis sicher wissen, dass es immer wieder Steuerpflichtige gebe, die Unterlagen zuerst nicht vollständig zur Verfügung stellen und daher einzelne Belege nachreichen würden. In solchen Fällen verbuche die Steuerberaterin die Belege derart, dass deutlich erkennbar sei, dass diese nachgereicht worden seien. Dies sei auch in diesem Fall geschehen. Es werde bemerkt, dass der Bw. noch mehrere andere Belege nachgebracht habe, die ebenfalls nachgebucht und in dieser Form auch durch die Betriebsprüfung akzeptiert worden seien. Der Bw. dürfte die Belege nicht einheitlich abgelegt haben.

Der Bw. habe sämtliche seiner Ausgaben in bar getätigt. In seiner Branche sei es üblich, sofort und in bar zu bezahlen.

Aus Sicht des Bw. sei es als sozialadäquat anzusehen, dass die Zahlung der Lieferanten in dieser Form stattfinde. Er hätte sonst innerhalb der Branche und gegenüber Konkurrenten Nachteile zu befürchten gehabt.

Die abgerechneten Leistungen seien durch Herrn A. erbracht und die entsprechenden Nachweise seien durch den Bw. auch gegenüber der Betriebsprüfung bereits vorgebracht worden. Herr A. sei der Schwiegervater "in spe" des Bw. gewesen und der Bw. habe ihm gegenüber eine erhöhte Vertrauensbasis gehabt. Dennoch habe er zum Nachweis, dass Herr A. auch tatsächlich als Unternehmer tätig gewesen sei, einen Beweis über seine Gewerbeberechtigung sowie einen (wie sich später herausstellte) gefälschten oder alten Nachweis über seine Steuernummer erbracht. Außerdem sei er der Meinung gewesen, dass (nach Aussage der Tochter von Herrn A.) dieser seine Steuern abführen würde. Die Rechnungen seien deshalb nicht anerkannt worden, da die Höhe der fakturierten Beträge nicht vollkommen schlüssig im Zusammenhang mit den Leistungsnachweisen übereinstimmten. Der Bw. hätte bei der Schlussbesprechung diese Nachweise aufklären sollen. Dazu sei es aber leider nicht gekommen, da der Bw. mit einem Knöchelbruch im Krankenhaus gelegen sei und deshalb auch operiert hätte werden müssen. Die Verteidigerin sei mit der Prüferin übereingekommen, die Prüfung abzuschließen, da es nicht sicher gewesen sei, wann der Bw. wieder aus dem Krankenhaus entlassen werden würde. Zu einem Rechtsmittel gegen den Prüfbericht sei es deshalb nicht gekommen, da der Bw. – nachdem er das Prüfungsergebnis erfahren hatte – nicht sicher gewesen sei, ob er den Betrieb überhaupt weiterführen würde.

Bezüglich des durch den Vorsteuerabzug entstandenen Mehrergebnisses werde daher um Ausscheiden dieser Beträge aus der Bemessung der für die Strafe relevanten Grundlage ersucht.

Zu dem laut Betriebsprüfung nicht erfassten Erlösen des Jahres 2002 sei folgendes festzuhalten:

Der Bw. habe die Buchhaltung immer selbst vorbereitet und er habe hier immer einerseits den Einzahlungsbeleg des Klienten sowie die dazu gehörige Rechnung beigelegt. Bei den Teilzahlungen der Firmen F. und R. sei es passiert, dass hier keine Rechnungen, sondern nur der Einzahlungsbeleg beigelegt gewesen sei. Diese Einzahlung sei fälschlicherweise als Bareinlage und nicht als Erlös verbucht worden. Es liege hier keinesfalls Vorsatz oder Fahrlässigkeit vor. Im Zuge des Verbuchens seien die Vermerke übersehen worden (was ein Versehen gewesen sei). Dieser Umstand sei im Zuge der Betriebsprüfung bemerkt und korrigiert worden. Der Bw. habe diesen Umstand keinesfalls verschleiern wollen. Es sollte jedoch auch die Aufgabe einer Überprüfung sein, solche Fälle zu finden und zu beanstanden.

Es werde daher ersucht, das Mehrergebnis aus diesen Rechnungen in Höhe von € 908,41 ebenfalls aus der Bemessung auszuschneiden.

Zusammengefasst werde daher beantragt, die nicht klaren Feststellungen aufzuklären, den Betrag von € 45.000,00 als Schadensbegrenzung zu berücksichtigen, die Ausscheidung der Vorsteuern des Falles A. aus der für die Strafbemessung relevanten Grundlage und zu überprüfen, ob die irrtümlich nicht erfassten Erlöse tatsächlich in die Bemessungsgrundlage miteinbezogen werden sollten.

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 § 49 Abs. 1 lit. a FinStrG macht sich einer Finanzordnungswidrigkeit schuldig, wer vorsätzlich Abgaben, die selbst zu berechnen sind, Vorauszahlungen an Umsatzsteuer oder Vorauszahlungen an Abgabe von alkoholischen Getränken nicht spätestens am 5. Tag nach Fälligkeit entrichtet oder abführt, es sei denn, dass der zuständigen Abgabenbehörde bis zu diesem Zeitpunkt die Höhe des geschuldeten Betrages bekannt gegeben wird; im übrigen ist die Versäumung eines Zahlungstermines für sich allein nicht strafbar.

Gemäß § 29 Abs. 1 FinStrG wird derjenige, der sich eines Finanzvergehens schuldig gemacht hat insoweit straffrei, als er seine Verfehlung der zur Handhabung der verletzten Abgaben- und Monopolvorschriften zuständigen Behörde oder einer sachlich zuständigen Finanzstrafbehörde darlegt (Selbstanzeige). Eine Selbstanzeige ist bei Betretung auf frischer Tat ausgeschlossen.

Abs. 2: War mit einer Verfehlung eine Abgabenverkürzung oder ein sonstiger Einnahmenausfall verbunden, so tritt die Straffreiheit nur insoweit ein, als der Behörde ohne Verzug die für die Feststellung der Verkürzung oder des Ausfalls bedeutsamen Umstände offengelegt und die sich daraus ergebenden Beträge, die

der Anzeiger schuldet oder für die er zur Haftung herangezogen werden kann, den Abgaben- oder Monopolvorschriften entsprechend entrichtet werden. Werden für die Entrichtung Zahlungserleichterungen gewährt, so darf der Zahlungsaufschub "zwei Jahre" nicht überschreiten; diese Frist beginnt bei selbst zu berechnenden Abgaben (§§ 201 und 202 BAO) mit der Selbstanzeige, in allen übrigen Fällen mit der Bekanntgabe des Betrages an den Anzeiger zu laufen (BGBl 1985/571 ab 1986)

Abs. 3: Straffreiheit tritt nicht ein,

a) wenn zum Zeitpunkt der Selbstanzeige Verfolgungshandlungen (§ 14 Abs. 3) gegen den Anzeiger, gegen andere an der Tat Beteiligt oder gegen Hehler gesetzt waren,

b) wenn zum Zeitpunkt der Selbstanzeige die Tat bereits ganz oder zum Teil entdeckt und dies dem Anzeiger bekannt war oder die Entdeckung einer Tat, durch die Zollvorschriften verletzt wurden, unmittelbar bevorstand und dies dem Anzeiger bekannt war, oder

c) wenn bei einem vorsätzlich begangenen Finanzvergehen die Selbstanzeige anlässlich einer finanzbehördlichen Nachschau, Beschau, Abfertigung oder Prüfung von Büchern oder Aufzeichnungen nicht schon bei Beginn der Amtshandlung erstattet wird.

Abs. 5: Die Selbstanzeige wirkt nur für die Personen, für die sie erstattet wird.

Gemäß § 98 Abs. 3 FinStrG hat die Finanzstrafbehörde unter sorgfältiger Berücksichtigung der Ergebnisse des Verfahrens nach freier Überzeugung zu beurteilen, ob eine Tatsache erwiesen ist oder nicht; „bleiben Zweifel bestehen, so darf die Tatsache nicht zum Nachteil des Beschuldigten oder der Nebenbeteiligten als erwiesen angenommen werden.“

Zunächst ist zu den Berufungsausführungen dahingehend, dass die mündliche Verhandlung vor dem Spruchsenat zu Unrecht in Abwesenheit des Beschuldigten gemäß § 126 FinStrG stattgefunden habe, zumal der Vorsitzende des Spruchsenates gegenüber der Verteidigerin telefonisch eine Terminverlegung in Aussicht gestellt habe, auszuführen, dass der Bw. schon deswegen in seinem Recht auf Parteiengehör nicht verletzt ist, da er im Berufungsverfahren vor dem unabhängigen Finanzsenat umfassend die Möglichkeit des Parteiengehörs hatte und davon auch durch seine Verteidigerin Gebrauch gemacht hat.

Im Bezug auf Schuldspruch Punkt a) des angefochtenen Erkenntnis wegen Begehung einer Finanzordnungswidrigkeit gemäß § 49 Abs. 1 lit. a FinStrG beantragt der Bw. in der gegenständlichen Berufung die Anrechnung der aufgrund eines mit der Abgabenbehörde am 27. Mai 2004 abgeschlossenen außergerichtlichen Ausgleiches erfolgten Zahlungen in Höhe von € 45.000,00 auf die Rückstände, die gemäß § 49 Abs. 1 lit. a FinStrG beurteilt wurden.

Unbestritten ist im gegenständlichen Fall, dass der Bw. für alle vom Schuldspruch Punkt a) des angefochtenen Erkenntnis des Spruchsenates umfassten Monate die Umsatzsteuervorauszahlungen weder bis zum fünften Tag nach Fälligkeit gemeldet noch entrichtet hat. Wie aus dem angefochtenen Spruchsenatserkenntnis zutreffend ersichtlich ist, erfolgte die erstmalige Offenlegung der Besteuerungsgrundlagen betreffend

Umsatzsteuervorauszahlungen für die Monate Jänner 1999 bis Dezember 2000 durch Abgabe der Umsatzsteuerjahreserklärungen 1999 und 2000, mit welchen die Nichtoffenlegung und Nichtentrichtung der Umsatzsteuervorauszahlungen für diese Jahre dargelegt wurde. Insoweit und auch in Bezug auf die rechtzeitig vor Beginn einer Umsatzsteuersonderprüfung für den Zeitraum Jänner bis November 2001 erfolgte Selbstanzeige vom 13. Februar 2002 (dem Prüfer überreicht am 14. Februar 2002) wird auf die unbedenklichen Ausführungen des Spruchsenates verwiesen. Unstrittig ist insoweit, dass für diese Zeiträume rechtzeitige und ordnungsgemäße Selbstanzeigen im Sinne des § 29 FinStrG abgegeben wurden. Zutreffend wird dazu auch im erstinstanzlichen Erkenntnis ausgeführt, dass es entsprechend der Bestimmung des § 29 Abs. 2 FinStrG für die Erlangung der strafbefreienden Wirkung dieser Selbstanzeigen an einer den Abgabenvorschriften entsprechenden Entrichtung mangelte.

Von einer den Abgabenvorschriften entsprechenden Entrichtung im Sinne des § 29 Abs. 2 FinStrG ist nämlich nur dann auszugehen, wenn die im Rahmen der Selbstanzeige offen gelegten Umsatzsteuervorauszahlungen unverzüglich bzw. die aufgrund der Selbstanzeige in Form der Abgabe von Umsatzsteuerjahreserklärungen bescheidmäßig festgesetzten Beträge jedenfalls innerhalb der Zahlungsfrist gemäß § 210 Abs. 4 BAO entrichtet wurden oder zumindest aufgrund von bis zu diesen Terminen rechtzeitig gestellten Zahlungserleichterungsansuchen ein zwei Jahre nicht übersteigender Zahlungsaufschub gewährt wurde und eine Entrichtung der selbst angezeigten Beträgen entsprechend der gewährten Zahlungserleichterung erfolgt ist. Eine derartige den Abgabenvorschriften entsprechende Entrichtung ist im gegenständlichen Fall zu keiner der genannten Selbstanzeigen erfolgt. Dies wurde in der gegenständlichen Berufung auch nicht behauptet. Die im Rahmen des außergerichtlichen Ausgleiches nach Eintritt der Vollstreckbarkeit und Ausfertigung eines Rückstandsausweises letztlich erfolgte Zahlung eines Betrag von € 45.000,00 stellt eine Schadensgutmachung dar, welche im Rahmen der Milderungsgründe zu Unrecht bei der erstinstanzlichen Strafbemessung keine Berücksichtigung fand. Es war daher bei der Strafbemessung durch den Berufungssenat von einer mittlerweile erfolgten vollen Schadensgutmachung durch den Bw. auszugehen.

Im Bezug auf die in der Berufung angesprochene Selbstanzeige vom 3. Februar 2003, welche grundsätzlich rechtzeitig vor Beginn der Betriebsprüfung für die Jahre 1999 bis 2001 und der Umsatzsteuernachschau für den Zeitraum Jänner bis Dezember 2002 erfolgt ist und welche als Beilage 2 der gegenständlichen Berufung angeschlossen wurde, ist ergänzend zu den Feststellungen des Spruchsenates auszuführen, dass im Rahmen dieser Selbstanzeige eine Offenlegung der für die Feststellung der Verkürzung und des Ausfalles bedeutsamen Umstände für die Monate Februar bis Dezember 2002, welche vom erstinstanzlichen

Schuldspruch umfasst sind, nicht erfolgt ist. In dieser Selbstanzeige wird ausgeführt, dass der Bw. für den Zeitraum Jänner bis Dezember 2002 keine auf eine Umsatzsteuerzahllast entfallende Zahlungen getätigt habe und die Unterlagen für den Zeitraum 2002 der Steuerberaterin durch den Bw. innerhalb dieser Woche zur Verfügung gestellt worden sei und die Steuerberaterin daher davon ausgehe, dass der Abgabenbehörde die Höhe der Zahllast für das Jahr 2002 bis spätestens Ende nächster Woche (bezogen auf das Selbstanzeigedatum 3. Februar 2003) bekannt gegeben werden könne. Dieser angesprochenen Selbstanzeige kann daher schon aufgrund der nicht unverzüglich erfolgten Offenlegung der Besteuerungsgrundlagen eine strafbefreiende Wirkung nicht zukommen. Zudem ist in weiterer Folge auch eine den Abgabenvorschriften entsprechende Entrichtung im Sinne des § 29 Abs. 2 FinStrG nicht erfolgt.

Wenn der Bw. in der gegenständlichen Berufung ausführt, dass der Gedanke einer Selbstanzeige wohl darin bestehe, dem Steuerpflichtigen die Chance zu geben, ein nicht korrektes Verhalten wieder zu korrigieren und beim Bw. die durch die Behörde durchgeführten Prüfungen einen Erfolg insoweit gezeitigt hätten, dass er beispielsweise in den Jahren 2005 und 2006 jede Umsatzsteuerzahllast pünktlich gemeldet und auch bezahlt habe, so ist dem zu entgegnen, dass auch dieser Umstand des zwischenzeitigen Wohlverhaltens des Bw. nach längerem Zurückliegen der Tathandlungen bei der Strafbemessung durch den Berufungssenat als mildernd zu berücksichtigen war. Wie jedoch bereits unter Verweis auf die Bestimmung des § 29 FinStrG ausgeführt, ist für die Erlangung der strafbefreienden Wirkung einer Selbstanzeige erforderlich, dass die in der zitierten Gesetzesbestimmung geforderten Voraussetzungen insgesamt erfüllt sind. Wie oben ausgeführt, sind jedoch im gegenständlichen Fall diese Voraussetzungen nicht erfüllt.

Dem Schuldspruch Punkt b) des angefochtenen Erkenntnisses des Spruchsenates liegen die Feststellungen einer mit Bericht vom 18. März 2003 abgeschlossenen Betriebsprüfung für den Zeitraum 1999 bis 2001 unter den Textziffern 14 und 15 zugrunde.

Unter Textziffer 14 des genannten Betriebsprüfungsberichtes wurden Vorsteuern für die Jahre 2001 und 2002 für Fremdleistungsaufwand betreffend Herrn A. in Höhe von S 107.940,00 (€ 7.844,30) für das Jahr 2000 und in Höhe von S 52.920,00 (€ 3.845,84) für 2001 mit der Begründung nicht anerkannt, dass es sich offensichtlich um Scheinrechnungen handle. Dazu wird seitens der Betriebsprüfung ausgeführt, dass am 20. Februar 2002 beim Bw. eine Umsatzsteuersonderprüfung für den Zeitraum Jänner bis November 2001 stattgefunden habe und zu diesem Stichtag für den gesamten Prüfungszeitraum keine Eingangsrechnungen von Herrn A. vorhanden gewesen seien. Diese seien jedoch datiert vom 1. Februar 2000 bis

27. April 2001 in regelmäßigen ca. monatlichen Abständen. Ein Zahlungsfluss habe ebenfalls nicht nachgewiesen werden können, da die Bezahlungen angeblich ausschließlich in bar stattgefunden hätten. Eine Befragung des Herrn A. sei jedenfalls nicht möglich gewesen, da dieser nach Begehung eines strafrechtlichen Deliktes im Mai 2001 untergetaucht sei. Auf den Rechnungen befänden sich weder eine genaue Leistungsbeschreibung noch ein Leistungszeitraum (Formalerfordernis des § 11 UStG 1998). Dazu wird in der gegenständlichen Berufung ausgeführt, dass die Herrn A. betreffenden Belege erst dann durch die Steuerberaterin in die Buchhaltung aufgenommen worden seien, als die entsprechenden Belege und Unterlagen den durch den Bw. der Steuerberaterin nachgereicht worden seien. Dass die entsprechenden Zahlungen in bar gelaufen seien, sei in dieser Branche durchaus üblich. Die abgerechneten Leistungen seien durch Herrn A. auch tatsächlich erbracht worden und entsprechende Nachweise gegenüber der Betriebsprüfung vorgebracht worden. Die Rechnungen seien jedoch deshalb nicht anerkannt worden, da die Höhe der fakturierten Beträge nicht vollkommen schlüssig mit den vorgelegten Leistungsnachweisen übereingestimmt hätten. Eine Aufklärung dieser Ungereimtheiten im Rahmen der Schlussbesprechung habe aufgrund eines Krankenhausaufenthaltes des Bw. nicht erfolgen können. Der gegenständlichen Berufung wurde beigelegt eine Aufstellung der Leistungen des Herrn A. und Kopien von Kontoauszügen des Bw. über im zeitlichen Zusammenhang erfolgte Barabhebungen.

Im Rahmen der mündlichen Verhandlung vor dem unabhängigen Finanzsenat brachte die Steuerberaterin und Verteidigerin des Bw. vor, dass diese Eingangsrechnung nachträglich von ihrer Kanzlei gebucht und dies in der Buchhaltung auch kenntlich gemacht worden sei, in der vollen Überzeugung der durch Herrn A. tatsächlich an den Bw. erbrachten Leistungen und somit der Rechtmäßigkeit des Vorsteuerabzuges. Es werde daher in Abrede gestellt, dass der Bw. vorsätzlich unrichtige Steuererklärungen abgegeben habe.

Aufgrund des Berufungsvorbringens des Bw. im Zusammenhalt mit der durch seine Verteidigern in der mündlichen Berufungsverhandlung abgegebenen Rechtfertigung ist der unabhängige Finanzsenat zum Ergebnis gelangt, dass ein Nachweis dahingehend, dass den im Rahmen der Steuererklärungen der Jahre 2000 und 2001 geltend gemachten Vorsteuern aus Eingangsrechnungen des Herrn A. (Vater der Lebensgefährtin des Bw.) tatsächlich keine Leistungen zugrunde gelegen und diese Rechnungen daher als Scheinrechnungen anzusehen sind, nicht erbracht werden kann. Dazu ist auszuführen, dass Herr A. nach wie vor unbekannten Aufenthaltes und als Zeuge daher nicht heranziehbar war. Aufgrund der im Finanzstrafverfahren gegenüber dem Abgabenverfahren geänderten Beweislast (§ 98 Abs. 3 FinStrG) konnte daher seitens des Berufungssenates ein schuldhaft zu Unrecht geltend

gemachter Vorsteuerabzug durch Abgabe unrichtiger Umsatzsteuererklärungen 2000 und 2001 nicht erwiesen werden. Dies umso mehr als diese Steuererklärungen durch eine berufsmäßige Parteienvertreterin in Kenntnis der Sachlage erstellt wurden. Die Feststellungen der Betriebsprüfung hinsichtlich der Eingangsrechnungen des Herrn A. dahingehend, dass diese in formeller Hinsicht nicht dem § 11 des UStG entsprechen würden, da weder eine genaue Leistungsbeschreibung noch ein Leistungszeitraum vorhanden sei, gereicht dem Bw. insoweit ebenfalls nicht zum Nachteil, da diese Belege seitens der Steuerberatungskanzlei nachgebucht und in die betreffenden Umsatzsteuererklärungen 2000 und 2001 aufgenommen wurden. Der Bw. konnte daher insoweit auf die Tätigkeit einer qualifizierten berufsmäßigen Parteienvertreterin vertrauen, weswegen ihm ein schuldhaftes Verhalten diesbezüglich nicht anzulasten ist.

Unter Textziffer 15 des Betriebsprüfungsberichtes vom 18. März 2003 wird festgestellt, dass im Jahr 2001 in zwei Fällen erhaltene Anzahlungen (F. und R.) nicht der Umsatzbesteuerung unterzogen wurden und dadurch eine Verkürzung an Umsatzsteuer 2001 in Höhe von € 908,41 objektiv bewirkt worden sei. Dazu wird in der gegenständlichen Berufung ausgeführt, dass zu diesen Teilzahlungen der Steuerberaterin keine Rechnungen, sondern nur Einzahlungsbelege vorgelegt worden seien. Diese Einzahlungen seien fälschlicherweise als Bareinlage und nicht als Erlös verbucht worden. Im Zuge des Verbuchens seien die Vermerke von der Steuerberatungskanzlei übersehen worden, was später von der Betriebsprüfung bemerkt und korrigiert worden sei. Der Bw. selbst wollte durch diesen Umstand keineswegs Umsätze verschleiern und es sei ihm weder Vorsatz noch Fahrlässigkeit anzulasten. Aus diesem unwiderlegbaren Berufungsvorbringen ist abzuleiten, dass durch einen Buchungsfehler in der Steuerberatungskanzlei, welcher dem Bw. nicht anzulasten ist, Umsatzsteuer 2001 in Höhe von € 908,41 verkürzt wurde. Nach Ansicht des Berufungssenates liegt auch insoweit kein schuldhaftes Verhalten des Bw. vor.

Es war daher betreffend das Berufungsvorbringen zu Punkt b) des angefochtenen Erkenntnisses des Spruchsenates wegen Schuldspruch in Bezug auf Abgabenhinterziehung gemäß § 33 Abs. 1 FinStrG der Berufung Folge zu geben und insoweit mit Verfahrenseinstellung gemäß §§ 136, 157 FinStrG vorzugehen.

Aufgrund der teilweisen Verfahrenseinstellung war mit einer Strafneubemessung vorzugehen, im Zuge derer auf die derzeit eingeschränkte wirtschaftliche Situation des Bw. Rücksicht zu nehmen war und im Rahmen derer als mildernd seine finanzstrafrechtliche Unbescholtenheit, die mittlerweile erfolgte volle Schadensgutmachung und das lange Zurückliegen der Taten bei

zwischenzeitigem Wohlverhalten, als erschwerend hingegen der oftmalige Tatentschluss über einen Zeitraum von mehreren Jahren anzusehen war.

Unter Bedachtnahme auf diese Strafzumessungserwägungen erscheint die aus dem Spruch ersichtliche Strafe tat- und schuldangemessen.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, am 9. Jänner 2007