



UNABHÄNGIGER
FINANZSENAT

Außenstelle Klagenfurt
Finanzstrafsenat Klagenfurt 1

GZ. FSRV/0023-K/08

Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat als Finanzstrafbehörde zweiter Instanz hat durch das Mitglied des Finanzstrafsenates 1, HR Mag. O, in der Finanzstrafsache gegen E, S, T Strasse 63, wegen der Finanzvergehen der vorsätzlichen Abgabenhinterziehungen gemäß § 33 Abs. 2 lit. a und Finanzordnungswidrigkeiten gemäß § 51 Abs. 1 lit. a des Finanzstrafgesetzes (FinStrG) über die Berufung des Beschuldigten vom 11. Oktober 2008 gegen das Erkenntnis des Finanzamtes SV als Finanzstrafbehörde erster Instanz vom 11. August 2008, StrNr. 123, nach der am 4. November 2010 in Anwesenheit des Verteidigers, Dr. Klaus J. ML., Rechtsanwalt, der Amtsbeauftragten Mag. K, jedoch in Abwesenheit des Beschuldigten durchgeführten mündlichen Verhandlung

zu Recht erkannt:

I. Der Berufung des Beschuldigten wird teilweise Folge gegeben und die bekämpfte Entscheidung in Pkt. a) des Schuldspruches dahingehend abgeändert, dass dieser zu lauten hat:

E ist schuldig, er hat als abgabepflichtiger Unternehmer im Amtsbereich des Finanzamtes SV betreffend die Voranmeldungszeiträume Jänner bis Dezember 2005, Feber bis Dezember 2006 und Jänner 2007 unter Verletzung seiner Verpflichtung zur Einreichung von dem § 21 UStG 1994 entsprechenden Voranmeldungen eine Verkürzung von Vorauszahlungen an Umsatzsteuer in Höhe von insgesamt € 7.514,30 (2005: € 2.900,00; 2006: € 4.424,34 und Jänner 2007: € 190,00) bewirkt und dies nicht nur für möglich, sondern für gewiss gehalten und hiedurch Abgabenhinterziehungen nach § 33 Abs.2 lit.a FinStrG begangen.

Die bekämpfte Entscheidung wird daher in ihrem Strafausspruch dahingehend abgeändert, dass die gemäß § 33 Abs.5 iVm § 21 Abs.1 und 2 FinStrG über den Beschuldigten zu verhängende **Geldstrafe** auf

€ 2.000,00

(in Worten: Euro zweitausend)

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

sieben Tage

verringert werden.

Die Kosten des Verfahrens werden gemäß § 185 1 lit. a FinStrG auf € 200,00 verringert.

Entscheidungsgründe

Mit Erkenntnis vom 11. August 2008, StrNr. 123, hat das Finanzamt SV als Finanzstrafbehörde erster Instanz den Beschuldigten nach § 33 Abs. 2 lit. a und § 51 Abs. 1 lit. a FinStrG für schuldig erkannt, weil er im Amtsbereich des Finanzamtes vorsätzlich unter Verletzung der Verpflichtung zur Abgabe von dem § 21 des UStG 1994 entsprechenden Voranmeldungen, Verkürzungen von Umsatzsteuervorauszahlungen für die Voranmeldungszeiträume Jänner bis Dezember 2005 in Höhe von € 4.500,00, für Feber bis Dezember 2006 in Höhe von € 4.424,30 und Jänner 2007 in Höhe von € 600,00 bewirkt sowie vorsätzlich die Umsatzsteuer- und Einkommensteuererklärungen der Jahre 2003 bis 2005 nicht eingereicht hat.

Aus diesem Grund wurde über ihn gemäß § 33 Abs. 5 iVm. § 21 Abs. 1 und 2 FinStrG eine Geldstrafe in der Höhe von € 3.400,00 verhängt und für den Fall der Uneinbringlichkeit der Geldstrafe gemäß § 20 FinStrG eine Ersatzfreiheitsstrafe von 32 Tagen ausgesprochen.

Als mildernd wurden die bisherige Unbescholtenheit und das in der mündlichen Verhandlung am 14. Jänner 2008 abgelegte Tatsachengeständnis, als erschwerend das Zusammentreffen zweier strafbarer Tatbestände und der lange Deliktszeitraum gewertet.

Die Kosten des Strafverfahrens wurden gemäß § 185 Abs. 1 lit. a FinStrG pauschal mit € 340,00 bestimmt.

Gegen dieses Erkenntnis richtet sich die fristgerechte Berufung des Beschuldigten vom 11. Oktober 2008, wobei im Wesentlichen wie folgt vorgebracht wurde:

Die verhängte Geldstrafe sei zu hoch. Die tatsächlich erzielten Erlöse wären nicht so hoch gewesen.

Im Unternehmen des Bw. fand am 15. März 2007 eine abgabenbehördliche Prüfung durch das FA SV statt. Dabei musste der Prüfer mangels Vorlage eines entsprechenden Rechenwerkes die Umsatzsteuerbemessungsgrundlagen der Jahre 2005, 2006 und einschließlich den Umsatzsteuervoranmeldungszeitraum Jänner 2007 im Schätzungswege ermitteln und die Umsatzsteuerzahllasten festsetzen.

Die Entgelte (Umsatzerlöse) des Jahres 2005 (20%) wurden in Höhe von € 25.000,00 zzgl. 20% Umsatzsteuer in Höhe von € 5.000,00 festgesetzt. Davon wurden Vorsteuern in Höhe von € 500,00 abgezogen, sodass sich für das Jahr 2005 eine Umsatzsteuerzahllast iHv € 4.500,00 ergab.

Die Entgelte (Umsatzerlöse) des Jahres 2006 (20%) wurden in Höhe von € 36.000,00 zzgl. 20% Mehrwertsteuer in Höhe von € 7.200,00 festgesetzt. Vorsteuern wurden nicht zuerkannt, sodass sich für das Jahr 2006 eine Umsatzsteuerzahllast iHv € 7.200,00 ergab. Dieser strafbestimmende Wertbetrag reduzierte sich im Rechtsmittelverfahren aufgrund des Umsatzsteuerjahresbescheides vom 15. Mai 2008 für das Jahr 2005 auf den Betrag iHv € 4.424,30.

Für den Voranmeldungszeitraum Jänner 2007 wurden die Umsätze in Höhe von € 3.000,00 zzgl. 20% Mehrwertsteuer geschätzt. Vorsteuern wurden nicht zuerkannt, sodass sich für das Jahr 2006 eine Umsatzsteuerzahllast iHv € 600,00 ergab.

Der Berufungswerber führt in seiner Berufung im Wesentlichen aus, dass die Bemessungsgrundlagen für die Festsetzung der Umsatzsteuern zu hoch geschätzt und festgesetzt worden wären.

In der mündlichen Verhandlung vom 4. November 2010 führte der Verteidiger für den Beschuldigten ergänzend aus:

Sein Mandant arbeite mittlerweile bei der Tischlereifirma I und verdiene monatlich netto € 1.200,00. Er ist nunmehr unselbständig tätig und befindet sich heute auswärts auf Montage, wo er unabhkömmlich ist. Vorgelegt wurden eine Arbeitsbescheinigung vom 8. August 2010 und der Einkommensteuerbescheid des Jahres 2008 vom 17. Feber 2010.

Zur wirtschaftlichen Situation des Beschuldigten führte der Verteidiger aus, dass dem Beschuldigten aus seiner selbständigen Tätigkeit dieser Jahre Schulden in Höhe von insgesamt € 136.561,05 entstanden waren, welche nunmehr im Wege eines Schuldenregulierungsverfahrens zu bereinigen sein werden. Zum Beleg dafür wurde eine Gläubigerliste vorgelegt, aus welcher sich dieser Schuldenstand ergibt.

In der mündlichen Verhandlung wurden erstmals die Jahresabschlüsse 2006 und 2007 vorgelegt. Daraus ergibt sich, dass die Umsatzsteuerrestschuld für das Jahr 2006 in Höhe von € 4.532,30 höher ausgewiesen ist als die dem bisherigen Finanzstrafverfahren zugrunde gelegte Restschuld in Höhe von € 4.424,30.

Die Zahllast für das Wirtschaftsjahr 2007 beträgt demnach insgesamt € 2.324,64. Daraus ergibt sich für den strafrelevanten Voranmeldungszeitraum Jänner 2007 ein anteilig errechneter Verkürzungsbetrag in Höhe von € 193,00. Aus dem Jahresabschluss 2007 ergibt sich weiters, dass der Beschuldigte ab diesem Zeitraum Umsatzeinbußen hinnehmen musste, welche ihn schließlich zur Aufgabe seiner selbständigen, unternehmerischen Tätigkeit bewogen haben.

Der Verteidiger führte aus, dass im Hinblick auf das im erstinstanzlichen Verfahren abgelegte Tatsachengeständnis, lediglich die Höhe der verhängten Geldstrafe bekämpft werde.

Zur Entscheidung wurde erwogen:

Gemäß § 119 Abs.1 Bundesabgabenordnung (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 Abgabenerklärungen.

Gemäß § 51 Abs. 1 lit. a FinStrG macht sich einer Finanzordnungswidrigkeit schuldig, wer ohne hiedurch den Tatbestand eines anderen Finanzvergehens zu erfüllen, vorsätzlich eine abgabenrechtliche Anzeige-, Offenlegungs- oder Wahrheitspflicht verletzt. Die Finanzordnungswidrigkeit wird mit einer Geldstrafe bis zu € 5.000,00 geahndet.

Gemäß § 21 Abs. 1 UStG 1994 hatten im strafrelevanten Zeitraum die Unternehmer spätestens am 15. Tag (Fälligkeitstag) des auf den Kalendermonat (Voranmeldungszeitraum) zweitfolgenden Kalendermonates eine Voranmeldung beim zuständigen Finanzamt

einzureichen, in der die für den Voranmeldungszeitraum zu entrichtende Steuer (Vorauszahlung) selbst zu berechnen war. Die Voranmeldung galt als Steuererklärung.

Die Unternehmer hatten eine sich ergebende Vorauszahlung spätestens am Fälligkeitstag zu entrichten.

Wurde die nach Maßgabe der gesetzlichen Bestimmungen errechnete Vorauszahlung zur Gänze am Fälligkeitstag entrichtet oder ergab sich für einen Voranmeldungszeitraum keine Vorauszahlung, so entfiel ursprünglich laut § 1 einer Verordnung des Bundesministers für Finanzen, BGBl II 1998/206 die Verpflichtung zur Einreichung der Voranmeldung. Ab dem 1. Jänner 2003 galt Letzteres nur mehr für diejenigen Unternehmer, deren Umsatz im vorangegangenen Kalenderjahr die Summe von € 100.000,00 nicht überstiegen hatte. Abweichend von § 1 der Verordnung konnten Unternehmer, die Vorauszahlungen nicht vorschriftsmäßig entrichtet, Überschüsse nicht vorschriftsmäßig vorangemeldet oder die Aufzeichnungspflicht nicht erfüllt hatten, bescheidmäßig zur Einreichung von Voranmeldungen verpflichtet werden (hier nicht relevant).

Gemäß § 21 Abs.4 UStG 1994 wird der Unternehmer bzw. Abgabepflichtige nach Ablauf des Kalenderjahres zur Umsatzsteuer veranlagt, wobei er gemäß § 134 Abs.1 Bundesabgabenordnung bis Ende Juni des Folgejahres (Rechtslage ab 2003) entsprechende Steuererklärungen elektronisch einzureichen hatte.

Gemäß § 33 Abs.2 lit.a FinStrG macht sich stattdessen derjenige einer Abgabenhinterziehung schuldig, der vorsätzlich unter Verletzung der Verpflichtung zur Abgabe von dem obgenannten § 21 UStG 1994 entsprechenden Voranmeldungen eine Verkürzung von Umsatzsteuer (Vorauszahlungen oder Gutschriften) bewirkt und dies nicht nur für möglich, sondern für gewiss hält.

Dabei ist gemäß § 33 Abs.3 lit.b leg.cit. eine Abgabenverkürzung bewirkt, wenn die selbst zu berechnenden Abgaben (hier: Umsatzsteuervorauszahlungen) [bis zum jeweiligen Fälligkeitszeitpunkt] nicht entrichtet werden; ebenso sind Abgabenverkürzungen bewirkt, wenn die nicht bescheidmäßig festzusetzenden Umsatzsteuergutschriften zu Unrecht geltend gemacht worden sind (§ 33 Abs.3 lit.d leg.cit.).

Bedingt vorsätzlich handelt nach § 8 Abs. 1 FinStrG bereits 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 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.

Dem Referenten stehen der Strafbefehl, Str.L.Nr. 123, der Veranlagungsakt Steuernummer 099/0000 des Finanzamtes SV, sowie die in der mündlichen Verhandlung am 4.11.2010 erstmals vorgelegten Jahresabschlüsse 2006 und 2007, ein Auszug aus dem Abgabenkonto des Beschuldigten vom 2. November 2011, sowie die Gläubigerliste, welche für Zwecke des Schuldenregulierungsverfahrens erstellt wurde, zur Verfügung. Die Gesamtverbindlichkeiten des Beschuldigten betragen € 136.000,00. Daraus ergibt sich folgender Sachverhalt.

Der Bw. übte im Tatzeitraum den Beruf eines Tischlers selbständig aus. Für die Jahre 2003 bis 2005 reichte er keine Abgabenerklärungen ein. Die Umsatzsteuervoranmeldungen für die Voranmeldungszeiträume Jänner bis Dezember 2005, Februar bis Dezember 2006 und Jänner 2007 wurden nicht eingereicht und Zahllasten nicht entrichtet.

Aufgrund der vorliegenden Aktenlage geht der Referent von folgenden Verkürzungsbeträgen aus:

Die Umsatzerlöse des Jahres 2005 werden für Zwecke des Finanzstrafverfahrens anstatt bisher geschätzt in Höhe von € 25.000,00 auf eine Höhe von € 17.000,00 um etwa ein Drittel gekürzt, sodass sich bei einer Umsatzsteuerzahllast in Höhe von € 3.400,00 und anzuerkennenden Vorsteuern in Höhe von € 500,00 eine Restschuld in Höhe von € 2.900,00 ergibt. Im Jahr 2006 wird für Zwecke des Verfahrens von der – bisher bekannten – Umsatzsteuerzahllast in Höhe von € 4.424,30 ausgegangen (Umsatzsteuerbescheid vom 15.5.2008). Hinsichtlich des Umsatzsteuervoranmeldungszeitraumes Jänner 2007 wird von einem Verkürzungsbetrag in Höhe von € 190,00 (bisher: € 400,00) ausgegangen. Dieser Betrag entspricht anteilig der vom Beschuldigten für das Jahr 2007 bekannt gegebenen Zahllast.

Aufgrund der geständigen Verantwortung des Beschuldigten steht außer Streit, dass der Beschuldigte die im Spruch der Berufungsentscheidung angeführten Umsatzsteuervoranmeldungen weder beim Finanzamt eingereicht noch die entsprechenden Zahllasten bis zum Fälligkeitstag entrichtet hat.

Am Abgabenkonto des Beschuldigten spiegelt sich deutlich dessen wirtschaftlich prekäre unternehmerische Situation wider, welche schließlich dazu führte, dass der Beschuldigte seine unternehmerische Tätigkeit aufgegeben hat und nunmehr unselbständig erwerbstätig ist.

Der Beschuldigte hat sich offensichtlich in einem wirtschaftlichen Überlebenskampf befunden und war für ihn die Erfüllung anderer Pflichten und Aufgaben dringender als die Wahrnehmung abgabenrechtlicher Pflichten. Dabei hat der Beschuldigte bei Abwägung seiner Verpflichtungen jenen unternehmerischen Aufgaben ein höheres Maß an Bedeutung beigemessen, deren Wahrnehmung und Einhaltung er für das wirtschaftliche Überleben seines Unternehmens vorerst unabdingbar eingestuft hat.

Damit ist auch nicht von der Hand zu weisen, dass er mit dem Ziel, das finanzielle Überleben seines Unternehmens zu sichern, mit dem Plan gehandelt hat, in Anbetracht der schlechten wirtschaftlichen Lage des Unternehmens und des damit verbundenen finanziellen Engpasses durch die beständige Nichtentrichtung der Vorauszahlungen unter Nichteinreichung der Voranmeldungen vom Fiskus einen – auf den jeweiligen Voranmeldungszeitraum bezogen – bloß vorübergehende rechtswidrige Kredite zu erzwingen, welche später einmal beglichen werden sollten, in der Gesamtschau aber zu einer beständigen Entlastung des Unternehmens auf Kosten des Abgabengläubigers führen sollte, was auch eingetreten ist.

Damit hat der Beschuldigte insgesamt hinsichtlich der verfahrensgegenständlichen Fakten den Tatbestand der Abgabenhinterziehungen gemäß § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG in objektiver und subjektiver Hinsicht erfüllt.

Gleich verhält es sich mit der ihm angelasteten Nichtabgabe der Einkommen- und Umsatzsteuererklärungen des Jahres 2003 bis 2005, welche er zum Teil im Finanzstrafverfahren nachgereicht hat. Damit hat der Beschuldigte insgesamt hinsichtlich der nicht entsprechend den Abgabenvorschriften eingereichten Jahresabgabenerklärungen den Tatbestand der Finanzordnungswidrigkeit gemäß § 51 Abs. 1 lit. a FinStrG in objektiver und subjektiver Hinsicht erfüllt.

Diese Feststellungen finden ihre Deckung in der geständigen Verantwortung des Beschuldigten.

Zur Strafbemessung ist auszuführen:

Gemäß § 21 Abs. 1 ist über denjenigen, der durch eine Tat oder durch mehrere selbständige Taten mehrere Finanzvergehen derselben oder verschiedenen Art begangen hat und wird über diese Finanzvergehen gleichzeitig erkannt, auf eine einzige Strafe zu erkennen. Sehen die zusammentreffenden Strafdrohungen auch Freiheitsstrafen vor und wird auf diese

erkannt, so ist auch eine einzige Freiheitsstrafe zu verhängen. Die einheitliche Geldstrafe oder Freiheitsstrafe ist jeweils nach der Strafdrohung zu bestimmen, welche die höchste Strafe androht. Hängen die zusammentreffenden Strafdrohungen von Wertbeträgen ab, so ist für diese einheitliche Geldstrafe die Summe dieser Strafdrohungen maßgebend (Abs. 2 leg.cit.).

Gemäß § 23 Abs. 1 FinStrG ist Grundlage für die Strafbemessung zunächst die Schuld des Täters. Gemäß § 23 Abs. 2 und 3 FinStrG sind bei der Ausmessung der Strafe die Erschwerungs- und Milderungsgründe, soweit sie nicht schon die Strafdrohung bestimmen, gegeneinander abzuwägen und zusätzlich die persönlichen Verhältnisse und die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit des Täters zu berücksichtigen. Gemäß § 23 Abs.4 FinStrG ist bei Finanzvergehen deren Strafdrohung sich nach einem Wertbetrag richtet, die Bemessung der Geldstrafe mit einem ein Zehntel des Höchstmaßes der angedrohten Geldstrafe unterschreitenden Betrag zulässig, wenn besondere Gründe vorliegen.

Gemäß § 33 Abs. 5 FinStrG wird die Abgabenhinterziehung mit einer Geldstrafe bis zum Zweifachen des Verkürzungsbetrages in Höhe von € 7.514,30 geahndet. Der vom Gesetzgeber im gegenständlichen Fall angedrohte Strafraum beträgt daher bis zu € 15.028,60 (entspricht dem Zweifachen des Verkürzungsbetrages).

Hielten sich die Milderungs- und Erschwerungsgründe die Waage und lägen durchschnittliche persönliche und wirtschaftliche Verhältnisse beim Beschuldigten vor, ergäbe sich solcherart, ausgehend vom obigen Strafraum, unter Vornahme eines Abschlages um ein Drittel (€ 15.028,60 abzüglich € 5.000,00 = gerundet € 10.000,00) zwecks Berücksichtigung des bei den hier vorliegenden unterjährigen Abgabenhinterziehungen nach § 33 Abs.2 lit.a FinStrG im Vergleich zu solchen Abgabenhinterziehungen gemäß § 33 Abs.1 FinStrG tatbildimmanenten geringeren Unwertgehaltes der nur vorübergehenden Abgabenvermeidung ein Ausgangswert von etwa € 10.000,00.

Den wesentlichen Milderungsgründen der finanzstrafrechtlichen Unbescholtenheit, der geständigen Verantwortung, dem Umstand, dass er durch seine finanzielle schwierige Lage zu seinen Verfehlungen verleitet worden ist, stehen als erschwerend die Vielzahl der deliktischen Angriffe über zwei Jahre hinweg, sowie die Deliktskonkurrenz in Form der zusätzlich von ihm zu verantwortenden Finanzordnungswidrigkeit nach § 51 Abs.1 lit.a FinStrG gegenüber, sodass der Ausgangswert auf € 5.000,00 verringert werden kann.

Davon ist in Anbetracht der nunmehr äußerst angespannten Einkommenslage, ein weiterer Abschlag von drei Fünftel vorzunehmen, sodass sich gerundet zu Gunsten für den Beschuldigten eine Geldstrafe von € 2.000,00, das sind circa 13 % des angedrohten

Strafrahmens, als angemessen erweist. Besondere Berücksichtigung findet dabei auch der Umstand, dass der Beschuldigte seit 2008 seine unternehmerische Tätigkeit beendet hat und nunmehr unselbständig erwerbstätig ist.

Gleiches gilt auch für die Ausmessung der Ersatzfreiheitsstrafe, wobei der Umstand einer schlechten Finanzlage in diesem Zusammenhang ohne Belang ist, weil Ersatzfreiheitsstrafen gerade für den Fall der Uneinbringlichkeit von Geldstrafen auszusprechen sind.

Zum Vergleich wird darauf verwiesen, dass nach Spruchpraxis pro einer Geldstrafe von etwa € 8.000,00 (ohne Berücksichtigung eines Abschlages wegen schlechter wirtschaftlicher Verhältnisse beim zu Bestrafenden) eine Ersatzfreiheitsstrafe von einem Monat verhängt wird, sodass die Ersatzfreiheitsstrafe im gegenständlichen so gesehen entsprechend zu reduzieren war.

Die Verfahrenskosten gründen sich auf § 185 Abs. 1 lit. a FinStrG, wonach pauschal ein Kostenersatz im Ausmaß von 10 % der verhängten Geldstrafe, maximal aber ein Betrag von € 363,00 festzusetzen ist.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Klagenfurt am Wörthersee, am 5. November 2010