



Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat als Finanzstrafbehörde zweiter Instanz hat durch den Vorsitzenden Hofrat Dr. Karl Kittinger, das sonstige hauptberufliche Mitglied Oberrat Mag. Groschedl und die Laienbeisitzer Dr. Jörg Krainhöfner und Mag. Reinhard Fischill als weitere Mitglieder des Senates in der Finanzstrafsache gegen Herrn Bw. wegen der Finanzvergehen der fahrlässigen Abgabenverkürzung gem. § 34 und der Finanzordnungswidrigkeiten gem. § 49 Abs. 1 lit. a und § 51 Abs. 1 lit a des Finanzstrafgesetzes (FinStrG) über die Berufung des Beschuldigten vom 6. September 2002 gegen das Erkenntnis des Einzelbeamten des Finanzamtes für den 1. Bezirk Wien vom 16. Juli 2002 nach der am 25. März 2003 in Anwesenheit des Beschuldigten, des Amtsbeauftragten Hofrat Dr. Gerald Altenburger sowie der Schriftführerin Edith Madlberger durchgeführten mündlichen Verhandlung

zu Recht erkannt:

I. Der Berufung wird teilweise Folge gegeben und das angefochtene Erkenntnis im Schuldspruch Punkt b) in Bezug auf Einkommensteuer 1993 sowie im Ausspruch über die Strafe und die Kosten aufgehoben und im Umfang der Aufhebung in der Sache selbst erkannt:

Das Finanzstrafverfahren wegen des Verdachtes der Begehung der Finanzordnungswidrigkeit nach § 51 Abs. 1 lit. a FinStrG betreffend Einkommensteuererklärung 1993 wird gemäß §§ 136, 157 FinStrG eingestellt.

Gemäß § 34 Abs. 4 FinStrG, § 49 Abs. 2 FinStrG und § 51 Abs. 2 FinStrG, unter Bedachtnahme auf § 21 Abs. 1 und 2 FinStrG wird die **Geldstrafe** mit **€ 2.800,00** sowie gemäß § 20 FinStrG die für den Fall der Uneinbringlichkeit an deren Stelle tretende **Ersatzfreiheitsstrafe** mit **7 Tagen** festgesetzt.

Gemäß § 185 FinStrG werden die Kosten des Finanzstrafverfahrens mit € 280,-- neu bestimmt.

II. Im Übrigen wird die Berufung als unbegründet abgewiesen.

Entscheidungsgründe

Mit Erkenntnis des Finanzamtes für den 1. Bezirk in Wien als Finanzstrafbehörde erster Instanz vom 16. Juli 2002, Straf-Nr. XXX, wurde der Berufungswerber (Bw.) wegen des Finanzvergehens der fahrlässigen Abgabenverkürzung nach § 34 Abs. 1 FinStrG und der Finanzordnungswidrigkeiten nach § 49 Abs. 1 lit. a FinStrG und § 51 Abs. 1 lit. a FinStrG für schuldig erkannt, als Abgabepflichtiger

a) fahrlässig unter Verletzung abgabenrechtlicher Anzeige-, Offenlegungs- und Wahrheitspflichten, nämlich durch Einreichen der unzutreffend erstellten Einkommensteuererklärungen für die Veranlagungsjahre 1991 bis 1993 bewirkt zu haben, dass Einkommensteuer für die vorgenannten Jahre in Höhe von € 3.686,00 verkürzt festgesetzt wurde, sowie

b) vorsätzlich, ohne hiedurch den Tatbestand eines anderen Finanzvergehens zu erfüllen, eine abgabenrechtliche Anzeige-, Offenlegungs- und Wahrheitspflichten dadurch verletzt zu haben, dass er die Umsatz- und Einkommensteuererklärungen für die Veranlagungsjahre 1993 bis 1996 nicht (rechtzeitig) abgegeben hat, sowie

c) vorsätzlich Abgaben die selbst zu berechnen und abzuführen sind, nämlich Vorauszahlungen an Umsatzsteuer für die Voranmeldungszeiträume Jänner bis Dezember 1994 in Höhe von € 591,00, Jänner bis Dezember 1995 in Höhe von € 8.929,00, sowie Jänner bis Dezember 1997 in Höhe von € 8.573,00 nicht spätestens am 5. Tag nach Fälligkeit entrichtet und die Beträge auch nicht gemeldet zu haben.

Aus diesem Grund wurde über ihn gemäß § 49 Abs. 2 FinStrG eine Geldstrafe in Höhe von € 4.000,00 verhängt und für den Fall der Uneinbringlichkeit der Geldstrafe gemäß § 20 FinStrG eine Ersatzfreiheitsstrafe von 17 Tagen ausgesprochen.

Die Kosten des Strafverfahrens wurden gemäß § 185 FinStrG pauschal mit € 400,00 bemessen.

Gegen dieses Erkenntnis richtet sich die vorliegende frist- und formgerechte Berufung des Beschuldigten vom 6. September 2002, wobei im Wesentlichen wie folgt vorgebracht wurde: Eingangs sei festzuhalten, dass das Finanzamt für den 1. Bezirk in Wien als Finanzstrafbehörde mit lediglich einem Verhandlungsleiter nicht legitimiert gewesen sei, ein Erkenntnis in dieser Form zu erlassen.

Vielmehr sei ein Senat zuständig gewesen, worauf der Einzelbeamte während der Verhandlung am 16. Juli 2002 deutlich hingewiesen worden wäre und sich dieser Einwand auch im Protokoll vom gleichen Tage wiederfinde.

Ferner werde lediglich angemerkt, dass der erhobene Einwand der Verjährung Platz greife.

Dem sei entgegenzuhalten, das möglicherweise drei Finanzdelikte vorliegen, die gesondert zu behandeln gewesen wären, was die 1. Instanz unterlassen habe.

Die Ausführungen im angefochtenen Erkenntnis bezüglich der fahrlässigen bzw. sogar schuldhaften Nichtabfuhr von Umsatzsteuervoranmeldungen würden jedweder Grundlage entbehren, da die angezogenen Beurteilungskriterien nicht der Tatsache bzw. dem Gesetz entsprechen würden.

Vielmehr sei bemerkenswert, dass die Behörde erster Instanz schon im Jahre 2002 mögliche Unregelmäßigkeiten aus dem Jahre 1991 bis August 1993 zur Strafbarkeit herauführe.

Aus all diesen Gründen werde beantragt, dass der hohe Berufungssenat das angefochtene Erkenntnis aufhebe, in eventu wurde eine entsprechende Milderung der Geldstrafe beantragt.

Über die Entscheidung wurde erwogen:

Gemäß § 62 Abs. 2 lit. b FinStrG ist der unabhängige Finanzsenat als Finanzstrafbehörde zweiter Instanz zur Entscheidung über ein Rechtsmittel zuständig, wenn der Beschuldigte oder ein Nebenbeteiligter dies in der Berufung begehrt.

Durch den Berufungsantrag dahingehend, der Berufungssenat möge über die gegenständliche Berufung entscheiden, ist die Antragszuständigkeit des Berufungssenates als Finanzstrafbehörde zweite Instanz gegeben.

Wenn in der gegenständlichen Berufung die mangelnde Legitimation des Einzelbeamten der Finanzstrafbehörde erster Instanz in Frage gestellt und die Zuständigkeit eines Senates (gemeint wohl der Spruchsenat) ins Treffen geführt wird, ist diesbezüglich auf die Bestimmung des § 58 Abs. 2 lit. a FinStrG, in der Fassung BGBl I 2001/59, wirksam ab 1.1.2002, zu verweisen:

Gemäß § 58 Abs. 2 lit. a FinStrG obliegt die Durchführung der mündlichen Verhandlung und die Fällung des Erkenntnisses, soweit nicht gerichtliche Zuständigkeit gemäß § 53 gegeben ist, einem Spruchsenat (§ 65) als Organ der Finanzstrafbehörde erster Instanz, wenn der strafbestimmende Wertbetrag bei den im § 53 Abs. 2 bezeichneten Finanzvergehen "11.000 Euro", bei allen übrigen Finanzvergehen "22.000 Euro" übersteigt.

Im gegenständlichen Fall ist daher die 22.000 Euro-Grenze des § 58 Abs. 2 lit. a FinStrG maßgeblich, da um ein Abgabendelikt vorliegt. Dem angefochtenen erstinstanzlichen Erkenntnis ist ein strafbestimmender Wertbetrag von € 21.778,74 zugrunde gelegt, sodass nach der zitierten Gesetzesbestimmung eine Zuständigkeit des Spruchsenates als Organ der Finanzstrafbehörde erster Instanz nicht gegeben war.

Auch war das gegenständliche Finanzstrafverfahren nicht vor dem 1. Jänner 2002 beim Spruchsenat anhängig, sodass keine Zuständigkeit des Spruchsenates im Sinne des

Art XVIII, Punkt 2. des Euro-Steuerumstellungsgesetzes, BGBl I 2001/59, aufgrund einer vor dem 1.1.2002 begründeten Senatszuständigkeit aufrecht bleiben konnte.

Zum Einwand der Verjährung der Strafbarkeit wird auf die Gesetzesbestimmung des

§ 31 FinStrG hingewiesen, welche wie folgt lautet:

Abs. 1: Die Strafbarkeit eines Finanzvergehens erlischt durch Verjährung. Die Verjährungsfrist beginnt, sobald die mit Strafe bedrohte Tätigkeit abgeschlossen ist oder das mit Strafe bedrohte Verhalten aufhört. Gehört zum Tatbestand ein Erfolg, so beginnt die Verjährungsfrist erst mit dessen Eintritt zu laufen. Sie beginnt aber nie früher zu laufen als die Verjährungsfrist für die Festsetzung der Abgabe, gegen die sich die Straftat richtet.

Abs. 2: Die Verjährungsfrist beträgt für Finanzordnungswidrigkeiten nach § 49 drei Jahre, für andere Finanzordnungswidrigkeiten ein Jahr, für die übrigen Finanzvergehen fünf Jahre.

Abs. 3: Begeht der Täter während der Verjährungsfrist neuerlich ein Finanzvergehen, so tritt die Verjährung nicht ein, bevor auch für diese Tat die Verjährungsfrist abgelaufen ist. Dies gilt nicht für fahrlässig begangene Finanzvergehen und für Finanzvergehen, auf die § 25 anzuwenden ist.

Abs. 4.: In die Verjährungsfrist werden nicht eingerechnet:

a) die Zeit, während der nach einer gesetzlichen Vorschrift die Verfolgung nicht eingeleitet oder fortgesetzt werden kann;

b) die Zeit, während der wegen der Tat gegen den Täter ein Strafverfahren bei Gericht oder bei einer Finanzstrafbehörde anhängig ist;

c) die Zeit, während der bezüglich des Finanzstrafverfahrens oder der mit diesem im Zusammenhang stehenden Abgaben- oder Monopolverfahren ein Verfahren beim Verfassungsgerichtshof oder beim Verwaltungsgerichtshof anhängig ist;

"d) die Probezeit nach § 90 f Abs. 1 StPO sowie die Fristen zur Zahlung eines Geldbetrages samt allfälliger Schadensgutmachung und zur Erbringung gemeinnütziger Leistungen samt allfälligem Tatfolgenausgleich (§§ 90c Abs. 2 und 3, 90 d Abs. 1 und 3 StPO)." (BGBl. I 1999/1955 ab 2000)

"Abs. 5: Bei Finanzvergehen, für deren Verfolgung die Finanzstrafbehörde zuständig ist, erlischt die Strafbarkeit jedenfalls, wenn seit dem Beginn der Verjährungsfrist zehn Jahre verstrichen sind." (BGBl I 1999/28 ab 13.1.1999)

Abs. 6: Die Bestimmungen der Abs. 1 bis 5 gelten dem Sinne nach auch für die Nebenbeteiligten (§ 76) und für das selbständige Verfahren (§§ 148 und 243).

Wie im angefochtenen Erkenntnis zutreffend ausgeführt, war die Verkürzung der Einkommensteuer der Jahre 1991 bis 1993 [Punkt a) des angefochtenen Erkenntnisses] mit Zustellung der entsprechenden Abgabenbescheide bewirkt. Aus dem Einkommensteuerakt ist ersichtlich, dass der Einkommensteuerbescheid 1991 am 7. Dezember 1993, derjenige für das Jahr 1992 am 10. Dezember 1993 und der Einkommensteuerbescheid 1993 am 20. Dezember 1994 ergangen ist.

Durch die Zustellung dieser unrichtigen Steuerbescheide war der Verkürzungserfolg eingetreten, mit welchem die fünfjährige Verjährungsfrist des § 31 Abs. 2 FinStrG in Gang gesetzt wurde.

Durch die Einleitung des gegenständlichen Finanzstrafverfahrens am 26. Juni 1997, welche jedenfalls innerhalb dieser fünfjährigen Verjährungsfrist erfolgt ist, wurde die Verjährung der Strafbarkeit gemäß § 31 Abs. 4 lit. b FinStrG gehemmt.

Auch die absolute Verjährung im Sinne des § 31 Abs. 5 FinStrG kann nicht vor Dezember 2003 eintreten.

Wie bereits zu Punkt a) des angefochtenen Erkenntnisses ausgeführt, konnte im Zeitraum 10. Dezember 1993 (=Tag der Zustellung des Einkommensteuerbescheides 1991) bis 10. Dezember 1998 keine Verjährung der Strafbarkeit eintreten, sodass auch die im Punkt b) und c) des angefochtenen Erkenntnisses bestraften Finanzordnungswidrigkeiten nach § 49 Abs. 1 lit. a FinStrG und § 51 Abs. 1 lit. a FinStrG nicht von der Verjährung betroffen sein können.

Zudem sind auch die unter den Punkten b) und c) des angefochtenen Erkenntnisses bestraften Finanzordnungswidrigkeiten für sich isoliert betrachtet nicht von der Verjährung betroffen.

Was die Finanzordnungswidrigkeiten nach § 51 Abs. 1 lit. a FinStrG für die Jahre 1993-1996 betrifft, so wurden diese jeweils am 31. März des Folgejahres (=Termin für die Abgabe der Steuererklärungen gem. § 134 Abs. 1 BAO) vollendet. Innerhalb der einjährigen Verjährungsfrist des § 31 Abs. 2 FinStrG wurde für die Jahre 1993 bis 1996 jeweils mit Ablauf des 31. März des Folgejahres die Verletzung der Offenlegungspflicht durch verspätete Abgabe der Steuererklärungen bewirkt, sodass nach der Bestimmung des § 31 Abs. 3 FinStrG die Verjährung bis zur Einleitung des Finanzstrafverfahrens am 26. Juni 1997 nicht eintreten konnte.

Genausowenig konnte gem. § 31 Abs. 2 und 3 FinStrG die Verjährung der Strafbarkeit für die Finanzordnungswidrigkeit nach § 49 Abs. 1 lit. a FinStrG eintreten. Diesbezüglich begann die

dreijährige Verjährungsfrist des § 31 Abs. 2 FinStrG jeweils am fünften Tag nach Fälligkeit der nicht zeitgerecht entrichteten Umsatzsteuervorauszahlungen zu laufen. Da in den Jahren 1994, 1995 und 1997 keine einzige Vorauszahlung an Umsatzsteuer pünktlich zu den jeweiligen Fälligkeitstagen entrichtet wurde und gem. § 31 Abs. 3 FinStrG die Verjährung erst mit Ablauf der Verjährungsfrist der letzten Tathandlung eintritt, ist auch in Bezug auf Punkt c) des angefochtenen Erkenntnisses nicht von einer Verjährung der Strafbarkeit auszugehen. Es ist daher insgesamt keine Verjährung der Strafbarkeit gemäß § 31 FinStrG eingetreten.

Hinsichtlich der subjektiven Tatseite wendet der Bw. lediglich ein, dass die Ausführungen im angefochtenen Erkenntnis bezüglich seiner fahrlässigen bzw. sogar schuldhaften Nichtabführung von Umsatzsteuervoranmeldungen jedweder Grundlage entbehren würden, da die herangezogenen Beurteilungskriterien nicht der Tatsache bzw. dem Gesetz entsprechen würden. Aus dieser Argumentation ist zu schließen, dass die subjektive Tatseite nur in Bezug auf Punkt c) des angefochtenen Erkenntnisses, nämlich hinsichtlich des Vorliegens einer Finanzordnungswidrigkeit nach § 49 Abs. 1 lit. a FinStrG in Abrede gestellt wird. Zu den Punkten a) und b) des Spruches der angefochtenen Entscheidung wurden keine Einwendungen in subjektiver Hinsicht vorgebracht. Ergänzt wurde das diebezügliche Vorbringen des Bw. in der mündlichen Verhandlung vor dem Berufungssenat dahingehend, dass seiner Ansicht nach die nicht zeitgerechte Entrichtung der Umsatzsteuervorauszahlungen die Schuldform der Fahrlässigkeit erfülle. Es seien durchaus gewisse Unzulänglichkeiten passiert, jedoch wurde diesbezüglich Vorsatz in Abrede gestellt. Was die nicht zeitgerechte Abgabe der jährlichen Steuererklärungen betrifft, so wurde berufliche Überbelastung als Grund dafür ins Treffen geführt.

Diese vorgebrachten Berufungseinwendungen hinsichtlich der subjektiven Tatseite sind nicht geeignet, die diesbezüglichen Ausführungen im angefochtenen erstinstanzlichen Erkenntnis hinsichtlich des Vorliegens des Eventualvorsatzes im Sinne des § 49 Abs. 1 lit. a FinStrG zu problematisieren. Von Eventualvorsatz in Bezug auf die Nichtentrichtung der inkriminierten Umsatzsteuervorauszahlungen bis zum 5. Tag nach Fälligkeit kann nach Ansicht des Senates deswegen ausgegangen werden, da der Bw. bereits mit Strafverfügung vom 27. Oktober 1993 (es handelte sich hier um eine getilgte Vorstrafe) des Finanzvergehens der Finanzordnungswidrigkeit nach § 49 Abs. 1 lit. a FinStrG für schuldig erkannt wurde, weil er die Umsatzsteuervorauszahlungen für die Monate Jänner 1991 bis August 1993 vorsätzlich nicht bis zum 5. Tag nach Fälligkeit entrichtet hatte. Gegenstand dieses Verfahrens ist die vorsätzliche Nichtentrichtung der Umsatzsteuervorauszahlungen für Zeiträume zwischen Jänner 1994 und Dezember 1997. Obwohl dem Bw. durch die getilgte Vorstrafe im

Oktober 1993 seine steuerlichen Verpflichtungen hinsichtlich Entrichtung der Umsatzsteuervorauszahlungen eingehend vor Augen geführt wurden, wurde in den Folgejahren 1994, 1995 und 1997 weiterhin keine einzige Umsatzsteuervoranmeldung abgegeben, und auch keine Umsatzsteuervorauszahlungen zu den Fälligkeitstagen geleistet. Zweifelsfrei kann davon ausgegangen werden, dass ein Rechtsanwalt die gesetzlichen Fälligkeitstage der Umsatzsteuervorauszahlungen genau kennt. Die völlige Vernachlässigung der gesetzlichen Verpflichtungen hinsichtlich Meldung und Entrichtung der Umsatzsteuervorauszahlungen in einem Zeitraum von mehreren Jahren ist zumindest als Schuldform des Eventualvorsatzes in subjektiver Hinsicht einzustufen.

Unter Punkt a) des angefochtenen Erkenntnisses wurde der Bw. des Finanzvergehens der fahrlässigen Abgabenverkürzung betreffend Einkommensteuer 1991 bis 1993 für schuldig erkannt. Diesbezüglich liegen weder Einwendungen zur objektiven, noch zur subjektiven Tatseite vor.

Zu Punkt b) der angefochtenen Entscheidung wurde der Bw. jedoch auch der vorsätzlichen Verletzung einer abgabenrechtlichen Offenlegungs- und Wahrheitspflicht durch verspätete Abgabe der Umsatz- und Einkommensteuererklärungen der Jahre 1993 bis 1996 für schuldig bekannt. Soweit es die Einkommensteuer für das Jahr 1993 betrifft, wurde jedoch unter Punkt a) des angefochtenen Erkenntnisses zu Recht das Vorliegen einer fahrlässigen Abgabenverkürzung betreffend Einkommensteuer 1993 dem Finanzstrafverfahren zugrunde gelegt. Das Delikt des § 34 Abs. 1 FinStrG konsumiert daher insoweit das tatbestandsmäßige Vorliegen einer Finanzordnungswidrigkeit nach § 51 Abs. 1 lit. a FinStrG.

Das Finanzstrafverfahren war daher in Bezug auf Punkt b) des angefochtenen Erkenntnisses hinsichtlich des Vorliegens einer Finanzordnungswidrigkeit nach § 51 Abs. 1 lit. a FinStrG betreffend Einkommensteuererklärung 1993 gemäß §§ 136 und 157 FinStrG einzustellen.

Was die subjektive Tatseite des Eventualvorsatzes hinsichtlich der verspäteten Abgabe der Steuererklärungen 1993-1996 [Punkt b) des angefochtenen Erkenntnisses] betrifft, so hat der Bw. insoweit eine geständige Rechtfertigung abgelegt, als er im Rahmen der mündlichen Verhandlung vor dem Berufungssenat Arbeitsüberlastung als Grund für die Verspätungen nannte. Aus der Aktenlage kann ersehen werden, dass jährlich auch Erinnerungen zur Abgabe der Steuererklärungen und daran anschließende Fristverlängerungsansuchen des Bw. erfolgten. Zweifelsfrei hatte er Kenntnis vom Abgabetermin der jährlichen Abgabenerklärungen, was auch seinerseits nicht in Abrede gestellt wurde.

Was die Strafbemessung anbelangt war der gegenständlichen Berufung insoweit stattzugeben, als die Geldstrafe sowie die entsprechende Ersatzfreiheitsstrafe und die Kosten

des Finanzstrafverfahrens, wie aus dem Spruch ersichtlich, nach unten anzupassen waren. Dies deswegen, weil der erstinstanzlichen Strafbemessung die wesentlichen Milderungsgründe der finanzstrafrechtlichen Unbescholtenheit und der vollen Schadensgutmachung sowie auch das zwischenzeitige Wohlverhalten des Bw. bei langer Dauer des Finanzstrafverfahrens nicht zugrunde gelegt wurden.

Unter Berücksichtigung dieser wesentlichen Milderungsgründe, welche nunmehr neben der bereits erstinstanzlich berücksichtigten geständigen Rechtfertigung und der Mitwirkung an der Aufdeckung der Straftaten zu berücksichtigen sind, erscheint die nunmehr Neubemessene Geldstrafe und die entsprechende Ersatzfreiheitsstrafe tat- und schuldangemessen.

Die Kostenentscheidung gründet sich auf § 185 Abs. 1 lit. a FinStrG.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden

Rechtsmittelbelehrung

Gegen diese Entscheidung ist gemäß § 164 FinStrG ein weiteres ordentliches Rechtsmittel nicht zulässig. Es steht Ihnen aber das Recht zu, gegen diesen Bescheid binnen sechs Wochen nach dessen Zustellung Beschwerde beim Verwaltungsgerichtshof und/oder beim Verfassungsgerichtshof zu erheben. Die Beschwerde beim Verfassungsgerichtshof muss – abgesehen von den gesetzlich bestimmten Ausnahmen – von einem Rechtsanwalt unterschrieben sein. Die Beschwerde beim Verwaltungsgerichtshof muss – abgesehen von den gesetzlich bestimmten Ausnahmen – von einem Rechtsanwalt oder einem Wirtschaftsprüfer unterschrieben sein.

Gemäß § 169 FinStrG wird zugleich dem Amtsbeauftragten das Recht der Erhebung einer Beschwerde beim Verwaltungsgerichtshof eingeräumt.

Zahlungsaufforderung

Die Geldstrafe, die Wertersatzstrafe und die Kosten des Finanzstrafverfahrens sind gemäß § 171 Abs. 1 und § 185 Abs. 4 FinStrG binnen eines Monats nach Rechtskraft dieser Entscheidung fällig und mittels eines gesondert zugehenden Erlagscheines auf das Postsparkassenkonto XY des Finanzamtes 1. Bezirk Wien zu entrichten, widrigenfalls Zwangsvollstreckung durchgeführt und bei Uneinbringlichkeit der Geldstrafe bzw. der Wertersatzstrafe die Ersatzfreiheitsstrafe/n vollzogen werden müssten.

Wien, 25. März 2003