



UNABHÄNGIGER
FINANZSENAT

Außenstelle Wien
Finanzstrafsenat Wien 2

GZ. FSRV/0061-W/09

Berufungsentscheidung

Der Finanzstrafsenat Wien 2 als Organ des Unabhängigen Finanzsenates als Finanzstrafbehörde zweiter Instanz hat durch den Vorsitzenden Hofrat Dr. Karl Kittinger, das sonstige hauptberufliche Mitglied Hofrat Mag. Gerhard Groschedl sowie die Laienbeisitzer Herbert Frantsits und Mag. Dr. Jörg Krainhöfner als weitere Mitglieder des Senates in der Finanzstrafsache gegen Bw., wegen des Finanzvergehens der Abgabenhinterziehung gemäß § 33 Abs. 2 lit. a des Finanzstrafgesetzes (FinStrG) über die Berufung des Beschuldigten vom 17. April 2009 gegen das Erkenntnis des Spruchsenates beim Finanzamt Wien 1/23 als Organ des Finanzamtes Baden Mödling vom 3. März 2009, SpS, nach der am 15. Dezember 2009 in Anwesenheit des Beschuldigten, der Amtsbeauftragten AB sowie der Schriftführerin M. durchgeführten mündlichen Verhandlung

zu Recht erkannt:

I.) Der Berufung wird teilweise Folge gegeben und das erstinstanzliche Erkenntnis, welches darüber hinaus unberührt bleibt, im Strafausspruch abgeändert, sodass dieser wie folgt zu lauten hat:

Gemäß § 33 Abs. 5 FinStrG, unter Bedachtnahme auf § 21 Abs. 1 und 2 FinStrG, wird über R.E. (Bw.) eine Geldstrafe in Höhe von € 12.000,00 und eine gemäß § 20 Abs. 1 FinStrG für den Fall der Uneinbringlichkeit an deren Stelle tretende Ersatzfreiheitsstrafe in der Dauer von 30 Tagen verhängt. Diese Strafe stellt eine Zusatzstrafe gemäß § 21 Abs. 3 FinStrG zu der mit Strafverfügung des Finanzamtes Baden Mödling vom 3. Juni 2009, SN YX, dar.

II.) Im Übrigen wird die Berufung als unbegründet abgewiesen.

Entscheidungsgründe

Mit Erkenntnis des Spruchsenates vom 3. März 2009, SpS, wurde der Bw. der Abgabenhinterziehung gemäß § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG für schuldig erkannt, er habe im Bereich des Finanzamtes Baden Mödling als Abgabepflichtiger vorsätzlich unter Verletzung der Verpflichtung zur rechtzeitigen Abgabe von dem § 21 des Umsatzsteuergesetzes 1994 entsprechenden Voranmeldungen eine Verkürzung von Vorauszahlungen an Umsatzsteuer für die Monate 4-12/2005 in Höhe von € 20.412,84, 1-12/2006 in Höhe von € 20.406,37, 4-12/2007 in Höhe von € 8.978,87 und 1-2/2008 in Höhe von € 5.624,41 (insgesamt € 55.422,49) bewirkt und dies nicht nur für möglich, sondern für gewiss gehalten.

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

Gemäß § 185 Abs. 1 lit. a FinStrG wurden die vom Bw. zu ersetzenden Kosten des Finanzstrafverfahren mit € 363,00 bestimmt.

Zur Begründung wurde dazu seitens des Spruchsenates ausgeführt, die mündliche Verhandlung habe gemäß § 126 FinStrG in Abwesenheit des Bw. geführt werden müssen, da dieser unentschuldigt nicht erschienen sei.

Über allfällige Sorgepflichten des finanzbehördlich unbescholtenen Bw., sein Vermögen und sein derzeitiges Einkommen habe der Spruchsenat keine Feststellungen treffen können.

Der Bw. habe zu den tatgegenständlichen Zeiträumen das freie Gewerbe eines Werbegrafikers in Form eines Einzelunternehmens betrieben, in welchem er selbst für alle steuerlichen Agenden verantwortlich gewesen sei. Entgegen der den Bw. diesbezüglich treffenden und ihm auch bekannten Verpflichtungen habe er es unterlassen, die Umsatzsteuervoranmeldungen für die im Spruch genannten Zeiträume in Höhe von € 55.422,49 abzugeben, wobei er die Verwirklichung des Sachverhaltes ernstlich für möglich gehalten und sich damit abgefunden habe. Er habe auch keine Umsatzsteuer bezahlt, welchen Umstand er nicht nur für möglich, sondern für gewiss gehalten habe.

Der Schaden sei zwischenzeitig in geringem Umfang gutgemacht.

Das Finanzamt Baden Mödling habe im Zuge der Überprüfung des Abgabekontos festgestellt, dass für die Monate 4-12/2005, 1-12/2006, 4-12/2007 und 1-2/2008 keine Umsatzsteuervoranmeldungen einreicht und auch keine Vorauszahlungen an Umsatzsteuer geleistet wurden. Die Jahresumsatzsteuer sei in weiterer Folge teilweise im Schätzungswege festgesetzt worden und es wären im Zuge der Betriebsprüfung vom 10. Juli 2008 die Erlöse sowie das Betriebsergebnis ermittelt und die Steuern festgesetzt worden.

Der Bw. habe am 9. Juni 2008 schriftlich dargelegt, dass die steuerlichen Verfehlungen unter anderem darauf zurückzuführen seien, dass er Schwierigkeiten mit seinem früheren Steuerberater gehabt habe, der das Mandat mit Ende 2006 aufgekündigt und sich geweigert habe, die Jahre 2005 und 2006 entsprechend fertig zu stellen. Er selbst sei bemüht, die vollständige Buchhaltung dieser beiden Jahre zu rekonstruieren und bestreite jedenfalls vorsätzliches Handeln.

Die Höhe des strafbestimmenden Wertbetrages ergebe sich aus den nachvollziehbaren Ermittlungen der Abgabenbehörde erster Instanz, die als qualifizierte Vorprüfung dem Verfahren zugrunde zu legen seien.

Für die Verwirklichung einer Abgabenhinterziehung nach § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG sei die Schuldform der Wissentlichkeit hinsichtlich der Verkürzung der Umsatzsteuervorauszahlungen und des Eventualvorsatzes in Bezug auf die Verletzung der Verpflichtung zur Abgabe der Umsatzsteuervoranmeldungen erforderlich. Dass die Umsatzsteuer ab dem Zeitraum 2005 nicht entsprechend vorangemeldet wurde, habe der Bw. aufgrund seiner Verantwortung ernstlich für möglich gehalten und sich damit abgefunden. Auch habe der Bw. gewusst, dass in Folge der nicht abgegebenen Umsatzsteuervoranmeldungen letztlich eine Verkürzung der Umsatzsteuer eintreten werde.

Somit habe er aufgrund der getroffenen Feststellungen sowohl objektiv als auch subjektiv das Finanzvergehen nach § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG zu verantworten.

Bei der Strafbemessung wertete der Spruchsenat als mildernd die Unbescholtenheit des Bw., das zumindest faktisch abgelegte Geständnis, die Ermittlung im Schätzungswege und die minimale Schadensgutmachung, als erschwerend hingegen den längeren Tatzeitraum.

Gegen dieses Erkenntnis des Spruchsenates richtet sich die vorliegende frist- und formgerechte Berufung des Bw. vom 17. April 2009, mit welcher vorerst die subjektive Tatseite bestritten wurde.

Der Bw. bringt vor, sein Gewerbe seit 1996 zu betreiben. Von Beginn an habe er danach getrachtet, alle seine Termine für die Abgabe von Umsatzsteuervoranmeldungen und Einkommensteuererklärungen zeitgerecht zu wahren. Dementsprechend habe er auch immer versucht, seine anstehenden Zahlungen zu tätigen.

Leider musste er 2003 feststellen, dass sein damaliger Steuerberater Mag. XY seine Beratungstätigkeit nicht mit der notwendigen Sorgfalt betrieben habe. Dieses Missverhalten habe für das Jahr 2003 ein Loch in Höhe von ca. € 115.000,00 in seinen Cashflow hinterlassen. Die Spuren dieser verletzten Sorgfaltspflicht habe man in der Bilanz 2004 überdeutlich sehen können. Der Bw. sei damit an den Rand des wirtschaftlichen Ruins gebracht worden. Er habe dem Steuerberater jedoch die Chance eingeräumt, ihn bei der Beseitigung dieses Problems zu helfen, da er es sich zum damaligen Zeitpunkt auch gar nicht leisten hätte können, einen neuen Steuerberater mit der Fortführung zu betrauen. Da er im Jahr 2005 trotz sehr guter Auftragslage kein Geld für zusätzliche Mitarbeiter gehabt habe, habe er sich voll und ganz auf die Bewältigung der Kundenaufträge konzentrieren und die steuerlichen Agenden Herrn Mag. XY und seinem Team überlassen müssen. Im November 2005 habe ihn der Steuerberater aufgefordert, noch ein paar Unterlagen beizustellen, da er sonst nicht in der Lage wäre, alle notwendigen Erklärungen fertig zu stellen. Da er infolge von ein paar Auswärtsterminen bei Kunden nicht unmittelbar reagiert habe, habe Mag. XY die Zusammenarbeit gekündigt. Im selben Schreiben habe er den Bw. aufgefordert, die bis dahin angefallene Arbeit sowie die noch mögliche Arbeit zu bezahlen. Der Bw. habe sich außer Stande gesehen, für nicht fertig gemachte Arbeiten € 14.000,00 zu bezahlen und gleichzeitig einen neuen Steuerberater zu engagieren, dem er die gesamte Arbeit noch einmal bezahlen hätte müssen. Es hätte außerdem einen wesentlichen Verzug bei der Abgabe der Umsatzsteuervoranmeldung und der Einkommensteuererklärung nach sich gezogen. So habe er eine Einigung mit Mag. XY zu erzielen versucht, um die fehlenden Unterlagen so rasch wie möglich abgeben zu können. Leider habe Mag. XY, trotz teilweiser Vorauszahlung seinerseits, die begonnene Arbeit nicht mehr fertig stellen wollen, im Gegenteil, er habe seine Rechnung sogar bei Gericht eingeklagt. Gleichzeitig habe er sich geweigert, die Unterlagen ohne vollständige Bezahlung seiner Rechnung herauszugeben.

Im Oktober 2007 wurde ein Vergleich vor dem Landesgericht für Zivilrechtssachen Wien zwischen dem Bw. und Mag. XY geschlossen, bei dem sich der Bw. verpflichtet habe, die geforderte Rechnung zu bezahlen, der Steuerberater ihm im Gegenzug die geforderten Unterlagen zurückgeben müsse. Somit habe der Bw. daran gehen können, die notwendigen Schritte zur Nachreichung der Umsatzsteuervoranmeldungen zu beschreiten. Dies habe er

auch gemeinsam mit seinem neuen Steuerberater Mag. F.R. gemacht. In diesem Zusammenhang habe er auch eine Selbstanzeige erstattet, welche auch von Amtsdirektor M.L. vom Finanzamt Baden Mödling im Zuge der Betriebsprüfung als positiv bewertet worden sei.

Der Bw. halte fest, dass die entstandene Abgabenhinterziehung von ihm keineswegs absichtlich herbeigeführt worden sei. Ganz im Gegenteil, durch die Situation und die anschließende Schätzung sei ihm ein zusätzlicher wirtschaftlicher Schaden entstanden, da davon ausgegangen werden könne, dass nicht mehr alle relevanten Größen bei der Festlegung der Umsatzsteuer genau gerechnet hätten werden können. Auch habe sich der Bw. nicht, wie auf Seite 3, 5. Absatz des Spruchsenatserkenntnisses angeführt, mit der Situation abgefunden, sondern aktiv versucht, diese so rasch wie möglich zu bereinigen. Dies zeige auch sein Schreiben vom 9. Juni 2008 an das Finanzamt, bei dem er den genannten Sachverhalt dargelegt und um einen entsprechenden Aufschub gebeten habe. Die in dem Schreiben angeführten Termine habe er gewahrt. In dem Schreiben habe er auch ausgeführt, dass er als Anzahlung für eine mögliche Abgabenschuld monatlich € 500,00 an das Finanzamt überweise. Auch dies zeige, dass der Bw. den Tatbestand keineswegs vorsätzlich begangen habe, sondern durch die eskalierende Situation mit Mag. XY dazu gebracht worden sei.

Im Rahmen der mündlichen Verhandlung vor dem Unabhängigen Finanzsenat am 15. Dezember 2009 änderte der Bw. sein Berufungsbegehren dahingehend, die Geldstrafe auf das mindest mögliche Ausmaß herabzusetzen, sodass ihm eine Sanierung seiner finanziellen Situation auf diese Art und Weise ermöglicht werde. Er gab eine geständige Rechtfertigung zur subjektiven Tatseite ab, es wäre zu Verzögerungen bei der Abgabe von Umsatzsteuervoranmeldungen und bei der Entrichtung der Umsatzsteuervorauszahlungen gekommen, wobei ihm die diesbezüglichen Verpflichtungen aus Vorzeiträumen bekannt gewesen seien.

Über die Berufung wurde erwogen:

Gemäß § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG macht sich einer Abgabenhinterziehung 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 möglich, sondern für gewiss hält.

Unstrittig ist im gegenständlichen Fall das Vorliegen der objektiven Tatseite dahingehend, dass der Bw. die verfahrensgegenständlichen Umsatzsteuervoranmeldungen nicht abgegeben und auch die entsprechenden Umsatzsteuervorauszahlungen zu den jeweiligen Fälligkeitstagen nicht entrichtet hat. Auch die Höhe der Verkürzungsbeträge wurde vom Bw.

mit der gegenständlichen Berufung nicht in Frage gestellt, beruht sie doch auf den vom Bw. selbst abgegebenen Umsatzsteuererklärungen bzw. –voranmeldungen.

In der gegenständlichen Berufung führt der Bw. aus, die entstandene Abgabenhinterziehung keineswegs absichtlich herbeigeführt zu haben, sondern durch seinen ehemaligen Steuerberater in eine missliche finanzielle Situation gebracht worden zu sein.

Tatbestandsvoraussetzungen einer Abgabenhinterziehung nach § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG in subjektiver Hinsicht sind das Vorliegen von Eventualvorsatz im Hinblick auf die nicht zeitgerechte (richtige, vollständige) Abgabe von Umsatzsteuervoranmeldungen und Wissentlichkeit in Bezug auf die nicht zeitgerechte Entrichtung der bezughabenden Umsatzsteuervorauszahlungen.

Der Bw. schildert in seiner Berufung umfangreich, dass seine schlechte wirtschaftliche Situation durch Fehler seines Steuerberaters herbeigeführt worden sei, seine für ihn dadurch entstandene arbeitsmäßige Überlastung sowie die Aufkündigung der Zusammenarbeit durch den Steuerberater und dessen Weigerung zur Herausgabe der Buchhaltungsunterlagen.

Aus dem vom Bw. dargelegten Sachverhalt ist zweifelsfrei ableitbar und es wurde im Rahmen der mündlichen Berufungsverhandlung von ihm auch eingeräumt, dass die Abgabe der Umsatzsteuervoranmeldungen zu den monatlichen Fälligkeitsterminen aus den dargestellten Gründen unterblieben ist. Die pünktliche Abgabe von Umsatzsteuervoranmeldungen für Vorzeiträume lässt die Kenntnis des Bw. von dieser Verpflichtung erkennen. Weiters ist aus der zeitgerechten Entrichtung von Umsatzsteuervorauszahlungen für Vormonate auch das vom Bw. nicht bestrittene Wissen um seine Zahlungsverpflichtung zu den jeweiligen Fälligkeitstagen ableitbar.

Die Ursache dieser Verfehlungen liegt zweifelsfrei in der vom Bw. geschilderten Auseinandersetzung mit dem Steuerberater, welche zur Einstellung von dessen Aktivitäten und zur Aufkündigung des Vollmachtsverhältnisses führte.

Die erstinstanzlich der Bestrafung zugrunde gelegte Abgabenhinterziehung gemäß § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG verlangt keinen auf endgültige Abgabenvermeidung gerichteten Vorsatz, vielmehr ist das Wissen um die vorübergehende Erlangung eines steuerlichen Vorteils durch verspätete Offenlegung und Entrichtung der Umsatzsteuervorauszahlungen ausreichend.

Der Unabhängige Finanzsenat hegt aus den dargestellten Gründen keinerlei Zweifel an der Verwirklichung der subjektiven Tatseite der Abgabenhinterziehung gemäß § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG.

Entsprechend der Bestimmung des § 23 FinStrG ist Grundlage für die Bemessung der Geldstrafe die Schuld des Täters, wobei Erschwerungs- und Milderungsgründe gegeneinander abzuwägen und bei der Bemessung der Geldstrafe auch auf die persönlichen Verhältnisse und auf die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit des Beschuldigten Rücksicht zu nehmen ist.

Ausgehend vom festgestellten Verschulden an einer Abgabenhinterziehung gemäß § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG sah der Spruchsenat bei der Strafbemessung zu Recht als mildernd die Unbescholtenheit des Bw. und sein Geständnis zur objektiven Tatseite an. Dazu wird vom Berufungssenat ergänzend festgestellt, dass dem Bw. auch eine geringfügige Schadensgutmachung in Höhe von bislang € 8.081,48 (14,58% des Verkürzungsbetrages) sowie nunmehr auch ein Geständnis zur subjektiven Tatseite als mildernd zugute zu halten ist.

Nicht erkannt werden kann seitens des Unabhängigen Finanzsenates, worin der vom Spruchsenat bei der Strafbemessung zugunsten des Bw. berücksichtigte Milderungsgrund der „Ermittlung im Schätzungsweg“ bestehen sollte. Der ins Treffen geführte Umstand, er habe monatlich € 500,00 auf die mögliche Abgabenschuld überwiesen, stellt nach Ansicht des Unabhängigen Finanzsenates keinen weiteren Milderungsgrund dar, da diese ab Jänner 2007 auf dem Abgabenkonto ersichtlichen Saldozahlungen (keine Widmung für fällige Umsatzsteuervorauszahlungen) gemäß § 214 Abs. 1 BAO auf älteste Fälligkeit zu verrechnen waren und somit zu einer bereits als Milderungsgrund berücksichtigten teilweisen Schadensgutmachung geführt haben.

Den bezeichneten mildernden Umständen steht der Erschwerungsgrund des oftmaligen Tatentschlusses über einen Zeitraum von nahezu 3 Jahren gegenüber.

Keine Feststellungen hat der Spruchsenat zu den persönlichen Verhältnissen und zur wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit des Bw. getroffen. Dazu wird festgehalten, dass die gemäß § 23 Abs. 3 FinStrG bei der Strafbemessung zu berücksichtigende wirtschaftliche Leistungsfähigkeit des Bw. sehr eingeschränkt ist. Im Oktober 2009 wurde der Privatkonkurs über sein Vermögen eröffnet. Die Gesamtverbindlichkeiten betragen ca. € 410.000,00. Es wird ein Zwangsausgleich angestrebt.

Der Bw. hat Sorgepflichten für zwei Kinder im Alter von 10 und 12 Jahren.

Diese bei der Strafbemessung durch den Spruchsenat unberücksichtigt gebliebene sehr eingeschränkte wirtschaftliche Situation des Bw. und die bisher unberücksichtigt gebliebenen mildernden Umstände rechtfertigen nach Ansicht des erkennenden Berufungssenates eine

Strafherabsetzung auf das aus dem Spruch der gegenständlichen Entscheidung ersichtliche Ausmaß.

Auch die gemäß § 20 Abs. 1 FinStrG für den Fall der Uneinbringlichkeit anstelle der Geldstrafe tretende und nunmehr herabgesetzte Ersatzfreiheitsstrafe entspricht dem festgestellten Verschulden unter Berücksichtigung der genannten Milderungsgründe und des Erschwerungsgrundes.

Einer weiteren Strafherabsetzung standen insbesondere generalpräventive Erwägungen entgegen, die es dem Unabhängigen Finanzsenat nicht ermöglichten, bei nur in einem geringfügigem Ausmaß erfolgter Schadensgutmachung mit einer weiteren Strafmilderung vorzugehen.

Der Kostenausspruch des erstinstanzlichen Erkenntnisses bleibt unverändert.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, am 15. Dezember 2009