



UNABHÄNGIGER
FINANZSENAT

Außenstelle Wien
Finanzstrafsenat 1

GZ. FSRV/0103-W/04

Berufungsentscheidung

Der Finanzstrafsenat 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 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 22. April 2004 gegen das Erkenntnis des Spruchsenates beim Finanzamt Wien 1 vom 19. Februar 2004, SpS, nach der am 17. Jänner 2006 in Abwesenheit des Beschuldigten und in Anwesenheit der Amtsbeauftragten AB sowie der Schriftführerin M. durchgeführten Verhandlung

zu Recht erkannt:

I. Der Berufung wird teilweise Folge gegeben und der Spruch des angefochtenen Erkenntnisses wie folgt neu gefasst:

Der Berufungswerber (Bw.) ist schuldig, er hat als Abgabepflichtiger vorsätzlich Vorauszahlungen an Umsatzsteuer für die Monate Jänner 1998 bis Dezember 2001 und Mai 2002 bis März 2003 in Höhe von insgesamt € 11.387,72 nicht spätestens am fünften Tag nach Fälligkeit entrichtet und die geschuldeten Beträge auch nicht bis zu diesem Zeitpunkt der Abgabenbehörde bekannt gegeben.

Er hat hierdurch das Finanzvergehen der Finanzordnungswidrigkeit gemäß § 49 Abs. 1 lit. a FinStrG begangen.

Gemäß § 49 Abs. 2 FinStrG, unter Bedachtnahme auf § 21 Abs. 1 und 2 FinStrG, wird über ihn deswegen eine Geldstrafe in Höhe von € 800,00 und gemäß § 20 FinStrG eine für den Fall der Uneinbringlichkeit an deren Stelle tretende Ersatzfreiheitsstrafe in der Dauer von 2 Tagen verhängt.

Gemäß § 185 Abs. 1 lit. a FinStrG werden die Kosten des Finanzstrafverfahrens mit € 80,00 bestimmt.

II. Im Übrigen wird die Berufung als unbegründet abgewiesen.

Entscheidungsgründe

Mit Erkenntnis des Spruchsenates vom 19. Februar 2004, SpS, wurde der Bw. der Abgabenhinterziehung nach § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG für schuldig erkannt, weil er vorsätzlich unter Verletzung der Verpflichtung zur rechtzeitigen Abgabe von dem § 21 des Umsatzsteuergesetzes 1994 entsprechenden Voranmeldungen eine Verkürzung von Vorauszahlungen an Umsatzsteuer für den Zeitraum Jänner 1998 bis Dezember 2001 und Mai 2002 bis März 2003 in Höhe von € 11.387,72 (S 156.698,44) bewirkt und dies nicht nur für möglich, sondern für gewiss gehalten habe.

Gemäß § 33 Abs. 5 FinStrG wurde über den Bw. deswegen eine Geldstrafe in Höhe von € 2.400,00 und eine für den Fall der Uneinbringlichkeit an deren Stelle tretende Ersatzfreiheitsstrafe in der Dauer von 6 Tagen verhängt.

Gemäß § 185 Abs. 1 lit. a FinStrG wurden die Kosten des Finanzstrafverfahrens mit € 240,00 festgesetzt.

Begründend wurde dazu seitens des Spruchsenates ausgeführt, dass der finanzstrafrechtlich unbescholtene Bw. lediglich Mieteinnahmen in Höhe von € 1.200,00 beziehe, vermögenslos, verheiratet und sorgepflichtig für ein Kind sei.

Er sei in der aus dem Spruch ersichtlichen Zeit Gold- und Silberschmied gewesen, habe diese Tätigkeit als Einzelunternehmer ausgeübt und sei für sämtliche steuerliche Agenden alleine verantwortlich gewesen. Der Betrieb sei nunmehr stillgelegt.

In den letzten Jahren habe der Bw. mit erheblichen finanziellen Engpässen gekämpft. Aus diesem Grund habe er es unterlassen für den Zeitraum Jänner 1998 bis Dezember 2001 und Mai 2002 bis März 2003 ordnungsgemäß Umsatzsteuervorauszahlungen zu entrichten bzw. Umsatzsteuervoranmeldungen zu legen. Er habe seine steuerlichen Verpflichtungen gekannt und gewusst, dass durch sein Verhalten Umsatzsteuervorauszahlungen verkürzt würden.

Der Schaden sei zwischenzeitig gutgemacht.

Der Bw. habe sich nicht schuldig bekannt und darauf verwiesen, dass er die Umsatzsteuervorauszahlungen aus wirtschaftlichen Gründen nicht bezahlen habe können. Er habe auf eine Selbstanzeige verwiesen, die vor Beginn einer Umsatzsteuersonderprüfung erstattet worden sei. Mit der Selbstanzeige seien verspätet Umsatzsteuervoranmeldungen für die Monate Mai 2002 bis März 2003 der Prüferin vorgelegt worden. Der dem Finanzamt nicht rechtzeitig gemeldete bzw. nicht zeitgerecht entrichtete Betrag an Umsatzsteuervorauszahlungen für die Monate Mai 2002 bis März 2003 habe € 5.625,00 betragen. Die Beträge seien von der Prüferin verbucht und laut Kontonachricht vom 14. Juli 2003 fällig geworden. Die selbst angezeigten Beträge seien bis zu dieser Frist nicht bezahlt worden. Erst am 6. August 2003 sei vom Bw. ein Zahlungserleichterungsansuchen beim Finanzamt eingereicht worden. Mangels umgehender Schadensgutmachung komme daher der angesprochenen Selbstanzeige keine strafbefreiende Wirkung zu.

Im Zuge der Durchsicht des Abgabekontos sei in weiterer Folge aufgedeckt worden, dass der Bw. mit den Umsatzsteuerjahreserklärungen der Jahre 1989 bis 2001 Restschuldigkeiten gemeldet habe. Diese Meldungen seien zwar als Selbstanzeige gemäß § 29 FinStrG zu werten, doch komme auch diesen mangels umgehender Entrichtung keine strafbefreiende Wirkung zu.

Die Höhe des strafbestimmenden Wertbetrages ergebe sich im Gesamten aus den nachvollziehbaren Ermittlungen der Abgabenbehörde erster Instanz, welche als qualifizierte Vorprüfung dem Verfahren zugrunde gelegt würden. Im Übrigen sei die Höhe des strafbestimmenden Wertbetrages auch gar nicht bestritten. Weil der Bw. eine erfahrene und im Wirtschaftsleben stehende Person sei, sei davon auszugehen, dass er seine steuerlichen Verpflichtungen und die Folgen seines Verhaltens gekannt habe. Es sei daher von einer wissentlichen Tatbegehung auszugehen. Außerdem sei in diesem Zusammenhang darauf zu verweisen, dass der Bw. zwei finanzbehördliche Vorverurteilungen aufweise, die jedoch schon getilgt und daher bei den Strafbemessungsgründen nicht zu berücksichtigen seien.

Rechtlich ergebe sich daraus, dass der Bw. sowohl objektiv als auch subjektiv das Finanzvergehen nach § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG zu verantworten habe. Finanzielle Schwierigkeiten würden keinen Rechtfertigungsgrund darstellen, da durch die reine Meldung der geschuldeten Beträge zu den gesetzlichen Terminen dem Gesetz genüge getan werde.

Bei der Strafbemessung wertete der Spruchsenat als mildernd die finanzstrafrechtliche Unbescholtenheit, die volle Schadensgutmachung, das Tatsachengeständnis und die Tatsache, dass der Betrieb zwischenzeitig stillgelegt sei. Als erschwerend wurde kein Umstand angesehen.

Gegen dieses Erkenntnis des Spruchsenates richtet sich die vorliegende frist- und formgerechte (fälschlich als Einspruch bezeichnete) Berufung vom 22. April 2004, mit welcher eine vorsätzliche Abgabenhinterziehung mit der Begründung in Abrede gestellt wird, da dazu in keiner Weise wegen der Bearbeitung durch das Steuerbüro T., die Möglichkeit bestanden habe, abgesehen von der Selbstanzeige, die abgegeben worden sei.

Die Nichtzahlung der Steuern sei nicht mit Absicht erfolgt, sondern aus gravierenden wirtschaftlichen Schwierigkeiten, wobei Zahlungsterminüberschreitungen aus wirtschaftlichen Gründen nicht ausschlaggebend sein sollten, noch dazu bei den hohen Zahlungen, die der Bw. in letzter Zeit an die Abgabenbehörde geleistet habe, wodurch seine Existenz in Frage gestellt sei.

Den Familienrechtssatz für ein Ehepaar im gemeinsamen Haushalt von € 1.015,00 und ein Kind in Höhe von € 69,00 habe er bei Weitem nicht zur Verfügung.

Er ersuche daher um nochmalige Behandlung seines Falles und hoffe auf Verständnis für seine schwierige Lage.

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.

Gemäß § 33 Abs. 3 lit. b FinStrG ist eine Abgabenverkürzung nach Absatz 1 oder 2 bewirkt, wenn Abgaben, die selbst zu berechnen sind, ganz oder teilweise nicht entrichtet (abgeführt) wurden.

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 Beteiligte 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 (BGBl. 1985/571 ab 1986)

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 § 23 Abs. 1 FinStrG ist die Grundlage für die Bemessung der Strafe die Schuld des Täters.

Abs. 2: Bei der Bemessung der Strafe sind die Erschwerungs- und die Milderungsgründe, soweit sie nicht schon die Strafdrohung bestimmen, gegeneinander abzuwägen. Im Übrigen gelten die §§ 32 bis 35 StGB sinngemäß.

Abs. 3: Bei der Bemessung der Geldstrafe sind auch die persönlichen Verhältnisse und die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit des Täters zu berücksichtigen.

Abs. 4: Bei Finanzvergehen, deren Strafdrohung sich nach einem Wertbetrag richtet, ist die Bemessung der Geldstrafe mit einem ein Zehntel des Höchstausmaßes der angedrohten Geldstrafe unterschreitenden Betrag nur zulässig, wenn besondere Gründe vorliegen.

Mit Schreiben vom 9. Jänner 2006 hat sich der Bw. für die mündliche Verhandlung vor dem Berufungssenat wegen schwerer Krankheit entschuldigt und sich einverstanden damit erklärt, die mündliche Verhandlung in seiner Abwesenheit zu führen, zumal er ohnehin nicht beabsichtige ein ergänzendes Vorbringen zu erstatten.

Unstrittig ist im gegenständlichen Fall das Vorliegen der objektiven Tatseite einer Abgabenhinterziehung gemäß § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG. Die verfahrengegenständlichen Verkürzungsbeträge wurden durch den Bw. im Rahmen von Selbstanzeigen durch Abgabe der Jahressteuererklärungen 1998 bis 2001 und durch Abgabe der Umsatzsteuervoranmeldungen Mai 2002 bis März 2003 vor Beginn einer Umsatzsteuervoranmeldungsprüfung offengelegt. Wie seitens der Finanzstrafbehörde erster Instanz richtig festgestellt, kommt diesen an sich ordnungsgemäßen Selbstanzeigen deswegen keine strafbefreiende Wirkung zu, weil es an einer den Abgabenvorschriften entsprechenden Entrichtung im Sinne des § 29 Abs. 2 FinStrG mangelt.

Von einer den Abgabenvorschriften entsprechenden Entrichtung im Sinne dieser Bestimmung ist nur dann auszugehen, wenn die im Rahmen der Selbstanzeigen offen gelegten Umsatzsteuervorauszahlungen unverzüglich bzw. die aufgrund der Selbstanzeige in Form der Abgabe von Umsatzsteuerjahreserklärungen bzw. Umsatzsteuervoranmeldungen 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 Beträge entsprechend der gewährten Zahlungserleichterung erfolgt ist.

Die gegenständliche Berufung richtet sich inhaltlich gegen das Vorliegen der subjektiven Tatseite der erstinstanzlich der Bestrafung zugrunde gelegten Abgabenhinterziehung nach § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG wozu der Bw. ausführt, dass eine Abgabenhinterziehung nicht vorliege, weil dazu in keiner Weise wegen der Bearbeitung der steuerlichen Angelegenheiten durch den Steuerberater die Möglichkeit bestanden habe und auch die geschuldeten Beträge selbst angezeigt worden seien.

Wesentliche Tatbestandmerkmale einer Abgabenhinterziehung nach § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG sind in subjektiver Hinsicht das Vorliegen von zumindest Eventualvorsatz hinsichtlich der Unterlassung der Abgabe von dem § 21 des UStG entsprechenden (rechtzeitigen, richtigen, vollständigen) Voranmeldungen und von Wissentlichkeit in Bezug auf die nicht zeitgerechte Entrichtung der Umsatzsteuervorauszahlungen. Ist dem Beschuldigten vorsätzliches Verhalten betreffend die Nichtabgabe (die nicht rechtzeitige bzw. unrichtige Abgabe) der Umsatzsteuervoranmeldungen nicht nachweisbar, kann trotz Vorliegens einer Wissentlichkeit hinsichtlich der Verkürzungen von Umsatzsteuervorauszahlungen nur vom Delikt der Finanzordnungswidrigkeit nach § 49 Abs. 1 lit. a FinStrG ausgegangen werden.

Aus der Aktenlage ist zweifelsfrei ableitbar, dass der Bw. in den streitgegenständlichen Tatzeiträumen nur zur Geltendmachung von Gutschriften, jedoch nicht im Falle von Zahllasten abgegeben hat. Umsatzsteuerschuldigkeiten wurden fast ausschließlich durch Verrechnungsweisungen auf den Erlagscheinen bekannt gegeben. Daraus ergeben sich für den Berufungssenat ernsthafte Bedenken bezüglich der Kenntnis des Bw. von der Verpflichtung zur Abgabe von Umsatzsteuervoranmeldungen im Fall der Nichtentrichtung der Umsatzsteuervorauszahlung bis zum Fälligkeitstag. Der erkennende Senat geht daher im Zweifel davon aus, dass dem Bw. ein Vorsatz im Bezug auf die Nichtabgabe von dem § 21 des Umsatzsteuergesetzes entsprechenden Voranmeldungen nicht mit der für ein Finanzstrafverfahren erforderlichen Sicherheit nachweisbar ist. Somit fehlt es an einem

wesentlichen Tatbestandsmerkmal einer Abgabenhinterziehung gemäß
§ 33 Abs. 2 lit. a FinStrG.

Kein Zweifel hegt der Berufungssenat am Vorliegen der Vorsatzes hinsichtlich der nicht
zeitgerecht bis zum fünften Tag nach Fälligkeit erfolgten Entrichtung der
verfahrensgegenständlichen Umsatzsteuervorauszahlungen.

Wenn der Bw. in der gegenständlichen Berufung vorbringt, dass die Nichtzahlung seiner
Steuern nicht mit Absicht erfolgt sei, sondern aus gravierenden wirtschaftlichen
Schwierigkeiten, so tut er damit lediglich kund, dass Ursache und Motiv für die ihm bekannte
nicht zeitgerechte Entrichtung der verfahrensgegenständlichen Umsatzsteuervorauszahlungen
in der äußerst beeinträchtigten wirtschaftlichen Situation seines Unternehmens gelegen ist.

Aufgrund der durch den Berufungssenat geänderten Einstufung der Tathandlungen des Bw.
als Finanzordnungswidrigkeit nach § 49 Abs. 1 lit. a FinStrG war mit einer Strafneubemessung
vorzugehen, im Zuge derer die äußerst schwierige wirtschaftliche Situation des Bw.
(monatliches Nettoeinkommen € 875,00, hohe Bankverbindlichkeiten) und besonders seine
persönlichen Umstände (schwere Krankheit, erhöhte Lebenshaltungskosten durch
umfangreiche Therapien) berücksichtigt wurden.

Als mildernd wurden die finanzstrafrechtliche Unbescholtenheit, die volle
Schadensgutmachung, das Tatsachengeständnis und das Handeln des Bw. aus einer
wirtschaftlichen Notlage heraus, als erschwerend hingegen der oftmalige Tatentschluss über
einen längeren Tatzeitraum bei der Strafbemessung berücksichtigt.

Auch war zugunsten des Bw. ins Kalkül zu ziehen, dass der spezialpräventive Strafzweck im
gegenständlichen Fall aufgrund der erfolgten Betriebseinstellung wegfällt.

Aus diesen Gründen konnte mit einer im unteren Bereich des Strafrahmens angesiedelten
Geldstrafe und einer entsprechenden Ersatzfreiheitsstrafe das Auslangen gefunden werden.

Einer weitergehenden Strafmilderung standen auch einerseits der Umstand entgegen, dass
seitens der Bw. keine geständige Rechtfertigung zur subjektiven Tatseite abgegeben wurde
und andererseits auch generalpräventive Gründe entgegen.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, am 17. Jänner 2006