

## 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 Herbert Frantsits als weitere Mitglieder des Senates in der Finanzstrafsache gegen Bw., vertreten durch V-KEG, wegen des Finanzvergehens der Abgabenhinterziehung gemäß § 33 Abs. 2 lit. a des Finanzstrafgesetzes (FinStrG) über die Berufung des Beschuldigten vom 24. Februar 2004 gegen das Erkenntnis des Spruchsenates beim Finanzamt für den 1. Bezirk Wien als Organ des Finanzamtes Gänserndorf Mistelbach vom 20. November 2003, SpS, nach der am 10. September 2004 in Anwesenheit des Beschuldigten und seines Verteidigers, des AB sowie der Schriftführerin M durchgeführten Verhandlung

zu Recht erkannt:

I.) Der Berufung wird teilweise stattgegeben, das angefochtene Erkenntnis in seinem Ausspruch über Schuld und Strafe aufgehoben und im Umfang der Aufhebung in der Sache selbst erkannt:

Der Berufungswerber (Bw.) ist schuldig, er hat als Abgabepflichtiger vorsätzlich Vorauszahlungen an Umsatzsteuer für die Monate Jänner bis Dezember 2001 in Höhe von € 39.491,44, Jänner 2003 in Höhe von € 1.062,44, Februar 2003 in Höhe von € 3.124,43, April 2003 in Höhe von € 3.272,72 und Mai 2003 in Höhe von € 1.282,75 nicht spätestens am fünften Tag nach Fälligkeit entrichtet oder abgeführt, ohne der zuständigen Abgabenbehörde bis zu diesem Zeitpunkt die Höhe der geschuldeten Beträge bekannt zu gegeben.

Gemäß § 49 Abs. 2 FinStrG wird über den Bw. deshalb eine Geldstrafe in Höhe von € 4.800,00 und eine für den Fall der Uneinbringlichkeit gemäß § 20 FinStrG an deren Stelle tretende Ersatzfreiheitsstrafe in der Dauer von 12 Tagen verhängt.

Der Kostenausspruch des erstinstanzlichen Erkenntnisses bleibt unverändert.

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

### **Entscheidungsgründe**

Mit Erkenntnis des Spruchsenates vom 20. November 2003, SpS, wurde der Bw. der Abgabenhinterziehung nach § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG für schuldig erkannt, weil er als Abgabepflichtiger vorsätzlich unter Verletzung der Verpflichtung zur Abgabe von dem § 21 des UStG 1994 entsprechenden Voranmeldungen eine Verkürzung von Vorauszahlungen an Umsatzsteuer für die Monate Jänner bis Dezember 2001 in Höhe von € 39.491,44, Jänner 2003 in Höhe von € 1.062,44, Februar 2003 in Höhe von € 3.124,43, April 2003 in Höhe von € 3.272,72 und Mai 2003 in Höhe von € 1.282,75, somit insgesamt in Höhe von € 48.233,78 bewirkt und dies nicht nur für möglich, sondern für gewiss gehalten habe. Gemäß § 33 Abs. 5 FinStrG wurde deswegen über den Bw. eine Geldstrafe in der Höhe von € 12.000,00 und eine an deren Stelle für den Fall der Uneinbringlichkeit tretende Ersatzfreiheitsstrafe in der Dauer von 30 Tagen verhängt.

Gemäß § 185 Abs. 1 lit. a FinStrG wurden die Kosten des Finanzstrafverfahrens mit € 363,00 bestimmt.

Begründend wurde dazu seitens des Spruchsenates ausgeführt, dass der Bw. ca. € 30.000,00 brutto jährlich an Einkommen habe, verheiratet und sorgepflichtig für zwei Kinder sei.

Seit Juni 1993 betreibe er ein Einzelunternehmen, welches sich mit Planungen im Kommunalinfraukturbereich befasse. Aufgrund anhaltender finanzieller Schwierigkeiten habe es der Bw. in der aus dem Spruch ersichtlichen Zeit unterlassen, ordnungsgemäß Umsatzsteuervorauszahlungen zu leisten bzw. Umsatzsteuervoranmeldungen beim Finanzamt einzureichen. Er habe seine steuerlichen Verpflichtungen gekannt und gewusst, dass durch sein Verhalten Umsatzsteuervorauszahlungen verkürzt werden würden.

Der Schaden sei zwischenzeitig zur Gänze gutgemacht.

Diese Feststellungen würden sich auf eine Einvernahme des Bw. vor dem Finanzamt am 11. September 2003 gründen, im Rahmen derer sich der Bw. geständig gezeigt und insbesondere auf fehlende finanzielle Mittel verwiesen habe. Die Kenntnis seiner steuerlichen Verpflichtungen sei von ihm nicht bestritten worden und von dieser sei aufgrund seiner mehrjährigen Tätigkeit als Geschäftsmann auch auszugehen.

Bei der Strafbemessung wertete der Spruchsenat als mildernd das Geständnis, die volle Schadensgutmachung und die finanzstrafbehördliche Unbescholtenheit, wogegen als erschwerend kein Umstand angenommen wurde.

Gegen dieses Erkenntnis des Spruchsenates richtet sich die vorliegende frist- und formgerechte Berufung des Bw. vom 24. Februar 2004, in welcher der Bw. durch seinen Verteidiger ausführte, dass er sich keinesfalls einer Abgabenhinterziehung gemäß § 33 Abs. 2 FinStrG für schuldig erkannt habe, sondern lediglich einer Finanzordnungswidrigkeit gemäß § 49 Abs. 1 lit. a FinStrG, da er Abgaben, die selbst zu berechnen sind, nicht spätestens am fünften Tag nach Fälligkeit abgeführt habe.

Es werde daher ersucht, den Bw. gemäß § 49 FinStrG für schuldig zu erkennen und die festgesetzte Geldstrafe auf einen Betrag von € 4.000,-- zu reduzieren.

Der Herabsetzungsantrag werde weiters dadurch begründet, dass der Bw. aufgrund der schlechten Auftragslage im Jahr 2003 in keiner Weise mehr das Einkommen der Jahre zuvor erzielt habe und dies auch bei der Einvernahme angegeben habe. Aus dem vorläufigen Jahresabschluss des Jahres 2003, welcher in Beilage übersendet werde, ergebe sich ein Verlust im Ausmaß von € 4.403,00.

Der Bw. leiste mittlerweile die Umsatzsteuervoranmeldungen sowie die Vorauszahlungen pünktlich.

Es sei ebenso für die ersten Monate des Jahres 2004 mit einem ähnlichen Geschäftsgang zu rechnen, sodass die Strafe für den Bw. mit Sorgepflicht für zwei Kinder mehr als eine erhebliche Härte darstelle.

#### ***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 § 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.*

Der Berufungswerber wendet sich in der gegenständlichen Berufung gegen die tatbestandsmäßige Einordnung seines Verhaltens als Abgabenhinterziehung nach § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG. Er habe er sich in keiner Weise einer derartigen Abgabenhinterziehung schuldig gemacht, sondern es liege lediglich eine

Finanzordnungswidrigkeit nach § 49 Abs. 1 lit. a FinStrG vor, da er Abgaben, die selbst zu berechnen sind, nicht spätestens am fünften Tag nach Fälligkeit abgeführt habe.

Wesentliche Tatbestandsvoraussetzungen für das Vorliegen einer Abgabenhinterziehung nach § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG sind in subjektiver Hinsicht das Vorliegen von Eventualvorsatz hinsichtlich der Abgabe von dem § 21 des Umsatzsteuergesetzes entsprechenden (rechtzeitigen, richtigen, vollständigen) Voranmeldungen und der Wissentlichkeit in Bezug auf die nicht zeitgerechte Entrichtung der Umsatzsteuervorauszahlungen.

Ist dem Beschuldigten vorsätzliches Verhalten betreffend die Nichtabgabe (nicht rechtzeitige bzw. unrichtige Abgabe) der Umsatzsteuervoranmeldungen nicht nachweisbar, kann trotz Vorliegens der Wissentlichkeit der Verkürzungen von Umsatzsteuervorauszahlungen nur vom Delikt der Finanzordnungswidrigkeit des § 49 Abs. 1 lit. a FinStrG ausgegangen werden.

Voraussetzung für die Verwirklichung einer Finanzordnungswidrigkeit nach § 49 Abs. 1 lit. a FinStrG ist nämlich ausschließlich die vorsätzliche Nichtentrichtung der Selbstbemessungsabgaben bis zum fünften Tag nach Fälligkeit. Ob den Beschuldigten an der Unterlassung der fristgerechten Meldung, welche einen objektiven Strafausschließungsgrund darstellt, ein Verschulden trifft, ist dabei irrelevant.

Unstrittig ist im gegenständlichen Fall das Vorliegen der Wissentlichkeit in Bezug auf die Nichtentrichtung der verfahrensgegenständlichen Umsatzsteuervorauszahlungen bis zum Fälligkeitstag (bzw. bis zum fünften Tag nach Fälligkeit). Der Bw. selbst hat im Rahmen seiner Beschuldigtenvernehmung vor dem Finanzamt Gänserndorf als Finanzstrafbehörde erster Instanz am 11. September 2003 zu Protokoll gegeben, dass die Entrichtung der Umsatzsteuervorauszahlungen für das Jahr 2001 mangels vorhandener Mittel unterblieben sei.

Ab Jahresbeginn 2002 habe er die Grundaufzeichnungen dem steuerlichen Vertreter zur Berechnung der Umsatzsteuervorauszahlungen bzw. Erstellung der Umsatzsteuervoranmeldungen übermittelt. Die von diesem mittels bereits ausgefüllter Zahlscheine bekannt gegebenen Beträge habe er weitgehend entrichtet, lediglich für Jänner, Februar, April und Mai 2003 sei wegen finanzieller Schwierigkeiten eine zeitgerechte Entrichtung unterblieben. Als mehrjährig tätiger Geschäftsmann habe er Kenntnis der gesetzlichen Bestimmungen hinsichtlich Entrichtung von Umsatzsteuervorauszahlungen gehabt. Aus dieser Aussage des Bw. ist nach Ansicht des Berufungssenates zweifelsfrei Wissentlichkeit in Bezug auf die nicht-zeitgerechte Entrichtung der Umsatzsteuervorauszahlungen des Tatzeitraumes abzuleiten.

Was die Nichtabgabe der Umsatzsteuervoranmeldungen für die Monate Jänner bis Dezember 2001 betrifft gab der Berufungswerber vor der Finanzstrafbehörde erster Instanz zu Protokoll, dass er anhand der von ihm geführten Grundaufzeichnungen die

Umsatzsteuervorauszahlungen bis Ende 2000 berechnet und entrichtet habe. Umsatzsteuervoranmeldungen habe er nicht eingereicht. Für das Jahr 2001 seien die Umsatzsteuervorauszahlungen mangels vorhandener Mittel unterblieben. Die zu entrichtenden Beträge habe er erst durch Einreichung der Umsatzsteuerjahreserklärung 2001 am 2. April 2003 der Abgabenbehörde zur Kenntnis gebracht. Ab Jahresbeginn 2002 sei die Berechnung der monatlichen Umsatzsteuervorauszahlungen durch den steuerlichen Vertreter erfolgt, welchem die Grundaufzeichnungen übermittelt worden seien.

Für die Tatzeiträume Jänner, Februar, April und Mai 2003 wurden die Umsatzsteuervoranmeldungen verspätet abgegeben, wobei dazu auszuführen ist, dass für das Jahr 2003 der vorverlegte Fälligkeitstag der Umsatzsteuervorauszahlungen (wegen Nichtentrichtung der Umsatzsteuersondervorauszahlung zum 16. Dezember 2002) der 15. des Folgemonats war. Die Umsatzsteuervoranmeldung Jänner 2003 wurde am 17. April 2003, diejenige für Februar 2003 ebenfalls am 17. April 2003, diejenige für April 2003 am 4. Juni 2003 und die Umsatzsteuervoranmeldung Mai 2003 wurde am 14. Juli 2003 abgegeben, wobei wie bereits oben dargestellt, die Vorauszahlungen nicht zeitgerecht entrichtet wurden.

Aufgrund der Aktenlage in Zusammenhang mit der offenen geständigen Rechtfertigung des Bw. geht der Berufungssenat davon aus, dass diesen ein Vorsatz hinsichtlich der Nichtabgabe der Umsatzsteuervoranmeldungen des Tatzeitraumes nicht mit der für ein Finanzstrafverfahren erforderlichen Sicherheit nachweisbar ist.

Im Jahr 2001 war der finanzstrafrechtlich unbescholtene Bw. steuerlich nicht vertreten. Aus der Aktenlage, insbesondere aus der Abfrage der Umsatzsteuerdaten seines Finanzamtskontos ergibt sich, dass dieser bis Ende des Jahres 2000 zwar laufend (zu geringe) Vorauszahlungen an Umsatzsteuer entrichtet, jedoch auch in den Vorjahren niemals eine Umsatzsteuervoranmeldung abgegeben hat. Für das Jahr 1999 und 2000 wurden mit der Abgabe der Umsatzsteuerjahreserklärungen Umsatzsteuerrestzahlungen für diese Jahre geleistet und so eine strafbefreiende Selbstanzeige in Bezug auf diese Vorzeiträume erwirkt. Aus diesem Sachverhalt im Zusammenhang mit der offenen Rechtfertigung des Bw. geht der Berufungssenat davon aus, dass dieser keine Kenntnis dahingehend hatte, dass für den Fall der nicht bzw. nicht vollständigen Entrichtung der Umsatzsteuervorauszahlungen eine gesetzliche Verpflichtung zur Abgabe einer Umsatzsteuervoranmeldung bestanden hat.

Für die Zeiträume Jänner, Februar, April und Mai 2003 wurde für den in diesem Zeitraum bereits auch insoweit steuerlich vertretenen Bw. durch den Steuerberater monatliche verspätete Umsatzsteuervoranmeldungen übermittelt. Die Abgabe der Umsatzsteuervoranmeldungen ist in diesen Zeiträumen unwiderlegt dem steuerlichen Vertreter obliegen, wobei das Finanzstrafverfahren keine Anhaltspunkte dafür ergeben hat,

dass seitens des Bw. in Kenntnis des (vorverlegten) Abgabetermins der Umsatzsteuervoranmeldungen dem Steuerberater verspätete Unterlagen übermittelt wurden. Insgesamt ist daher aufgrund der dargestellten Gründe davon auszugehen, dass dem Bw. ein vorsätzliches Verhalten hinsichtlich der nicht zeitgerechten Abgabe der Umsatzsteuervoranmeldungen nicht mit der für ein Finanzstrafverfahren erforderlichen Sicherheit nachweisbar ist. Damit fehlt es jedoch an einer wesentlichen Tatbestandsvoraussetzung des § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG.

Kein Zweifel besteht jedoch des erkennenden Senates am Vorliegen einer Finanzordnungswidrigkeit nach § 49 Abs. 1 lit. a FinStrG. Aufgrund seiner schwierigen finanziellen Situation war des dem Bw. klar, dass eine Entrichtung der jeweiligen Umsatzsteuervorauszahlungen bis zum fünften Tag nach Fälligkeit nicht erfolgt ist. Im Zusammenhang mit einer Finanzordnungswidrigkeit nach § 49 Abs. 1 lit. a FinStrG ist es, wie bereits oben dargestellt, tatbestandsmäßig irrelevant, ob dem Bw. an der nichtzeitgerechten Meldung der Selbstbemessungsabgaben ein Verschulden trifft. Die zeitgerechte Abgabe der Umsatzsteuervoranmeldungen hätte in diesem Zusammenhang lediglich einen objektiven Strafbefreiungsgrund dargestellt.

Unter Zugrundelegung der persönlichen und wirtschaftlichen Verhältnisse des Bw. (Verlust 2003 und voraussichtlich geringer Gewinn von ca. € 10.000,00 bis 12.000,00 im Jahr 2004, Sorgepflichten für zwei Kinder, hohe Finanzamtsverbindlichkeiten) und unter Berücksichtigung der Milderungsgründe der finanzstrafrechtlichen Unbescholtenheit, der geständigen Rechtfertigung, der vollen Schadensgutmachung und des (erstinstanzlich bisher nicht berücksichtigten) Handelns aus einer wirtschaftlichen Notlage heraus, wogegen als erschwerend der oftmalige Tatentschluss durch einen längeren Tatzeitraum anzusehen ist, erscheint die aus dem Spruch ersichtliche Geldstrafe tat- und schuldangemessen. Einer weiteren Strafreduktion auf das vom Bw. beantragte Ausmaß von € 4.000,00 konnte seitens des Berufungssenates nicht näher getreten werden, da eine solche den in der nahezu vollständigen Vernachlässigung der Entrichtungspflichten im Tatzeitraum liegenden hohe Verschuldengrad nicht gerecht werden und auch generalpräventive Gründe nicht ausreichend berücksichtigen würde.

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 Monates nach Rechtskraft dieser Entscheidung fällig und mittels eines gesondert zugehenden Erlagscheines auf das Postsparkassenkonto 5.504.185 des Finanzamtes Gänserndorf Mistelbach zu entrichten, widrigenfalls Zwangsvollstreckung durchgeführt und bei Uneinbringlichkeit der Geldstrafe die Ersatzfreiheitsstrafe< vollzogen werden müssten.

Wien, am 10. September 2004