

GZ. FSRV/0044-L/06,
FSRV/0045-L/06

Berufungsentscheidung

Der Finanzstrafsenat 4 als Organ des Unabhängigen Finanzsenates als Finanzstrafbehörde zweiter Instanz hat durch den Vorsitzenden HR Dr. Andreas Hartl, das sonstige hauptberufliche Mitglied HR Dr. Peter Binder sowie die Laienbeisitzer Dipl. Tzt. Dr. Günther Litschauer und Dr. Karl Penninger als weitere Mitglieder des Senates in der Finanzstrafsache gegen den Beschuldigten, vertreten durch Mag. Thomas Hansbauer, wegen des Finanzvergehens der Abgabenhinterziehung gemäß § 33 Abs. 2 lit. a des Finanzstrafgesetzes (FinStrG) über die Berufungen des Beschuldigten vom 18. April 2006 und des Amtsbeauftragten vom 6. April 2006 gegen das Erkenntnis des Spruchsenates III beim Finanzamt Linz als Organ des Finanzamtes Linz als Finanzstrafbehörde I. Instanz vom 20. Jänner 2006 SpS 2004/00450-001, nach der am 29. November 2007 in Anwesenheit des Beschuldigten und seines Verteidigers, des Amtsbeauftragten AR Gottfried Haas sowie der Schriftführerin Sarah Hinterreiter durchgeführten Verhandlung

zu Recht erkannt:

1. Der Spruch des angefochtenen Erkenntnisses wird – unter Beibehaltung des sonstigen Wortlautes – zum Tatzeitraum präzisiert:

S. ist schuldig, er hat in 4020 Linz, sohin im Sprengel des Finanzamtes Linz, vorsätzlich als Abgabepflichtiger durch verspätete Abgabe von Umsatzsteuervoranmeldungen und nicht zeitgerechter Entrichtung der Umsatzsteuervorauszahlungen, somit unter Verletzung der Verpflichtung zur Abgabe von den in § 21 des UStG 1994 entsprechenden Voranmeldungen eine Verkürzung von Vorauszahlungen an Umsatzsteuer für die Monate Jänner bis März 2003, Juli bis Dezember 2003, Jänner 2004, März 2004, April 2004 und August 2004 in der

Gesamthöhe von € 33.561,25 bewirkt und dies nicht nur für möglich sondern für gewiss gehalten.

2. Im Übrigen werden die Berufungen als unbegründet abgewiesen.

Entscheidungsgründe

Mit Erkenntnis des Spruchsenates beim Finanzamt Linz als Organ des Finanzamtes Linz als Finanzstrafbehörde erster Instanz (Senat III) vom 20. Jänner 2006, StrNr. 2004/00450-001, wurde der Beschuldigte des Finanzvergehens der Abgabenhinterziehung nach § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG, begangen dadurch, dass er vorsätzlich als Abgabepflichtiger durch verspätete Abgabe von Umsatzsteuervoranmeldungen und verspätete Entrichtung der Umsatzsteuervorauszahlungen, somit unter Verletzung der Verpflichtung zur Abgabe von den in § 21 UStG 1994 entsprechenden Voranmeldungen für die Monate Jänner bis Dezember 2003 und Jänner bis August 2004 eine Verkürzung von Vorauszahlungen in der Gesamthöhe von 33.561,25 € wissentlich bewirkt hat, schuldig gesprochen und über ihn gemäß § 33 Abs. 5 iVm. § 21 Abs. 1 FinStrG eine Geldstrafe in Höhe von 6.000,00 € (Ersatzfreiheitsstrafe: 2 Wochen) verhängt.

Die gemäß § 185 FinStrG zu ersetzenden Kosten des Finanzstrafverfahrens wurden pauschal mit 363,00 € bemessen.

Nach den wesentlichen Entscheidungsgründen habe sich der Beschuldigte zum Tatvorwurf des Finanzvergehens des § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG vollinhaltlich geständig gezeigt, die ihm vorgeworfene und auch tatsächlich erfolgte Pflichtverletzung bedauert und mit Arbeitsüberlastung und einem Festplattenabsturz im Juli 2004 gerechtfertigt. Die einzelnen strafrelevanten Umstände fänden sich nicht nur in der ausführlichen schriftlichen Darstellung des Beschuldigten vom 21. April 2004, sondern auch in der Sachverhaltsfeststellung der Betriebsprüfung des Finanzamtes Linz, deren Prüfungsergebnis mit der vom Beschuldigten einbekannten Zahllast von insgesamt 33.561,25 € konform gehe. Nicht nachweisbar sei hingegen ein vom Beschuldigten auf die Verkürzung der Jahresumsatzsteuer 2003 gerichteter Vorsatz im Sinne des § 33 Abs. 1 FinStrG. Ebenso wenig sei aber auch der

Strafaufhebungsgrund einer Selbstanzeige gegeben, weil zu deren Zeitpunkt bereits Verfolgungshandlungen gegen den Beschuldigten gesetzt gewesen seien.

Gegen das erstinstanzliche Erkenntnis haben sowohl der Beschuldigte, als auch der Amtsbeauftragte fristgerecht den Rechtsbehelf der Berufung eingebracht.

Der Beschuldigte beantragt in seinem Schriftsatz vom 18. April 2006 sinngemäß die Einstellung des Finanzstrafverfahrens, allenfalls den Ausspruch einer Verwarnung wegen mangelnder Strafwürdigkeit der Tat und führt im Wesentlichen aus, dass sich das Straferkenntnis zum Einen auf unrichtige und unvollständige Sachverhaltselemente stütze, zum Anderen aber Umstände unberücksichtigt lasse, bei deren richtiger rechtlicher Würdigung die Finanzstrafbehörde zum Ergebnis gelangen müsse, dass ein Finanzvergehen nicht vorliege oder allenfalls ein geringes Verschulden des Beschuldigten, das die Anwendung des § 25 FinStrG rechtfertigen würde.

Dagegen beantragt der Amtsbeauftragte in seiner Berufung vom 6. April 2006 die Verhängung einer höheren Geld- und Ersatzfreiheitsstrafe mit der Begründung, dass angesichts einer möglichen Höchststrafe von € 67.122,50 die im angefochtenen Erkenntnis ausgesprochene Geldstrafe von € 6.000.-- samt Ersatzfreiheitsstrafe von 2 Wochen als zu niedrig erscheine.

Nach ausführlicher Darstellung seiner persönlichen und wirtschaftlichen Verhältnisse bestätigt der Beschuldigte in der mündlichen Berufungsverhandlung vom 29. November 2007 zunächst die Sachverhaltsfeststellungen der Finanzstrafbehörde erster Instanz, stellt die verfahrensgegenständliche Zahllast außer Streit und wiederholt seine geständige Verantwortung, wonach er gewusst habe, dass er Umsatzsteuervorauszahlungen leisten bzw. Umsatzsteuervoranmeldungen abgeben müsse und dies im angesprochenen Zeitraum wegen eines Hardware-Problems und mangelnder Übersicht der steuerrechtlichen Grundlagen nicht geschehen sei. Gleichwohl gehe der Beschuldigte davon aus, dass eine strafbefreiende Selbstanzeige vorliege, weil er das Finanzamt bereits vor deren Prüfungsankündigung vom Verlust seiner Buchhaltungsdaten in Kenntnis gesetzt habe. Auch sei von ihm auf die ausstehende Zahllast am 27. Oktober 2004 ein Betrag von 8.028,00 € und am 29. Oktober 2004 ein weiterer Betrag von 2.200,00 € überwiesen worden.

Über die Berufung wurde erwogen:

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

Die Abgabenverkürzung ist bewirkt, wenn Abgaben, die selbst zu berechnen sind, ganz oder teilweise nicht entrichtet (abgeführt) wurden (§ 33 Abs. 3 lit. b).

Gemäß § 21 Abs. 1 UStG 1994 hat der Unternehmer für jeden Voranmeldungszeitraum eine Umsatzsteuervoranmeldung innerhalb einer Frist von einem Monat und 15 Tagen nach Ablauf des Voranmeldungszeitraumes abzugeben. Diese hat die zu entrichtende Umsatzsteuer (oder den Überschuss) und die Berechnungsgrundlagen zu enthalten.

Diese Verpflichtung entfällt, wenn eine nach den gesetzlichen Bestimmungen richtig berechnete Vorauszahlung spätestens am Fälligkeitstag in voller Höhe entrichtet wird. Eine Verpflichtung zur Abgabe von Umsatzsteuervoranmeldungen besteht somit dann, wenn eine Umsatzsteuervorauszahlung nicht oder nicht in der gesetzlichen Höhe zum Fälligkeitstag entrichtet worden ist. Dabei muss der Täter wissen, dass er durch die Tathandlung den verpönten Erfolg bewirkt.

Der Tatbestand nach § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG wird also nicht durch das Unterbleiben der fällig gewordenen Zahlung, sondern durch die Unterlassung der Voranmeldung objektiv erfüllt.

Auch wenn der Täter ein anderes, strafrechtlich unbedenkliches Ziel verfolgt, aber weiß, dass mit der Art, wie er es zu erreichen sucht, ein unter Strafdrohung stehender Erfolg verbunden ist, handelt er wissentlich (VwGH 5.9.1986, 84/15/0134).

Der Beschuldigte bekennt sich grundsätzlich zum Tatvorwurf des § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG sowohl in seiner objektiven, als auch in seiner subjektiven Ausgestaltung schuldig, anerkennt die ihm zur Last gelegten Zahllasten an Umsatzsteuer in der Gesamthöhe von 33.561,25 € und verweist in seiner Rechtfertigung als Begründung für die eingetretene Abgabenverkürzung darauf, dass er im maßgebenden Zeitraum einerseits die Übersicht über die abgabenrechtlich relevanten Daten und Bemessungsgrundlagen verloren habe und andererseits mit einem Festplattenabsturz konfrontiert gewesen sei, wodurch die Buchhaltung in Verlust geraten sei und manuell rekonstruiert habe werden müssen. Er habe aber gewusst, dass er nach den abgabenrechtlichen Vorschriften für die verfahrensrelevanten Zeiträume verpflichtet gewesen sei, Umsatzsteuervoranmeldungen abzugeben oder zumindest

Umsatzsteuervorauszahlungen zu leisten. Zumal er schon früher Umsatzsteuervoranmeldungen (im Bedarfsfall unter Hilfestellung anderer Personen) erstellt und beim Finanzamt eingereicht hat.

Somit hat der Beschuldigte das Tatbild des § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG dadurch erfüllt, dass er für die verfahrensgegenständlichen Zeiträume weder die Abgabe von Umsatzsteuervoranmeldungen, noch die Entrichtung von Umsatzsteuervorauszahlungen fristgerecht getätigt hat, obwohl der Beschuldigte wusste, dass er dadurch den verpönten Erfolg einer Abgabenverkürzung bewirken werde.

Die im § 29 FinStrG geregelte Selbstanzeige bewirkt für denjenigen, der sich eines Finanzvergehens schuldig gemacht hat, insoweit Straffreiheit, als er seine Verfehlung der zur Handhabung der verletzten Abgabenvorschriften zuständigen Behörde oder einer sachlich zuständigen Finanzstrafbehörde darlegt.

War mit einer Verfehlung eine Abgabenverkürzung verbunden, so tritt die Straffreiheit nur insoweit ein, als der Behörde ohne Verzug die für die Feststellung der Verkürzung bedeutsamen Umstände offen gelegt und die sich daraus ergebenden Beträge, die der Anzeiger schuldet, den Abgabenvorschriften entsprechend entrichtet werden.

Straffreiheit tritt jedoch nicht ein, wenn zum Zeitpunkt der Selbstanzeige gegen den Anzeiger bereits Verfolgungshandlungen (§ 14 Abs. 3) gesetzt waren.

Im Anlassfall wurde der Beschuldigte nach den letztlich auch von ihm inhaltlich bestätigten zeugenschaftlichen Aussagen der damaligen Betriebsprüferin am 6. Oktober 2004 vom Finanzamt über die beabsichtigte und auf § 99 Abs. 2 FinStrG gestützte Betriebsprüfung in seinem Unternehmen in Kenntnis gesetzt. Im Gesprächsverlauf dieser telefonischen Ankündigung hat der Beschuldigte unterschiedliche und widersprüchliche Darstellungen zur Frage der rechtzeitigen Abgabe der Umsatzsteuervoranmeldungen gegeben, indem er zunächst vorgab, doch Umsatzsteuervoranmeldungen für den Prüfungszeitraum abgegeben zu haben, über Nachfrage einschränkte, darüber wahrscheinlich keinen Nachweis erbringen und sich nicht mehr genau erinnern zu können, schließlich über weiteren Vorhalt aber einräumte, vielleicht doch nichts abgegeben zu haben. Im Hinblick auf den Gesprächsverlauf und -inhalt, insbesondere seine unterschiedliche Rechtfertigung, die den Verdacht eines Finanzvergehens erhärtete, konnte für den Beschuldigten kein Zweifel darüber bestehen, dass sich diese Amtshandlung gegen ihn als einer eines Finanzvergehens verdächtigen Person im Sinne des § 14 Abs. 3 FinStrG richtete.

Selbst dann, wenn noch keine Verfolgungshandlung vorgelegen wäre, hat es der Beschuldigte verabsäumt, im Sinne des § 29 Abs. 2 FinStrG zeitnah die für die Feststellung der Abgabenverkürzung bedeutsamen Umstände offen zu legen und die sich daraus ergebenden Abgabenschuldigkeiten ohne Verzug zu entrichten. Die Darlegung der Verfehlung muss eine so präzise Beschreibung enthalten, dass der Finanzbehörde sogleich eine rasche und richtige Entscheidung in der Sache selbst ermöglicht wird. Ist dies aufgrund nicht kurzfristig zu beschaffender Unterlagen nicht möglich, so hat eine Eigenschätzung zu erfolgen. Zeigt etwa der Abgabepflichtige zwar seine Verfehlung an, behält er sich aber die Offenlegung für einen späteren Zeitpunkt vor, liegt keine strafbefreiende Selbstanzeige vor (OGH 15.12.1988, 12 Os 95/88).

Dessen ungeachtet hat der Beschuldigte die für den Bestand und Umfang der Abgabepflicht bedeutsamen Dokumente erst mit Beginn der Betriebsprüfung am 29. Oktober 2004 dem Finanzamt vorgelegt und die Abgabenschuld mit der Einzahlung von Teilbeträgen erst bis zum 3. November 2004 entrichtet, sodass es auch hinsichtlich der Zeitnähe an einem wesentlichen Tatbestandsmerkmal des § 29 FinStrG mangelt.

Gemäß § 33 Abs. 5 FinStrG wird die Abgabenhinterziehung mit einer Geldstrafe bis zum Zweifachen des Verkürzungsbetrages geahndet. Neben der Geldstrafe ist nach Maßgabe des § 15 auf Freiheitsstrafe bis zu 2 Jahren zu erkennen.

Gemäß § 33 leg.cit. ist Grundlage für die Bemessung der Strafe die Schuld des Täters.

Bei der Strafzumessung sind die Milderungs- und Erschwerungsgründe, soweit sie nicht schon die Strafdrohung bestimmen, gegeneinander abzuwägen. Zu berücksichtigen sind ferner die persönlichen Verhältnisse und die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit des Täters.

Der Beschuldigte ist selbständiger Software-Entwickler mit einem Jahresnettogewinn bis zu 50.000,00 € und entnimmt monatlich bis zu 2.000,00 € für seine persönlichen Aufwendungen. Verbindlichkeiten, Schulden oder Rückzahlungsverpflichtungen bestehen nicht.

Die Erschwerungs- und Milderungsgründe wurden bereits im angefochtenen Erkenntnis zutreffend erfasst und gewürdigt.

Daneben waren die zum Entscheidungszeitpunkt maßgebenden Einkommens-, Vermögens- und Familienverhältnisse angemessen zu berücksichtigen.

In Abwägung der Strafzumessungsgründe bei einem Strafrahmen von 67.122,00 € erscheint in Anbetracht der vergleichsweise überwiegenden Milderungsgründe und des nunmehr

gezeigten steuerlichen Wohlverhaltens unter dem Eindruck der vom Beschuldigten getroffenen Maßnahmen zur Einhaltung der Abgabenvorschriften die schon vom Erstsensat ausgesprochene Geldstrafe in der Höhe von 6.000,00 € (Ersatzfreiheitsstrafe: 2 Wochen) dem Unrechtsgehalt der Tat und dem Verschulden des Täters angemessen, wenngleich deren Höhe knapp unter der Vorgabe des – hier allerdings noch nicht anwendbaren – § 23 Abs. 4 FinStrG angesiedelt ist.

Gemäß § 25 Abs. 1 FinStrG kann die Finanzstrafbehörde von der Verhängung einer Strafe absehen, wenn das Verschulden des Täters geringfügig ist und die Tat keine oder nur unbedeutende Folgen nach sich gezogen hat. Sie hat jedoch dem Täter mit Bescheid eine Verwarnung zu erteilen, wenn dies geboten ist, um ihn von weiteren Finanzvergehen abzuhalten.

Die Anwendung dieser Norm verlangt somit nicht nur ein erhebliches Zurückbleiben des tatbildmäßigen Verhaltens des Täters hinter dem in der betreffenden Strafdrohung typisierten üblichen Unrechts- und Schuldgehaltes, sondern auch unbedeutende Tatfolgen in der Gesamtsicht aller Auswirkungen des konkreten Tatverhaltens.

Davon kann allerdings bei einem Verkürzungsbetrag von insgesamt 33.561,25 € nicht die Rede sein. Zumal der Beschuldigte über einen längeren Zeitraum wiederholt abgabenrechtliche Vorschriften in Kenntnis der Rechtsverletzung nachhaltig negiert hat.

Ausgeschlossen ist die Anwendung des § 26 Abs. 1 FinStrG, weil im verwaltungsbehördlichen Finanzstrafverfahren eine bedingte Strafnachsicht nicht vorgesehen ist.

Als rechtliche Konsequenz auf Darstellung und Gewichtung der Strafzumessungsgründe waren die Berufungen des Beschuldigten und des Amtsbeauftragten gegen das Erkenntnis des Spruchsenates vom Finanzamt Linz als Organ des Finanzamtes Linz als Finanzstrafbehörde erster Instanz vom 20. Jänner 2006, StrNr. 2004/00450-001, als unbegründet abzuweisen.

Damit bleiben Strafhöhe und Verfahrenskosten (§ 185 FinStrG) unverändert. Bei gleichem Straftatbestand war lediglich der Tatzeitraum zu präzisieren.

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 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 des Finanzamtes Linz zu entrichten, widrigenfalls Zwangsvollstreckung durchgeführt und bei Uneinbringlichkeit der Geldstrafe die Ersatzfreiheitsstrafe vollzogen werden müsste.

Linz, 29. November 2007