



GZ. FSRV/0028-I/02

Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat als Finanzstrafbehörde zweiter Instanz hat durch das Mitglied des Finanzstrafsenates Innsbruck 1, Mag. Peter Maurer, in der Finanzstrafsache gegen die Bw. wegen Abgabenhinterziehung und Finanzordnungswidrigkeit gemäß §§ 33 Abs. 2 lit. a, 51 Abs. 1 lit. a des Finanzstrafgesetzes (FinStrG) über die Berufung der Beschuldigten vom 18. September 2001 gegen das Erkenntnis des Finanzamtes Innsbruck vom 4. September 2001

zu Recht erkannt:

I. Der Berufung wird teilweise Folge gegeben, das angefochtene Erkenntnis in seinem Strafausspruch aufgehoben und im Umfang der Aufhebung in der Sache selbst erkannt:

Gemäß § 33 Abs. 5 FinStrG in Verbindung mit § 21 Abs. 2 FinStrG wird die Geldstrafe mit einem Betrag von €5.000,00 und die für den Fall deren Uneinbringlichkeit gemäß § 20 FinStrG an deren Stelle tretende Ersatzfreiheitsstrafe mit dreizehn Tagen neu bemessen.

Der Kostenausspruch des erstinstanzlichen Erkenntnisses bleibt unverändert.

II. Im Übrigen wird die Berufung als unbegründet abgewiesen.

Entscheidungsgründe

Mit Erkenntnis vom 4. September 2001, SNr. 081/1999/00144-001, hat das Finanzamt Innsbruck als Finanzstrafbehörde erster Instanz die Bw. nach §§ 33 Abs. 2 lit. a, 51 Abs. 1 lit. a FinStrG für schuldig erkannt, weil sie im Bereich des Finanzamtes Innsbruck

a) fortgesetzt vorsätzlich unter Verletzung der Verpflichtung zur Abgabe von dem § 21 UStG 1972 bzw. 1994 entsprechenden Voranmeldungen für den Zeitraum Jänner 1994 bis Dezember 1997 eine Verkürzung an Umsatzsteuer (Vorauszahlungen und Gutschriften) in Höhe von

S 273.228,00 (entspricht € 19.856,25) bewirkt und dies nicht nur für möglich, sondern für gewiss gehalten und

b) ohne hiedurch den Tatbestand eines anderen Finanzvergehens zu verwirklichen, Abgabengesetzen, und zwar den §§ 21 UStG 1994 und 42 EStG 1988 vorsätzlich insofern zuwidergehandelt habe, indem für 1995 bis 1997 keine Jahreserklärungen eingereicht worden seien.

Aus diesem Grund wurde über sie gemäß § 33 Abs. 5 iVm. § 21 FinStrG eine Geldstrafe in der Höhe von S 80.000,00 (entspricht € 5.813,83) verhängt und für den Fall der Uneinbringlichkeit der Geldstrafe gemäß § 20 FinStrG eine Ersatzfreiheitsstrafe von sechzehn Tagen ausgesprochen.

Die Kosten des Strafverfahrens wurden gemäß § 185 Abs. 1 lit. a FinStrG pauschal mit S 5.000,00 (entspricht € 363,36) bestimmt.

Gegen dieses Erkenntnis richtet sich die fristgerechte Berufung der Beschuldigten vom 18. September 2001, wobei im Wesentlichen wie folgt vorgebracht wurde :

Mit am 5. Mai 1995 vorgelegter Vollmacht sei E.H. als Vertreterin und Zustellbevollmächtigte der Bf. dem Finanzamt gegenüber ausgewiesen worden. Da die Bf. sich als allein erziehende Mutter die Bf. die überwiegende Zeit in Bayern aufgehalten habe, sei E.H. beauftragt gewesen, nicht nur die laufende Buchhaltung zu erstellen, sondern auch alle monatlichen (UVAs) und jährlichen Steuererklärungen einzureichen. Daher sei die Zustellung von Schriftstücken auch ausdrücklich an E.H. vereinbart worden. Die Bf. habe sich gelegentlich bei E.H. vergewissert, ob auch allen abgabenrechtlichen Verpflichtungen nachgekommen werde, was ihr von E.H. stets bestätigt worden sei. E.H. habe auf die Frage der Bf., ob nicht Zahlungen an das Finanzamt zu leisten sein, geantwortet, dass wegen Investitionen ein Guthaben beim Finanzamt bestehe und die Bf. nichts einzuzahlen habe. Umso größer sei die Überraschung gewesen, als durch die Betriebsprüfung hervorgekommen sei, dass nicht einmal UVAs abgegeben worden seien. Nachdem auch schon die Mutter der Bf. E.H. als ständig beauftragte Vertreterin gehabt habe, sei die Bf. der festen Überzeugung gewesen, dass auch die Bf. sich auf E.H. verlassen könne. Teilweise seien Belege für die Betriebsprüfung mit dem Taxi bei E.H. abgeholt worden. Die UVA 12/98 sei eingereicht worden, weil die Prüferin darum ersucht habe, nachdem festgestellt worden sei, dass E.H. gar nicht für die Bf. tätig geworden sei. Die Bf. sei sich keiner Schuld bewusst und fühle sich im Sinne der Ausführungen nicht schuldig.

Zur Entscheidung wurde erwogen:

Die Bw. ist seit 1990 unternehmerisch tätig und hat im gegenständlichen Zeitraum eine Verpachtung in S. betrieben. Sie war für die Einhaltung der abgabenrechtlichen Vorschriften verantwortlich.

Im Zuge der bei der Bw. zu AB-Nr. 101152/98 durchgeführten Prüfung der Aufzeichnungen wurde festgestellt, dass für 1994 bis 1997 keine Umsatzsteuererklärungen abgegeben wurden. Die Einnahmen aus der Verpachtung wurden im Zuge der Betriebsprüfung aufgrund der beim Pächter festgestellten Beträge angesetzt. Die Betriebsausgaben wurden entsprechend den vorgelegten Belegen berücksichtigt, gleichbleibende Aufwendungen wie Grundsteuer und Versicherung wurden gemäß § 184 BAO geschätzt.

Aufgrund dieser Feststellungen der Prüfung der Aufzeichnungen ergaben sich Nachforderungen an Umsatzsteuer für 1994 von S 43.488,00, für 1995 von S 82.866,00, für 1996 von S 89.263,00 und für 1997 von S 77.809,00, die der Bw. mit Bescheiden vom 17. Mai 1999 (für 1994) bzw. 7. Juni 1999 (für 1995-1997) vorgeschrieben wurden. Diese Bescheide sind unekämpft in Rechtskraft erwachsen.

Weiters wurde festgestellt, dass die Bf. für 1995, 1996 und 1997 keine Jahressteuererklärungen abgegeben hat.

Diese Feststellungen ergeben sich aus dem Abgabenskonto und dem Veranlagungsakt der Bw., insbesondere aus dem Bericht gemäß § 151 Abs. 3 BAO über das Ergebnis der Prüfung der Aufzeichnungen vom 14. April 1999, AB-Nr. 101152/98.

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 1972 bzw. 1994 entsprechenden Voranmeldungen eine Verkürzung von Umsatzsteuer (Vorauszahlungen oder Gutschriften) bewirkt und dies nicht nur für möglich, sondern für gewiss hält. Gemäß § 51 Abs. 1 lit. a FinStrG macht sich einer Finanzordnungswidrigkeit schuldig, wer, ohne hiedurch den Tatbestand eines anderen Finanzvergehens zu erfüllen, vorsätzlich eine abgaben- oder monopolrechtliche Anzeige-, Offenlegungs- oder Wahrheitspflicht verletzt.

Aufgrund der obigen – von der Bw. nicht bestrittenen - Feststellungen steht fest, dass die Bw. durch die Nichtabgabe der Umsatzsteuervoranmeldungen und Nichtentrichtung der Umsatzsteuervorauszahlungen für Jänner 1994 bis Dezember 1997 eine Verkürzung von Vorauszahlungen an Umsatzsteuer für diese Zeiträume in Höhe von insgesamt S 293.426,00 (entspricht €21,324,10) bewirkt und damit den objektiven Tatbestand des § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG verwirklicht hat. Da den Finanzbehörden das Entstehen des Abgabenspruchs dem Grunde

nach bekannt war und es zu einer zutreffenden Festsetzung der Umsatzsteuer für 1994 bis 1997 gekommen ist, war die Tathandlung unter die Bestimmung des § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG (und nicht etwa § 33 Abs. 1 FinStrG) zu subsumieren.

Vom Finanzamt Innsbruck als Finanzstrafbehörde I. Instanz wurde für 1994 ein Betrag von S 23.290,00 als strafrelevant angesehen (Umsatzsteuer für 1994 abzüglich des zum Zeitpunkt der Erlassung des Umsatzsteuerbescheides für 1994 auf dem Abgabenkonto der Bw. bestehenden Guthabens von S 20.198,00). Nach Ansicht der Rechtsmittelbehörde beträgt der strafbestimmende Wertbetrag für 1994 S 43.488,00, insgesamt somit S 293.426,00. Im Hinblick auf das Verböserungsverbot (§ 162 Abs. 3 FinStrG) war der Entscheidung der Rechtsmittelbehörde der von der Finanzstrafbehörde I. Instanz festgestellte strafbestimmende Wertbetrag von S 273.228,00 (entspricht € 19.856,25) zugrunde zu legen.

Weiters steht fest, dass die Bw. durch die Nichtabgabe der Jahresumsatzsteuererklärungen und der Einkommensteuererklärungen für 1995 bis 1997 den objektiven Tatbestand des § 51 Abs. 1 lit. a FinStrG verwirklicht hat.

Für die Abgabenhinterziehung nach § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG wird bezüglich der Pflichtverletzung Vorsatz (bedingter Vorsatz im Sinne des § 8 Abs. 1, 2. Halbsatz FinStrG genügt) und betreffend den Verkürzungserfolg Wissentlichkeit vorausgesetzt, die Finanzordnungswidrigkeit des § 51 Abs. 1 lit. a FinStrG setzt bedingten Vorsatz voraus. Gemäß § 8 Abs. 1 FinStrG handelt vorsätzlich, wer einen Sachverhalt verwirklichen will, der einem gesetzlichen Tatbild entspricht; dazu genügt es, dass der Täter diese Verwirklichung ernstlich für möglich hält und sich mit ihr abfindet. Der bedingte Vorsatz, der eine Untergrenze des Vorsatzes darstellt, ist dann gegeben, wenn der Täter die Verwirklichung des Unrechtes des Sachverhaltes zwar nicht anstrebt, ja nicht einmal mit Bestimmtheit mit dem Eintritt des verpönten Erfolges rechnet, dies jedoch für möglich hält, das heißt als naheliegend ansieht und einen solchen Erfolg hinzunehmen gewillt ist (VwGH 28.6.1995, 94/16/0282).

Die Bw. ist seit 1990 unternehmerisch tätig. Schon aufgrund ihrer beruflichen Erfahrungen hat sie von ihren Verpflichtungen zur rechtzeitigen Abgabe von Jahressteuererklärungen und von Umsatzsteuervoranmeldungen bzw. zur Entrichtung von Umsatzsteuervorauszahlungen gewusst, zumal es sich hierbei um Bestimmungen handelt, die in unternehmerischen Kreisen allgemein bekannt sind und kein steuerliches Spezialwissen voraussetzen. Ebenso hat sie zweifelsfrei gewusst, dass durch die Nichtentrichtung der Umsatzsteuervorauszahlungen eine Abgabenverkürzung bewirkt wird.

Die Steuerberaterin E.H. hat die ihr am 31. Jänner 1991 erteilte Vollmacht der Bw. mit Schreiben vom 19. März 1994 mit der Begründung zurückgelegt, sie habe die Bw. im Juni 1993 zum

letzten Mal gesehen und so könne man nicht arbeiten. Am 2. Mai 1995 hat die Bw. Frau E.H. erneut bevollmächtigt, sie steuerlich zu vertreten.

Damit steht fest, dass E.H. für Jänner und Februar 1994 nicht in der Lage war, Umsatzsteuervoranmeldungen für die Bw. zu erstellen. Von März 1994 bis Mai 1995 war die Bw. steuerlich nicht vertreten. Für diese Zeiträume geht daher das Berufungsvorbringen, die Bw. habe sich auf ihre steuerliche Vertreterin E.H. verlassen, schon aus diesem Grund ins Leere.

Ab Mai 1995 war die Bw. (wiederum) von E.H. vertreten. Der Umstand, dass die Bw. eine andere Person mit der Besorgung ihrer steuerlichen Angelegenheiten betraut hat, kann sie nicht generell von ihrer finanzstrafrechtlichen Verantwortung befreien. Wie bei der bereits oben angeführten Prüfung festgestellt wurde, hat die Bw. 1994 Umsätze in Höhe von S 600.699,99, 1995 in Höhe von S 620.018,00, 1996 in Höhe von S 562.144,01 und 1997 in Höhe von S 467.353,00 (jeweils brutto) erzielt. Der bei dieser Prüfung festgestellte steuerliche Gewinn betrug für den Zeitraum 1994 S 199.752,37, für 1995 S 150.667,13, für 1996 S 200.907,34 und für 1997 S 177.749,16. Insgesamt hat die Bw. somit aus der Verpachtung in einem Zeitraum von vier Jahren Umsatzerlöse in Höhe von mehr als 2,25 Millionen Schilling brutto und einen Gewinn von fast S 730.000,00 erzielt, den sie den Finanzbehörden nicht erklärt hat. Im Hinblick auf die Höhe dieser Beträge war der Bw. jedenfalls bewusst, dass eine Verpflichtung zur Erklärung ihrer Umsätze bzw. Gewinne bestanden hat. Trotzdem wurden – wie die Feststellungen der Betriebsprüfung ergaben – für die gesamten inkriminierten Zeiträume keine Aufzeichnungen geführt. Im Zuge der Prüfung gab E.H. an, es seien keine Unterlagen vorhanden und ihre Bemühungen, die erforderlichen Unterlagen zu erhalten, seien fruchtlos geblieben. Es ist für die Berufungsbehörde daher nicht glaubhaft, dass die Bw. angenommen hätte, für die gesamten Zeiträume 1994 bis 1997 seien keine Umsatzsteuervoranmeldungen bzw. Steuererklärungen abzugeben und entsprechende Umsatzsteuervorauszahlungen zu leisten, obwohl sie regelmäßig erhebliche Einkünfte aus der Verpachtung lukriert hat. Ebenso kann dem Vorbringen nicht gefolgt werden, die Bw. habe angenommen, dass E.H. sie steuerlichen Agenden wahrnehme, weil davon auszugehen ist, dass der Bw. bekannt war, dass über vier Jahre hinweg keine Erklärungen abgegeben wurden, insbesondere aber, dass über diesen Zeitraum keine Abgaben entrichtet wurden. In diesem Zusammenhang ist auch auffällig, dass für diese Zeiträume keine Betriebsausgaben für die Steuerberatung geltend gemacht wurden. Aufgrund der Höhe der über vier Jahre hinweg ihr zugeflossenen Beträge ist die Nichtabgabe der Erklärungen durch fahrlässiges Verhalten nicht erklärbar, weil der Bw. jedenfalls bekannt war, dass über vier Jahre hinweg keinerlei Abgaben entrichtet wurden. Die Bw. hat aber auch zweifelsfrei gewusst, dass durch die Nichtabgabe der Umsatzsteuervoranmeldungen bzw. Nichtentrichtung der Umsatzsteuervorauszahlungen eine Abgabenverkürzung bewirkt wird,

wobei festzuhalten ist, dass das Vorliegen der Wissentlichkeit im Zusammenhang mit § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG auch dann zu bejahen ist, wenn der Täter die Abgabenverkürzung dem Grunde nach für gewiss hält und lediglich das Ausmaß erst in der Folge ermittelt wurde (vgl. VwGH 8.4.1991, 89/15/0144). Es ist daher der Bw. zuzurechnen, dass über einen Zeitraum von vier Jahren keine Umsatzsteuervoranmeldungen abgegeben bzw. Umsatzsteuervorauszahlungen nicht entrichtet wurden.

Es steht damit auch für die Berufungsbehörde außer Zweifel, dass die Berufungswerberin hinsichtlich der Nichtabgabe der Umsatzsteuervoranmeldungen vorsätzlich (auch in der Form von Wissentlichkeit hinsichtlich des Verkürzungsvorsatzes) gehandelt hat und auch hinsichtlich der Nichtabgabe der Jahressteuererklärungen jedenfalls bedingt vorsätzlich gehandelt hat.

Insgesamt ergibt sich somit, dass der Tatbestand der Abgabenhinterziehung gemäß § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG sowie der Finanzordnungswidrigkeit gemäß § 51 Abs. 1 lit. a FinStrG in objektiver wie in subjektiver Hinsicht erfüllt ist, sodass der Schuldspruch durch die Vorinstanz zu Recht erfolgte.

Grundlage für die Bemessung der Strafe ist die Schuld des Täters. Erschwerungs- und Milderungsgründe sind, soweit sie nicht schon die Strafdrohung bestimmen, gegeneinander abzuwägen. Im Übrigen gelten die §§ 32 bis 35 StGB (§ 23 FinStrG). Maßgebend für die Bemessung der Strafe ist somit einerseits der Schuldgehalt der Tat, also der Vorwurf, der dem Beschuldigten wegen der Tat gemacht wird, und andererseits deren Unrechtsgehalt, d.h. die Bedeutung der Tat für die verletzte Rechtsordnung. Die Strafe muss schuld- und tatangemessen sein. Gemäß § 23 Abs. 3 FinStrG sind bei der Bemessung der Geldstrafe auch die persönlichen Verhältnisse und die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit des Täters zu berücksichtigen.

Die Vorinstanz hat bei der Strafbemessung die bisherige Unbescholtenheit der Bw. und eine teilweise Schadensgutmachung als mildernd, das deliktische Verhalten über einen längeren Zeitraum hingegen als erschwerend berücksichtigt. Dazu ist festzuhalten, dass die Bw. bereits zum Zeitpunkt der Fällung des erstinstanzlichen Erkenntnisses die hinterzogenen Abgaben vollständig entrichtet hat und damit eine gänzliche Schadensgutmachung vorliegt. Ein weiterer Milderungsgrund liegt im mittlerweile langen Zurückliegen der Taten. Andererseits ist das Zusammentreffen zweier verschiedener Finanzvergehen (§§ 33 Abs. 2 lit. a, 51 Abs. 1 lit. a FinStrG) angesichts des darin manifestierten Verstoßes gegen mehrere gesetzliche Vorschriften als weiterer Erschwerungsgrund zu werten.

Der Strafraum reicht gemäß § 33 Abs. 5 in Verbindung mit § 21 Abs. 2 FinStrG im gegenständlichen Fall bis S 546.456,00 (entspricht €39.712,51). Die Geldstrafe wurde von der Vor-

instanz mit S 80.000,00 (entspricht €5.813,83), das sind rund 14,64% des Strafrahmens, ausgemessen. In Anbetracht der zusätzlich festgestellten Strafzumessungsgründe – bei denen die Milderungsgründe insgesamt überwiegen – erscheint unter Berücksichtigung der persönlichen und wirtschaftlichen Verhältnisse der Bw. eine Geldstrafe in Höhe von €5.000,00 (entspricht S 68.801,50; das sind ca. 12,6% des Strafrahmens), im Falle deren Uneinbringlichkeit eine an deren Stelle tretende Ersatzfreiheitsstrafe von dreizehn Tagen, als ausreichend und angemessen, um die Strafzwecke sicherzustellen.

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 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 Nr. 5544.815 des Finanzamtes Innsbruck zu entrichten, widrigenfalls Zwangsvollstreckung durchgeführt und bei Uneinbringlichkeit der Geldstrafe die Ersatzfreiheitsstrafe vollzogen werden müsste.

Innsbruck, 11. März 2004

Mag. Peter Maurer