



UNABHÄNGIGER
FINANZSENAT

Außenstelle Wien
Finanzstrafsenat 2

GZ. FSRV/0094-W/05

Berufungsentscheidung

Der Finanzstrafsenat 2 als Organ des unabhängigen Finanzsenates als Finanzstrafbehörde zweiter Instanz hat durch den Vorsitzenden Hofrat Dr. Karl Kittinger, das sonstige hauptberufliche Mitglied Hofrat Dr. Gerhard Groschedl sowie die Laienbeisitzer Dr. Wolfgang Seitz 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 29. Juni 2005 gegen das Erkenntnis des Spruchsenates beim Finanzamt Wien 1/23 als Organ des Finanzamtes X. vom 17. März 2005, SpS, nach der am 25. April 2006 in Anwesenheit des Beschuldigten, des Amtsbeauftragten AB sowie der Schriftührerin M. durchgeführten Verhandlung

zu Recht erkannt:

Der Berufung wird stattgegeben, das angefochtene Erkenntnis aufgehoben und das Finanzstrafverfahren gemäß §§ 136, 157 FinStrG eingestellt.

Entscheidungsgründe

Mit Erkenntnis des Spruchsenates vom 17. März 2005, SpS, wurde der Berufungswerber (Bw.) der Abgabenhinterziehung gemäß § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG für schuldig erkannt, weil er als Geschäftsführer der Fa. H.. vorsätzlich unter Verletzung der Verpflichtung zur Abgabe von dem § 21 des UStG 1994 entsprechenden Voranmeldungen eine Verkürzung von

Vorauszahlungen an Umsatzsteuer für den Zeitraum Juni bis Dezember 2003 in Höhe von € 40.814,48 bewirkt und es nicht nur für möglich, sondern für gewiss gehalten habe.

Gemäß § 33 Abs. 5 FinStrG wurde über den Bw. deswegen eine Geldstrafe in Höhe von € 16.000,00 und eine für den Fall der Uneinbringlichkeit an deren Stelle tretende Ersatzfreiheitsstrafe in der Dauer von 14 Tagen verhängt.

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

Gemäß § 28 Abs. 1 FinStrG wurde die Haftung der Nebenbeteiligten Fa. H.. für die über den Bw. verhängte Geldstrafe ausgesprochen.

Zur Begründung wurde dazu seitens des Spruchsenates ausgeführt, dass der Bw. im Tatzeitraum der für die abgabenbehördlichen Belange der Fa. H.. verantwortliche Geschäftsführer gewesen sei.

Für den Zeitraum Juni bis Dezember 2003 sei bei der Gesellschaft eine Umsatzsteuervoranmeldungsprüfung durchgeführt worden, welche mit Bericht vom 26. Mai 2004 geendet habe. Dabei sei festgestellt worden, dass für die Monate Juli, August und November 2003 zum Prüfungszeitpunkt keine Umsatzsteuervoranmeldungen vorgelegen wären, diese seien erst im Zuge der Prüfung nachgereicht werden. Ebenso sei für Dezember 2003 eine berichtigte Umsatzsteuervoranmeldung abgegeben worden.

Die Besteuerungsgrundlagen seien somit seitens der Prüfung durch Berücksichtigung der verspätet einbekannten Umsatzsteuervoranmeldungsdaten zu ermitteln gewesen. Weiters seien Korrekturen hinsichtlich der Steuerschuld gemäß § 19 Abs. 1a UStG (Bauleistungen) vorzunehmen gewesen (Textziffer 2, 7 des Prüfungsberichtes).

Der Bw. habe sich weder vor der Strafsachenstelle geäußert, noch sei er zur mündlichen Verhandlung vor dem Spruchsenat erschienen.

Im vorliegenden Fall seien für die im Spruch angeführten Zeiträume keine Umsatzsteuervorauszahlungen entrichtet worden und es sei in diesem Umfang eine Abgabenverkürzung eingetreten. Sohin sei das Tatbild objektiv erfüllt.

Da der Bw. als für die abgabenbehördlichen Belange verantwortliche Geschäftsführer von seiner Verpflichtung zur ordnungsgemäßen Entrichtung der Abgaben gewusst habe, dies nicht nur aus seiner Funktion sondern auch aus der Tatsache, dass bis zum strafrechtlich relevanten Zeitraum die Abgaben nicht entrichtet worden seien und er auch weiters gewusst habe, dass mangels Bestehen von Guthaben für den Tatzeitraum eine Abgabenverkürzung

eintreten werde, habe er das Tatbild auch subjektiv zu vertreten und sei sohin nach der angezogenen Gesetzesstelle schuldig zu erkennen gewesen.

Bei der Strafbemessung wertete der Spruchsenat als mildernd die finanzbehördliche Unbescholtenheit, als erschwerend hingegen keinen Umstand.

Gegen dieses Erkenntnis des Spruchsenates richtet sich die vorliegende frist- und formgerechte Berufung des Bw. vom 29. Juni 2005, mit welcher beantragt wird, das angefochtene Erkenntnis des Spruchsenates aufzuheben und an die Abgabenbehörde erster Instanz zur Verfahrensergänzung zurück zu verweisen bzw. die verhängte Strafe herabzusetzen.

Zur Begründung wird ausgeführt, dass der Bw. zur mündlichen Verhandlung vor dem Spruchsenat nicht geladen worden und ihm deswegen eine Teilnahme an dieser nicht möglich gewesen wäre. Er hätte durch seine Teilnahme an der Verhandlung beitragen können und es sei durch die nicht ordnungsgemäße Ladung sein Parteiengehör verletzt worden.

Da der Bw. keinerlei Zugang zu den Unterlagen mehr habe, könne er nur ausführen, dass in der Firma ein Buchhalter beschäftigt gewesen sei und der Betreuer der Gesellschaft, Herr K., für die ordentliche und zeitgemäße Entrichtung und Abgabe der Umsatzsteuermeldungen zuständig gewesen sei. Jedoch sei dem Bw. klar, dass er sich dieser Verantwortung nicht entledigen könne, weil er nun einmal der Geschäftsführer gewesen sei. Da er jedoch im Moment in der Justizanstalt sei, sei es ihm unmöglich eine Ratenzahlung zu leisten. Deswegen ersuche er, die verhängte Geldstrafe seiner Situation anzupassen bzw. zu ermäßigen, damit er nach seiner Entlassung eine entsprechende Ratenzahlung auch leisten könne.

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 § 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 Errichtung 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 (BGBI 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 Beteiligt 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*
- 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.

Dem erinstanzlichen Erkenntnis des Spruchsenates liegen in objektiver Hinsicht die Feststellungen einer mit Niederschrift vom 26. Mai 2004 abgeschlossenen Umsatzsteuervoranmeldungsprüfung für die Monate Juni bis Dezember 2003 zugrunde, welche ein Mehrergebnis von € 40.814,48 ergab.

Unter Textziffer 2 dieser Niederschrift über die Umsatzsteuervoranmeldungsprüfung stellte die Prüferin fest, dass die steuerpflichtigen Umsätze 20% und die bisher als Umsätze gemäß § 19 Abs. 1a UStG (Bauleistungen) behandelten Erlöse gegenüber dem Kunden Fa.M-GmbH zu erhöhen seien. Konkret handle es sich um folgende Ausgangsrechnungen, und zwar vom 4. Juli 2003 netto € 219.900,00 plus 20% USt (€ 43.980,00), vom 14. Juli 2003 netto € 85.000,00 plus 20% USt (€ 17.000,00) und vom 14. August 2003 netto € 85.000,00 plus 20% USt (€ 17.000,00).

Laut Arbeitsbogen der Betriebsprüfung stellt die Rechnung vom 4. Juli 2003 eine Anzahlungsrechnung über eine im Juli 2003 tatsächlich vereinnahmte Anzahlung vom Kunden Fa.M-GmbH dar. Diese Anzahlung war in der Umsatzsteuervoranmeldung der Fa. H.. enthalten und führte zu keiner Nachforderung im Rahmen der dem gegenständlichen Finanzstrafverfahren zugrunde liegenden Umsatzsteuervoranmeldungsprüfung. Sehr wohl jedoch wurden die Teilrechnungen an die Fa.M-GmbH vom 14. Juli 2003 und 14. August 2003, welche in den ursprünglich abgegebenen Umsatzsteuervoranmeldungen Juli und August 2003 nicht enthalten waren, aufgrund im Zuge der Betriebsprüfung nach Prüfungsbeginn abgegebenen berichtigten Umsatzsteuervoranmeldungen für diese Monate einer Versteuerung unterzogen. Die daraus resultierende Nachforderung an Umsatzsteuer in Höhe von € 34.000,00 ist den Monaten Juli und August 2003 mit jeweils € 17.000,00 zuzurechnen. Im

Rahmen eines Schreibens vom 15. März 2004, mit welchem die berichtigten Umsatzsteuervoranmeldungen Juli und August 2003 der Abgabenbehörde erster Instanz übermittelt wurden wird dazu ausgeführt, dass die ursprünglichen Fakturen an den Kunden ohne Umsatzsteuer in der Annahme verrechnet worden seien, dass diese nach § 19 UStG abzuhandeln gewesen wären.

Der Restbetrag der dem gegenständlichen Finanzstrafverfahren zugrunde liegenden Umsatzsteuernachforderung beruht laut einer aus dem Arbeitsbogen der Betriebsprüferin ersichtlichen monatlichen Aufgliederung auf einer Umsatzsteuernachforderung für September 2003, welche im Rahmen einer berichtigten Umsatzsteuervoranmeldung für diesen Monat offen gelegt und in der Folge im Rahmen der Umsatzsteuersonderprüfung nachgeordert wurde. Aus dem Arbeitsbogen der Betriebsprüferin ist dazu weiters ersichtlich, dass der Grund für die Nachforderung auf Grund der berichtigten Umsatzsteuervoranmeldung September 2003 darin gelegen ist, dass irrtümlich Eingangsrechnungen von Subunternehmern mit Vorsteuercode gebucht worden sind, obwohl ein Vorsteuerabzug hieraus nicht zugestanden wäre.

Eine strafbefreiende Wirkung können diese als Selbstanzeige anzusehenden berichtigten Umsatzsteuervoranmeldungen für den Bw. nicht entfalten, da diese im Namen der Fa. H.. eingebraucht wurden und gemäß § 29 Abs. 5 FinStrG die Person, für die Selbstanzeige erstattet werden soll, genannt werden muss. Darüber hinaus wären die nach Prüfungsbeginn abgegebenen Selbstanzeigen durch Abgabe der Umsatzsteuervoranmeldungen Juli und August 2003 ohnehin entsprechend der Bestimmung des § 29 Abs. 3 lit. c FinStrG als verspätet anzusehen gewesen und es hätte zudem auch noch an einer den Abgabenvorschriften entsprechenden Entrichtung im Sinne des § 29 Abs. 2 FinStrG gefehlt.

Im Rahmen der mündlichen Verhandlung vor dem Berufungssenat zeigte sich der Bw. als in steuerlichen Belangen weitgehend unversiert und brachte vor, er habe sich diesbezüglich auf seinen steuerlichen Vertreter K. und seinen ab Mitte Juli 2003 als Buchhalter im Unternehmen beschäftigten Schwiegervater L. verlassen, welcher mit der Erstellung der Buchhaltung und Berechnung der Umsatzsteuer-vorauszahlungen betraut war.

Das vor dem Berufungssenat, mangels Mitwirkung des Bw. im erstinstanzlichen Finanzstrafverfahren, durchgeföhrte Beweisverfahren durch Einvernahme des Bw. und des Buchhalters L. führte zu folgenden Sachverhaltsfeststellungen:

Die oben genannte Rechnung vom 14. Juli 2003 an die Fa.M-GmbH (Textziffer 2 der Niederschrift über die Umsatzsteuervoranmeldungsprüfung) wurde nach Rücksprache und auf Anordnung des steuerlichen Vertreters ursprünglich ohne Ausweis einer Umsatzsteuer mit

dem Hinweis auf den Übergang der Steuerschuld gemäß § 19 Abs. 1a UStG auf den Leistungsempfänger erstellt. Die zweite Teilrechnung 14. August 2003 an die Fa.M-GmbH wurde in der Folge vom Buchhalter L. nach dem Muster der Rechnung vom 14. Juli 2003 erstellt. Nach seiner unwiderlegbaren Aussage hatte der Bw. keine Kenntnis davon, dass diese Rechnungen ohne Umsatzsteuer ausgestellt wurden. Erst nach späteren Anruf des Steuerberaters der Fa.M-GmbH wurden diese Rechnungen berichtigt, weil es sich bei der Rechnungsadressatin um keinen im § 19 Abs. 1a UStG genannten Unternehmer gehandelt hat, auf welchen die Umsatzsteuerschuld übergehen konnte.

Hinsichtlich der Nachforderung der Umsatzsteuervoranmeldungsprüfung für den Monat September 2003, hervorgerufen durch einen bei der Buchung irrtümlich angewandten unrichtigen Vorsteuercode (laut des im Arbeitsbogen der Betriebsprüferin ersichtlichen Schreibens vom 28.5.2004 an den Innendienst der Abgabenbehörde erster Instanz,) gab der als Zeuge einvernommene Buchhalter (mit den Akten übereinstimmend) zu Protokoll, dass hier ein Subunternehmen ursprünglich eine Rechnung mit Umsatzsteuerausweis erstellt hat, welche er auch so verbucht habe. Später sei dann eine berichtigte Rechnung mit dem Hinweis auf den Übergang der Steuerschuld gemäß § 19 Abs. 1a UStG ohne Umsatzsteuer-Ausweis erstellt worden, wodurch es zu dieser berichtigten Umsatzsteuervoranmeldung gekommen sei.

Wesentliche Tatbestandsmerkmale 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.

Auf Grund des festgestellten Sachverhaltes ist der Berufungssenat zur Überzeugung gelangt, dass dem Bw. eine vorsätzliche Handlungsweise hinsichtlich der Abgabe unrichtiger Umsatzsteuervoranmeldungen und hinsichtlich der Verkürzung der verfahrensgegenständlichen Umsatzsteuervorauszahlungen nicht nachgewiesen werden kann. Eine eventuelle Fahrlässigkeit bei der Auswahl bzw. Überwachung der von ihm mit der Erledigung der steuerlichen Belange des Unternehmens betrauten Personen war nicht näher zu untersuchen, da eine fahrlässige Begehung eines Umsatzsteuervorauszahlungsdeliktes nicht mit Strafe bedroht ist.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, am 25. April 2006