



UNABHÄNGIGER
FINANZSENAT

Außenstelle Wien
Finanzstrafsenat Wien 3

GZ. FSRV/0060-W/08

Berufungsentscheidung

Der Finanzstrafsenat Wien 3 als Organ des Unabhängigen Finanzsenates als Finanzstrafbehörde zweiter Instanz hat durch den Vorsitzenden Hofrat Dr. Karl Kittinger, das sonstige hauptberufliche Mitglied Hofrätin Dr. Michaela Schmutzer sowie die Laienbeisitzer Mag. Josef Fasching 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 7. April 2008 gegen das Erkenntnis des Spruchsenates beim Finanzamt Wien 1/23 als Organ des Finanzamtes Wien 6/7/15 vom 20. Februar 2008, SpS, nach der am 11. November 2008 in Anwesenheit des Beschuldigten und seines Verteidigers, des Amtsbeauftragten AB sowie der Schriftführerin M. durchgeführten mündlichen Verhandlung

zu Recht erkannt:

I.) Der Berufung wird teilweise Folge gegeben und das angefochtene Erkenntnis im Schuldspruch, welches darüber hinaus unverändert bleibt, insoweit abgeändert, als die richtige Höhe der Verkürzungsbeträge an Umsatzsteuervorauszahlungen 1-12/2002 € 3.705,97 und 1-12/2003 € 2.753,44 beträgt.

Des Weiteren wird das angefochtene Erkenntnis im Strafausspruch und im Kostenausspruch abgeändert, sodass diese wie folgt zu lauten haben:

Gemäß § 33 Abs. 5 FinStrG, unter Bedachtnahme auf § 21 Abs. 1 und 2 FinStrG, wird über den Berufungswerber (Bw.) eine Geldstrafe in Höhe von € 3.200,00 und eine gemäß § 20

Abs. 1 FinStrG für den Fall der Uneinbringlichkeit an deren Stelle tretende Ersatzfreiheitsstrafe in der Dauer von 8 Tagen verhängt.

Gemäß § 185 Abs. 1 lit. a FinStrG werden die vom Bw. zu ersetzenden Kosten des Finanzstrafverfahrens mit € 320,00 bestimmt.

Gemäß §§ 136, 157 FinStrG wird das gegen den Bw. wegen des Verdachtes der Abgabenhinterziehung gemäß § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG geführte Finanzstrafverfahren hinsichtlich folgender Differenzbeträge an Umsatzsteuervorauszahlungen eingestellt:
1-12/2002 in Höhe von € 11.074,00 und 1-12/2003 in Höhe von € 11.074,00.

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

Entscheidungsgründe

Mit Erkenntnis des Spruchsenates vom 20. Februar 2008, SpS, wurde der Berufungswerber (Bw.) der Abgabenhinterziehung gemäß § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG für schuldig erkannt, weil er im Bereiche des Finanzamtes Wien 6/7/15 als für die Wahrnehmung der abgabenrechtlichen Obliegenheiten der Fa. L-GmbH verantwortlicher Geschäftsführer vorsätzlich unter Verletzung der Verpflichtung zur Abgabe von dem § 21 UStG entsprechenden Voranmeldungen eine Verkürzungen von Vorauszahlungen an Umsatzsteuer für 2-12/2001 in Höhe von € 2.819,48, 1-12/2002 in Höhe von € 14.779,97 und 1-12/2003 in Höhe von € 13.827,44 bewirkt, wobei er den Eintritt der Verkürzungen nicht nur für möglich, sondern für gewiss gehalten habe.

Gemäß § 33 Abs. 5 FinStrG, unter Bedachtnahme auf die Bestimmungen des § 23 Abs. 3 FinStrG, wurde über den Bw. deswegen eine Geldstrafe in der Höhe von € 12.000,00 und eine gemäß § 20 Abs. 1 FinStrG für den Fall der Uneinbringlichkeit an deren Stelle tretende Ersatzfreiheitsstrafe in der Dauer von 30 Tagen verhängt.

Gemäß § 185 FinStrG habe der Bw. die Kosten des Strafverfahrens in der Höhe von € 363,00 und der allfälligen Vollzuges zu ersetzen.

Zur Begründung wurde dazu seitens des Spruchsenates ausgeführt, dass der finanzstrafrechtlich bisher noch nicht in Erscheinung getretene Bw. ab dem 15. Februar 2001 bis zur amtswegigen Löschung mit 5. Juli 2005 der für die Wahrnehmung der abgabenrechtlichen Obliegenheiten verantwortlicher Geschäftsführer der Fa. L-GmbH gewesen sei.

Eine vorgenommene Überprüfung der Gebarungsdaten für die selbst zu berechnenden Abgaben habe ergeben, dass der Verpflichtung zur Abgabe von Umsatzsteuervoranmeldungen und zur Entrichtung der Umsatzsteuervorauszahlungen nicht ordnungsgemäß nachkommen

worden sei, sodass sich im Zuge der vorgenommenen Umsatzsteuerjahresveranlagungen, die im Tenor dieser Entscheidungen angeführten Nachforderungen ergeben hätten, wobei für 2002 und 2003 darüber hinaus auch keine Umsatzsteuerjahreserklärungen eingebracht worden seien.

Es hätten jedoch keine Feststellungen getroffen werden können, die auf weitere mit der Nichtabgabe der Umsatzsteuerjahreserklärung beabsichtigte Verkürzungen schließen lassen hätten.

Im eingeleiteten Finanz Strafverfahren habe der Bw. von der ihm im Zuge des Untersuchungsverfahrens gebotenen Möglichkeit zur Rechtfertigung keinen Gebrauch gemacht.

In der mündlichen Verhandlung vor dem Spruchsenat habe der Bw. sich im Wesentlichen schuldig bekannt.

Nach Zitieren der maßgeblichen Bestimmungen des Finanzstrafgesetzes stellte der Spruchsenat fest, dass das Verhalten des Bw. das vom Gesetz vorgegebene Tatbild in objektiver wie in subjektiver Hinsicht erfülle, da davon auszugehen sei, dass dem Bw. als realitätsbezogenem im Wirtschaftsleben stehenden Geschäftsmann die ihn treffenden abgabenrechtlichen Verpflichtungen, ebenso wie die Konsequenz pflichtwidrigen Verhaltens, nämlich das Bewirken von Abgabenverkürzungen, bekannt gewesen seien.

Bei der Strafbemessung sah der Spruchsenat als mildernd die bisherige Unbescholtenheit sowie das Geständnis des Bw., als erschwerend hingegen die Wiederholung der deliktischen Handlungen an.

Gegen dieses Erkenntnis richtet sich die frist- und formgerechte Berufung des Bw. vom 7. April 2008, in welcher er vorbringt, dass im angefochtenen Erkenntnis zwar von Milderungsgründen geschrieben, diese aber nicht berücksichtigt worden seien. Die verhängte Geldstrafe in Höhe von € 12.000,00 entspreche der vierzigprozentigen Höchststrafe.

Der Bw. sei Vater von fünf Kindern, beziehe ein monatliches Einkommen von € 900,00 und habe € 350,00 Alimentationszahlung zu leisten.

Weiters sei der Bw. bis heute der deutschen Sprache nicht mächtig und könne somit nicht vorsätzlich Abgaben gemäß § 33 Abs. 1 und Abs. 2 lit. a und b FinStrG hinterziehen. Er habe somit nicht bewusst Abgaben hinterzogen. Es könne daher höchstens von einer Finanzordnungswidrigkeit gemäß § 49 Abs. 1 FinStrG ausgegangen werden und mit einer Strafe von € 3.000,00 das Auslangen gefunden werden.

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 § 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 Höchstausses der angedrohten Geldstrafe unterschreitenden Betrag nur zulässig, wenn besondere Gründe vorliegen.

Dem erstinstanzlichen Erkenntnis des Spruchsenates liegen in objektiver Hinsicht Feststellungen der Finanzstrafbehörde erster Instanz dahingehend zugrunde, dass der Bw. seiner Verpflichtung zur Abgabe von dem § 21 des UStG entsprechenden Umsatzsteuervoranmeldungen und zur zeitgerechten Entrichtung der Umsatzsteuervorauszahlungen für die tatgegenständlichen Zeiträume nicht bzw. nicht in voller Höhe nachgekommen ist.

So hat der Bw. für die Monate 2,12/2001 laut Aktenlage weder Umsatzsteuervoranmeldungen abgegeben noch Umsatzsteuervorauszahlungen entrichtet. Für die übrigen Monate des Jahres 2001 wurden die Umsatzsteuervoranmeldungen teils verspätet und nicht in richtiger Höhe der Abgabenbehörde erster Instanz offen gelegt, sodass es aufgrund der vom Bw. abgegeben Umsatzsteuererklärung 2001 zu einer Nachforderung in Höhe von € 2.819,48 gegenüber den gemeldeten Vorauszahlungen kam, welche die unwidersprochene objektive Grundlage für die erstinstanzliche Verurteilung darstellt.

Auch wurden laut Aktenlage für die Monate 11,12/2002 und 1,2,7-12/2003 weder Umsatzsteuervoranmeldungen abgegeben noch Umsatzsteuervorauszahlungen entrichtet und in der Folge auch die Umsatzsteuerjahreserklärungen 2002 und 2003 nicht bei der Abgabenbehörde abgegeben, sodass es zu schätzungsweisen Festsetzungen der Umsatzsteuerzahllasten für diese Jahre und zu Nachforderungen gegenüber den zu gering offen gelegten Umsatzsteuervorauszahlungen in Höhe von € 14.779,97 für 2002 und € 13.827,00 für 2003 kam.

Die Schätzung der Abgabebemessungsgrundlagen hindert zwar die Annahme einer Abgabenhinterziehung nicht, jedoch trägt die Finanzstrafbehörde die Beweislast für die Richtigkeit der Schätzung. Eine Abgabenhinterziehung kann nur dann angenommen werden,

wenn sich nach entsprechender Auseinandersetzung mit dem Vorbringen des Beschuldigten sagen lässt, dass seine Verantwortung nach menschlichem Ermessen nicht richtig sein kann.

Anders als im Abgabenverfahren, in dem der Abgabepflichtige das Risiko unvermeidbarer Schätzungsungenauigkeiten zu tragen hat, trifft im Finanzstrafverfahren die Finanzstrafbehörde die Beweislast für die Richtigkeit der Schätzung in dem Sinn, dass der geschätzte Betrag mit der Wirklichkeit übereinstimmt.

Diesen Anforderungen entspricht die der erstinstanzlichen Bestrafung für die Monate 1-12/2002 und 1-12/2003 zugrunde gelegte Schätzung der Umsatzsteuervorauszahlungen aus folgenden Gründen nicht. Zwar wurden die Umsätze für die Jahre 2002 und 2003 im Wege des inneren Betriebsvergleiches entsprechend der Vorjahre geschätzt, jedoch mangels Vorlage von Unterlagen und Belegen kein Vorsteuerabzug berücksichtigt. Eine derartige Schätzungen entspricht den Anforderungen des Finanzstrafgesetzes im Bezug auf die Nachweisbarkeit der Verkürzungsbeträge nicht. Im Gegenteil, es entspricht vielmehr den tatsächlichen Gegebenheiten, dass bei aufrechter Geschäftsbetrieb eines Restaurants auch Vorsteuern angefallen sind.

Unter Anwendung der Schätzungsmethode des inneren Betriebsvergleiches geht daher der Unabhängige Finanzsenat zu Gunsten des Bw. davon aus, dass auch in den Monaten 1-12/2002 und 1-12/2003 jeweils Vorsteuern in Höhe von € 11.074,00, wie für das Jahr 2001 vom Bw. selbst offen gelegt, angefallen sind.

Aus den dargestellten Erwägungen wurden daher die Verkürzungsbeträge in Höhe des nach Ansicht des Unabhängigen Finanzsenates erwiesenen Ausmaßes von € 3.705,97 für 1-12/2002 und € 2.753,44 für 1-12/2003 ermittelt und der Strafneubemessung durch den Berufungssenat zugrunde gelegt.

In Höhe eines Differenzbetrages von jeweils € 11.074,00 war daher für die Monate 1-12/2002 und 1-12/2003 mit teilweiser Verfahrenseinstellung, wie aus dem Spruch ersichtlich, vorzugehen.

Tatbestandsvoraussetzungen einer Abgabenhinterziehung gemäß § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG in subjektiver Hinsicht sind die vorsätzliche Verletzung der Verpflichtung zur Abgabe von dem § 21 des UStG entsprechenden (rechtzeitigen, richtigen, vollständigen) Umsatzsteuer-voranmeldungen sowie eine wissentliche Verkürzung der entsprechenden Umsatzsteuervorauszahlungen.

Gemäß § 33 Abs. 3 lit. b FinStrG ist eine Abgabenhinterziehung nach § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG bereits dann bewirkt bzw. vollendet, wenn Umsatzsteuervorauszahlungen nicht pünktlich bis

zum jeweiligen monatlichen Fälligkeitstag entrichtet werden. Für die Verwirklichung einer Abgabenhinterziehung nach § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG reicht daher ein auf temporäre Abgabenersparnis gerichteter Vorsatz aus. Nicht erforderlich ist, dass der Bw. einen auf endgültige Abgabenvermeidung gerichteten Willen hatte.

Von einem Vorsatz auf Hinterziehung der Jahresumsatzsteuern 2002 und 2003 ist der Spruchsenat zu Recht nicht ausgegangen, weil der Bw. aufgrund der angedrohten Schätzungen nicht davon ausgegangen ist, dass die Nichtabgabe der Umsatzsteuererklärungen 2002 und 2003 eine zu geringe Abgabenfestsetzung zur Folge haben würde. Eine versuchte Hinterziehung der Jahresumsatzsteuer gemäß §§ 13, 33 Abs. 1 FinStrG liegt daher nicht vor.

Dass der Bw. die Kenntnis der Verpflichtung zur Abgabe von zeitgerechten monatlichen Umsatzsteuervoranmeldungen und zur pünktlichen Entrichtung der Umsatzsteuervorauszahlungen hatte, wurde von ihm in der mündlichen Verhandlung vor dem Unabhängigen Finanzsenat einbekannt und lässt sich aus der für einzelne Monate der Tatzeiträume durchaus erfolgten pünktlichen Abgabe von Umsatzsteuervoranmeldungen und zeitgerechten Entrichtungen von Umsatzsteuervorauszahlungen schließen. Daran kann auch der Berufungseinwand dahingehend nichts ändern, dass der Bw. bis heute der deutschen Sprache nicht mächtig sei, weswegen er schon aus diesem Grunde unmöglich vorsätzlich Abgaben hinterziehen habe können. Anhand der Aktenlage und der aus der Gebarung des Abgabekontos durchaus ableitbaren grundsätzlichen Kenntnis des Bw. zur zeitgerechten und vollständigen Abgabe von Umsatzsteuervoranmeldungen und zur pünktlichen Entrichtung der Umsatzsteuervorauszahlungen, lässt sich die subjektive Tatseite des § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG nach Ansicht des erkennenden Berufungssenates zweifelsfrei ableiten. Eine derartig weitgehende und umfangreiche Verletzung der Verpflichtung zur Abgabe von Umsatzsteuervoranmeldung und zur pünktlichen Entrichtung der Umsatzsteuervorauszahlungen lässt sich denklogisch nur mit Wissentlichkeit erklären, weswegen die eingewendeten mangelnden Sprachkenntnisse in keinem erkennbaren Zusammenhang mit den festgestellten Verfehlungen stehen und diese deswegen auch nicht entschuldigen können.

Der Tatbestand der Abgabenhinterziehung gemäß § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG ist daher in objektiver und subjektiver Hinsicht erwiesen.

Entsprechend der Bestimmung des § 23 FinStrG ist Grundlage für die Bemessung der Strafe die Schuld des Täters, wobei Erschwerungs- und Milderungsgründe gegeneinander

abzuwägen und bei der Bemessung der Geldstrafe auch auf die persönlichen Verhältnisse und auf wirtschaftliche Leistungsfähigkeit des Beschuldigten Rücksicht zu nehmen ist.

Schon allein aufgrund der aus dem Spruch ersichtlichen teilweisen Verfahrenseinstellung war mit einer Strafneubemessung vorzugehen, im Rahmen derer die finanzstrafbehördliche Unbescholtenheit des Bw. und sein Handeln aus einer wirtschaftlichen Notsituation heraus als mildernd, als erschwerend hingegen die oftmaligen Tatentschlüsse über einen längeren Tatzeitraum angesehen wurden.

Ausgehend von einer äußerst eingeschränkten wirtschaftlichen Situation des Bw. (monatliche Arbeitslosenunterstützung € 710,00, Konkurs) und Alimentationsverpflichtungen für fünf Kinder in Höhe von € 350,00 monatlich, erweist sich die aus dem Spruch der gegenständlichen Entscheidung ersichtliche verminderte Geldstrafe tätergerecht- und schuldangemessen.

Auch die nach unten angepasste Ersatzfreiheitsstrafe entspricht dem festgestellten Verschulden unter Berücksichtigung der genannten Milderungs- und Erschwerungsgründe.

Einer weiteren Strafherabsetzung standen insbesondere generalpräventive Erwägungen entgegen, die es dem Unabhängigen Finanzsenat nicht ermöglichten, bei nicht erfolgter Schadensgutmachung (die verfahrensgegenständlichen Verkürzungsbeträge haften noch zur Gänze aus) und nicht gegebener Schuldeinsicht mit einer weiteren Strafherabsetzung vorzugehen.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, am 11. November 2008