



GZ. FSRV/0132-W/03

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 Oberrat Mag. Gerhard Groschedl sowie die Laienbeisitzer Dr. Wolfgang Seitz und Dr. Jörg Krainhöfner als weitere Mitglieder des Senates in der Finanzstrafsache gegen den Bw., vertreten durch Mag. Patrick G. Schmitt, wegen der Finanzvergehen der Abgabenhinterziehung und Finanzordnungswidrigkeit gemäß § 33 Abs. 1 teilweise in Verbindung mit § 13 und § 49 Abs. 1 lit. a des Finanzstrafgesetzes (FinStrG) über die Berufung des Beschuldigten vom 19. September 2003 gegen das Erkenntnis des Spruchsenates beim Finanzamt für den 1. Bezirk Wien als Organ des Finanzamtes für den 9., 18. und 19. Bezirk und Klosterneuburg vom 18. Juni 2003, SpS 25/03-I, nach der am 10. Februar 2004 in Anwesenheit des Beschuldigten und seines Verteidigers, der Amtsbeauftragten Oberrätin Mag. Eva Trubrig sowie der Schriftführerin Edith Madlberger durchgeführten mündlichen Verhandlung

zu Recht erkannt:

I. Der Berufung wird teilweise Folge gegeben und das angefochtene Erkenntnis in seinem Schulterspruch zu Punkt 1) und teilweise zu Punkt 2), soweit dieser die Umsatzsteuer Jänner bis Dezember 2000 mit einem Verkürzungsbetrag von S 78.294,00 betrifft, sowie im Strafausspruch und im Ausspruch über die Verfahrenskosten aufgehoben und im Umfang der Aufhebung in der Sache selbst erkannt:

Gemäß §§ 136, 157 FinStrG wird das Finanzstrafverfahren wegen des Verdachtes der teils bewirkten und teils versuchten Abgabenhinterziehung nach § 33 Abs. 1 FinStrG in Verbindung mit § 13 FinStrG zu Punkt 1) des angefochtenen Erkenntnisses und der Finanzordnungswidrigkeit nach § 49 Abs. 1 lit. a FinStrG zu Punkt 2) des angefochtenen Erkenntnisses hinsichtlich der Umsatzsteuervorauszahlungen Jänner bis Dezember 2000 mit einem Verkürzungsbetrag von S 78.294,00 eingestellt.

Gemäß § 49 Abs. 2 FinStrG wird für den weiterhin aufrecht bleibenden Teil des Schuld-spruches zu Punkt 2) des angefochtenen Erkenntnisses betreffend Umsatzsteuervoraus-zahlungen Jänner bis November 2001 mit einem Verkürzungsbetrag von S 65.062,00 die Geldstrafe mit € 500,00 und die für den Fall der Uneinbringlichkeit an deren Stelle gemäß § 20 FinStrG tretende Ersatzfreiheitsstrafe mit 1 Tag neu bemessen.

Gemäß § 185 Abs. 1 lit. a FinStrG werden die Kosten des Finanzstrafverfahrens mit € 50,00 festgesetzt.

II. Im Übrigen wird die Berufung als unbegründet abgewiesen.

Entscheidungsgründe

Mit Erkenntnis des Spruchsenates vom 18. Juni 2003, SpS 25/03-I, wurde der Bw. der teils bewirkten und teils versuchten Abgabenhinterziehung nach § 33 Abs. 1 FinStrG in Verbindung mit § 13 FinStrG und der Finanzordnungswidrigkeit nach § 49 Abs. 1 lit. a FinStrG für schuldig erkannt, weil er als Abgabepflichtiger vorsätzlich

1) unter Verletzung einer abgabenrechtlichen Offenlegungs- und Wahrheitspflicht, nämlich durch Abgabe unrichtiger Steuererklärungen für die Jahre 1993-1997 bewirkt und für 1998 und 1999 zu bewirken versucht habe, dass bescheidmäßig festzusetzende Abgaben für 1993-1997 zu niedrig festgesetzt wurden bzw. für 1998 und 1999 zu niedrig festgesetzt werden sollten, nämlich Umsatzsteuer für 1998 und 1999 in Höhe von je S 100,000,00 sowie an Einkommensteuer für 1993 in Höhe von S 14.714,00, für 1994 in Höhe von S 59.360,00, für 1995 in Höhe von S 11.802,00, für 1996 in Höhe von S 53.904,00, für 1997 in Höhe von S 76.770,00, für 1998 in Höhe von S 213.266,00 und für 1999 in Höhe von S 298.736,00; und weiters

2) Vorauszahlungen an Umsatzsteuer für Jänner bis Dezember 2000 in Höhe von S 78.294,00 und für Jänner bis November 2001 in Höhe von S 65.062,00 nicht spätestens am fünften Tag nach Fälligkeit entrichtet habe.

Gemäß § 33 Abs. 5 FinStrG und § 49 Abs. 2 FinStrG wurde über den Bw. deswegen eine Geldstrafe i.H.v. € 28.000,00 und eine an deren Stelle für den Fall der Uneinbringlichkeit tretende Ersatzfreiheitsstrafe in der Dauer von 70 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. als Kaufmann mit Handel von Waren aller Art selbständig tätig sei.

Im Verlauf einer Betriebsprüfung sei festgestellt worden, dass der Bw. der Fa.N. ein Darlehen gewährt habe, die Zinsen für 1993 in Höhe von S 230.450,00, für 1994 in Höhe von S 150.000,00 und für 1995 in Höhe von S 28.122,00 nicht der Besteuerung zugeführt habe.

Weiters habe er in den Jahren 1998 und 1999 Honorare in Höhe von je S 500.000,00 nicht versteuert.

Letztlich seien Forderungsverluste in Höhe von S 680.212,74 geltend gemacht worden, ohne hiefür Belege vorzulegen.

Überdies habe er Beratungskosten für 1996 in Höhe von S 164.940,00 und für 1997 in Höhe von S 121.140,00 steuermindernd geltend gemacht, ohne den Nachweis für eine betriebliche Notwendigkeit dieser Ausgaben zu erbringen. Dadurch seien Umsatz- und Einkommensteuer in der aus dem Spruch des Erkenntnisses ersichtlichen Höhe verkürzt worden.

Letztlich habe sich herausgestellt, dass der Bw. Umsatzsteuervorauszahlungen für das Jahr 2000 in Höhe von S 78.294,00 und für 2001 in Höhe von S 65.062,00 nicht zu den jeweiligen Fälligkeitszeitpunkten entrichtet habe.

Anlässlich einer Einvernahme am 14. Oktober 1999 habe der Bw. in Abrede gestellt, dass ihm Zinsen zugeflossen seien. Selbst wenn das der Fall gewesen sein sollte, wäre dies nicht in Österreich zu versteuern gewesen, weil sein Hauptwohnsitz im relevanten Zeitpunkt in den USA gewesen sei. Auch die Honorare in Höhe von S 500.000,00 wären nicht zu versteuern gewesen, weil der Bw. zu jener Zeit seinen gewöhnlichen Aufenthalt in Monaco gehabt hätte.

Zu den weiteren Anschuldigungen habe der Beschuldigte nicht Stellung genommen.

Dieses Vorbringen und Verhalten des Bw. erweise sich zunächst als ungeeignet, das schlüssige Ergebnis der abgabenbehördlichen Prüfung in Zweifel zu ziehen. Die verfahrensgegenständlichen strafbestimmenden Wertbeträge würden sich auf die in Rechtskraft erwachsenen unbedenklichen Abgabenbescheide gründen.

Was die Steuerpflicht des Bw. in Österreich anlange, so möge es zutreffen, wie dies auch von den eingangs angeführten Auskunftspersonen bestätigt worden sei, dass der Bw. ein weitgereister Mann sei und Häuser in den USA und in der Bundesrepublik Deutschland, sowie eine Wohnung in Monaco besitze. Dies ändere jedoch nichts daran, dass in den jeweiligen Steuererklärungen des Beschuldigten für die Jahre 1993-1995 sowie 1998 und 1999 seine Wohnadresse in Wien angegeben worden sei. Angesichts dieser Tatsache wäre es Sache des Beschuldigten gewesen, im Zuge des Verfahrens, von dem er Kenntnis gehabt habe, darzulegen, warum trotz dieser Wohnadresse er in Österreich nicht steuerpflichtig sei, und Unterlagen vorzulegen, wonach er die ihm hier angelastete Nichtentrichtung von Abgaben in

einem anderen Land beglichen habe. Im gegenständlichen Fall werde dem Bw. nicht menschenrechtskonventionswidrig vorgeworfen, seine Schuldlosigkeit beweisen zu müssen; vielmehr stelle der Spruchsenat beweiswürdigend fest, dass der Bw. seinen ordentlichen Wohnsitz im inkriminierten Zeitraum in Österreich gehabt habe und seine dem widersprechende Verantwortung unglaubwürdig sei.

Als erfahrener und im Wirtschaftsleben stehender Geschäftsmann habe der Bw. seine Verpflichtungen zur Abgabe richtiger Steuererklärungen und zur fristgerechten Entrichtung der Umsatzsteuervorauszahlungen gekannt. In dem er dagegen verstoßen habe und durch die Abgabe unrichtiger Jahressteuererklärungen Abgaben verkürzt worden seien, habe der Bw. die im Spruch genannten Finanzvergehen in subjektiver und objektiver Hinsicht zu verantworten.

Für die Jahre 1998 und 1999 liege lediglich ein Versuch des Finanzvergehens der Abgabenhinterziehung vor, weil zur Zeit der Aufdeckung die Veranlagung noch nicht erfolgt gewesen sei.

Bei der Strafbemessung wertete der Spruchsenat als erschwerend keinen Umstand, als mildernd hingegen die Unbescholtenheit und den Umstand, dass es teilweise beim Versuch geblieben ist.

Gegen dieses Erkenntnis des Spruchsenates richtet sich die vorliegende frist- und formgerechte Berufung des Bw. vom 19. September 2003.

Begründend wird dazu ausgeführt, dass der Bw. bestreite, unter Verletzung der Offenlegungs- und Wahrheitspflicht durch die Abgabe unrichtiger Steuererklärungen für die Jahre 1993-1997 vorsätzlich die zu niedrige Festsetzung bescheidmäßig festzusetzender Abgaben bewirkt zu haben bzw. dies für die Jahre 1998 und 1999 versucht zu haben. Die Steuererklärungen seien in den betreffenden Zeiträumen nach bestem Wissen und Gewissen richtig und vollständig verfasst worden.

Weiters werde bestritten, vorsätzlich die Vorauszahlungen an Umsatzsteuer Jänner bis Dezember 2000 sowie von Jänner bis November 2001 nicht spätestens am fünften Tag nach Fälligkeit entrichtet zu haben. Es werde jedoch reumütig eingestanden, die genannten Umsatzsteuervorauszahlungen fahrlässig nicht rechtzeitig entrichtet zu haben.

Bei der Strafbemessung hätte mangels besserer Kenntnis nicht die aktuelle wirtschaftliche Situation des Bw. berücksichtigt werden können. Er beziehe derzeit ein monatliches Brutto-gehalt von € 800,00, die Einkünfte aus Gewerbebetrieb müssten derzeit mit 0,00 ange-

nommen werden und es lägen Sorgepflichten für 2 Kinder vor. Ansonsten gäbe es kein Vermögen mehr.

Der Vollständigkeit halber sei angemerkt, dass bei der Strafbemessung die Einkommensteuer im angefochtenen Erkenntnis abweichend vom Betriebsprüfungsbericht für das Jahr 1997 statt von einem Betrag von S 121.140,00 von S 212.140,00 berechnet worden sei, wobei es sich dabei um einen Schreibfehler handeln dürfte. Weiters seien die Honorare 1998 und 1999 jeweils in Höhe von S 500.000,00 zuzüglich Umsatzsteuer dem Gewinn hinzugerechnet worden. Der Bw. ermittle jedoch seien Gewinn als Nettoverrechner, sodass lediglich die Nettohonorare hätten hinzugerechnet werden dürfen und somit auch nur die Nettohonorare in die Strafbemessung hätten eingehen dürfen.

Es werde beantragt, bezüglich der Jahre 1993-1999 die Strafe aufzuheben und das Verfahren einzustellen; bezüglich der Jahre 2000 und 2001 auf das geringere Verschulden, die geänderten wirtschaftlichen Verhältnisse sowie die zusätzlichen Milderungsgründe Bedacht zu nehmen und somit die Strafe entsprechend der geänderten Verhältnisse zu reduzieren.

Anlässlich der Schlussbesprechung zur Betriebsprüfung, welche mehr als 1½ Jahre andauert habe, wäre ein Rechtsmittelverzicht abgegeben worden, mit dem auch die Straffreiheit in Aussicht gestellt worden sei. Dieser Rechtsmittelverzicht sei jedoch keinesfalls als ein Geständnis im Sinne des Finanzstrafrechtes zu würdigen. Vielmehr sei dieser abgegeben worden, um die Betriebsprüfung einschließlich eines allfälligen Finanzstrafverfahrens zu einem Abschluss zu bringen.

Kernpunkt bei den Prüfungsfeststellungen für die Jahre 1993-1995 (Zinsen Fa.N.) und 1998-1999 (Honorare Monaco) sei gewesen, dass der Bw. laut Betriebprüfungsbericht seinen Wohnsitz in Österreich und nicht in den USA bzw. Monaco gehabt haben solle. Dies stütze sich vor allem darauf, dass in den Steuererklärungen weiterhin die Wiener Wohnadresse angegeben worden sei. In den Textziffern 16 und 34 des Betriebsprüfungsberichtes heiße es zum Aufenthalt des Bw., dass dieser einen Aufenthalt in Monaco bzw. einen Hauptwohnsitz in den USA zwar behauptet, jedoch hiefür keine eindeutigen Beweise erbringen hätte können. Diese Formulierungen der Betriebprüfung würden eindeutig darauf hindeuten, dass selbst die Betriebsprüfung nicht ausschließen habe können, dass der Bw. tatsächlich lediglich eine (unbestrittene) Betriebsstätte in Österreich im relevanten Zeitraum betrieben habe.

Tatsächlich habe der Bw. seinen Wohnsitz in Österreich schon vor 1993 aufgegeben und im relevanten Zeitraum bis 1999 in den USA bzw. in Monaco gehabt. Auch die bisher in der mündlichen Verhandlung vernommenen Zeugen hätten bestätigt, dass der Bw. viel unterwegs gewesen sei und sich selten in Wien aufgehalten habe.

Ab 1. Jänner 1993 sei der Bw. gemäß Vertrag vom 26.11.1992, welcher vorgelegt werde, für die Fa. I. als Geschäftsführer und International Representative bis 1996 hauptberuflich tätig gewesen und er habe an der in der Berufung näher bezeichneten Adresse in den USA gewohnt. In diesem Zeitraum seien schon aus Zeitgründen nur gelegentliche Besuche in Wien möglich gewesen. Da der Bw. auch in Deutschland der beschränkten Steuerpflicht unterlegen gewesen sei und dort richtigerweise als Wohnort USA eingetragen habe, würden die Steuererklärungen und Bescheide auszugsweise und in Kopie der Berufung angeschlossen.

Von 1997-1999 habe der Bw. dann seinen Wohnsitz und gewöhnlichen Aufenthalt von USA nach Monaco verlegt, um dort tätig zu werden. Dass der Bw. an der in der Berufung näher bezeichneten Wohnadresse tatsächlich eine Wohnung inne gehabt und benutzt habe, könne bewiesen werden, indem entsprechende Energie- und Telefonrechnungen in Kopie vorgelegt werden.

Der Bw. habe bei gelegentlichen Besuchen in Wien meist bei einer Freundin gewohnt, ohne jedoch eine Wohnung im Sinne des § 26 BAO inne gehabt zu haben oder einen gewöhnlichen Aufenthalt zu begründen. Eine schriftliche Stellungnahme der Tochter des Bw., dass die Wohnung in Wien jedenfalls nicht als Wohnung gemäß § 26 BAO gedient habe liege ebenfalls der Berufung bei. Dass unter diesen Umständen eine tatsächliche Wohnsitzverlegung unglaublich sein solle, erscheine in Anbetracht der Zeugenaussagen und der vorgelegten Unterlagen wie der noch zu erwartenden schriftlichen Stellungnahmen denkunmöglich. Es widerspräche jeglicher Lebenserfahrung, dass bei den enormen Kosten, die durch die nachgewiesene Innehabung einer Wohnung in Monaco entstanden seien, nicht tatsächlich der Wohnsitz verlegt worden wäre, da dadurch der gewünschte Erfolg ausgeblieben und lediglich eine hohe, unproduktive Kostenbelastung entstanden wäre. Der Bw. werde im bekämpften Erkenntnis als erfahrener und im Wirtschaftsleben stehender Geschäftsmann beschrieben. Eine solche Umschreibung könne nicht für jemanden gelten, der die genannte Kostenbelastung sinnlos tragen würde.

Die falsche Adresse auf den Einkommensteuererklärungen sei hier als ein bedauerlicher Irrtum zu werten und scheine der BP, die ohnehin in den gewählten Formulierungen zum Ausdruck bringt, dass hier eben nicht von einer Eindeutigkeit gesprochen werden könne und seitens des Spruchsenates das einzige Indiz dafür zu sein, dass überhaupt im fragwürdigen Zeitraum ein Wohnsitz in Österreich vorgelegen sei.

Dass keine Unterlagen für die Entrichtung von Abgaben in einem anderen Land vorgelegt werden hätten können erkläre sich zumindest für den Wohnort Monaco von selbst, da die gegenständlichen Einkünfte dort eben nicht steuerpflichtig seien.

Im Bezug auf die Zinsen 1993-1995 werde ausgeführt, dass der Spruchsenat sich dabei auf das Ergebnis der Betriebsprüfung beziehe. Es seien jedoch keine weiteren Ermittlungen außer der Befragung des Beschuldigten angestellt worden, der jedoch schlüssig argumentiert habe, dass kein Zufluss erfolgt und sein Wohnsitz ohnehin nicht in Österreich gewesen sei.

Dass der Bw. seinen Wohnsitz tatsächlich im fraglichen Zeitraum nicht in Österreich hatte, erscheine bewiesen. Dass der Bw. keinen Zufluss an Bargeld oder Giroeinlagen gehabt habe, bleibe von der Betriebsprüfung und vom Spruchsenat unbestritten. Es sei jedoch nicht jedem Steuerpflichtigen zumutbar davon Kenntnis zu haben, dass bereits eine Gutschrift auf dem Verrechnungskonto einkommensteuerlich als Zufluss zu werten sei. Der Bw. habe daher die durchaus vertretbare Rechtsansicht gehabt, dass ohne einen tatsächlichen Zufluss auch keine Steuerpflicht für diese Zinsen – wo auch immer – bestanden habe. Belege für den Bw. zugeflossene (gemeint seien gutgeschriebene) Zinsen seien jedoch lediglich für die Jahre 1993 und 1995 vorgelegen. Im Jahr 1994 seien dem Bw. die Zinsgutschriften der gesamten bei der Fa.N. in der G+V-Rechnung geltend gemachten Zinsaufwendungen unterstellt worden, da der Bw. angeblich 100% Aktionär der Fa.N. gewesen sei. Der Bw. sei jedoch tatsächlich niemals zu mehr als 50% plus eine Aktie an der Fa.N. beteiligt gewesen. Bei der Strafbemessung sei nicht berücksichtigt worden, dass jedenfalls Zweifel darüber bestehen, ob der fragliche Betrag von S 150.000,00 überhaupt in die Strafbemessung eingehen könne.

Zu den Forderungsverlusten 1993 werde ausgeführt, dass diese ordnungsgemäß in der doppelten Buchhaltung erfasst und diese weder materiell, noch formell von der Betriebsprüfung beanstandet worden seien. Die Richtigkeitsvermutung könne daher nicht angezweifelt werden, zumal auch die entsprechende Bilanz von einem Fachmann erstellt worden sei. Vorsatz oder sonstiges schuldhaftes Verhalten sei hier in keinem Sinn zu erblicken und es wäre auch nicht versucht worden, ein solches nachzuweisen.

Hinsichtlich der Beratungskosten 1996 und 1997 werde unter Tz 27.3 des Betriebsprüfungsberichtes angeführt, dass diese nicht anerkannt würden, da kein eindeutiger betrieblicher Nachweis für die Notwendigkeit erbracht worden sei. Auch hier werde durch die Formulierung deutlich, dass es keinesfalls gesichert sei, dass nicht doch eine betriebliche Veranlassung vorläge. Diese Beratungshonorare seien für Streitigkeiten bezüglich der Alleinvertretung von Produkten einer amerikanischen Firma in Österreich geleistet worden. Bevor es zu den Differenzen gekommen sei, die zur Folge gehabt hätten, dass die amerikanische Firma keine Lieferungen mehr an die österreichische Betriebsstätte ausführte, seien die Produkte erfolgreich durch die österreichische Betriebsstätte vertrieben worden. Der Prozess in den USA sei schließlich verloren worden, habe jedoch nach voller Überzeugung des Bw. die österreichische Betriebsstätte betroffen, welche auch vorher die Umsätze aus dieser Allein-

vertretung erzielt habe. Auch hier sei dem Bw. kein Vorsatz vorzuwerfen, nur weil seine durchaus vertretbare Rechtsansicht nur nicht durch die Betriebsprüfung anerkannt worden sei. Ein schuldhaftes Verhalten sei darin nicht zu erkennen.

Zu den Honoraren des Jahres 1998 und 1999, welche von der Betriebsprüfung der Einkommensteuer unterzogen worden seien, werde ausgeführt, dass, wie bereits erwähnt, ein Wohnsitz oder ein gewöhnlicher Aufenthalt des Bw. in Österreich nicht gegeben gewesen sei. Darüber hinaus wäre dem Bw. auch ansonsten kein Vorsatz vorzuwerfen, da er in einer objektiv richtigen und vertretbaren Rechtsansicht gehandelt habe.

In Bezug auf die umsatzsteuerliche Einordnung dieser Honorare werde ausgeführt, dass es sich um jene Honorare gehandelt habe, die vom Bw. an die Fa.D. fakturiert worden seien. Die Bilanzierung der Firma des Bw. mit Betriebsstätte in Wien und jene der Fa.D. seien durch dieselbe Steuerberatungsgesellschaft durchgeführt worden. Die Betriebsprüfung sei der Meinung gewesen, dass eine Umsatzsteuerpflicht erst dadurch entstehe, dass der bestrittene Wohnsitz des Bw. in Österreich läge. Jedoch seien Honorare aus wirtschaftlicher Beratung, die vom Ausland an einen inländischen Unternehmer fakturiert werden, gemäß § 3a Abs. 10 Z 4 UStG in Verbindung mit § 3a Abs. 9 lit. a UStG in Österreich von vornherein steuerpflichtig. Lediglich durch § 19 Abs. 1 UStG (reverse charge) komme es zu einer Rechnungsausstellung ohne Umsatzsteuer durch den ausländischen Unternehmer.

Anwendungsvoraussetzung des § 19 Abs. 1 UStG sei jedoch, dass der ausländische Unternehmer keine Betriebsstätte in Österreich habe, womit es dann wieder zum normalen Umsatzsteuerausweis für den ausländischen Unternehmer kommen müsste, da § 19 Abs. 1 UStG mangels Anwendungsvoraussetzung nicht angewendet werden könne.

Dieser Sachverhalt sei offensichtlich von in der Steuerberatungsgesellschaft, die sowohl den Bw., Betriebsstätte Wien, als auch die Fa.D., Wien, betreut habe übersehen worden. Der Bw., welcher sich eines Abgabenfachmannes bedient habe, dem er den Sachverhalt wahrheitsgemäß offen gelegt habe, hafte nicht für den Irrtum dieses Steuerfachmannes, da die Offenlegung hier offensichtlich sei, treffe den Bw. hier keine Schuld.

Seitens des Bw. werde die Umsatzsteuer 1998 und 1999 in Höhe von S 200.000,00 an die Fa.D., Wien, nachverrechnet und der Betrag nach Erhalt umgehend an das zuständige Finanzamt entrichtet werden, somit läge kein Schaden vor.

Weiters werde nochmals darauf hingewiesen, dass das einzige Indiz für einen Wohnsitz des Bw. in Österreich die Adresse auf den Einkommensteuererklärungen sei, die von einem Steuerberater unterfertigt worden wären und mit dem Bw. nur im Rahmen seiner kurzen Besuche in Wien kommuniziert werden hätten können. Dass dabei eine "Kleinigkeit" wie die

Adresse auf der Einkommensteuererklärung immer wieder übersehen worden sei, werde vielleicht verständlich, wenn man bedenke, dass in kurzer Zeit immer das Wichtigste für die Funktion der Wiener Betriebsstätte getan werden hätte müssen und Steuern nur dann entrichtet werden hätten können, wenn der Betrieb auch Umsatz und Gewinn erziele, zumal die Adresse auf den Umsatzsteuererklärungen korrekt auf die Betriebsstätte gelautet hätte.

Betriebsprüfungsergebnisse, die wie hier durch die immer wieder verwendeten Formulierungen wie "kein eindeutiger Nachweis" oder "Aufenthalt konnte nicht eindeutig nachgewiesen werden", die also schon seitens der Betriebsprüfung als Folge eines Beweisnotstandes des Bw. im Abgabenverfahren erkannt worden seien, könnten auf die anders gelagerte Beweislast im Finanzstrafverfahren nicht ohne zusätzliche Beweismittel übernommen werden. Aus auf bloße Vermutungen aufbauenden Ergebnissen im Abgabenverfahren könnte kein finanzstrafrechtlicher Sachverhalt abgeleitet werden. Ein Beweis für ein schuldhaftes Verhalten des Bw. könnte nicht erbracht werden. Die Ergebnisse der Betriebsprüfung seien ohne weitere Prüfung seitens der Finanzstrafbehörde übernommen worden. Da ein schuldhaftes Verhalten des Bw. für den Tatzeitraum 1993-1999 in Form einer vorsätzlichen Abgabenverkürzung nicht vorläge werde beantragt, das Finanzstrafverfahren betreffend diese Jahre gemäß § 136 FinStrG einzustellen.

Bei den Umsatzsteuervoranmeldungen Jänner 2000 bis November 2001 seien fahrlässig Fehler unterlaufen, welche vom Bw. nicht gewollt worden seien und bei deren Korrektur der Bw. durch die Abgabe einer berichtigten Jahreserklärung 2000 und den Umsatzsteuervoranmeldungen Jänner bis November 2001 aktiv mitgewirkt habe. Er habe so aktiv zur Wahrheitsfindung beigetragen und sei in diesem Fall auch reumütig und geständig. In diesem Zusammenhang werde überdies auf die durch § 25 FinStrG vorliegende unter bestimmten Voraussetzungen eröffnete Möglichkeit, Finanzstrafverfahren geringeren Unrechtsgehaltes durch Verwarnung abzuschließen, hingewiesen. Von dieser Möglichkeit sei insbesonders bei finanzstrafrechtlich unbescholtene Abgabepflichtigen Gebrauch zu machen.

Bei der Strafbemessung seien folgende Milderungsgründe zu berücksichtigen. Der Bw. habe bisher einen ordentlichen Lebenswandel geführt und sei seinen Verpflichtungen als Kaufmann immer nachgekommen. Er habe auch wesentlich zur Wahrheitsfindung beigetragen und sei reumütig und geständig. Weiters bemühe er sich mit allen ihm zur Verfügung stehenden Mitteln den Schaden wieder gut zu machen. So würden im Rahmen seiner zur Verfügung stehenden Möglichkeiten Raten entrichtet und nach Erhalt der Umsatzsteuer für 1998 und 1999 werde diese ebenfalls umgehend in voller Höhe zur Einzahlung gebracht werden.

Der Bw. sei einer langen abgabenrechtlichen Prüfung mit allen damit verbundenen Unannehmlichkeiten unterzogen worden, die mit einem Rechtsmittelverzicht geendet habe, bei dem die Straffreiheit in Aussicht gestellt worden sei. Er habe sich seither wohl verhalten.

Über die Berufung wurde erwogen:

Gemäß § 33 Abs. 1 FinStrG macht sich einer Abgabenhinterziehung schuldig, wer vorsätzlich unter Verletzung einer abgabenrechtlichen Anzeige-, Offenlegungs- oder Wahrheitspflicht eine Abgabenverkürzung bewirkt.

Gemäß § 13 FinStrG gelten die Strafdrohungen für vorsätzliche Finanzvergehen nicht nur für die vollendete Tat, sondern auch für den Versuch und für jede Beteiligung an einem Versuch.

Abs. 2: Die Tat ist versucht, sobald der Täter seinen Entschluss, sie auszuführen oder einen anderen dazu zu bestimmen (§ 11), durch eine der Ausführung unmittelbar vorangehende Handlung betätigt.

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.

Dem gegenständlichen angefochtenen Erkenntnis des Spruchsenates vom 18. Juni 2003 liegen zu Punkt. 1) des Spruches die Feststellungen einer Betriebsprüfung für den Zeitraum 1993 bis 1999 zugrunde, welche mit Bericht vom 12. Juli 2002 abgeschlossen wurde. Seitens des Spruchsenates wurden als strafrechtlich relevant die Feststellungen der Betriebsprüfung unter Tz. 16, 27.4.) betreffend Honorare Monaco 1998 und 1999, unter Tz. 27.1.) betreffend Forderungsverlust 1993, unter Tz. 27.3.) betreffend Beratungshonorare 1996 und 1997 sowie unter Tz. 34 betreffend Zinszufluss aus einem Aktionärsdarlehen der Fa.N. in den Jahren 1993 bis 1995 angesehen.

Unter den Tz. 16, 27.4. betreffend Honorare Monaco wurde dazu seitens der Betriebsprüfung festgestellt, dass in den Jahren 1998 und 1999 je S 500.000,00 nicht der Umsatz- bzw. Einkommensteuer unterzogen wurden. Begründend wurde dazu seitens der Betriebsprüfung dargelegt, dass der Aufenthalt in Monaco vom Bw. nicht eindeutig nachgewiesen hätte werden können.

Im Rahmen der gegenständlichen Berufung wird dazu inhaltlich zusammenfassend im Bezug auf die Einkommensteuer ausgeführt, dass die unbeschränkte Steuerpflicht des Bw. im Tatzeitraum nicht gegeben gewesen sei, da er seinen Wohnsitz in den Jahren 1997 bis 1999 in Monaco gehabt hätte. Zum Beweis für die Richtigkeit dieses Vorbringens wurden im Zuge der

Berufung Telefon und Energierechnungen der Wohnung Monaco vorgelegt und auch eine Steuererklärung 1997 über die beschränkte Steuerpflicht in Deutschland der Berufung angeschlossen, aus welcher die Wohnadresse in Monaco hervorgeht. Zudem wurde seitens des Bw. durch seinen Verteidiger auf die im Rahmen des erstinstanzlichen Finanzstrafverfahrens vor dem Spruchsenat einvernommenen Zeugen B., S. und Sch. verwiesen, welche allesamt bestätigt hätten, dass der Bw. im Tatzeitraum sich fast ausschließlich im Ausland aufgehalten hätte und nur sehr selten in Wien anwesend gewesen sei. Auch wurde seitens des Bw. ins Treffen geführt, dass auch die Betriebsprüfung hinsichtlich eines Wohnsitzes des Bw. in Österreich ernsthafte Zweifel gehabt hätte, was aus den Formulierungen im Betriebsprüfungsbericht dahingehend ersichtlich sei, dass ein Aufenthalt in Monaco nicht eindeutig vom Bw. nachgewiesen hätte werden können.

In Bezug auf die Umsatzsteuer betreffend Honorare Monaco wurde im Tenor ausgeführt, dass die Steuerberatungskanzlei in Vertretung des Bw. irrtümlich einen Übergang der Steuerschuld auf den Leistungsempfänger der Besteuerung zu Grunde gelegt hat, worin kein Verschulden des Bw. zu sehen sei, da er im Vertrauen auf die Rechtsansicht eines Fachmannes gehandelt habe.

Aufgrund des Gesamtbildes der Verhältnisse, insbesondere wegen der Beweislastumkehr im Finanzstrafverfahren geht der Berufungssenat davon aus, dass im gegenständlichen Fall auf Grund der vom Bw. im gegenständlichen Berufungsverfahren vorgelegten, oben bereits näher bezeichneten Unterlagen und auf Grund der bezeichneten Zeugenaussagen vor dem Spruchsenat sowie der glaubwürdigen Aussage der Zeugin B. vor dem Berufungssenat in objektiver Hinsicht das Vorliegen eines Wohnsitzes in Österreich in den Jahren 1998 und 1999 und damit auch das Vorliegen der unbeschränkten Steuerpflicht auf dem Gebiet der Einkommensteuer nicht nachweisbar ist. Auch kann in subjektiver Hinsicht der Nachweis einer vorsätzlichen Abgabenverkürzung insoweit nicht erbracht werden, da der Bw. unwiderlegt gedanklich von einem Wohnsitz in Monaco ausgegangen ist und bezüglich der Umsatzsteuer auf die Rechtsansicht seiner steuerlichen Vertretung bezüglich der umsatzsteuerlichen Behandlung dieser Honorare vertraut hat.

Auch in Bezug auf die unter Tz. 27.1. des Betriebsprüfungsberichtes nicht anerkannten Forderungsverluste 1993 in Höhe von S 680.212,74 wurde seitens der Betriebsprüfung ausgeführt, dass diese Forderungsabschreibung deswegen nicht anerkannt werde, da keine entsprechenden Belege im Zuge der Betriebsprüfung vorgelegt wurden. Auch diesbezüglich kann nach Senatsmeinung der Nachweis einer Abgabenhinterziehung nach § 33 Abs 1 FinStrG in Bezug auf Einkommensteuer 1993 nicht mit der für ein Finanzstrafverfahren erforderlichen Sicherheit erbracht werden. Wie der Bw. zutreffend und unwiderlegbar in der Berufung aus-

führt, wurde die Bilanz des Jahres 1993 von seinem Steuerberater gelegt und er hat sich insoweit auf die Beurteilung eines berufsmäßigen Parteienvertreters verlassen. Ein schuldhaftes Handeln des Bw. kann auf Grund der Verfahrensergebnisse darin nicht erblickt werden.

Unter Tz. 27.3. des Betriebsprüfungsberichtes wurden Beratungskosten der Jahre 1996 und 1997 in Höhe von insgesamt S 164.940,00 deswegen seitens der Betriebsprüfung nicht anerkannt, da kein eindeutiger betrieblicher Nachweis für die Notwendigkeit im Zuge der Betriebsprüfung erbracht werden hätte können. Im Zuge des anhängigen Berufungsverfahrens wurde dazu ins Treffen geführt, dass diese Beratungshonorare für einen Rechtsstreit mit einer amerikanischen Firma für das Alleinvertretungsrecht des Bw. in Österreich für Produkte angefallen seien, welche bereits vorher in Österreich erfolgreich durch ihn vertrieben worden seien und daher an der betrieblichen Veranlassung keinerlei Zweifel bestehen würden. Diesbezüglich wurde im angefochtenen Erkenntnis lediglich ausgeführt, dass in Bezug darauf keine Äußerungen des Bw. vorliegen würden. Auf Grund der vorliegenden Beweisergebnisse kann auch insoweit sowohl hinsichtlich der objektiven als auch der subjektiven Tatseite der Nachweis einer schuldhaften Abgabenverkürzung nicht erbracht werden, es war daher auch hinsichtlich dieses Faktums mit Verfahrenseinstellung vorzugehen.

Auch in Bezug auf die unter Tz. 34 des gegenständlichen Betriebsprüfungsberichtes der Einkommensteuer unterzogenen Zinsen aus einem Aktionärsdarlehen an die Fa.N., welche von der Betriebsprüfung mit der Begründung der Einkommensteuer 1993 bis 1995 unterzogen wurden, weil der Bw. keinen eindeutigen Nachweis für einen Hauptwohnsitz in den USA vorlegen konnte, kann nach Senatsmeinung eine schuldhafte Verkürzung an Einkommensteuer 1993 bis 1995 nicht nachgewiesen werden. Unbestritten ist in Bezug auf den gegenständlichen Sachverhalt, dass diese Zinsen auf dem Verrechnungskonto der Fa.N. dem Bw. gutgeschrieben wurden und dass ein tatsächlicher Geldfluss an den Bw. nicht stattgefunden hat. Aufgrund der vorliegenden Beweisergebnisse (im Zuge des Berufungsverfahrens vorgelegte schriftliche Stellungnahme der Tochter hinsichtlich des Wohnsitzes und Zeugenaussagen der Zeugen S., B. und Sch., im Rahmen der mündlichen Verhandlung vor dem Berufungenstag vorgelegte Scheckkopien über die Bezahlung von Miete, Energie und des Schulbesuches der Tochter und Vorlage einer Kopie der "Social Security Card" sowie vorgelegter Geschäftsführungsvertrag mit der Fa.I.) kann in objektiver Hinsicht das Vorliegen eines Wohnsitzes des Bw. in Österreich in den Jahren 1993 bis 1996, welcher als Anknüpfungspunkt für die Besteuerung dieser Zinsen erforderlich wäre, nicht nachgewiesen werden. Darüber hinaus kann auch der Nachweis eines Verschuldens des Bw. in subjektiver Hinsicht nicht erbracht werden, da ein tatsächlicher Geldzufluss dieser Zinsen an den Bw. niemals

stattgefunden hat und auch nicht der Nachweis erbracht werden konnte, dass er in subjektiver Hinsicht von einer Steuerpflicht in Österreich ausgegangen ist.

Da somit insgesamt hinsichtlich der Feststellungen der Betriebsprüfung, welche unter Punkt 1.) des Spruches des angefochtenen Erkenntnisses des Spruchsenates sowohl zeitraummäßig als auch betragsmäßig Einfluss gefunden haben, auf Grund der Beweislastumkehr im Finanzstrafverfahren insgesamt der Nachweis einer schuldhaften Abgabenhinterzverkürzung nicht mit der für ein Finanzstrafverfahren erforderlichen Sicherheit erbracht werden konnte, war insoweit mit Verfahrenseinstellung gemäß § 136 FinStrG vorzugeben.

Auch wurde im Rahmen der mündlichen Verhandlung vor dem Berufungssenat glaubhaft und auf Grund der bisherigen Verfahrensergebnisse auch unwiderlegbar dargebracht, dass der im Rahmen der Umsatzsteuernachschaub durch die Betriebsprüfung festgestellte Verkürzungsbetrag an Umsatzsteuervorauszahlungen für Jänner bis Dezember 2000 in Höhe von S 78.294,00 auf dem Umstand beruht, dass im Rahmen der Betriebsprüfung die Bilder des Kunsthandels, dessen Einkunftsquelleneigenschaft in Frage stand, im Einvernehmen des Bw. mit dem Betriebsprüfer im Jahre 1999 entnommen wurden und daher für das Jahr 2000 in Zusammenhang mit den Kunsthandel stehende Vorsteuern nachträglich betrachtet zu Unrecht geltend gemacht wurden. Diese Rechtfertigung entspricht sachverhaltsmäßig der Aktenlage, insbesonders den Feststellungen des Betriebsprüfungsberichtes betreffend Umsatzsteuer 1999 (Tz. 27.5). Eine vorsätzliche Handlungsweise des Bw. kann daraus nach Senatsmeinung nicht abgeleitet werden. Es war daher auch insoweit mit Verfahrenseinstellung zu Spruchpunkt 2) des angefochtenen Erkenntnisses in Bezug auf die Umsatzsteuervorauszahlungen Jänner bis Dezember 2000 mit einem Verkürzungsbetrag von S 78.294,00 vorzugehen.

Für den Zeitraum Jänner bis November 2001 wurden weder Umsatzsteuervoranmeldungen abgegeben, noch Vorauszahlungen an Umsatzsteuer in einem Betrag von S 65.062,00 entrichtet. Diebezüglich wurde seitens des Bw. in der mündlichen Verhandlung vor dem Berufungssenat eine geständige Rechtfertigung dahingehend abgegeben, dass auf Grund des Ausscheidens der Buchhalterin eine Berechnung und Abfuhr dieser monatlichen Vorauszahlungen unterblieben ist. Am Vorliegen einer Finanzordnungswidrigkeit nach § 49 Abs. 1 lit. a FinStrG besteht daher insoweit kein Zweifel.

Bei der Strafneubemessung durch den Berufungssenat wurde die im Berufungsverfahren dargelegte und durch den Konkurs des Bw. bedingte eingeschränkte wirtschaftliche Situation berücksichtigt und als mildernd die geständige Rechtfertigung sowie die finanzstrafrechtliche

Unbescholtenheit des Bw., als erschwerend hingegen kein Umstand der Bestrafung zu Grunde gelegt.

Auf Basis dieser Strafzumessungsgründe erscheint die verhängte Geldstrafe tat- und schuldangemessen.

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 5.504.075 des Finanzamtes für den 9., 18. und 19. Bezirk und Klosterneuburg zu entrichten, widrigenfalls Zwangsvollstreckung durchgeführt und bei Unein-

bringlichkeit der Geldstrafe bzw. der Wertersatzstrafe die Ersatzfreiheitsstrafe/n vollzogen werden müssten.

Wien, 10. Februar 2004

Der Vorsitzende:
Hofrat Dr. Karl Kittinger