



## Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat als Finanzstrafbehörde zweiter Instanz hat durch das Mitglied des Finanzstrafsenates 3, in der Finanzstrafsache gegen den Bw.. wegen versuchter Abgabenhinterziehung gemäß §§ 13, 33 Abs.1 des Finanzstrafgesetzes (FinStrG) über die Berufung des Beschuldigten vom 13. Juni 2003 gegen das Erkenntnis vom 2. November 2001 des Finanzamtes für den 4., 5. und 10. Bezirk, vertreten durch HR Mag. Walter Pichl,

zu Recht erkannt:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Aus Anlass der Berufung wird der Ausspruch soweit er den Kostenersatz betrifft aufgehoben und die Kosten gemäß § 185 Abs. 1 lit. a FinStrG neu mit € 363,00 bemessen.

### Entscheidungsgründe

Mit Erkenntnis vom 2. November 2001, SNr. XXX, hat das Finanzamt für den 4., 5. und 10. Bezirk als Finanzstrafbehörde erster Instanz den Bw. nach § 33 Abs. 1 i. V. 13 FinStrG für schuldig erkannt, weil er vorsätzlich durch die Abgabe einer unrichtigen Umsatzsteuerjahreserklärung für das Kalenderjahr 1995 und durch die Nichtabgabe einer Umsatzsteuerjahreserklärung für das Kalenderjahr 1998, sohin unter Verletzung einer abgabenrechtlichen Anzeige-, Offenlegungs- und Wahrheitspflicht, bescheidmäßig festzusetzende Abgaben,

Umsatzsteuer 1995 in Höhe von S 200.000,-- und 1998 in Höhe von S 98.000,-- zu verkürzen versucht hat.

Aus diesem Grund wurde über ihn gemäß § 33 Abs. 5 i.V.m. § 21 Abs. 1 und 2 FinStrG eine Geldstrafe in der Höhe von 80.000,--Schilling (entspricht € 5.813,83,00) verhängt und für den Fall der Uneinbringlichkeit der Geldstrafe gemäß § 20 FinStrG eine Ersatzfreiheitsstrafe von 20 Tagen ausgesprochen.

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

Gegen dieses Erkenntnis richtet sich die frist- und formgerechte Berufung des Beschuldigten vom 13. Juni 2003, wobei im Wesentlichen wie folgt vorgebracht wurde :

Die Steuerberatungskanzlei sei beauftragt gewesen die monatlichen Umsatzsteuer-voranmeldungen einzureichen. Die Unterlagen seien fristgerecht und vollständig übermittelt worden. Auf die Erstellung der Abgabenerklärungen habe der Bw. keinen Einfluss gehabt.

Zur Umsatzsteuer 1998 werde ausgeführt, dass die Aussage des Zeugen R.N. nicht den Tatsachen entspreche. Richtig sei vielmehr, dass der Zeuge ein Ferienhaus käuflich erworben und die letzte Kaufpreisrate im Juni 1999 entrichtet habe.

Desweiteren verweist der Bw. auf sein Vorbringen in der Beschwerde gegen den Einleitungsbescheid vom 4. April 2001. In der Beschwerde wurde ausgeführt, dass der Bw. im Prüfungsverfahren bis einschließlich 1998 durch die Wirtschaftsprüfungs- und Steuerberatungskanzlei in Wien, namentlich Herrn M. D., vertreten worden sei.

Alle Originalbuchhaltungsunterlagen und Bankkontoauszüge lägen in der Steuerberatungskanzlei auf.

Die Unterlagen seien dem Bw., trotz wiederholter schriftlicher Urgenz ohne Angabe von Gründen nicht ausgehändigt worden. Die durch ihn vertretene R. GesmbH habe bei der Kanzlei noch Steuerrückstände gehabt und Herr M. D. habe , ohne dass dies dem Bw. bekannt gegeben worden sei, die Firma nicht mehr vertreten und auch keine Steuererklärungen mehr eingereicht, obwohl weiterhin monatlich die Buchhaltungsunterlagen zur Aufbuchung übermittelt worden seien.

Zu Tz 15 des Betriebsprüfungsberichtes werde ausgeführt, dass betreffend der Kontrollmitteilung 1995, H. H., Betrag S 1.200.000.- auf das Schreiben vom 18. März 1998 hingewiesen werde, wonach mit der vorstehenden Gesellschaft nur eine Vereinbarung getroffen worden sei, für eventuell noch zu erbringende Planungsleistungen.

Diese Leistungen seien nicht erbracht worden und es seien auch keine Honorare geflossen.

Zu dem Tatverdacht betreffend das Jahr 1998 werde ausgeführt, dass am 15. Juli 1997 mit Herrn R. N. ein Kaufvertrag über ein Ferienhaus in R., zum Kaufpreis in Höhe von ATS 1.850.000.- beim Notar, Dr. M.Z. in Eisenstadt, abgeschlossen worden sei.

Der am 24.7.1997 fällig gewesene Kaufpreis sei zunächst gar nicht, später nur zum Teil erbracht worden. Um den fehlenden Restkaufpreis finanzieren zu können, habe ihn Herr R.N- gebeten ihm Honorarrechnungen zu stellen, die er zur Vorlage bei seiner Bank benötige.

Um an den Restkaufpreis zu kommen, habe ihm der Bw. den Gefallen getan und ihm die zitierten Rechnungen übergeben.

Der Empfang von Zahlungen auf diese Rechnungen hin sei nicht quittiert worden.

Von Herrn R.N. seien anschließend Teilraten bezahlt worden, im Juni 1998 S 75.000.- ; Januar 1999 S 75.000.- und im Juni 1999 weitere S 40.000.- insgesamt sohin S 190.000.-

Weitere Zahlungen seien nicht erbracht worden.

### ***Über die Entscheidung 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 § 33 Abs. 3 lit. a FinStrG ist eine Abgabenverkürzung nach Absatz 1 oder 2 bewirkt, wenn Abgaben, die bescheidmäßig festzusetzen sind, zu niedrig oder infolge Unkenntnis der Abgabenbehörde von der Entstehung des Abgabenanspruches nicht innerhalb eines Jahres ab dem Ende der gesetzlichen Erklärungsfrist (Anmeldefrist, Anzeigefrist) festgesetzt wurden. (gültige Fassung bis 13. Jänner 1999)*

*Gemäß § 33 Abs. 3 lit. a FinStrG ist eine Abgabenverkürzung nach Absatz 1 oder 2 bewirkt, wenn Abgaben , die bescheidmäßig festzusetzen sind, zu niedrig festgesetzt wurden oder infolge Unkenntnis der Abgabenbehörde von der Entstehung des Abgabenanspruches mit dem Ablauf der gesetzlichen Erklärungsfrist (Anmeldefrist, Anzeigefrist) nicht festgesetzt werden konnten. (gültig ab 13. Jänner 1999)*

*Gemäß § 13 Abs. 1 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.*

*Nach § 13 Abs. 2 FinStrG ist die Tat versucht, sobald der Täter seinen Entschluss , sie auszuführen oder einen anderen dazu zu bestimmen durch eine der Ausführung unmittelbar vorangehende Handlung betätigt.*

*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.*

Gegenstand des Schuldspruches sind die Feststellungen der Betriebsprüfung, welche unter Tz 15 und 16 des Prüfungsberichtes vom 17.Juli 2000 erläutert werden.

Zur näheren Darstellung der zur Last gelegten Delikte darf auf die, durch Einsichtnahme in den bezughabenden Arbeitsbogen erweiterte, Begründung der Beschwerdeentscheidung der Finanzlandesdirektion für Wien, NÖ und Bgld vom 28. Mai 2001 verwiesen werden.

Zu Tz 15 des Betriebsprüfungsberichtes, Umsatzsteuer 1995, wurde ausgeführt, dass auf Seite 80, 81 des Arbeitsbogens des Betriebsprüfers ein Schreiben vom 21. Mai 1995, betreffend Honorarrechnung mit der Nummer 5/95, ausgestellt von dem Bw. an die Firma H. H. erliegt.

Es wird Bezug genommen auf eine Vereinbarung vom 21. März 1995 und Leistungen für 16 Objekte zu einem Betrag in Höhe von S 1. Mio. verrechnet.

Zu der Rechnungskopie wurde das in der Beschwerde angezogene Schreiben des Bw, vom 18. März 1998 abgelegt. Darin bekennt sich der Bf. dazu die Vereinbarung vom 21. März 1995 geschlossen zu haben, dass für noch zu erbringende Leistungen ein Honorar bis S 1. Mio. abgerechnet werden könne. Es seien jedoch keine Leistungen erbracht worden, keine Abrechnungen erfolgt und 1995 kein Honorar zugeflossen.

Unter Blatt 90 bis 92 des Arbeitsbogen erliegen eine Kopie der Honorarrechnung 5/95 vom 12. Mai 1995 und Kopien des Lieferantenkontos.

Die durch den Bw. erstellte und unterfertigte Rechnung an die H. H. weist den Betrag in Höhe von S 1. Mio. zuzüglich S 200.000,-- Umsatzsteuer aus. Angemerkt ist, dass ein Betrag in Höhe von S 100.000,-- bereits erhalten wurde und lediglich ein Restbetrag in Höhe von S 1.100.000,-- weiterhin aushaftet. Zur Entrichtung des Restbetrages wird zunächst um Überweisung einer Teilrate von S 400.000.- bis 10. Juni 1996 auf das dem Bf. gehörige Konto bei der B. ersucht.

Die Rechnung trägt den Vermerk Eingangsrechnung 184, daraus ergeben sich an Hand des Lieferantenkontos die diese Rechnung betreffenden Überweisungen.

Sohin sind Zahlungen am 3. Mai 1995 in Höhe von S 100.000,-- , am 13. Juli 1995 in der Höhe von S 500.000,-- und am 7. März 1996 in Höhe von S 240.000,-- erfolgt.

Die nunmehr vorliegende Berufung enthält kein neues Vorbringen zur Anlastung betreffend das Jahr 1995. Nach den im Arbeitsbogen erliegenden Unterlagen wurden nachweislich Zahlungen geleistet, daher wurde durch die Abgabe einer unrichtigen, nicht alle Einnahmen enthaltenden Jahreserklärung der Versuch einer Abgabenverkürzung begangen. Die Jahreserklärungen 1995 wurden am 24. Oktober 1997 eingereicht, führten jedoch zu keiner Abgabenfestsetzung.

Das Vorbringen es sei keine Abrechnung erfolgt widerspricht sohin der Aktenlage. Der Bw. erkennt in diesem Zusammenhang offensichtlich, dass er als Steuerpflichtiger, der die Besteuerungsgrundlagen nach § 4 Abs. 1 EStG ermittelt, nach vereinbarten Entgelten abzurechnen und daher mit Rechnungslegung, unabhängig von der Bezahlung der Rechnung, die Umsatzsteuer zu melden und zu bezahlen hat. Eine Berichtigung nach § 16 Umsatzsteuergesetz stünde zu, wenn die Uneinbringlichkeit des Rechnungsbetrages gegeben wäre, dies wird jedoch für das Jahr 1995, durch die weitere Ratenzahlung im März 1996 ausgeschlossen. Die Verantwortungslinie der Steuerberater hätte die Aufgabe gehabt alle Unterlagen entsprechend aufzuarbeiten, kann den Bw. nicht exkulpieren, da die gegenständliche Rechnung für sich allein betrachtet mehr als den erklärten Umsatz des Jahres 1995 ausmacht. Bei Einreichung der entsprechenden Umsatzsteuervoranmeldung sowie Unterfertigung der Jahreserklärung 1995 muss dem Bw. sohin klar gewesen sein, dass diese Rechnung nicht gegenüber der Abgabenbehörde offengelegt worden war.

Zu Tz 18 des Betriebsprüfungsberichtes, Umsatzsteuer 1998 ist auszuführen:

Unter Blatt 76 bis 78 des Arbeitsbogens erliegen Kopien der, der Abgabennachforderung zugrundeliegenden Rechnungen, ausgestellt an Herrn R. N.

- 1) Rechnung vom 16. Juni 1998, Betrag ATS 510.000,-- zuzüglich S 102.000,-- USt
- 2) Rechnung vom 5. Juni 1998, Betrag ATS 160.000,-- zuzüglich S 32.000,-- USt
- 3) Rechnung vom 8. Juni 1998, Betrag ATS S 30.833,--zuzüglich S 6.167,-- USt.

Alle 3 Rechnungen tragen den Vermerk "Betrag dankend erhalten" und die Unterschrift des Bw.

*Gemäß § 184 BAO hat die Abgabenbehörde die Grundlagen für die Abgabenerhebung soweit sie nicht ermittelt oder berechnet werden können diese zu schätzen. Dabei sind alle Umstände zu berücksichtigen, die für die Schätzung von Bedeutung sind.*

*Abs.2 Zu schätzen ist insbesondere dann, wenn der Abgabepflichtige über seine Angaben keine ausreichenden Aufklärungen zu geben vermag oder weitere Auskunft über Umstände verweigert, die für die Ermittlung der Grundlagen wesentlich sind.*

*Abs.3 Zu schätzen ist ferner, wenn der Abgabepflichtige Bücher oder Aufzeichnungen, die er nach den Abgabenvorschriften zu führen hat, nicht vorlegt oder wenn die Bücher oder Aufzeichnungen sachlich unrichtig sind oder solche formellen Mängel aufweisen, die geeignet sind, die sachliche Richtigkeit der Bücher oder Aufzeichnungen in Zweifel zu ziehen.*

Für das Jahr 1998 wurden keine Abgabenerklärungen eingebracht und im Prüfungsverfahren auch keine entsprechenden Buchhaltungsunterlagen vorgelegt, daher war die Behörde gehalten die Abgabennachforderungen im Schätzungsweg zu ermitteln.

Die Finanzstrafbehörde erster Instanz erachtete die Umsatzzuschätzung mit angenommenen Erlösen in der Höhe von S 1.000.000, -- als nicht tragfähige Grundlage für die Übernahme als Bemessungsgrundlage für ein Finanzstrafverfahren und ging daher von der Summe der vorliegenden Rechnungen an Herrn R. N. aus, wobei zu Gunsten des Bw. auch anteilig geschätzte Vorsteuerbeträge von der errechneten Umsatzsteuerzahllast abgezogen wurden.

Zur Verbreiterung der Entscheidungsgrundlagen wurde im finanzstrafbehördlichen Untersuchungsverfahren der Zeuge R. N. am 2.7.2000, unter Wahrheitspflicht, zur Geschäftsabwicklung mit dem Bw. befragt. Er sagte aus den Bw. aus Anlass eines Ferienhausankaufes kennen gelernt zu haben. Der Bw. habe aufgrund seiner angespannten finanziellen Verhältnisse eine Möglichkeit zusätzliche Einnahmen zu erzielen gesucht.

Es sei in der Folge zu einer Geschäftsbeziehung gekommen, wobei ihm der Bw. auf Honorarbasis Inseratenkunden zugeführt habe. Das Inkasso von Vorschüssen sei letztlich mit den vorliegenden Rechnungen abgerechnet worden. Der Bw. habe die ausgewiesenen, von ihm quittierten Beträge auch tatsächlich erhalten.

Zunächst ist zum Jahr 1998 auszuführen, dass der Bw. seinen steuerlichen Verpflichtungen in keinster Weise nachgekommen ist. Die Steuerberatungskanzlei hat bereits mit 24. Februar 1998 die Vollmacht zurückgelegt, daher wusste der Bw., dass sein ehemaliger Vertreter weder Umsatzsteuervoranmeldungen noch eine entsprechende Jahreserklärung einreichen würde. Zur Umsatzsteuerpflicht ist auszuführen, dass nach § 11 Abs. 14 UStG (Umsatzsteuergesetz) Umsatzsteuer schon allein auf Grund der Rechnungslegung geschuldet wird. Zur subjektiven Tatseite ist festzuhalten, dass auch die Finanzstrafbehörde zweiter Instanz den Angaben des Zeugen mehr Glauben schenkt als dem Vorbringen des Bw. Der Hinweis des Zeugen, der Bw. sei in finanziellen Schwierigkeiten gewesen, lässt sich mit der Aktenlage, mehrere Jahre bereits keine Umsätze erklärt, der Steuerberater kann nicht mehr bezahlt werden, der Bw. bestreitet seinen Lebensunterhalt von Krediten und hat eine einem Offenbarungseid entsprechende Erklärung abgegeben, in Deckung bringen. Es ist daher durchaus naheliegend, dass neue oder zusätzliche Einnahmequellen gesucht wurden und die quittierten Geldbeträge auch wirklich geflossen sind. Daher ist die Finanzstrafbehörde zweiter Instanz auch in diesem Punkt zu einer Bestätigung des Schuldspruches gekommen.

Der Zweifelsgrundsatz ist keine negative Beweisregel. Ist die erkennende Behörde in freier Beweiswürdigung in einem mängelfreien Verfahren und mit logischer Schlussfolgerung zu einer konkreten Tatüberzeugung gelangt, so widerspricht dies dem Zweifelsgrundsatz auch dann nicht, wenn auch andere, für den Beschuldigten günstigere Schlussfolgerungen aus den Untersuchungsergebnissen gezogen werden können.

Gemäß § 33 Abs. 5 FinStrG wird die Abgabenhinterziehung mit einer Geldstrafe bis zum Zweifachen des Verkürzungsbetrages (der ungerechtfertigten Abgabengutschrift) geahndet, Grundlage für die Strafbemessung ist gemäß § 23 Abs.1 FinStrG die Schuld des Täters.

Die Strafdrohung läge im gegenständlichen Fall bei einer Höhe von S 596.000,-- ( entspricht € 43.313,-- )

Grundlage für die Strafbemessung ist gemäß § 23 Abs.1 FinStrG die Schuld des Täters.

Gemäß § 23 Abs. 2 FinStrG sind die Erschwerungs- und Milderungsgründe gegeneinander abzuwägen. wobei im Übrigen die § 32 bis 35 des Strafgesetzbuches gelten.

Gemäß § 23 Abs. 3 FinStrG sind bei der Bemessung der Geldstrafe auch die persönlichen Verhältnisse und die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit zu berücksichtigen.

Als mildernd wertete die Finanzstrafbehörde erster Instanz die Unbescholtenheit und den Umstand, dass es beim Versuch geblieben war, als erschwerend keinen Umstand.

Auf der Basis dieser Strafzumessungserwägungen erwies sich die ausgesprochene Geldstrafe in der Höhe von 13, 42 % der gesetzlichen Höchststrafe als aus general- wie auch spezialpräventiver Sicht sachadäquat.

Die Berufung war spruchgemäß abzuweisen.

Aus Anlass der Berufung war eine Korrektur der Kostenbestimmung für das erst- und zweitinstanzliche Finanzstrafverfahren vorzunehmen, da mit der Euroeinführung die Höchstgrenze der Verfahrenskosten nach § 185 Abs. 1 lit. a FinStrG auf € 363,00 herabgesetzt wurde. (Abrundungsgarantie)

### **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 Monats nach Rechtskraft dieser Entscheidung fällig und mittels eines gesondert zugehenden Erlagscheines auf das Postsparkassenkonto des Finanzamtes für den 4., 5. und 10. Bezirk zu entrichten, widrigenfalls Zwangsvollstreckung durchgeführt und bei Uneinbringlichkeit der Geldstrafe bzw. der Wertersatzstrafe die Ersatzfreiheitsstrafe/n vollzogen werden müssten.

Wien, 21. Juli 2003