



## Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat als Finanzstrafbehörde zweiter Instanz hat durch das Mitglied des Finanzstrafsenates, in der Finanzstrafsache gegen die Bw. wegen Abgabenhinterziehung gemäß § 33 Abs. 2 lit. a und Finanzordnungswidrigkeit gem. § 51 Abs. 1 lit. a des Finanzstrafgesetzes (FinStrG) über die Berufung der Beschuldigten vom 3. November 1998 gegen das Erkenntnis vom 12. August 1998 des Finanzamtes Salzburg-Stadt ohne mündliche Verhandlung, weil eine solche gemäß § 160 Abs. 1 lit. b FinStrG nicht beantragt worden ist

zu Recht erkannt:

Der Berufung wird teilweise Folge gegeben und der angefochtenen Bescheid in seinem Ausspruch über Schuld, die Strafe und hinsichtlich der Bestimmung über die Verfahrenskosten wie folgt abgeändert:

Die Bw. ist schuldig beim Finanzamt Salzburg-Stadt zu StNr. xy

a) vorsätzlich unter Verletzung der Verpflichtung zur Abgabe von dem § 21 des Umsatzsteuergesetzes 1972 bzw. 1994 entsprechenden Voranmeldungen, nämlich durch die Nichtabgabe von Umsatzsteuervoranmeldungen für die Zeiträume 01/1994 bis 07/1995 und 06/96 bis 12/97 eine Verkürzung von Umsatzsteuer und zwar

für 01-12/1994 in Höhe von S 45.739,50,--

für 01-07/1995 in Höhe von S 30.784,--

für 06-12/1996 in Höhe von S 5.228,-- und

für 01-12/1997 in Höhe von S 57.943,--

insgesamt also in einem Ausmaß von S 139.694,50 (in € 10.152,--) bewirkt und dies nicht nur für möglich, sondern für gewiss gehalten zu haben.

b) vorsätzlich die abgabenrechtliche Offenlegungspflicht durch Nichtabgabe der Abgabenerklärungen (Umsatz-, Einkommen- und Gewerbesteuererklärung) für das Jahr 1993 verletzt zu haben.

Sie hat dadurch

zu a) das Finanzvergehen der Abgabenhinterziehung nach § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG und  
zu b) eine Finanzordnungswidrigkeit nach § 51 Abs. 1 lit. a FinStrG begangen.

Gemäß den §§ 33 Abs. 5, 21 und 23 FinStrG wird über sie eine Geldstrafe in Höhe von  
**€ 1.800,--** verhängt.

Gemäß § 20 FinStrG wird die für den Fall der Uneinbringlichkeit der Geldstrafe an deren Stelle  
tretende Ersatzfreiheitsstrafe mit zwölf Tagen festgesetzt.

Gemäß § 185 FinStrG sind die Kosten des Strafverfahrens in Höhe von € 180,-- und die  
Kosten des Strafvollzuges zu ersetzen.

II. Im Übrigen wird die Berufung als unbegründet abgewiesen.

## **Entscheidungsgründe**

Mit Erkenntnis vom 12. August 1998, SNr. xxx, hat das Finanzamt Salzburg-Stadt als  
Finanzstrafbehörde erster Instanz die Bw. nach § 33 Abs. 2 lit. a und § 51 Abs. 1 lit. a FinStrG  
für schuldig erkannt, weil sie beim Finanzamt Salzburg-Stadt zu StNr. xy

a) vorsätzlich unter Verletzung der Verpflichtung zur Abgabe von dem § 21 des  
Umsatzsteuergesetzes 1997 (richtig 1972) bzw. 1994 entsprechenden Voranmeldungen,  
nämlich durch die Nichtabgabe von Umsatzsteuervoranmeldungen für die Zeiträume 01/1994  
bis 09/1995 und 02, 06/96 bis 12/97 eine Verkürzung von Umsatzsteuer und zwar  
für 01-12/1994 in Höhe von S 91.479,--

für 01-07/1995 in Höhe von S 67.627,--

für 06-12/1996 in Höhe von S 5.228,-- und

für 01-12/1997 in Höhe von S 57.943,--

insgesamt also in einem Ausmaß von S 222.277,-- bewirkt und dies nicht nur für möglich,  
sondern für gewiss gehalten habe;

b) vorsätzlich die abgabenrechtliche Offenlegungspflicht durch Nichtabgabe der  
Abgabenerklärungen (Umsatz-, Einkommen- und Gewerbesteuererklärung) für das Jahr 1993  
verletzt habe.

Aus diesem Grund würde über sie eine Geldstrafe in Höhe von S 80.000,-- (in € 5.813,--)  
verhängt und für den Fall der Uneinbringlichkeit der Geldstrafe eine Ersatzfreiheitsstrafe von 5

Wochen ausgesprochen.

Die Kosten des Strafverfahrens wurden gemäß § 185 Abs. 1 lit. a FinStrG pauschal mit 5.000,- Schilling, in € 363,37, bestimmt.

Gegen dieses Erkenntnis erhab die Bw. mit Schriftsatz vom 3.11.1998 das Rechtsmittel der Berufung.

In der Begründung führt die Bw. im Wesentlichen aus: Richtig sei, dass die Umsatzsteuer in den betreffenden Zeiträumen nicht od. nicht rechtzeitig abgeführt wurde. Unrichtig sei hingegen, dass sie im Zuge der späteren Erklärungen das Finanzamt offensichtlich zu Fehlinterpretationen verleiten wollte, indem durch Verwendung falscher Formulare dem ersten Anschein nach nur Überschüsse vorlagen, während die Umsatzsteuernachschaugen tatsächlich Zahllasten ergaben.

Dass bei den Erklärungen falsche Formulare verwendet wurden, habe sie erst im Zuge der im Dezember des vorigen Jahres durchgeföhrten Betriebsprüfung erfahren. Sie habe alle Erklärungen nach besten Wissen und Gewissen abgegeben und sei es niemals ihre Absicht gewesen Fehlinterpretationen hervorzurufen.

Die Diskrepanz der 1995 erfolgten Erklärungen bzw. Anmeldungen und der später festgestellten Zahllast sei ihr damals auf ihre Anfrage hin damit erklärt worden, dass aufgrund der Konkursöffnung Vorsteuerkorrekturen durchgeführt wurden und sich sohin durch das Nichtanerkennen ihrer Vorsteuern eine höhere Zahllast ergebe.

Wie bereits im Einspruch vom 23.7.1998 festgehalten, sei sie schon der Meinung, dass die zu ihren Gunsten bestehenden Vorsteuern auch zu berücksichtigen wären und ihr nicht nur eine Verkürzung der Umsatzsteuer unterstellt werden könne. Sie halte auch die sonstigen Ausführungen und Einwendung ihres Einspruches aufrecht.

Auf die Ausführen betreffend den Antrag auf Wiedereinsetzung in den vorigen Stand wird verwiesen.

Die Bw. führt weiters aus, dass sie in ihrer momentanen Situation ohne Geld weder eine Wohnung anmieten könne noch eine Strafe in Höhe von S 80.000,-- abdecken könne, deren Höhe unter Berücksichtigung der Milderungs- und Erschwerungsgründe keinesfalls ihren wirtschaftlichen Gegebenheiten entspreche.

Eine Fortführung ihres Betriebes sei nicht mehr möglich. Sie habe sich bisher ohne Erfolg bemüht eine Anstellung zu finden. Sie könne in Zukunft auch keine Alimente für ihr Kind erwarten, da der Vater der Tochter einen Gehirnschlag erlitten habe.

Sie sei derzeit aufgrund ihrer rundum tristen Gesamtsituation (keine Wohnung, kein Job, kein Einkommen, sowie der Trennung von ihrem Lebensgefährten) mit ihren Kräften am Ende. Sie ersuche daher die verhängte Strafe auf ein für sie vertretbares Ausmaß zu reduzieren.

Aus dem Akteninhalt werden folgende Feststellungen getroffen:

Der Vorhalt des Unabhängigen Finanzsenates betreffen die aktuellen persönlichen und wirtschaftlichen Verhältnisse vom 2. Juni 2003 wurde seitens der Bw. mit Anbringen vom 1. Juli 2003 beantwortet.

Die Bw ist ledig und hat für ein Kind zu sorgen. Sie lebt von der Sozialhilfe in Höhe von € 256,87 im Monat zuzüglich € 152 an Unterhalt für ihre Tochter. Vermögen habe sie keines.

Die als erschwerend herangezogene Vorstrafe ist inzwischen gem. § 186 FinStrG getilgt. Damit ist die Bw. wiederum unbescholten.

### ***Über die Entscheidung wurde erwogen:***

Der Abgabenhinterziehung gem. § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG macht sich schuldig, wer vorsätzlich unter Verletzung der Verpflichtung zur Abgabe von § 21 des Umsatzsteuergesetzes 1992 entsprechenden Voranmeldungen eine Verkürzung von Umsatzsteuer bewirkt und dies nicht nur für möglich, sondern für gewiss hält.

Gem. § 51 Abs. 1 lit. a FinStrG macht sich einer Finanzordnungswidrigkeit schuldig, wer ohne hiedurch den Tatbestand eines anderen Finanzvergehens zu erfüllen, vorsätzlich

a) eine abgaben – oder monopolrechtliche Anzeige – Offenlegungs- oder Wahrheitspflicht verletzt.

Gem. § 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 (dolus eventualis).

Hinsichtlich der Verwirklichung des objektiven Tatbestandes der Umsatzsteuerverkürzung ist auf die Aussage der Bw. in der Berufung zu verweisen, wonach sie eingestand, dass sie die Umsatzsteuer für die betreffenden Zeiträume nicht oder nicht rechtzeitig abgeführt hat. Dazu ist auch auf die von der Bw. erstatteten Selbstanzeigen sowie auf die durchgeführten Umsatzsteuerprüfungen hinzuweisen. Die Verwirklichung des objektiven Tatbestandes hinsichtlich der Umsatzsteuerverkürzung ist daher als gegeben zu erachten.

Wenn die Bw. in der Berufung aber auch im Einspruch ausführt, dass die Vorsteuerkorrektur im Zuge des Konkurses nicht vorwerfbar sei, ist sowohl auf die Darstellung im angefochtenen Erkenntnis als auch auf die Niederschrift über die Nachschau vom 13.11.1995 zu verweisen. Daraus ergibt sich, dass die zu Lasten der Bw. vorgenommene Vorsteuerkorrektur im Strafvorwurf nicht enthalten war und auch in der gegenständlichen Berufungsentscheidung nicht enthalten ist.

Was die Berücksichtigung von Vorsteuerbeträgen allgemein betrifft, ist auch auf den Bericht über die Umsatzsteuernachschaum vom 25.2.1998 zu verweisen, wonach die festgestellten Vorsteuerbeträge jeweils berücksichtigt wurden. Da von der Bw. des Weiteren keine konkreten Ausführungen bezüglich der Berücksichtigung von Vorsteuerbeträgen gemacht wurden, geht dieses Vorbringen ins Leere.

Die Bw. ist auch darauf hinzuweisen, dass ein Vorwurf, wonach sie falsche Formulare verwendet und dadurch das Finanzamt zu Fehlinterpretationen verleiten wollte, bereits im angefochtenen Erkenntnis nicht mehr aufrecht erhalten wurde.

Zur subjektiven Tatseite, die von der Bw. nicht bekämpft wurde, ist auszuführen, dass die Bw. als langjährige Unternehmerin Kenntnis von den umsatzsteuerlichen Pflichten hatte. Dazu ist auch auf das zuvor gegen die Bw. wegen gleich gelagerter Sachverhalte abgeführte Finanzstrafverfahren zu verweisen, sodass die Bw. von der Strafbarkeit ihres Verhaltens Kenntnis haben musste.

Aufgrund der aktenkundigen finanziellen Schwierigkeiten der Bw., die zur Eröffnung des Konkursverfahrens am 27. September 1995 führten, ist es als erwiesen anzusehen, dass sie sich durch die nunmehr vorgeworfenen Tathandlungen ein längeres Zahlungsziel verschaffen wollte. Ein Tatmotiv ist daher ebenfalls gegeben.

Die Verwirklichung der subjektiven Tatseite ist daher als hinreichend erwiesen anzusehen.

Zur teilweisen Stattgabe der Berufung ist vorweg auszuführen, dass der am 17. Oktober 1995 beim Finanzamt eingelangten Selbstanzeige für die Zeiträume 10/93 bis 07/1995 keine strafbefreiende Wirkung zukommt. Dabei wurden Vorsteuerüberschüsse anstatt richtig Zahllasten bekannt gegeben.

Gleichzeitig wurde jedoch auch die Umsatzsteuer Jahreserklärung für 1994 eingereicht, die als Selbstanzeige zu werten ist. Aufgrund dieser Selbstanzeige erfolgte die Festsetzung der Umsatzsteuer (mit einer geringen, somit unerheblichen Abweichung) für 1994.

Das Finanzamt versagte der Selbstanzeige die strafbefreiende Wirkung, weil eine volle Erfüllung des im Zuge des an das Konkursverfahren anschließenden Zwangsausgleiches und somit eine Löschung der verbliebenen Abgabenrückstände nicht erfolgt sei. Damit liege eine rechtzeitige Entrichtung im Sinne einer Selbstanzeige gem. § 29 FinStrG nicht vor.

Dem ist entgegenzuhalten dass nach den Bestimmungen der Ausgleichsordnung (AO; ebenso in der Konkursordnung für den Zwangsausgleich) der Schuldner durch den rechtskräftig bestätigten Ausgleich von der Verbindlichkeit befreit wird (§ 53 Abs. AO). Bei Nichtentrichtung der vorgesehenen Quote kann der Gläubiger Wiederaufleben (§ 53 Abs. 4 AO) der Forderung geltend machen. Hat der Schuldner jedoch Quoten bezahlt, hat dies eine anteilige Tilgung der Forderung im Verhältnis des Ausgleiches zur Folge (§ 53 Abs. 5 AO).

Die Bw. hat rechtzeitige eine Quote in Höhe von 10 % entrichtet. Dies führt bei einem abgeschlossenen Zwangsausgleich mit einer 20 % Quote zu einer Tilgung von 50% der Forderungen. Der Selbstanzeige kommt aufgrund der rechtzeitigen Entrichtung der Hälfte der verkürzten Umsatzsteuerbeträge für 1994 im Betrag von S 45.739,50 strafbefreiende Wirkung zu.

Gleichzeitig ist für die Umsatzsteuerbeträge des Jahres 1995 von anteiliger Schadensgutmachung auszugehen.

Dazu ist auch auf das Erkenntnis des VwGH vom 18. Jänner 1996, Zl. 93/15/0170, zu verweisen, wonach es sich bei der verminderten Entrichtung im Zuge eines Insolvenzverfahrens um eine den Abgaben- und Monopolvorschriften entsprechende Entrichtung im Sinne des § 29 Abs. 2 FinStrG handelt.

Bezüglich des Strafvorwurfs 01-09/ 1995 sind die Umsatzsteuern für die Voranmeldungszeiträume August und September auszuscheiden, da die Fälligkeit für diese Voranmeldungszeiträume erst nach Eröffnung des Konkursverfahrens (27. September 1995) eingetreten ist.

Der Strafbestimmende Wertbetrag von bisher S 67.627,-- verringert sich daher für den August und September 1995 um S 9.315,-- bzw. um S 27.528,-- auf nunmehr S 30.784,--.

Betreffend die Voranmeldungszeiträume der Jahre 1996 und 1997 wurde anlässlich der Umsatzsteuernachschaub am 2. Dezember 1997 Selbstanzeige erstattet. Dieser Selbstanzeige kommt, da laut Akt der Betriebsprüfung nach Prüfungsbeginn am 25. November 1997 erstattet, keine strafbefreiende Wirkung zu.

Der Vorwurf für den Zeitraum 02/1996 hat zu entfallen, da sich für diesen Zeitraum lt. Betriebsprüfungsakt keine Zahllast ergeben hat. Die festgestellten Zahllasten in Höhe von S 5.228,-- verteilen sich auf die Monate 06-12/1996, sodass der strafbestimmende Wertbetrag keine Änderung erfährt. Der Vorwurf für die Zeiträume 01-12 1997 bleibt unverändert.

Die Nichtabgabe der Jahressteuerklärungen für 1993 wurde nicht bestritten, sodass hier sowohl von der Verwirklichung des objektiven Tatbestandes und aufgrund des bereits zuvor abgeführten Strafverfahrens wegen Nichtabgabe der Jahreserklärungen 1987 bis 1992, auch die subjektive Tatseite als gegeben anzunehmen ist.

Bei der Strafbemessung ist gem. § 33 Abs. 5 iVm. § 21 Abs. 2 FinStrG vom doppelten des Verkürzungsbetrages von € 10.152,-- somit von € 20.304,-- als Höchststrafe auszugehen. Unter Berücksichtigung der vorliegenden Milderungs- und Erschwerungsgründe (finanzstrafrechtliche Unbescholtenheit, die wirtschaftliche Notlage, das vorliegen von Selbstanzeigen, teilweise Schadensgutmachung und langes zurückliegen der Tat und seitdem Wohlverhalten; andererseits der lange Tatzeitraum) wird unter Beachtung der aktuellen wirtschaftlich schwierigen Situation der Bw. sowie der persönlichen Verhältnisse (§ 23 Abs. 3 FinStrG) eine Geldstrafe in Höhe von € 1.800,-- für schuldangemessen gehalten.

Die Strafreduzierung gründet sich im wesentlich auf die geringere Strafandrohung bisher € 32.306,--, nunmehr € 20.306,-- sowie auf die geänderten Milderungs- und Erschwerungsgründe (Wegfall der Vorstrafe da getilgt und somit wieder unbescholten, die teilweise Schadensgutmachung und längeres zurückliegen der Tat).

Bei der Strafbemessung war auch zu berücksichtigen, dass die Bw. ihre selbständige Tätigkeit eingestellt hat, sodass aus spezialpräventiven Gründen keine höhere Strafe auszusprechen war.

Die Ersatzfreiheitsstrafe war mit 12 (zwölf) Tagen zu bemessen. Der Ausspruch der Kosten stellt eine Folge des § 185 FinStrG dar.

Insgesamt war der Berufung, wie im Spruch dargestellt, daher teilweise stattzugeben.

### **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 von € 1.800,-- und die ziffernmäßig mit € 180,-- festgesetzten Kosten des Finanzstrafverfahrens sind gemäß § 171 Abs. 1 und § 185 Abs. 4 FinStrG binnen eines Monates nach Rechtskraft dieser Entscheidung fällig und mittels des gesondert zugehenden Erlagscheines des Finanzamtes Salzburg-Stadt zu entrichten, widrigenfalls Zwangsvollstreckung durchgeführt und bei Uneinbringlichkeit der Geldstrafe die dafür festgesetzte Ersatzfreiheitsstrafe vollzogen werden müsste.

Salzburg, 29. September 2003