jusline®
»» Recht. Schnell

Sie können die QR Codes nützen um später wieder auf die neuste Version eines Gesetzestexts zu gelangen.

TE Vwgh Erkenntnis 2004/7/7 2003/13/0171

JUSLINE Entscheidung

Veröffentlicht am 07.07.2004

Index

32/01 Finanzverfahren allgemeines Abgabenrecht;

Norm

BAO §184 Abs1;
FinStrG §115;
FinStrG §137 litd;
FinStrG §139;
FinStrG §33 Abs1;
FinStrG §33 Abs2 lita;
FinStrG §33 Abs3;
FinStrG §8 Abs1;
FinStrG §98 Abs3;

Betreff

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident Dr. Bernard und die Hofräte Dr. Hargassner und Dr. Büsser als Richter, im Beisein der Schriftführerin Mag. Seidl LL.M., über die Beschwerde des W in W, vertreten durch Dr. Christian Herbst, Rechtsanwalt in 1014 Wien, Tuchlauben 17, dieser vertreten durch Mag. Wolfgang Seifert, Rechtsanwalt in 1010 Wien, Salztorgasse 1, gegen den Bescheid der Finanzlandesdirektion für Wien, Niederösterreich und Burgenland als Finanzstrafbehörde zweiter Instanz, Berufungssenat I, vom 22. Februar 2002, GZ RV/333-10/01, betreffend Finanzvergehen der Abgabenhinterziehung, zu Recht erkannt:

Spruch

Der angefochtene Bescheid wird wegen Rechtswidrigkeit infolge Verletzung von Verfahrensvorschriften aufgehoben.

Der Bund hat dem Beschwerdeführer Aufwendungen in der Höhe von 991,20 EUR binnen zwei Wochen bei sonstiger Exekution zu ersetzen. Das Mehrbegehren wird abgewiesen.

Begründung

Mit Erkenntnis des Spruchsenates der Finanzstrafbehörde erster Instanz vom 12. September 2001 wurde der Beschwerdeführer für schuldig erkannt, vorsätzlich durch die Nichtabgabe von Abgabenerklärungen eine Verkürzung an Umsatzsteuer für 1994 in Höhe von 151.799 S, für 1995 in Höhe von 230.446 S, für 1996 in Höhe von 117.382 S und für 1997 in Höhe von 66.105 S bewirkt zu haben. Der Beschwerdeführer habe hiedurch das Finanzvergehen der Abgabenhinterziehung nach § 33 Abs. 1 FinStrG begangen, wofür er nach § 33 Abs. 5 FinStrG zu einer Geldstrafe in Höhe von 220.000 S (15.988.02 EUR, Ersatzfreiheitsstrafe von 44 Tagen) verurteilt werde.

Zugleich wurde das auch hinsichtlich der Verkürzung von Einkommensteuer der Jahre 1994 bis 1996 eingeleitete Finanzstrafverfahren eingestellt.

In der Begründung führte die Finanzstrafbehörde erster Instanz aus, der Beschwerdeführer habe im Tatzeitraum eine selbständige Tätigkeit als Wirtschaftstrainer ausgeübt und in ganz Österreich Seminare für Persönlichkeitsentwicklung geleitet. Er habe aus diesen Tätigkeiten nicht unbeträchtliche Umsätze erzielt und auch Rechnungen mit Umsatzsteuerausweis ausgestellt. Betriebsausgaben seien dem Beschwerdeführer u.a. dadurch erwachsen, dass er (überwiegend ungarische und bosnische) Programmierer beschäftigt und bar entlohnt habe. Die insoweit erstellten Belege hätten keine Umsatzsteuer ausgewiesen.

Wiewohl der Beschwerdeführer in den Jahren 1984 bis 1990 steuerlich erfasst gewesen sei, habe er für die ab 1994 ausgeübte Tätigkeit keine Abgabenerklärungen eingereicht. Die unternehmerische Betätigung des Beschwerdeführers, der in den Jahren 1993 bis 1996 zunächst Arbeitslosenunterstützung und später Notstandshilfe bezogen habe, sei dem Finanzamt erst im Februar 1998 anhand von Kontrollmaterial bekannt geworden.

Im Rahmen einer im Jahr 1999 durchgeführten abgabenbehördlichen Prüfung hätten Umsätze von 2,069.980 S (1994), 3,142.442 S (1995) und 1,600.659 S (1996) erhoben werden können. Bei der Umsatzsteuerfestsetzung habe das Finanzamt einen Sicherheitszuschlag von 10% zu den festgestellten Umsätzen hinzugerechnet, weil nicht auszuschließen sei, dass dem Finanzamt weitere Geschäftsbeziehungen unbekannt geblieben seien. Für die Jahre 1997 und 1998 habe die Prüferin festgestellt, dass Ausgangsrechnungen nicht vollständig vorgelegt und Rechnungsnummern teilweise doppelt vergeben worden seien. Auf Grund dieser Mängel seien zu den erklärten Umsätzen von 3,015.013 S (1997) und 1,004.574 S (1998) gleichfalls Sicherheitszuschläge von jeweils 10 % hinzugerechnet worden. Unter Berücksichtigung von Vorsteuern hätten sich die aus dem Schuldspruch ersichtlichen Verkürzungen an Umsatzsteuer ergeben.

Als langjähriger Unternehmer habe der Beschwerdeführer erkannt, dass durch die Ausstellung von Ausgangsrechnungen mit Umsatzsteuerausweis bei gleichzeitigem Erhalt von Zahlungsbelegen (seiner Subunternehmer), in denen keine Umsatzsteuer ausgewiesen worden sei, eine Umsatzsteuerschuld entstanden sei, welche weder in Abgabenerklärungen noch in Umsatzsteuervoranmeldungen ihren Niederschlag gefunden habe. Die Prüferin habe die Umsätze auf Grund des vorhandenen Kontrollmaterials in schlüssiger Weise ermittelt. Die Hinzurechnung eines Sicherheitszuschlages von jeweils 10% sei gerechtfertigt, weil die Annahme begründet sei, dass der Beschwerdeführer auch anderen Geschäftspartnern gegenüber Rechnungen mit Umsatzsteuerausweis gelegt habe, welche im Rahmen der Prüfung nicht hätten ermittelt werden können. Da dem Beschwerdeführer seine umsatzsteuerlichen Verpflichtungen bekannt gewesen seien, habe er das Finanzvergehen der Abgabenhinterziehung nach § 33 Abs. 1 FinStrG zu verantworten.

Hinsichtlich der Einkommensteuer habe sich der Beschwerdeführer darauf berufen, durch die Bezahlung von Programmierern im Ergebnis hohe Verluste von 100.000 S bis 200.000 S jährlich erzielt zu haben, wobei die diesbezüglichen Zahlungsbelege im Zuge seiner Übersiedlung in Verlust geraten seien. Da die Prüferin und eine weitere Zeugin dieses Vorbringen bestätigt hätten und auch die Prüfung der Jahre 1997 und 1998 Verluste als erwiesen angenommen habe, könne der diesbezügliche Verkürzungsvorwurf nicht mit der für ein Finanzstrafverfahren erforderlichen Sicherheit aufrecht erhalten werden und sei das Verfahren daher insoweit einzustellen.

Der Beschwerdeführer erhob Berufung, in der er eine vorsätzliche Verkürzung von Umsatzsteuer 1994 bis 1997 in Abrede stellte. Handschriftlich erstellte Aufzeichnungen hätten ergeben, dass keine Umsatz- und Einkommensteuerschulden entstanden seien. Seinen Lebensunterhalt habe er durch Bankkredite und private Unterstützungen seitens der Mutter und der Ehefrau bestritten. Seine nicht unbeträchtlichen Umsätze seien "durch EDV-Projekte zu erklären", welche jedoch aus verschiedenen Gründen finanziell nicht erfolgreich gewesen seien. Die EDV-Projekte hätten sich infolge Bezahlung von Organisations- und Softwareexperten nur als "verlustreich" erwiesen. Es seien auch diverse andere Betriebsausgaben, wie Mietzahlungen und Telefonspesen, angefallen, für welche Belege "leider nur zum Teil vorhanden" seien. Auch seine ehemalige Frau, die zu jener Zeit ein Dienstleistungsunternehmen betrieben habe, habe dem Beschwerdeführer für ihre Arbeit Rechnungen gelegt. Richtig sei, dass er überwiegend ungarische, bosnische und rumänische Programmierer beschäftigt habe. Die Arbeiten seien jedoch in Österreich ausgeführt worden, weshalb "selbstverständlich eine Umsatzsteuerpflicht gegeben war". Die Programmierer seien nicht in bar, sondern mittels Scheck entlohnt worden. Darüber seien "immer (versehentlich in Verlust geratene) Belege

mit Umsatzsteuerausweis ausgestellt" worden. Seine gegenteilige Aussage in der mündlichen Verhandlung habe sich auf die Jahre 1997 bis 1999 bezogen, für welche er Abgabenerklärungen eingereicht habe und sei in dem Zusammenhang zu sehen, dass ihm das Auseinanderklaffen von Umsatz- und Einkommensteuererklärungen vorgehalten worden sei. Es könne nicht "automatisch vermutet" werden, dass die ausländischen Programmierer für die Zeiträume der Jahre 1994 bis 1996, für welche er keine Abgabenerklärungen eingereicht habe, gleichfalls ohne Umsatzsteuerausweis abgerechnet hätten. Da er "offiziell bei Firmen in Erscheinung" getreten sei, wäre eine "vorsätzliche Zurückhaltung der Steuerpflicht schlichtweg als Dummheit zu bezeichnen".

Mit dem angefochtenen Bescheid gab die belangte Behörde der Berufung des Beschwerdeführers insoweit Folge, als der Schuldspruch hinsichtlich Umsatzsteuer 1997 aufgehoben und dahingehend abgeändert wurde, dass der Beschwerdeführer schuldig sei, unter Verletzung der Verpflichtung zur Abgabe von dem § 21 des Umsatzsteuergesetzes entsprechenden Voranmeldungen eine Verkürzung von Umsatzsteuervorauszahlungen für 1997 um 60.301 S bewirkt zu haben. Er habe hiedurch das Finanzvergehen der Abgabenhinterziehung nach § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG begangen und werde hiefür sowie für das ihm weiterhin zur Last fallende Finanzvergehen der Abgabenhinterziehung nach § 33 Abs. 1 FinStrG (Umsatzsteuer 1994 bis 1996) gemäß § 33 Abs. 5 in Verbindung mit § 21 Abs. 1 und 2 FinStrG zu 14.800 EUR Geldstrafe (Ersatzfreiheitsstrafe 37 Tage) verurteilt.

Begründend führte die belangte Behörde sinngemäß aus, dass die Verantwortung des Beschwerdeführers, Abgabenerklärungen nicht eingereicht zu haben, weil sich seiner Berechnung nach keine an das Finanzamt abzuführenden Zahllasten ergäben hätten, unglaubwürdig sei. Jeder Unternehmer habe, zumal wenn er wie der Beschwerdeführer Erfahrung im Umgang mit Abgabenbehörden besitze, ein vitales Interesse daran, seine Geschäftsgebarung "ausführlich" zu dokumentieren. Die im Rahmen der abgabenbehördlichen Prüfung hervorgekommenen schwerwiegenden Mängel der vom Beschwerdeführer zur Verfügung gestellten Unterlagen hätten eine schätzungsweise Ermittlung der Besteuerungsgrundlagen notwendig gemacht. Die Schätzung sei sachadäquat. Den "solcherart vorweg mit Aussicht auf Erfolg nur im Wege punktuell konkretisierter Argumente zu problematisierenden Ergebnissen der Betriebsprüfung" würden lediglich Pauschalbeteuerungen in Richtung subjektiver Überzeugung von fehlenden Zahllasten gegenübergestellt, welche sich insgesamt als nicht geeignet erwiesen, die Tatsachengrundlagen "entscheidend zu problematisieren". Hinsichtlich der auf das Jahr 1997 entfallenden Umsatzsteuer sei jedoch aufzugreifen, dass die am "2. September 1998, sohin nach Ablauf der insoweit maßgebenden Erklärungsfrist abgegebene Jahreserklärung an sich keine bescheidmäßige Festsetzung der Jahreszahllast auslöste und aus der Sicht des § 33 Abs. 1 Finanzstrafgesetz demnach als Rücktritt vom Versuch zu beurteilen" sei. Dies habe die Notwendigkeit einer Tatbeurteilung nach § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG auf Basis der "letztlich rechtswirksamen Zahllast von S 60.301,--" eröffnet. Im Umfang des Mehrbetrages laut "ursprünglicher Anschuldigung" sei mit partieller Verfahrenseinstellung gemäß §§ 136, 157 FinStrG vorzugehen und die Strafe daher neu zu bemessen.

Über die dagegen erhobene Beschwerde hat der Verwaltungsgerichtshof erwogen:

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

Gemäß § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG macht sich der Abgabenhinterziehung schuldig, wer vorsätzlich unter Verletzung der Verpflichtung zur Abgabe von dem § 21 des Umsatzsteuergesetzes 1972 (1994) entsprechenden Voranmeldungen eine Verkürzung von Umsatzsteuer (Vorauszahlungen oder Gutschriften) bewirkt und dies nicht nur für möglich, sondern für gewiss hält.

Eine Abgabenverkürzung im Sinne des § 33 Abs. 1 und Abs. 2 FinStrG ist nach dem dritten Absatz dieses Paragraphen u.a. bewirkt,

a) 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 festgesetzt wurden (in der Fassung vor BGBl. I Nr. 28/1999),

b) wenn Abgaben, die selbst zu berechnen sind, ganz oder teilweise nicht entrichtet (abgeführt) wurden.

Zum Tatbestand der Abgabenhinterziehung hat der Gerichtshof ausgesprochen, dass der Strafbescheid zur Frage, ob der objektive Tatbestand erfüllt ist, zunächst erkennen lassen muss, auf Grund welcher tatsächlichen Umstände und rechtlichen Überlegungen die Abgabenschuld, deren Verkürzung dem Beschuldigten vorgeworfen wird, entstanden ist,

wobei die Begründung im Falle der Anlastung von Vorsatz auch aufzeigen muss, dass der Beschuldigte den Verstoß gegen die Rechtsordnung erkannt hat (vgl. etwa das hg. Erkenntnis vom 31. Juli 1996, 92/13/0293).

Die Schätzung der Abgabenbemessungsgrundlagen hindert zwar die Annahme einer Abgabenhinterziehung nicht, jedoch trägt die Finanzstrafbehörde die Beweislast für die Richtigkeit der Schätzung. Eine Abgabenhinterziehung kann nur angenommen werden, wenn sich nach entsprechender Auseinandersetzung mit dem Vorbringen des Beschuldigten sagen lässt, dass seine Verantwortung nach menschlichem Ermessen nicht richtig sein kann. Dabei reicht die Tatsache, dass Geschäftsvorgänge nicht in die Buchhaltung aufgenommen wurden oder Mängel der Aufzeichnungen festzustellen waren, für sich allein noch nicht, Verkürzungsvorsatz anzunehmen, weil es vielmehr der Feststellung bedarf, welche finanzstrafrechtlich zu verantwortenden Vorgänge zu den festgestellten Abgabenverkürzungen geführt haben (vgl. die hg. Erkenntnisse vom 22. Februar 1996, 93/15/0194, mit weiteren Nachweisen, und vom 28. Mai 1997, 94/13/0257, Slg. 7.187/F).

Vor dem Hintergrund dieser Rechtslage ist zu den dem Beschwerdeführer vorgeworfenen Finanzvergehen nach § 33 Abs. 1 FinStrG und § 33 Abs. Abs. 2 lit. a FinStrG auszuführen:

1. Streitjahre 1994 bis 1996 (§ 33 Abs. 1 FinStrG)

Die Finanzstrafbehörde erster Instanz hat ihren Feststellungen zur objektiven Tatseite die Ergebnisse der im Februar 2001 abgeschlossenen abgabenbehördlichen Prüfung zu Grunde gelegt. Dem mit 1. Februar 2001 datierten Betriebsprüfungsbericht ist unter Tz. 16 (Sicherheitszuschlag für die Jahre 1994 bis 1996) zu entnehmen, dass der Beschwerdeführer Ausgangsrechnungen unter verschiedenen Namen gelegt hat. Von vier (im Einzelnen angeführten) Namen habe die Abgabenbehörde an Hand von Kontrollmitteilungen Kenntnis erlangt. Der Beschwerdeführer habe eine Aufstellung über Ausgangsrechnungen der Jahre 1994 bis 1996 vorgelegt, welche jedoch nur zwei der von ihm benützte Namen beinhaltet habe. Für den "EDV-Bereich" habe die Prüferin hingegen in keine Belege Einsicht nehmen können. Diesem Umstand sei durch einen Sicherheitszuschlag in Höhe von 10% der von der Prüferin festgestellten Umsätze Rechnung zu tragen.

In seiner Berufung gegen das Erkenntnis des Spruchsenates vom 12. September 2001 hat sich der Beschwerdeführer gegen den Schuldvorwurf der vorsätzlichen Verkürzung mit dem Vorbringen gewandt, er habe mit Hilfe handschriftlich geführter Aufzeichnungen errechnet, dass weder eine Einkommen- noch eine Umsatzsteuerschuld entstanden sei. Die Unterlagen die "EDV-Arbeiten" betreffend seien versehentlich in Verlust geraten. Es seien erhebliche Betriebsausgaben angefallen. Seine Aussage in der mündlichen Verhandlung über das Unterbleiben eines Umsatzsteuerausweises in den Abrechnungsbelegen der ausländischen Subunternehmer habe sich nicht auf die Jahre 1994 bis 1996, sondern erst auf jene Jahre bezogen, für welche Abgabenerklärungen eingereicht worden seien.

Konkrete Einwendungen gegen die Schätzung der Umsatzsteuerbemessungsgrundlagen waren diesem Vorbringen nicht zu entnehmen. Der erstmals in der Beschwerde gegen die Hinzurechnung eines Sicherheitszuschlages erhobene Einwand, sämtliche Umsätze seien durch Kontoauszüge durchgehend und schlüssig dokumentiert und der belangten Behörde "vom Beschwerdeführer zugänglich gemacht worden", verstößt gegen das im Verfahren vor dem Verwaltungsgerichtshof bestehende Neuerungsverbot.

Auf das im Verwaltungsverfahren erstattete Vorbringen kommt die Beschwerde mit Recht nicht zurück:

Die im Mittelpunkt des Berufungsvorbringens gestandenen Ausführungen zur Verlustträchtigkeit der Betätigung verpflichtete die belangte Behörde nicht zu weiteren Erhebungen, weil dieses Vorbringen schon die Finanzstrafbehörde erster Instanz dazu veranlasst hatte, das Verfahren in Ansehung der Einkommensteuer einzustellen. Soweit das Berufungsvorbringen auch in dem Sinne verstanden werden konnte, dass sich in umsatzsteuerlicher Hinsicht nach den händischen Aufzeichnungen des Beschwerdeführers Umsatzsteuergutschriften ergeben hätten, ist der belangten Behörde im Ergebnis zuzustimmen, wenn sie auf die Unglaubwürdigkeit einer derartigen Behauptung hingewiesen hat. Aus welchem Grund der Beschwerdeführer, der nach seinem Vorbringen den Lebensunterhalt mit Hilfe von Bankkrediten und Unterstützungen durch Mutter und Ehefrau bestritt, jahrelang auf die Geltendmachung von Vorsteuergutschriften verzichtet haben sollte, ist in der Tat nicht einsichtig.

Demgegenüber erweisen sich die schon von der Finanzstrafbehörde erster Instanz angestellten Erwägungen zum Auftreten von Umsatzsteuerzahllasten als schlüssig. Hat der Beschwerdeführer in hohem Ausmaß ausländische Programmierer mit der Erstellung von EDV-Arbeiten befasst, von diesen keine Rechnungen mit Umsatzsteuerausweis

erhalten und seinerseits die Leistungen mit Umsatzsteuerausweis weiterverrechnet, ergibt sich aus diesem Vorgang zwangsläufig eine entsprechende Umsatzsteuerschuld. Dass die ausländischen Programmierer dem Beschwerdeführer keine Rechnungen gelegt hatten, die ihn zum Vorsteuerabzug berechtigten, hat der Beschwerdeführer in der mündlichen Verhandlung vor dem Spruchsenat selbst erklärt. Es mag sein, dass der Beschwerdeführer durch die Vorhaltung in der mündlichen Verhandlung, seine Steuererklärungen ab 1997 ließen den Schluss zu, dass nicht alle Betriebsausgaben einen Vorsteuerabzug verschafft hätten, dazu veranlasst wurde, den fehlenden Umsatzsteuerausweis in den Rechnungen der ausländischen EDV-Dienstleister einzuräumen. Gleichwohl wird mit dem Hinweis auf die Fragestellung eine andere Vorgangsweise in den Jahren 1994 bis 1996 (für welche die Belege in Verlust geraten sein sollen) ebenso wenig einsichtig gemacht, wie mit dem Hinweis auf die Berechtigung (Verpflichtung) der ausländischen Auftragnehmer zum Steuerausweis.

Gegen die Anlastung vorsätzlichen Handelns wendet sich die Beschwerde mit dem Vorbringen, aus dem objektiven tatbestandsmäßigen Verhalten des Beschwerdeführers, nämlich der "Unterlassung fundamentaler abgabenrechtlicher Erklärungspflichten" dürfe nicht auf die Verwirklichung des subjektiven Tatbestandes geschlossen werden.

Nach § 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. Ob Handlungen oder Unterlassungen mit dem Ziel erfolgen, Abgaben zu verkürzen, ist ein nach außen nicht erkennbarer Willensvorgang. Auf ihn kann nur durch das Verhalten des Täters, soweit es nach außen in Erscheinung tritt, geschlossen werden. (vgl. die bei Fellner, Finanzstrafgesetz, § 33 Rz. 33a angeführte hg. Rechtsprechung).

Die belangte Behörde hat aus den Umständen des Beschwerdefalles - dem Beschwerdeführer seien die abgabenrechtlichen Rechte und Pflichten aus früherer unternehmerischer Tätigkeit bekannt gewesen, es lägen hohe Umsätze vor und er habe jegliche Abgabenerklärung unterlassen - darauf geschlossen, dass der Beschwerdeführer seinen abgabenrechtlichen Verpflichtungen vorsätzlich, also mit entsprechendem Wissen und Wollen, nicht nachgekommen sei. Gründe, warum dem Beschwerdeführer vorsätzliches Handeln nicht vorzuwerfen sei, bringt der Beschwerdeführer nicht vor. Der im Verwaltungsverfahren erhobene Einwand, der Beschwerdeführer wisse von der Praxis der Finanzämter, Kontrollmitteilungen auszutauschen, zeigte das Fehlen vorsätzlichen Handelns nicht auf, zumal der Beschwerdeführer nach den Feststellungen der Prüferin seine Dienstleistungen unter verschiedenen Namen abgerechnet hat, sodass auch Kontrollmitteilungen nicht ohne Weiteres den Weg zum Beschwerdeführer wiesen.

2. Streitjahr 1997 (§ 33 Abs. 2 lit. a FinStrG)

Die Finanzstrafbehörde erster Instanz hat ihre Feststellungen zur objektiven Tatseite auch in Ansehung des Jahres 1997 auf die Ergebnisse der im Februar 2001 abgeschlossenen abgabenbehördlichen Prüfung gestützt. Dem Betriebsprüfungsbericht ist diesbezüglich unter Tz. 17 (Sicherheitszuschlag für die Jahre 1997 und 1998) zu entnehmen, dass Ausgangsrechnungen nicht vollständig hätten vorgelegt werden können und "teilweise einzelne Rechnungsnummern" fehlten bzw. Nummern doppelt vergeben worden seien. Solcherart lägen formelle und materielle Buchführungsmängel vor, denen mit einem Sicherheitszuschlag in Höhe von 10 % zu den erklärten Erlösen begegnet werde.

Nach der eingangs angeführten Rechtsprechung reicht die Feststellung von Buchführungsmängeln für sich genommen nicht, um die Annahme einer Abgabenhinterziehung zu begründen. Um Verkürzungsvorsatz annehmen zu können, bedarf es der weiteren Feststellung, welche finanzstrafrechtlich zu verantwortenden Vorgänge zu den festgestellten Abgabenverkürzungen geführt haben. Im gegenständlichen Fall konnte dem Prüfungsbericht weder das Ausmaß der Unregelmäßigkeiten entnommen werden noch irgendwelche Anhaltspunkte dafür, dass die Aufzeichnungsmängel vom Willen des Beschwerdeführers getragen waren, Abgaben zu verkürzen. In der Folge haben die Finanzstrafbehörden beider Instanzen ergänzende Feststellungen nicht getroffen. Solcherart rügt der Beschwerdeführer im Ergebnis zu Recht, dass die belangte Behörde die festgestellten objektiven Aufzeichnungsmängel dem Wissentlichkeit voraussetzenden Tatbestand des § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG subsumiert hat.

Im Beschwerdefall erweist sich die Heranziehung des § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG aber auch aus einem anderen Grund als rechtswidrig:

Wie der Verwaltungsgerichtshof wiederholt ausgesprochen hat, ist die Strafbarkeit einer Abgabenhinterziehung im Sinne des § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG jedenfalls dann ausgeschlossen, wenn einer Strafbarkeit infolge der nachfolgenden Abgabenhinterziehung nach § 33 Abs. 1 leg. cit. wegen des gleichen Umsatzsteuerbetrages für den selben Zeitraum

kein Hindernis entgegensteht, weil in einem solchen Fall die Tathandlung im Sinne des § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG als eine - durch die Ahndung nach § 33 Abs. 1 FinStrG - nachbestrafte Vortat zu betrachten ist (vgl. etwa das hg. Erkenntnis vom 26. November 1997, 95/13/0040, m.w.N.).

Für die Bestrafung eines Täters nach § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG sind klare und eindeutige Feststellungen erforderlich, die eine Beurteilung der Frage zulassen, ob der Täter nicht ohnehin den Tatbestand nach § 33 Abs. 1 FinStrG hinsichtlich der Jahresumsatzsteuer erfüllt hat (vgl. mit weiteren Nachweisen das hg. Erkenntnis vom 27. Februar 2001, 99/13/0103).

Im Beschwerdefall hat die belangte Behörde die Strafbarkeit nach § 33 Abs. 1 FinStrG deshalb verneint, weil die am 2. September 1998 eingereichte Umsatzsteuererklärung zu keiner Abgabenfestsetzung geführt habe und solcherart ein "Rücktritt vom Versuch" der Verkürzung der Jahressteuerschuld vorliege.

Diese Feststellungen stehen in Widerspruch zur Aktenlage und sind auch in ihrer rechtlichen Begründung nicht nachvollziehbar. Die am 2. September 1998 eingereichte Abgabenerklärung weist nämlich eine Zahllast von 5.804 S auf und führte zu einer Festsetzung von Umsatzsteuer mit Bescheid vom 13. Juli 1999 in eben dieser Höhe. Die Feststellungen der abgabenbehördlichen Prüfung gaben in der Folge Anlass zur Wiederaufnahme des Verfahrens und Erlassung eines geänderten Sachbescheides vom 12. Februar 2001, der die Zahllast für 1997 in Höhe von 66.105 S bemaß. Der Differenzbetrag von 60.301 S resultierte aus der Hinzurechnung des strittigen Sicherheitszuschlages und wurde als Verkürzungsbetrag der Bestrafung nach § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG zu Grunde gelegt.

Nach § 14 Abs. 1 FinStrG (Rücktritt vom Versuch) wird der Täter wegen des Versuches eines vorsätzlichen Finanzvergehens nicht bestraft, wenn er die Ausführung aufgibt. Mit der (aus Sicht der Abgabenbehörde zu niedrigen) Festsetzung der Umsatzsteuer 1997 war der Erfolg (die Abgabenverkürzung) eingetreten und ein Rücktritt vom Versuch (worin dieser liegen sollte, bleibt überdies unerfindlich) von vornherein ausgeschlossen.

Da sich der angefochtene Bescheid sohin in den unter Punkt 2 aufgezeigten Gründen als rechtswidrig erweist, war er gemäß § 42 Abs. 2 Z 3 VwGG - wegen der in Hinblick auf die einheitliche Strafe gegebenen Unteilbarkeit des Spruches im vollen Umfang - aufzuheben.

Die Entscheidung über den Aufwandersatz stützt sich auf die §§ 47 ff VwGG in Verbindung mit der Verordnung BGBl. II Nr. 333/2003. Der Pauschalbetrag für Schriftsatzaufwand umfasst bereits die Umsatzsteuer.

Wien, am 7. Juli 2004

European Case Law Identifier (ECLI)

ECLI:AT:VWGH:2004:2003130171.X00

Im RIS seit

03.08.2004

Quelle: Verwaltungsgerichtshof VwGH, http://www.vwgh.gv.at

© 2026 JUSLINE

JUSLINE® ist eine Marke der ADVOKAT Unternehmensberatung Greiter & Greiter GmbH.

www.jusline.at