

Berufungsentscheidung

Der Finanzstrafsenat Linz 3 als Organ des Unabhängigen Finanzsenates als Finanzstrafbehörde zweiter Instanz hat durch den Vorsitzenden HR Dr. Richard Tannert, das sonstige hauptberufliche Mitglied HR Dr. Peter Binder sowie die Laienbeisitzer Dr. Ernst Grafenhofer und Ing. Josef Peterseil als weitere Mitglieder des Senates in der Finanzstrafsache gegen UP und MP, beide vertreten durch Dr. Karl Wagner, Rechtsanwalt, Unterer Stadtplatz 4, 4780 Schärding, wegen Abgabenhinterziehungen gemäß § 33 Abs.2 lit.a des Finanzstrafgesetzes (FinStrG) und Finanzordnungswidrigkeiten nach § 49 Abs.1 lit.a FinStrG über die Berufung des Zweitbeschuldigten MP vom 16. September 2004 gegen das Erkenntnis des Spruchsenates VII beim Finanzamt Linz als Organ des Finanzamtes Finanzamt Braunau Ried Schärding als Finanzstrafbehörde erster Instanz vom 13. September 2004, StrNrn. 50/2003/00007-001 und 50/2003/00008-001, nach der am 9. Juni 2005 in Anwesenheit des Zweitbeschuldigten und seines Verteidigers, des Amtsbeauftragten OR Dr. Johannes Stäudelmayr sowie der Schriftführerin Elisabeth Rath durchgeführten mündlichen Verhandlung

zu Recht erkannt:

Der in der Berufungsverhandlung eingeschränkten Berufung des Zweitbeschuldigten wird Folge gegeben und die im Übrigen unverändert bleibende erstinstanzliche Entscheidung in ihrem Strafausspruch betreffend MP dahingehend abgeändert, dass die über den Zweitbeschuldigten gemäß §§ 33 Abs.5, 49 Abs.2 iVm § 21 Abs.1 und 2 FinStrG zu verhängende **Geldstrafe** auf

€ 14.000,--

(in Worten: Euro vierzehntausend)

und die gemäß § 20 FinStrG für den Fall der Uneinbringlichkeit derselben zu verhängende **Ersatzfreiheitsstrafe** auf

sechs Wochen

verringert werden.

Entscheidungsgründe

Mit Erkenntnis des Spruchsenates VII als Organ des Finanzamtes Braunau Ried Schärding als Finanzstrafbehörde erster Instanz vom 13. September 2004, StrNrn. 2003/00007-001 und 2003/00008-001, waren das Ehepaar UP und MP wegen Abgabenhinterziehungen nach § 33 Abs.2 lit.a FinStrG und Finanzordnungswidrigkeiten nach § 49 Abs.1 lit.a FinStrG schuldig gesprochen worden, weil sie als handelsrechtliche Geschäftsführerin bzw. als faktischer Geschäftsführer der I GmbH im Amtsbereich des Finanzamtes Schärding vorsätzlich

a.) unter Verletzung der Verpflichtung zur Abgabe von dem § 21 des Umsatzsteuergesetzes (UStG) 1994 entsprechenden Voranmeldungen betreffend die Voranmeldungszeiträume Jänner 2000, Februar [gemeint: Dezember] 2000, Jänner, Dezember 2001, Jänner bis Juni [gemeint: Jänner, März, April, Mai und Juni 2002 eine Verkürzung von Vorauszahlungen an Umsatzsteuer in Höhe von insgesamt (teilweise umgerechnet) € 45.075,87 (01/00: ATS 109.015,-- + 12/00: ATS 63.705,-- + 01/01: ATS 63.705,-- + 12/01: ATS 325.933,-- + 01/02: € 1.453,54 + 03/02: € 15,04 + 04/02: € 115,37 + 05/02: € 2.032,82 + 06/02: € 590,97) bewirkt und dies nicht nur für möglich, sondern für gewiss gehalten haben, sowie

b.) für den Zeitraum [Jänner] 2000 bis Mai 2002 Lohnsteuern in Höhe von insgesamt (teilweise umgerechnet) € 5.950,82 und Dienstgeberbeiträge zum Ausgleichsfonds für Familienbeihilfen samt Zuschlägen zu letzteren in Höhe von insgesamt (teilweise umgerechnet) € 4.724,90 nicht spätestens am fünften Tag nach Fälligkeit entrichtet [bzw. abgeführt] haben.

Gemäß den Strafsätzen der §§ 33 Abs.5 [und 49 Abs.2] FinStrG wurden daher über die Erstbeschuldigte UP eine Geldstrafe von € 7.000,-- und über den Zweitbeschuldigten MP eine Geldstrafe von € 20.000,-- sowie gemäß § 20 FinStrG für den Fall deren Uneinbringlichkeit über UP eine Ersatzfreiheitsstrafe von einem Monat und über MP eine Ersatzfreiheitsstrafe von zwei Monaten verhängt.

An pauschalen Verfahrenskosten wurden UP und MP gemäß § 185 [Abs.1 lit.a] FinStrG jeweils € 363,-- und gegebenenfalls der Ersatz der Kosten des Strafvollzuges vorgeschrieben.

Der Entscheidung liegen im Wesentlichen folgende, insbesondere die Finanzstrafsache gegen MP betreffende Feststellungen zugrunde [Ergänzungen des Berufungssenates in eckiger Klammer]:

MP war Inhaber und Geschäftsführer der Firma E P, die er nach Abschluss eines Zwangsausgleiches verkaufte.

Die Firma P GmbH & Co KG endete im Oktober 2001 mit Konkurs, auch bei diesem Unternehmen war der Zweitbeschuldigte Geschäftsführer.

Am 5. Februar 1999 wurde die I GmbH gegründet[, wobei UP drei Viertel und MP ein Viertel der Gesellschaftsanteile übernahmen. Die I GmbH beschäftigte sich mit der Vermittlung von Künstlern und Handel mit technischen Anlagen und Tonträgern (Veranlagungsakt des Finanzamtes Schärding betreffend die I GmbH, StNr. 181/4743, Dauerakt, Niederschrift vom 23. März 1999]. Handelsrechtliche Geschäftsführerin war UP, faktischer Geschäftsführer war aber der Zweitbeschuldigte. Die I GmbH bestand nur ca. drei Jahre und wurde am 28. November 2002 aufgelöst. [Am 12. November 2002 wurde ein Konkursantrag mangels kostendeckendem Vermögen abgewiesen.]

Seit 27. September 2002 existierte wieder eine neue Firma namens E-B P KEG, bei welcher MP als persönlich haftender Gesellschafter und Geschäftsführer aufgetreten ist. [Auch dieses Unternehmen wurde mit Konkurs im Juni 2004 beendet (Aussage des Zweitbeschuldigten in der Berufungsverhandlung).]

[Nunmehr – laut seinen eigenen Angaben in der Berufungsverhandlung – ist der Zweitbeschuldigte seit ca. sechs bis sieben Monaten in einem technischen Büro mit einem Gehalt von monatlich netto € 1.400,-- (14mal) angestellt. Nach Versteigerung des Eigenheimes der Ehegatten UP und MP und Einstellung des Betriebes der E-B P KEG

verblieben MP noch Schulden in Höhe von ca. € 400.000,--, welche im Zuge eines Privatkonkurses reguliert werden sollen. MP ist sorgepflichtig für seine in Karenz befindliche Ehegattin UP und für drei Kinder im Alter von 2, 8 und 11 Jahren.

Auf Basis des Veranlagungsaktes, darin enthalten ein Umsatzsteuerakt betreffend das Unternehmen, sowie des Arbeitgeberaktes, des Arbeitsbogens zu ABNr. 201005/01 und einer Kontoabfrage vom 27. April 2005 ist betreffend die I GmbH hinsichtlich der strafrelevanten Selbstbemessungsabgaben anzumerken:

Gemäß § 21 Abs.1 Umsatzsteuergesetz (UStG) 1994 hatte im strafrelevanten Zeitraum ein Unternehmer bzw. der Wahrnehmende seiner steuerlichen Interessen (also hier MP) spätestens am 15. Tag (Fälligkeitstag) des auf den Kalendermonat (Voranmeldungszeitraum) zweitfolgenden Kalendermonates eine Voranmeldung beim zuständigen Finanzamt einzureichen, in der die für den Voranmeldungszeitraum zu entrichtende Steuer (Vorauszahlung) selbst zu berechnen war. Die Voranmeldung galt als Steuererklärung. Der Unternehmer hatte eine sich ergebende Vorauszahlung spätestens am Fälligkeitstag zu entrichten. Wurde die nach Maßgabe der gesetzlichen Bestimmungen errechnete Vorauszahlung zur Gänze am Fälligkeitstag entrichtet oder ergab sich für einen Voranmeldungszeitraum keine Vorauszahlung, so entfiel laut § 1 einer Verordnung des Bundesministers für Finanzen, BGBl II 1998/206, die Verpflichtung zur Einreichung der Voranmeldung. Der Zeitlauf bis zum Eintritt der diesbezüglichen Fälligkeit der Zahllasten eines Jahres verkürzte sich allenfalls um einen Monat für den Fall der nicht zeitgerechten Entrichtung der Sondervorauszahlung im vorangegangenen Kalenderjahr (§ 21 Abs.1a UStG 1994 in der damals geltenden Fassung).

Gemäß § 33 Abs.2 lit.a FinStrG machte sich ein Unternehmer bzw. dessen in steuerlicher Hinsicht Verantwortliche wie MP einer Abgabenhinterziehung schuldig, wenn er vorsätzlich unter Verletzung der Verpflichtung zur Abgabe von dem obgenannten § 21 UStG 1994 entsprechenden Voranmeldungen eine Verkürzung von Umsatzsteuer (Vorauszahlungen oder Gutschriften) bewirkt und dies nicht nur für möglich, sondern für gewiss hielt. Dabei war gemäß § 33 Abs.3 leg.cit. eine Abgabenverkürzung bewirkt, wenn die selbst zu berechnenden Abgaben (hier: die Umsatzsteuervorauszahlungen) [bis zum jeweiligen Fälligkeitszeitpunkt] nicht entrichtet (lit.b) bzw. die Umsatzsteuergutschrift zu Unrecht geltend gemacht (lit.d) worden war.

Von einer versuchten Abgabenhinterziehung nach §§ 13, 33 Abs.1 FinStrG hingegen ist zu sprechen, wenn ein abgabepflichtiger Unternehmer bzw. der Wahrnehmende dessen steuerlicher Interessen vorsätzlich unter Verletzung seiner abgabenrechtlichen Offenlegungs- und Wahrheitspflicht eine Verkürzung an Umsatzsteuer für das Veranlagungsjahr zu bewirken versucht, wobei gemäß § 13 Abs.2 FinStrG eine Tat dann versucht ist, sobald der Täter seinen Entschluss, sie auszuführen, durch eine der Ausführung unmittelbar vorangehende Handlung betätigt hat (indem er beispielsweise eine Jahressteuererklärung, in welcher diesbezügliche Umsätze ebenfalls verheimlicht wären, bei der Abgabenbehörde einreichte in der Hoffnung, die Jahresumsatzsteuer würde erklärungsgemäß zu niedrig festgesetzt werden).

Eine Strafbarkeit wegen einer derartigen, zumindest versuchten Hinterziehung an Jahresumsatzsteuer nach § 33 Abs.1 FinStrG konsumiert eine solche wegen Hinterziehungen an Umsatzsteuervorauszahlungen nach § 33 Abs.2 lit.a FinStrG, soweit der Betrag an verkürzter Umsatzsteuervorauszahlung in der zu verkürzen versuchten Jahresumsatzsteuer beinhaltet ist, sowie ebenso eine solche von Vorbereitungshandlungen, welche für sich als Finanzordnungswidrigkeiten nach § 51 Abs.1 lit.a FinStrG zu bestrafen wären.

Eine Finanzordnungswidrigkeit nach § 49 Abs.1 lit.a FinStrG hat zu verantworten, wer zumindest bedingt vorsätzlich Lohnabgaben nicht bis zum fünften Tag nach Fälligkeit entrichtet bzw. abführt.

Bedingt vorsätzlich handelt dabei nach § 8 Abs. 1 FinStrG derjenige, der 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.

Wissentlich handelt gemäß § 5 Abs.3 Strafgesetzbuch (StGB) jemand, der den Umstand oder den Erfolg, für den das Gesetz Wissentlichkeit voraussetzt, nicht bloß für möglich hält, sondern ein Vorliegen oder Eintreten für gewiss hält.

Absichtlich handelt gemäß § 5 Abs.2 StGB ein Täter, wenn es ihm darauf ankommt, den Umstand oder Erfolg zu verwirklichen, für den das Gesetz absichtliches Handeln voraussetzt.

Wer sich eines Finanzvergehens schuldig gemacht hat, wird gemäß § 29 FinStrG insoweit straffrei, als er seine Verfehlung beispielsweise der zur Handhabung der verletzten Abgabenvorschriften zuständigen Behörde darlegt (Selbstanzeige). War wie im gegenständlichen Fall mit den angezeigten Verfehlungen eine Abgabenverkürzung verbunden, so tritt die Straffreiheit u.a. nur insoweit ein, als die sich aus der Offenlegung ergebenden

Beträge, die der Anzeiger schuldet oder für die er zur Haftung herangezogen werden kann, den Abgabenvorschriften entsprechend entrichtet werden. Gemäß Abs.5 dieser Gesetzesstelle wirken Selbstanzeigen nur für die Personen, für die sie erstattet werden.

Die Umsatzsteuervorauszahlung betreffend den Voranmeldungszeitraum Jänner 2000 (zeitgleich mit dem Veranlagungszeitraum 2000 als Rumpfwirtschaftsjahr) in Höhe von ATS 79.925,-- ist am 15. März 2000 fällig gewesen; ebenfalls war bis zum Ablauf dieses Tages für den Fall der nicht rechtzeitigen Entrichtung der Zahllast eine diese Abgabenschuld offenlegende Voranmeldung beim zuständigen Finanzamt Schärding einzureichen. Die von der I GmbH im Jänner 2000 getätigten Umsätze haben ATS 501.166,67 betragen (Veranlagungsakt, Veranlagung 2000; Umsatzsteuerakt)

Stattdessen aber ließ MP durch den Steuerberater der I GmbH am 3. März 2000 eine Voranmeldung bei der Abgabenbehörde einreichen, in welcher lediglich ein Umsatz von ATS 20.000,-- und sohin aufgrund entsprechender Vorsteuern ein Guthaben von ATS 29.090,-- ausgewiesen war. Das Guthaben verringerte einen Rückstand am Abgabenkonto, welcher durch die Einbuchung der Umsatzsteuervoranmeldung des Vormonates entstanden war (Umsatzsteuerakt, Buchungsabfrage).

Erst mittels der am 28. Februar 2002 eingereichten Umsatzsteuererklärung für das Rumpfwirtschaftsjahr 2000 wurde der tatsächliche Umsatz des Monates Jänner 2000 und die tatsächliche Zahllast und sohin eine Umsatzsteuerrestschuld von ATS 109.015,-- offengelegt (Veranlagungsakt, Veranlagung 2000). Wollte man diese Steuererklärung als Selbstanzeige im Sinne des § 29 FinStrG begreifen, ist unter anderem eine Benennung derjenigen Personen, für welche diese erstattet wurde, sowie eine rechtzeitige Entrichtung innerhalb der Nachfrist unterblieben (siehe die Buchungsabfrage), weshalb keine strafaufhebende Wirkung erzielt wurde.

Eine wenn auch nur versuchte Hinterziehung an Umsatzsteuer für das Veranlagungsjahr 2000 liegt somit nicht vor.

MP hat betreffend den Voranmeldungszeitraum Jänner 2000 eine Hinterziehung an Umsatzsteuervorauszahlung in Höhe von ATS 79.925,-- mittels nicht rechtzeitiger Entrichtung der Vorauszahlung sowie in Höhe von ATS 29.090,-- mittels zu Unrecht erfolgter Geltendmachung eines Guthabens, insgesamt ATS 109.015,-- (umgerechnet € 7.922,43), gemäß § 33 Abs.2 lit.a FinStrG zu verantworten.

Betreffend das abweichende Wirtschaftsjahr 1. Februar 2000 bis 31. Jänner 2001 hat MP durch den Steuerberater der I GmbH der Einreichung von Umsatzsteuervoranmeldungen hinsichtlich der Voranmeldungszeiträume Februar, März, Juni, Juli, August, September, Oktober und November 2000 am 31. März 2000, 11. Mai 2000, 28. Juli 2000, 25. August 2000, 29. September 2000, 10. November 2000 und 22. Dezember 2000 veranlasst, in welchen eine Zahllast von ATS 3.683,-- (für Juli 2000), im Übrigen aber Guthaben von ATS 6.834,--, ATS 6.048,--, ATS 4.751,--, ATS 31.318,--, ATS 13.968,--, ATS 435.221,-- und ATS 32.299,-- ausgewiesen waren, welche MP größtenteils auch auszahlen ließ (Umsatzsteuerakt, Buchungsabfrage). Die Höhe der Guthaben sowie der Zahllast blieb anlässlich einer UVA-Prüfung am 24. Jänner 2001 unbeanstandet (siehe obgenannter Arbeitsbogen).

Betreffend die Voranmeldungszeiträume April und Mai 2000 wären am 15. Juni bzw. 15. Juli 2000 Zahllasten in Höhe von ATS 2.923,-- bzw. ATS 8.347,-- zu entrichten gewesen; ebenfalls wären bis zum Ablauf dieser Tage auch entsprechende Voranmeldungen einzureichen gewesen, was aber beides unterblieben ist (Buchungsabfrage). Beide Sachverhalte wurden aber tatsächlich in der Berechnung des strafbestimmenden Wertbetrages nicht erfasst (vgl. den Finanzstrafakt betreffend MP).

Die Umsatzsteuervorauszahlung betreffend den Voranmeldungszeitraum Dezember 2000 in Höhe von ATS 63.705,-- ist am 15. Februar 2001 fällig gewesen; ebenfalls war bis zum Ablauf dieses Tages für den Fall der nicht rechtzeitigen Entrichtung der Zahllast eine diese Abgabenschuld offenlegende Voranmeldung beim zuständigen Finanzamt Schärding einzureichen. Eine Entrichtung der Vorauszahlung bzw. die Einreichung der Voranmeldung ist jedoch unterblieben (Buchungsabfrage).

Die Umsatzsteuervorauszahlung betreffend den Voranmeldungszeitraum Jänner 2001 in Höhe von ATS 63.705,-- ist am 15. März 2001 fällig gewesen; ebenfalls war bis zum Ablauf dieses Tages für den Fall der nicht rechtzeitigen Entrichtung der Zahllast eine diese Abgabenschuld offenlegende Voranmeldung beim zuständigen Finanzamt Schärding einzureichen. Eine Entrichtung der Vorauszahlung bzw. die Einreichung der Voranmeldung ist jedoch unterblieben (Buchungsabfrage).

Die am 2. Oktober 2002 eingereichte Umsatzsteuererklärung der I GmbH für das Wirtschaftsjahr 1. Februar 2000 bis 31. Jänner 2001 ergab eine Umsatzsteuergutschrift von ATS 388.076,-- gegenüber der Summe der Zahllasten und Gutschriften für die Voranmeldungszeiträume Februar bis November 2000, einem Umsatzsteuerguthaben von ATS

515.486,-- (Veranlagungsakt, Veranlagung 2001). Die solcherart offengelegte Umsatzsteuerrestschuld von ATS 127.410,-- resultierte offenbar aus der fehlenden Bekanntgabe der Umsatzsteuervorauszahlungen für die Monate Dezember 2000 und Jänner 2001, wobei in freier Beweiswürdigung mangels anderslautender Hinweise der Betrag zu gleichen Teilen auf beide Monate aufzuteilen war. Wollte man diese Steuererklärung als Selbstanzeige im Sinne des § 29 FinStrG begreifen, ist unter anderem eine Benennung derjenigen Personen, für welche diese erstattet wurde, sowie eine rechtzeitige Entrichtung innerhalb der Nachfrist unterblieben (siehe die Buchungsabfrage), weshalb keine strafaufhebende Wirkung erzielt wurde.

Eine wenn auch nur versuchte Hinterziehung an Umsatzsteuer für das Veranlagungsjahr 2001 liegt somit nicht vor.

MP hat betreffend die Voranmeldungszeiträume Dezember 2000 und Jänner 2001 eine Hinterziehung an Umsatzsteuervorauszahlungen in Höhe von jeweils ATS 63.705,-- (umgerechnet insgesamt € 9.259,26) gemäß § 33 Abs.2 lit.a FinStrG zu verantworten.

Die Umsatzsteuervorauszahlung betreffend den Voranmeldungszeitraum Dezember 2001 in Höhe von ATS 325.933,-- (umgerechnet € 23.686,44) ist am 15. Februar 2002 fällig gewesen; ebenfalls war bis zum Ablauf dieses Tages für den Fall der nicht rechtzeitigen Entrichtung der Zahllast eine diese Abgabenschuld offenlegende Voranmeldung beim zuständigen Finanzamt Schärding einzureichen. Die Voranmeldung wurde jedoch erst am 23. August 2002 bei der Abgabenbehörde eingereicht, wobei eine teilweise Entrichtung erst am 9. Jänner 2004 erfolgte (Umsatzsteuerakt, Buchungsabfrage).

Die Umsatzsteuervorauszahlung betreffend den Voranmeldungszeitraum Jänner 2002 in Höhe von € 1.453,54 ist am 15. März 2002 fällig gewesen; ebenfalls war bis zum Ablauf dieses Tages für den Fall der nicht rechtzeitigen Entrichtung der Zahllast eine diese Abgabenschuld offenlegende Voranmeldung beim zuständigen Finanzamt Schärding einzureichen. Die Voranmeldung wurde jedoch erst am 23. August 2002 bei der Abgabenbehörde eingereicht, wobei eine Entrichtung erst am 9. Jänner 2004 erfolgte (Umsatzsteuerakt, Buchungsabfrage).

Laut der am 23. August 2002 ebenfalls eingereichten Umsatzsteuervoranmeldung für Februar 2002 hat sich für diesen Voranmeldungszeitraum tatsächlich ein Guthaben von € 61,21 ergeben (Umsatzsteuerakt).

Die Umsatzsteuervorauszahlung betreffend den Voranmeldungszeitraum März 2002 in Höhe von € 15,04 ist am 15. Mai 2002 fällig gewesen; ebenfalls war bis zum Ablauf dieses Tages für den Fall der nicht rechtzeitigen Entrichtung der Zahllast eine diese Abgabenschuld offenlegende Voranmeldung beim zuständigen Finanzamt Schärding einzureichen. Die Voranmeldung wurde jedoch erst am 23. August 2002 bei der Abgabenbehörde eingereicht, wobei eine Entrichtung erst am 9. Jänner 2004 erfolgte (Umsatzsteuerakt, Buchungsabfrage).

Die Umsatzsteuervorauszahlung betreffend den Voranmeldungszeitraum April 2002 in Höhe von € 115,37 ist am 15. Juni 2002 fällig gewesen; ebenfalls war bis zum Ablauf dieses Tages für den Fall der nicht rechtzeitigen Entrichtung der Zahllast eine diese Abgabenschuld offenlegende Voranmeldung beim zuständigen Finanzamt Schärding einzureichen. Die Voranmeldung wurde jedoch erst am 23. August 2002 bei der Abgabenbehörde eingereicht, wobei eine Entrichtung erst am 9. Jänner 2004 erfolgte (Umsatzsteuerakt, Buchungsabfrage).

Die Umsatzsteuervorauszahlung betreffend den Voranmeldungszeitraum Mai 2002 in Höhe von € 2.032,82 ist am 15. Juli 2002 fällig gewesen; ebenfalls war bis zum Ablauf dieses Tages für den Fall der nicht rechtzeitigen Entrichtung der Zahllast eine diese Abgabenschuld offenlegende Voranmeldung beim zuständigen Finanzamt Schärding einzureichen. Die Voranmeldung wurde jedoch erst am 23. August 2002 bei der Abgabenbehörde eingereicht, wobei eine Entrichtung erst am 9. Jänner 2004 erfolgte (Umsatzsteuerakt, Buchungsabfrage).

Die Umsatzsteuervorauszahlung betreffend den Voranmeldungszeitraum Juni 2002 in Höhe von € 590,97 ist am 15. August 2002 fällig gewesen; ebenfalls war bis zum Ablauf dieses Tages für den Fall der nicht rechtzeitigen Entrichtung der Zahllast eine diese Abgabenschuld offenlegende Voranmeldung beim zuständigen Finanzamt Schärding einzureichen. Die Voranmeldung wurde jedoch erst am 23. August 2002 bei der Abgabenbehörde eingereicht, wobei eine Entrichtung erst am 9. Jänner 2004 erfolgte (Umsatzsteuerakt, Buchungsabfrage).

In Anbetracht der – wenngleich verspäteten – Einreichung der Voranmeldung und der damit verbundenen Offenlegung der Zahllasten ergibt sich kein Hinweis auf eine allenfalls angestrebte Hinterziehung von Jahresumsatzsteuer im Sinne des § 33 Abs.1 FinStrG.

MP hat daher betreffend die Voranmeldungszeiträume Dezember 2001, Jänner, März, April, Mai und Juni 2002 eine Hinterziehung von Umsatzsteuervorauszahlungen in Höhe von insgesamt € 27.894,18 gemäß § 33 Abs.2 lit.a FinStrG zu verantworten.

Ebenfalls zu verantworten hat MP als Wahrnehmender der steuerlichen Interessen der I GmbH betreffend den Zeitraum Jänner 2000 bis Mai 2002 eine absichtliche Nichtabfuhr von Lohnsteuern in Höhe von ATS 16.810,-- (2000) + ATS 46.416,-- (2001) + € 1.355,97 (01-05/02) bzw. Nichtentrichtung von Dienstgeberbeiträgen zum Ausgleichsfonds für Familienbeihilfen in Höhe von ATS 13.280,-- (2000) + ATS 31.383,-- (2001) + € 1.071,66 (01-05/02) und Zuschlägen zu diesen in Höhe von ATS 1.330,-- (2000) + ATS 2.991,-- (2001) + € 92,88 (01-05/02) nicht jeweils bis zum fünften Tag nach Fälligkeit, womit der Tatbestand von Finanzordnungswidrigkeiten nach § 49 Abs.1 lit.a FinStrG verwirklicht worden war (Arbeitgeberakt, Finanzstrafakt betreffend MP, Buchungsabfrage).]

Bei der Strafbemessung erachtete der Erstsenaat betreffend den Zweitbeschuldigten als erschwerend eine Vorstrafe, als mildernd jedoch keinen Umstand. In Anbetracht des Umstandes, dass MP mit Sicherheit [hinsichtlich der gegenständlichen Verfehlungen] die treibende Kraft gewesen sei, wäre eine Geldstrafe von € 20.000,-- schuldangemessen.

Gegen diese Entscheidung des Spruchsenates haben, soweit sie den Zweitbeschuldigten betroffen hat, mit Schriftsatz vom 15. September 2004 sowohl UP als auch MP berufen.

Eine Berufung des Amtsbeauftragten liegt nicht vor.

Ebenso hat die Erstbeschuldigte UP gegen die Entscheidung des Erstsenaates, soweit es ihre eigene Person betroffen hat, kein Rechtsmittel erhoben.

Die Berufung der UP wurde mittels Bescheid vom 8. April 2005, GZ. FSRV/0103-L/04, mangels Legitimation der Einschreiterin als unzulässig zurückgewiesen.

Hinsichtlich der Berufung des MP hat der Berufungssenaat eine mündliche Verhandlung anberaumt, bei welcher am 9. Juni 2005 der dargestellte Sachverhalt ausführlich erörtert worden ist.

Laut MP sei er tatsächlich „im weitesten Sinne mitwissend und mitverantwortlich“ gewesen. Die Umsatzsteuervoranmeldungen habe immer der Steuerberater gemacht. Klarerweise sei

das dann zu ihm und seiner Frau UP gekommen und dann hätten seine Frau und er dies besprochen. Mit seiner Mitverantwortung seien die Voranmeldungen dann nicht abgegeben worden.

Von Seite der Verteidigung wurde die Berufung des Zweitbeschuldigten auf eine Berufung gegen das Strafausmaß eingeschränkt, wobei im Wesentlichen vorgebracht wurde, das nunmehrige Eingeständnis des MP einer Mitverantwortung an den vorgeworfenen Finanzvergehen sowie die teilweise bereits erfolgte und hinsichtlich des Restbetrages mittels einer Rückzahlungsvereinbarung mit dem Finanzamt geregelte Schadensgutmachung wären als weitere Milderungsgründe bei der Strafbemessung ebenfalls zu berücksichtigen. Überdies wären seine bescheidenen wirtschaftlichen Verhältnisse sowie die Aufgabe einer selbständigen Tätigkeit durch MP, weshalb für die Zukunft kein weiteres unternehmerisches Scheitern zu befürchten sei, zu bedenken.

Zur Entscheidung wurde erwogen:

Das verbleibende Rechtsmittel des Zweitbeschuldigten richtet sich somit lediglich gegen die Strafhöhe.

Straferkenntnisse erwachsen aber in Teilrechtskraft, wenn nicht deren gesamter Umfang angefochten wird (VwGH 15.5.1986, 84/16/0209 – ÖStZB 1987, 206). So ist auch eine Teilrechtskraft hinsichtlich des Schuldspruches rechtlich möglich (siehe z.B. VwGH 26.4.1979, 2261, 2262/77, verst Senat – JBl 1980, 165 = ZfVB 1980/619 [hier zum VStG 1950]; VwGH 10.1.1985, 83/16/0179 – ÖStZB 1985, 390; VwGH 21.11.1985, 84/16/0201 – ÖStZB 1986, 274; VwGH 4.9.1992, 91/13/0021 – ÖStZB 1993, 360; VwGH 19.10.1995, 94/16/0123 – ÖStZB 1996, 226).

Erwächst somit der erstinstanzliche Schuldspruch in Teilrechtskraft (weil lediglich gegen die Strafhöhe berufen wurde), steht für die Berufungsbehörde auch bindend fest, dass die im erstinstanzlichen Schuldspruch umschriebenen Taten wie festgestellt begangen wurden. Der Berufungssenat hat daher bei der Strafbemessung auch von den in diesen Tatumschreibungen genannten Verkürzungsbeträgen auszugehen (siehe VwGH 29.6.1999, 98/14/0177 – ÖStZB 1999, 710; UFS 13.11.2003, FSRV/0055-L/03).

Die eingeschränkte Berufung des Zweitbeschuldigten erweist sich als berechtigt:

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

Nach Abs. 2 und 3 dieser Bestimmung sind bei Bemessung der Strafe dabei die Erschwerungs- und die Milderungsgründe gegeneinander abzuwägen, aber auch die persönlichen Verhältnisse und die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit des Täters zu berücksichtigen.

Gemäß § 23 Abs.4 leg.cit. in der Fassung des SteuerreformG 2005, BGBl I 2004/57, in Geltung ab dem 5. Juni 2004, ist bei Finanzvergehen, deren Strafdrohung sich wie hier betreffend die Abgabenhinterziehungen und Finanzordnungswidrigkeiten nach einem Wertbetrag richtet, die Bemessung der Geldstrafe mit einem ein Zehntel des Höchstmaßes der angedrohten Geldstrafe unterschreitenden Betrag nur zulässig, wenn besondere Gründe vorliegen.

Wenngleich diese Bestimmung als ausdrückliche Regelung für die gegenständlichen Finanzstraftaten des MP in Anbetracht der Bestimmung des § 4 Abs.2 FinStrG noch nicht anwendbar ist, ergibt sich daraus jedenfalls ein wichtiger Hinweis zur Beachtung einer ausreichenden Generalprävention, da offenbar auch Finanzvergehen wie die verfahrensgegenständlichen Verkürzungen in ihrer Gesamtheit als durchaus eine budgetäre Wirkung habende Verfehlungen mit ausreichender Sanktion zu bedenken sind, welche andere potentielle Finanzstraftäter in der Lage (hier:) des Zweitbeschuldigten von der Begehung ähnlicher Finanzstraftaten abhalten sollen.

Der Umstand, dass der Zweitbeschuldigte aufgrund seiner Einkommens- und Vermögensverhältnisse eine derartige Geldstrafe offensichtlich nicht in Einem anlässlich seiner Fälligkeit entrichten kann, hindert nicht die Pflicht der Finanzstraßbehörden, eine solche entsprechend den rechtlichen Voraussetzungen vorzuschreiben (vgl. VwGH 6.12.1965, 926/65; VwGH 5.9.1985, 85/16/0044).

Gemäß § 33 Abs.5 FinStrG werden Abgabenhinterziehungen im Sinne des § 33 Abs.2 lit.a FinStrG mit einer Geldstrafe bis zum Zweifachen der Summe der Verkürzungsbeträge geahndet.

Gemäß § 49 Abs.2 FinStrG werden Finanzordnungswidrigkeiten im Sinne des § 49 Abs.1 lit.a leg.cit. mit einer Geldstrafe bis zur Hälfte der nicht oder verspätet entrichteten oder abgeführten Abgabenbeträge geahndet.

Deshalb beträgt, ausgehend von den Verkürzungsbeträgen nach § 33 Abs.2 lit.a FinStrG in Höhe von ATS 109.015,-- (€ 7.922,43) + ATS 63.705,-- (€ 4.629,62) + ATS 63.705,-- (€ 4.629,62) + ATS 325.933,-- (€ 23.686,44) + € 1.453,54 + € 15,04 + € 115,37 + € 2.032,82 + € 590,93, insgesamt also € 45.075,80 X 2 = € 90.151,60 und nach § 49 Abs.1 lit.a FinStrG in Höhe von ATS 16.810,-- (€ 1.221,63) + ATS 46.416,-- (€ 3.373,18) + € 1.355,97 + ATS 13.280,-- (€ 965,09) + ATS 31.383,-- (€ 2.280,69) + € 1.071,66 + ATS 1.330,-- (€ 96,65) + ATS 2.991,-- (€ 217,36) + € 92,88, insgesamt also € 10.675,72 : 2 = € 5.337,86, die vom Gesetzgeber im gegenständlichen Fall in Verbindung mit § 21 Abs.1 und 2 FinStrG angedrohte höchstmögliche Geldstrafe € 95.489,46.

Hielten sich die Erschwerungs- und Milderungsgründe die Waage und wäre von einer durchschnittlichen wirtschaftlichen Situation des Beschuldigten auszugehen gewesen, berücksichtigt man den dem Tatbestand des § 33 Abs.2 lit.a FinStrG immanenten Aspekt einer nur vorübergehenden Abgabenvermeidung vorweg mit einem Abschlag von einem Drittel der Strafdrohung (sohin im gegenständlichen Fall € 30.050,53, was einen Rahmen von etwa € 65.500,-- ergäbe), wäre also eine Geldstrafe von rund € 32.700,-- zu verhängen gewesen.

Tatsächliche Anhaltspunkte für eine bloß untergeordnete Rolle des MP im Zusammenspiel mit seiner Ehegattin UP bei Begehung der spruchgegenständlichen Finanzvergehen sind tatsächlich der Aktenlage nicht zu entnehmen. So blickt der Zweitbeschuldigte auf eine langjährige, wenn auch nicht sehr erfolgreiche unternehmerische Karriere zurück. Den vom Erstsenaat angestellten Erwägungen, wonach die Erstbeschuldigte zuletzt als zahnärztliche Assistentin tätig gewesen ist und im Grunde genommen absolut keine kaufmännische Ausbildung genossen hat, laut ihren eigenen Angaben im Wesentlichen nur die Belege an den Steuerberater der I GmbH weitergeleitet und den Telefondienst versehen hat, über wesentliche finanztechnische Umstände bei ihrer Einvernahme vor dem Erstsenaat keine ausreichenden bzw. detaillierten Angaben machen konnte, ihr von ihrem Gatten fallweise bei den steuerlichen Angelegenheiten geholfen worden ist, andererseits MP die Kalkulation des Unternehmens über hatte und auch die Rechnungen ausstellte, weshalb bei realistischer Betrachtung MP bezüglich der I GmbH als faktischer Geschäftsführer anzusehen ist, kann solcherart auch nicht entgegengetreten werden. Eine der wesentlichen Aufgaben einer solchen Entscheidungstätigkeit muss es bei der gegebenen Finanznot – um überhaupt das Unternehmen weiterführen zu können – gewesen sein, die Liquidität des Unternehmens zu erhalten und jeweils auch festzulegen, welchen Forderungen der andrängenden Gläubiger jeweils Priorität zugekommen ist

Als solcher war er in wirtschaftlicher Betrachtungsweise Wahrnehmender der steuerlichen Interessen der I GmbH; ihn hat in dieser Eigenschaft ebenso wie seine Ehegattin UP eine finanzstrafrechtliche Verantwortung hinsichtlich der gegenständlichen Finanzvergehen getroffen, mit welcher er gemeinsam jeweils den Zeitpunkt zur Einreichung der Voranmeldung hinausgeschoben hat bzw. entschieden hat, bestimmte Selbstbemessungsabgaben zu den Fälligkeitszeitpunkten nicht an den Fiskus zu entrichten. In Anbetracht seiner planerischen Kompetenz und seiner unternehmerischen Erfahrungen ist ihm dabei das Hauptgewicht im Verhältnis zu seiner Ehegattin zugefallen, weshalb ihm ein diesbezüglich mildernder Umstand, etwa in Form eines nur untergeordneten Tatbeitrages, nicht zukommt.

Als mildernd für den Zweitbeschuldigten sind aber zu berücksichtigen der Umstand, dass die Verfehlungen unter Mitwirkung des Beschuldigten teilweise äußerst zeitnah mittels Offenlegung in diversen Abgabenerklärungen aufgedeckt worden sind (siehe oben), seine nunmehr zumindest teilweise geständige Verantwortung, die erfolgte Schadensgutmachung im Ausmaß von € 33.407,-- (siehe Buchungsabfrage vom 27. April 2005) bzw. der unter Anleitung des Verteidigers an den Tag gelegte Wille zur Begleichung des Schadensrestes, der Umstand, dass MP offenbar durch die schlechte Finanzlage des Unternehmens zu seinen Verfehlungen verleitet worden ist, sowie das nunmehrige Zurücktreten des Aspektes der Spezialprävention in Anbetracht der Aufgabe der selbständigen Tätigkeit durch den Zweitbeschuldigten.

Diesen bedeutsamen Milderungsgründen stehen als erschwerend gegenüber die einschlägige Vorstrafe zu StrNr. 2000/00017-001, Finanzamt Schärding, sowie der Umstand einer Vielzahl deliktischer Angriffe über Jahre hinweg.

In Abwägung dieser Aspekte wäre solcherart im gegenständlichen Fall eine Verringerung der Geldstrafe auf ungefähr € 24.000,-- angebracht gewesen.

Darüber hinaus ist aber auch noch die äußerst schlechte Finanzlage des Zweitbeschuldigten und seine Sorgepflichten – wie oben dargestellt – in Form eines weiteren massiven Abschlages um € 10.000,-- zu berücksichtigen, weshalb sich in der Gesamtschau eine Geldstrafe von lediglich € 14.000,-- (das sind nunmehr lediglich 14,66 % des Strafrahmens) als tat- und schuldangemessen erweist.

Eine weitere Verringerung der Geldstrafe ist dem Berufungssenat insbesondere in Anbetracht der zu beachtenden Generalprävention – siehe oben – verwehrt.

Gleiches gilt auch für die Ausmessung der Ersatzfreiheitsstrafe, wobei anzumerken ist, dass dabei überdies der Aspekt der schlechten Finanzlage des Zweitbeschuldigten ohne Relevanz verbleibt, da ja laut Gesetz eine Ersatzfreiheitsstrafe gerade für den Fall der Uneinbringlichkeit der Geldstrafe vorzuschreiben ist.

Nach der Spruchpraxis wird pro einer Geldstrafe von € 7.000,-- / 8.000,-- üblicherweise eine Ersatzfreiheitsstrafe von einem Monat festgesetzt.

So gesehen, wäre an sich durchaus also die vom Ersten Senat ausgesprochene Ersatzfreiheitsstrafe von zwei Monaten gerechtfertigt gewesen.

Die Ausmessung der Ersatzfreiheitsstrafe würde aber – auch im theoretischen Falle einer Verhängung der höchstzulässigen Geldstrafe – durch das Höchstausmaß von drei Monaten im Sinne des § 20 Abs.2 FinStrG begrenzt werden. Unter diesem Gesichtspunkt kann zur Wahrung einer ausgewogenen Relation ausnahmsweise mit einer Reduzierung der vom Ersten Senat verhängten Ersatzfreiheitsstrafe auf lediglich sechs Wochen das Auslangen gefunden werden, womit auch gleichzeitig eine Verletzung des Verböserungsverbotes im Sinne des § 161 Abs.3 FinStrG hintangehalten wird.

Die Entscheidung des Ersten Senates hinsichtlich der Verfahrenskosten gründet sich auf die bezogene Gesetzesstelle und erweist sich als rechters.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Rechtsmittelbelehrung

Gegen diese Entscheidung ist gemäß § 164 FinStrG ein weiteres ordentliches Rechtsmittel nicht zulässig. Es steht dem Zweitbeschuldigten 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, einem Steuerberater oder einem Wirtschaftsprüfer unterschrieben sein.

Gemäß § 169 FinStrG wird zugleich dem Amtsbeauftragten das Recht der Erhebung einer Beschwerde beim Verwaltungsgerichtshof eingeräumt.

Zahlungsaufforderung

Die Geldstrafe 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 Braunau Ried Schärding zu entrichten, widrigenfalls Zwangsvollstreckung durchgeführt und bei Uneinbringlichkeit der Geldstrafe die Ersatzfreiheitsstrafe vollzogen werden müsste.

Linz, 9. Juni 2005