



Berufungsentscheidung

Der Finanzstrafsenat Innsbruck 1 als Organ des Unabhängigen Finanzsenates als Finanzstrafbehörde zweiter Instanz hat durch den Vorsitzenden HR Dr. Richard Tannert, das sonstige hauptberufliche Mitglied HR Mag. Peter Maurer sowie die Laienbeisitzer Dr. Alfred Wurzer und Dr. Peter Wassermann als weitere Mitglieder des Senates in der Finanzstrafsache gegen B., vertreten durch Univ.-Prof. Dr. Andreas Scheil, Universitätsprofessor, Universität Innsbruck, Christoph-Probst-Platz, 6020 Innsbruck, wegen der Finanzvergehen der Finanzordnungswidrigkeiten gemäß § 49 Abs. 1 lit. a des Finanzstrafgesetzes (FinStrG) über die Berufung des Beschuldigten vom 4. April 2008 gegen das Erkenntnis des Spruchsenates I beim Finanzamt Innsbruck als Organ des Finanzamtes Innsbruck als Finanzstrafbehörde erster Instanz vom 30. Oktober 2007, StrNr. 081/2006/00213-001, nach der am 14. November 2008 in Anwesenheit des Beschuldigten, seines Verteidigers, des Amtsbeauftragten HR Dr. Werner Kraus sowie der Schriftführerin Angelika Ganser durchgeführten mündlichen Verhandlung

zu Recht erkannt:

I. Der Berufung des Beschuldigten wird teilweise Folge gegeben und die im Übrigen unverändert bleibende Entscheidung des Erstsенates hinsichtlich Schuld und Strafe dahingehend abgeändert, dass sie zu lauten hat:

I.1. B ist s c h u l d i g , er hat im Amtsbereich des Finanzamtes Innsbruck vorsätzlich

a) als Geschäftsführer der B-GmbH betreffend die Voranmeldungszeiträume Mai, Dezember 2003 und Februar, März, April, Mai, Juni, August, September, Oktober 2004 Vorauszahlungen

an Umsatzsteuer in Höhe von insgesamt € 42.625,26 (05/03 € 2.056,70 + 12/03 € 17.088,66 + 02/04 € 5.391,14 + 03/04 € 3.621,33 + 04/04 € 207,04 + 05/04 € 4.388,63 + 06/04 € 558,54 + 08/04 € 1.440,42 + 09/04 € 555,35 + 10/04 € 7.318,30) sowie

b) als Einzelunternehmer betreffend die Voranmeldungszeiträume Juli, September, Oktober 2003 und Jänner, Februar, März, Mai, Juni, Juli, August, November 2004 Vorauszahlungen an Umsatzsteuer in Höhe von insgesamt € 62.896,91 (07/03 € 6.787,14 + 09/03 € 8.855,17 + 10/03 € 6.617,95 + 01/04 € 183,39 + 02/04 € 4.862,35 + 03/04 € 13.488,74 + 05/04 € 6.602,81 + 06/04 € 188,45 + 07/04 € 5.058,81 + 08/04 € 5.701,83 + 11/04 € 4.550,27)

nicht spätestens am fünften Tag nach Fälligkeit entrichtet

und hiedurch Finanzordnungswidrigkeiten nach § 49 Abs. 1 lit. a FinStrG begangen,

weswegen über ihn gemäß § 49 Abs. 2 FinStrG iVm § 21 Abs. 1 und 2 FinStrG eine

Geldstrafe von

€ 6.000,00 (in Worten: Euro sechstausend)

und für den Fall der Uneinbringlichkeit derselben eine **Ersatzfreiheitsstrafe** von

vierzehn Tagen

verhängt wird.

I.2. Das gegen B beim Finanzamt Innsbruck unter der StrNr. 081/2006/00213-001 überdies wegen des Verdachtes, er habe als Einzelunternehmer auch betreffend die Voranmeldungszeiträume Jänner bis Dezember 2002 vorsätzlich Vorauszahlungen an Umsatzsteuer in Höhe von € 24.702,60 nicht bis zum fünften Tag nach Fälligkeit entrichtet und hiedurch Finanzordnungswidrigkeiten nach § 49 Abs. 1 lit. a FinStrG begangen sowie als Geschäftsführer der B-GmbH betreffend den Voranmeldungszeitraum Juli 2004 (ohne betragliche Auswirkung) eine Finanzordnungswidrigkeit nach § 49 Abs. 1 lit. a FinStrG begangen, anhängige Finanzstrafverfahren wird hinsichtlich der Monate Jänner bis Dezember 2002 im Zweifel zu Gunsten für den Beschuldigten gemäß §§ 136, 157 FinStrG sowie hinsichtlich des Monats Juli 2004 gemäß §§ 82 Abs. 3 lit. c 1. Alt., 136, 157 FinStrG eingestellt.

II. Im Übrigen wird die Berufung des Beschuldigten als unbegründet abgewiesen.

Entscheidungsgründe

Am 9. Mai 2005 hat das Finanzamt Innsbruck als Finanzstrafbehörde erster Instanz an die Staatsanwaltschaft Innsbruck gegen den nunmehrigen Berufungswerber B Anzeige erstattet, weil der dringende Verdacht bestanden habe, dieser habe im Bereich des Finanzamtes Innsbruck fortgesetzt vorsätzlich als Geschäftsführer der B-GmbH hinsichtlich der Monate 05 und 12/2003 und 02-10/2004 sowie als Einzelunternehmer hinsichtlich der Monate 01-12/2002, 07, 09, 10/2003 und 01-03, 05-08 und 11/2004 unter Verletzung der Verpflichtung zur Abgabe von dem § 21 Umsatzsteuergesetz (UStG) 1994 entsprechenden Voranmeldungen eine Abgabenverkürzung an Umsatzsteuer im Gesamtbetrag von € 132.933,43 bewirkt und dies nicht nur für möglich, sondern für gewiss gehalten.

Der Berufungswerber habe Umsatzsteuervoranmeldungen für die genannten Zeiträume verspätet bzw. erst zu Beginn von Außenprüfungen eingebracht; erstatteten Selbstanzeigen sei mangels rechtzeitiger Entrichtung keine strafbefreiende Wirkung zugekommen.

Aufgrund seiner langjährigen unternehmerischen Tätigkeit habe er von seinen abgabenrechtlichen Verpflichtungen gewusst und somit insgesamt das Tatbild des § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG verwirklicht.

Die Staatsanwaltschaft Innsbruck hat vor dem Landesgericht Innsbruck als Schöffengericht im Sinne dieser Strafanzeige Anklage gegen den Berufungswerber erhoben.

Mit Urteil vom 11. Jänner 2006, X, wurde B jedoch von dieser gegen ihn erhobenen Anklage gemäß § 214 Abs. 1 FinStrG freigesprochen.

Begründend wurde im Wesentlichen ausgeführt, die genannten Umsatzsteuervoranmeldungen seien gar nicht bzw. erst zu Beginn der Außenprüfung eingereicht worden, Vorauszahlungen bzw. die Bezahlung der Jahresveranlagung sei nicht erfolgt. B habe nach Gründung der Einzelfirma die Gesellschaft¹ mit der Erledigung der steuerlichen Angelegenheiten und der Buchhaltung beauftragt. Diese habe diese Agenden bis 1999 wahrgenommen. Danach habe die Gesellschaft² die Buchhaltung, die Lohnverrechnung und die steuerlichen Angelegenheiten erledigt. Ab 2002 habe ein Freund des Berufungswerbers, S, die Buchhaltung und die Lohnverrechnung auf Werkvertragsbasis gemacht, die Bilanz sei von der Steuerberaterin W erstellt worden.

Der Berufungswerber habe sich seit Firmengründung nie um die Umsatzsteuervoranmeldungen gekümmert. Es könne nicht festgestellt werden, dass er Kenntnis hatte, dass diese Voranmeldungen nicht eingereicht und Vorauszahlungen nicht geleistet wurden und Abgabenverkürzungen bewirkt wurden. Der Schöffensenat könne nicht mit der für einen

Schuldspruch erforderlichen Bestimmtheit einen auch nur bedingten Vorsatz betreffend die Unterlassung der Abgabe von Umsatzsteuervoranmeldungen und Leistung von Vorauszahlungen bzw. Wissentlichkeit in Bezug auf Abgabenverkürzungen feststellen. Der Schöffensenat habe aber erwogen, dass das Vorliegen einer Ordnungswidrigkeit durch das Finanzamt zu prüfen wäre, sodass der Freispruch nicht nach § 259 Z. 3 Strafprozessordnung (StPO), sondern nach § 214 FinStrG erfolgt sei.

Eine Nichtigkeitsbeschwerde des Finanzamtes Innsbruck als Finanzstrafbehörde I. Instanz gegen dieses Urteil wurde vom Obersten Gerichtshof mit Beschluss vom 13. September 2006, 13 Os 66/06i, zurückgewiesen.

Das Finanzamt Innsbruck als Finanzstrafbehörde erster Instanz hat das verwaltungsbehördliche Finanzstrafverfahren wegen Tatvorwürfen nach § 49 Abs. 1 lit. a FinStrG fortgesetzt und überdies mit Verfügung vom 7. Dezember 2006 gegen den Beschuldigten das Finanzstrafverfahren eingeleitet, weil zusätzlich der Verdacht bestünde, er habe Lohnsteuern für 2004 im Höhe von € 13.525,93 sowie Dienstgeberbeiträge zum Ausgleichsfonds für Familienbeihilfen samt Zuschlägen in Höhe von € 6.605,70 nicht spätestens am fünften Tag nach Fälligkeit entrichtet [und der Abgabenbehörde bis zu diesem Zeitpunkt die Höhe der geschuldeten Beträge auch nicht bekannt gegeben] und dadurch Finanzordnungswidrigkeiten nach § 49 Abs. 1 lit. a FinStrG begangen.

Mit dem hier angefochtenen Erkenntnis des Spruchsenates I beim Finanzamt Innsbruck als Finanzstrafbehörde erster Instanz wurde B auch tatsächlich schuldig erkannt, er habe im Bereich des Finanzamtes Innsbruck fortgesetzt vorsätzlich als Geschäftsführer der B-GmbH hinsichtlich der Monate 05 und 12/2003 und 02-10/2004 Vorauszahlungen an Umsatzsteuer im Gesamtbetrag von € 42.625,26 sowie als Einzelunternehmer hinsichtlich der Monate 01-12/2002, 07, 09, 10/2003 und 01-03, 05-08 und 11/2004 Vorauszahlungen an Umsatzsteuer im Gesamtbetrag von € 90.308,07 nicht spätestens am fünften Tag nach Fälligkeit entrichtet [und der Abgabenbehörde bis zu diesem Zeitpunkt die Höhe der geschuldeten Beträge auch nicht bekannt gegeben] und dadurch Finanzordnungswidrigkeiten nach § 49 Abs. 1 lit. a FinStrG begangen.

Er wurde hiefür nach § 49 Abs. 2 (ergänze: iVm § 21 Abs. 1 und 2) FinStrG mit einer Geldstrafe von € 9.000,00 und für den Fall deren Uneinbringlichkeit (gemäß § 20 FinStrG) mit einer Ersatzfreiheitsstrafe von drei Wochen bestraft.

Die zu ersetzenden Kosten des Verfahrens wurden mit € 363,00 bestimmt.

Hinsichtlich des Tatvorwurfes betreffend die Lohnabgaben wurde das Finanzstrafverfahren gemäß § 136 FinStrG eingestellt.

Der Spruchsenat traf zur objektiven Tatseite im Wesentlichen die gleichen Feststellungen wie das Landesgericht Innsbruck als Schöffengericht.

Zur subjektiven Tatseite wurde zum Tatvorwurf hinsichtlich der Umsatzsteuer festgestellt, aus den im gerichtlichen Strafverfahren getätigten Aussagen des Zeugen S gehe hervor, dass der Berufungswerber über seine Verpflichtungen betreffend die Umsatzsteuer genau Bescheid gewusst habe und vom Zeugen die entsprechenden Unterlagen erhalten habe, die ihn in die Lage versetzt hätten, die Umsatzsteuervorauszahlungen rechtzeitig zu entrichten bzw. Voranmeldungen einzubringen. Die leugnende Verantwortung des Beschuldigten sei dadurch widerlegt.

Weiters wurde ausgeführt, der auf § 214 FinStrG gestützte Freispruch des Schöffengerichtes eröffne die Möglichkeit einer finanzstrafbehördlichen Zuständigkeit. Zwar habe der Schöffensenat festgestellt, dass auch kein bedingter Vorsatz feststellbar sei, dies jedoch dadurch relativiert, dass er festgestellt habe, das Vorliegen einer Ordnungswidrigkeit sei vom Finanzamt noch zu prüfen. Ein Freispruch nach § 259 Z. 3 StPO liege nicht vor.

Bei der Strafzumessung wurden als mildernd die Unbescholtenheit und das lange Zurückliegen des deliktischen Verhaltens sowie die Schadensgutmachung, als erschwerend der lange Deliktszeitraum berücksichtigt.

Gegen dieses Erkenntnis richtet sich die fristgerechte Berufung des Beschuldigten vom 4. April 2008, wobei wie folgt vorgebracht wurde:

Die Berufung würde sich gegen den verurteilenden Teil des angefochtenen Erkenntnisses richten.

Dieses Straferkenntnis verstoße auf Verfassungsebene gegen Art. 4 Abs. 1 7. Zusatzprotokoll zur (Europäischen) Konvention zum Schutz der Menschenrechte und Grundfreiheiten und auf einfachgesetzlicher Ebene auch gegen § 57 Abs. 8 FinStrG, der durch die FinStrG-Novelle 2007 (BGBl. I 2007/44) geschaffen worden sei und der wie sein Vorbild § 17 Abs. 1 StPO am 1. Jänner 2008 in Kraft getreten sei.

Das Landesgericht Innsbruck als Schöffengericht (X) habe den Berufungswerber am 11. Jänner 2008 von der (modifizierten) Anklage wegen Abgabenhinterziehung nach § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG nach Durchführung einer Hauptverhandlung freigesprochen, begangen dadurch, dass er in V unter Verletzung der Verpflichtung zur Abgabe dem § 21 des

UStG 1994 entsprechenden Voranmeldungen eine Verkürzung von Umsatzsteuer (Vorauszahlungen) im Gesamtbetrag von – zu Beginn der Hauptverhandlung modifiziert auf – € 132.933,33 bewirkt und dies nicht nur für möglich, sondern für gewiss gehalten habe, indem er Umsatzsteuervoranmeldungen zu spät bzw. gar nicht eingereicht und die Vorauszahlungen nicht geleistet habe, und zwar

Punkt 1.: als Geschäftsführer der Firma B-GmbH im Mai 2003, im Dezember 2003 und von Februar bis einschließlich Dezember 2004 im Betrag von € 42.625,26; und

Punkt 2.: als Einzelunternehmer bezüglich der Firma Elektronunternehmen B von Jänner bis einschließlich Dezember 2002, im Juli 2003, von September bis Oktober 2003, von Jänner bis März 2004, von Mai bis August 2004 und im November 2004 im Betrag von € 90.308,07.

Das freisprechende Urteil ergehe gemäß § 214 Abs. 1 FinStrG (Unzuständigkeitsfreispruch). In den Gründen führe das Landesgericht Innsbruck unter anderem aus:

„Der Angeklagte selbst hatte sich seit Firmengründung nie um die Umsatzsteuervoranmeldungen gekümmert; diese Aufgaben hatten zunächst die Gesellschaft¹ und in weiterer Folge die Gesellschaft² übernommen. (Urteil Seite 5)

Als S auf Werkvertragsbasis für den Angeklagten tätig wurde, wurde dessen Aufgabengebiet nicht konkret umrissen. Zu Beginn der Tätigkeit des S im Jahr 2002 fand eine Finanzamtsprüfung statt und wurde diese von S abgewickelt. (Urteil Seite 5)

Nicht festgestellt werden kann, dass der Angeklagte Kenntnis davon hatte, dass Umsatzsteuervoranmeldungen nicht eingereicht und Vorauszahlungen nicht geleistet wurden. Weiters kann nicht festgestellt werden, dass der Angeklagte wusste, dass er durch die Nichtabgabe von Umsatzsteuervoranmeldungen und durch verspätete Umsatzsteuervoranmeldungen ohne entsprechende Zahlungen eine Abgabenverkürzung bewirkt. (Urteil Seite 5)

Dass Umsatzsteuervoranmeldungen verspätet oder gar nicht eingereicht wurden und Vorauszahlungen nicht erfolgten, hat der Angeklagte nicht in Frage gestellt und konnte die diesbezüglichen Feststellungen auf die Mitteilungen des Finanzamtes Innsbruck im Zuge der Anzeigenerstattung gestützt werden. Der Schöffensenat hatte aber erhebliche Zweifel daran, dass der Angeklagte überhaupt Kenntnis davon hatte, dass Umsatzsteuervoranmeldungen nicht eingereicht und Vorauszahlungen nicht bezahlt wurden. Der Angeklagte hat glaubhaft und unwiderlegbar geschildert, dass er bereits ab Beginn der Gründung seiner Einzelfirma im Jahr 1990 in buchhalterischen und steuerlichen Angelegenheiten von der Gesellschaft¹ und ab 1999 bis 2002 von der Gesellschaft² betreut wurde. Er habe sich nie selbst um die Abgabe von Umsatzsteuervoranmeldungen gekümmert, sondern hätte diese Firmen dies für ihn erledigt. (Urteil Seite 5 und 6)

Nicht widerlegbar ist, dass zwischen dem Angeklagten und dem Zeugen S nicht im Detail besprochen wurde, welche Agenden der Zeuge im Detail übernehmen werde. Es war für den Schöffensenat durchaus glaubhaft, dass der Angeklagte, welcher zu diesem Zeitpunkt bereits seit 12 Jahren eine Firma führte und sich nie um Buchhaltung und steuerliche Angelegenheiten gekümmert hatte, darauf vertraute, dass S sämtliche Agenden von der Gesellschaft² übernehmen und in Zukunft für ihn erledigen werde. (Urteil Seite 6)

Der Schöffensenat vermochte daher nicht mit der für einen Schuldspruch erforderlichen Sicherheit einen – auch nur bedingten – Vorsatz betreffend die Unterlassung der Abgabe von Umsatzsteuervoranmeldungen und Leistung von Vorauszahlungen festzustellen. (Urteil Seite 7 ganz unten)

Aufgrund obiger Ausführungen war ein vorsätzliches Handeln betreffend die Unterlassung der Abgabe von Umsatzsteuervoranmeldungen und Leistung von Vorauszahlungen nicht feststellbar. Das Vergehen nach § 33 Abs. 2 FinStrG ist nur vorsätzlich strafbar, eine fahrlässige Abgabenverkürzung in Bezug auf diese Bestimmung ist nicht möglich. Es war daher mit Freispruch vorzugehen. (Urteil Seite 8)

Der Schöffensenat erwog, dass allerdings das Vorliegen einer Ordnungswidrigkeit aufgrund des festgestellten Sachverhalts durch das Finanzamt noch zu prüfen wäre, sodass der Freispruch nicht nach § 259 Z. 3. StPO, sondern nach § 214 FinStrG erfolgte. (Urteil Seite 8)“

Gegen dieses Urteil habe das Finanzamt Innsbruck als Finanzstrafbehörde erster Instanz Nichtigkeitsbeschwerde erhoben und neben der Nichtigkeit nach Abs. 1 Z. 5 StPO wegen widersprüchlicher, undeutlicher und unvollständiger Tatsachenfeststellungen unter anderem auch den Nichtigkeitsgrund § 281 Abs. 1 Z. 9 lit. a StPO geltend gemacht:

*„... und auf Grund des Geständnisses des Beschuldigten ist ein Freispruch gem. § 214 FinStrG unzulässig, wenn das Erstgericht zum Schluss kommt, dass der Angeklagte infolge Unkenntnis kein strafbares Verhalten gesetzt habe. Der Freispruch nach § 214 FinStrG ist zudem noch unzulässig, weil das Erstgericht feststellte, dass nicht nur der für einen Schuldspruch erforderlichen Sicherheit einen – auch nur bedingten – Vorsatz betreffend die Unterlassung der Abgabe von Umsatzsteuervoranmeldungen und Leistung von Vorauszahlungen festzustellen ist, aber das Vorliegen einer Ordnungswidrigkeit aufgrund des festgestellten Sachverhaltes durch das Finanzamt noch zu prüfen wäre, offen lässt. Die Verneinung auch nur eines bedingten Vorsatzes betreffend der Leistung von Vorauszahlungen nimmt nämlich die Würdigung, ob eine Finanzordnungswidrigkeit vorliegt, durch das Erstgericht vorweg, obwohl das Gericht für die Feststellung, das Vorliegen einer Finanzordnungswidrigkeit, nicht zuständig ist. **Das Gericht hätte dann seine Entscheidung in beiden Fällen auf § 259 Abs. 3.***

StPO stützen müssen und seiner Feststellung folgend einen Freispruch fällen.

(Nichtigkeitsbeschwerde Seite 5 unten und 6; Hervorhebung durch den Verteidiger)

Der Angeklagte gesteht die Abgabenhinterziehung zwar ein, bestreitet jedoch seine Kenntnis in Bezug auf die Abgabe von Umsatzsteuervoranmeldungen. (Nichtigkeitsbeschwerde Seite 6)

... Das Erkenntnisgericht fällt einen Freispruch wegen Unzuständigkeit obwohl die aufgrund der getroffenen Feststellungen und der daraus erfolgten Beweiswürdigung sich ein Sachverhalt ergibt, der dem Tatbild des § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG sowohl in objektiver als auch in subjektiver Hinsicht entspricht und verkennt, dass bei richtiger Anwendung des Gesetzes bei konsequenter Folge der Argumentation nur ein Freispruch gem. § 259 Abs. 3 StPO zutreffend wäre.“ (Nichtigkeitsbeschwerde Seite 6)

Der Verteidiger habe in seiner Gegenausführung vom 10. Juni 2006 zur Nichtigkeitsbeschwerde bemerkt:

„ Wie das Finanzamt Innsbruck an sich ganz richtig ausführt, kann bei Verneinung auch nur bedingten Vorsatzes hinsichtlich der Pflicht zur Abgabe von Umsatzsteuervoranmeldungen und hinsichtlich der Pflicht zur Leistung von Umsatzsteuervorauszahlungen – Vorsatz in beide Richtungen hat das Landesgericht verneint – entgegen dem Urteil des Erstgericht nicht der Tatbestand einer Ordnungswidrigkeit verwirklicht worden sein, weil die österreichische Rechtsordnung keine Finanzordnungswidrigkeiten kennt, die das fahrlässige Bewirken von Umsatzsteuerverkürzungen unter Strafe stellten.

Den Freispruch deswegen auf § 259 Abs. 3 StPO zu gründen, sondern auf § 214 FinStrG steht freilich in Einklang mit der jüngsten Rechtsprechung des OGH, wonach wegen § 214 Abs. 2 FinStrG 'ein Freispruch wegen Unzuständigkeit' auch dann zu fällen ist, 'wenngleich ein Schuldspruch auch aus anderen Gründen nicht gefällt werden kann' (OGH 22.11.2005, 14 Os 116/05y ". (Gegenausführung Seite 4)

Am 13. September 2006 habe der Oberste Gerichtshof die Nichtigkeitsbeschwerde zurückgewiesen.

„Der Mängelrüge (Z 5) zuwider sind die entscheidungswesentlichen Negativfeststellungen zum Vorsatz des Angeklagten nicht widersprüchlich oder undeutlich, und haftet dem Urteil auch keine Unvollständigkeit an“ (OGH Seite 3)

... Die in der Beschwerde relevierte Passage in der Aussage des Angeklagten, wonach der wusste, dass die Umsatzsteuer am Fünfzehnten des Folgemonats fällig sei (S 115), steht den erstgerichtlichen Annahmen über seine Unkenntnis vom Unterbleiben der Einreichung von Umsatzsteuervoranmeldungen und von Vorauszahlungen angesichts seiner Verantwortung, er

habe sich diesbezüglich auf den Zeugen S verlassen, nicht entgegen (Z 5 dritter Fall) ... (OGH Seite 3)

Soweit sich die Finanzstrafbehörde gegen den Freispruch wegen Unzuständigkeit nach § 214 Abs. 1 FinStrG mit der Behauptung wendet, dass bei Verneinen des Tatbildes des § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG bei richtiger Anwendung des Gesetzes ein Freispruch gemäß § 259 Z. 3 StPO zu fällen gewesen wäre, orientiert sie sich nicht an den gegebenen Anfechtungsmöglichkeiten.

Denn das Gericht hat nur zu beurteilen, ob gerichtlich strafbare Handlungen vorliegen, nicht aber darüber hinaus, ob in die Verwaltungskompetenz fallende Straftaten auszuschließen sind (14 Os 116/05y = EvB1 2006/104; 15 Os 5/06h). Das FinStrG kennt nämlich keine andere Art des Freispruchs durch die Gerichte als nach § 214 FinStrG.“ (OGH Seiten 4, 5)

Mit der Zurückweisung der Nichtigkeitsbeschwerde sei das Urteil des Landesgerichtes Innsbruck, mit dem der B von der Anklage wegen Abgabenhinterziehung nach § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG [frei]gesprochen worden sei, am 13. September 2006 rechtskräftig geworden.

Der Sachverhalt, das tatsächliche Geschehen, das dem Straferkenntnis des Finanzamtes Innsbruck als Finanzstrafbehörde erster Instanz vom 30. Oktober 2007 wegen der Finanzordnungswidrigkeit nach § 49 Abs. 1 lit. a FinStrG zugrunde liege, sei exakt derselbe Sachverhalt, der der modifizierten Anklage wegen § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG zugrunde liege, von der das Landesgericht den Berufungswerber mit Rechtskraft zum 13. September 2006 freigesprochen habe.

Die Zeiträume, in denen es zu Abgabenverkürzungen gekommen sei, die Abgabenarten und auch die verkürzten Beträge seien exakt dieselben. Im Straferkenntnis des Finanzamtes Innsbruck als Finanzstrafbehörde erster Instanz werde ihm zur Last gelegt, dass er die Vorauszahlungen an Umsatzsteuer nicht bis spätestens am fünften Tag nach Fälligkeit entrichtet habe, in der Anklage, über die das Landesgericht Innsbruck bei Bejahung der Verwirklichung des Tatbilds hinsichtlich der Abgabenverkürzungen mit Freispruch entschieden habe, sei ihm zu Last gelegt worden, dass er diese Abgaben überhaupt nicht entrichtet habe, was ihre verspätete Entrichtung denknotwendig inkludieren würde. Also sei mit dem Urteil des Landesgerichtes Innsbruck über denselben objektiven Sachverhalt abgesprochen worden, wie später im Straferkenntnis des Finanzamtes Innsbruck als Finanzstrafbehörde erster Instanz. Dass das Finanzamt Innsbruck dabei „nur“ den Aspekt der verspäteten Entrichtung beurteilt habe, ändere nichts an der „Identität der (objektiven) Tat“.

Auch hinsichtlich der subjektiven Tatseite liege „Identität der Tat“ vor. Das Landesgericht Innsbruck hätte auf Grund der Anklage wegen § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG zu prüfen gehabt und

habe geprüft, ob der Berufungswerber wissentlich Umsatzsteuervorauszahlungen verkürzt habe. Das Landesgericht Innsbruck habe nicht nur die Wissentlichkeit, sondern auch bedingten Vorsatz bezüglich den Vorauszahlungsverkürzungen verneint und in den Urteilsgründen an mehreren Stellen angeführt:

*„Der Schöffensenat vermochte daher **nicht** mit der für einen Schuldspruch erforderlichen Sicherheit **einen – auch nur bedingten – Vorsatz** betreffend die Unterlassung der Angabe von Umsatzsteuervoranmeldungen und **Leistung von Vorauszahlungen** festzustellen“* (Urteil Seite 7 ganz unten; Hervorhebungen vom Verteidiger).

*„Der Schöffensenat **hatte aber erhebliche Zweifel** daran, **dass der Angeklagte überhaupt Kenntnis davon hatte**, dass Umsatzsteuervoranmeldungen nicht eingereicht und **Vorauszahlungen nicht bezahlt wurden. Der Angeklagte hat glaubhaft und unwiderlegbar geschildert**, dass er bereits ab Beginn der Gründung seiner Einzelfirma im Jahr 1990 in buchhalterischen und steuerlichen Angelegenheiten von der Gesellschaft¹ und ab 1999 bis 2002 von der Gesellschaft² betreut wurde. Er habe sich nie selbst um die Abgabe von Umsatzsteuervoranmeldungen gekümmert, sondern hätten diese Firmen dies für ihn erledigt“* (Urteil Seite 5 und 6; Hervorhebungen vom Verteidiger).

*„Nicht widerlegbar ist, dass zwischen dem Angeklagten und dem Zeugen S **nicht im Detail besprochen** wurde, **welche Agenden der Zeuge** im Detail übernehmen werde. Es war **für den Schöffensenat** durchaus **glaubhaft, dass der Angeklagte**, welcher zu diesem Zeitpunkt bereits seit 12 Jahren eine Firma führte und sich nie um Buchhaltung und steuerliche Angelegenheiten gekümmert hatte, darauf vertraute, **dass S sämtliche Agenden von der Gesellschaft² übernehmen und in Zukunft für ihn erledigen werde“** (Urteil Seite 6; Hervorhebungen vom Verteidiger).*

Damit habe das Landesgericht in seinem freisprechenden und rechtskräftig gewordenen Urteil nicht etwa nur „Wissentlichkeit“ verneint und die Frage des bedingten Vorsatzes offen gelassen, sondern auch über den bedingten Vorsatz abgesprochen und verneint, dass der Berufungswerber bedingt vorsätzlich Vorauszahlungen an Umsatzsteuer habe verkürzen wollen. Dieser subjektive Sachverhalt, der in dem rechtskräftig gewordenen Urteil des Landesgerichtes Innsbruck verneint worden sei, schließe mit ein den für die Bejahung der subjektiven Tatseite des § 49 Abs. 1 lit. a FinStrG erforderlichen zumindest bedingten Vorsatz, die Vorauszahlungen an Umsatzsteuer nicht bis spätestens am fünften Tag nach Fälligkeit zu entrichten.

Das habe auch das FA Innsbruck in seiner Nichtigkeitsbeschwerde messerscharf erkannt – siehe oben –, was vom Berufungswerber durch seinen Verteidiger auch gewürdigt worden sei:

*„Die Verneinung auch nur eines bedingten Vorsatzes betreffend der Leistung von Vorauszahlungen nimmt nämlich die Würdigung, ob eine Finanzordnungswidrigkeit vorliegt, durch das Erstgericht vorweg, obwohl das Gericht für die Feststellung, das Vorliegen einer Finanzordnungswidrigkeit, nicht zuständig ist. **Das Gericht hätte dann seine Entscheidung in beiden Fällen auf § 259 Abs. 3 StPO stützen müssen und seiner Feststellung folgend einen Freispruch fällen**“*

Das Landesgericht Innsbruck habe sich gescheut, einen Freispruch nach § 259 Abs. 3 StPO zu fällen, um sich nur ja nicht wegen der einschlägigen jüngeren und auch schon kritisierten Judikatur des Obersten Gerichtshofes einen Nichtigkeitsgrund einzuhandeln, nach der es im Finanzstrafverfahren ohnedies keine anderen Freisprüche als solche nach § 214 FinStrG geben solle (14 Os 116/05y = EvBl 2006/24; 13 Os 71/06z = EvBl 2006/156).

Damit erkläre sich auch der – vom Finanzamt Innsbruck im bekämpften Straferkenntnis (unpaginiert, Seite 11) zur Recht wahrgenommene – Widerspruch zu den Feststellungen in der Begründung des Urteils zum Tenor des Urteils. Keinesfalls habe das Schöffengericht damit aber seine mehrfachen Negativ-Feststellungen zur Verneinung auch des bedingten Vorsatzes auf Abgabenverkürzung relativieren und sich in Widerspruch zu diesen Feststellungen setzen wollen.

Mit der FinStrG-Novelle sei die Pflicht zur Aufnahme des „Freispruchs wegen Unzuständigkeit“ in den Tenor (§ 214 Abs. 3 FinStrG-alt) ohnedies entfallen, damit solle der Verwaltungsgerichtshof gezwungen werden, seine bisherige Judikatur, die ebenfalls negativ kritisiert worden sei und nach der die Fortsetzung/Einleitung eines verwaltungsbehördlichen Finanzstrafverfahrens nur dann möglich sei, wenn die Unzuständigkeit des Gerichts formell in den Tenor des freisprechenden Urteils aufgenommen worden ist, aber nicht, wenn sich die Unzuständigkeit des Gerichts nur aus den Gründen ergebe.

Jetzt würden die Finanz- und Zollämter als Finanzstraßbehörden erster Instanz, der Unabhängige Finanzsenat als Finanzstraßbehörde zweiter Instanz und der Verwaltungsgerichtshof die Frage der „Sperrwirkung wegen ne bis in idem“ eines freisprechenden Urteils des Schöffengerichts in einer Finanzstrafsache ausschließlich nach materiellen Kriterien beurteilen müssen. Oder wie der Oberste Gerichtshof sagt: „So wird der Inhalt einer Entscheidung nicht durch deren Form, sondern durch deren Wesen bestimmt“ (OGH 14 Os 161/96).

In der Sache selbst habe das Landesgericht Innsbruck durch die Verneinung auch des bedingten Vorsatzes hinsichtlich der Verkürzung der Vorauszahlungen an Umsatzsteuer und damit auch des bedingten Vorsatzes hinsichtlich der Entrichtung dieser Vorauszahlungen nicht spätestens am fünften Tag nach Fälligkeit einen Freispruch „in der Sache selbst“ und keinen Freispruch wegen Unzuständigkeit gefällt, der nach dem mit der FinStrG-Novelle 2007 geschaffenen § 57 Abs. 8 FinStrG die neuerliche Verfolgung „nach rechtswirksamer Beendigung eines Finanzstrafverfahrens“ „die neuerliche Verfolgung desselben Verdächtigen wegen derselben Tat unzulässig“ mache – durch Größenschluss würde dies nicht nur die neuerliche Verfolgung, sondern auch die Bestrafung desselben Verdächtigen wegen derselben Tat unzulässig machen: Die Wortfolge „nach rechtswirksamer Beendigung“ würde sich nicht nur auf verwaltungsbehördliche, sondern auch auf gerichtliche Finanzstrafverfahren beziehen. Dem stehe § 54 Abs. 6 FinStrG nicht entgegen: Auch nur mit Größenschluss anzuwenden, weil er nur den Fall des vorläufig eingestellten verwaltungsbehördlichen Finanzstrafverfahrens betreffe, nicht aber ein – wie hier – von vornherein gerichtliches Finanzstrafverfahren.

Das Landesgericht Innsbruck habe durch seinen Freispruch, mit dem es bei der Prüfung der Wissentlichkeit, was ihm kompetenzrechtlich zustehe zur Entscheidung über die Anklage wegen § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG, auch den bedingten Vorsatz verneint, habe damit also nicht über einen materiellrechtlichen Gesichtspunkt abgesprochen, über den es kompetenzrechtlich – die Ahndung des § 49 Abs. 1 lit. a FinStrG würde ihm nicht zustehen – gar nicht hätte absprechen dürfen, deshalb ergebe sich eine unbegrenzte Sperrwirkung innerhalb des gerichtlichen und verwaltungsbehördlichen Finanzstrafrechts.

Der Zitierung des § 214 Abs. 1 FinStrG im Tenor des Urteils und auch im letzten Satz der Urteilsbegründung komme angesichts der FinStrG-Novelle, die die Pflicht zur Zitierung abgeschafft habe durch Aufhebung des § 214 Abs. 3 FinStrG-alt, keine Bedeutung zu, in diesem Punkt sei der nach Ansicht des Verteidigers berechtigten Kritik des Obersten Gerichtshofes am „Formalismus“ des Verwaltungsgerichtshofes (vgl. VwGH 24.11.2004, 2002/13/0222) durch den Gesetzgeber Rechnung getragen worden.

Im Erkenntnis vom 5.12.1996 (G 9/96 ua Zahlen; JBl 1997, 447 ff) würde der Verfassungsgerichtshof unter Berücksichtigung der Kritik am Gradinger-Urteil des Europäischen Gerichtshofes für Menschenrechte einen Zusammenhang herstellen zwischen dem Verbot der Doppelbestrafung und der Lehre von der Scheinkonkurrenz. Fälle der Spezialität, der Konsumtion und der Subsidiarität würden bei eintätigem Zusammentreffen zum zulässigerweise nur noch einmal verfolgbaren strafbaren Verhalten zählen.

„Die verfassungsrechtliche Grenze, die Art 4 Abs. 1 des 7. ZPMRK einer Doppel- oder Mehrfachbestrafung zieht, kann daher nur darin liegen, dass eine Strafdrohung oder Strafverfolgung wegen einer strafbaren Handlung dann unzulässig ist, wenn sie bereits Gegenstand eines Strafverfahrens war; dies ist der Fall, wenn der herangezogene Deliktstypus den Unrechts- und Schuldgehalt eines Täterverhaltens vollständig erschöpft, so dass ein weitergehendes Strafbedürfnis entfällt, weil das eine Delikt den Unrechtsgehalt des anderen Delikts in jeder Beziehung mitumfaßt (Kienapfel, Grundriß des österreichischen Strafrechts, 6. Auflage, (1996 245). Die BReg ist im Recht, wenn sie die diesbezügliche Bedeutung des Art 4 Abs. 1 des 7. ZPMRK in der verfassungsrechtlichen Absicherung "der die Lehre von der Scheinkonkurrenz tragenden Grundsätze" sieht. Strafverfolgungen bzw. Verurteilungen wegen mehrerer Delikte, die auf Straftatbeständen fußen, die einander wegen wechselseitiger Subsidiarität, Spezialität oder Konsumtion jedenfalls bei eintätigem Zusammentreffen ausschließen, bilden verfassungswidrige Doppelbestrafungen, wenn und weil dadurch ein und dieselbe strafbare Handlung strafrechtlich mehrfach geahndet wird. (vgl. zur Annahme bloßer Scheinkonkurrenzen, um dem Vorwurf der Doppelbestrafung zu entgehen, OGH - verst Senat - 21.11.1991, 14 Os 127/90 = RZ 1993/47, unter Berufung auf Burgstaller, Die Scheinkonkurrenz im Strafrecht, JBI 1978, 393 ff, 459 ff)"

Die Abgabenhinterziehung nach § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG enthalte alle objektiven Tatbestandsmerkmale des § 49 Abs. 1 lit. a FinStrG – in der Verkürzung der Vorauszahlungen an Umsatzsteuer sei ihre Nichtentrichtung bis spätestens zum fünften Tag nach Fälligkeit mit enthalten –, auf subjektiver Tatseite verlange § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG „Wissentlichkeit“ hinsichtlich der Abgabenverkürzung, während für § 49 Abs. 1 lit. a FinStrG bedingter Vorsatz genüge hinsichtlich der verspäteten Entrichtung der Vorauszahlungen an Umsatzsteuer, die – mit Versäumen der Frist für die Vorauszahlung sei der Verkürzungserfolg gemäß § 33 Abs. 3 lit. b FinStrG bewirkt – immer auch eine Abgabenverkürzung darstelle.

Nach einhelliger Meinung sei deshalb § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG wegen der bezüglich der Abgabenverkürzung geforderten Wissentlichkeit das speziellere Delikt gegenüber § 49 Abs. 1 lit. a FinStrG (Spezialität). Für den Verfassungsgerichtshof sei deshalb durch Freispruch von der Anklage des spezielleren Delikts § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG, das zweifellos auch den gesamten Unwert – siehe alleine die höheren Strafdrohungen – und Schuldgehalt wegen der Verwirklichung des § 49 Abs. 1 lit. a FinStrG abdeckte, die „Sperrwirkung wegen ne bis in idem“ eingetreten gegenüber dem allgemeinen Delikt § 49 Abs. 1 lit. a FinStrG, die bekämpfte Bestrafung durch das Finanzamt Innsbruck als Finanzstrafbehörde erster Instanz verstoße gegen Art. 4 7. Zusatzprotokoll der EMRK.

Es werde daher gestellt der Antrag, das bekämpfte Straferkenntnis aufzuheben und das Verfahren einzustellen nach § 56 Abs. 8 FinStrG, weil das Verfahren durch den rechtskräftig gewordenen Freispruch des Landesgerichtes Innsbruck rechtswirksam beendet worden sei und die neuerliche Verfolgung und Bestrafung des Berufungswerbers wegen derselben Tat danach unzulässig sei.

Hilfsweise werde auch wegen unrichtiger Beweiswürdigung durch das Finanzamt Innsbruck als Finanzstrafbehörde erster Instanz berufen.

Der Berufungswerber habe sich, siehe die Begründung des Freispruchs des Landesgerichtes Innsbruck, in steuerlichen Dingen vollständig auf die Arbeit seines auf Werkvertragsbasis angestellten Buchhalters S verlassen, der all die Tätigkeiten übernommen habe inklusive der Überweisung der Vorauszahlungen an Umsatzsteuer, die vor ihm die Steuerberatungskanzleien Gesellschaft¹ und Gesellschaft² während all der Jahre seiner unternehmerischen Tätigkeit erledigt hätten. Nicht selten seien Gutschriften entstanden, der Berufungswerber habe, weil er die steuerlich zu erledigenden Dinge an den Buchhalter und Zeugen S delegiert habe und weil er sich um sie eigen- und vollständig gekümmert habe bis hin zu Berufungen gegen Abgabenbescheide, nie Bescheid gewusst, wann Vorauszahlungen zu leisten seien und wann nicht wegen der Gutschriften und habe daher gar keinen Vorsatz entwickeln können, nicht einmal einen bedingten zu Verletzung der Pflicht zur Entrichtung der Vorauszahlungen an Umsatzsteuer bis spätestens am fünften Tag nach Fälligkeit.

Anders als das Landesgericht Innsbruck habe das Finanzamt Innsbruck auch dem Umstand keine Bedeutung beigemessen, dass der Zeuge S (Personalie im Akt) in der Hauptverhandlung vor dem Schöffengericht (siehe HV-Protokoll Seiten Ende 11 und vor allem 12) eingeräumt habe, dass „offenkundig mit dem Datum etwas nicht stimmt“, „ich dies aber derzeit nicht aufklären kann“. Im USt-Akt 052/8752 würden sich mehrere Umsatzsteuervoranmeldungen befinden, die der Zeuge S verfasst habe und die er dem Berufungswerber immer rechtzeitig zur Vorlage beim Finanzamt auf seinen Tisch gelegt haben wolle, die aber zum Teil dasselbe Datum tragen würden und die dem Berufungswerber alleine deshalb schon nicht rechtzeitig vorgelegt hätten worden sein können.

Deshalb werde hilfsweise die Aufhebung des bekämpften Straferkenntnisses und die Einstellung des Verfahrens auch wegen Nichtverwirklichung der subjektiven Tatseite des § 49 Abs. 1 lit. a FinStrG aus Mangel an bedingtem Vorsatz bezüglich der Entrichtung der Vorauszahlungen an Umsatzsteuer bis spätestens am fünften Tag nach Fälligkeit beantragt.

Hilfsweise werde auch wegen der Höhe der Geld- und Ersatzfreiheitsstrafe berufen. Als Milderungsgrund, den die Finanzstrafbehörde erster Instanz nicht berücksichtigt habe, werden

die inzwischen doch schon sehr lange Verfahrensdauer und die damit verbundene psychische Belastung geltend gemacht, insbesondere auch durch die – wie sich gezeigt habe – unberechtigte Anklage vor Gericht. All das habe die Finanzstrafbehörde erster Instanz nicht als mildernd berücksichtigt. Auch nicht, dass der Berufungswerber vor Gericht gezwungen gewesen sei, einen Verteidiger in Anspruch zu nehmen, für dessen Kosten ihm wegen des „Formalfreispruchs wegen Unzuständigkeit des Gerichts“ nach § 214 FinStrG iVm § 228a FinStrG iVm § 393a StPO überdies nicht der volle Zuschuss (bis maximal € 2.500,00), sondern nur ein „angemessener Teil“ an Zuschuss zu den Verteidigerkosten gewährt worden sei in Höhe von € 1.000,00.

Eine Berufung des Amtsbeauftragten liegt nicht vor.

In der mündlichen Verhandlung vor dem Berufungssenat wurde der gegenständliche Sachverhalt ausführlich erörtert.

Zu seinen persönlichen und wirtschaftlichen Verhältnissen gab der Berufungswerber in der mündlichen Verhandlung vor dem Spruchsenat am 30. Oktober 2007 sowie ergänzend in der mündlichen Verhandlung vor dem Berufungssenat am 14. November 2008 an, er sei geschieden und für zwei Kinder im Alter von neun und 18 Jahren sorgepflichtig. Er zahle derzeit rund € 400,00 monatlich an Alimenten. Nach Arbeitslosigkeit sei er derzeit wieder selbständig als Elektrotechniker tätig. Für private Zwecke würden ihm derzeit nur die allernötigsten Mittel zur Verfügung stehen. Aufgrund eines im Jahr 2006 abgeschlossenen Privatkonkursverfahrens müsse er in den folgenden sieben Jahren jährlich € 5.800,00 an Konkursquote zahlen. Er habe kein Vermögen und auch keinen Pkw.

Zur Entscheidung wurde erwogen:

Gemäß § 119 Abs. 1 Bundesabgabenordnung (BAO) haben Abgabepflichtige (hier der Berufungswerber als Einzelunternehmer) bzw. Wahrnehmende der steuerlichen Interessen derselben (im vorliegenden Fall also der Berufungswerber als Geschäftsführer der B-GmbH) die für den Bestand und Umfang einer Abgabepflicht bedeutsamen Umstände nach Maßgabe der Abgabenvorschriften offen zu legen. Die Offenlegung muss vollständig und wahrheitsgemäß erfolgen. Dieser Offenlegung dienen gemäß Abs. 2 leg.cit. beispielsweise Abgabenerklärungen, wozu auch Umsatzsteuervoranmeldungen gehören.

Gemäß § 21 Abs. 1 Umsatzsteuergesetz (UStG) 1994 hat ein Unternehmer (hier also der Berufungswerber in seiner Eigenschaft als Einzelunternehmer) bzw. dessen Wahrnehmender (der Berufungswerber, der in den gegenständlichen Zeiträumen als Geschäftsführer der B-

GmbH für die Wahrnehmung deren abgabenrechtlichen Agenden verantwortlich war) spätestens am 15. Tag (Fälligkeitstag) des auf den Kalendermonat (Voranmeldungszeitraum) zweitfolgenden Kalendermonates eine Voranmeldung beim zuständigen Finanzamt einzureichen, in der die für den jeweiligen Voranmeldungszeitraum zu entrichtende Steuer (Vorauszahlung) selbst zu berechnen ist. Der Unternehmer hat eine sich ergebende Vorauszahlung spätestens am Fälligkeitstag zu entrichten.

Gemäß § 21 Abs. 4 UStG 1994 wird der Unternehmer bzw. Abgabepflichtige nach Ablauf des Kalenderjahres zur Umsatzsteuer veranlagt, wobei er eine entsprechende Steuererklärung abzugeben hat.

Eine Finanzordnungswidrigkeit nach § 49 Abs. 1 lit. a FinStrG hat der Unternehmer bzw. der Geschäftsführer einer GmbH, sohin der Wahrnehmende der steuerlichen Interessen derselben zu verantworten, wenn er zumindest bedingt vorsätzlich Umsatzsteuervorauszahlungen nicht bis zum fünften Tag nach Fälligkeit entrichtet oder abführt, es sei denn, dass der zuständigen Abgabenbehörde bis zu diesem Zeitpunkt die Höhe des geschuldeten Betrages bekannt gegeben wird.

Gemäß § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG begeht diese Person Abgabenhinterziehungen, die vorsätzlich unter Verletzung der Verpflichtung zur Abgabe von dem § 21 UStG 1994 entsprechenden Voranmeldungen eine Verkürzung von Vorauszahlungen an Umsatzsteuer bewirkt und dies nicht nur für möglich, sondern für gewiss hält.

Gemäß § 33 Abs. 1 begeht derjenige eine Abgabenhinterziehung, der vorsätzlich unter Verletzung seiner abgabenrechtlichen Offenlegungs- und Wahrheitspflicht eine Verkürzung an Jahresumsatzsteuer bewirkt, wobei eine derartige, allenfalls lediglich versuchte Verfehlung die Strafbarkeit wegen Abgabenhinterziehung nach § 33 Abs. 2 lit. a FinStr konsumieren würde.

Ein allfälliger Schuldspruch wegen derartiger Abgabenhinterziehungen nach § 33 Abs. 1 oder Abs. 2 lit. a FinStrG ist aber im gegenständlichen Fall dem Berufungssenat, welchem diesbezüglich die rechtliche Würdigung des Sachverhaltes durch das Landesgericht Innsbruck überbunden ist, verwehrt.

Bedingt vorsätzlich zur Erfüllung des Tatbestandes nach § 49 Abs. 1 lit. a FinStrG handelt nach § 8 Abs. 1 FinStrG derjenige, der diesen Sachverhalt verwirklichen will, der dem gesetzlichen Tatbild der genannten Gesetzesstelle entspricht; dazu genügt es, dass der Täter die Nichtentrichtung der Umsatzsteuervorauszahlungen bis zum Ablauf jeweils des 5. Tages nach Fälligkeit ernstlich für möglich hält und sich mit ihr abfindet.

Den vorgelegten Unterlagen ist zu den einzelnen Tatvorwürfen folgender relevanter Sachverhalt zu entnehmen:

Der finanzstrafrechtlich unbescholtene Berufungswerber war vom 5. Juni 2002 bis zur Konkursabweisung mangels Vermögen am 14. Juli 2006 alleiniger Geschäftsführer der B-GmbH. Die Gesellschaft befand sich seit 14. Juli 2006 in Liquidation und wurde mit Beschluss des Landesgerichtes Innsbruck vom 4. Juli 2007 gemäß § 40 Firmenbuchgesetz (FBG) gelöscht.

Unter **Faktum 1** des erstinstanzlichen Schuldspruchs wurde dem Berufungswerber vorgeworfen, er habe als Geschäftsführer der B-GmbH und Wahrnehmender deren steuerlichen Interessen betreffend die Monate 05/2003 und 12/2003 sowie 02-10/2004 Vorauszahlungen an Umsatzsteuer in Höhe von insgesamt € 42.625,26 nicht spätestens am fünften Tag nach Fälligkeit entrichtet und hiedurch Finanzordnungswidrigkeiten nach § 49 Abs. 1 lit. a FinStrG begangen.

Eine Analyse der dem Berufungssenat vorliegenden Akten ergibt zu diesem Faktum Folgendes:

Betreffend Mai 2003 wäre für die B-GmbH bis zum Ablauf des 15. Juli 2003 die Vorauszahlung an Umsatzsteuer zu entrichten bzw. eine entsprechende Voranmeldung einzureichen gewesen, was nicht geschehen ist. Die Voranmeldung für diesen Zeitraum wurde vielmehr verspätet erst im Zuge der am 6. Dezember 2004 zu AB-Nr. 221019/04 durchgeführten Außenprüfung eingereicht. Mit dieser Voranmeldung wurde eine Umsatzsteuerzahllast für Mai 2003 in Höhe von € 2.056,70 bekannt gegeben. Mit Bescheid vom 9. Dezember 2004 wurde die Umsatzsteuer für 05/03 in dieser Höhe festgesetzt. Eine den Abgabenvorschriften entsprechende Entrichtung dieses Betrages erfolgte nicht.

Betreffend Dezember 2003 wäre für die B-GmbH bis zum Ablauf des 15. Februar 2004 die Vorauszahlung an Umsatzsteuer zu entrichten bzw. eine entsprechende Voranmeldung einzureichen gewesen, was nicht geschehen ist. Das Finanzamt Innsbruck hat die Bemessungsgrundlagen für die Vorauszahlung an Umsatzsteuer wegen Nichtabgabe der Abgabenerklärung im Schätzungswege ermittelt und die Umsatzsteuer für 12/2003 mit Bescheid vom 15. Juni 2004 mit € 18.000,00 festgesetzt. Mit der gegen diesen Bescheid erhobenen Berufung – welche in Form einer mit 31. Dezember 2003 datierten Umsatzsteuervoranmeldung eingebracht wurde – wurde die Zahllast für diesen Monat mit € 17.802,47 bekannt gegeben. Dieser Berufung wurde Folge gegeben und die Umsatzsteuer für 12/2003 mit Berufungsvorentscheidung vom 6. August 2004 – zu Gunsten des

Berufungswerbers abweichend von den Angaben in der Umsatzsteuervoranmeldung – mit € 17.088,66 festgesetzt. Dieser letztgenannte Betrag wurde von der Vorinstanz als strafbestimmender Wertbetrag für den Zeitraum Dezember 2003 herangezogen. Eine den Abgabenvorschriften entsprechende Entrichtung dieses Betrages erfolgte nicht.

Betreffend Februar 2004 wäre für die B-GmbH bis zum Ablauf des 15. April 2004 die Vorauszahlung an Umsatzsteuer zu entrichten bzw. eine entsprechende Voranmeldung einzureichen gewesen, was nicht geschehen ist. Das Finanzamt Innsbruck hat die Bemessungsgrundlagen für die Vorauszahlung an Umsatzsteuer wegen Nichtabgabe der Abgabenerklärung im Schätzungswege ermittelt und die Umsatzsteuer für 02/2004 mit Bescheid vom 15. Juni 2004 mit € 10.000,00 festgesetzt. Mit der gegen diesen Bescheid erhobenen Berufung – welche in Form einer mit 31. März 2004 datierten Umsatzsteuervoranmeldung eingebracht wurde – wurde die Zahllast für diesen Monat mit € 5.842,79 bekannt gegeben. Dieser Berufung wurde Folge gegeben und die Umsatzsteuer für 02/2004 mit Berufungsvorentscheidung vom 13. Juli 2004 in dieser Höhe festgesetzt. Eine den Abgabenvorschriften entsprechende Entrichtung dieses Betrages erfolgte nicht.

Betreffend März 2004 wäre für die B-GmbH bis zum Ablauf des 15. Mai 2004 die Vorauszahlung an Umsatzsteuer zu entrichten bzw. eine entsprechende Voranmeldung einzureichen gewesen, was nicht geschehen ist. Das Finanzamt Innsbruck hat die Bemessungsgrundlagen für die Vorauszahlung an Umsatzsteuer wegen Nichtabgabe der Abgabenerklärung im Schätzungswege ermittelt und die Umsatzsteuer für 03/2004 mit Bescheid vom 15. Juni 2004 mit € 10.000,00 festgesetzt. Mit der gegen diesen Bescheid erhobenen Berufung – welche in Form einer mit 31. März 2004 datierten Umsatzsteuervoranmeldung eingebracht wurde – wurde die Zahllast für diesen Monat mit € 3.924,71 bekannt gegeben. Dieser Berufung wurde Folge gegeben und die Umsatzsteuer für 03/2004 mit Berufungsvorentscheidung vom 13. Juli 2004 in dieser Höhe festgesetzt. Eine den Abgabenvorschriften entsprechende Entrichtung dieses Betrages erfolgte nicht.

Betreffend April 2004 wäre für die B-GmbH bis zum Ablauf des 15. Juni 2004 die Vorauszahlung an Umsatzsteuer zu entrichten bzw. eine entsprechende Voranmeldung einzureichen gewesen, was nicht geschehen ist. Das Finanzamt Innsbruck hat die Bemessungsgrundlagen für die Vorauszahlung an Umsatzsteuer wegen Nichtabgabe der Abgabenerklärung im Schätzungswege ermittelt und die Umsatzsteuer für 04/2004 mit Bescheid vom 15. Juni 2004 mit € 10.000,00 festgesetzt. Mit der gegen diesen Bescheid erhobenen Berufung – welche in Form einer mit 31. April 2004 datierten Umsatzsteuervoranmeldung eingebracht wurde – wurde die Zahllast für diesen Monat mit € 224,39 bekannt

gegeben. Dieser Berufung wurde Folge gegeben und die Umsatzsteuer für 03/2004 mit Berufungsvorentscheidung vom 13. Juli 2004 in dieser Höhe festgesetzt. Eine den Abgabenvorschriften entsprechende Entrichtung dieses Betrages erfolgte nicht.

Betreffend Mai 2004 wäre für die B-GmbH bis zum Ablauf des 15. Juli 2004 die Vorauszahlung an Umsatzsteuer zu entrichten bzw. eine entsprechende Voranmeldung einzureichen gewesen, was nicht geschehen ist. Der geschuldete Betrag wurde vielmehr erst verspätet am 3. August 2004 mit € 5.057,86 bekannt gegeben. Am 26. November 2004 wurde bei der zu AB-Nr. 221019/04 durchgeführten Außenprüfung eine Umsatzsteuervoranmeldung für Mai 2004 abgegeben, mit welcher eine Umsatzsteuerzahllast in Höhe von € 4.756,29 bekannt gegeben wurde. Mit Bescheid vom 9. Dezember 2004 wurde die Umsatzsteuer für 05/04 in dieser Höhe festgesetzt. Eine den Abgabenvorschriften entsprechende Entrichtung dieses Betrages erfolgte nicht.

Betreffend Juni, Juli und August 2004 wären für die B-GmbH bis zum Ablauf des 15. August 2004 (für Juni), 15. September 2004 (für Juli) und 15. Oktober 2004 (für August) die Vorauszahlungen an Umsatzsteuer zu entrichten bzw. entsprechende Voranmeldungen einzureichen gewesen, was nicht geschehen ist. Am 26. November 2004 wurde bei der zu AB-Nr. 221019/04 durchgeführten Außenprüfung die Umsatzsteuervoranmeldungen für diese Zeiträume abgegeben, wobei für Juni 2004 eine Zahllast von € 605,33, für Juli 2004 eine Gutschrift von € 1.968,17 und für August 2004 eine Zahllast von € 1.561,09 bekannt gegeben wurde. Mit Bescheid vom 9. Dezember 2004 wurde die Umsatzsteuer für die Zeiträume 06/04 bis 08/04 mit € 198,26 festgesetzt. Eine den Abgabenvorschriften entsprechende Entrichtung dieses Betrages erfolgte nicht.

Betreffend September 2004 wäre für die B-GmbH bis zum Ablauf des 15. November 2004 die Vorauszahlung an Umsatzsteuer zu entrichten bzw. eine entsprechende Voranmeldung einzureichen gewesen, was nicht geschehen ist. Die Umsatzsteuervoranmeldung wurde vielmehr erst anlässlich der zu AB-Nr. 221019/04 durchgeführten Außenprüfung am 3. Dezember 2004 abgegeben und damit eine Umsatzsteuerzahllast in Höhe von € 601,87 bekannt gegeben wurde. Mit Bescheid vom 9. Dezember 2004 wurde die Umsatzsteuer für 09/04 in dieser Höhe festgesetzt. Eine den Abgabenvorschriften entsprechende Entrichtung dieses Betrages erfolgte nicht.

Betreffend Oktober 2004 wäre für die B-GmbH bis zum Ablauf des 15. Dezember 2004 die Vorauszahlung an Umsatzsteuer zu entrichten bzw. eine entsprechende Voranmeldung einzureichen gewesen, was nicht geschehen ist. Die Umsatzsteuervoranmeldung wurde vielmehr erst am 27. Jänner 2005 und damit verspätet abgegeben. Mit dieser Voranmeldung

wurde eine Umsatzsteuerzahllast in Höhe von € 7.931,40 bekannt gegeben wurde. Eine den Abgabenvorschriften entsprechende Entrichtung dieses Betrages erfolgte nicht.

Zusammengefasst lässt sich zum Faktum 1 für das Jahr 2003 feststellen, dass der strafbestimmende Wertbetrag für Mai 2003 € 2.056,70 und für Dezember 2003 € 17.088,66 beträgt.

Für die im Jahr 2004 gelegenen Zeiträume ergäbe sich nach den obigen Feststellungen ein strafbestimmender Wertbetrag von insgesamt € 25.447,87. Die Vorinstanz hat den strafbestimmenden Wertbetrag für diese Zeiträume mit insgesamt € 23.480,75 ermittelt, indem für die Zeiträume 06-08/04 lediglich das Saldo aus Zahllasten und Gutschriften laut Bescheid vom 9. Dezember 2004 (€ 198,26), nicht aber die Zahllast für 06/04 in Höhe von € 605,33 und jene für 08/04 in Höhe von € 1.561,09 berücksichtigt wurden.

Da von der Vorinstanz aufgrund der Saldierung für 06-08/04 nur 92,27% des eigentlichen strafbestimmenden Wertbetrages für die im Jahr 2004 gelegenen Zeiträume berücksichtigt wurden und eine Berichtigung dieses Betrages aufgrund des von der Berufungsbehörde zu beachtenden Verböserungsverbot nicht möglich ist (der Amtsbeauftragte hat gegen das gegenständliche Erkenntnis nicht berufen), ist der Betrag von € 23.480,75 jeweils prozentuell anteilig (92,27%) auf die einzelnen im Jahr 2004 gelegenen Tatzeiträume aufzuteilen.

Hinsichtlich der in Faktum 1 für das Jahr 2004 verbleibenden Tatzeiträume ergibt sich damit ein strafbestimmender Wertbetrag für 02/04 von € 5.391,14, für 03/04 von € 3.621,33, für 04/04 von € 207,04, für 05/04 von € 4.388,63, für 06/04 von € 558,54, für 08/04 von € 1.440,42, für 09/04 von € 555,35 und für 10/04 von € 7.318,30.

Für den Zeitraum Juli 2004 hat sich bei der B-GmbH eine Umsatzsteuergutschrift von € 1.968,17 ergeben. Da somit der Berufungswerber als Wahrnehmender der steuerlichen Interessen der B-GmbH für diesen Zeitraum kein Finanzvergehen nach § 49 Abs. 1 lit. a FinStrG begangen hat, war das Strafverfahren hinsichtlich dieses Tatvorwurfes gemäß §§ 82 Abs. 3 lit. c 1. Alt., 136, 157 FinStrG einzustellen.

Unter **Faktum 2** des erstinstanzlichen Schuldspruchs wurde dem Berufungswerber vorgeworfen, er habe als Einzelunternehmer hinsichtlich der Monate 01-12/2002, 07, 09, 10/2003 und 01-03, 05-08 und 11/2004 Vorauszahlungen an Umsatzsteuer im Gesamtbetrag von € 90.308,07 nicht spätestens am fünften Tag nach Fälligkeit entrichtet und hiedurch Finanzordnungswidrigkeiten nach § 49 Abs. 1 lit. a FinStrG begangen.

Eine Analyse der dem Berufungssenat vorliegenden Akten ergibt zu diesem Faktum Folgendes:

Für den Zeitraum Dezember 2002 hätte der Berufungswerber bis zum Ablauf des 15. Februar 2003 die Vorauszahlung an Umsatzsteuer zu entrichten bzw. eine entsprechende Voranmeldung einzureichen gehabt, was nicht geschehen ist. Das Finanzamt Innsbruck hat die Bemessungsgrundlagen für die Vorauszahlung an Umsatzsteuer wegen Nichtabgabe der Abgabenerklärung im Schätzungswege ermittelt und die Umsatzsteuer für 12/2002 mit Bescheid vom 4. April 2003 mit € 6.000,00 festgesetzt. Dieser Bescheid ist unbekämpft in Rechtskraft erwachsen.

Am 24. Mai 2004 hat der Berufungswerber die – von ihm eigenhändig unterfertigte – Umsatzsteuererklärung für 2002 eingereicht, mit welcher er eine Umsatzsteuerrestschuld für 2002 in Höhe von € 18.702,60 bekannt gegeben hat. Eine den Abgabenvorschriften entsprechende Entrichtung dieses Betrages erfolgte nicht.

In der mündlichen Berufungsverhandlung vom 14. November 2008 hat der Berufungswerber zur Umsatzsteuererklärung für 2002 angegeben, dass es üblich gewesen sei, am Jahresende die Bewertung der Projekte vorzunehmen und dass davon auszugehen sei, dass die für 2002 ausgewiesene Restschuld eine zusätzliche Zahllast für den Monat Dezember 2002 darstellen würde.

Für den Zeitraum Juli 2003 hätte der Berufungswerber bis zum Ablauf des 15. September 2003 die Vorauszahlung an Umsatzsteuer zu entrichten bzw. eine entsprechende Voranmeldung einzureichen gehabt, was nicht geschehen ist. Das Finanzamt Innsbruck hat die Bemessungsgrundlagen für die Vorauszahlung an Umsatzsteuer wegen Nichtabgabe der Abgabenerklärung im Schätzungswege ermittelt und die Umsatzsteuer für 07/2003 mit Bescheid vom 22. Oktober 2003 mit € 6.000,00 festgesetzt. Gegen diesen Bescheid wurde am 24. November 2003 Berufung erhoben und die Umsatzsteuerzahllast mit € 6.939,30 bekannt gegeben. Mit Berufungsvorentscheidung vom 9. Dezember 2003 wurde die Umsatzsteuer für 07/03 – vom Berufungsvorbringen zugunsten des Berufungswerbers abweichend – mit € 6.787,14 festgesetzt.

Für den Zeitraum September 2003 hätte der Berufungswerber bis zum Ablauf des 15. November 2003 die Vorauszahlung an Umsatzsteuer zu entrichten bzw. eine entsprechende Voranmeldung einzureichen gehabt, was nicht geschehen ist. Das Finanzamt Innsbruck hat die Bemessungsgrundlagen für die Vorauszahlung an Umsatzsteuer wegen Nichtabgabe der Abgabenerklärung im Schätzungswege ermittelt und die Umsatzsteuer für 09/2003 mit Bescheid vom 15. Jänner 2004 mit € 1.500,00 festgesetzt. Gegen diesen

Bescheid wurde am 16. Februar 2004 Berufung erhoben und die Umsatzsteuerzahllast mit € 10.078,94 bekannt gegeben. Mit Berufungsvorentscheidung vom 25. Februar 2004 wurde die Umsatzsteuer für 09/03 – vom Berufungsvorbringen zugunsten des Berufungswerbers abweichend – mit € 8.855,17 festgesetzt.

Für den Zeitraum Oktober 2003 hätte der Berufungswerber bis zum Ablauf des 15. Dezember 2003 die Vorauszahlung an Umsatzsteuer zu entrichten bzw. eine entsprechende Voranmeldung einzureichen gehabt, was nicht geschehen ist. Das Finanzamt Innsbruck hat die Bemessungsgrundlagen für die Vorauszahlung an Umsatzsteuer wegen Nichtabgabe der Abgabenerklärung im Schätzungswege ermittelt und die Umsatzsteuer für 10/2003 mit Bescheid vom 10. Februar 2004 mit € 1.800,00 festgesetzt. Am 6. Dezember 2004 hat der Berufungswerber eine Umsatzsteuervoranmeldung für Oktober 2003 eingereicht und damit die Zahllast für diesen Zeitraum mit € 6.617,95 bekannt gegeben (siehe dazu Bericht zu AB-Nr. 221006/05 vom 28. Februar 2005). Das Verfahren hinsichtlich der Umsatzsteuer für 10/03 wurde gemäß § 303 Abs. 4 BAO wieder aufgenommen und die Umsatzsteuer für diesen Zeitraum mit Bescheid vom 2. März 2005 mit € 6.617,95 festgesetzt.

Für den Zeitraum Jänner 2004 hätte der Berufungswerber bis zum Ablauf des 15. März 2004 die Vorauszahlung an Umsatzsteuer zu entrichten bzw. eine entsprechende Voranmeldung einzureichen gehabt, was nicht geschehen ist. Er hat die Umsatzsteuerzahllast für 01/04 in Höhe von € 183,39 erst am 28. Juni 2004 und damit verspätet bekannt gegeben. Eine den Abgabenvorschriften entsprechende Entrichtung dieses Betrages erfolgte nicht.

Für den Zeitraum Februar 2004 hätte der Berufungswerber bis zum Ablauf des 15. April 2004 die Vorauszahlung an Umsatzsteuer zu entrichten bzw. eine entsprechende Voranmeldung einzureichen gehabt, was nicht geschehen ist. Er hat die Umsatzsteuerzahllast für 02/04 in Höhe von € 4.862,35 erst am 28. Juni 2004 und damit verspätet bekannt gegeben. Eine den Abgabenvorschriften entsprechende Entrichtung dieses Betrages erfolgte nicht.

Für den Zeitraum März 2004 hätte der Berufungswerber bis zum Ablauf des 15. Mai 2004 die Vorauszahlung an Umsatzsteuer zu entrichten bzw. eine entsprechende Voranmeldung einzureichen gehabt, was nicht geschehen ist. Am 6. Dezember 2004 und damit verspätet hat der Berufungswerber eine Umsatzsteuervoranmeldung für März 2004 eingereicht und damit die Zahllast für diesen Zeitraum mit € 13.488,74 bekannt gegeben (siehe dazu Bericht zu AB-Nr. 221006/05 vom 28. Februar 2005). Die Umsatzsteuer für diesen Zeitraum wurde mit Bescheid vom 2. März 2005 mit € 13.488,78 festgesetzt.

Für den Zeitraum Mai 2004 hätte der Berufungswerber bis zum Ablauf des 15. Juli 2004 die Vorauszahlung an Umsatzsteuer zu entrichten bzw. eine entsprechende Voranmeldung

einzureichen gehabt, was nicht geschehen ist. Er hat die Umsatzsteuerzahllast für 05/04 in Höhe von € 6.602,81 erst am 10. August 2004 und damit verspätet bekannt gegeben. Eine den Abgabenvorschriften entsprechende Entrichtung dieses Betrages erfolgte nicht.

Für die Zeiträume Juni, Juli und August 2004 hätte der Berufungswerber bis zum Ablauf des 15. August 2004 (für Juni), 15. September 2004 (für Juli) und 15. Oktober 2004 (für August) die Vorauszahlungen an Umsatzsteuer zu entrichten bzw. entsprechende Voranmeldungen einzureichen gehabt, was nicht geschehen ist. Das Finanzamt Innsbruck hat die Bemessungsgrundlagen für die Vorauszahlung an Umsatzsteuer wegen Nichtabgabe der Abgabenerklärung im Schätzungswege ermittelt und die Umsatzsteuer für 06-08/2004 mit Bescheid vom 28. Oktober 2004 mit € 20.500,00 festgesetzt. Gegen diesen Bescheid wurde am 26. November 2004 eine Berufung eingebracht und für 06/04 eine Zahllast in Höhe von € 188,45, für 07/04 eine Zahllast in Höhe von € 5.058,81 und für 08/04 eine Zahllast in Höhe von € 5.701,83 bekannt gegeben. Der Berufung wurde Folge gegeben und die Umsatzsteuer für 06-08/04 mit Berufungsvorentscheidung vom 2. März 2005 entsprechend festgesetzt.

Für den Zeitraum November 2004 hätte der Berufungswerber bis zum Ablauf des 15. Jänner 2005 die Vorauszahlung an Umsatzsteuer zu entrichten bzw. eine entsprechende Voranmeldung einzureichen gehabt, was nicht geschehen ist. Er hat die Umsatzsteuerzahllast für 09/04 erst am 24. Februar 2005 und damit verspätet in Höhe von € 4.550,27 bekannt gegeben. Eine den Abgabenvorschriften entsprechende Entrichtung dieses Betrages erfolgte nicht.

Im Zuge der USO-Prüfung zu AB-Nr. 221006/05 wurde die in der oben angeführten Umsatzsteuervoranmeldung für 11/04 geltend gemachte Vorsteuer um € 2.708,47 gekürzt, weil aufgrund eines Eingabefehlers (Verschiebung einer Kommastelle) beim Buchen einer Eingangsrechnung die Vorsteuer unrichtig erfasst wurde. Mit Bescheid vom 2. März 2005 wurde dem Berufungswerber die Umsatzsteuer für 11/04 mit € 7.258,72 festgesetzt. Die Vorinstanz hat diesen Betrag als strafbestimmenden Wertbetrag für 11/04 herangezogen.

Der im Tatvorwurf der Vorinstanz hinsichtlich 11/04 mitenthaltene Umstand, dass aufgrund eines Buchungsfehlers die Höhe der Umsatzsteuervorauszahlung zu niedrig angegeben wurde, vermag einen Schuldspruch nach § 49 Abs. 1 lit. a FinStrG nicht zu tragen, weil keine Anhaltspunkte dahingehend vorliegen, dass der Berufungswerber in diesem Umfang auch nur bedingt vorsätzlich gehandelt hätte. Vielmehr wurde schon im Betriebsprüfungsbericht von einem „Buchungsfehler“ gesprochen, der allenfalls fahrlässig geschehen kann (was im hier gegebenen finanzstrafrechtlichen Zusammenhang unbeachtlich wäre); zudem steht nicht fest, ob dieser Buchungsfehler vom Berufungswerber in irgendeiner Weise (mit)verursacht wurde

oder ob er sonst davon Kenntnis hatte. Es ist daher als strafbestimmender Wertbetrag für 11/04 der vom Berufungswerber in seiner verspätet eingereichten Umsatzsteuervoranmeldung bekannt gegebene Betrag von € 4.550,27 heranzuziehen.

Hinsichtlich der in Faktum 2 (nach Ausscheiden der Tathandlungen betreffend 2002, siehe oben) verbleibenden Tatzeiträume ergibt sich somit ein strafbestimmender Wertbetrag für 07/03 von € 6.787,14, für 09/03 von € 8.855,17, für 10/03 von € 6.617,95, für 01/04 von € 183,39, für 02/04 von € 4.862,35, für 03/04 von € 13.488,74, für 05/04 von € 6.602,81, für 06/04 von € 188,45, für 07/04 von € 5.058,81, für 08/04 von € 5.701,83 und für 11/04 von € 4.550,27.

In der Berufungsschrift wird vorgebracht, der Berufungswerber habe nicht vorsätzlich gehandelt. Dem vermag sich der Berufungssenat aber aus folgenden Gründen nicht anzuschließen:

Schon das Vorbringen, der Berufungswerber habe sich vollständig auf die Arbeit seines Buchhalters S verlassen und er habe nie Bescheid gewusst, wann Vorauszahlungen zu leisten seien und wann nicht, geht ins Leere: Der Berufungswerber hat die Umsatzsteuervoranmeldungen für die B-GmbH für die Zeiträume 05/03, 05/04, 06/04, 07/04, 08/04 und 09/04 ebenso eigenhändig unterschrieben wie den Berufungsschriftsatz vom 25. November 2004 betreffend 06-08/2004. Für das Einzelunternehmen hat er die Umsatzsteuervoranmeldungen für 10/03, 11/03, 12/03, 03/04, 06/04, 07/04, 08/04, 09/04 und 11/04 eigenhändig unterschrieben, weiters die Berufungsschriftsätze vom 16. Februar 2004 betreffend 08-09/2003 und vom 25. November 2004 betreffend 06-08/2004.

Damit ist zweifelsfrei widerlegt, dass sich der Berufungswerber niemals mit den steuerlichen Angelegenheiten seines Einzelunternehmens bzw. der B-GmbH beschäftigt hätte.

Vielmehr hat er gewusst, dass die Umsatzsteuervorauszahlungen für sein Einzelunternehmen und für die B-GmbH fristgerecht zu entrichten sind.

Für den Zeitraum 2002 folgt der Berufungssenat den Angaben des Berufungswerbers in der mündlichen Berufungsverhandlung vom 14. November 2008 hinsichtlich der dafür ausgewiesenen Restschuld an Umsatzsteuer und geht davon aus, dass diese für den Zeitraum 2002 bekannt gegebene Restschuld tatsächlich eine zusätzliche Zahllast nur für den Monat Dezember 2002 darstellt.

Es verbleiben aber Zweifel, ob der Berufungswerber tatsächlich vor Fälligkeit bzw. vor dem fünften Tag nach Fälligkeit es ernsthaft für möglich gehalten und sich damit abgefunden hat, dass die Hausbank die Überweisung nicht mehr bzw. nicht mehr zeitgerecht durchführe.

Ob ein Sachverhalt erwiesen ist, welcher dem hier gegenständlichen Tatbild des § 49 Abs. 1 lit. a FinStrG entspricht, hat die Finanzstrafbehörde gemäß § 98 Abs. 3 FinStrG unter sorgfältiger Berücksichtigung der Ergebnisse des Verfahrens nach freier Überzeugung zu beurteilen. Bleiben Zweifel bestehen, so dürfen derartige Tatsachen nicht zum Nachteil des Beschuldigten als erwiesen angenommen werden.

Aus der Verpflichtung zur amtswegigen Sachverhaltsermittlung ergibt sich dabei, dass die Beweislast die Finanzstrafbehörden trifft. Allfällige Zweifel daran, ob solche Tatsachen als erwiesen angenommen werden können oder nicht, kommen dem Beschuldigten zu Gute (vgl. z.B. VwGH 14.6.1988, 88/14/0024; VwGH 14.12.1994, 93/16/0101).

Da bei diesem erstmaligen Versäumnis betreffend die rechtzeitige Entrichtung der Umsatzsteuervorauszahlung für das Einzelunternehmen des Berufungswerbers das Vorliegen eines bedingten Vorsatzes im Tatzeitpunkt mit der für einen finanzstrafrechtlichen Schuldspruch erforderlichen Bestimmtheit im Lichte dieses dem Berufungssenat gegebenen gesetzlichen Auftrages nicht erweislich ist, ist der Berufung in diesem Umfang Folge zu geben und das anhängige Finanzstrafverfahren hinsichtlich der Monate Jänner bis Dezember 2002 im Zweifel zu Gunsten für den Beschuldigten gemäß §§ 136, 157 FinStrG einzustellen.

In weiterer Folge hat diese Vorgangsweise der Bank den Berufungswerber aber nicht mehr zu überraschen vermocht.

In finanziellen Krisenzeiten eines Unternehmens gehört es umso mehr zu den dringendsten Aufgaben des Unternehmers bzw. Geschäftsführers, darüber nachzudenken, auf welche Weise er liquide Mittel zur Fortführung der Geschäfte besorgen kann, wobei er im Wesentlichen abzuschätzen vermag, ob sich mangels getätigter Umsätze ausnahmsweise ein Guthaben aus einem Vorsteuerüberhang ergeben werde oder nicht.

Dies korreliert mit der Verantwortung des Berufungswerbers, wonach er beständig die Behauptungen seiner Geschäftspartner, ob diese gezahlt hätten oder nicht, überprüft hat, er also den Kontostand seiner Hausbank beobachtete und ihm im Ergebnis somit zum Fälligkeitstag bekannt war, ob die Überweisungen an das Finanzamt (zeitgerecht) durchgeführt werden konnten oder eben nicht.

Dies deckt sich auch mit der Tatsache, dass die Zahllasten im Nachhinein im Rechtsmittelwege bekannt gegeben werden mussten, weil das Finanzamt zwischenzeitlich mangels

Entrichtung oder Bekanntgabe der Umsatzsteuervorauszahlungen diese im Schätzungswege festgesetzt hatte.

Dazu kommt, dass – wie der Hinweis der Verteidigung auf die fehlerhafte Datierung der in den vorgelegten Veranlagungsakten enthaltenen Umsatzsteuervoranmeldungen aufklärt – auch die Zahllasten selbst nicht beständig vom Buchhalter S errechnet worden sind. Wie bereits ausgeführt steht fest, dass dem Berufungswerber im strafrelevanten Zeitraum seine Verpflichtung zur rechtzeitigen Entrichtung der Umsatzsteuerzahllasten bekannt war. Wurden dem Berufungswerber überdies von S die Zahllasten nicht bekannt gegeben, so wusste der Berufungswerber natürlich, dass er sie nicht entrichten würde, weil er ja nicht einmal die Überweisungsaufträge für die Hausbank fertig stellen konnte.

So gesehen war daher der erstinstanzliche Vorwurf gegenüber dem Berufungswerber der zumindest bedingt vorsätzlichen Nichtentrichtung der strafrelevanten Umsatzsteuervorauszahlungen in den Jahren 2003 und 2004 zu bestätigen.

Der Berufungswerber hat daher tatsächlich Finanzordnungswidrigkeiten nach § 49 Abs. 1 lit. a FinStrG in dem im Spruch dargestellten Ausmaß zu verantworten.

In der Berufungsschrift wird weiters beantragt, das bekämpfte Straferkenntnis aufzuheben und das Verfahren nach § 56 Abs. 8 FinStrG einzustellen, weil das Verfahren durch den rechtskräftig gewordenen Freispruch des Landesgerichtes Innsbruck rechtswirksam beendet worden und die neuerliche Verfolgung und Bestrafung des Berufungswerbers wegen derselben Tat demnach unzulässig sei.

Dazu ist Folgendes festzuhalten:

Gemäß § 57 Abs. 8, 1. Satz FinStrG idF BGBl. I Nr. 44/2007, in Kraft seit 1. Jänner 2008, ist das Gebot einfachgesetzlich ausformuliert, wonach nach rechtswirksamer Beendigung eines Finanzstrafverfahrens die neuerliche Verfolgung desselben Verdächtigen wegen derselben Tat unzulässig ist.

§ 214 Abs. 1 FinStrG führt aus, dass der Freispruch wegen Unzuständigkeit der Gerichte zur Ahndung eines Finanzvergehens einer Verurteilung (Bestrafung) wegen einer anderen strafbaren Handlung nicht entgegensteht, deren sich der Angeklagte durch dieselbe Tat schuldig gemacht hat.

Die solcherart § 259 StPO ergänzende Sonderbestimmung des § 214 FinStrG hat nach der Gesetzessystematik den Zweck, einen – sonst unzulässigen – Subsumptionsfreispruch in Betreff einer möglicherweise echt idealkonkurrierend begründeten, jedoch in die Zuständigkeit

der Finanzstraßbehörden fallenden strafbaren Handlung und damit eine Fortsetzung des Finanzstraßverfahrens durch diese zu ermöglichen (§ 54 Abs. 5, 1. Satz FinStrG), indem klargestellt wird, dass der Angeklagte wegen dieses Aspekts ein und derselben Tat im Sinne des Art. 4 des 7. ZP EMRK weder verurteilt noch freigesprochen wurde (OGH 23.8.2006, 13 Os 71/06z, EvBl. 2006/156).

Nach Auffassung des Obersten Gerichtshofes kennt das FinStrG keine andere Art des Freispruches durch die Gerichte als jenen nach § 214 FinStrG (vgl. OGH 23.8.2006, 13 Os 71/06z, 13.9.2006, 13 Os 66/06/i, u.a.), sodass nach Maßgabe des Gesetzeswortlautes jeder Freispruch vom Vorwurf eines Finanzvergehens als ein solcher nach § 214 FinStrG aufzufassen ist (weitere ergänzende Darlegungen dazu siehe beispielsweise *Fellner*, Finanzstrafgesetz, Rz. 1 ff zu § 214).

Ein Freispruch im Sinne des § 214 FinStrG stellt eine Unzuständigkeitsentscheidung nach § 54 Abs. 5 FinStrG dar, die die Fortsetzung des verwaltungsbehördlichen Finanzstraßverfahrens zur Folge hat.

Gemäß der (mit BGBl. I Nr. 44/2007 mit Ablauf des 31. Dezember 2007 außer Kraft getretenen) Bestimmung des § 214 Abs. 3 FinStrG war der Freispruch wegen Unzuständigkeit stets in den Urteilssatz des Gerichtes aufzunehmen.

§ 259 Z. 3 StPO idF BGBl. Nr. 605/1987, in Geltung bis Ablauf des 31. Dezember 2007, lautete: „Der Angeklagte wird durch Urteil des Gerichtshofes von der Anklage freigesprochen, wenn der Gerichtshof erkennt, dass die der Anklage zugrunde liegende Tat vom Gesetze nicht mit Strafe bedroht oder der Tatbestand nicht hergestellt oder nicht erwiesen sei, dass der Angeklagte die ihm zur Last gelegte Tat begangen habe, oder dass Umstände vorliegen, durch die die Strafbarkeit aufgehoben oder die Verfolgung aus anderen als den unter Z. 1 und 2 angegebenen Gründen ausgeschlossen ist.“

§ 259 Z. 3 StPO idF BGBl. I Nr. 93/2007, in Geltung ab 1. Jänner 2008, lautet nunmehr: „Der Angeklagte wird durch Urteil des Schöffengerichts von der Anklage freigesprochen, wenn das Schöffengericht erkennt, dass die der Anklage zugrunde liegende Tat vom Gesetze nicht mit Strafe bedroht oder der Tatbestand nicht hergestellt oder nicht erwiesen sei, dass der Angeklagte die ihm zur Last gelegte Tat begangen habe, oder dass Umstände vorliegen, durch die die Strafbarkeit aufgehoben oder die Verfolgung aus anderen als den unter Z. 1 und 2 angegebenen Gründen ausgeschlossen ist.“

Das Landesgericht Innsbruck als Schöffengericht hat B auf Basis der damals in Geltung befindlichen Rechtslage mit Urteil vom 11. Jänner 2006, X, von der gegen ihn erhobenen

Anklage wegen Abgabenhinterziehungen nach § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG – wie sich aus dem Urteilsspruch nach Ansicht des erkennenden Berufungssenates ohne jeden Zweifel ergibt – gemäß § 214 Abs. 1 FinStrG freigesprochen.

In der Begründung dieses Urteils (Seite 8, letzter Satz) stellte das Landesgericht Innsbruck ausdrücklich fest: „Der Schöffensenat erwog, dass allerdings das Vorliegen einer Ordnungswidrigkeit aufgrund des festgestellten Sachverhaltes durch das Finanzamt noch zu prüfen wäre, sodass der Freispruch nicht nach § 259 Z. 3 StPO, sondern nach § 214 FinStrG erfolgte.“

Eine Bestrafung wegen Finanzvergehen nach § 49 Abs. 1 lit. a FinStrG ist demnach im gegenständlichen Fall auch nach dem Ergehen dieses Urteiles des Landesgerichtes Innsbruck als Schöffengericht kein Verstoß gegen das Verbot des ne bis in idem, weil die Entscheidung des Schöffengerichtes nach ihrem objektiven Erklärungsgehalt sich zweifelsfrei auf die Beurteilung der Frage, ob der Berufungswerber Abgabenhinterziehungen nach § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG begangen habe oder nicht, beschränken wollte und – wie oben dargestellt – auch hat, und ganz eindeutig die Klärung der Frage, ob der Berufungswerber und damalige Angeklagte etwa zumindest bedingt vorsätzlich die verfahrensgegenständlichen Umsatzsteuervorauszahlungen nicht (bis zum fünften Tag nach Fälligkeit) entrichtet habe, den dafür zuständigen Finanzstrafbehörden überlassen wollte.

Eine andere Deutung würde dem Landesgericht Innsbruck als Schöffengericht eine Sinnlosigkeit seines Überlegungskonstruktes unterstellen, weil es andernfalls gleichsam in einem Atemzug einmal einen bedingten Vorsatz des Berufungswerbers verneinen und ein anderes Mal aber einen solchen bedingten Vorsatz als gegebene Möglichkeit offen gelassen hätte.

Die von der Verteidigung zitierten Textstellen der Urteilsbegründung stellen daher offenkundig lediglich ein Vergreifen im Ausdruck durch das Gericht, nicht aber die von der Entscheidung getragene Würdigung des strafrelevanten Sachverhaltes dar.

Zur Strafbemessung ist auszuführen:

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 und auch die persönlichen Verhältnisse und die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit des Täters zu berücksichtigen.

Finanzordnungswidrigkeiten nach § 49 Abs. 1 lit. a werden gemäß § 49 Abs. 2 FinStrG mit einer Geldstrafe bis zur Hälfte der nicht rechtzeitig entrichteten bzw. abgeführten Beträge geahndet, wobei nach § 21 Abs. 1 und 2 FinStrG eine einheitliche Geldstrafe auszusprechen ist, die nach der Summe dieser Strafdrohungen zu berechnen ist.

Der vom Gesetzgeber im gegenständlichen Fall angedrohte Strafraum beträgt somit bis zu € 105.522,17 : 2 = € 52.761,09.

Hielten sich die Erschwerungs- und Milderungsgründe die Waage und wäre von einer durchschnittlichen persönlichen und wirtschaftlichen Situation des Beschuldigten auszugehen gewesen, wäre also eine Geldstrafe von rund € 26.000,00 zu verhängen gewesen.

Dem Erschwerungsgrund der Vielzahl der deliktischen Angriffe über mehrere Jahre stehen als mildernd entgegen die finanzstrafrechtliche Unbescholtenheit des Berufungswerbers, seine Arbeitsüberlastung und der finanzielle Engpass im Begehungszeitraum, welcher ihn offenkundig erst in die Situation gebracht hatte, aus welcher sich seine Fehlverhalten ergeben konnten bzw. welche ihn dazu brachten, die Säumigkeiten in Kauf zu nehmen, weiters die zwischenzeitliche Schadensgutmachung bis auf den Betrag von € 5.810,81 sowie seine Mitwirkung an der Aufklärung der strafrelevanten Sachverhalte, weshalb in Abwägung dieser Argumente der Ausgangswert auf € 18.000,00 abzumildern ist.

Die Sorgepflichten des Berufungswerbers schlagen mit einem Abschlag von einem Drittel zu Buche, die nunmehrige schwierige finanzielle Situation des Berufungswerbers rechtfertigt eine nochmalige Verringerung der Strafsanktion auf die Hälfte, zumal ihm die Chance seines nunmehrigen beruflichen Neuanfanges durch die Geldstrafe nicht genommen werden sollte.

Somit ergibt sich eine schuld- und tatangemessene Geldstrafe in Höhe von € 6.000,00.

Die obigen Ausführungen zur Geldstrafe gelten grundsätzlich auch für die Ausmessung der Ersatzfreiheitsstrafe. Dabei bleibt der Umstand einer schlechten wirtschaftlichen Situation des Beschuldigten ohne Relevanz, weil ja eine Ersatzfreiheitsstrafe gerade für den Fall der Uneinbringlichkeit der Geldstrafe auszusprechen ist.

Nach ständiger Rechtsprechung und Verwaltungspraxis wäre üblicherweise pro einer Geldstrafe in Höhe von € 7.000,00 bis € 8.000,00 eine Ersatzfreiheitsstrafe von einem Monat zu verhängen. Unter diesem Aspekt wäre für eine Reduzierung der von der Vorinstanz mit drei Wochen ausgemessenen Ersatzfreiheitsstrafe kein Raum.

Unter Anwendung des Verböserungsverbotes ist jedoch die Ersatzfreiheitsstrafe verhältnismäßig auf vierzehn Tage zu verringern.

Die Höhe der Verfahrenskosten berechnet sich pauschal mit 10% der Höhe der Geldstrafe, maximal aber € 363,00 (§ 185 Abs. 1 lit. a FinStrG).

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Innsbruck, am 14. November 2008