

GZ. FSRV/0017-L/10

## 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 Mag. Dr. Heinz Schöppl und Mag.pharm. Martin Daxner als weitere Mitglieder des Senates in der Finanzstrafsache gegen R, vertreten durch Dr. Paul Fuchs, Rechtsanwalt in 4600 Thalheim bei Wels, Raiffeisenstraße 3, wegen teilweise gewerbsmäßiger Abgabenhinterziehungen gemäß § 33 Abs. 1 und §§ 33 Abs. 2 lit. a, 38 Abs. 1 lit. a (alte Fassung) des Finanzstrafgesetzes (FinStrG) über die (eingeschränkte) Berufung des Beschuldigten vom 18. Dezember 2009 gegen das Erkenntnis des Spruchsenates VII beim Finanzamt Linz als Organ des Finanzamtes Braunau Ried Schärding als Finanzstrafbehörde erster Instanz vom 12. November 2009, StrNr. 041/2008/00143-001, nach der am 18. Mai 2011 in Anwesenheit des Verteidigers, des Amtsbeauftragten HR Dr. Johannes Stäudelmayr sowie der Schriftführerin Marija Schistek, jedoch in Abwesenheit des Beschuldigten durchgeföhrten Verhandlung

zu Recht erkannt:

Der eingeschränkten Berufung des Beschuldigten wird Folge gegeben und die im Übrigen unverändert bleibende, durch die schriftliche Ausfertigung modifizierte Entscheidung des Spruchsenates in ihrem Ausspruch wegen Strafe und Kosten dahingehend abgeändert, dass die über R gemäß §§ 33 Abs. 5, 38 Abs. 1 lit. a FinStrG (in der zum Zeitpunkt der Taten geltenden Fassung) iVm § 21 Abs. 1 und 2 FinStrG zu verhängende **Geldstrafe** auf

**€ 27.000,00**

(in Worten: Euro siebenundzwanzigtausend)

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

**sechs Wochen**

abgemildert werden.

Die gemäß § 185 Abs. 1 lit. a FinStrG vom Beschuldigten zu tragenden pauschalen Verfahrenskosten werden mit € 500,00 festgesetzt.

## **Entscheidungsgründe**

Mit Urteil des Landesgerichtes Ried im Innkreis vom 20. Februar 1990, rechtskräftig am 23. Februar 1990, GZ. 7 EVr 194/87, war R wegen fahrlässiger Krida nach § 159 Abs. 1 Z 2 Strafgesetzbuch (StGB) schuldig gesprochen worden, wobei die verhängte neunmonatige Freiheitsstrafe bedingt nachgesehen wurde (Abfrage Strafregister).

Mit Urteil des Landesgerichtes Ried im Innkreis vom 15. Juni 1994, rechtskräftig am 29. November 1994, GZ. 8 Vr 30/88 bzw. Hv 3/94, war R wegen Veruntreuung nach § 133 Abs. 1 und 2 StGB, fahrlässiger Krida nach § 159 Abs. 1 Z 2, Gläubigerbegünstigung nach § 158 Abs. 1 StGB und Vorenthalten von Sozialversicherungsbeiträgen nach § 114 Abs. 1 Allgemeines Sozialversicherungsgesetz schuldig gesprochen und über ihn eine Freiheitsstrafe von 15 Monate verhängt worden, wobei die bedingte teilweise Nachsicht von 12 Monaten am 24. November 1999 widerrufen wurde und der Bestrafte nach Verbüßung eines Teiles der Freiheitsstrafe am 27. Mai 1999 aus der Haft entlassen wurde (Strafregister).

Mit Urteil des Landesgerichtes Ried im Innkreis vom 24. November 1999, rechtskräftig am 2. Oktober 2000, GZ. 8 Vr 220/99 bzw. Hv 6/99, war R wegen fahrlässiger bzw. betrügerischer Krida nach § 159 Abs. 1 Z. 1 bzw. § 156 Abs. 1 und 2 StGB schuldig gesprochen und über ihn eine Freiheitsstrafe von 2 Jahren verhängt worden, wobei er nach Verbüßung eines Strafeiles am 5. Juli 2002 aus der Haft entlassen wurde (Strafregister).

Mit Erkenntnis des Spruchsenates VII beim Finanzamt Linz als Organ des Finanzamtes Braunau als Finanzstrafbehörde erster Instanz vom 23. November 2001, StrNr. 041/2000/00167-001, in Verbindung mit der Berufungsentscheidung des Berufungssenates I als Organ der Finanzlandesdirektion für Oberösterreich als damalige Finanzstrafbehörde zweiter Instanz vom 30. September 2002, GZ. RV 1782/1-10/2002, war R schuldig gesprochen worden,

vorsätzlich im Amtsbereich des Finanzamtes Braunau als Geschäftsführer, mithin als Wahrnehmender der steuerlichen Interessen der genannten Unternehmen,

1.) unter Verletzung der Verpflichtung zur Abgabe von dem § 21 Umsatzsteuergesetz (UStG) 1994 entsprechenden Voranmeldungen eine Verkürzung von Vorauszahlungen an Umsatzsteuer

a) betreffend die RB GmbH hinsichtlich der Monate Mai 1998, August, September, Oktober und Dezember 1999 in Höhe von insgesamt ATS 270.134,00 (umgerechnet € 19.631,41) und

b) betreffend die AB GmbH hinsichtlich der Monate Mai, Juni, Juli, August, September, November 1999, Jänner, Februar, März und Mai 2000 in Höhe von insgesamt ATS 511316,00 (umgerechnet € 37.158,79)

bewirkt und dies nicht für möglich, sondern für gewiss gehalten,

2.) selbst zu berechnende Abgaben, nämlich Lohnsteuern und Dienstgeberbeiträge zum Ausgleichsfonds für Familienbeihilfen samt Zuschlägen zu diesen, hinsichtlich der Monate Jänner, Februar, Mai, Juni, Juli, August, September, Oktober, November, Dezember 1999, Jänner, Februar, März, April, Mai und Juni 2000

a) betreffend die RB GmbH in Höhe von insgesamt ATS 268.714,00 (umgerechnet € 19.528,21) und

b) betreffend die AB GmbH in Höhe von insgesamt ATS 140.417,00 (umgerechnet € 10.204,51)

nicht spätestens am fünften Tag nach Fälligkeit entrichtet bzw. abgeführt zu haben, weshalb über ihn gemäß §§ 33 Abs. 5, 49 Abs. 2 iVm § 21 Abs. 1 und 2 FinStrG eine Geldstrafe in Höhe von € 36.336,42 und für den Fall deren Uneinbringlichkeit gemäß § 20 FinStrG eine Ersatzfreiheitsstrafe von neun Wochen verhängt wurde (Finanzstrafakt des Finanzamtes Braunau Ried Schärding betreffend R, StrNr. 041/2000/00167-001).

Die verhängte Geldstrafe wurde in Teilbeträgen (letzte Zahlung am 8. Oktober 2007) entrichtet (siehe Buchungsabfragen im genannten Finanzstrafakt).

Mit Urteil des Landesgerichtes Ried im Innkreis vom 20. Mai 2005, rechtskräftig am 11. Juli 2005, GZ. 9 Hv 1/2005g wurde R nunmehr wegen grob fahrlässiger Beeinträchtigung von Gläubigerinteressen nach [§ 159 StGB](#) schuldig gesprochen und über ihn eine bedingte Freiheitsstrafe von sechs Monaten verhängt, welche am 3. Oktober 2008 endgültig nachgesehen worden ist (Strafregister).

Mit vom Vorsitzenden am Verhandlungstag, dem 12. November 2009, nach – in Abwesenheit des Beschuldigten, aber in Anwesenheit seines Verteidigers – durchgeföhrter mündlicher

Verhandlung verkündetem Erkenntnis des Spruchsenates VII als Organ des Finanzamtes Braunau Ried Schärding als Finanzstrafbehörde erster Instanz ist R zur StrNr.

041/2008/00143-001 "im Sinne der Stellungnahme des Amtsbeauftragten" schuldig gesprochen worden (Finanzstrafakt des Finanzamtes Braunau Ried Schärding betreffend R, StrNr. 041/2008/00143-001, Bl. 110).

In der diesbezüglichen Stellungnahme des Amtsbeauftragten (zuletzt genannter Finanzstrafakt, Bl. 91 f) wird dem Beschuldigten vorgeworfen, er

"habe im Bereich des Finanzamtes Braunau Ried Schärding vorsätzlich

a) unter Verletzung einer abgabenrechtlichen Anzeige,- Offenlegungs- und Wahrheitspflicht, nämlich durch die Einreichung unrichtiger Steuererklärungen, indem nicht alle Einnahmen offen gelegt und Betriebsausgaben vorgetäuscht wurden, eine Verkürzung an Umsatzsteuer 2005 in Höhe von € 4.952,98, für 2006 von € 19.648,84, für 2007 von € 4.442,01 und an Einkommensteuer 2005 von € 7.773,22 und für 2006 von € 1.841,46 bewirkt,

b) unter Verletzung der Verpflichtung zur Abgabe von dem § 21 des Umsatzsteuergesetzes entsprechenden Voranmeldungen – durch Nichtentrichtung – eine Verkürzung an Umsatzsteuer für die Monate 1-12/2005 in Höhe von € 9.881,79, und für 2-4/2008 von € 591,18 wissentlich bewirkt,

wobei es ihm darauf ankam, sich durch die wiederkehrende Begehung eine fortlaufende Einnahme zu verschaffen (§ 38 Abs. 1 FinStrG gewerbsmäßige Begehung)

und hiemit zu a) eine Abgabenhinterziehung nach [§ 33 Abs. 1 FinStrG](#),

[zu] b) eine Abgabenhinterziehung nach [§ 33 Abs. 2 lit. a FinStrG](#)

begangen."

In der diesbezüglichen schriftlichen Ausfertigung der erstinstanzlichen Entscheidung lautet der Schulterspruch jedoch wie folgt (Finanzstrafakt, Bl. 112):

R ist schuldig, er hat im Bereich des Finanzamtes Braunau Ried Schärding vorsätzlich

"a) unter Verletzung einer abgabenrechtlichen Anzeige,- Offenlegungs- und Wahrheitspflicht, nämlich durch die Einreichung unrichtiger Steuererklärungen, indem nicht alle Einnahmen offen gelegt und Betriebsausgaben vorgetäuscht wurden, eine Verkürzung an Umsatzsteuer 2005 i.H.v. € 4.952,98, für 2006 von € 19.648,84, für 2007 von € 4.442,01 und an Einkommensteuer 2005 von € 7.773,22 und für 2006 von € 1.841,46 bewirkt und,

b) unter Verletzung der Verpflichtung zur Abgabe von dem § 21 des Umsatzsteuergesetzes entsprechenden Voranmeldungen – durch Nichtentrichtung – eine Verkürzung an Umsatzsteuer für die Monate 1-12/2005 i.H.v. € 9.881,79, und für 2-4/2008 von € 591,18 wissentlich bewirkt, wobei es ihm darauf ankam, sich durch die wiederkehrende Begehung eine fortlaufende Einnahme zu verschaffen (§ 38 (1) FinStrG gewerbsmäßige Begehung).

Er hat hiedurch

zu a) das Finanzvergehen der Abgabenhinterziehung nach § 33 (1) FinStrG  
zu b) das Finanzvergehen der Abgabenhinterziehung nach § 33 (2) lit a FinStrG  
begangen."

Der Beschuldigte wurde ob seiner Verfehlungen gemäß § 33 Abs. 5 [ergänze wohl: iVm. § 38 Abs. 1 lit. a, § 21 Abs. 1 und 2] FinStrG mit einer Geldstrafe in Höhe von € 80.000,00 und gemäß § 20 FinStrG für den Fall deren Uneinbringlichkeit mit einer Ersatzfreiheitsstrafe von drei Monaten belegt; überdies wurde ihm der Ersatz pauschaler Verfahrenskosten nach § 185 [Abs. 1 lit. a] FinStrG in Höhe von € 363,00 und der Kosten eines allfälligen Strafvollzuges auferlegt.

In seinen dem Spruch zugrunde liegenden Feststellungen führt der Erstsenat begründend aus [Ergänzungen des Berufungssenates in eckiger Klammer]:

R ist in den letzten Jahren als Einzelunternehmer tätig. Er hat in den [für die] genannten Zeiträume unrichtige Steuererklärungen abgegeben, indem er nicht alle Einnahmen offenlegte und Betriebsausgaben vortäuschte, wodurch es zu den genannten Verkürzungen an Umsatz- und Einkommensteuer gekommen ist. Darüber hinaus hat es R unterlassen, die entsprechenden Voranmeldungen gemäß § 21 UStG abzugeben oder [gemeint wohl: und] die Umsatzsteuer zu bezahlen, und dadurch [ergänze: bezogen auf die Nichtentrichtung der Umsatzsteuervorauszahlungen] eine Verkürzung an Umsatzsteuer in dem im Spruch genannten Umfang bewirkt.

[Dazu ist den vorgelegten Unterlagen folgender Sachverhalt zu entnehmen:

Am 3. Oktober 2006 wurden vom Steuerberater des R die Umsatz- und Einkommensteuererklärung betreffend das Veranlagungsjahr 2005 eingereicht. Auf Basis dieser Abgabenerklärungen wurde auch antragsgemäß mit Bescheiden vom 1. Dezember 2006 die Umsatz- und Einkommensteuer festgesetzt. Dabei ergab sich im Vergleich zu der hinsichtlich der Voranmeldungszeiträume Jänner bis Dezember 2005 bislang offengelegten Gesamtsumme an Umsatzsteuervorauszahlungen eine Umsatzsteuerrestschuld von

€ 9.881,79, welche sich mangels weiterer Anhaltspunkte in freier Beweiswürdigung gleichmäßig auf die einzelnen Monate verteilt (Veranlagungsakt des Finanzamtes Braunau Ried Schärding betreffend R, Veranlagung 2005; Abfrage des diesbezüglichen Abgabenkontos vom 25. Februar 2011).

Erläuternd führt dazu der Steuerberater des R im Rechtfertigungsschreiben vom 25. Juli 2008 an, dass bei der Erstellung der Umsatzsteuerjahreserklärung festgestellt worden war, dass Vorsteuern zu Unrecht gebucht und Umsätze nicht richtig erfasst worden waren (Finanzstrafakt, Bl. 17).

Die auf Basis der Angaben des R erstellten Umsatz- und Einkommensteuererklärungen für die Veranlagungsjahre 2006 und 2007 wurden am 29. Jänner 2008 bzw. am im Sommer 2008 eingereicht und antragsgemäß verbucht (Bescheide vom 29. Jänner 2008 bzw. vom 31. Juli 2008 und 5. August 2008) (Veranlagungsakt, Veranlagung 2006; Kontoabfrage).

Am 1. Dezember 2008 wurde mit einer Betriebsprüfung hinsichtlich des R begonnen (Arbeitsbogen zu ABNr. 124089/08).

Am 11. Dezember 2008 wurde – nach entsprechenden Vorhaltungen des Prüfers – vom Steuerberater des R eine vom Beschuldigten verfasste Selbstanzeige betreffend das Veranlagungsjahr 2006 eingereicht, und bislang vom Organwalter vermisste Ausgangsrechnungen für 2005 und 2006 nachgereicht (Arbeitsbogen, Aktenvermerk des Prüfers vom 11. Dezember 2008).

Laut den Feststellungen des Prüfers waren umfangreiche Umsätze bzw. Erlöse im steuerlichen Rechenwerk für 2005 und 2006 nicht enthalten gewesen (BP-Bericht vom 25. März 2009 bzw. Niederschrift über die Schlussbesprechung vom 18. März 2009, Tz. 1.10; Finanzstrafakt Bl. 24 f), dafür aber "Div. Mehrwertdienste" des Mobiltelefon-Netzanbieters, der Privatanteil an den übrigen Telefonspesen, die Stromkosten für die private Wohnung, die Kosten für ein privates Motorrad (verbucht als Ford Lieferwagen), für das Schneiden einer Buchenhecke an der Wohnanschrift, die Honorarnoten des Strafverteidigers (siehe die obigen Verurteilungen), Druckereikosten und Verpflegung für eine Gruppe von Hobbymusikern, Aufwand für privat konsumierte Essen und Getränke, Lebensmitteleinkäufe, Pullover (gebucht als Verbrauchsmaterial), Aschenbecher (gebucht als Baumaterial), private Schreibarbeiten, Fußböden, Verlegeplatten und Sockelleisten für die Privatwohnung (gebucht als Baumaterial) und dergleichen als betrieblich veranlasste Ausgaben und Aufwendungen verbucht worden, wobei – ebenso wie bei PKW-Kosten – unzulässigerweise überdies Vorsteuern geltend gemacht worden waren (Tz. 1.1 bis 1.9 der Niederschrift; Finanzstrafakt, Bl. 19 bis 23).

Die entsprechenden Richtigstellungen durch den Betriebsprüfer haben zu den strafrelevanten Mehrergebnissen der Betriebsprüfung geführt.]

[Dazu weiter der Erstsenat:] Der Beschuldigte hat die Steuerverkürzungen beabsichtigt. Hinsichtlich der Verletzung der Verpflichtung zur Abgabe von dem § 21 UStG entsprechenden Voranmeldungen [eigentlich wohl: hinsichtlich der Nichtentrichtung der Umsatzsteuervorauszahlungen] handelte R auch wissentlich; darüber hinaus kam es ihm darauf an, sich durch die wiederkehrende Begehung derartiger strafbarer Handlungen eine fortlaufende Einnahme zu verschaffen.

Bei der Strafbemessung wertete der Erstsenat als erschwerend "den langen Zeitraum" [wohl: Tatzeitraum] und die einschlägigen Vorstrafen, als mildernd keinen Umstand und führte aus:

Es müsse mit aller Deutlichkeit darauf hingewiesen werden, dass sich R seit mindestens 15 Jahren als schwerer und gewohnheitsmäßiger Wirtschaftskrimineller deklariert habe, wofür nicht nur seine einschlägigen Finanz[straF]rechtlichen Vorstrafen, sondern insbesondere seine gerichtlichen Vorstrafen sprächen. Von einer chaotischen oder persönlichkeitsbedingten Vorgangsweise – die im Übrigen den Beschuldigten nicht exkulpieren könnte – könne daher mit Sicherheit keine Rede sein. Vielmehr habe R, wie auch in den letzten Jahren, sich durch die gewerbsmäßige Begehung von Finanzvergehen einen finanziellen Vorteil verschafft.

Innerhalb vermutlich offener Frist (Gegenteiliges ist mangels eines Zustellnachweises betreffend die für den Beschuldigten bestimmte schriftliche Entscheidungsaufstellung nicht erweislich) hat R durch seinen Verteidiger mit Schriftsatz vom 18. Dezember 2009 Berufung erhoben, wobei er vorerst den mündlichen bzw. – hinsichtlich des Aspektes der teilweisen Gewerbsmäßigkeit – schriftlichen Erstbescheid seinem gesamten Inhalt nach angefochten hat und die Fällung eines Freispruches [sinngemäß: die Einstellung des gegenständlichen Finanzstrafverfahrens], [allenfalls] die Aufhebung des Straferkenntnisses und die Zurückverweisung der Strafsache an den Spruchsenat, in eventu aber eine tat- und schuldangemessene Herabsetzung der verhängten Geldstrafe begehrte.

Zur Strafbemessung des Erstsenates wurde vorgebracht, dass, ausgehend vom Schulterspruch, sich die Geldstrafe als bei weitem überhöht erweise. Es hätte berücksichtigt werden müssen, dass R bei Beginn der Betriebsprüfung eine Selbstanzeige erstattet habe. Lediglich aufgrund finanzieller Engpässe wäre er nicht im Stande gewesen, eine gänzliche Bezahlung des nicht ordnungsgemäß abgeführt Betrages vorzunehmen.

Die gerichtlichen Vorstrafen hätten nicht als strafverschärfend gewertet werden dürfen.

Als mildernd hätte gewertet werden müssen das hohe Alter des Beschuldigten, sein stetes Bemühen, Ratenzahlungen an die Finanz zu leisten, der Umstand, dass R beabsichtige, in Pension zu gehen und sohin außerstande sein werde, eine Geldstrafe im ausgesprochenen Umfang aufzubringen.

Eine Berufung des Amtsbeauftragten liegt nicht vor.

In der Berufungsverhandlung hat der Verteidiger seine Berufung auf die Strafausmessung des Erstsenates eingeschränkt.

Der Verteidiger weiters: Sein Mandant habe zwei Jahre Haft in Suben verbüßt, was für ihn eine schlimme Sache gewesen sei. Nach seiner Freilassung habe er als Baumeister gearbeitet, wobei sein Betrieb aber ein Kleinunternehmen mit ein bis zwei Mitarbeiter gewesen ist. R habe auch kein eigenes Büro für seine Buchhaltung unterhalten. Der bürokratische Aufwand sei daher minimal gehalten worden, es könne daher auch sein, dass dabei gegebenenfalls die Kommunikation zu kurz gekommen sei.

Zur weiteren beruflichen Zukunft des Beschuldigten führte er aus:

R wickle nur mehr Baustellen ab, seines Wissens insbesondere eine, bei welcher sich der Kunde wegen Mängelrügen weigere, zu bezahlen. Diese Abwicklungen sollten bis Sommer dieses Jahres erfolgt sein. Nächstes Jahr sei R 70 Jahre alt, spätestens dann werde er in den Ruhestand gehen.

R beziehe bereits jetzt eine bis aufs Existenzminimum gepfändete Pension, von welcher er monatlich € 895,10 ausbezahlt erhalte.

Der Beschuldigte wohne bei seiner Ehegattin an der Ladungsadresse.

Die Ehegattin erhalte selbst auch eine Pension.

R sei nicht unterhaltpflichtig, er habe auch sonst keine Sorgepflichten.

Wohl aber habe er hohe Schulden. Es habe viele Konkurse bei seinen Unternehmen gegeben, wie hoch aber jetzt seine Verbindlichkeiten und Haftungen seien, könne er nicht angeben.

Dazu ergänzend der Amtsbeauftragte: Nach dem Stand vom 13. Mai 2011 beträgt der Rückstand € 146.228,95.

Laut Kontoabfrage (Rückstandsausweis) hat R verfahrensgegenständliche Verkürzungen im Ausmaß von € 21.486,92 zwischenzeitlich beglichen.

Der Amtsbeauftragte: Es sei einmal eine Abschlagszahlung erwogen worden, eine Regelung sei aber nicht erfolgt, derzeit werden keine Raten bezahlt. Weitere Forderungen der Abgabenbehörden gegenüber dem Beschuldigten sind nicht bekannt. Die Verbindlichkeiten der früheren Unternehmen wurden als uneinbringlich abgeschrieben.

Der Verteidiger: R sei herzkrank, er habe seines Wissens auch Herzinfarkte erlitten gehabt; psychisch sei der Beschuldigte seit seiner Haft ein gebrochener Mann, er habe dort sehr schlimme Zeiten erlebt, er leide unter Depressionen.

Er betreue R seit 1992, er habe den Eindruck, dass sein Mandant ein völlig verschobenes Weltbild gehabt hat, welches ihn zu dem Glauben und zu der Falscheinschätzung gebracht hat, dass er die alten Schulden immer wieder durch neue Unternehmungen abdecken würde können, was sich als nicht mit der Realität übereinstimmend herausgestellt habe. Die subjektive Vorwerfbarkeit seiner Fehlverhalten erscheine unter diesem Gesichtspunkt abgemildert.

#### ***Zur Entscheidung wurde erwogen:***

Gemäß [§ 119 Abs. 1 Bundesabgabenordnung](#) (BAO) haben Abgabepflichtige (im gegenständlichen Fall: R in Bezug auf sein Einkommen und sein Einzelunternehmen als Bauunternehmer) 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. insbesondere beispielsweise Abgabenerklärungen.

Gemäß [§ 21 Abs. 1 UStG 1994](#) hatte im strafrelevanten Zeitraum der Unternehmer (R) 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.

Gemäß [§ 21 Abs. 4 UStG 1994](#) bzw. § 39 Abs. 1 Einkommensteuergesetz (EStG) 1988 wurde der Unternehmer bzw. Abgabepflichtige nach Ablauf des Kalenderjahres zur Umsatzsteuer bzw. zur Einkommensteuer veranlagt, wobei er gemäß [§ 134 Abs. 1 BAO](#) bis Ende April bzw. Juni (im Falle der elektronischen Übermittlung) des Folgejahres (Rechtslage ab Veranlagungsjahr 2003) entsprechende Steuererklärungen abzugeben hatte.

Gemäß [§ 33 Abs. 2 lit. a FinStrG](#) macht sich dabei derjenige einer Abgabenhinterziehung schuldig, der 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 hält.

Dabei ist gemäß § 33 Abs. 3 lit. b leg. cit. eine Abgabenverkürzung bewirkt, wenn die selbst zu berechnende Abgaben (hier: Umsatzsteuervorauszahlungen) [bis zum jeweiligen Fälligkeitszeitpunkt] nicht entrichtet werden.

Der Tatbestand der Abgabenhinterziehung nach § 33 Abs. 2 lit. a iVm Abs. 3 lit. b FinStrG besteht somit aus zwei Tatelementen, nämlich der zumindest wissentlichen Nichtentrichtung der Umsatzsteuervorauszahlung bis zum Ablauf des jeweiligen Fälligkeitstages und der zumindest bedingt vorsätzlichen Nichteinreichung der diesbezüglichen Voranmeldung bis zum Ablauf dieses Tages, welche beide für sich erfüllt sein müssen.

Hingegen macht sich derjenige – anstelle von Abgabenhinterziehungen nach § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG – einer Abgabenhinterziehung gemäß [§ 33 Abs. 1 FinStrG](#) schuldig, wer (zumindest bedingt) vorsätzlich unter Verletzung seiner abgabenrechtlichen Offenlegungs- oder Wahrheitspflicht im Sinne der obgenannten Bestimmungen die Verkürzung einer Umsatzsteuer bewirkt, indem er beispielsweise unrichtige Jahressteuererklärungen einreicht mit dem Ziel, dass die Umsatzsteuer für das betreffende Veranlagungsjahr von der Abgabenbehörde zu niedrig festgesetzt werden solle, was auch tatsächlich geschieht.

Gleiches gilt auch für die vorsätzliche Verkürzung an Einkommensteuer, welche ebenfalls den Tatbestand einer Abgabenhinterziehung nach § 33 Abs. 1 FinStrG erfüllt.

Bedingt vorsätzlich handelt dabei nach [§ 8 Abs. 1 FinStrG](#) bereits derjenige, der einen Sachverhalt verwirklichen will, der einem gesetzlichen Tatbild entspricht, wobei es genügt, dass der Täter diese Verwirklichung ernstlich für möglich hält und sich mit ihr abfindet.

Wissentlich handelt gemäß [§ 5 Abs. 3 StGB](#) jemand, der den Umstand oder den Erfolg, bei dem 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.

Gewerbsmäßig handelt dabei, wem es bei einer Abgabenhinterziehung darauf ankommt, sich durch eine wiederkehrende Begehung eine fortlaufende Einnahme zu verschaffen (§ 38 Abs. 1

lit. a FinStrG in der zum Zeitpunkt der Taten bzw. der Entscheidung des Erstsenates geltenden Fassung).

Die spätere schriftliche Ausfertigung der erstinstanzlichen Entscheidung hat im gegenständlichen Fall dem mündlich verkündeten Erkenntnis des Spruchsenates insoweit derogiert, als im Schulterspruch nunmehr lediglich von einer gewerbsmäßigen Begehung hinsichtlich der Abgabenhinterziehungen nach § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG die Rede ist (vgl. ähnlich bereits VwGH 22.9.1998, [94/17/0416](#); zur Problematik siehe bspw. auch FSRV/0018-W/11).

Da eine allfällige Berichtigung des schriftlichen Bescheides nach [§ 170 Abs. 1 FinStrG](#) nicht stattgefunden hat und auch hinsichtlich der Auslegung des Spruches, welche für sich in der Textierung keinen Anlass zu Zweifeln gibt, der Begründungsteil, in welchem der Erstsenat von einem „strafbestimmenden Wertbetrag“ (möglicherweise gemeint: einem Strafraum) von ca. € 145.000,00 spricht, insoweit – als erweiterte Interpretationsmethode im Zweifelsfall – zur Auslegung nicht verwendet werden darf, ist der Berufungssenat an den in Rechtskraft erwachsenen Schulterspruch laut schriftlicher Ausfertigung des Erstsenates gebunden.

Straferkenntnisse erwachsen nämlich in Teilrechtskraft, wenn nicht deren gesamter Umfang angefochten wird (VwGH 15.5.1986, [84/16/0209](#) – ÖStZB 1987, 206).

Ist also der erstinstanzliche Schulterspruch in Teilrechtskraft erwachsen (weil vom Beschuldigten das Rechtsmittel lediglich bezüglich der Höhe der über ihn verhängten Strafe aufrecht erhalten wurde), steht für die Berufungsbehörde überdies auch bindend fest, dass die im erstinstanzlichen Schulterspruch umschriebenen Taten laut mündlichen Bescheid, dieser abgeändert durch den nachfolgenden schriftlichen Bescheid, begangen wurden. Der Berufungssenat hat bei der Neubemessung der Strafe auch grundsätzlich von den in der Tatumschreibung genannten Verkürzungsbeträgen auszugehen (siehe bereits VwGH 29.6.1999, [98/14/0177](#) – ÖStZB 1999, 210; UFS 13.11.2003, FSRV/0055-L/03).

Es steht daher außer Streit, dass R hinsichtlich der im Spruch des Erstsenates genannten strafrelevanten Sachverhalte einerseits eine Hinterziehung von Umsatzsteuer betreffend die Veranlagungsjahre 2005 bis 2007 in Höhe von € 29.043,83 (2005: € 4.952,98 + 2006: € 19.648,84 + 2007: € 4.442,01) und von Einkommensteuer betreffend die Veranlagungsjahre 2005 und 2006 in Höhe von € 9.614,68 (2005: € 7.773,22 + 2006: € 1.841,46) nach § 33 Abs. 1 FinStrG und andererseits betreffend die Voranmeldungszeiträume Jänner bis Dezember 2005 bzw. Februar bis April 2008 eine

gewerbsmäßige Hinterziehung von Umsatzsteuervorauszahlungen in Höhe von € 9.881,79 bzw. € 591,18 nach §§ 33 Abs. 2 lit. a iVm. 38 Abs. 1 lit. a FinStrG (in der vor der FinStrG-Novelle 2010 geltenden Fassung) zu verantworten hat.

Eine Hinterziehung von Jahresumsatzsteuer nach § 33 Abs. 1 FinStrG bezüglich der verkürzten Umsatzsteuervorauszahlungen kommt im gegenständlichen Fall auch deswegen nicht in Betracht, weil R die dort genannte Restschuld betreffend Jänner bis Dezember 2005 ja selbst in seiner Umsatzsteuerjahreserklärung offengelegt hat und weil betreffend Februar bis April 2008 die Entdeckung der Verfehlungen noch weit vor Ablauf der Erklärungsfrist für die Jahresumsatzsteuer 2008 stattgefunden hat.

Abgabenhinterziehung gemäß § 33 Abs. 1 FinStrG werden mit einer Geldstrafe bis zum Zweifachen der jeweiligen Verkürzungsbeträge geahndet; gewerbsmäßige Abgabenhinterziehungen gemäß § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG iVm. [§ 38 Abs. 1 lit. a FinStrG](#), alte Fassung, wurden mit einer Geldstrafe bis zum Dreifachen der jeweiligen Verkürzungsbeträge geahndet.

Dabei sind zur Bemessung der Geldstrafe gemäß § 21 Abs. 2 FinStrG die Summen der Strafdrohungen zu einer einheitlichen Geldstrafe zusammenzurechnen.

Gemäß [§ 23 Abs. 1 FinStrG](#) ist Grundlage für die Strafbemessung zunächst die Schuld des Täters.

Gemäß § 23 Abs. 2 (alte Fassung) und 3 FinStrG sind bei der Ausmessung der Strafe die Erschwerungs- und Milderungsgründe, soweit sie nicht schon die Strafdrohung bestimmen, gegeneinander abzuwagen und zusätzlich 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 und zum Zeitpunkt der verfahrensgegenständlichen Taten und der Entscheidung des Erstsenates, ist bei Finanzvergehen, deren Strafdrohung sich wie hier 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.

Der Umstand, dass der Beschuldigte aufgrund seiner Einkommens- und Vermögensverhältnisse eine derartige Geldstrafe offensichtlich nicht anlässlich ihrer Fälligkeit in Einem bzw. möglicherweise jedenfalls nicht mit der für den Strafzweck gebotenen Zeitnähe entrichten kann, hindert nicht die Pflicht der Finanzstrafbehörden, eine solche entsprechend

den rechtlichen Voraussetzungen vorzuschreiben (vgl. z.B. bereits VwGH 5.9.1985, [85/16/0044](#)).

Der dem Beschuldigten somit angedrohte Strafrahmen beträgt € 29.043,83 + € 9.614,68 = € 38.658,51 X 2 ergibt € 77.317,02 zuzüglich € 9.881,79 + € 591,18 = € 10.472,97 X 3 ergibt € 32.228,91, insgesamt somit € 109.545,93.

Hielten sich die Milderungs- und Erschwerungsgründe die Waage, läge ein durchschnittliches Verschulden vor und wäre von durchschnittlichen persönlichen und wirtschaftlichen Verhältnissen bei R auszugehen, ergäbe sich – nach Vornahme eines Abschlages von einem Drittel hinsichtlich der Strafdrohung bezogen auf die gewerbsmäßigen Hinterziehungen nach § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG zur Berücksichtigung der tatbildimmanenten nur vorübergehenden Abgabenvermeidung (vgl. nunmehr § 23 Abs. 2 FinStrG in der dzt. geltenden Fassung) – ein Ausgangswert an Geldstrafe von etwa € 50.000,00.

Als mildernd erweist sich die teilweise Mitwirkung des Beschuldigten an der Aufklärung der finanzstrafrechtlichen Sachverhalte (wie die Offenlegung der Restschuld für 2005 mittels Jahressteuererklärung und oben geschilderten Darlegungen des Beschuldigten bzw. seines Steuerberaters während der Betriebspprüfung) und die beschriebene teilweise Schadensgutmachung. Sicherlich war R – nunmehr strafmildernd – auch durch hohe Schuldenstände zu seinen neuerlichen Hinterziehungen verleitet worden.

Als erschwerend sind die einschlägige finanzstrafrechtliche Vorstrafe und die Vielzahl der deliktischen Angriffe über einen mehrjährigen Zeitraum zu bedenken.

Zumal auch in Anbetracht des deliktischen Vorlebens des R wäre somit an sich jedenfalls eine empfindliche Bestrafung zu erwägen und wäre auch die Verhängung einer primären Freiheitsstrafe nach § 33 Abs. 5 bzw. § 38 Abs. 1 FinStrG in Betracht zu ziehen gewesen.

Aufgrund des zu beachtenden Verböserungsverbotes im Sinne des [§ 161 Abs. 3 FinStrG](#) scheidet aber die Verhängung einer Freiheitsstrafe aus.

Unter Beachtung auch des generalpräventiven Gedankens, wonach eine Person wie der Beschuldigte, welche wegen diverser Wirtschaftsdelikte mehrjährige Haftstrafen verbüßt hat, eine einschlägige finanzstrafrechtliche und auch vollzogene Vorstrafe aufweist, unter Verharren in ihrem schädigenden Verhalten nunmehr neuerliche beträchtliche Hinterziehungen begeht, jedenfalls mit einem ausreichend strengen Sanktionsübel zu belegen ist, welches auch den deliktischen Vermögensvorteil (den vom Fiskus erzwungenen Steuerkredit bzw. den dauerhaften Vermögensentzug – die hinterzogenen Abgaben sind, wie

oben dargelegt, zum Teil uneinbringlich) des Täters auszugleichen und ihm darüber hinaus einen derart empfindlichen wirtschaftlichen Nachteil zu bereiten vermag, dass andere Personen in ihrer Lage von der Begehung gleichartiger Taten erfolgreich abgehalten werden, wäre in Abwägung der obigen Argumente der Ausgangswert auf € 80.000,00 zu erhöhen.

Der Berufungssenat geht aber aufgrund der überzeugenden Darlegungen der Verteidigung davon aus, dass der Beschuldigte in naher Zukunft bzw. zumindest mittelfristig seine unternehmerische Tätigkeit tatsächlich beenden wird, weshalb der Aspekt der zu beachtenden Spezialprävention trotz des Vorleben des Beschuldigten abgemildert ist und sich der obige Betrag auf € 60.000,00 verringert.

Das Alter des Beschuldigten und seine gesundheitlichen Beeinträchtigungen, wie von der Verteidigung dargelegt, berechtigen zu einem weiteren Abschlag auf € 54.000,00.

In keiner Weise hat der Erstsenat die nunmehrige ungünstige finanzielle Situation des Täters berücksichtigt.

Diese – wie vorgetragen – äußerst schlechte Einkommens- und Vermögenslage des R sind im gegenständlichen Fall überdies mit einem Abschlag um die Hälfte zu berücksichtigen, weshalb in gesamthaft er Betrachtung eine Geldstrafe im Ausmaß von € 27.000,00, das sind lediglich 24,65 % des neuen Strafrahmens, sich als angemessen erweist.

Gleiches gilt auch für die Ausmessung der Ersatzfreiheitsstrafe, wobei aber der Umstand einer schlechten Finanzlage des zu Bestrafenden außer Acht zu lassen ist, soll doch die Ersatzfreiheitsstrafe gerade für den Fall der Uneinbringlichkeit zum Tragen kommen.

In gesamthaft er Abwägung wäre an sich die vom Erstsenat ausgesprochene Ersatzfreiheitsstrafe zu bestätigen gewesen.

Nur zum Vergleich sei darauf verwiesen, dass nach üblicher Spruchpraxis pro etwa € 8.000,00 an Geldstrafe eine Ersatzfreiheitsstrafe von einem Monat verhängt wird.

Unter Beachtung des zitierten Verböserungsverbotes wäre die Ersatzfreiheitsstrafe um ein Drittel auf zwei Monate zu verringern gewesen.

Unter Bedachtnahme der von R im Rahmen seines gerichtlichen Strafvollzuges erlittenen psychischen Beeinträchtigung, wie ebenfalls von der Verteidigung dargelegt, wäre der Vollzug einer zweimonatigen Ersatzfreiheitsstrafe aber – im Vergleich zum Vollzug bei anderen Straftätern – ein überproportionales Übel und als Ersatz für die verbleibende Geldstrafe

unverhältnismäßig, sodass, um einen gleichen Unwert zu erzeugen, im gegenständlichen Fall mit lediglich sechs Wochen das Auslangen gefunden werden kann.

Die Verfahrenskosten gründen sich auf [§ 185 Abs. 1 lit. a FinStrG](#) in der nunmehr geltenden Fassung, wonach pauschal ein Kostenersatz im Ausmaß von 10 % der verhängten Geldstrafe, maximal aber ein Betrag von € 500,00 festzusetzen ist.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

### **Rechtsmittelbelehrung**

Gegen diese Entscheidung ist gemäß § 164 FinStrG ein weiteres ordentliches Rechtsmittel nicht zulässig. Es steht dem Beschuldigten 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 eingebracht werden. Die Beschwerde beim Verwaltungsgerichtshof muss – abgesehen von den gesetzlich bestimmten Ausnahmen – von einem Rechtsanwalt, einem Steuerberater oder einem Wirtschaftsprüfer eingebracht werden.

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 Monates 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, 18. Mai 2011