



UNABHÄNGIGER  
FINANZSENAT

Außenstelle Linz  
Finanzstrafsenat Linz 3

GZ. FSRV/0013-L/07

## Berufungsentscheidung

Der Finanzstrafsenat Linz 3 als Organ des Unabhängigen Finanzsenates als Finanzstraßbehörde zweiter Instanz hat durch den Vorsitzenden Hofrat Dr. Richard Tannert, das sonstige hauptberufliche Mitglied Hofrat Dr. Peter Binder sowie die Laienbeisitzer Dipl.-Ing. Klemens Weiß und KR Ing. Günther Pitsch als weitere Mitglieder des Senates in der Finanzstrafsache gegen HL, ehemals Architekt, geb. 19XX, whft. in L, wegen der Finanzvergehen der Abgabenhinterziehung und der Finanzordnungswidrigkeit gemäß §§ 33 Abs. 2 lit. a und 49 Abs. 1 lit. a des Finanzstrafgesetzes (FinStrG) über die Berufung des Beschuldigten vom 2. Februar 2007 gegen das Erkenntnis des Spruchsenates II beim Finanzamt Linz als Organ des Finanzamtes Linz als Finanzstraßbehörde erster Instanz vom 5. Oktober 2006, StrNr. 046-2005/00000-001, nach der am 24. März 2009 in Anwesenheit des Beschuldigten, des Amtsbeauftragten Amtsrat Gottfried Haas sowie der Schriftführerin Tanja Grottenthaler durchgeführten mündlichen Verhandlung

zu Recht erkannt:

**I.** Der Berufung des Beschuldigten wird teilweise Folge gegeben und die bekämpfte Entscheidung des Erstsенates in ihrem Ausspruch über Schuld und Strafe dahingehend abgeändert, dass sie zu lauten hat:

**I.1.** Herr HL ist schuldig, er hat im Amtsbereich des Finanzamtes Linz als abgabe- bzw. abfuhrpflichtiger Unternehmer vorsätzlich

**I.1.a.** betreffend die Voranmeldungszeiträume Juni, August, September 2003, März, April, Mai, Juli, August, Oktober 2004, März und Mai 2005 unter Verletzung der Verpflichtung zur Abgabe von dem § 21 Umsatzsteuergesetz 1994 (UStG 1994) entsprechenden Voranmeldungen eine Verkürzung von Vorauszahlungen an Umsatzsteuer in Höhe von insgesamt 30.006,46 € (06/2003: 4.485,53 €; 08/2003: 2.628,87 €; 09/2003: 1.535,33 €; 03/2004: 1.160,00 €; 04/2004: 1.707,93 €; 05/2004: 1.798,37 €; 07/2004: 1.984,69 €; 08/2004: 4.884,42 €; 10/2004: 411,73 €; 03/2005: 7.489,20 €; 05/2005: 1.920,39 €) bewirkt und dies nicht nur für möglich, sondern für gewiss gehalten, sowie

**I.1.b.** betreffend die Monate Mai bis November 2003 Lohnsteuern in Höhe von insgesamt 5.130,59 € (05/2003: 521,27 €; 06/2003: 843,64 €; 07/2003: 721,21 €; 08/2003: 721,21 €; 09/2003: 721,21 €; 10/2003: 721,21 €; 11/2003: 880,84 €) und Dienstgeberbeiträge zum Ausgleichsfonds für Familienbeihilfen in Höhe von insgesamt 1.470,96 € (05/2003: 163,44 €; 06/2003: 326,88 €; 07/2003: 166,44 €; 08/2003: 163,44 €; 09/2003: 163,44 €; 10/2003: 163,44 €; 11/2003: 326,88 €) nicht spätestens am fünften Tag nach Fälligkeit entrichtet bzw. abgeführt

und dadurch zu Pkt. I.1.a. Abgabenhinterziehungen nach § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG und zu Pkt. I.1.b. Finanzordnungswidrigkeiten nach § 49 Abs. 1 lit. a FinStrG begangen,

weswegen über ihn gemäß §§ 33 Abs. 5, 49 Abs. 2 iVm § 21 Abs. 1 und 2 FinStrG eine **Geldstrafe** in Höhe von

**5.000,00 €**

**(in Worten: fünftausend Euro)**

und gemäß § 20 FinStrG für den Fall deren Uneinbringlichkeit eine **Ersatzfreiheitsstrafe** von **zwei Wochen**

verhängt werden.

**I.2.** Das gegen HL unter der StrNr. 046/2005/00000-001 wegen des Verdachtes, er habe auch betreffend die Voranmeldungszeiträume Jänner, Februar, Juni, September, November, Dezember 2004 und Februar 2005 Hinterziehungen von Umsatzsteuervorauszahlungen nach § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG begangen sowie betreffend die Monate Jänner bis März 2004 Lohnsteuern und Dienstgeberbeiträge zum Ausgleichsfonds für Familienbeihilfen vorsätzlich nicht bis zum fünften Tag nach Fälligkeit entrichtet bzw. abgeführt und dadurch Finanzordnungswidrigkeiten nach § 49 Abs. 1 lit. a FinStrG begangen, anhängige

Finanzstrafverfahren wird gemäß §§ 82 Abs. 3 lit. c 1. Alternative, 136, 157 FinStrG eingestellt.

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

### **Entscheidungsgründe**

Mit Erkenntnis vom 5. Oktober 2006, StrNr. 046-2005/00000-001, hat der angeführte Spruchsenat als Organ des Finanzamtes Linz als Finanzstraßbehörde erster Instanz den Berufungswerber (Bw.) für schuldig erkannt, vorsätzlich als Abgabepflichtiger im genannten Finanzamtsbereich

a) durch (die) Nichtabgabe bzw. (die) verspätete Abgabe von Umsatzsteuervoranmeldungen und Nichtentrichtung der Umsatzsteuer, somit unter Verletzung der Verpflichtung zur Abgabe von dem § 21 UStG 1994 entsprechenden Voranmeldungen eine Verkürzung von Vorauszahlungen an Umsatzsteuer für (die Monate) Juni, August, September 2003, Jänner bis Dezember 2004, Februar, März und Mai 2005 iHv. (insgesamt) 37.829,83 € bewirkt und dies nicht nur für möglich, sondern für gewiss gehalten und

b) Vorauszahlungen an Lohnsteuer (richtig: Lohnsteuern) für (die Monate) Mai bis November 2003 und Jänner bis März 2004 iHv. (insgesamt) 7.480,09 € sowie Dienstgeberbeiträge zum Ausgleichsfonds für Familienbeihilfen (DB) für w. o. iHv. (insgesamt) 1.961,28 €, nicht spätestens am fünften Tag nach Fälligkeit entrichtet (abgeführt)

und dadurch die Finanzvergehen zu lit. a) der Abgabenhinterziehung nach § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG und zu lit. b) der Finanzordnungswidrigkeit nach § 49 Abs. 1 lit. a FinStrG begangen zu haben.

Aus diesem Grund wurde über ihn gemäß §§ 33 Abs. 5, 49 Abs. 2 iVm § 21 Abs. 1 und 2 FinStrG eine Geldstrafe in der Höhe von 8.000,00 € verhängt und für den Fall der Uneinbringlichkeit der Geldstrafe gemäß § 20 FinStrG eine Ersatzfreiheitsstrafe von 20 Tagen ausgesprochen.

Die Kosten des Strafverfahrens wurden gemäß § 185 Abs. 1 lit. a FinStrG pauschal mit 363,00 € bestimmt.

Begründend verwies der Spruchsenat im Wesentlichen zur objektiven Tatseite der Hinterziehung der Umsatzsteuervorauszahlungen für die Monate Juni, August und September 2003 und März 2004 auf die Buchungsvorgänge am Gebarungskonto zur StNr. 12, wonach die

zugehörigen, nicht fristgerecht entrichtete Zahllasten von 4.485,53 € (06/2003); 2.628,87 € (08/2003); 1.535,33 € (09/2003) und 1.160,00 € (03/2004) ausweisenden Umsatzsteuervoranmeldungen erst nachträglich, u. zw. am 12. Jänner 2004 (06, 08, 09/2003) bzw. am 4. Juni 2004 (03/2004), eingereicht worden seien; für 01-12/2004 auf die erst nach der Anmeldung einer Umsatzsteuersonderprüfung für den Zeitraum April 2004 bis Mai 2005 gemäß § 99 FinStrG am 5. August 2005 eingereichte, eine Restschuld von 10.786,19 € ausweisende Jahressteuererklärung 2004 und für Februar, März und Mai 2005 auf die (ebenfalls) erst nach Anmeldung der vorangeführten Prüfung nachträglich, u. zw. am 9. August 2005, eingereichten, nicht fristgerecht entrichtete Zahllasten von 7.333,21 € (02/2005); 7.980,31 € (03/2005) und 1.920,39 € (05/2005) ausweisenden Voranmeldungen. Die jeweils nachträgliche Einreichung der Umsatzsteuervoranmeldungen für 06, 08 und 09/2003; 03/2004; 02, 03 und 05/2005 bzw. die Abgabe der Jahresumsatzsteuererklärung 2004 stellten zwar jeweils grundsätzlich gültige Selbstanzeigen iSd. § 29 FinStrG dar, welchen jedoch mangels rechtzeitiger Entrichtung der bekannt gegebenen Abgaben (06, 08, 09/03; 03/2004) bzw. mangels Rechtzeitigkeit (01-12/2004 und 02, 03, 05/2005) keine strafbefreiende Wirkung zuerkannt werden konnte.

Die unter lit. b) angeführten Lohnabgaben für 05-11/2003 (Lohnsteuer 5.330,53 €; DB 1.470,96 €) und 01-03/2004 (Lohnsteuer 2.149,56 €; DB 490,32 €) seien laut Buchungsvorgängen am Gebarungskonto nachträglich, u. zw. betreffend die Zeiträume Mai bis November 2003 am 12. Jänner 2003 (richtig: 12. Jänner 2004) und betreffend die Zeiträume Jänner bis März 2004 am 14. Mai 2004 bekanntgegeben und (jeweils) nicht rechtzeitig entrichtet worden.

Hinsichtlich der subjektiven Tatseite(n) verwies der Erstsenaat auf eine entsprechende Schuldeinsicht des Bw., der sich in der mündlichen Verhandlung auf eine lediglich strafmildernd zu berücksichtigende manisch depressive Einstimmung in psychischer Hinsicht und infolgedessen auf eine eingeschränkte, aber doch vorhandene Zurechnungsfähigkeit berufen hatte.

Als (zusätzlich) mildernd wertete der angeführte Spruchkörper die hinsichtlich der Umsatzsteuerverkürzungen für die Jahre 2003 – 2005 vorliegenden, allerdings nicht strafbefreienden Selbstanzeige(n) und die vollständige Schadensgutmachung, als erschwerend hingegen eine massive einschlägige Vorstrafe und die wiederholte Tatbegehung.

Gegen dieses Erkenntnis richtet sich die durch den ausgewiesenen Vertreter des Beschuldigten eingebrachte fristgerechte Berufung vom 2. Februar 2007, wobei im Wesentlichen wie folgt vorgebracht wurde:

Der Tatbestand des § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG sei insofern nicht gegeben, als es im vorliegenden Fall schon an der tatbestandsmäßigen Verletzung einer abgabenrechtlichen Offenlegungspflicht (Einreichung der Voranmeldung) fehle. Nach den entsprechenden Rechtsgrundlagen (§ 21 UStG 1994 iVm Verordnung BGBl II/1998 idF BGBl II 2002/462) sei der Bw. vor dem 11. August 2005 (Verpflichtung zur Abgabe von Voranmeldungen durch das Finanzamt) gar nicht zur Einreichung von Umsatzsteuervoranmeldungen verpflichtet gewesen bzw. habe mangels entsprechender Feststellungen in den abgabenrechtlichen Prüfungen für die Jahre 2001, 2002, 01/2003 – 02/2004 und 04/2004 – 05/2005 zumindest mit Recht davon ausgehen können, dass für ihn keine derartige Verpflichtung bestanden habe.

Die nachträgliche Bekanntgabe für 01-12/2004 (in Form der Jahressteuererklärung 2004) und 02, 03, 05/2005 (in Form von nachträglich eingereichten Voranmeldungen) sei nicht nur, weil noch vor Beginn der Prüfung, rechtzeitig erfolgt, sondern durch die vorgenommene Entrichtung auch strafbefreiend, weil das Finanzamt durch die Selbsteingabe bzw. die Direktverbuchung am Abgabenkonto auch in die Lage versetzt worden sei, gegebenenfalls auch Exekutionsmaßnahmen gegen den Bw. einzuleiten.

Es liege daher hinsichtlich des Voranmeldungszeitraumes 01-12/2004 eine versuchte Hinterziehung der Jahresumsatzsteuer gemäß §§ 33 Abs. 1 iVm 13 FinStrG vor, wobei sich jedoch der betreffende Verkürzungsbetrag infolge einer zeitgleich mit der Umsatzsteuer 2004 verbuchten Einkommensteuergutschrift 2004 auf 2.983,00 € (um Zahlungserleichterung wurde angesucht) reduziere. Die Vorauszahlungsverkürzungen für 06, 08, 09/2003 (Verkürzungsbetrag: 8.648,00 €; um Zahlungserleichterung wurde angesucht); 03/2004 (Verkürzungsbetrag: 1.160,00 €) und 02, 03, 05/2005 (Verkürzungsbetrag: 17.212,00 €; Zahlungserleichterung angesucht) seien hingegen lediglich als Finanzordnungswidrigkeiten nach § 49 Abs. 1 lit. a FinStrG zu qualifizieren.

Gleiches gelte auch hinsichtlich der Lohnabgaben iHv. 6.795,00 € (05 – 11/2003; Selbstanzeige und Verbuchung) und 2.637,00 € (01 – 03/2004; Zahlungserleichterung eingereicht), sodass sich insgesamt ein gesetzlicher Strafraum von 15.586,00 € [Verkürzungssumme Finanzordnungswidrigkeiten: 19.240,00 €; Verkürzungsbetrag (versuchte) Abgabenhinterziehung: 2.983,00 €] ergebe.

Angesichts der rechtlichen Ausführungen, der schlechten wirtschaftlichen Verhältnisse des Beschuldigten, sowie des Umstandes, dass alle strafrelevanten Beträge durch Selbstanzeige bekanntgegeben worden und sämtliche verfahrensgegenständlichen Abgaben mittlerweile entrichtet worden seien, wäre eine Geldstrafe in Höhe der gesetzlich vorgesehenen Mindeststrafe bzw. von maximal 1.600,00 € gerechtfertigt. Bei der Strafausmessung möge insbesondere die Vorstrafe als nicht so gravierend bewertet werden, da es sich dabei eher um

„psychisch und physisch bedingte“ Fehlhandlungen gehandelt habe und auch die nachfolgenden Prüfungen bestätigt hätten, dass eine Wiederholung diesbezüglich nicht mehr stattgefunden habe.

In der mündlichen Berufungsverhandlung gab der mit Zurücklegung der Vollmacht durch den ausgewiesenen Vertreter (Schreiben des Verteidigers vom 25. Februar 2009) unvertretene Beschuldigte hinsichtlich seiner nunmehrigen persönlichen und wirtschaftlichen Verhältnisse an, nunmehr in Pension zu sein bzw. dass er seit der Eröffnung des Konkurses über sein Vermögen (Bezirksgericht Linz, AZ. 34; Zahlungsplan im Abschöpfungsverfahren laut vorgelegter Beilage ./A: Quote von 6 %, zahlbar in fünf Jahresraten ab 30. Jänner 2011) nicht mehr länger als (selbständiger) Architekt unternehmerisch tätig sei. Von den ihm zustehenden Pensionsansprüchen verbliebe ihm nach der obgenannten Abschöpfung ein für den privaten Bedarf zur Verfügung stehender Monatsbetrag von 1.000,00 €. Seine (ebenfalls nicht berufstätige) Ehegattin beziehe eine Pension iHv. 600,00 € zuzüglich Pflegegeld. Er selbst sei nach der Implantation einer Hüftgelenksprothese linksseitig (weiterer Eingriff betreffend eine ebensolche Prothese rechtsseitig sei geplant, vgl. vorgelegte Beilagen ./B und ./C) gesundheitlich schwer angeschlagen. Sein Sohn benötige, im Gegensatz zu den Jahren 2004 bis 2006, wo es ihm aufgrund einer bereits 2000 aufgetretenen Krankheit besonders schlecht gegangen sei, nunmehr keine Unterstützung mehr bzw. sei auch selbsterhaltungsfähig.

Hinsichtlich der vorgeworfenen Finanzvergehen, wobei nach der vom Senatsvorsitzenden dem Bw. vorgehaltenen Aktenanalyse nur mehr Umsatzsteuervorauszahlungsverkürzungen für Juni 2003 (4.485,53 €), August 2003 (2.628,87 €), September 2003 (1.535,33 €), März 2004 (1.160,00 €), April 2004 (1.707,93 €), Mai 2004 (1.798,37 €), Juli 2004 (1.984,69 €), August 2004 (4.884,42 €), Oktober 2004 (411,73 €), März 2005 (7.489,20 €) und Mai 2005 (1.920,39 €) bzw. die nicht rechtzeitige Entrichtung bzw. Nichtabfuhr von Lohnabgaben für die Zeiträume Mai bis November 2003 (6.601,55 €) als strafrelevant verblieben, gab der Bw. an, dass er aufgrund schwankender Zahlungseingänge die vorstehend genannten Selbstbemessungsabgaben jeweils nicht zu dem ihm bekannten Fälligkeitstag bzw. innerhalb der Frist des § 49 Abs. 1 lit. a FinStrG entrichtet bzw. abgeführt habe. Dass er für den Fall der Nichtentrichtung der fälligen Umsatzsteuervorauszahlungen verpflichtet gewesen sei, entsprechende Voranmeldungen iSd. § 21 Abs. 1 UStG 1994 einzureichen, sei ihm ebenfalls hinlänglich bewusst gewesen. Er bekenne sich daher schuldig im Sinne der wider ihn, gegenüber dem Schuldspruch im Ersterkenntnis voraussichtlich zu reduzierenden, erhobenen Tatvorwürfe.

Für den Fall eines entsprechenden Schuldspruches möge bei der Strafausmessung insbesondere die Einstellung der beruflichen Tätigkeit, die derzeitige schlechte Finanzlage und die nachträgliche Entrichtung sämtlicher verfahrensgegenständlicher Abgaben entsprechend berücksichtigt werden.

***Zur Entscheidung wurde erwogen:***

Gemäß § 119 Abs. 1 Bundesabgabenordnung (BAO) haben Abgabepflichtige 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, wozu insbesondere auch Umsatzsteuervoranmeldungen gehören.

Gemäß § 21 Abs. 1 UStG 1994 hatte im strafrelevanten Zeitraum ab Beginn seiner unternehmerischen Tätigkeit ein Unternehmer spätestens am 15. Tag (Fälligkeitstag) des auf den Kalendermonat (Voranmeldungszeitraum) zweitfolgenden Kalendermonates eine Voranmeldung beim zuständigen Finanzamt einzureichen, in der die für den Voranmeldungszeitraum zu entrichtende Steuer (Vorauszahlung) selbst zu berechnen war. Die Voranmeldung galt als Steuererklärung.

Der Unternehmer hatte eine sich ergebende Vorauszahlung spätestens am Fälligkeitstag zu entrichten. Wurde die nach Maßgabe der gesetzlichen Bestimmungen errechnete Vorauszahlung zur Gänze am Fälligkeitstag entrichtet oder ergab sich für einen Voranmeldungszeitraum keine Vorauszahlung, so entfiel laut § 1 einer Verordnung des Bundesministers für Finanzen, BGBl II 1998/206, die Verpflichtung zur Einreichung der Voranmeldung. Ab dem 1. Jänner 2003, BGBl II 2002/462, war der vorgenannte Entfall der Verpflichtung zur Voranmeldungsabgabe an die zusätzliche Voraussetzung des Unterschreitens einer Umsatzgrenze von 100.000,00 € im vorangegangenen Kalenderjahr geknüpft.

Darüber hinaus sieht § 2 der genannten Verordnung die Möglichkeit einer Verpflichtung zur Abgabe von Umsatzsteuervoranmeldungen u. a. für Unternehmer, die Vorauszahlungen vorschriftswidrig nicht entrichten, durch das Finanzamt vor.

Gemäß § 21 Abs. 4 UStG 1994 wird der Unternehmer bzw. Abgabepflichtige nach Ablauf des Kalenderjahres zur Umsatzsteuer veranlagt, wobei er gemäß § 134 Abs. 1 BAO bis Ende April

bzw. im Falle der elektronischen Einreichung bis Ende Juni des Folgejahres (Rechtslage ab dem 20. Dezember 2003) entsprechende Steuererklärungen abzugeben hatte.

Gemäß § 79 Abs. 1 Einkommensteuergesetz 1988 (EStG 1988) hat der gemäß § 78 leg. cit. zur Einbehaltung der Lohnsteuer seiner Arbeitnehmer verpflichtete Arbeitgeber die gesamte je Kalendermonat einzubehaltende Lohnsteuer spätestens am 15. Tag nach Ablauf des Kalendermonates an das Betriebsstättenfinanzamt abzuführen.

Gleiches gilt gemäß §§ 41, 43 Abs. 1 Familienlastenausgleichsgesetz 1967 (FLAG 1967) für die vom Dienstgeber zu entrichtenden Dienstgeberbeiträge zum Ausgleichsfonds für Familienbeihilfen.

Gemäß § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG machte sich ein Unternehmer einer Abgabenhinterziehung schuldig, wenn er vorsätzlich unter Verletzung der Verpflichtung zur Abgabe von dem obgenannten § 21 UStG 1994 entsprechenden Voranmeldungen eine Verkürzung von Vorauszahlungen an Umsatzsteuer bewirkte und dies nicht nur für möglich, sondern für gewiss hielt.

Dabei ist gemäß § 33 Abs. 3 lit. b FinStrG eine Abgabenverkürzung bereits bewirkt, wenn die selbst zu berechnenden Abgaben (hier: die Umsatzsteuervorauszahlungen) [bis zum jeweiligen Fälligkeitszeitpunkt] nicht entrichtet worden waren.

Anstelle von Abgabenhinterziehungen nach § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG macht sich derjenige 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 auf irgendeine Weise erreicht, dass die bescheidmäßig festzusetzende Jahresumsatzsteuer zu niedrig festgesetzt wird (beispielsweise indem er die Entrichtung von Vorauszahlungen sowie die Einreichung der Voranmeldungen und der Jahressteuererklärung unterlässt in der Hoffnung, die Jahresumsatzsteuer werde von der Abgabenbehörde im Schätzungswege im Ausmaß der unvollständigen Voranmeldungsdaten festgesetzt, und das Finanzamt tatsächlich mangels besserer Information wunschgemäß handelt).

Von einer versuchten Abgabenhinterziehung nach §§ 13, 33 Abs. 1 FinStrG hingegen ist zu sprechen, wenn ein abgabepflichtiger Unternehmer vorsätzlich solcherart unter Verletzung seiner abgabenrechtlichen Offenlegungs- und Wahrheitspflicht eine Verkürzung an Umsatzsteuer für das Veranlagungsjahr zu bewirken versucht, wobei gemäß § 13 Abs. 2 FinStrG eine Tat dann versucht ist, sobald der Täter seinen Entschluss, sie auszuführen, durch



eine der Ausführung unmittelbar vorangehende Handlung betätigt hat (indem er beispielsweise die Einreichung der Steuererklärungen beim Finanzamt bis zum Ablauf der gesetzlichen Erklärungsfrist unterlässt mit dem Plan, die Abgaben würden wie oben dargelegt tatsächlich zu niedrig festgesetzt werden).

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

Finanzordnungswidrigkeiten nach § 49 Abs. 1 lit. a FinStrG hat u. a. der zu verantworten, der zumindest bedingt vorsätzlich Abgaben, die selbst zu berechnen sind, d. s. beispielsweise Lohnabgaben (insbesondere Lohnsteuer bzw. DB) bzw. Umsatzsteuervorauszahlungen nicht bis zum fünften Tag nach Fälligkeit (vgl. dazu § 79 Abs. 1 EStG 1988, § 43 Abs. 1 FLAG 1967 und § 21 Abs. 1 UStG 1994, allenfalls iVm § 108 BAO) entrichtet, es sei denn, dass der Abgabenbehörde der geschuldete Betrag bis zu diesem Zeitpunkt bekanntgegeben wird.

Im Hinblick auf verkürzte Umsatzsteuervorauszahlungen (siehe oben) kommt dieser Tatbestand zum Tragen, wenn weder eine vorsätzliche Verkürzung von Jahresumsatzsteuer im Sinne des § 33 Abs. 1 (allenfalls iVm § 13) leg. cit., noch eine Hinterziehung nach § 33 Abs. 2 lit. a leg. cit. in Erwägung zu ziehen ist (letzteres beispielsweise, weil zwar eine vorsätzliche Nichtentrichtung spätestens am Fälligkeitstag bzw. am fünften Tag nach Fälligkeit, nicht aber eine vorsätzliche Verletzung der Verpflichtung zur rechtzeitigen Einreichung von Umsatzsteuervoranmeldungen erweislich ist).

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

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

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

Sowohl für den Vorsatz iSd. § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG als auch jenen des § 49 Abs. 1 lit. a FinStrG ist eine Kenntnis des betragsmäßigen Ausmaßes der Abgabenverkürzung nicht erforderlich.

Gemäß § 29 Abs. 1 1. Satz FinStrG wird derjenige, der sich eines Finanzvergehens schuldig gemacht hat, insoweit straffrei, als er seine Verfehlung(en) der zur Handhabung der verletzten Abgabenvorschriften zuständigen Behörde darlegt.

Ebenso wie die nachträgliche Einreichung von Umsatzsteuervoranmeldungen (vgl. VwGH vom 18. Oktober 1984, 83/15/0161) stellt die nachträgliche Bekanntgabe von nicht zum Fälligkeitszeitpunkt bzw. nicht innerhalb der Frist des § 49 Abs. 1 lit. a FinStrG entrichteten Selbstbemessungsabgaben bzw. deren bloße (verspätete) Entrichtung eine Selbstanzeige iSd. § 29 Abs. 1 leg. cit. dar (vgl. OGH vom 25. August 1998, 11 Os 41/98, bzw. vom 24. Juni 1999, 11 Os 49/99).

War mit der Verfehlung eine Abgabenverkürzung oder ein sonstiger Einnahmenausfall verbunden, so tritt die Straffreiheit jedoch nur insoweit ein, als der Behörde ohne Verzug die für die Feststellung der Verkürzung oder des Ausfalls bedeutsamen Umstände offengelegt und die sich daraus ergebenden Beträge, die der Anzeiger schuldet (oder für die er zur Haftung herangezogen werden kann), den Abgabenvorschriften entsprechend entrichtet werden. Werden für die Entrichtung Zahlungserleichterungen gewährt, so darf der Zahlungsaufschub zwei Jahre nicht überschreiten; diese Frist beginnt bei selbst zu berechnenden Abgaben (§§ 201 und 202 BAO) mit der Selbstanzeige, in allen übrigen Fällen mit der Bekanntgabe des Betrages an den Anzeiger zu laufen (vgl. § 29 Abs. 2 leg. cit.).

Sieht man vom Fall der bescheidmäßigen Festsetzung der nachträglich bekanntgegebenen bzw. hervorgekommenen Selbstbemessungsabgabe, z. B. nach § 21 Abs. 3 UStG 1994, und der sich daraus ergebenden Entrichtungsfrist des § 210 Abs. 4 BAO einmal ab (vgl. dazu Plückhahn, Finanzvergehen bei Umsatzsteuer, SWK 1986, A V 23.), so ist eine bereits früher fällige Abgabe umgehend, d. h. allenfalls unter Nutzung einer in den Abgabenvorschriften dafür vorgesehenen Frist (vgl. §§ 210 Abs. 2 und 4 bis 6, 212 Abs. 3 BAO), zu entrichten. Wird aber hinsichtlich bereits (früher) fälliger Abgaben ein innerhalb der für die Entrichtung so zur Verfügung stehenden Frist eingebrachtes Zahlungserleichterungsansuchen gemäß § 212 BAO von der Abgabenbehörde bescheidmäßig abgewiesen, geht (auch bei sofortiger Abgabentrachtung) die Straffreiheit grundsätzlich verloren (vgl. Reger/Hacker/Kneidinger, FinStrG<sup>3</sup>, K 29/12).

Abs. 3 leg. cit. zufolge tritt die Straffreiheit einer allfälligen Selbstanzeige auch dann nicht ein, wenn u. a. zum Zeitpunkt der Selbstanzeige Verfolgungshandlungen (§ 14 Abs. 3) gegen den Anzeiger gesetzt waren (lit. a), zum Zeitpunkt der Selbstanzeige die Tat bereits ganz oder zum Teil entdeckt war und dies dem Anzeiger bekannt war (lit. b) oder wenn bei einem vorsätzlich begangenen Finanzvergehen die Selbstanzeige anlässlich einer finanzbehördlichen Prüfung nicht schon bei bzw. vor Beginn der Amtshandlung erstattet wird (lit. c).

Verfolgungshandlung iSd. § 14 Abs. 3 FinStrG ist dabei jede nach außen hin erkennbare Amtshandlung u. a. einer Finanzstrafbehörde, die sich gegen eine bestimmte Person als den eines Finanzvergehen Verdächtigen oder Beschuldigten richtet.

Auch eine von der Finanzstrafbehörde gemäß § 99 Abs. 2 FinStrG angeordnete Betriebsprüfung gemäß § 147 Abs. 1 BAO stellt grundsätzlich eine Verfolgungshandlung iSd. § 14 Abs. 3 FinStrG dar, sofern laut Aktenlage, beispielsweise im vorliegenden Prüfungsauftrag, der gegen den Verdächtigen bzw. den Beschuldigten vorliegende Tatverdacht hinreichend konkretisiert, d. h. bereits auf alle der allfälligen Bestrafung zu Grunde liegenden Sachverhaltselemente Bezug genommen wird (vgl. Reger/Hacker/Kneidinger, aaO, K 29/18; Fellner, FinStrG, §§ 29 und 30 Tz 21, jeweils unter Bezugnahme auf OGH vom 9. November 2000, 15 Os 121/00).

Eine Tat ist erst dann entdeckt, wenn sich ein Verdacht soweit verdichtet, dass bei vorläufiger Tatbeurteilung der Nachweis der Verwirklichung des objektiven Tatbestandes eines Finanzvergehens wahrscheinlich ist. Ein wenn auch begründeter Anfangsverdacht allein genügt nicht. Solange ein objektiv fassbares und tatsächlich wahrgenommenes Geschehen nicht zum Schluss auf ein im FinStrG vertypstes Vergehen nötigt, sondern noch andere Deutungsmöglichkeiten offen sind, ist die Tat noch nicht einmal ansatzweise entdeckt (vgl. dazu OGH vom 25. August 1998, 11 Os 41/98).

Als Beginn der eine rechtzeitige Selbstanzeige ausschließenden Amtshandlung iSd. § 29 Abs. 3 lit. c FinStrG schließlich gilt der dem Abgabepflichtigen erkennbare Prüfungsbeginn, d. i. beispielsweise die Aufforderung zur Vorlage der zur Durchführung der Prüfmaßnahme erforderlichen Bücher und Aufzeichnungen (vg. Fellner, aaO, Tz 24).

Im Erstverfahren wurden dem Bw. Hinterziehungen vom Umsatzsteuervorauszahlungen für die Zeiträume Juni, August, September 2003, Jänner bis Dezember 2004, Februar, März und Mai 2005 iHv. insgesamt 37.829,83 € gemäß § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG sowie die Nichtentrichtung/Nichtabfuhr bzw. nicht rechtzeitige Entrichtung/Abfuhr von Lohnsteuer(n)

und DB für die Monate Mai bis November 2003 und Jänner bis März 2004 iHv. insgesamt 9.441,37 € gemäß § 49 Abs. 1 lit. a FinStrG vorgeworfen.

Eine Analyse der Akten (Veranlagungsakt zur StNr. 12, dazu Buchungsabfrage vom 11. Februar 2009; Arbeitsbogen zu ABNr. 56) ergibt hinsichtlich der erst- und damit iSd. § 161 Abs. 1 FinStrG auch hier verfahrensgegenständlichen Selbstbemessungsabgaben nachfolgende Faktenlage:

Die nicht innerhalb von fünf Tagen ab Fälligkeit (16. Juni 2003) entrichteten Lohnabgaben für Mai 2003 (Lohnsteuer: 721,21 €; DB: 163,44 €) wurden am 12. Jänner 2004 bekanntgegeben und am 15. Jänner 2004 (Teilbetrag von 199,94 €) bzw. ab 13. Februar 2004 entrichtet.

Die Lohnabgaben für Juni 2003 (Lohnsteuer: 843,34 €; DB: 326,88 €; Fälligkeit: 15. Juli 2003) wurden am 12. Jänner 2004 dem Finanzamt bekanntgegeben und ab 12. Mai 2004 entrichtet.

Die Lohnabgaben für Juli bis Oktober 2003 (jeweils Lohnsteuer: 721,21 €; DB: 163,44 €; Fälligkeit: 18. August, 15. September, 15. Oktober und 17. November 2003) wurden am 12. Jänner 2004 bekanntgegeben und ab 12. Mai 2004 entrichtet.

Die Lohnabgaben für November 2003 (Lohnsteuer: 880,84 €; DB: 326,88 €; Fälligkeit: 15. Dezember 2003) wurden am 12. Jänner 2004 bekanntgegeben und ab 26. Juli 2004 entrichtet.

Die, eine nicht bis zum 18. August 2003 (=Fälligkeitsdatum gemäß § 21 Abs. 1 UStG 1994 iVm 108 BAO) entrichtete Zahllast iHv. 4.485,43 € ausweisende Umsatzsteuervoranmeldung für Juni 2003 wurde am 12. Jänner 2004 beim Finanzamt eingereicht; die Entrichtung des Abgabebetrages erfolgte ab 17. Mai 2004.

Für August 2003 wurde die Umsatzsteuervoranmeldung (Zahllast: 2.628,87 €; Fälligkeit: 15. Oktober 2003; keine Entrichtung) am 12. Jänner 2004 eingereicht; Entrichtung ab 17. Mai 2004.

Die Voranmeldung für September 2003 (Zahllast: 1.535,33 €; Fälligkeit: 17. November 2003; keine Entrichtung) wurde am 12. Jänner 2004 eingereicht; die Entrichtung erfolgte ab 17. Mai 2004.

Ein hinsichtlich der vorgenannten Umsatzsteuervorauszahlungen am 14. Jänner 2004 bei der Abgabenbehörde eingebrachtes Zahlungserleichterungsansuchen wurde von dieser mit Bescheid vom 19. Jänner 2004 abgewiesen.

Für Jänner 2004 (Zahllast: 1.349,74 €; Fälligkeit: 15. März 2004; keine Entrichtung) wurde die Umsatzsteuervoranmeldung am 18. März 2004 eingereicht und die Zahllast am gleichen Tag entrichtet.

Für Februar 2004 ergab sich laut eingereicherter Voranmeldung eine Umsatzsteuergutschrift iHv. 51,81 €.

Die Lohnabgaben für Jänner bis März 2004 (jeweils Lohnsteuer: 716,52 €; DB: 163,44 €; Fälligkeit: 16. Februar; 15. März und 15. April 2004) wurden am 14. Mai 2004 bekanntgegeben und bereits zuvor, u. zw. am 12. Mai 2004 entrichtet.

Für den Voranmeldungszeitraum März 2004 (Zahllast: 1.160,00 €; Fälligkeit: 17. Mai 2004; keine Entrichtung) wurde eine Voranmeldung am 4. Juni 2004 beim Finanzamt eingereicht; die Entrichtung erfolgte ab 26. Juli 2004.

Für die Voranmeldungszeiträume April, Mai 2004 (Fälligkeit: 19. Juni bzw. 15. Juli 2004) wurden weder Vorauszahlungen an Umsatzsteuer entrichtet noch Voranmeldungen eingereicht.

Die Umsatzsteuervorauszahlung für Juni 2004 von 1.080,00 € wurde am 16. August 2004 (=Fälligkeitstag) entrichtet.

Für Juli bis Dezember 2004 und Februar, März sowie Mai 2005 (Fälligkeit gemäß § 21 Abs. 1 UStG 1994, allenfalls iVm § 108 Abs. 2 BAO) wurden weder Vorauszahlungen entrichtet, noch Voranmeldungen eingereicht.

Am 2. August 2005 wurde dem Bw. bzw. dessen steuerlichen Vertreter die Durchführung einer Umsatzsteuersonderprüfung betreffend den Zeitraum 04/2004 bis 05/2005 gemäß §§ 144 Abs. 1, 147 Abs. 1 BAO iVm § 99 Abs. 2 FinStrG angekündigt. Auf dem neben der Umsatzsteuer auch die Zusammenfassende Meldung und die Kammerumlage für den genannten Zeitraum umfassenden zugehörigen Prüfungsauftrag (vom 3. August 2005) findet sich der Vermerk: *„Die Prüfung erfolgt nach den Bestimmungen des Finanzstrafgesetzes, weil der begründete Verdacht besteht, dass im Prüfungszeitraum Abgaben verkürzt wurden.“*

Noch vor dem tatsächlichen Prüfungsbeginn (am 10. August 2005) wurde vom Bw. am 5. August 2005 eine (elektronische) Jahresumsatzsteuererklärung für 2004 mit einer ausgewiesenen Restschuld von 10.786,19 € eingereicht.

Weiters wurden, ebenfalls noch vor Prüfungsbeginn, am 9. August 2005 die Umsatzsteuervoranmeldungen für Februar 2005 (Zahllast: 7.333,21 €; Fälligkeit: 15. April 2005), März 2005 (Zahllast: 7.980,31 €; Fälligkeit: 15. Mai 2005) und Mai 2005 (Zahllast: 1.820,39 €; Fälligkeit: 15. Juli 2005) nachgereicht; davon wurde ein Teilbetrag von 21,25 € am 9. August 2005 (Umsatzsteuergutschrift für 04/05), ein Teilbetrag von 7.803,07 € am 11. August 2005 (Einkommensteuergutschrift 2004) und der Rest am 29. September 2005 gemäß § 211 BAO entrichtet.

Gleichzeitig beantragte der Bw. im Hinblick auf den u. a. aus den gemeldeten oben angeführten Umsatzsteuerbeträgen die Gewährung einer Stundung bis zum 30. September 2005. Dieses Ansuchen wurde mit Bescheid vom 12. August 2005 abgewiesen.

Laut Feststellungen zur ABNr. 56 (vgl. Bl. 2 und 8 des Arbeitsbogens) verteilten sich die festgestellten Zahllasten für April, Mai, Juli, August und Oktober 2004 wie folgt: 1.734,81 € für 04/2004; 1.826,68 € für 05/2004; 2.015,93 € für 07/2004; 4.961,32 € für 08/2004 und 418,21 € für 10/2004, während für die übrigen (geprüften) Zeiträume jeweils Gutschriften, u. zw. von 92,04 € (Juni 2004); 58,59 € (September 2004); 116,19 € (November 2004) und 372,10 € (Dezember 2004) ermittelt wurden. Berücksichtigt man dies und setzt zudem die angeführten Zahllastbeträge laut Prüfung in Relation zu dem in der Jahreserklärung 2004 ausgewiesenen Restschuldbetrag ergeben sich bei einer Verhältniszahl von 98,45 (gerundet) für das Strafverfahren vom Prüfungszeitraum 2004 heranzuziehende Verkürzungszeiträume bzw. -beträge von 1.707,93 € (04/2004), 1.798,37 € (05/2004), 1.984,69 € (07/2004), 4.884,42 € (08/2004) und 411,73 € (10/2004).

Insgesamt wurden somit vom Bw. Umsatzsteuervorauszahlungen von 4.485,53 € (06/2003), 2.628,87 € (08/2003), 1.535,33 € (09/2003), 1.379,74 € (01/2004), 1.160,00 € (03/2004), 1.707,93 € (04/2004), 1.798,37 € (05/2004), 1.984,69 € (07/2004), 4.884,42 € (08/2004), 411,73 € (10/2004), 7.333,21 € (02/2005), 7.980,31 € (03/2005) und 1.920,39 € (05/2005) unter Verletzung der Voranmeldungsverpflichtung iSd. UStG 1994 verkürzt und weitere Selbstbemessungsabgaben, nämlich Lohnabgaben (Lohnsteuern und DB) von 4.423,25 € (05, 07, 08, 09 und 10/2003), 1.170,22 € (06/2003), 1.207,72 € (11/2003) und 2.639,88 € (01, 02 und 03/2004) nicht bis zum fünften Tag nach Fälligkeit entrichtet/abgeführt bzw. auch nicht bekanntgegeben.

Hinsichtlich der jeweils subjektiven Tatseite iSd. §§ 33 Abs. 2 lit. a und 49 Abs. 1 lit. a FinStrG liegt im gegenständlichen Fall eine geständige, anhand des übrigen Akteninhaltes (einschlägige Vorstrafe zur StrNr. 046-1999/00000-001; unternehmerische Tätigkeit seit 1971)

glaubwürdig erscheinende Verantwortung des Beschuldigten, welcher letztlich einbekannt hat, im strafrelevanten Zeitraum zwar in Kenntnis sowohl der von ihm übernommenen Verpflichtung zur zeitgerechten Einreichung der Umsatzsteuervoranmeldungen als auch der Verpflichtungen im Zusammenhang der Bekanntgabe bzw. Entrichtung/Abfuhr der laufenden Lohnabgaben gewesen zu sein, dennoch aber aus den angeführten Gründen tatbildmäßig gehandelt zu haben, vor, sodass an der schuldhaften (vorsätzlichen) Verwirklichung von Sachverhalten, die den Tatbeständen der §§ 33 Abs. 2 lit. a bzw. 49 Abs. 1 lit. a FinStrG entsprechen, keine Zweifel bestehen.

Dafür, dass darüber hinaus der Bw. im Hinblick auf die Umsatzsteuerverkürzungen bereits mit dem Vorsatz der anteiligen Verkürzung der jeweiligen Jahresumsatzsteuer gehandelt hat, bietet der Sachverhalt, demzufolge die betreffenden Umsatzsteuerdaten schließlich doch und noch vor den Terminen zur Abgabe der jeweiligen Umsatzsteuerjahreserklärungen (06, 08, 09/2003; 01, 03/2004 und 02, 03 und 05/2005) bekanntgegeben wurden und noch keine ausführungsnahen Handlungen iSd. §§ 13 Abs. 2, 33 Abs. 1 FinStrG vorliegen, bzw. demzufolge der Bw., unterstellt man ihm vernunftorientiertes Verhalten, schon aufgrund seiner langjährigen Erfahrungen im Umgang mit der Abgabenbehörde nicht darauf vertrauen konnte, dass die bloße Nichtbekanntgabe der voranmeldungszeitraumbezogenen Umsatzsteuerzahllasten zu einer entsprechenden Verkürzung der zu entrichtenden Jahresumsatzsteuer führen würde (hier wurden für mehrere Monate überhaupt keine Zahllasten bzw. Umsatzsteuerdaten bekanntgegeben), keine hinreichenden Anhaltspunkte.

Zu den jeweils (von ihrem Inhalt bzw. ihrer Form her) als Selbstanzeigen zu qualifizierenden nachträglichen Erklärungsabgaben (Voranmeldungen für 06, 08, 09/2003; 01/2004; 03/2004; 02, 03 und 05/2005 sowie Jahreserklärung für 2004), Entrichtungen (06/2004) bzw. Bekanntgaben (Lohnabgaben 05-11/2003 und 01-03/2004) ist im Hinblick auf deren allfällige strafbefreiende Wirkung im Einzelnen festzustellen:

Die Selbstanzeigen (=Voranmeldungen) betreffend die Umsatzsteuerverkürzungen 2003 wurden zeitgerecht erstattet, die Abgabentrichtung erfolgte jedoch verspätet iSd. § 29 Abs. 2 FinStrG; daher keine strafbefreiende Wirkung.

Die Selbstanzeige hinsichtlich der Umsatzsteuervorauszahlung Jänner 2004 erfolgte frist- und formgerecht, ebenso die Abgabentrichtung; daher strafbefreiende Wirkung.

Die Selbstanzeige für die Umsatzsteuer 03/2004 erfolgte frist- und formgerecht; die Abgaben wurden jedoch verspätet entrichtet; daher keine strafbefreiende Wirkung.

Die Selbstanzeige(n) für 04, 05, 07, 08 und 10/2004 (in Form der vor Prüfungsbeginn eingereichten Jahresumsatzsteuererklärung 2004) erfolgte, da einerseits der im Prüfungsauftrag angeführte Tatverdacht weder in diesem, noch in sonstigen Schriftstücken hinreichend konkretisiert ist (siehe oben) und daher in der Prüfungsanordnung (noch) keine, eine strafbefreiende Selbstanzeige von vornherein ausschließende, Verfolgungshandlung iSd. § 14 Abs. 3 FinStrG erblickt werden kann und andererseits auch der Ausschlussgrund des § 29 Abs. 3 lit. b FinStrG nicht vorliegt, rechtzeitig; die Abgabentrachtung erfolgte jedoch verspätet iSd. § 29 Abs. 2 FinStrG; daher keine strafbefreiende Wirkung.

Die Selbstanzeige(n) für die Verkürzungen an Umsatzsteuer für 02, 03 und 05/2005 sind, da ebenfalls vor Prüfungsbeginn, allesamt als rechtzeitig zu qualifizieren (siehe oben); die Entrichtung erfolgte hinsichtlich 02/2005 (Verkürzungsbetrag: 7.333,21 €) zur Gänze und hinsichtlich 03/2005 (Verkürzungsbetrag: 7.980,31 €) mit einem Teilbetrag von 491,11 € rechtzeitig; strafbefreiende Wirkung daher hinsichtlich 02/2005 (zur Gänze) und 03/2005 hinsichtlich des vorgenannten Teilbetrages (verbleibender strafrelevanter Verkürzungsbetrag: 9.409,59 €).

Die nachträgliche Bekanntgabe der Lohnabgaben (Lohnsteuern, DB) für 05-11/2003 stellt ebenfalls eine form- und fristgerechte Selbstanzeige dar; rechtzeitig entrichtet iSd. § 29 Abs. 2 FinStrG wurde jedoch nur ein Teilbetrag von 199,94 €; daher keine strafbefreiende Wirkung hinsichtlich eines (Rest-)Betrages von 6.601,55 € (Lohnsteuern: 5.130,59 € und DB: 1.470,96 €).

Die nachträglich Bekanntgabe der Lohnabgaben für 01-03/2004 stellt, da die Abgaben (2.639,88 €) auch zeitgerecht entrichtet wurden, jeweils eine strafbefreiende Selbstanzeige dar.

In Summe hat daher der Bw. Abgabenhinterziehungen gemäß § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG iHv. insgesamt 30.006,46 € (Umsatzsteuer für 06, 08, 09/2003; 03-05, 07, 08 und 10/2004 03 und 05/2005) und Finanzordnungswidrigkeiten gemäß § 49 Abs. 1 lit. a FinStrG (Nichtentrichtung von Lohnabgaben für 05-11/2003 iHv. 6.601,25 €) zu verantworten.

Zur Strafbemessung ist auszuführen:

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

Nach Abs. 2 und 3 der genannten Bestimmung sind bei Bemessung der Strafe dabei die Erschwerungs- und die Milderungsgründe gegeneinander abzuwägen, aber auch die



persönlichen Verhältnisse und die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit des Täters sind bei der Geldsstrafe entsprechend zu berücksichtigen.

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

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

Der Umstand, dass der Beschuldigte aufgrund seiner (aktuellen) Einkommens- und Vermögensverhältnisse eine derartige Geldstrafe offensichtlich nicht bzw. nicht in Einem anlässlich ihrer Fälligkeit entrichten kann, hindert nicht die Pflicht der Finanzstrafbehörden, eine solche entsprechend den rechtlichen Voraussetzungen vorzuschreiben (vgl. VwGH vom 6. Dezember 1965, 926/65; bzw. VwGH vom 5. September 1985, 85/16/0044).

Abgabenhinterziehungen werden gemäß § 33 Abs. 5 FinStrG mit einer Geldstrafe bis zum Zweifachen der Summe der Verkürzungsbeträge, Finanzordnungswidrigkeiten nach § 49 Abs. 1 lit. a FinStrG dem Abs. 2 leg. cit. zufolge mit einer Geldstrafe bis zur Hälfte des nicht bzw. verspätet entrichteten Abgabebetrages geahndet, wobei gemäß § 21 Abs. 1 und 2 FinStrG für die Geldstrafe diese strafbestimmenden Wertbeträge zusammenzurechnen sind.

Deshalb beträgt, ausgehend von den oben angeführten Verkürzungs- bzw. (nicht zeitgerecht entrichteten bzw. abgeführten) Abgabebeträgen die vom Gesetzgeber im gegenständlichen Fall angedrohte höchstmögliche Geldstrafe 63.413,66 €.

Hielten sich bei einer durchschnittlichen wirtschaftlichen Situation des Beschuldigten die Erschwerungs- und Milderungsgründe annähernd die Waage und berücksichtigt man den dem Tatbestand des § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG immanenten Aspekt einer nur vorübergehenden Abgabenvermeidung vorweg mit einem Abschlag von einem Drittel der Strafdrohung (sohin im

gegenständlichen Fall 20.004,31 €, was einen Rahmen von 43.409,35 € ergäbe), wäre also eine Geldstrafe von annähernd 50 % bzw. 22.000,00 € zu verhängen gewesen.

Den Milderungsgründen der erheblichen Mitwirkung an der Aufklärung der strafrelevanten Sachverhalte (hinsichtlich sämtlicher Delikte wurden rechtzeitig Selbstanzeigen erstattet) durch den Beschuldigten (vgl. § 34 Abs. 1 Z 17 StGB), der vollständig und letztlich, wenn nicht fristgerecht, so dennoch zeitnahe erfolgten Schadensgutmachung (§ 34 Abs. 1 Z 15 StGB), der sich aus dem abgeführten Verfahren erschließenden Tatsache, dass der Beschuldigte offenbar durch seine angespannte wirtschaftliche Situation im Tatzeitraum zu den Verfehlungen verleitet wurde (vgl. § 34 Abs. 1 Z 10 StGB), der persönlichen Ausgangssituation des Bw., der sich, wohl auch bedingt durch die damals akute schwere Erkrankung des Sohnes zu den Tatzeitpunkten in einer depressiven Verstimmung befunden hat sowie dem Umstand, dass infolge der ebenfalls im Berufungsverfahren hervorgekommenen endgültigen Betriebseinstellung nunmehr der ebenfalls nicht außer Acht zu lassende Strafzweck der Spezialprävention weggefallen ist, stehen die Erschwerungsgründe der einschlägigen Vorstrafe (§ 33 Z 1 StGB) und der Mehrzahl der deliktischen Angriffe (§ 33 Z 1 StGB) gegenüber.

Diese Strafzumessungsgründe schlagen insgesamt mit einem Abschlag von insgesamt 6.000,00 € zu Buche.

Berücksichtigt man weiters die derzeitige schlechte Einkommens- und Vermögenslage des Beschuldigten sowie dessen angegriffenen Gesundheitszustand, so wäre der sich nach den obigen Ausführungen ergebende Wert nochmals um die Hälfte und somit auf 8.000,00 €, d. e. somit exakt der im Erstverfahren ausgesprochenen Geldstrafe, zu reduzieren.

Stellt man aber zusätzlich noch in Rechnung, dass sich zum Einen die Zahl der Tathandlungen (von ursprünglich 28 auf nunmehr 18) und zum Anderen auch der Verkürzungs- bzw. Abgabebetrag (von ursprünglich 47.271,20 € auf nunmehr 36.807,95 €) und damit auch der soziale Unwert der dem Bw. zur Last gelegten Taten gegenüber dem Erstverfahren nicht unwesentlich reduziert haben bzw. nunmehr auch zusätzliche, im Ersterkenntnis noch nicht berücksichtigte Milderungsgründe (wirtschaftliche Zwangslage zum Zeitpunkt der Tatbegehung; Wegfall der Spezialprävention) vorliegen, so ergibt sich aus dem, mangels einer Berufung des Amtsbeauftragten zum Tragen kommenden Verböserungsverbot des § 161 Abs. 3 FinStrG ein weiterer Reduktionsbedarf, der schlussendlich zu einer, zwar lediglich annähernd 8 % des gesetzlichen Strafrahmens ausmachenden, aber dennoch angesichts der besonderen, in Summe deutlich zu Gunsten des Beschuldigten ausschlagenden

Gegebenheiten des Anlassfalles noch den gesetzgeberischen Zielsetzungen entsprechenden Geldstrafe im spruchgemäßen Ausmaß führt.

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

Für Vergleichszwecke ist diesbezüglich anzumerken, dass nach der Spruchpraxis pro einer Geldstrafe von 7.000,00 € bis 8.000,00 € üblicherweise eine Ersatzfreiheitsstrafe von einem Monat festgesetzt wird.

So gesehen, wäre an sich also nunmehr eine Ersatzfreiheitsstrafe von 20 Tagen gerechtfertigt gewesen.

Der Ersten Senat hat aber bei einer Geldstrafe von 8.000,00 € lediglich eine Ersatzfreiheitsstrafe von 20 Tagen verhängt, weshalb auch hier unter Beachtung des Verböserungsverbot es die erstinstanzlich ausgesprochene Ersatzfreiheitsstrafe noch weiter verhältnismäßig abzumildern war.

Die Höhe der dem Beschuldigten vorgeschriebenen (und gegenüber dem angefochtenen Erkenntnis unverändert gebliebenen) Verfahrenskosten gründet sich auf § 185 Abs. 1 lit. a FinStrG, wonach dem Bestraften solche Hv.10 % der Geldstrafe, maximal aber in Höhe von 363,00 €, aufzuerlegen sind.

Linz, am 24. März 2009