

GZ. FSRV/0065-L/05

## Berufungsentscheidung

Der Finanzstrafsenat Linz 4 als Organ des Unabhängigen Finanzsenates als Finanzstrafbehörde zweiter Instanz hat durch den Vorsitzenden HR Dr. Richard Tannert, das sonstige hauptberufliche Mitglied HR Dr. Peter Binder sowie die Laienbeisitzer Dr. Werner Loibl und KR Ing. Günther Pitsch als weitere Mitglieder des Senates in der Finanzstrafsache gegen S wegen Abgabenhinterziehungen gemäß § 33 Abs.2 lit.a des Finanzstrafgesetzes (FinStrG) und Finanzordnungswidrigkeiten gemäß § 49 Abs.1 lit.a FinStrG über die Berufung des Amtsbeauftragten vom 15. Juli 2005 gegen das Erkenntnis des Spruchsenates III beim Finanzamt Linz als Organ des Finanzamtes Linz als Finanzstrafbehörde erster Instanz vom 7. Februar 2005, StrNr. 2003/00172-001, nach der am 30. Mai 2006 in Anwesenheit des Beschuldigten, des Amtsbeauftragten AR Gottfried Haas sowie der Schriftführerin Sarah Hinterreiter durchgeführten mündlichen Verhandlung

zu Recht erkannt:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

### Entscheidungsgründe

Mit Erkenntnis des Spruchsenates III als Organ des Finanzamtes Linz als Finanzstrafbehörde erster Instanz vom 7. Februar 2005, StrNr. 2003/00172-001, wurde S schuldig gesprochen, er habe im Amtsbereich des genannten Finanzamtes vorsätzlich als Verantwortlicher der A GmbH; sohin als Steuerpflichtiger [gemeint: als Wahrnehmender deren steuerlichen Interessen]

- a) unter Verletzung der Verpflichtung zur Abgabe von dem § 21 Umsatzsteuergesetz (UStG) 1994 entsprechenden Voranmeldungen betreffend die Voranmeldungszeiträume Mai 2000, Mai, Juni, Juli, August, sowie Oktober 2002 eine Verkürzung von Vorauszahlungen an Umsatzsteuer in Höhe von insgesamt [teilweise umgerechnet] € 42.921,61 bewirkt und dies nicht nur für möglich, sondern für gewiss gehalten, sowie
- b) betreffend die Monate November 2000, Jänner, Februar, März, April, Mai, Juni, Juli, August, September und Oktober 2001 Selbstbemessungsabgaben, nämlich "Vorauszahlungen an Lohnsteuer" [gemeint: Lohnsteuern] in Höhe von [teilweise umgerechnet] € 1.186,75, Dienstgeberbeiträge zum Ausgleichsfonds für Familienbeihilfen samt Zuschläge zu diesen in Höhe von insgesamt [teilweise umgerechnet] € 1.065,75 nicht spätestens am fünften Tag nach Fälligkeit entrichtet bzw. abgeführt

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

weshalb über ihn nach den Strafsätzen der §§ 33 Abs.5 und [ergänze: 49 Abs.2] FinStrG iVm § 21 Abs.1 und 2 FinStrG eine Geldstrafe von € 10.000,-- und für den Fall deren Uneinbringlichkeit gemäß § 20 FinStrG eine Ersatzfreiheitsstrafe von vier Wochen verhängt worden ist.

Ebenfalls wurde dem Beschuldigten der Ersatz der pauschalen Verfahrenskosten gemäß § 185 [Abs.1 lit.a] FinStrG in Höhe von € 363,-- und der allfälligen Kosten des Strafvollzuges aufgetragen.

Der Entscheidung hat der Erstenat folgende Feststellungen zugrunde gelegt:

Der Beschuldigte S ist [im strafrelevanten Zeitraum] ab 6. Juni 1996 Geschäftsführer, niemals aber Gesellschafter der – derzeit nach der Abweisung eines Konkursantrages mangels kostendeckendem Vermögen am 13. April 2004 in Liquidation befindlichen – A GmbH gewesen. S ist derzeit arbeitslos, geschieden, ihn treffen keine Sorgepflichten.

Finanzstrafrechtlich sei S zweifach vorbestraft. So wurde er mit Strafverfügung vom 7. Juli 1994 wegen Abgabenhinterziehung nach § 33 Abs.2 lit.a bestraft, die Geldstrafe wurde am 28. November 2000 entrichtet. Die weitere Strafverfügung datiert mit 12. Juli 1996 und betraf die Umsatzsteuervorauszahlungen für die Zeiträume 1992 und 1994; die Geldstrafe wurde am 25. September 2001 entrichtet.

S habe in seiner Eigenschaft als steuerlich Verantwortlicher der S GmbH die obgenannten Vorauszahlungen nicht geleistet und die Umsatzsteuervoranmeldungen entweder gar nicht oder verspätet [beim Finanzamt] eingereicht. Der Verkürzungsbetrag liege bei [betrage] insgesamt € 42.921,61. Er habe die Verletzung zur Einreichung der Voranmeldungen ernsthaft für möglich gehalten und wusste, "dass er durch die Nichtentrichtung der fälligen Umsatzsteuervorauszahlungen eine Abgabenverkürzung bewirkt".

Das strafrelevante Handeln des S in Bezug auf die spruchgegenständlichen Lohnabgaben war vom Vorsatz getragen, die Selbstbemessungsabgaben auch nicht innerhalb der fünftägigen Nachfrist zu entrichten.

Bei der Strafausmessung wertete der Erstsenat als mildernd die erfolgte Schadensgutmachung und das abgelegte Geständnis, als erschwerend aber die zwei Vorstrafen und den langen Tatzeitraum, sodass bei einem Strafrahmen von knapp € 87.000,-- eine Geldstrafe in spruchgemäßer Höhe tat- und schuldangemessen sei. Dies auch deshalb, weil eine volle Schadensgutmachung (wie im gegenständlichen Fall) bei konkursverfangenen Unternehmen eher die Ausnahme darstellen.

Gemäß § 21 Abs.1 UStG 1994 hatte im strafrelevanten Zeitraum ab Beginn seiner unternehmerischen Tätigkeit ein Unternehmer bzw. der Wahrnehmende der steuerlichen Interessen desselben (also hier S als Geschäftsführer der A GmbH) spätestens am 15. Tag (Fälligkeitstag) des auf den Kalendermonat (Voranmeldungszeitraum) zweitfolgenden Kalendermonates eine Voranmeldung beim zuständigen Finanzamt einzureichen, in der die für den Voranmeldungszeitraum zu entrichtende Steuer (Vorauszahlung) selbst zu berechnen war. Die Voranmeldung galt als Steuererklärung. Der Unternehmer hatte eine sich ergebende Vorauszahlung spätestens am Fälligkeitstag zu entrichten. Wurde die nach Maßgabe der gesetzlichen Bestimmungen errechnete Vorauszahlung zur Gänze am Fälligkeitstag entrichtet oder ergab sich für einen Voranmeldungszeitraum keine Vorauszahlung, so entfiel laut § 1 einer Verordnung des Bundesministers für Finanzen, BGBl II 1998/206 die Verpflichtung zur Einreichung der Voranmeldung. Der Zeitlauf bis zum Eintritt der diesbezüglichen Fälligkeit der Zahllasten eines Jahres verkürzte sich allenfalls – wie hier für die strafrelevanten Voranmeldungszeiträume des Jahres 2002 – um einen Monat für den Fall der nicht zeitgerechten Entrichtung der Sondervorauszahlung im vorangegangenen Kalenderjahr (§ 21 Abs.1a UStG 1994 in der damals geltenden Fassung).

Gemäß § 21 Abs.4 UStG 1994 wird der Unternehmer nach Ablauf des Kalenderjahres zur Umsatzsteuer bzw. Einkommensteuer veranlagt, wobei er gemäß § 134 Abs.1 BAO bis Ende März des Folgejahres (Rechtslage zuletzt für das Veranlagungsjahr 2002) entsprechende Steuererklärungen abzugeben hatte.

Gemäß § 33 Abs.2 lit.a FinStrG macht sich ein Unternehmer bzw. der Wahrnehmende seiner steuerlichen Interessen wie der Beschuldigte 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 bewirkt und dies nicht nur für möglich, sondern für gewiss hielt.

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

Hingegen machte 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 auf irgendeine Weise erreicht, dass die bescheidmäßig festzusetzende Jahresumsatzsteuer zu niedrig festgesetzt wird.

Eine Strafbarkeit wegen einer derartigen, zumindest versuchten Hinterziehung an Jahresumsatzsteuer nach § 33 Abs.1 FinStrG konsumiert eine solche wegen Hinterziehungen an Umsatzsteuervorauszahlungen nach § 33 Abs.2 lit.a FinStrG, soweit der Betrag an verkürzter Umsatzsteuervorauszahlung in der zu verkürzen versuchten Jahresumsatzsteuer beinhaltet ist.

Eine Finanzordnungswidrigkeit nach § 49 Abs.1 lit.a FinStrG hat hingegen zu verantworten, wer zumindest bedingt vorsätzlich Selbstbemessungsabgaben wie Lohnsteuern, Dienstgeberbeiträge oder Zuschläge zu diesen nicht bis zum fünften Tag nach Fälligkeit entrichtet.

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.

Eine Analyse der gegenständlichen, im Übrigen im finanzstrafrechtlich relevanten Zeitraum unauffälligen Aktenlage in diesem Sinne ergibt bezüglich der Umsatzsteuervorauszahlungen folgenden Sachverhalt:

Eine allfällige Zahllast der A GmbH betreffend den Voranmeldungszeitraum Mai 2000 wäre am 15. Juli 2000 fällig geworden, ebenso wäre gegebenenfalls bis zum Ablauf dieses Tages eine entsprechende Voranmeldung einzureichen gewesen.

Erst am 19. September 2000 jedoch wurde beim Finanzamt Linz die vom Steuerberater der A GmbH erstellte und auch unterfertigte Voranmeldung eingereicht, in welcher eine Zahllast von ATS 468.972,-- ausgewiesen war (Umsatzsteuerakt betreffend die A GmbH).

Vom Spruchsenat wurde der sich nach durchgeföhrter Verbuchung der Voranmeldung am 20. September 2000 ergebende Saldo am Abgabenkonto als strafrelevant angenommen, die Differenz aber offenbar aufgrund einer strafbefreienden Selbstanzeige als zugunsten des S im Sinne des § 29 FinStrG als finanzstrafrechtlich unbeachtlich gesehen (Buchungsabfrage im Finanzstrafakt betreffend den Beschuldigten zu StrNr. 2003/00172-001, Bl. 4).

Gemäß § 29 Abs.1 leg.cit. wird derjenige, der sich eines Finanzvergehens schuldig gemacht hat, bei Vorliegen der übrigen rechtlichen Voraussetzungen insoweit straffrei, als er seine Verfehlung der zur Handhabung der verletzten Abgabenvorschriften zuständigen Behörde darlegt. Dabei wirkt die Selbstanzeige ausdrücklich nur für diejenigen Personen, für die sie erstattet wird (Abs.5 der Gesetzesstelle).

Abgesehen davon, dass nach dem objektiven Erklärungsgehalt der Schriftstücke in den vorgelegten Akten keine derartige ausdrückliche Prozesserkklärung im Sinne des § 29 FinStrG zu entnehmen ist, somit also offenbar die eingereichte Voranmeldung der A GmbH selbst grundlos, da daraus objektiv nicht erkennbar, als Anbringen, mit welchem Selbstanzeige gegen S wegen eines im Übrigen auch nicht dargelegten Finanzvergehens erstattet worden wäre, interpretiert wurde, wird S in der Abgabenerklärung auch gar nicht genannt.

Im Umsatzsteuerakt betreffend die A GmbH findet sich aber unmittelbar eingereiht nach der oben dargestellten Voranmeldung für Mai 2000 eine weitere Umsatzsteuervoranmeldung

betreffend diesen Zeitraum, welche laut Eingangsstempel des Finanzamtes am 2. Juli 2001 eingereicht wurde und den mit roter Schrift angebrachten Vermerk "Berichtigung" aufweist. In dieser Voranmeldung, welche laut firmenmäßiger Zeichnung ebenfalls von der Steuerberatungskanzlei der A GmbH erstellt worden ist, wird nunmehr ein Umsatzsteuerguthaben in Höhe von ATS 121.028,-- ausgewiesen. Im für Anmerkungen des Finanzamtes vorgesehen Formularfeld findet sich die offenbar von einem Organwälter der Abgabenbehörde angebrachte handschriftliche Anmerkung: "Lt. Hr. {Name eines Betriebsprüfers} (BP) UVA in Ordnung. Fests. am 12.7.01 {Handzeichen des Beamten}" (Umsatzsteuerakt betreffend die A GmbH).

Seine Begründung findet der Vorgang in einem Betriebsprüfungsbericht vom 9. August 2001, ABNr. 106065/01, wonach der Prüfer den Modus der Verbuchung von Teilrechnungen über einen Großauftrag bei der A GmbH nicht anerkannt hatte. Die Rechnungen hatten keinen Vermerk enthalten, wonach es sich über eine vor der Leistungserstellung gelegte Teilrechnung handelte, enthalten, die daraus geschuldete Umsatzsteuer sei in den Rechnungslegungsmodus des Unternehmens mit einzuberechnen, sodass also die Voranmeldung für Mai 2000 vom Steuerberater im Einvernehmen mit dem Prüfer zu berichtigen war (Veranlagungsakt, Niederschrift über die Schlussbesprechung zu ABNr. 106065/01 vom 2. Juli 2001, Z.1).

Ein Nachweis einer Hinterziehung an Umsatzsteuervorauszahlung betreffend den Voranmeldungszeitraum Mai 2000 durch den Beschuldigten liegt somit nicht vor.

Betreffend den Voranmeldungszeitraum Mai 2002 hätte S als dafür verantwortlicher Geschäftsführer die Umsatzsteuervorauszahlung in Höhe von € 1.509,94 bis zum 15. Juni 2002 zu entrichten gehabt, ebenso wäre er verpflichtet gewesen, bis zum Ablauf dieses Tages eine entsprechende Voranmeldung beim Finanzamt einzureichen, was nicht geschehen ist. Erst am 6. September 2002 wurde eine vom Steuerberater erstellte Voranmeldung nachgereicht und die Zahllast am 24. Jänner 2003 entrichtet (Umsatzsteuerakt betreffend die A GmbH, Buchungsabfrage betreffend das Abgabenkonto der A GmbH vom 2. Mai 2006).

Betreffend den Voranmeldungszeitraum Juni 2002 hätte S als dafür verantwortlicher Geschäftsführer die Umsatzsteuervorauszahlung in Höhe von € 2.184,88 bis zum 15. Juli 2002 zu entrichten gehabt, ebenso wäre er verpflichtet gewesen, bis zum Ablauf dieses Tages eine entsprechende Voranmeldung beim Finanzamt einzureichen, was nicht geschehen ist. Erst am 6. September 2002 wurde eine vom Steuerberater erstellte Voranmeldung nachgereicht und

die Zahllast am 24. Jänner 2003 entrichtet (Umsatzsteuerakt betreffend die A GmbH, Buchungsabfrage betreffend das Abgabenkonto der A GmbH vom 2. Mai 2006).

Betreffend den Voranmeldungszeitraum Juli 2002 hätte S als dafür verantwortlicher Geschäftsführer die Umsatzsteuervorauszahlung in Höhe von € 7.988,49 bis zum 16. August 2002 zu entrichten gehabt, ebenso wäre er verpflichtet gewesen, bis zum Ablauf dieses Tages eine entsprechende Voranmeldung beim Finanzamt einzureichen, was nicht geschehen ist. Erst am 6. September 2002 wurde eine vom Steuerberater erstellte Voranmeldung nachgereicht und die Zahllast am 24. Jänner 2003 entrichtet (Umsatzsteuerakt betreffend die A GmbH, Buchungsabfrage betreffend das Abgabenkonto der A GmbH vom 2. Mai 2006).

Betreffend den Voranmeldungszeitraum August 2002 hätte S als dafür verantwortlicher Geschäftsführer die Umsatzsteuervorauszahlung in Höhe von € 3.810,91 bis zum 16. September 2002 zu entrichten gehabt, ebenso wäre er verpflichtet gewesen, bis zum Ablauf dieses Tages eine entsprechende Voranmeldung beim Finanzamt einzureichen, was nicht geschehen ist. Erst nach einer im Schätzungswege erfolgten Festsetzung der Umsatzsteuervorauszahlung wurde am 7. Jänner 2003 eine vom Steuerberater erstellte Voranmeldung nachgereicht und die Zahllast in der Zeit vom 24. Jänner bis 20. Mai 2003 entrichtet (Umsatzsteuerakt betreffend die A GmbH, Buchungsabfrage betreffend das Abgabenkonto der A GmbH vom 2. Mai 2006).

Betreffend den Voranmeldungszeitraum Oktober 2002 hätte S als dafür verantwortlicher Geschäftsführer die Umsatzsteuervorauszahlung in Höhe von € 5.145,61 bis zum 15. November 2002 zu entrichten gehabt, ebenso wäre er verpflichtet gewesen, bis zum Ablauf dieses Tages eine entsprechende Voranmeldung beim Finanzamt einzureichen, was nicht geschehen ist. Erst am 7. Jänner 2003 wurde eine vom Steuerberater erstellte Voranmeldung nachgereicht. Die Abgabenschuld ist laut Rückstandsausweis entrichtet (Umsatzsteuerakt betreffend die A GmbH, Buchungsabfrage betreffend das Abgabenkonto der A GmbH vom 2. Mai 2006).

Zu Recht ist bei dieser Aktenlage der Erstsenat davon ausgegangen, dass zumal aufgrund der nachträglichen Offenlegung der Umsatzsteuerzahllasten in den Voranmeldungen ein Fehlverhalten des S hinsichtlich der Jahresumsatzsteuern nicht festzustellen ist.

Gegen das obgenannte Erkenntnis des Spruchsenates hat der Amtsbeauftragte in Bezug auf die Strafhöhe innerhalb offener Frist Berufung erhoben, wobei die Verhängung einer "tat- und schuldangemessenen" Geld- und Ersatzfreiheitsstrafe begehrt wird.

Gemeint ist damit offenkundig, die ausgesprochenen Strafen mögen angehoben werden, da – wie begründend ausgeführt wird – die verhängte Geldstrafe zu niedrig bemessen erscheine.

Eine Berufung des Beschuldigten liegt nicht vor.

***Zur Entscheidung wurde erwogen:***

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

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

Zur Strafbemessung ist auszuführen:

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

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

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

Wenngleich diese Bestimmung als ausdrückliche Regelung für die gegenständlichen Finanzstraftaten des S 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, welche auch bei verkürzten Selbstbemessungsabgaben zur Anwendung zu gelangen hat.

Laut seinen eigenen Angaben vor dem Berufungssenat ist S mittel- und einkommenslos und hat umgerechnet ungefähr € 218.000,-- Bankschulden. Sorgepflichten bestehen keine.

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

Abgabenhinterziehungen im Sinne des § 33 Abs.2 lit.a FinStrG werden gemäß § 33 Abs.5 FinStrG mit einer Geldstrafe bis zum Zweifachen, Finanzordnungswidrigkeiten im Sinne des § 49 Abs.1 lit.a FinStrG werden gemäß § 49 Abs.2 FinStrG mit einer Geldstrafe bis zur Hälfte der Summe der verkürzten bzw. nicht bis zum fünften Tag nach Fälligkeit entrichteten bzw. abgeführtten Beträge geahndet.

Deshalb beträgt, ausgehend von den im Schulterspruch festgelegten Verkürzungsbeträgen nach § 33 Abs.2 lit.a FinStrG in Höhe von € 42.921,61 und den im Sinne des § 49 Abs.1 lit.a FinStrG nicht zeitgerecht entrichteten bzw. abgeführtten Lohnabgaben in Höhe von € 1.186,75 + € 1.065,75 die vom Gesetzgeber im gegenständlichen Fall angedrohte höchstmögliche Geldstrafe  $\text{€ } 42.921,61 \times 2 = \text{€ } 85.843,22$  zuzüglich  $\text{€ } 2.252,50 : 2 = \text{€ } 1.126,25$ , insgesamt also € 86.969,47.

Wie aber bereits ausgeführt, liegt offenbar gar keine Hinterziehung an Umsatzsteuervorauszahlung betreffend Mai 2000 (in vorgeworfener Höhe von ATS 306.604,--, umgerechnet € 22.281,78) vor, was jedenfalls – gleichsam zumindest als mildernder Umstand

– bei der Strafbemessung zu berücksichtigen ist. Der sich so ergebende berichtigte Strafrahmen beträgt nur mehr € 42.405,91.

Berücksichtigungswürdig im Sinne des § 23 Abs.1 FinStrG erscheint auch der sich vor allem im Zusammenhang mit dem sich auf den individuellen Schuldgehalt zu Gunsten des Beschuldigten auswirkende Aspekt, dass bei den Hinterziehungen nach § 33 Abs.2 lit.a FinStrG der Tatentschluss – im Gegensatz zu (schuldhafoten) Verkürzungen nach § 33 Abs.1 FinStrG – nicht auf endgültige, sondern „bloß“ auf eine (grundsätzlich rechtlich gleichwertige) vorläufige Verkürzung von Abgaben gerichtet ist und ein derartiges, gleichsam auf die ungerechtfertigte Erlangung eines Kredites bzw. Zahlungsvorteiles zu Lasten des Fiskus gerichtetes Verhalten einen in Relation zur endgültigen Hinterziehungsabsicht geringeren Unrechtsgehalt besitzt.

Hielten sich die Erschwerungs- und Milderungsgründe die Waage und wäre von einer durchschnittlichen wirtschaftlichen Situation des Beschuldigten auszugehen, berücksichtigt man den dem Tatbestand des § 33 Abs.2 lit.a FinStrG immanenten Aspekt einer nur vorübergehenden Abgabenvermeidung (siehe oben) vorweg mit einem Abschlag von einem Drittel der – verbleibenden – Strafdrohung (sohin im gegenständlichen Fall € 85.843,22 abzüglich € 22.281,78 X 2 = € 41.279,66: 3 = € 13.759,88, was einen Rahmen von gerundet € 28.000,-- ergäbe), wäre also eine Geldstrafe von rund € 14.000,-- zu verhängen gewesen.

Der Erstsenat ist von einschlägigen Vorstrafen des S ausgegangen, welche sich aus Strafverfügungen vom 7. Juli 1994, StrLNr. 59/94, und vom 12. Juli 1996, StrLNr. 14/96, ergeben hätten.

Gemäß § 186 Abs.2 FinStrG dürften getilgte Bestrafungen bei der Strafbemessung nicht berücksichtigt werden.

Gemäß § 186 Abs.3 FinStrG beginnt die fünfjährige Tilgungsfrist u.a., sobald die Strafen vollzogen sind oder die Vollstreckbarkeit verjährt ist. Wird dabei jemand rechtskräftig wegen eines Finanzvergehens bestraft, bevor eine frühere Bestrafung getilgt ist, so tritt gemäß § 186 Abs.4 FinStrG die Tilgung aller Bestrafungen nur gemeinsam mit Ablauf der am spätesten endenden Tilgungsfrist ein.

Laut Aktenlage ist die Strafverfügung zu StrLNr. 59/94 am 12. August 1994 rechtskräftig geworden. Die Geldstrafe von ATS 58.000,-- wurde in Teilen am 17. Dezember 1997, am 16.

Februar 1998, am 10. April 1998 und am 28. November 2000 bezahlt (Finanzstrafakt des Finanzamtes Linz betreffend den Beschuldigten, StrLNr. 59/94).

Die Strafverfügung zu StrLNr. 14/96 am 17. August 1996 rechtskräftig geworden. Die Geldstrafe von ATS 66.000,-- wurde in Teilen am 28. November 2000 und am 25. September 2001 bezahlt (Finanzstrafakt des Finanzamtes Linz betreffend den Beschuldigten).

Gemäß § 32 Abs.1 FinStrG erlischt die Vollstreckbarkeit von Geldstrafen wegen Finanzvergehen durch Verjährung. Die diesbezüglich fünfjährige Frist bis zur Verjährung der Vollstreckbarkeit beginnt mit Eintritt der Rechtskraft der Entscheidung, wobei der Fristablauf jedoch gehemmt wird bis zum Ablauf von Verjährungsfristen bezüglich innerhalb dieser Frist rechtskräftig gewordener Geldstrafen wegen vom Täter begangener neuerlicher Finanzvergehen (Abs.2 leg.cit.).

Nicht eingerechnet werden in den Fristenlauf jedoch gemäß § 32 Abs.3 lit.b FinStrG beispielsweise Zeiten, für die dem Bestraften ein Aufschub der Zahlung gewährt worden ist.

Laut Aktenlage wurde dem Bestraften am 17. Dezember 1997 eine Ratenzahlung bewilligt, wobei sich jedoch nichts Näheres konkretisieren lässt. Man könnte allenfalls davon ausgehen, dass diese Zahlungserleichterungsvereinbarung Mitte 1998 geendet hat, weil zu diesem Zeitpunkt weitere Teilzahlungen des S ausgeblieben sind.

Daraus folgt, dass sich der Ablauf der Vollstreckbarkeitsverjährung jedenfalls soweit hinausgeschoben hat, dass die Begleichung des letzten Restes an Geldstrafe zur StrLNr. 14/96 am 25. September 2001 noch innerhalb dieser Frist betreffend die Vollstreckbarkeitsverjährung ereignet hat.

Die Tilgung der genannten Geldstrafen wäre daher am 25. September 2006 eingetreten, weshalb der Erstsenat zu Recht das Bestehen der erwähnten Vorstrafen als erschwerenden Umstand berücksichtigt hat.

Wurde wie im gegenständlichen Fall der Täter schon zweimal wegen Finanzvergehen nach § 33 FinStrG bestraft und wurden weiters die Strafen innerhalb einer Frist von fünf Jahren bis zu den folgenden Taten vollzogen, könnte gemäß § 41 Abs.1 lit.a FinStrG die angedrohte Geldstrafe sogar bis um die Hälfte überschritten werden. Für eine derartige Maßnahme besteht jedoch im gegenständlichen Fall kein Anlass:

Zwar gebietet die erforderliche Generalprävention ansich eine empfindliche Bestrafung.

Als mildernd sind aber zu bedenken die erfolgte Schadensgutmachung, der Wegfall der Spezialprävention, die Mitwirkung an der Aufklärung des Sachverhaltes mittels Einreichung der Voranmeldungen hinsichtlich der strafrelevanten Zeiträume, der Umstand, dass der Beschuldigte durch sein Verhalten keinen direkten Vorteil aus seinem Verhalten erzielt hat, sowie der Umstand, dass er offensichtlich durch die finanzielle Zwangslage verleitet worden ist, und die geständige Verantwortung.

Dem steht als erschwerend die Vielzahl der deliktischen Angriffe im raschen Rückfall nach zwei verbüßten einschlägigen Vorstrafen gegenüber.

Eine daraus ansich indizierte Erhöhung der Strafsanktion zur Abwehr weiterer Finanzvergehen von Seite des Beschuldigten erweist sich infolge des offensären Wegfalles des Gelegenheitsverhältnisses und des eingetretenen Zeitablaufes seit der Tatbegehung als nicht erforderlich.

In Abwägung dieser Argumente hätte der obige Wert auf € 12.000,-- verringert werden können.

Die äußerst ungünstige wirtschaftliche Lage des Beschuldigten hätte überdies einen Abschlag um die Hälfte gerechtfertigt, sodass nach Ansicht des Berufungssenates im gegenständlichen Fall eine Geldstrafe von lediglich € 6.000,-- (dies wären lediglich 14,14 % des berichtigten Strafrahmens) tat- und schuldangemessen gewesen wäre.

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

Da nach der üblichen Spruchpraxis pro € 7.000,-- / 8.000,-- an Geldstrafe jeweils mit einem Monat Ersatzfreiheitsstrafe gerechnet wird, erweist sich die tatsächlich verhängte Ersatzfreiheitsstrafe als angemessen.

Die Höhe der dem Beschuldigten vorzuschreibenden Verfahrenskosten ergibt sich aus der Bestimmung des § 185 Abs.1 lit.a FinStrG, wonach diese mit 10 % der Höhe der Geldstrafe, maximal aber mit einem Betrag von € 363,-- festzulegen sind.

Der Berufung des Amtsbeauftragten ist daher kein Erfolg beschieden.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Auf die nach Ansicht des Berufungssenates im gegenständlichen Fall gegebene Möglichkeit der Anwendung einer teilweisen gnadenweisen Nachsicht der Geldstrafe im Sinne des § 187 FinStrG wird ausdrücklich verwiesen.

### **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 unterschrieben sein. Die Beschwerde beim Verwaltungsgerichtshof muss – abgesehen von den gesetzlich bestimmten Ausnahmen – von einem Rechtsanwalt, einem Steuerberater oder einem Wirtschaftsprüfer unterschrieben sein.

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

### **Zahlungsaufforderung**

Die Geldstrafe und die Kosten des Finanzstrafverfahrens sind gemäß § 171 Abs. 1 und § 185 Abs. 4 FinStrG binnen eines Monates nach Rechtskraft dieser Entscheidung fällig und mittels eines gesondert zugehenden Erlagscheines auf das Postsparkassenkonto des Finanzamtes Linz zu entrichten, widrigenfalls Zwangsvollstreckung durchgeführt und bei Uneinbringlichkeit der Geldstrafe die Ersatzfreiheitsstrafen vollzogen werden müsste.

Linz, 30. Mai 2006