



Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat als Finanzstrafbehörde zweiter Instanz hat durch das Mitglied des Finanzstrafsenates 1, Mag. Gerda Pramhas, in der Finanzstrafsache gegen JB, geb. X, wohnhaft in Y, wegen des Finanzvergehens der Abgabenhinterziehung gemäß §§ 33 Abs. 1 und Abs. 2 lit. a des Finanzstrafgesetzes (FinStrG) über die Berufung des Beschuldigten vom 26. Februar 2004 gegen das Erkenntnis des Finanzamtes Ried im Innkreis vom 10. Dezember 2003, SN 1999/00058-001,

zu Recht erkannt:

I. Der Berufung wird **teilweise Folge** gegeben und der Spruch des angefochtenen Bescheides dahin gehend abgeändert, dass

zu Punkt a) des angefochtenen Erkenntnisses der Verkürzungsbetrag an Umsatzsteuer Juli und August 1998 richtig 722,80 € (9.946,00 S) anstatt bisher 940,82 € (12.946,00 S) und

zu Punkt b) des angefochtenen Erkenntnisses der Verkürzungsbetrag an Einkommensteuer 1992 2.059,40 € (28.338,00 S) anstatt bisher 3.222,17 € (44.338,00 S) zu lauten hat.

Punkt b) des angefochtenen Erkenntnisses ist darüber hinaus insoweit abzuändern, als JB schuldig ist, hinsichtlich der Einkommensteuer 1994 eine Verkürzung in Höhe von 4.852,66 € (66.774,00 S) und hinsichtlich der Umsatzsteuer 1994 eine Verkürzung in Höhe von 2.422,43 € (33.333,33 S) zu bewirken versucht zu haben.

In Höhe der Differenzbeträge an Umsatzsteuer Juli und August 1998 in Höhe von 218,02 € (3.000,00 S), an Einkommensteuer 1992 in Höhe von 1.162,77 € (16.000,00 S) sowie hinsichtlich der Gewerbesteuer 1992 in Höhe von 1.193,51 € (16.423,00 S) wird das mit Bescheid vom 2. November 1999 eingeleitete Finanzstrafverfahren gemäß §§ 136, 157 FinStrG eingestellt.

Gemäß § 33 Abs. 5 iVm § 21 Abs. 1 und 2 FinStrG wird daher die Geldstrafe mit **2.000,00 €** und die gemäß § 20 FinStrG für den Fall der Uneinbringlichkeit an deren Stelle tretende Ersatzfreiheitsstrafe mit **10 Tagen** neu bemessen.

Gemäß § 185 FinStrG werden die Kosten des Finanzstrafverfahrens mit 200,00 € neu bestimmt.

II. Im Übrigen wird die Berufung als unbegründet abgewiesen.

Entscheidungsgründe

Der Beschuldigte betreibt seit dem Jahr 1990 eine Gastwirtschaft.

Mit Bescheid vom 2. November 1999 leitete die Finanzstrafbehörde Ried gegen ihn ein Finanzstrafverfahren wegen des Verdachtes ein, er habe vorsätzlich durch die nicht vollständige Erklärung von Erlösen in den Jahren 1991 bis 1994 eine Abgabenverkürzung an Umsatz-, Einkommen- und Gewerbesteuer in noch zu bestimmender Höhe bewirkt und hiemit ein Finanzvergehen nach § 33 Abs. 1 FinStrG begangen. Weiters bestehe der Verdacht, dass er vorsätzlich unter Verletzung der Verpflichtung zur Abgabe von dem § 21 UStG 1994 entsprechenden Voranmeldungen für die Zeiträume Juli und August 1998 eine Verkürzung von Vorauszahlungen an Umsatzsteuer in der Gesamthöhe von 12.946,00 S bewirkt und dies nicht nur für möglich, sondern für gewiss gehalten und hiemit ein Finanzvergehen nach § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG begangen habe.

Begründend wurde ausgeführt, dass die vorgeworfenen Tatbestände sich objektiv auf die Feststellungen der im Jahr 1995 durchgeführten Betriebsprüfung sowie einer USO-Prüfung vom September 1998 gründeten. Zum ersten Faktum könne der strafbestimmende Wertbetrag noch nicht ermittelt werden, da ein Verfahren vor dem Verwaltungsgerichtshof anhängig sei. Im Hinblick auf die Höhe der Zuschätzung werde der entsprechende Vorsatz nachzuweisen sein.

In einer dazu abgegebenen Stellungnahme legte der Beschuldigte zum ersten Faktum dar, dass die Zuschätzungen auf Grund von Kalkulationsdifferenzen erfolgt seien und er nicht vorsätzlich Erlöse unvollständig erklärt habe. Darüber hinaus sei bereits Verjährung eingetreten. Zum zweiten Faktum brachte er vor, dass die UVA-Prüfung im September 1998 stattgefunden habe und er die Voranmeldung 07/1998 zum Prüfungszeitpunkt bereits abgegeben habe, diese jedoch in der EDVA noch nicht erfasst gewesen sei. Die Voranmeldung 08/1998 sei erst am 15. September fällig und daher erst nach dem Prüfungszeitraum abzugeben gewesen.

Nach Ergehen des von der Finanzstrafbehörde angesprochenen (abweisenden) Verwaltungsgerichtshofurteils (VwGH 27.8.2002, 96/14/0111) wurde der Beschuldigte mit Strafverfügung vom 4. November 2002 schuldig gesprochen, er habe vorsätzlich

- a) unter Verletzung der Verpflichtung zur Abgabe von dem § 21 des UStG 1994 entsprechenden Voranmeldungen für die Zeiträume Juli und August 1998 eine Verkürzung von Vorauszahlungen an Umsatzsteuer in einer Gesamthöhe von 940,82 € bewirkt und dies nicht nur für möglich, sondern für gewiss gehalten und
- b) unter Verletzung einer abgabenrechtlichen Anzeige-, Offenlegungs- und Wahrheitspflicht, nämlich der nicht vollständigen Erklärung von Erlösen, in den Jahren 1992 und 1994 eine Abgabenverkürzung an Umsatz-, Einkommen- und Gewerbesteuer (U 92: 1816,82 €; U 94: 2.422,43 €; E 92: 3.222,17 €; E 94: 4.852,66 €; Gw 92: 1.193,51 €) bewirkt.

Er habe dadurch zu a) eine Abgabenhinterziehung nach § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG und zu b) eine Abgabenhinterziehung nach § 33 Abs. 1 FinStrG begangen.

Aus diesem Grund wurde über ihn gemäß § 33 Abs. 5 FinStrG eine Geldstrafe von 2.500,00 € verhängt und für den Fall der Uneinbringlichkeit der Geldstrafe gemäß § 20 FinStrG eine Ersatzfreiheitsstrafe von zwei Wochen ausgesprochen.

Die Kosten des Strafverfahrens wurden gemäß § 185 Abs. 1 lit. a FinStrG pauschal mit 250,00 € bestimmt.

Die Jahre 1991 und 1993 betreffend wurde das Verfahren gemäß § 124 FinStrG eingestellt.

Begründend wurde ausgeführt, dass die Umsatzzuschätzungen für die Jahre 1992 und 1994 vom Verwaltungsgerichtshof für rechtens befunden worden seien und im Hinblick auf die Höhe der Zuschätzungen strafrechtlich zumindest bedingter Vorsatz erwiesen sei. Zu den Umsatzsteuervoranmeldungen 7 und 8/98 sei festzuhalten, dass die Fälligkeit um einen Monat vorverlegt worden sei und die beiden Voranmeldungen bis zum Abschluss der USO-Prüfung bereits hätten abgegeben und bezahlt werden müssen. Hinsichtlich der U 7/98 sei zwar von einer teilweisen Selbstanzeige auszugehen, doch könne dieser mangels umgehender Bezahlung keine strafbefreiende Wirkung zukommen. Darüber hinaus sei eine Verjährung nicht gegeben.

Bei der Strafbemessung wurden als mildernd die Unbescholtenheit sowie das längere Zurückliegen der Tat, als erschwerend der längere Tatzeitraum gewertet.

Der Beschuldigte erhob gegen diese Strafverfügung fristgerecht einen nicht begründeten Einspruch, sodass dieser außer Kraft trat. Die Begründung werde in den nächsten Tagen folgen.

Obwohl der Beschuldigte die Ladung mittels RSa-Brief persönlich übernommen hatte, erschien er zu der für 10. Dezember 2003 anberaumten mündlichen Verhandlung ohne Angabe von Gründen nicht.

Da der Einspruch keine Argumente enthielt, die die Annahme eines anderen als des in der Strafverfügung dargestellten Sachverhaltes hätte rechtfertigen können, erging das Erkenntnis vom 10. Dezember 2003 in Anlehnung an diese Strafverfügung.

In einer gegen das Erkenntnis eingebrachten, irrtümlich als Einspruch bezeichneten Berufung brachte der Beschuldigte vor, er sei bereits im November 2002 zu einer Strafe von 2.500,00 € verurteilt worden, die ausgebucht worden sei. Warum dieses Verfahren nun wieder aufgerollt werde, wobei es sich um einen mehr als zehn Jahre zurück liegenden Zeitraum handle, sei ihm nicht klar. Er anerkenne diese Strafe nicht, wobei in diesem Fall sicher bereits Verjährung eingetreten sei.

Zur Entscheidung wurde erwogen:

Zum Berufungsvorbringen ist vorweg Folgendes festzuhalten:

Nach § 145 Abs. 2 FinStrG tritt die Strafverfügung durch die rechtzeitige Einbringung eines Einspruches außer Kraft und ist danach ein Verfahren nach den Bestimmungen der §§ 115 bis 142 FinStrG durchzuführen. Das bedeutet, dass ein Untersuchungsverfahren einzuleiten ist, im Zuge dessen dem Beschuldigten Gelegenheit gegeben wird, sich in einer mündlichen Verhandlung vor der Finanzstrafbehörde I. Instanz zu äußern. Abschließend hat ein Straferkenntnis zu ergehen.

Das Außer-Kraft-Treten der Strafverfügung wird praktisch und buchungstechnisch dadurch umgesetzt, dass die in der Strafverfügung ausgesprochene Geldstrafe auf dem Strafkonto abgeschrieben wird.

Da der Beschuldigte weder im Einspruch ein neues Vorbringen erstattete noch die Gelegenheit wahr nahm, sich in der anberaumten mündlichen Verhandlung zu äußern und der Einzelbeamte auch auf Grund der Aktenlage keinen Sachverhalt feststellen konnte, der zu einem von der Strafverfügung abweichenden Straferkenntnis hätte führen können, erging ein die Strafverfügung bestätigendes Straferkenntnis.

Gegen die seitens der Betriebsprüfung vorgenommenen Zuschätzungen bei den 20%igen Umsätzen von 125.000,00 S netto für das Jahr 1992 und 166.667,00 S netto für das Jahr 1994 (Bericht vom 20. Oktober 1995 zu AB-Nr. 101178/95, Tz. 19) brachte der Berufungswerber (=Bw) weder in seiner Berufung Einwendungen vor, noch bestehen dagegen seitens der Rechtsmittelbehörde Bedenken.

An sich hatte der Prüfer für das Jahr 1992 bei den 20%igen Umsätzen eine Differenz von rund 186.000,00 S netto (Arbeitsbogen, Bl. 22) und für das Jahr 1994 eine Differenz von rund 544.000,00 S netto (Arbeitsbogen, Bl. 30) festgestellt, wobei aber den Einwendungen des Bw – Abschlag für Waren, die nicht in den Verkauf gelangt waren, Schwund, Gästeanimation – Rechnung getragen wurde und die Höhe der im Gastbetrieb des Bw erzielbaren Rohaufschläge gemeinsam mit ihm ermittelt wurden. Die verbleibende Differenz vermochte er nicht aufzuklären.

Dem Einwand des Bw, dass bereits Verjährung eingetreten sei, kommt hingegen teilweise Berechtigung zu:

Nach § 31 Abs. 1 FinStrG erlischt die Strafbarkeit eines Finanzvergehens durch Verjährung. Die Verjährungsfrist beginnt, sobald die mit Strafe bedrohte Tätigkeit abgeschlossen ist oder das mit Strafe bedrohte Verhalten aufhört. Gehört zum Tatbestand ein Erfolg, so beginnt die Verjährungsfrist erst mit dessen Eintritt zu laufen.

Die Verjährungsfrist beträgt für Finanzordnungswidrigkeiten nach § 49 FinStrG drei Jahre, für andere Finanzordnungswidrigkeiten ein Jahr, für die übrigen Finanzvergehen fünf Jahre (Abs. 2 leg. cit.).

Nach Abs. 4 leg. cit. werden in die Verjährungsfrist u. a. nicht eingerechnet die Zeit, während der wegen der Tat gegen den Täter ein Strafverfahren bei Gericht oder bei einer Finanzstrafbehörde anhängig ist (lit. b) oder die Zeit, während der bezüglich des Finanzstrafverfahrens oder der mit diesem im Zusammenhang stehenden Abgaben- oder Monopolverfahren ein Verfahren beim Verfassungsgerichtshof oder beim Verwaltungsgerichtshof anhängig ist (lit. c).

Bei Finanzvergehen, für deren Verfolgung die Finanzstrafbehörde zuständig ist, erlischt die Strafbarkeit jedenfalls, wenn seit dem Beginn der Verjährungsfrist zehn Jahre verstrichen sind (Abs. 5).

Mit Wirkung ab 5. Juni 2004 (StReformG 2005, BGBl. I 2004/57) lautet § 31 Abs. 5 FinStrG: Bei Finanzvergehen, für deren Verfolgung die Finanzstrafbehörde zuständig ist, erlischt die Strafbarkeit jedenfalls, wenn seit dem Beginn der Verjährungsfrist zehn Jahre **und** gegebenenfalls die in Abs. 4 lit. c genannte Zeit verstrichen sind.

Das bedeutet, dass die Dauer eines verfassungs- oder verwaltungsgerichtlichen Verfahrens die zehnjährige absolute Verjährungsfrist des § 31 Abs. 5 FinStrG verlängern soll (EB zum StReformG 2005, BGBl. I Nr. 2004/57).

Der Abgabenhinterziehung macht sich schuldig, wer vorsätzlich unter Verletzung einer abgabenrechtlichen Anzeige-, Offenlegungs- oder Wahrheitspflicht eine Abgabenverkürzung bewirkt (§ 33 Abs. 1 FinStrG).

Gemäß § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG macht sich der Abgabenhinterziehung weiters schuldig, wer vorsätzlich unter Verletzung der Verpflichtung zur Abgabe von dem § 21 des Umsatzsteuergesetzes 1994 entsprechenden Voranmeldungen eine Verkürzung von Umsatzsteuer (Vorauszahlungen oder Gutschriften) bewirkt und dies nicht nur für möglich, sondern für gewiss hält.

Nach § 33 Abs. 3 FinStrG idF BGBl. I Nr. 1999/28 werden Abgabenverkürzungen nach Abs. 1 oder 2 unter Begehung der angeführten Pflichtverletzungen bewirkt, wenn bescheidmäßig festzusetzende Abgaben zu niedrig festgesetzt wurden oder infolge Unkenntnis der Abgabenbehörde von der Entstehung des Abgabeananspruches mit dem Ablauf der gesetzlichen Erklärungsfrist nicht festgesetzt werden konnten (lit. a) oder wenn Abgaben, die selbst zu berechnen sind, zum Fälligkeitszeitpunkt ganz oder teilweise nicht entrichtet (abgeführt) wurden (lit. b).

Vor BGBl. I Nr. 1999/28 (AbgÄG 1998), gültig ab 13. Jänner 1999, war eine Abgabenverkürzung infolge Unkenntnis der Abgabenbehörde von der Entstehung des Abgabeananspruches dann bewirkt, wenn die bescheidmäßig festzusetzenden Abgaben nicht innerhalb eines Jahres ab dem Ende der gesetzlichen Erklärungsfrist festgesetzt wurden.

§ 13 Abs. 1 FinStrG normiert, dass die Strafdrohungen für vorsätzliche Finanzvergehen nicht nur für die vollendete Tat, sondern auch für den Versuch und für jede Beteiligung an einem Versuch gelten.

Werden daher Abgabenbemessungsgrundlagen in Steuererklärungen in zu niedriger Höhe offen gelegt und erfolgt danach die Erstveranlagung dieser Abgaben nicht erklärungsgemäß, sondern an Hand von der Abgabenbehörde festgestellter höherer Bemessungsgrundlagen, so erfüllt dieser Sachverhalt mangels einer tatsächlich eingetretenen Abgabenverkürzung nicht das Tatbild der vollendeten, sondern der versuchten Abgabenverkürzung gemäß §§ 13, 33 Abs. 1 FinStrG.

Nach § 4 Abs. 2 FinStrG richtet sich die Strafe nach dem zur Zeit der Tat geltenden Recht, es sei denn, dass das zur Zeit der Entscheidung erster Instanz geltende Recht in seiner Gesamtauswirkung für den Täter günstiger wäre (so genannter "Günstigkeitsvergleich").

Im Zuge der im Oktober 1995 durchgeführten Betriebsprüfung war festgestellt worden, dass bislang keine Veranlagung zur Gewerbesteuer erfolgt war. Entsprechende Erklärungen wurden erst im Jahr 1995 abverlangt und auch eingereicht.

Hatte die Abgabenbehörde – wie im Falle der Gewerbesteuer – von der Entstehung des Abgabeananspruches keine Kenntnis, so galt nach der im Zeitpunkt der Tat geltenden Fassung des § 33 Abs. 3 lit. a FinStrG (vor In-Kraft-Treten des BGBl. I 1999/28 am 13. Jänner 1999) eine Abgabenverkürzung dann als bewirkt, wenn die bescheidmäßig festzusetzende Abgabe

nicht innerhalb eines Jahres ab dem Ende der gesetzlichen Erklärungsfrist (für die Gewerbesteuer 1992 daher der 31. März 1994) festgesetzt war.

Zum Zeitpunkt der erstinstanzlichen Entscheidung am 10. Dezember 2003 galt eine derartige Abgabenverkürzung dann als bewirkt, wenn die Abgabenfestsetzung nicht mit dem Ablauf der gesetzlichen Erklärungsfrist (für die Gewerbesteuer 1992 somit bis 31. März 1993) erfolgen konnte.

Gleichgültig, ob nun die Verkürzung der Gewerbesteuer 1992 am 31. März 1994 oder am 31. März 1993 bewirkt worden ist, ist zwischenzeitig die absolute Verjährung eingetreten, sodass hinsichtlich der Gewerbesteuer 1992 das Finanzstrafverfahren spruchgemäß einzustellen war.

Nicht näher untersucht werden muss im vorliegenden Berufungsfall die angeführte, ab 5. Juni 2004 geltende Bestimmung des § 31 Abs. 5 FinStrG in der Fassung des BGBl. I 2004/57, da diese Bestimmung erst nach dem Zeitpunkt der Entscheidung der Finanzstrafbehörde I. Instanz in Kraft getreten und vom Günstigkeitsvergleich nicht erfasst ist.

Bis zu diesem Zeitpunkt sah die Bestimmung des § 31 Abs. 5 FinStrG ein Hinausschieben der Frist für die absolute Verjährung im Ausmaß der Dauer eines verwaltungsgerichtlichen Verfahrens aber nicht vor.

Anders zu beurteilen ist der Sachverhalt hinsichtlich der Einkommen- und Umsatzsteuer, da das Finanzamt Kenntnis von der diesbezüglichen Abgabepflicht hatte.

Bei den veranlagten Steuern wie der Umsatz- und Einkommensteuer beginnt die Verjährungsfrist mit der Erlassung des Erstbescheides. Die Abgabenverkürzung tritt mit der Zustellung des Steuerbescheides ein, mit dem eine niedrigere als die gesetzmäßige Abgabe vorgeschrieben wurde (vgl. OGH 15.1.1985, 10 Os 138/84).

Die Einkommen- und Umsatzsteuererklärung für das Jahr 1992 langten am 7. September 1993 beim Finanzamt ein; die Erstbescheide datieren vom 3. April 1995. Mit der Zustellung dieser Bescheide begann die zehnjährige Frist für die absolute Verjährung zu laufen, sodass hinsichtlich dieser Abgaben die absolute Verjährung noch nicht eingetreten ist.

Die Einleitung des Finanzstrafverfahrens am 2. November 1999 erfolgte auch rechtzeitig innerhalb der fünfjährigen Verjährungsfrist gemäß § 31 Abs. 2 FinStrG.

In der Einkommensteuererklärung für das Jahr 1992 hatte der Bw Einkünfte aus Gewerbebetrieb in Höhe von 173.381,00 S erklärt. Diese Einkünfte wurden bereits im Zuge der Veranlagung auf 223.313,00 S erhöht. Die Differenz kam dadurch zu Stande, dass das Finanzamt den in der Einnahmen-Ausgaben-Rechnung ausgewiesenen Posten "Finanzamt" kürzte und

die angeführten Ausgaben für Miete, Strom und Heizung um einen Privatanteil von je 10 % sowie für Telefon um einen Privatanteil von 20 % kürzte.

Wie aus der Umsatzsteuererklärung für das Jahr 1992 ersichtlich, hatte der Bw einen Eigenverbrauch in Höhe von 24.000,00 S angesetzt, welcher im Zuge des Veranlagungsverfahrens auf 43.664,86 S erhöht wurde.

Da der Bw einen – wenn auch nach Ansicht der Finanzverwaltung zu geringfügigen – Privatanteil ausgeschieden hatte und dieser im Zuge des Veranlagungs- bzw. Betriebsprüfungsverfahrens lediglich an die Höhe der Sachbezugswerte angepasst wurde, kann dem Bw nach Ansicht der Rechtsmittelbehörde mit der für ein Finanzstrafverfahren notwendigen Sicherheit nicht nachgewiesen werden, dass er durch den Ansatz eines Privatanteils in zu geringer Höhe den Eintritt einer Abgabenverkürzung ernstlich für möglich gehalten hat.

Strafrechtlich relevant verbleibt daher lediglich die seitens der Betriebsprüfung vorgenommene Erlöszuschätzung von 125.000,00 S, welche bereits von der Erstbehörde um den zugeschätzten Einkauf von 38.016,00 S vermindert worden ist (Bericht vom 20. Oktober 1995, Tz. 42); die dargestellte, bereits im Zuge des Veranlagungsverfahrens auf Grund einer Anpassung der Privatanteile erfolgte Gewinnerhöhung von 173.381,00 S auf 223.313,00 S hat dagegen finanzstrafrechtlich außer Ansatz zu bleiben.

Der vorgeworfene Verkürzungsbetrag an Einkommensteuer 1992 in Höhe von 44.338,00 S (3.222,17 €) war daher im Umfang von 16.000,00 S (1.162,77 €) einzustellen, sodass ein strafrechtlich relevanter Betrag von 28.338,00 S (2.059,40 €) verblieb. Der einzustellende Betrag von 16.000,00 S ergibt sich dabei aus der Differenz zwischen der Einkommensteuer, die sich bei erklärungsgemäßer Veranlagung ergeben hätte (nämlich 27.888,00 S) und der tatsächlich mit Bescheid vom 3. April 1995 veranlagten Einkommensteuer in Höhe von 43.888,00 S.

Die Umsatz- und Einkommensteuererklärung für das Jahr 1994 reichte der Bw am 6. Juli 1995 beim Finanzamt ein. Für das Veranlagungsjahr 1994 lagen im Prüfungszeitpunkt zwar die Steuererklärungen, jedoch noch keine diesbezüglichen bescheidmäßigen Abgabenfestsetzungen vor. Die erstmalige Veranlagung der Abgaben für das Jahr 1994 erfolgte im Zuge der Betriebsprüfung mit Bescheiden vom 8. Februar 1996.

Der Vorwurf, der Bw habe hinsichtlich der Umsatzsteuer 1994 in Höhe von 2.422,43 € und der Einkommensteuer in Höhe von 4.852,66 € vollendete Abgabenhinterziehungen zu verantworten, entspricht in Anlehnung an obige Ausführungen nicht der Aktenlage. Eine tatsächliche Abgabenverkürzung war noch nicht erfolgt, sodass eine dem Tatbild entsprechende vollendete Abgabenverkürzung noch nicht eingetreten war. Der zu Grunde liegende Sachverhalt rechtfertigte somit nur den Verdacht einer versuchten Abgabenverkürzung für das Jahr 1994.

Nach § 13 Abs. 1 FinStrG gelten die Strafdrohungen für vorsätzliche Finanzvergehen, wie oben ausgeführt, nicht nur für die vollendete Tat, sondern auch für den Versuch. Der Spruch des bekämpften Bescheides war daher insoweit zu modifizieren.

Wie o.a. wurden die – unrichtigen – Steuererklärungen für 1994 am 6. Juli 1995 abgegeben. Die Abgabe dieser Steuererklärungen bewirkt den Versuch einer Abgabenhinterziehung, wobei die Verjährungsfrist mit dem Tag der Einreichung der unrichtigen Erklärungen zu laufen beginnt.

Da der Einleitungsbescheid innerhalb der fünfjährigen Frist des § 31 Abs. 2 FinStrG erging und auch die zehnjährige Frist für die absolute Verjährung noch nicht eingetreten ist, erweist sich der diesbezügliche Verjährungseinwand des Bw daher als verfehlt.

Zu den Verkürzungen an Umsatzsteuervorauszahlungen für die Monate Juli und August 1998 ist festzuhalten, dass der im angefochtenen Straferkenntnis angeführte Betrag von 940,82 € sich sowohl aus den tatsächlich festgestellten Verkürzungsbeträgen für diese beiden Monate in Höhe von insgesamt 9.946,00 S (722,80 €) als auch aus Zuschätzungen von 10%igen Umsätzen in Höhe von 12.000,00 S (1.200,00 S USt) und von 20%igen Umsätzen in Höhe von 10.000,00 S (2.000,00 S USt) für die Monate Jänner bis August 1998 infolge nicht ordnungsgemäßer Buchhaltung zusammen setzt (Niederschrift vom 24. September 1998 zu AB-Nr. 201100/98, Tz. 1 und 3).

Diesen Erlöszuschätzungen von insgesamt 22.000,00 S (3.200,00 S USt) liegen keine konkret nachweisbaren Erlösverkürzungen zu Grunde, sodass nach Ansicht der Rechtsmittelbehörde insoweit eine schuldhafte Abgabenverkürzung mit der für ein Strafverfahren notwendigen Sicherheit nicht nachgewiesen werden kann und diese Beträge daher aus der Berechnung des strafrechtlichen Verkürzungsbetrages auszuscheiden waren.

Der Aktenlage ist zu entnehmen, dass die Umsatzsteuervoranmeldung für Juli 1998 – verspätet – am 17. September 1998 beim Finanzamt eingelangt ist; eine Voranmeldung für den Monat August 1998 liegt im Akt nicht auf.

Für das Kalenderjahr 1998 war nach der Bestimmung des § 21 Abs. 1a, vorletzter Absatz, UStG idF BGBl. I 1996/201 die Fälligkeit für die Umsatzsteuer auf den 15. Tag des auf den Voranmeldungszeitraum folgenden Kalendermonat vorverlegt worden. Erfolgte diese Vorverlegung des Fälligkeitstages, wurde der betreffende Steuerpflichtige davon schriftlich in Kenntnis gesetzt.

Der Umstand des vorverlegten Fälligkeitstages war dem Bw daher bekannt und wurde von ihm auch nicht in Abrede gestellt, wie seiner schriftlichen Stellungnahme zum Einleitungsbescheid vom 13. November 1999 zu entnehmen ist. Hier führte der Bw ausdrücklich an, dass die Umsatzsteuer 8/1998 am 15. September 1998 fällig gewesen sei.

Zum Zeitpunkt der am 24. September 1998 durchgeführten UVA-Prüfung für den Zeitraum Jänner bis August 1998 waren beim Finanzamt für die Monate Juli und August 1998 weder Voranmeldungen eingereicht noch Zahlungen geleistet worden (Tz. 1 der Niederschrift vom 24. September 1998), sodass das Vorbringen des Bw, wonach zum Zeitpunkt der UVA-Prüfung eine Voranmeldung für Juli 1998 bereits eingereicht und die Umsatzsteuer für August 1998 noch nicht fällig gewesen sei, nicht der Aktenlage bzw. den Tatsachen entspricht.

Zur Strafbemessung ist festzuhalten, dass der vom Gesetzgeber im gegenständlichen Fall angedrohte Strafraum gemäß § 33 Abs. 5 FinStrG maximal das Zweifache des Verkürzungsbetrages, somit 23.748,22 €, beträgt.

Nach § 23 FinStrG ist Grundlage für die Bemessung der Strafe die Schuld des Täters, wobei die Erschwerungs- und Milderungsgründe gegeneinander abzuwägen und die persönlichen Verhältnisse und die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit des Täters zu berücksichtigen sind. Im Übrigen gelten die §§ 32 bis 35 StGB sinngemäß.

Bei der Strafbemessung war dabei – zusätzlich zu den bereits im bekämpften Straferkenntnis zutreffend angeführten Milderungsgründen der Unbescholtenheit sowie des längeren Zurückliegens der Tat – der Umstand zu berücksichtigen, dass es hinsichtlich der Einkommen- und Umsatzsteuer 1994 beim Versuch geblieben ist, wogegen als erschwerender Umstand der längere Tatzeitraum verblieb.

Der fällige Rückstand auf dem Abgabenkonto des Bw beträgt zurzeit (Stand 18. Jänner 2005) 15.179,87 €, wozu noch ein Betrag von 50.848,42 € kommt, den das Finanzamt wegen derzeitiger Uneinbringlichkeit ausgesetzt hat. Mit Ausnahme der Umsatzsteuer Juli und August 1998 haften sämtliche strafgegenständliche Abgaben noch offen aus, sodass dem Bw nur eine äußerst untergeordnete, teilweise Schadensgutmachung zu Gute gehalten werden kann.

Wegen der dargestellten Reduzierung der Strafbeträge waren sowohl die Geldstrafe als auch die entsprechende Ersatzfreiheitsstrafe und die Kosten des Finanzstrafverfahrens, wie aus dem Spruch ersichtlich, nach unten anzupassen.

Trotz Vorliegens zusätzlicher Milderungsgründe, denen allerdings keine wesentliche Bedeutung beizumessen ist, blieb es der Rechtsmittelbehörde verwehrt, eine weiter gehende Reduzierung der Geldstrafe auszusprechen, da bereits die Erstinstanz eine Geldstrafe in Höhe von weniger als 10 % des möglichen Strafraums verhängt hatte und diese Strafausmessung zu Gunsten des Bw bereits am unteren möglichen Ende des Strafraums angesiedelt war.

In der Gesamtschau ist eine Geldstrafe von 2.000,00 €, welche in Anbetracht des reduzierten Strafraums etwa der erstinstanzlichen Strafzumessung entspricht, tat- und

schuldangemessen, zumal auch auf general- und spezialpräventive Aspekte Rücksicht zu nehmen ist.

Nur der Vollständigkeit halber sei erwähnt, dass nach der Bestimmung des § 23 Abs. 4 FinStrG idF BGBl. I Nr. 2004/57, gültig ab 5. Juni 2004, eine Geldstrafe von weniger als 10 % des Höchstmaßes der angedrohten Geldstrafe - wenn die Strafdrohung sich nach einem Wertbetrag richtet - nur noch dann zulässig ist, wenn besondere Gründe vorliegen.

Die Kostenentscheidung gründet sich auf § 185 Abs. 1 lit. a FinStrG, wonach der Bestrafte einen pauschalen Kostenersatz in Höhe von 10 % der verhängten Geldstrafe zu leisten hat.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Linz, am 18. Jänner 2005