

GZ. FSRV/0001-L/10

Berufungsentscheidung

Der Finanzstrafsenat Linz 3 als Organ des Unabhängigen Finanzsenates als Finanzstrafbehörde zweiter Instanz hat durch den Vorsitzenden HR Dr. Richard Tannert, das sonstige hauptberufliche Mitglied HR Dr. Michaela Schmutzer sowie die Laienbeisitzer Dipl.-Ing. Klemens Weiß und OMR Dr. Matthias Skopek als weitere Mitglieder des Senates in der Finanzstrafsache gegen P, vertreten durch Dr. Jürgen Nowotny, Rechtsanwalt in 4040 Linz, Obere Donaustraße 4, wegen Abgabenhinterziehungen gemäß § 33 Abs.2 lit.a des Finanzstrafgesetzes (FinStrG) über die Berufung der Amtsbeauftragten vom 17. Dezember 2009 gegen das Erkenntnis des Spruchsenates III beim Finanzamt Linz als Organ des Finanzamtes Grieskirchen Wels als Finanzstrafbehörde erster Instanz vom 23. Oktober 2009, StrNr. 054/2009/00000-001, nach der am 16. März 2010 in Anwesenheit des Beschuldigten und seines Verteidigers, der Amtsbeauftragten Brigitte Burgstaller, sowie der Schriftführerin Tanja Grottenthaler durchgeführten mündlichen Verhandlung

zu Recht erkannt:

Der Berufung der Amtsbeauftragten wird Folge gegeben und die bekämpfte Entscheidung des Spruchsenates dahingehend abgeändert, dass sie zu lauten hat:

P ist schuldig, er hat als abgabepflichtiger Unternehmer im Amtsbereich des Finanzamtes Grieskirchen Wels vorsätzlich im Jahre 2008 unter Verletzung der Verpflichtung zur Abgabe von dem § 21 UStG 1994 entsprechenden Voranmeldungen betreffend die Voranmeldungszeiträume Juli, September und Oktober 2008 eine Verkürzung von Vorauszahlungen an Umsatzsteuer in Höhe von insgesamt € 26.460,02 (07/08 € 675,13 + 09/08 € 25.109,89 + 10/08 € 675,00) bewirkt und dies nicht nur für möglich, sondern für gewiss gehalten und hiedurch Abgabenhinterziehungen nach § 33 Abs.2 lit.a FinStrG begangen.

Aus diesem Grund wird über ihn gemäß § 33 Abs.5 iVm § 21 Abs.1 und 2 FinStrG eine **Geldstrafe** in Höhe von

€ 7.000,00

(in Worten: Euro siebentausend)

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

drei Wochen

verhängt.

Gemäß § 185 Abs.1 lit.a FinStrG hat P auch pauschale Verfahrenskosten in Höhe von € 363,00 und die Kosten eines allfälligen Strafvollzuges zu tragen, welche gegebenenfalls mittels gesondertem Bescheid festgesetzt werden.

Entscheidungsgründe

Mit Erkenntnis des Spruchsenates III als Organ des Finanzamtes Grieskirchen Wels als Finanzstrafbehörde erster Instanz vom 23. Oktober 2009 war ein gegen P unter der StrNr. 054/2009/00000-001 wegen des Verdachtes, er habe im Sprengel des genannten Finanzamtes als Abgabepflichtiger vorsätzlich unter Verletzung seiner Verpflichtung zur Abgabe von dem § 21 Umsatzsteuergesetz (UStG) 1994 entsprechenden Voranmeldungen betreffend die Monate Juli, September und Oktober 2008 eine Verkürzung von Vorauszahlungen an Umsatzsteuer in Höhe von insgesamt € 26.460,02 bewirkt und dies nicht nur für möglich, sondern für gewiss gehalten und hiedurch Abgabenhinterziehungen nach § 33 Abs.2 lit.a FinStrG begangen, anhängiges Finanzstrafverfahren im Zweifel zugunsten für den Beschuldigten gemäß §§ 82 Abs.3 lit.b, 136 FinStrG [gemeint wohl: gemäß § 136 FinStrG] eingestellt worden.

Der Entscheidung liegen folgende Feststellungen des Erstsenates zugrunde [Ergänzungen des Berufungssenates in eckiger Klammer]:

Der Beschuldigte P beschäftigt sich [seit 1998] mit Softwareentwicklung, er ist geschieden und sorgepflichtig für zwei Kinder [im Alter von 16 und 18 Jahren. Er arbeitet nunmehr im Angestelltenverhältnis als Programmierer wöchentlich 20 Stunden für ein monatliches Gehalt

von netto € 1.400,00 (x 14). In seinem Privatkonkurs hat er eine Quote mit 5,54 % in sieben Raten zu € 7.000,00 zu erfüllen.]

P ist finanzstrafrechtlich unbescholten.

Bereits im Mai 1998 [bei der Nachschau anlässlich der Neuaufnahme] wird in einer Niederschrift [mit P] festgehalten, dass der Unternehmer die Umsätze nach vereinbarten Entgelten versteuert.

Die Umsatzsteuerjahreserklärungen waren problemfrei.

P war durch einen Steuerberater vertreten, der aber offensichtlich im Jahr 2008 seine Tätigkeit eingestellt hat.

Der Beschuldigte selbst sei in der Tätigkeit als Softwareentwickler perfekt, nicht aber in seinen steuerlichen Agenden. Dadurch wäre es möglich gewesen, dass die Umsatzsteuervorauszahlung [gemeint: die Umsatzsteuervoranmeldung] für den Monat Juli 2008 nur teilweise richtig war (es fehlte die Abrechnung aus den bestehenden Wartungsverträgen; Differenz € 675,13).

Für die Monate September und Oktober 2008 wurden die Vorauszahlungen an Umsatzsteuer in Höhe von € 25.109,89 und € 675,00 nicht entrichtet.

Es sei durchaus möglich, dass P das Problem der Ist- / Sollversteuerung nicht ganz verstanden habe, wenn man sich folgende [von ihm geforderte] Vorgangsweise vor Augen halte: Mangels liquider Mittel hätte die Umsatzsteuerzahllast für September 2008 am 15. November 2008 [mittels Voranmeldung] gemeldet werden müssen. Aufgrund einer Mitteilung [seines Geschäftspartners, der X] vom 20. Oktober 2008, dass seine Rechnung [vom 20. September 2008] nicht bezahlt werde, hätte [für den Monat Oktober 2008 mit Voranmeldung vom] 15 Dezember [2008] eine Berichtigung erfolgen müssen.

Dieses Szenario kenne ein Fachmann, der durchschnittliche Unternehmer müsse dies nicht unbedingt wissen, sodass im Zweifel ein vorsätzliches Handeln des Beschuldigten nicht erweislich sei.

Die falsche Berechnung der Umsatzsteuerzahllast für Juli 2008 könne Versehen gewesen sein, die mangelnden buchhalterischen Unterlagen für die Erstellung der Umsatzsteuervoranmeldung für Oktober 2008 sei der Chaotik des P zuzuschreiben.

Gegen dieses Erkenntnis des Spruchsenates hat die Amtsbeauftragte innerhalb offener Frist Berufung erhoben und im Sinne ihres Vorlageantrages eine schuld- und tatangemessene Bestrafung des P wegen Abgabenhinterziehungen nach § 33 Abs.2 lit.a FinStrG begeht.

Das Gewerbe des Beschuldigten sei mit 3. November 2008 ruhend gemeldet worden (Finanzstrafakt des Finanzamtes Grieskirchen Wels betreffend den Beschuldigten, Bl. 22a).

Grundlage des gegenständlichen Finanzstrafverfahrens sei die USO-Prüfung vom 12. März 2009, bei welcher u.a. festgestellt worden sei, dass hinsichtlich der Monate September und Oktober 2008 weder Voranmeldungen eingereicht noch Vorauszahlungen an Umsatzsteuer geleistet wurden, obwohl noch steuerpflichtige Umsätze getätigt worden seien [Finanzstrafakt Bl. 8 ff].

Im Wesentlichen gehe es dabei um die Rechnung 2008/00514 an die X, ausgestellt am 20. September 2008, aus der sich eine Umsatzsteuerzahllast [Umsatzsteuerschuld] in Höhe von € 23.644,64 ergibt [Finanzstrafakt Bl. 14].

Der Beschuldigte habe seinen Gewinn nach § 4 Abs.1 Einkommensteuergesetz 1988 ermittelt (Finanzstrafakt Bl. 48), weshalb die Umsatzsteuer nach vereinbarten Entgelten zu berechnen war (Sollbesteuerung). Das bedeute, dass die Umsatzsteuerschuld – unabhängig vom Zeitpunkt oder der Höhe der Bezahlung – gemäß § 11 UStG 1994 bereits aufgrund der Rechnungslegungen, gegenständlich erfolgt im September 2008, [ergänze: mit Ablauf des Monats] entstanden sei. Die angefallene Umsatzsteuer wäre daher in voller Höhe für den Voranmeldungszeitraum September 2008 abzuführen gewesen.

Wenn in der schriftlichen Rechtfertigung [Stellungnahme] des Beschuldigten vom 13. Juli 2009 (Finanzstrafakt Bl. 41 ff) angeführt werde, dass die gegenständliche Rechnung von X nie bezahlt und auch nicht anerkannt worden sei, ändere dies nichts an der Entstehung der Umsatzsteuerschuld aufgrund der Rechnungslegung.

Eine [allfällige] spätere Entgeltsminderung wäre gemäß § 16 UStG 1994 mit einer Rechnungsberichtigung [gemeint wohl: mit einer Umsatzsteuerberichtigung] für den Monat, in welchem sie eingetreten ist, zu berücksichtigen gewesen.

In der ursprünglichen Rechtfertigung [Stellungnahme vom 13. Juli 2009] sei ausgeführt worden, dass die Einbringung der Forderung nicht mehr betrieben worden sei und von der Möglichkeit der Berichtigung kein Gebrauch gemacht worden sei.

Im Zuge der mündlichen Verhandlung [vor dem Spruchsenat am 23. Oktober 2009] habe der Beschuldigte behauptet, er habe die gegenständliche Rechnung von X nicht bezahlt bekommen. Er wisse auch nicht, wo diese gelandet sei. Auch hätte ihn der Steuerberater aufmerksam machen können oder er hätte noch selber ein Storno zu der Rechnung machen können (Finanzstrafakt Bl. 79).

Im weiteren Verlauf der Verhandlung sei allerdings vom Verteidiger eine mit 5. November 2008 ausgefertigte Gutschrift vorgelegt worden (Finanzstrafakt Bl. 69 [und 80]).

Auch werde angeführt, der Steuerberater hätte bis zum Schluss für ihn gearbeitet, was aber ein paar Sätze später auf die Zurücklegung des Gewerbes, also Anfang November 2008, sohin vor Fälligkeit der Voranmeldung für September 2008, begrenzt werde.

Laut einer Anfrage bei der X habe sich [nunmehr] herausgestellt, dass die obgenannte Rechnung vom 20. September 2008 zwar [ergänze wohl: vorerst] von der X nicht anerkannt worden sei, sie jedoch mit 26. November 2009 einen Vergleich mit P geschlossen hatte, wonach der Beschuldigte einen pauschalierten Betrag in Höhe von € 120.000,00 zu erhalten habe. Die ursprüngliche Rechnung sei damit hinfällig gewesen.

Dies bedeute jedoch, dass nach Anfall der gesamten Umsatzsteuer für September 2008 aufgrund der Rechnungsausstellung [lediglich] ein geringer Teil zu berichtigen gewesen wäre.

Tatsächlich sei aber gar nichts gemeldet worden.

Aus dem Umstand, dass in den früheren Zeiträumen die Umsatzsteuervorauszahlungen rechtzeitig entrichtet und die Voranmeldungen rechtzeitig abgegeben wurden, P seit Jahren unternehmerisch tätig gewesen ist und auch eine berichtigte Rechnung erstellt habe, erschließe sich, dass dem Beschuldigten die einschlägigen steuerlichen Vorschriften und Termine geläufig gewesen sind.

Im Zuge einer mündlichen Berufungsverhandlung wurde der strafrelevante Sachverhalt erörtert und dem Beschuldigten die sich nachträglich ergebenden Beweisergebnisse vorgehalten, woraufhin P erläuternd im Wesentlichen vorbrachte:

Er habe in den 80-iger Jahren zu programmieren begonnen und könne sich als Pionier in der Entwicklung von interner Banken-Software bezeichnen. Nach diversen Umgruppierungen der Unternehmen sei er mit seiner Geschäftsbeziehung letztendlich zur X gelangt, mit der es aber plötzlich Schwierigkeiten gegeben habe.

Weil er hinsichtlich der ihm in Aussicht gestellten Projekte 2008 immer wieder vertröstet wurde, habe er sein Unternehmen nicht rasch und ohne Verlust abgewickelt.

Schließlich habe ich die Geduld verloren und der X mit 20. September 2008 eine Rechnung gelegt, gleichsam als ein Schuss vor den Bug. Als sich sein Geschäftspartner weigerte zu zahlen, habe er seinen Rechtsanwalt eingeschaltet. Verhandlungen führten letztendlich zum angesprochenen Vergleich vom 26. November 2008.

Nicht bestritten werde, dass er im strafrelevanten Zeitraum über seine abgabenrechtlichen Pflichten als Unternehmer in Zusammenhang mit der gebotenen fristgerechten Entrichtung von Zahllasten und Einreichung von Voranmeldungen in Kenntnis gewesen sei, wenngleich er sich nicht persönlich mit Umsatzsteuervoranmeldungen beschäftigt habe, dies wäre die Aufgabe seines Steuerberaters gewesen.

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.

Gemäß § 21 Abs.1 lit.a UStG 1994 hat ein Unternehmer spätestens am 15. Tag (Fälligkeitstag) des auf den Kalendermonat (Voranmeldungszeitraum) zweitfolgenden Kalendermonates eine Voranmeldung beim zuständigen Finanzamt einzureichen, in der er die für den Voranmeldungszeitraum zu entrichtende Steuer (Vorauszahlung) u.a. unter entsprechender Anwendung des § 20 Abs.1 und 2 UStG 1994 selbst zu berechnen hat. Die Voranmeldung gilt als Steuererklärung.

Dabei hat er gemäß dem zitierten § 20 Abs.1 bei der Berechnung der Steuer von der Summe der Umsätze auszugehen, für welche die Steuerschuld im Laufe des Voranmeldungszeitraumes entstanden ist (wobei die Umsatzsteuerschuld gemäß § 19 Abs.2 Z.1 lit.a leg.cit. für Sollversteuerer wie P mit Ablauf des Kalendermonates entsteht, in dem eine Lieferung oder sonstige Leistung ausgeführt worden ist).

Der solcherart ermittelten Betrag wäre auch um die nach § 11 Abs.12 UStG 1994 aufgrund einer in einer Rechnung grundlos ausgewiesene und deshalb geschuldete Umsatzsteuer zu

erhöhen, andererseits aber um die in den diesbezüglichen Voranmeldungszeitraum fallenden, aus mehrwertsteuergerechten Rechnungen abziehbaren Vorsteuern wieder zu vermindern.

Der Unternehmer hat 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 vormals laut § 1 einer Verordnung des Bundesministers für Finanzen, BGBl II 1998/206 die Verpflichtung zur Einreichung der Voranmeldung. Ab dem 1. Jänner 2003 gilt Letzteres nur mehr für diejenigen Unternehmer, deren Umsatz im vorangegangenen Kalenderjahr die Summe von € 100.000,00 nicht überstiegen hat, – und kommt somit im gegenständlichen Fall für P nicht in Betracht. Abweichend von § 1 der Verordnung konnten Unternehmer, die Vorauszahlungen nicht vorschriftsmäßig entrichtet, Überschüsse nicht vorschriftsmäßig vorangemeldet oder die Aufzeichnungspflicht nicht erfüllt hatten, bescheidmäßig zur Einreichung von Voranmeldungen verpflichtet werden (hier nicht relevant).

Gemäß § 21 Abs. 4 UStG 1994 wird der Unternehmer nach Ablauf des Kalenderjahres zur Umsatzsteuer veranlagt, wobei er gemäß § 134 Abs.1 Bundesabgabenordnung bis Ende März des Folgejahres (Rechtslage zuletzt für das Veranlagungsjahr 2002) bzw. Ende Juni des Veranlagungsjahrs (Rechtslage ab Veranlagungsjahr 2003) entsprechende Steuererklärungen abzugeben hat.

Den vorgelegten Akten ist nun tatsächlich folgender Sachverhalt zu entnehmen:

Der bereits seit 1998 als selbständiger Unternehmer tätige Softwareprogrammierer P ist im strafrelevanten Zeitraum in eine immer größere finanzielle Schieflage geraten, zumal die angekündigten Folgeaufträge seines Geschäftspartners, der Bank X, ausgeblieben sind.

Deshalb fasste er schließlich die Entscheidung, die Geschäftsbeziehung zu beenden, seine erbrachten Leistungen abzurechnen und für die Verschaffung der Verfügungsmacht an den Softwarelizenzen, den Source Code aus diversen Projekten sowie aus Nachfolgeprogrammierungen und sonstigen Arbeitsergebnissen (die so genannte „Software“, siehe die Vereinbarung zwischen P Und X vom 26. November 2008, Pkt.4, Finanzstrafakt Bl. 122) ein Entgelt zu fordern, weshalb er die verfahrensgegenständliche Rechnung vom 20. September 2008, Nr. 2008/00514 (Finanzstrafakt Bl. 14) an die X legte. Darin war – vorerst noch unpräzise für „Wartung für den Zeitraum 1.5.2008 – 31.10.2008 lt. Wartungsvertrag

vom 03.11.1997“ – bei einem zivilrechtlichen Preis von brutto € 141.867,86 eine Mehrwertsteuer von € 23.644,64 ausgewiesen.

Nachdem sich die X geweigert hatte, die erhobene Forderung zu begleichen, übergab P die Angelegenheit seinem Anwalt, welcher mit Schreiben vom 6. Oktober 2008 die Begleichung der Rechnung forderte, androhte, dass P bei Nichtzahlung die Wartungsleistungen für die in seinem Eigentum stehende Software einstellen und auch die Werkbenutzungsbewilligung kündigen werde (Finanzstrafakt Bl. 117 f), sowie schließlich mit Schreiben vom 17. Oktober 2008 eine Klage androhte, sollte nicht noch ein persönliches Gespräch zustande kommen (Finanzstrafakt Bl. 119 f).

Mit Schreiben vom 20. Oktober 2008 lehnte die X vorerst weiterhin die Begleichung der Forderung ab, weil tatsächlich die fälschlicherweise angesprochene Wartung der Software der X durch P im Jahre 2008 auf Basis eines bereits im Vorhinein bezahlten Zeitkontingentes erfolgte (Finanzstrafakt Bl. 43), wenngleich sich der Beschuldigte dadurch nicht entmutigen ließ und die Betreibung seiner Forderung weiterhin verfolgte.

Bis zum Ablauf des 15. November 2008 hätte P die Umsatzsteuervoranmeldung für September 2008 dem Finanzamt zu übermitteln gehabt, ebenso hätte er bis zum Ablauf dieses Tages die Vorauszahlung an Umsatzsteuer in Höhe von € 25.109,89 an das zuständige Finanzamt zu entrichten gehabt.

In Anbetracht seiner Schuldenlast entschloss sich P, welcher insoweit genaue Kenntnis über seine abgabenrechtlichen Pflichten als Unternehmer hatte und welchem auch zumindest die ungefähre Höhe der fälligen Schuld in Anbetracht der obgenannten Besonderheiten in seiner verfallenden Geschäftsbeziehung mit seinem Großkunden X genauestens bekannt gewesen ist, die Entrichtung der Zahllast zum Fälligkeitstermin zu unterlassen und auch die diesbezügliche Voranmeldung der Abgabenbehörde nicht zu übermitteln (was ihm aufgrund seines Wissenstandes als Unternehmer, seiner intellektuellen Fähigkeiten und seiner fachspezifischen EDV-Kenntnisse im Übrigen auch trotz des Umstandes, dass zuvor die Voranmeldungen noch von seinem Steuerberater dem Finanzamt übermittelt worden waren, keine Mühen bereitet hätte).

Er handelte dabei mit dem Plan, sich vom Fiskus einen Zwangskredit zu verschaffen und dies der Abgabenbehörde so lange als möglich zu verheimlichen, um einerseits die dringend benötigen Mittel anderweitig zu verwenden und andererseits eine weitere Pfändung seiner

Ansprüche gegenüber der X durch das Finanzamt im Falle eines anwachsenden Rückstandes am Abgabenkonto zu vermeiden.

Der Beschuldigte hegte dabei keine Befürchtung, dass auf seine Verfehlung irgendeine Reaktion erfolgen würde, weil er bereits – ohne dass er beanstandet wurde – einige Wochen zuvor, ebenfalls veranlasst durch seine Geldverlegenheit, seinem damals noch für ihn tätigen Steuerberater Erlöse aus Wartungsverträgen in Höhe von brutto € 4.050,78 (unübersehbar aufgrund des geringen Umsatzvolumens) verschwiegen hatte. Der Steuerberater hatte daraufhin dem Finanzamt am 26. September 2008 eine Voranmeldung übermittelt, in welcher die Zahllast um € 675,13 zu niedrig ausgewiesen war (Bericht USO-Prüfung vom 12. März 2009, Tz.3, Finanzstrafakt Bl.9).

Tatsächlich hat sich die X auch auf Verhandlungen mit dem Beschuldigten einlassen müssen.

Im Verlauf dieser Verhandlungen wurde schließlich am 26. November 2008 ein Vergleich geschlossen, wonach die Bank dem Beschuldigten anlässlich der Vertragsauflösung einen abschließenden pauschalierten Betrag in Höhe von € 120.000,00 zugestanden hat, wovon € 48.545,97 (tatsächlich dann € 46.818,98, siehe Buchungsabfrage) aufgrund einer Drittschuldnerpfändung direkt an das Finanzamt, der Restbetrag aber an P (im Wege seines Anwaltes) binnen 14 Tagen zu bezahlen war, was auch tatsächlich geschehen ist (Finanzstrafakt Bl. 121 f.).

Mit diesem Tag ist für P klar geworden, dass das ursprünglich von der X geforderte Entgelt in Höhe von € 118.223,22 (Finanzstrafakt Bl. 14) im Ausmaß von € 18.223,22 für P nicht einbringlich war, weshalb für den Monat November 2008 (mit Fälligkeit 15. Jänner 2009) die Umsatzsteuer in Höhe von € 3.644,64 (als Gutschrift) – aufgrund des finanzstrafrechtlichen Saldierungsverbotes ohne Relevanz – berichtigt hätte werden können.

Ebenso hat P trotz aktuellem Wissen um seine abgabenrechtlichen Pflichten und die anfallende Zahllast es unterlassen, bis zum Ablauf des Fälligkeitstages, den 15. Dezember 2008, die Umsatzsteuervorauszahlung in Höhe von € 675,00 zu entrichten bzw. die diesbezügliche Voranmeldung dem Fiskus zu übermitteln (Bericht USO-Prüfung vom 12. März 2009, Tz.2, Finanzstrafakt Bl.9).

In Anbetracht der nachträglichen Ermittlungen der Amtsbeauftragten, insbesondere den nachträglichen Auskünften der X (Finanzstrafakt Bl. 109 ff) erweisen sich sohin diverse Vorbringen des P, wonach aufgrund des in der Folge eröffneten Konkurses die Forderung an die X „nicht mehr gerichtlich betrieben“ worden sei (Finanzstrafakt Bl. 41), aufgrund des

Schreibens der X vom 20. Oktober 2008 am 15. November 2008, am Fälligkeitstag, festgestanden wäre, dass ein diesbezüglicher Zahlungseingang nicht erfolgen würde (Finanzstrafakt Bl. 42), er nicht mehr das Geld gehabt habe, sich auf einen Rechtsstreit einzulassen, er kein Geld von der X bekommen habe (Finanzstrafakt Bl. 78), nochmals: er von der X kein Geld bekommen habe, er gar nicht wisse, wo es gelandet sei (Finanzstrafakt Bl. 79), als bloße Schutzbehauptungen und die dem Spruchsenatsvorsitzenden mit E-Mail am 21. Oktober 2009 übermittelte Kopie einer angeblich von P am 5. November 2008 an X erteilten Gutschrift, mit welcher seine Forderung vom 20. September 2008 wieder egalisiert worden wäre (Finanzstrafakt Bl. 71) lediglich als eine nachträglich – tatsächlich vergeblich – zu seiner Entlastung fabrizierte Lugurkunde.

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

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

Eine allfällige theoretisch mögliche zivil- bzw. insolvenzrechtliche Anfechtbarkeit der geforderten Entrichtung der Umsatzsteuervorauszahlungen (welche aber nicht zwingend stattfinden muss: So ist beispielsweise im gegenständlichen Fall auch die Zahlung vom 2. Dezember 2008 an das Finanzamt nicht angefochten worden) ist dabei finanzstrafrechtlich – anders als im Falle der geforderten Entrichtung entsprechend den abgabenrechtlichen Vorschriften im Sinne des § 29 Abs.2 FinStrG als Voraussetzung einer strafbefreienden Wirkung einer Selbstanzeige – ohne Belang, weil sich der Abgabenschuldner von seiner finanzstrafrechtlichen Haftung ja durch die Erfüllung seiner Offenlegungspflicht in Form einer ordnungsgemäß erstellten und zeitgerecht übermittelten Umsatzsteuervoranmeldung befreien hätte können (vgl. für viele OGH 31.7.1986, 13 Os 90/86; VwGH 22.10.1997, 97/13/0113): Strafbar ist ja die zumindest bedingt vorsätzlich nicht fristgerechte Bekanntgabe der Umsatzsteuerschuld verbunden mit dem Wissen einer Nichtentrichtung der Zahllast.

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 beispielsweise zur Verheimlichung seiner umsatzsteuerpflichtigen Erlöse Umsatzsteuervorauszahlungen nicht entrichtet, keine Umsatzsteuervoranmeldungen einreicht und auch jegliche weitere Information über diese Erlöse in den Steuererklärungen verheimlicht oder derartige Jahressteuererklärungen nicht einreicht, sodass die bescheidmäßig festzusetzende Jahresumsatzsteuer zu niedrig festgesetzt wird.

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

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

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

Von einer versuchten Abgabenhinterziehung nach §§ 13, 33 Abs. 1 FinStrG hingegen wäre 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 unterlässt in der Hoffnung, die Abgaben würden im Schätzungswege nicht bzw. zu niedrig festgesetzt werden).

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 enthalten ist, sowie ebenso eine solche von Vorbereitungshandlungen, welche für sich als Finanzordnungswidrigkeiten nach § 51 Abs. 1 lit. a FinStrG zu bestrafen wären.

Eine zumindest versuchte Hinterziehung von Umsatzsteuer für das Veranlagungsjahr 2008 nach §§ 13, 33 abs.1 FinStrG kommt im gegenständlichen Fall aber nicht in Betracht, weil die USO-Prüfung, bei welcher das Tatgeschehen aufgedeckt worden ist, noch weit vor Ablauf der Erklärungsfrist stattgefunden hat und – dem Beschuldigten vernunftorientiertes Handeln

unterstellt – nicht anzunehmen ist, dass er in der Folge der Meinung gewesen sein könnte, die Abgabenbehörde würde gleichsam auf die von ihr bereits getroffenen Feststellungen wiederum „vergessen“ und allenfalls wiederum eine zu niedrige Festsetzung, vermindert um die erfolgten Verkürzungen, vornehmen.

Im Ergebnis erweist sich daher die Berufung der Amtsbeauftragten als berechtigt und war – gestützt auf die nachträglichen Erhebungsergebnisse der Amtsbeauftragten in Verbindung mit den Einlassungen des Beschuldigten im Rahmen der Berufungsverhandlung – ein Schulterspruch zu fällen.

Zur Strafbemessung ist auszuführen.

Abgabenhinterziehungen werden gemäß § 33 Abs.5 FinStrG mit einer einzigen Geldstrafe bis zum Zweifachen der nach § 21 Abs.1 leg.cit zusammenzurechnenden Verkürzungsbeträge geahndet.

Der vom Gesetzgeber im gegenständlichen Fall angedrohte Strafrahmen beträgt daher bis zu € 52.920,00.

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

Gemäß § 23 Abs. 2 und 3 FinStrG sind bei der Ausmessung der Strafe die Erschwerungs- und Milderungsgründe, soweit sie nicht schon die Strafdrohung bestimmen, gegeneinander abzuwegen und zusätzlich die persönlichen Verhältnisse und die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit des Täters zu berücksichtigen.

Hielten sich die Milderungs- und Erschwerungsgründe somit die Waage und lägen durchschnittliche persönliche und wirtschaftliche Verhältnisse beim Beschuldigten vor, ergäbe sich solcherart, ausgehend vom obigen Strafrahmen, unter Vornahme eines Abschlages um Drittel zur Berücksichtigung des bei Abgabenhinterziehungen nach § 33 Abs.2 lit.a FinStrG im Vergleich zu solchen nach § 33 Abs.1 FinStrG tatbildimmanenter geringeren Unwertgehaltes der nur vorübergehenden Abgabenvermeidung ein Ausgangswert von etwa € 17.000,00.

Den mildernden Umständen der finanzstrafrechtlichen Unbescholtenseitheit des Beschuldigten und der finanziellen Notlage, welche P zu seinen Verfehlungen verleitet hat, steht als erschwerend gegenüber der Umstand der Mehrzahl der deliktischen Angriffe, sodass sich in gesamthafter Abwägung ein Betrag von € 14.000,00 ergibt.

Die derzeitige äußerst ungünstige finanzielle Lage des Beschuldigten, welche überdies mit entsprechenden Sorgepflichten belastet ist, berechtigt zur Vornahme eines Abschlages um die Hälfte, sodass in der Gesamtschau sich eine Geldstrafe von lediglich € 7.000,00, das sind 13,23 % des Strafrahmens, als angemessen erweist.

Gleiches gilt auch für die Ausmessung der Ersatzfreiheitsstrafe.

Bei dieser ist zusätzlich noch anzumerken, dass hinsichtlich der Ersatzfreiheitsstrafe der Umstand einer derzeit schlechten Finanzlage des zu Bestrafenden ohne Relevanz ist, da diese ja gerade für den Fall der Uneinbringlichkeit der Geldstrafe vorgesehen ist.

Die Verfahrenskosten gründen sich auf § 185 Abs.1 lit.a FinStrG, wonach pauschal ein Kostenersatz im Ausmaß von 10 % der verhängten Geldstrafe, maximal aber ein Betrag von € 363,00, festzusetzen ist.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Linz, 16. März 2010