



UNABHÄNGIGER
FINANZSENAT

Außenstelle Linz
Finanzstrafsenat Linz 1

GZ. FSRV/0014-L/09,
miterledigt FSRV/0019-L/09

Berufungsentscheidung

Der Finanzstrafsenat Linz 1 als Organ des Unabhängigen Finanzsenates als Finanzstrafbehörde zweiter Instanz hat durch den Vorsitzenden HR Dr. Richard Tannert, das sonstige hauptberufliche Mitglied HR Mag. Gerda Pramhas sowie die Laienbeisitzer Dr. Ernst Grafenhofer und Dr. Werner Loibl als weitere Mitglieder des Senates in der Finanzstrafsache gegen SD, Kraftfahrer, geb. X, Adresse, wegen der Finanzvergehen der Abgabenhinterziehung gemäß § 33 Abs. 2 lit. a des Finanzstrafgesetzes (FinStrG) und der Finanzordnungswidrigkeit gemäß § 51 Abs. 1 lit. a FinStrG über die Berufungen des Beschuldigten vom 20. Februar 2009 und der Amtsbeauftragten vom 25. Februar 2009 gegen das Erkenntnis des Spruchsenates III beim Finanzamt Linz als Organ des Finanzamtes Grieskirchen Wels als Finanzstrafbehörde erster Instanz vom 24. Oktober 2008, StrNr. 1, nach der am 10. Dezember 2009 in Anwesenheit des Beschuldigten, der Amtsbeauftragten Brigitte Burgstaller sowie der Schriftührerin Tanja Grottenthaler durchgeführten mündlichen Verhandlung

zu Recht erkannt:

I. Der Berufung des Beschuldigten wird teilweise Folge gegeben und die bekämpfte, im Übrigen unverändert bleibende Entscheidung des Erstsenates in seinem Ausspruch über die Strafe dahingehend abgeändert, dass die gemäß § 33 Abs. 5 iVm § 21 Abs. 1 und 2 FinStrG zu verhängende **Geldstrafe** auf **8.000,00 €** abgeändert wird.

II. Der Berufung der Amtsbeauftragten wird teilweise insoweit Folge gegeben, als die gemäß § 20 FinStrG für den Fall der Uneinbringlichkeit der Geldstrafe zu verhängende **Ersatzfreiheitsstrafe mit vier Wochen** beibehalten wird.

III. Im Übrigen werden die Berufungen des Beschuldigten und der Amtsbeauftragten als unbegründet abgewiesen.

Entscheidungsgründe

Mit Erkenntnis vom 24. Oktober 2008, StrNr. 1, hat der Spruchsenat den Beschuldigten nach §§ 33 Abs. 2 lit. a und 51 Abs. 1 lit. a FinStrG für schuldig erkannt, weil er als Verantwortlicher für die Belange der Fa. Kleintransporte D Trans, VD, vorsätzlich unter Verletzung der Verpflichtung zur Abgabe von dem § 21 des Umsatzsteuergesetzes (UStG) entsprechenden Voranmeldungen eine Verkürzung von Vorauszahlungen an Umsatzsteuer für die Monate September bis Dezember 2006, Februar bis Juli 2007 sowie Jänner und Februar 2008 in der Gesamthöhe von 26.749,46 € bewirkt und dies nicht nur für möglich, sondern für gewiss gehalten habe (Faktum 1.) sowie, ohne hiervon den Tatbestand eines anderen Finanzvergehens zu erfüllen, die abgabenrechtliche Offenlegungs- und Wahrheitspflicht dadurch verletzt habe, dass er die Einkommen- und Umsatzsteuererklärung 2006 nicht fristgerecht, sondern erst nach Androhung einer Zwangsstrafe abgegeben habe (Faktum 2.).

Er habe dadurch zu 1. Finanzvergehen der Abgabenhinterziehung nach § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG und zu 2. das Finanzvergehen der Finanzordnungswidrigkeit nach § 51 Abs. 1 lit. a FinStrG begangen.

Aus diesem Grund wurde über ihn gemäß § 33 Abs. 5 iVm. § 21 Abs. 1 und 2 FinStrG eine Geldstrafe in Höhe von 15.000,00 € verhängt und für den Fall der Uneinbringlichkeit der Geldstrafe gemäß § 20 FinStrG eine Ersatzfreiheitsstrafe von vier Wochen ausgesprochen.

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

Der Spruchsenat ging bei seiner Entscheidung im Wesentlichen davon aus, dass der bei der Verhandlung abwesende Beschuldigte bis zur Eröffnung des Konkursverfahrens die Fa. A OEG geleitet habe. Er selbst befindet sich ebenfalls im Konkurs. Da er wegen der Konkursverfahren selbst keine weitere Firma führen können, sei die Tochter VD vorgeschoben worden. Der tatsächlich Verantwortliche für die Belange der Fa. D Trans sei aber der Beschuldigte selbst.

Als der steuerlich Verantwortliche habe er für die im Spruch genannten Zeiträume weder Umsatzsteuervoranmeldungen eingereicht noch Vorauszahlungen geleistet, obwohl ihm die Verpflichtung dazu bekannt gewesen sei. Für September bis Dezember 2006 sei ein Betrag von 6.859,28 €, für Februar 2007 ein Betrag von 1.527,55 €, für März 2007 ein Betrag von 2.934,52 €, für April 2007 ein Betrag von 3.687,11 €, für Mai 2007 ein Betrag von 2.599,05 €, für Juni 2007 ein Betrag von 2.479,44 €, für Juli 2007 ein Betrag von 2.449,40 €, für Jänner 2008 ein Betrag von 1.826,04 € und für Februar 2008 ein Betrag von 2.387,07 € - insgesamt daher 26.749,46 € - verkürzt worden.

Dadurch, dass es der Beschuldigte unterlassen habe, Umsatzsteuervoranmeldungen bei Nichtentrichtung der fälligen Umsatzsteuervorauszahlungen rechtzeitig abzugeben, habe er es ernstlich für möglich gehalten und sich damit abgefunden, dass er die Verpflichtung verletze und – unter Verletzung dieser Verpflichtung – gewusst, dass er durch die Nichtentrichtung der fälligen Umsatzsteuervorauszahlungen eine Abgabenverkürzung bewirke. Weiters habe der Beschuldigte trotz Erinnerung und Androhung einer Zwangsstrafe die Einkommen- und Umsatzsteuererklärung 2006 verspätet eingereicht und es dabei ernstlich für möglich gehalten und sich damit abgefunden, eine abgabenrechtliche Offenlegungs- und Wahrheitspflicht zu verletzen.

Zur Beweiswürdigung führte der Spruchsenat aus, dass die Tochter des Beschuldigten, VD, erst 18 Jahre alt gewesen sei, als sie in das Unternehmen gedrängt worden sei. Aus dem Arbeitsbogen des Betriebsprüfers sei erkennbar, dass die Tochter nur vorgeschoben worden und das neue Unternehmen im Ergebnis bereits wieder konkursreif sei. Auf einer Rechnung vom 30. September 2006 scheine die E-Mail-Adresse des Beschuldigten auf, sodass offenkundig sei, dass dieser der tatsächlich Verantwortliche im Unternehmen D Trans sei.

Der Beschuldigte sei als routinierter, wenn auch glückloser Unternehmer zu bezeichnen, sodass vom Wissen um die Fälligkeit und Verkürzung der Abgabe auszugehen sei. Dass jährlich Steuererklärungen abzugeben seien, sei Allgemeinwissen, sodass die bedingt vorsätzliche Verletzung der abgabenrechtlichen Offenlegungs- und Wahrheitspflicht als gegeben anzunehmen sei.

Bei der Strafbemessung wertete der Spruchsenat als mildernd die Unbescholtenheit, als erschwerend den langen Tatzeitraum.

Gegen dieses Erkenntnis richten sich die fristgerechten Berufungen des Beschuldigten und der Amtsbeauftragten.

Der Beschuldigte wandte sich gegen die Strafhöhe, die Anlastung von Vorsatz im Zusammenhang mit den vorgeworfenen Finanzvergehen nach § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG sowie gegen den Vorwurf der Finanzordnungswidrigkeit nach § 51 Abs. 1 lit. a FinStrG. Er habe zwar gewusst, dass Umsatzsteuer zu bezahlen sei, doch seien ihm weder die Verpflichtung zur Abgabe von Umsatzsteuervoranmeldungen noch die Strafbarkeit verspäteter Zahlungen bewusst gewesen. Er habe sich auch in Zeiten, als er selbst noch Unternehmer gewesen sei, nicht darum kümmern müssen, sodass er dem Ganzen keine große Bedeutung beigemessen habe. Da er von der Voranmeldungspflicht nichts gewusst habe, könne ihm vorsätzliches Handeln nicht vorgeworfen werden. Hinsichtlich des Vorwurfs der verspäteten Abgabe der Jahressteuererklärungen 2006 sei er sich ebenfalls keiner Schuld bewusst, da er am 30. April 2008 ein entsprechendes Fristverlängerungsansuchen eingebracht habe, welches zwar abgewiesen worden sei, wobei aber eine Nachfrist bis 2. Juni 2008 gewährt worden sei. Die Steuererklärungen habe er bereits am 28. Mai 2008 rechtzeitig eingereicht. Bei der Strafbemessung seien weder die schwierigen wirtschaftlichen Verhältnisse noch die fast vollständige Schadensgutmachung entsprechend berücksichtigt worden. Wären diese Umstände entsprechend gewürdigt worden, hätte eine niedrigere Strafe verhängt werden müssen. Beantragt werde eine allfällige Bestrafung der Verkürzungen an Umsatzsteuervorauszahlungen als Finanzordnungswidrigkeiten nach § 49 Abs. 1 lit. a FinStrG sowie eine größtmögliche Reduzierung der Strafe unter Berücksichtigung aller Milderungsgründe.

Die Berufung der Amtsbeauftragten richtete sich gegen die Strafhöhe. Sie brachte im Wesentlichen vor, dass bei Würdigung des Verschuldensgrades die Strafzumessungsgründe im Bereich der Erschwerungsgründe zu wenig zu Lasten sowie die Milderungsgründe zu sehr zu Gunsten des Beschuldigten berücksichtigt worden seien.

Zur Entscheidung wurde erwogen:

Gemäß § 119 Abs. 1 der Bundesabgabenordnung (BAO) sind die für den Bestand und Umfang einer Abgabepflicht bedeutsamen Umstände vom Abgabepflichtigen nach Maßgabe der Abgabenvorschriften offen zu legen. Die Offenlegung muss vollständig und wahrheitsgemäß erfolgen. Dieser Offenlegung dienen gemäß Abs. 2 leg.cit. insbesondere Abgabenerklärungen, wozu auch Umsatzsteuervoranmeldungen gehören.

Gemäß § 21 Abs. 1 UStG hat der Unternehmer spätestens am 15. Tag (Fälligkeitstag) des auf einen Kalendermonat (Voranmeldungszeitraum) zweitfolgenden Kalendermonates eine Voranmeldung bei dem für die Einhebung der Umsatzsteuer zuständigen Finanzamt

einzureichen, in der er die für den Voranmeldungszeitraum zu entrichtende Steuer (Vorauszahlung) oder den auf den Voranmeldungszeitraum entfallenden Überschuss selbst zu berechnen hat. Die Voranmeldung gilt als Steuererklärung. Der Unternehmer hat eine sich ergebende Vorauszahlung spätestens am Fälligkeitstag zu entrichten.

Wird die nach Maßgabe der gesetzlichen Bestimmungen errechnete Vorauszahlung zur Gänze am Fälligkeitstag entrichtet oder ergibt sich für einen Voranmeldungszeitraum keine Vorauszahlung, so entfällt nach § 1 der Verordnung des Bundesministers für Finanzen betreffend die Abstandnahme von der Verpflichtung zur Abgabe von Voranmeldungen (BGBl. II Nr. 206/1998 idF BGBl. II Nr. 462/2002) die Verpflichtung zur Einreichung der Voranmeldung für Unternehmer, deren Umsätze gemäß § 1 Abs. 1 Z. 1 UStG im vorangegangenen Kalenderjahr 100.000,00 € nicht überstiegen haben.

Gemäß § 21 Abs. 4 UStG 1994 wird der Unternehmer bzw. Abgabepflichtige nach Ablauf des Kalenderjahres zur Umsatzsteuer veranlagt, wobei er eine entsprechende Steuererklärung abzugeben hat. Diese ist – ebenso wie die Einkommensteuererklärung - nach § 134 Abs. 1 BAO bis zum Ende des Monates April jeden Folgejahres einzureichen. Die Abgabenerklärungen sind bis Ende des Monates Juni einzureichen, wenn die Übermittlung elektronisch erfolgt.

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

Zum Tatbestand der Steuerhinterziehung nach § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG genügt auch die vorübergehende Erlangung eines Steuervorteils. Eine Abgabenverkürzung bei Selbstberechnungsabgaben (Umsatzsteuervorauszahlungen) gilt bereits dann bewirkt (objektive Deliktvollendung), wenn diese Abgaben zum gesetzlichen Fälligkeitstermin überhaupt nicht oder in zu geringer Höhe entrichtet werden (§ 33 Abs. 3 lit. b FinStrG).

Hingegen macht sich derjenige - anstelle von Abgabenhinterziehungen nach § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG - einer Abgabenhinterziehung gemäß § 33 Abs. 1 FinStrG schuldig, der zumindest bedingt vorsätzlich unter Verletzung seiner abgabenrechtlichen Offenlegungs- oder Wahrheitspflicht eine Umsatzsteuerverkürzung bewirkt, indem er etwa umsatzsteuerpflichtige Erlöse in der Jahressteuererklärung verheimlicht oder zu hohe Vorsteuern geltend macht, sodass die bescheidmäßig festzusetzende Jahresumsatzsteuer bei erklärungsgemäßer Veranlagung durch die Abgabenbehörde zu niedrig festgesetzt wird.

Nach § 13 Abs. 1 FinStrG gelten die Strafdrohungen für vorsätzliche Finanzvergehen nicht nur für die vollendete Tat, sondern auch für den Versuch.

Sind der Abgabenbehörde die Steuerpflichten eines Abgabepflichten bekannt, kann dennoch der Versuch einer Abgabenhinterziehung vorliegen, wenn dieser Abgabepflichtige die Einreichung der Jahressteuererklärung überhaupt unterlässt und es ernstlich für möglich hält und sich damit abfindet, dass die Nichtabgabe eine zu geringe Abgabenfestsetzung im Schätzungswege zur Folge haben werde, oder eine unrichtige Erklärung abgibt, die Tat aber vor Durchführung der Veranlagung entdeckt wird.

Eine etwaige Strafbarkeit wegen zumindest versuchter Hinterziehung von Jahresumsatzsteuern nach §§ 13, 33 Abs. 1 FinStrG konsumiert nach herrschender Judikatur und Lehre die Strafbarkeit diesbezüglicher Vorauszahlungen an Umsatzsteuer gemäß § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG. Die Strafbarkeit einer Abgabenhinterziehung im Sinne des § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG ist daher dann ausgeschlossen, wenn einer Bestrafung infolge der nachfolgenden Abgabenhinterziehung nach § 33 Abs. 1 FinStrG wegen des gleichen Umsatzsteuerbetrages für denselben Zeitraum kein Hindernis entgegensteht.

Einer Finanzordnungswidrigkeit im Sinne des § 51 Abs. 1 lit. a FinStrG macht sich schuldig, wer, ohne hiedurch den Tatbestand eines anderen Finanzvergehens zu erfüllen, vorsätzlich eine abgabenrechtliche Anzeige-, Offenlegungs- oder Wahrheitspflicht verletzt.

Unterlässt der Abgabepflichtige die Einreichung der Abgabenerklärung entsprechend der Bestimmung des § 134 Abs. 1 BAO, so ist mit Ablauf der allgemeinen Frist, allenfalls mit dem fruchtlosen Ablauf der im Einzelfall verlängerten Frist, der objektive Tatbestand einer derartigen Finanzordnungswidrigkeit bereits erfüllt.

Bedingt vorsätzlich handelt 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.

Wissentlichkeit bedeutet, dass der Täter weiß, dass der Eintritt des tatbildmäßigen Erfolges mit seiner Handlung sicher verbunden ist.

Auf den Willen, die Umsatzsteuer nicht zu entrichten, kommt es daher nicht an; wesentlich ist das Wissen um die Verkürzung der Umsatzsteuer, die, gleich, aus welchem Motiv heraus, nicht fristgerecht bezahlt wird.

Während für die Verwirklichung des subjektiven Tatbildes der §§ 33 Abs. 1 und 51 Abs. 1 lit. a FinStrG bedingter Vorsatz ausreicht, verlangt das Finanzvergehen der Abgabenhinterziehung nach § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG auf der subjektiven Tatseite Wissentlichkeit hinsichtlich der Verkürzung der Umsatzsteuervorauszahlung, wogegen in Bezug auf die Verletzung der Verpflichtung zur Abgabe der Umsatzsteuervoranmeldungen bedingter Vorsatz genügt.

Aus der Aktenlage ergibt sich, dass der Beschuldigte von 2002 bis zur Konkursöffnung im September 2006 neben seiner damaligen Ehegattin, ID, unbeschränkt haftender Gesellschafter der Fa. A OEG gewesen ist. Bereits im Zusammenhang mit der OEG sind vielfache Einbringungsversuche betreffend Umsatzsteuervorauszahlungen und Urgenzen betreffend die Einreichung von Voranmeldungen aktenkundig, wobei Ansprechpartner für die Abgabenbehörde sowohl der Beschuldigte als auch seine damalige Ehegattin gewesen sind. Nachweislich erfolgte zumindest in der Zeit zwischen Februar 2006 bis zur Konkursöffnung im September 2006 die Zustellung behördlicher Schriftstücke an den Beschuldigten.

Unmittelbar nach Eröffnung des Konkurses über das Vermögen der OEG (über das Vermögen des Beschuldigten wurde am 28. Juni 2007 das Schuldenregulierungsverfahren eröffnet) nahm im Oktober 2006 das Einzelunternehmen D Trans, das offiziell die Tochter des Beschuldigten, VD, leitete, seine Tätigkeit auf.

Den im Zuge einer Außenprüfung (ABNr. 2; Niederschrift über die Schlussbesprechung vom 16. November 2007) getroffenen Feststellungen zufolge lag die tatsächliche Unternehmensleitung jedoch beim Beschuldigten, der im Unternehmen seiner Tochter angestellt war.

Der Prüfer stellte ferner fest, dass für die Zeiträume September bis Dezember 2006 und Februar bis Juli 2007 weder Umsatzsteuervoranmeldungen eingereicht, noch Vorauszahlungen geleistet worden waren.

An Hand der vorgelegten Belege ermittelte der Prüfer für die Voranmeldungszeiträume September bis Dezember 2006 und für die Monate Februar bis Juli 2007 die oben angeführten Zahllisten (Tz 1 und 2 der Niederschrift vom 16. November 2007).

Für den Voranmeldungszeitraum Jänner 2008 wurden wiederum weder eine Voranmeldung eingereicht noch eine Vorauszahlung geleistet, sodass die Abgabenbehörde mit Bescheid vom

13. Juni 2008 die Bemessungsgrundlagen für die Umsatzsteuer im Schätzungswege ermittelte und eine Zahllast von 3.000,00 € festsetzte. Nachdem einer dagegen eingebrachten Berufung antragsgemäß stattgegeben worden war, wurde die Zahllast auf 1.826,04 € reduziert.

Die Entrichtung der solcherart verkürzten Vorauszahlungen an Umsatzsteuer erfolgte erst nachträglich im Zuge entsprechender Saldozahlungen und Gutbuchungen (Buchungsabfrage).

Die Entrichtung der am 15. April 2008 fällig gewesenen Vorauszahlung für Februar 2008 in Höhe von 2.387,07 € erfolgte verspätet am 2. Juni 2008.

In der Berufungsverhandlung räumte der Beschuldigte ein, dass die durch seine ehemalige Verteidigerin – das Vollmachtverhältnis zur F Wirtschaftstreuhand-Steuerberatungs OEG sei nicht mehr aufrecht – eingebrachte Berufung insoweit zu berichtigen sei, als er als langjähriger Unternehmer von seiner Verpflichtung zur Einreichung von Umsatzsteuervoranmeldungen selbstverständlich Kenntnis gehabt habe. Allerdings sei er davon ausgegangen, dass diese Verpflichtung durch die genannte Steuerberatungskanzlei wahrgenommen werde. Erst nachträglich habe er erfahren, dass diese wegen offener Honorarnoten von rund 2.000,00 € die Voranmeldungen nicht eingereicht habe. Die Vorauszahlungen habe er nicht entrichtet, weil ihm dafür die finanziellen Mittel gefehlt hätten.

Die Vorhaltungen des Senates, es erscheine lebensfremd, dass die Steuerberatungskanzlei der F Wirtschaftstreuhand-Steuerberatungs OEG ihn nicht darauf aufmerksam gemacht habe, dass sie die Voranmeldungen wegen Zahlungsrückständen nicht mehr erstellen werde, weil andernfalls dieses Druckmittel zur Begleichung der offenen Honorarforderungen ja nicht funktionieren hätte können, bzw. dass laut FinanzOnline Frau Mag. BH zwischen 12. Oktober 2006 und 2. Mai 2007 steuerliche Vertreterin des im Oktober 2006 gegründeten Einzelunternehmens D Trans gewesen sei und daher dieser und nicht der Fa. F Wirtschaftstreuhand-Steuerberatungs OEG die Erstellung der Voranmeldungen bis Februar 2007 oblegen sei, vermochte der Beschuldigte nicht plausibel zu entkräften.

Auch ein Eingehen des Senates auf seine Äußerung, die Steuerberatungskanzlei habe ihm gesagt, dass sie die Zahllasten nur schätzen werde, dass er unter diesen Umständen Kenntnis davon gehabt hätte, dass seine Steuerberatungskanzlei im strafrelevanten Zeitraum keine ordnungsgemäßen Voranmeldungen erstellt habe, veranlasste den Beschuldigten, sich in Widerspruch dazu auf seine Verteidigungslinie, er habe nicht gewusst, dass die Voranmeldungen nicht zeitgerecht und ordnungsgemäß gemeldet würden, zurückzuziehen.

Warum die Steuerberatungskanzlei F die Nichterstellung der Voranmeldungen wegen der bestehenden Zahlungsrückstände ihm gegenüber verschwiegen haben bzw. inwieweit diese

überhaupt für die bis Februar 2007 zu erstellenden Voranmeldungen verantwortlich gewesen sein soll, vermochte der Beschuldigte somit nicht zu erklären; sein diesbezügliches Vorbringen stellt vielmehr eine bloße Schutzbehauptung dar.

Auf Grund der langjährigen unternehmerischen Erfahrungen und der zum Teil widersprüchlichen Angaben des Beschuldigten steht aber andererseits – wie von ihm auch eingeräumt, siehe oben – zweifelsohne fest, dass dieser zu den Fälligkeitszeitpunkten in genauer Kenntnis seiner diesbezüglichen abgabenrechtlichen Verpflichtungen gewesen ist.

Der Berufungssenat geht daher in Würdigung dieser Umstände davon aus, dass der Beschuldigte, veranlasst durch die schlechte Finanzlage des Unternehmens, die Entscheidung getroffen hat, die Entrichtung der verfahrensgegenständlichen Umsatzsteuervorauszahlungen und die Einreichung der diesbezüglichen Voranmeldungen bis spätestens zum Ablauf der Fälligkeitstage zu unterlassen, um dem Unternehmen solcherart rechtswidrige Abgabenkredite zu verschaffen.

Der Beschuldigte hat damit den in objektiver Hinsicht nicht bestrittenen Tatbestand des § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG (Nichteinreichung der Voranmeldungen und Nichtentrichtung der Umsatzsteuervorauszahlungen zu den jeweiligen Fälligkeiten) auch in subjektiver Hinsicht zu verantworten.

Im Zweifel zu Gunsten des Beschuldigten lässt aber der Umstand, dass er im Oktober 2006 seine fortgesetzte unternehmerische Tätigkeit durch seine Steuerberaterin Mag. BH dem Finanzamt gemeldet hat, mit der für ein Finanzstrafverfahren erforderlichen Sicherheit nicht zu, ihn nach §§ 13, 33 Abs. 1 FinStrG wegen versuchter Hinterziehung von Umsatzsteuer für das Jahr 2006 zur Verantwortung zu ziehen. Denkbar ist, dass der Beschuldigte in Anbetracht seiner zwangsläufig bereits gewonnenen Erfahrungen mit den Abgabenbehörden davon ausgegangen ist, dass diese auf seine Untätigkeit mit entsprechenden Festsetzungen der Umsatzsteuervorauszahlungen reagieren würde – wie es auch tatsächlich geschehen ist.

Auch für das Jahr 2007 ist eine allfällige versuchte Hinterziehung der Jahresumsatzsteuer auszuschließen, da der Beschuldigte bei Ablauf der Einreichfrist für die Jahressteuererklärung sämtliche Umsatzsteuervorauszahlungsbeträge offen gelegt hatte und nicht ernstlich mit einer dauerhaften Umsatzsteuerverkürzung rechnen konnte.

Zudem führten die Umsatzsteuerjahresveranlagungen 2006 und 2007 zu keinen Nachforderungen im Vergleich zu den bereits zuvor offen gelegten Besteuerungsgrundlagen.

Gleiches gilt für das Kalenderjahr 2008: Auf Grund der lückenlos offen gelegten monatlichen Zahllasten und der wiederholten Aufforderungen und Fristsetzungen zur Erklärungsabgabe ist der Nachweis der subjektiven Tatseite betreffend eine allenfalls versuchte Hinterziehung der Jahresumsatzsteuer ebenfalls nicht zu führen.

Zu den Finanzordnungswidrigkeiten nach § 51 Abs. 1 lit. a FinStrG ist anzumerken:

Im Zusammenhang mit der verspäteten Einreichung der Einkommen- und Umsatzsteuererklärung 2006 erging mit Schreiben vom 22. August 2007 erstmals eine Erinnerung zur Abgabe der betreffenden Erklärungen.

Am 27. September 2007 wurde abermals eine entsprechende Erinnerung, welche die Androhung einer Zwangsstrafe enthielt, erlassen. In dieser Erinnerung wurde zudem darauf hingewiesen, dass die Frist zur Einreichung der Abgabenerklärungen zum Zeitpunkt der Bescheidausfertigung bereits abgelaufen sei. Diese Erinnerung wurde an die die Fa. D Trans nach außen hin vertretende VD zugestellt.

Die am 15. Dezember 2006 zugesandten Steuererklärungen 2006 wären nach § 134 Abs. 1 BAO an sich bis 30. April 2007 bzw. elektronisch bis 30. Juni 2007 zu übermitteln gewesen, wurden letztlich aber erst am 30. Mai 2008 elektronisch eingereicht.

Der Beschuldigte gab dazu an, dass die F Wirtschaftstreuhand-Steuerberatungs OEG bereits zu Beginn der unternehmerischen Tätigkeit mit der Erstellung der Jahreserklärungen beauftragt worden sei.

Wie oben angeführt, hatte aber Frau Mag. BH bis 2. Mai 2007 die steuerliche Vertretung des Einzelunternehmens übernommen und war bis zu diesem Termin in FinanzOnline u.a. auch als "Vertreterin zur Einreichung der Abgabenerklärung" angemeldet. Eine Bevollmächtigung für die Fa. D Trans wurde durch die F Wirtschaftstreuhand-Steuerberatungs OEG ab 8. Mai 2007 angemerkt, eine Aufnahme in die sogenannte Quotenregelung, welche den durch berufsmäßige Parteienvertreter vertretenen Abgabepflichtigen in der Regel eine längere Frist zur Erklärungsabgabe einräumt, erfolgte mit 24. Oktober 2007. Eine Zustellungsbevollmächtigung wurde der Steuerberatungskanzlei F am 7. Dezember 2007 erteilt.

Aus welchen Gründen die Erklärungen nicht fristgerecht eingereicht wurden und die dem Unternehmen zugestellten Erinnerungen vom 22. August 2007 und vom 27. September 2007 ebenfalls ergebnislos verliefen, konnte im Berufungsverfahren mangels ausreichender Erinnerung des Beschuldigten nicht mehr geklärt werden.

Wie oben erläutert, war das Delikt des § 51 Abs. 1 lit. a FinStrG bereits mit Ablauf der allgemeinen Einreichfrist vollendet und dauerte an, bis die geforderte, unvertretbare Leistung vom Wahrnehmenden, nämlich die Einreichung der Steuererklärungen, erbracht worden wäre oder, wie im gegenständlichen Fall, bis nachträglich wieder eine Frist zur Einreichung der bereits versäumten Erklärungspflicht eingeräumt wurde.

Das in der Berufung eingewendete, lange nach Verstreichen der Erklärungsfrist durch die Steuerberatungskanzlei F eingebauchte Fristverlängerungsansuchen vom 30. April 2008, welches im Übrigen – unter Setzung einer Nachfrist, innerhalb der die Steuererklärungen eingereicht wurden – abgewiesen wurde, vermochte somit die Strafbarkeit der nach ursprünglichem Fristablauf begangenen vorsätzlichen Unterlassung nicht mehr zu beseitigen.

Dass dem seit vielen Jahren selbstständig tätigen Beschuldigen das steuerliche Basiswissen um die Abgabefristen für Steuererklärungen gefehlt hätte, kann nicht ernstlich angenommen werden und wurde von ihm auch nicht eingewendet. Seine diesbezügliche Säumigkeit erfüllte daher den Tatbestand des § 51 Abs. 1 lit. a FinStrG sowohl in objektiver als auch in subjektiver Hinsicht.

Zur Strafhöhe ist auszuführen:

Bei der Strafbemessung handelt es sich um eine Ermessensentscheidung. Grundlage für die Bemessung der Strafe ist nach § 23 FinStrG die Schuld des Täters, wobei die Erschwerungs- und Milderungsgründe gegeneinander abzuwegen und die persönlichen Verhältnisse und die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit des Täters zu berücksichtigen sind. Im Übrigen gelten die §§ 32 bis 35 StGB sinngemäß.

Zu seinen persönlichen und wirtschaftlichen Verhältnissen gab der Beschuldigte in der mündlichen Berufungsverhandlung an, zurzeit bei seiner Tochter VD als Kraftfahrer angestellt zu sein und monatlich netto 1.100,00 € (14-mal jährlich) zu verdienen. Er sei in Privatkonkurs und habe bis einschließlich 2013 monatlich 200,00 € zur Bezahlung der Quote aufzubringen; dies sei bislang nicht immer möglich gewesen. Neben den vom Konkurs umfassten Vermögensteilen habe er keine Verbindlichkeiten. Er habe keine Sorgepflichten und sei von seiner Gattin ID seit eineinhalb Jahren geschieden.

Am 19. Mai 2009 wurde auch über das Vermögen des Einzelunternehmens der VD das Konkursverfahren eröffnet.

Gemäß § 33 Abs. 5 FinStrG wird die Abgabenhinterziehung mit einer Geldstrafe bis zum Zweifachen des Verkürzungsbetrages geahndet.

Gemäß § 51 Abs. 2 FinStrG in der für das Kalenderjahr 2006 gültigen Fassung wurde die Finanzordnungswidrigkeit mit einer Geldstrafe bis 3.625,00 € geahndet.

Hat jemand durch eine Tat oder durch mehrere selbstständige Taten mehrere Finanzvergehen derselben oder verschiedener Art begangen und wird über diese Finanzvergehen gleichzeitig erkannt, so ist auf eine einzige Geldstrafe zu erkennen (§ 21 Abs. 1 FinStrG). Nach Abs. 2 leg. cit. ist die einheitliche Geldstrafe jeweils nach der Strafdrohung zu bestimmen, welche die höchste Strafe androht (weshalb die Finanzordnungswidrigkeit nach § 51 Abs. 1 lit. a FinStrG im gegenständlichen Fall nicht den Strafrahmen erhöht, sondern – siehe unten – als Erschwerungsgrund Beachtung findet).

Der vom Gesetzgeber im gegenständlichen Fall angedrohte Strafrahmen richtet sich daher nach dem Strafsatz des § 33 Abs. 5 FinStrG und beträgt bis zu 53.498,92 €.

Die hinsichtlich der fälligen Umsatzsteuern offenbar bewusst an den Tag gelegte besondere Gleichgültigkeit indiziert eine gewerbsmäßige Vorgangsweise, welche festzustellen aber in Anbetracht der bloßen Strafberufung der Amtsbeauftragten und des dadurch zu beachtenden Verböserungsverbotes (§ 161 Abs. 3 FinStrG) dem Berufungssenat verwehrt war.

In Anbetracht des Verhaltens des Beschuldigten und der daraus zu erschließenden Gesinnung, die Umsatzsteuern fix zur Bestreitung des Lebensunterhaltes einzuplanen, tritt die nach § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG an sich typischerweise nur vorübergehende Abgabenvermeidung, die üblicherweise mit einem Abschlag von einem Drittel des Strafrahmens berücksichtigt wird, jedoch in den Hintergrund. Ausgehend von einem Strafrahmen von 53.498,92 € ergibt sich solcherart ein Ausgangswert von 45.000,00 €.

Hielten sich die zu berücksichtigenden Erschwerungs- und Milderungsgründe bei durchschnittlichen persönlichen und wirtschaftlichen Verhältnissen etwa die Waage, wäre eine Geldstrafe in Höhe der Hälfte der maximalen Strafdrohung – nämlich etwa 22.000,00 € – auszumessen gewesen.

Den Erschwerungsgründen der Vielzahl der deliktischen Angriffe über zweieinhalb Jahre hinweg und der Deliktsmehrheit in Form der zusätzlichen Finanzordnungswidrigkeit nach § 51 Abs. 1 lit. a FinStrG steht, wie vom Erstsenat richtig festgestellt, als mildernd die finanzstrafrechtliche Unbescholtenheit des Beschuldigten gegenüber.

Zusätzlich sind die gegebene Schadensgutmachung, die finanzielle Notlage des Beschuldigten und seiner Familie, die ihn zu seinem Fehlverhalten verleitet hat, sowie seine Mitwirkung an der Aufklärung des strafrelevanten Sachverhaltes als strafmildernd zu würdigen.

Der Beschuldigte legte zudem glaubwürdig dar, dass seine geschäftliche Betätigung im Rahmen des Unternehmens seiner Tochter VD nunmehr durch den selbstständigen Bilanzbuchhalter Mag. HS in abgabenrechtlicher Hinsicht betreut wird und dieser die Erstellung der Umsatzsteuervoranmeldungen übernommen hat.

In Abwägung dieser Argumente war der Ausgangswert auf 16.000,00 € zu verringern.

Eine weitere Verschlechterung der finanziellen Lage des Beschuldigten trat durch die Eröffnung des Konkursverfahrens über das Vermögen der VD am 19. Mai 2009 ein.

Die schlechte wirtschaftliche Lage des Beschuldigten berechtigen zur Vornahme eines weiteren Abschlages um die Hälfte auf 8.000,00 €.

Die gleichen Überlegungen gelten für die Ausmessung der Ersatzfreiheitsstrafe, wobei aber die angespannte finanzielle Situation des Beschuldigten ohne Bedeutung bleibt, weil die Ersatzfreiheitsstrafe gerade für den Fall der Uneinbringlichkeit der Geldstrafe vorzuschreiben ist.

Nach üblicher Spruchpraxis wäre pro 7.000,00 € bis 8.000,00 € Geldstrafe eine Ersatzfreiheitsstrafe von etwa einem Monat zu verhängen gewesen, weshalb so gesehen trotz der Reduzierung der Geldstrafe auch eine höhere Sanktion im Ausmaß von etwa zwei Monaten möglich gewesen wäre (und sich die in erster Instanz ausgesprochene Ersatzfreiheitsstrafe – in Relation zur damaligen Geldstrafe – als jedenfalls zu niedrig erwiesen hätte).

Der Berufungssenat geht jedoch in Anbetracht der obigen Abwägungen, zumal in Anbetracht der nunmehrigen Unterstützung des Beschuldigten durch einen Bilanzbuchhalter, davon aus, dass eine Ersatzfreiheitsstrafe von einem Monat sich ausnahmsweise noch als ausreichend erweist, ihn von der Begehung weiterer Finanzvergehen abzuhalten.

Die Verfahrenskosten gründen sich auf § 185 Abs. 1 lit. a FinStrG, wonach der Bestrafte einen pauschalen Kostenersatz in Höhe von 10 % der verhängten Geldstrafe, maximal aber einen Betrag von 363,00 €, zu leisten hat, und waren daher unverändert beizubehalten.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Linz, am 10. Dezember 2009