

## 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. Peter Binder sowie die Laienbeisitzer Dr. Ernst Grafenhofer und Ing. Josef Peterseil als weitere Mitglieder des Senates in der Finanzstrafsache gegen R, vertreten durch KPMG Alpen-Treuhand GmbH, wegen Abgabenhinterziehungen gemäß § 33 Abs.2 lit.a des Finanzstrafgesetzes (FinStrG) über die Berufung des Beschuldigten vom 22. Oktober 2004 gegen das Erkenntnis des Spruchsenates III beim Finanzamt Linz als Organ des Finanzamtes Linz als Finanzstrafbehörde erster Instanz vom 7. Juni 2004, StrNr. 1998/50166-001, nach der am 9. Juni 2005 in Anwesenheit des Amtsbeauftragten AR Gottfried Haas sowie der Schriftführerin Elisabeth Rath, jedoch in Abwesenheit des Beschuldigten, eines Vertreters seiner Verteidigerin, sowie eines Vertreters der BR GmbH, durchgeführten mündlichen Verhandlung

zu Recht erkannt:

**I.** Der Berufung des Beschuldigten wird **teilweise** Folge gegeben und das Erkenntnis des Erstsенates dahingehend abgeändert, dass es in seinem Ausspruch über Schuld und Strafe zu lauten hat:

**I.1.** R ist schuldig, er hat als Geschäftsführer und Wahrnehmender der steuerlichen Interessen der BR GmbH in Linz bzw. Kirchschlag vorsätzlich

a.) betreffend die Monate Mai bis November 1996

Selbstbemessungsabgaben, nämlich Vorauszahlungen an Umsatzsteuer in Höhe von ATS 192.119,-- (05/96 ATS 19.704,-- + 06/96 ATS 3.608,-- + 07/96 ATS 10.210,-- + 08/96 ATS 38.866,-- + 09/96 ATS 45.498,-- + 10/96 ATS 37.543,-- + 11/96 ATS 36.690,--) nicht bis zum fünften Tag nach Fälligkeit entrichtet, sowie

b.) betreffend die Monate April, Mai, November, Dezember 1997, Februar, März und Juni 1998 unter Verletzung der Verpflichtung zur Abgabe von dem § 21 Umsatzsteuergesetz (UStG) 1994 entsprechenden

Voranmeldungen eine Verkürzung von Vorauszahlungen an Umsatzsteuer in Höhe von ATS 615.678,-- (04/97 ATS 21.351,-- + 05/97 ATS 150.243,-- + 11/97 ATS 15.467,-- + 12/97 ATS 304.237,-- + 02/98 ATS 42.323,-- + 03/98 ATS 40.057,-- + 06/98 ATS 42.000,--) bewirkt, indem er die Vorauszahlungen weitaus verspätet entrichtete bzw. Voranmeldungen weitaus verspätet einreichte, und dies nicht nur für möglich, sondern für gewiss gehalten.

Er hat hiedurch zu Pkt. a.) Finanzordnungswidrigkeiten nach § 49 Abs.1 lit.a FinStrG und zu Pkt. b.) Abgabenhinterziehungen nach § 33 Abs.2 lit.a FinStrG begangen, weshalb über ihn nach den Strafsätzen der §§ 33 Abs.5, 49 Abs.2 iVm § 21 Abs.1 und 2 FinStrG eine **Geldstrafe** in Höhe von

**€ 9.000,--**

**(in Worten: Euro neuntausend)**

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

**drei Wochen**

verhängt werden.

**I.2.** Das weitere beim Finanzamt Linz unter der StrNr. 1998/50168-001 anhängige Finanzstraßverfahren wegen des Verdachtes, R habe auch betreffend Juni 1997 eine Abgabenhinterziehung nach § 33 Abs.2 lit.a FinStrG zu verantworten, wird gemäß §§ 82 Abs.3 lit.c 1. Alternative, 136, 157 FinStrG eingestellt.

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

### **Entscheidungsgründe**

Mit Erkenntnis vom 7. Juni 2004, StrNr. 1998/50168-001, hat der Spruchsenat III als Organ des Finanzamtes Linz als Finanzstraßbehörde erster Instanz R für schuldig befunden, er habe als Geschäftsführer und damit als abgabenrechtlich Verantwortlicher der BR GmbH in L bzw. K vorsätzlich unter Verletzung der Verpflichtung zur Abgabe von dem § 21 UStG 1994 entsprechenden Voranmeldungen betreffend die Monate Mai bis November 1996, April bis Juni, November und Dezember 1997, Februar, März und Juni 1998 eine Verkürzung von Vorauszahlungen an Umsatzsteuer in Höhe von insgesamt ATS 818.184,-- (umgerechnet € 59.459,75) (Mai bis November 1996: ATS 202.497,-- + April bis Juni, November, Dezember 1997: ATS 491.307,-- + Februar, März, Juni 1998: ATS 124.380,--) bewirkt und dies nicht nur für möglich, sondern für gewiss gehalten, indem er die Vorauszahlungen nicht zum Fälligkeitszeitpunkt, sondern weitaus verspätet entrichtete und die in diesem Fall

einzureichenden Umsatzsteuervoranmeldungen nicht oder ebenfalls weitaus verspätet bekannt gab, und hiedurch Abgabenhinterziehungen nach § 33 Abs.2 lit.a FinStrG begangen.

Gemäß dem Strafsatz des § 33 Abs.5 iVm § 21 Abs.1 und 2 FinStrG wurde aus diesem Grund über R eine Geldstrafe in Höhe von € 12.000,-- sowie gemäß § 20 FinStrG für den Fall der Uneinbringlichkeit derselben eine Ersatzfreiheitsstrafe von vier Wochen verhängt.

Überdies wurden dem Beschuldigten gemäß § 185 (ergänze: Abs.1 lit.a) FinStrG der Ersatz der pauschalen Verfahrenskosten in Höhe von € 363,-- auferlegt.

Die nebenbeteiligte BR GmbH wurde gemäß § 28 Abs.1 FinStrG zur Haftung für die Entrichtung der Geldstrafe herangezogen.

In seinen diesbezüglichen Sachverhaltsfeststellungen führte der Erstsenaat u.a. aus, der am 22. Oktober 1962 geborene R sei von Beruf Geschäftsführer, verheiratet und gemeinsam mit seiner Gattin sorgepflichtig für ein Kind. Er ist finanzstrafrechtlich unbescholten. Nach den Pflichtschulen habe R die Handelsakademie besucht, die er mit Matura abgeschlossen habe. In der Folge habe er in den USA eine Ausbildung im Bereich Marketing sowie nach seiner Rückkehr nach Österreich eine solche zum Schuhtechniker absolviert.

Der Beschuldigte sei der steuerlich Verantwortliche der Nebenbeteiligten.

Die Umsatzsteuerzahllasten für Mai, Juni, Juli, August, September, Oktober und November 1996 seien am 29. April 1997 bekannt gegeben und am 13. Juni 1997 entrichtet worden.

Die Umsatzsteuerzahllasten für April, Mai, Juni 1997 seien am 27. Oktober 1997 festgesetzt und mit der Jahressteuererklärung korrigiert worden.

Die Umsatzsteuerzahllasten für November und Dezember 1997 seien am 25. März 1998 bekannt gegeben und vier Monate später entrichtet worden.

Die Umsatzsteuerzahllasten für Februar, März und Juni 1998 seien am 4. November 1998 bekannt gegeben und am 2. März 1999 entrichtet worden.

R habe es dabei ernstlich für möglich gehalten und sich damit abgefunden, dass er seine Verpflichtung zur (rechtzeitigen) Einreichung der Voranmeldungen verletzt, bzw. habe

gewusst, „dass er durch die Nichtentrichtung der fälligen Umsatzsteuervorauszahlungen eine Abgabenverkürzung bewirke“.

Bei der Strafbemessung wertete der Erstsenaat als mildernd die finanzstrafrechtliche Unbescholtenheit des R, das lange Zurückliegen der Taten, als erschwerend einen langen Tatzeitraum.

Gegen dieses Straferkenntnis des Spruchsenates hat der Beschuldigte durch seine Verteidigerin innerhalb offener Frist Berufung erhoben mit dem Begehren, der Berufungssenaat möge den bekämpften Bescheid aufheben [ergänze offensichtlich: und das gegen ihn anhängige Finanzstrafverfahren einstellen], da R nicht vorsätzlich gehandelt habe und außerdem für alle angeführten Umsatzsteuervoranmeldungen sämtliche Erfordernisse einer strafbefreienden Selbstanzeige vorlägen.

R wäre nämlich immer davon ausgegangen, dass er laufend seinen umsatzsteuerlichen Verpflichtungen nachgekommen sei. Er habe die Buchhaltungsunterlagen laufend zur Bearbeitung und Erstellung der Voranmeldungen weitergegeben und sich darauf verlassen, dass die Aufzeichnungen und Voranmeldungen fristgerecht erstellt werden und die Einreichung der Voranmeldungen fristgerecht veranlasst wird, damit auch die Abgaben fristgerecht entrichtet werden können. Er habe auf die Verlässlichkeit des beauftragten Buchhalters vertraut. Die Höhe bzw. die Tatsache etwaiger Gutschriften bzw. Zahllasten sei ihm bei der Weiterreichung der Unterlagen nicht bekannt gewesen und haben daher keinen Grund dargestellt, die Voranmeldungen früher oder später einzureichen. Auch hätten sich in den ersten Jahren des Aufbaus immer wieder Umsatzsteuergutschriften ergeben. Die Tatsache, dass er vor 15 Jahren die Handelsakademie positiv abgeschlossen habe, sei kein Schuldbeweis.

Der Umstand, dass das Unternehmen BR GmbH im Jahr 2004 vor der Liquidation stehe, sei alleine schon aufgrund der zeitlichen Differenz zu den Tatzeitpunkten kein Indiz bzw. Nachweis für eine vorsätzliche Handlung. In den gegenständlichen Jahren habe sich das Unternehmen noch in der Aufbauphase für ein Franchise-System befunden. Unbestritten ist dabei, dass bereits Anlaufprobleme zu verzeichnen waren; diese haben in Fortsetzung schlussendlich auch zu der Einstellung der Tätigkeit und der nunmehrigen Liquidation geführt. Die Zurverfügungstellung der liquiden Mittel sei jedoch aufgrund des Familienvermögens jederzeit gesichert gewesen. Es seien auch sämtliche Verbindlichkeiten laufend abgedeckt

worden. Fehlende liquide Mittel hätten daher R nicht zur Finanzierung des Betriebes mittels erzwungener Fiskalkredite veranlasst. R hätte jederzeit die Möglichkeit gehabt, Anträge auf Zahlungserleichterungen einzubringen.

Da R keine Abgabenhinterziehungen nach § 33 Abs.2 lit.a FinStrG begangen habe, könne auch eine Verjährungsfrist von fünf Jahren nicht zur Anwendung kommen.

Die mit Verspätung eingereichten Voranmeldungen seien als strafbefreiende Selbstanzeigen zu werten. Aus der bloßen Nichtabgabe der Voranmeldungen oder dem Unterbleiben einer Umsatzsteuervorauszahlung allein könne auf die Verwirklichung eines Finanzvergehens nicht geschlossen werden; zum Zeitpunkt der Einreichung der Voranmeldungen habe daher noch keine Tatentdeckung bestanden.

Auch hätte die Entrichtung der strafrelevanten geschuldeten Umsatzbeträge rechtzeitig stattgefunden. § 210 Abs.4 Bundesabgabenordnung (BAO) bestimme nämlich, dass bei der Festssetzung von Abgaben später als einen Monat vor ihrer Fälligkeit für die Entrichtung der Abgabennachforderungen eine Nachfrist von einem Monat ab der Bekanntgabe des maßgeblichen Bescheides zustehe. Da Vorauszahlungen an Umsatzsteuer gemäß § 21 Abs.3 UStG 1994 vom Finanzamt bescheidmäßig festzusetzen seien, wenn der Unternehmer die Einreichung der Voranmeldungen unterlässt oder wenn sich die Voranmeldung als unvollständig erweist oder sich die Selbstberechnung als nicht richtig erweist, könne auch die Entrichtung der Vorauszahlungen in diesen Fällen erst mit Ablauf eines Monats ab Bescheidzustellung verlangt werden. Solange also noch keine bescheidmäßige Festsetzung der Umsatzsteuervorauszahlung erfolgt sei, wäre auch bei verspätet eingereichten richtigen Voranmeldungen eine Entrichtung der Zahllast rechtzeitig. Andernfalls wären Abgabepflichtige durch das Erfordernis einer sofortigen Entrichtung der Vorauszahlung bei Erstattung der Selbstanzeige durch verspätet eingereichte Voranmeldungen gegenüber [solchen, die] Selbstanzeige bei Umsatzsteuerprüfungen mit bescheidmäßiger Festsetzung [erstatten,] im Hinblick auf die strafbefreiende Wirkung schlechtergestellt. Es könne doch für R keinen Strafausschließungsgrund [gemeint vermutlich: keinen Grund für einen Ausschluss von der Strafbefreiung] darstellen, dass er in Erwartung auf die bescheidmäßige Festsetzung der monatlichen Umsatzsteuern auf Basis seiner in richtiger Höhe eingereichten Voranmeldungen die offenen Umsatzsteuern nicht sofort entrichtete.

Nicht eingewendet wird, dass R etwa im strafrelevanten Zeitraum nicht der Wahrnehmende der steuerlichen Interessen der BR GmbH gewesen sei.

Zur Strafbemessung führt die Verteidigerin des Beschuldigten aus, R sei unbescholten und bisher stets bemüht gewesen, seinen Abgabenverpflichtungen fristgerecht nachzukommen. Da außerdem die verspätete Entrichtung der Umsatzsteuer bereits lange zurückliege und für die Abgabenbehörde durch die verspätete Abfuhr nur ein kurzfristiger Verspätungsschaden eingetreten sei, wäre die verhängte Geldstrafe angesichts seiner derzeitigen Situation wesentlich überhöht. Auch wäre mildernd zu bedenken eben der Umstand der erstatteten Selbstanzeigen.

Hinsichtlich der Höhe der verhängten Ersatzfreiheitsstrafe werde darauf hingewiesen, dass R derzeit ein Einzelunternehmen mit der Bezeichnung X betreibe, womit Präsentationsmedien für Ärzte vertrieben werden. Eine vierwöchige Abwesenheit des Beschuldigten und der mit [ergänze offenbar: mit dem Vollzug] einer Ersatzfreiheitsstrafe verbundene Leumundsschaden käme einem Ruin seines nunmehrigen Unternehmens gleich. Die verhängte Ersatzfreiheitsstrafe wäre daher im Verhältnis zum im § 20 FinStrG festgelegten Höchstausmaß und im Verhältnis zur verhängten Geldstrafe außerordentlich hoch.

Eine Berufung der Nebenbeteiligten BR GmbH bzw. des Amtsbeauftragten liegt nicht vor.

Zur mündlichen Verhandlung vor dem Berufungssenat am 9. Juni 2005 sind trotz im Akt ausgewiesener ordnungsgemäßer Ladungen weder der Beschuldigte bzw. ein Vertreter der Verteidigerin, noch ein Vertreter der Nebenbeteiligten erschienen.

Nach der Verhandlung – und daher ohne Einfluss auf die Entscheidung des Berufungssenates, in Abwesenheit des Beschuldigten zu verhandeln – erlangte der Senatsvorsitzende Kenntnis von einem bereits am Vortag per Fax eingebrachtem Gesuch der Verteidigerin auf Vertagung, da es dem Beschuldigten krankheitsbedingt nicht möglich gewesen wäre, an der Berufungsverhandlung teilzunehmen. Laut beigefügtem ärztlichen Attest habe R an einer Nasennebenhöhlenentzündung bei allergischer Rhinopathie gelitten, weshalb er eine relative Bettruhe von voraussichtlich mindestens einer Woche einzuhalten gehabt habe.

***Zur Entscheidung wurde erwogen:***

Zumal aufgrund des ausführlichen Schriftsatzes der Verteidigerin sind die Argumente des Beschuldigten ausreichend dargelegt, weshalb der Berufungssenat keine Bedenken gehabt hat, seine Entscheidung in Abwesenheit des Beschuldigten zu treffen.

Gemäß § 119 Abs.1 BAO haben Abgabepflichtige bzw. Wahrnehmende der steuerlichen Interessen derselben (wie R) aber die für den Bestand und Umfang einer Abgabepflicht bedeutsamen Umstände nach Maßgabe der Abgabenvorschriften offen zu legen. Die Offenlegung muss vollständig und wahrheitsgemäß erfolgen. Dieser Offenlegung dienen gemäß Abs.2 leg.cit. insbesondere beispielsweise Abgabenerklärungen, wozu auch Umsatzsteuervoranmeldungen gehören.

Gemäß § 21 Abs.1 UStG 1994 hatte im strafrelevanten Zeitraum ab Beginn seiner unternehmerischen Tätigkeit ein Unternehmer bzw. der Wahrnehmende der steuerlichen Interessen des Unternehmens (also hier R) 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 gemäß dieser Gesetzesstelle (später 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 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 bzw. Abgabepflichtige nach Ablauf des Kalenderjahres zur Umsatzsteuer veranlagt, wobei er eine entsprechende Steuererklärung abzugeben hat.

Gemäß § 33 Abs.2 lit.a FinStrG macht sich ein Wahrnehmender der steuerlichen Interessen eines Unternehmens 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. Mit anderen Worten, das „Bewirken“ einer Verkürzung an Umsatzsteuervorauszahlung bestand bzw. besteht darin, dass der Täter die Selbstbemessungsabgabe nicht fristgerecht entrichtet, was er – zur Erfüllung des Tatbestandes – für gewiss halten muss.

Hingegen macht 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 (beispielsweise indem er unrichtige Jahressteuererklärungen einreicht und das Finanzamt eine erklärungskonforme Veranlagung durchführt), oder indem infolge Unkenntnis der Abgabenbehörde von der Entstehung des Abgabenanspruches (beispielsweise überhaupt für ein dem Finanzamt nicht bekanntes Unternehmen) die Jahresumsatzsteuer nicht innerhalb eines Jahres ab dem Ende der gesetzlichen Erklärungsfrist bzw. (Gesetzesfassung BGBl I 1999/28) mit dem Ablauf der gesetzlichen Erklärungsfrist festgesetzt werden konnte.

Von einer versuchten Abgabenhinterziehung nach §§ 13, 33 Abs.1 FinStrG hingegen ist zu sprechen, wenn ein abgabepflichtiger Unternehmer bzw. der Wahrnehmende der steuerlichen Interessen eines Unternehmens 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 eine falsche Steuererklärung beim Finanzamt einreicht in der Hoffnung, die Abgaben würden wie beantragt tatsächlich 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 beinhaltet ist, sowie ebenso eine solche von Vorbereitungshandlungen, welche für sich allenfalls als Finanzordnungswidrigkeiten nach § 51 Abs.1 lit.a FinStrG zu bestrafen wären.

Eine Finanzordnungswidrigkeit nach § 49 Abs.1 lit.a FinStrG hat hingegen zu verantworten, wer zumindest bedingt vorsätzlich Umsatzsteuervorauszahlungen nicht bis zum fünften Tag nach Fälligkeit entrichtet. Dieser Tatbestand kommt beispielsweise dann zum Tragen, wenn weder eine vorsätzliche Verkürzung von Jahresumsatzsteuer im Sinne des § 33 Abs.1 leg.cit. noch eine Hinterziehung nach § 33 Abs.2 lit.a leg.cit. in Frage kommt (letzteres beispielsweise, weil zwar eine bedingt vorsätzliche Nichtentrichtung spätestens am Fälligkeitstag bzw. am fünften Tag nach Fälligkeit, nicht aber eine wissentliche Nichtentrichtung und / oder eine vorsätzliche Verletzung der Verpflichtung zur rechtzeitigen Einreichung von Umsatzsteuervoranmeldungen erweislich ist).

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

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

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

Vorgeworfen wird also dem Beschuldigten, er habe in Erfüllung des Tatbestandes nach § 33 Abs.2 lit.a FinStrG als Wahrnehmender der steuerlichen Interessen der BR GmbH betreffend die Mai, Juni, Juli, August, September, Oktober, November 1996, April, Mai, Juni, November, Dezember 1997, Februar, März und Juni 1998 bis zum Ablauf der jeweiligen Fälligkeitstage zumindest wissentlich Vorauszahlungen an Umsatzsteuer nicht entrichtet und zumindest bedingt vorsätzlich die diesbezüglichen Voranmeldungen nicht beim Finanzamt eingereicht.

Die Erfüllung des Tatbestandes in objektiver Hinsicht wird vom Beschuldigten im Ergebnis nicht bestritten, wohl jedoch – siehe die Ausführungen seiner Verteidigerin – in subjektiver Hinsicht.

Ob der Beschuldigte tatsächlich mit bedingtem Vorsatz bzw. mit Wissentlichkeit gehandelt hat, kann der Berufungssenat nur in Würdigung des äußeren Tatgeschehens erschließen.

Den vorgelegten Akten ist dazu im Wesentlichen folgender Sachverhalt zu entnehmen:

Mit Gesellschaftsvertrag vom 9. Juli 1992 gründeten die Ehegatten R und B die BR GmbH mit Sitz in L, welche den Handel mit Schuhen, Schuhzubehör und Spielwaren zum Gegenstand hatte. R und B, welche je zur Hälfte an dem Unternehmen beteiligt waren, fungierten beide als einzelzeichnungsberechtigte Geschäftsführer (Veranlagungsakt des Finanzamtes Linz betreffend die BR GmbH, StNr. 337/8521, Dauerakt, Notariatsakt in Kopie und Fragebogen Verf 24).

Dabei ist R auch nach außen als geschäftsführender Gesellschafter aufgetreten (siehe z.B. genannter Veranlagungsakt, Veranlagung 1997, Pressespiegel, beigeschlossen der Berufungsergänzung vom 24. März 2000, „Allez-hopp! – im Y“); Anfang 1998 hat B ihre Geschäftsführerfunktion zurückgelegt (Firmenbucheintragung vom 28. Jänner 1998, Veranlagungsakt, Dauerakt).

Von den im Veranlagungsakt (ab einschließlich das Veranlagungsjahr 1994 bis Ende 1998) betreffend die BR GmbH aufzufindenden 47 Umsatzsteuervoranmeldungen tragen lediglich sechs aus den Jahren 1994 und 1995 die Unterschrift von B, die restlichen Voranmeldungen sind von R unterfertigt (siehe den genannten Akt).

Während des gesamt Finanzstrafverfahrens hat R – sie z.B. die Berufungsschrift – auch niemals bestritten, etwa nicht der Wahrnehmende der steuerlichen Interessen der BR GmbH im strafrelevanten Zeitraum gewesen zu sein, obwohl seine Einwendungen in – den gesamten Lebenssachverhalt umfassend – ausführlichen Schriftsätzen vorgebracht wurden.

Der Berufungssenat hat daher keine Bedenken gegen die Einschätzung des Erstsenaes, wonach der Beschuldigte tatsächlich der in abgabenrechtlicher Hinsicht Verantwortliche für die Erfüllung der steuerrechtlichen Pflichten des Unternehmens gewesen ist.

Geplant war laut Aktenlage, insbesondere Kinderschuhe mittels eines in der Aufbauphase kostenintensiven Franchise-Systems zu vertreiben, wobei R das von ihm in den USA gewonnene Fachwissen auch in Europa umsetzen wollte (siehe genannter Veranlagungsakt,

Veranlagung 1997, Pressespiegel, beigeschlossen der Berufungsergänzung vom 24. März 2000).

Der wirtschaftliche Erfolg des Unternehmens stellte sich jedoch nicht ein.

So erwirtschaftete die BR GmbH bzw. (ab 1994) die BR GmbH und Mitgesellschafter in der gesamten Zeit ihrer wirtschaftlichen Aktivität bis zur Einstellung ihrer operativen Tätigkeit im Jahre 1998 bei Umsätzen in Höhe von lediglich ATS 2,107.000,-- (1993), ATS 2,718.338,35 (1994), ATS 3,163.989,21 (1995), ATS 3,038.902,74 (1996), ATS 2,541.339,04 (1997) und ATS 970.028,02 (1998) massive Verluste, welche laut den eigenen Bilanzen des Unternehmens [noch ohne Berücksichtigung der Abänderungen mittels Berufungsvorentscheidung vom 17. März 2003 zu StNr. 234/4599 betreffend die BR GmbH und Mitgesellschafter (Veranlagungsakt der BR GmbH, Veranlagung 2000)] ATS -1,378.243,-- (1992), ATS -2,457.000,-- (1993), ATS -2,528.968,02,-- (1994), ATS -3,394.000,-- (1995), ATS -1,637.805,61 (1996), ATS -1,285.158,02 (1997) und ATS 233.777,23 (1998) betragen haben (Veranlagungsakt).

Diese Verluste bzw. die daraus entstandenen Verbindlichkeiten der BR GmbH wurden letztendlich durch den Vater des Beschuldigten H, einem vermögenden und renommierten Schuhgroßhändler, übernommen, welcher sich laut Vertrag vom 28. September 1994 – rückwirkend zum 1. Jänner 1994 – als atypisch stiller Gesellschafter mit einer Einlage von ATS 3,000.000,-- beteiligte und überdies 1999 zur Abdeckung der Bankschulden eine weitere Einlage in Form einer Bürgschaftserklärung leistete. Zusätzlich zu den genannten 3 Millionen ATS, welche bereits zum 31. Dezember 1996 wieder vollständig aufgebraucht waren, wurden die Forderungen aus den Warenlieferungen der FR GmbH (zum 31. Dezember 1996 ATS 5,758.000,--) an die BR GmbH gestundet, da andernfalls zusätzlich zu der massiven Überschuldung der GmbH auch eine Zahlungsunfähigkeit getreten wäre (Veranlagungsakt, vorgelegte Bilanzen).

Dennoch war die Liquidität des Unternehmens so angespannt, dass zeitweise Rückstände am Abgabenkonto erst nach Einschreiten des Exekutors beglichen werden konnten.

So wurde die am 15. Dezember 1994 fällig gewesene Umsatzsteuerzahllast für Oktober 1994 in Höhe von ATS 17.200,-- gegenüber dem Vollstreckungsorgan am 6. März 1995 bezahlt (Abgabenkonto betreffend die BR GmbH, Buchungsabfrage vom 26. April 2005).

Ebenso wurde die am 15. November 1995 fällig gewesene Umsatzsteuerzahllast für September 1995 in Höhe von ATS 6.124,-- gegenüber dem Vollstreckungsorgan am 5. Februar 1996 bezahlt (Abgabekonto betreffend die BR GmbH, Buchungsabfrage vom 26. April 2005).

Letztendlich wurde der sich ab Dezember 1997 aufbauende Rückstand an Umsatzsteuervorauszahlungen betreffend April bis Juni 1997, diesbezüglicher Verspätungs- und Säumniszuschlag, Jahresumsatzsteuer 1995, Sondervorauszahlung Umsatzsteuer 1997, Umsatzsteuervorauszahlungen betreffend September 1997, diesbezüglicher Verspätungs- und Säumniszuschlag, Vorauszahlung an Körperschaftsteuer 1998, Umsatzsteuervorauszahlung betreffend November 1997, diesbezüglicher Verspätungs- und Säumniszuschlag, Umsatzsteuervorauszahlung betreffend Dezember 1997, diesbezüglicher Verspätungs- und Säumniszuschlag, Vorauszahlungen an Körperschaftsteuer 1998 und Stundungszinsen in Höhe von insgesamt rund ATS 620.000,-- erst mittels Exekution am 24. Juli 1998 beglichen (genannte Buchungsabfrage).

Eine konkrete Analyse der Umsatzsteuerdaten des Unternehmens ergibt:

Betreffend den Voranmeldungszeitraum Jänner 1994 wurde am 28. März 1994 eine mit 15. März 1994 datierte und von B unterfertigte Voranmeldung beim Finanzamt Linz eingereicht, in welcher ein Guthaben von ATS -18.167,-- ausgewiesen war (Veranlagungsakt, Veranlagung 1994).

Betreffend den Voranmeldungszeitraum Februar 1994 wurde am 20. April 1994 eine mit 15. April 1994 datierte und von B unterfertigte Voranmeldung beim Finanzamt Linz eingereicht, in welcher ein Guthaben von ATS -142.394,-- ausgewiesen war (Veranlagungsakt, Veranlagung 1994).

Betreffend den Voranmeldungszeitraum März 1994 wurde am 24. Mai 1994 eine mit 15. Mai 1994 datierte und von B unterfertigte Voranmeldung beim Finanzamt Linz eingereicht, in welcher ein Guthaben von ATS -11.230,-- ausgewiesen war (Veranlagungsakt, Veranlagung 1994).

Die Daten für April und Mai 1994 sind der Aktenlage nicht zu entnehmen.

Betreffend den Voranmeldungszeitraum Juni 1994 blieben mehrfache Aufforderungen des Finanzamtes, eine Voranmeldung einzureichen, vorerst vergeblich. Mittels Schreiben vom

15. Mai 1996 an die die BR GmbH betreuende Steuerberatungskanzlei erging nochmals eine Aufforderung, woraufhin am 12. Juni 1996 eine mit 10. Juni 1996 datierte und von R unterfertigte Voranmeldung nachgereicht wurde, in welcher ein Guthaben von ATS -14.268,-- ausgewiesen war (Veranlagungsakt, Veranlagung 1994, Buchungsabfrage).

Betreffend den Voranmeldungszeitraum Juli 1994 wurde am 9. November 1994 eine mit 27. September 1994 datierte und von B unterfertigte Voranmeldung beim Finanzamt Linz eingereicht, in welcher ein Guthaben von ATS -4.829,-- ausgewiesen war (Veranlagungsakt, Veranlagung 1994).

Betreffend den Voranmeldungszeitraum August 1994 wurde am 9. November 1994 eine mit 15. Oktober 1994 datierte und von B unterfertigte Voranmeldung beim Finanzamt Linz eingereicht, in welcher ein Guthaben von ATS -42.944,-- ausgewiesen war (Veranlagungsakt, Veranlagung 1994).

Betreffend den Voranmeldungszeitraum September 1994 blieben mehrfache Aufforderungen des Finanzamtes, eine Voranmeldung einzureichen, vorerst vergeblich. Mittels Schreiben vom 15. Mai 1996 an die die BR GmbH betreuende Steuerberatungskanzlei erging nochmals eine Aufforderung, woraufhin am 12. Juni 1996 eine mit 10. Juni 1996 datierte und von R unterfertigte Voranmeldung nachgereicht wurde, in welcher ein Guthaben von ATS -893,-- ausgewiesen war (Veranlagungsakt, Veranlagung 1994, Buchungsabfrage).

Betreffend den Voranmeldungszeitraum Oktober 1994 wäre bis zum Ablauf des 15. Dezember 1994 eine Vorauszahlung an Umsatzsteuer in Höhe von ATS 17.200,-- zu entrichten gewesen, was nicht geschehen ist. Die Zahllast wurde – siehe oben – erst nach Einschreiten eines Vollstreckungsbeamten am 6. März 1995 entrichtet (Buchungsabfrage).

Betreffend den Voranmeldungszeitraum November 1994 wäre bis zum Ablauf des 16. Jänner 1995 eine Vorauszahlung an Umsatzsteuer in Höhe von ATS 7.644,-- zu entrichten gewesen; ebenso wäre eine Voranmeldung bis zum Ablauf dieser Frist einzureichen gewesen, was beides nicht geschehen ist. Die Zahllast wurde nachträglich am 10. Februar 1995 entrichtet (Buchungsabfrage).

Betreffend den Voranmeldungszeitraum Dezember 1994 blieben mehrfache Aufforderungen des Finanzamtes, eine Voranmeldung einzureichen, vorerst vergeblich. Mittels Schreiben vom 15. Mai 1996 an die die BR GmbH betreuende Steuerberatungskanzlei erging nochmals eine Aufforderung, woraufhin am 12. Juni 1996 eine mit 10. Juni 1996 datierte und von R

unterfertigte Voranmeldung nachgereicht wurde, in welcher ein Guthaben von ATS -21.993,-- ausgewiesen war (Veranlagungsakt, Veranlagung 1994, Buchungsabfrage).

Betreffend den Voranmeldungszeitraum Jänner 1995 wurde am 28. August 1995 eine mit 15. März 1995 datierte und von R unterfertigte Voranmeldung beim Finanzamt Linz eingereicht, in welcher ein Guthaben von ATS -21.433,-- ausgewiesen war (Veranlagungsakt, Veranlagung 1995, Buchungsabfrage).

Betreffend den Voranmeldungszeitraum Februar 1995 wurde am 28. August 1995 eine mit 30. April 1995 datierte und von R unterfertigte Voranmeldung beim Finanzamt Linz eingereicht, in welcher ein Guthaben von ATS -20.449,-- ausgewiesen war (Veranlagungsakt, Veranlagung 1995, Buchungsabfrage).

Betreffend den Voranmeldungszeitraum März 1995 wäre bis zum Ablauf des 15. Mai 1995 eine Vorauszahlung an Umsatzsteuer in Höhe von ATS 49.707,-- zu entrichten gewesen; ebenso wäre eine Voranmeldung bis zum Ablauf dieser Frist einzureichen gewesen, was beides nicht geschehen ist. Erst am 28. August 1995 wurde eine mit 18. August 1995 datierte und von R unterfertigte Voranmeldung nachgereicht. Die Zahllast wurde nachträglich am 31. Oktober 1995 entrichtet (Veranlagungsakt, Veranlagung 1995, Buchungsabfrage).

Betreffend den Voranmeldungszeitraum April 1995 wurde am 11. Juli 1995 eine mit 28. Juni 1995 datierte und von R unterfertigte Voranmeldung beim Finanzamt Linz eingereicht, in welcher ein Guthaben von ATS -16.633,-- ausgewiesen war (Veranlagungsakt, Veranlagung 1995, Buchungsabfrage).

Betreffend den Voranmeldungszeitraum Mai 1995 wäre bis zum Ablauf des 17. Juli 1995 eine Vorauszahlung an Umsatzsteuer in Höhe von ATS 36.495,-- zu entrichten gewesen; ebenso wäre eine Voranmeldung bis zum Ablauf dieser Frist einzureichen gewesen, was beides nicht geschehen ist. Erst am 28. August 1995 wurde eine mit 18. August 1995 datierte und von R unterfertigte Voranmeldung nachgereicht. Die Zahllast wurde nachträglich am 31. Oktober 1995 entrichtet (Veranlagungsakt, Veranlagung 1995, Buchungsabfrage).

Betreffend den Voranmeldungszeitraum Juni 1995 wurde am 28. August 1995 eine mit 18. August 1995 datierte und von R unterfertigte Voranmeldung beim Finanzamt Linz eingereicht, in welcher ein Guthaben von ATS -18.917,-- ausgewiesen war (Veranlagungsakt, Veranlagung 1995, Buchungsabfrage).

Betreffend den Voranmeldungszeitraum Juli 1995 wurde am 11. Oktober 1995 eine mit 5. Oktober 1995 datierte und von R unterfertigte Voranmeldung beim Finanzamt Linz eingereicht, in welcher ein Guthaben von ATS -787,-- ausgewiesen war (Veranlagungsakt, Veranlagung 1995, Buchungsabfrage).

Betreffend den Voranmeldungszeitraum August 1995 wäre bis zum Ablauf des 16. Oktober 1995 eine Vorauszahlung an Umsatzsteuer in Höhe von ATS 28.326,-- zu entrichten gewesen; ebenso wäre eine Voranmeldung bis zum Ablauf dieser Frist einzureichen gewesen, was beides nicht geschehen ist. Die Zahllast wurde nachträglich am 31. Oktober 1995 entrichtet (Veranlagungsakt, Veranlagung 1995, Buchungsabfrage).

Betreffend den Voranmeldungszeitraum September 1995 wäre bis zum Ablauf des 15. November 1995 eine Vorauszahlung an Umsatzsteuer in Höhe von ATS 6.124,-- zu entrichten gewesen; ebenso wäre eine Voranmeldung bis zum Ablauf dieser Frist einzureichen gewesen, was beides nicht geschehen ist. Erst am 1. Dezember 1995 wurde eine mit 15. November 1995 datierte und von B unterfertigte Voranmeldung nachgereicht. Die Zahllast wurde nachträglich nach Einschreiten eines Vollstreckungsorganes – siehe oben – am 5. Februar 1996 entrichtet (Veranlagungsakt, Veranlagung 1995, Buchungsabfrage).

Betreffend den Voranmeldungszeitraum Oktober 1995 wäre bis zum Ablauf des 15. Dezember 1995 eine Vorauszahlung an Umsatzsteuer in Höhe von ATS 26.367,-- zu entrichten gewesen; ebenso wäre eine Voranmeldung bis zum Ablauf dieser Frist einzureichen gewesen, was beides nicht geschehen ist. Erst am 25. März 1996 wurde die Zahllast nachträglich entrichtet (Veranlagungsakt, Veranlagung 1995, Buchungsabfrage).

Betreffend den Voranmeldungszeitraum November 1995 wäre bis zum Ablauf des 15. Jänner 1996 eine Vorauszahlung an Umsatzsteuer in Höhe von ATS 35.715,-- zu entrichten gewesen; ebenso wäre eine Voranmeldung bis zum Ablauf dieser Frist einzureichen gewesen, was beides nicht geschehen ist. Erst am 7. März 1996 wurde eine undatierte und von R unterfertigte Voranmeldung nachgereicht. Die Zahllast selbst wurde nachträglich am 25. März 1996 entrichtet (Veranlagungsakt, Veranlagung 1995, Buchungsabfrage).

Betreffend den Voranmeldungszeitraum Dezember 1995 wurde am 24. April 1996 eine undatierte und von R unterfertigte Voranmeldung beim Finanzamt Linz eingereicht, in welcher ein Guthaben von ATS -16.389,-- ausgewiesen war (Veranlagungsakt, Veranlagung 1995, Buchungsabfrage).



Betreffend den Voranmeldungszeitraum Jänner 1996 wäre bis zum Ablauf des 15. März 1996 eine Vorauszahlung an Umsatzsteuer in Höhe von ATS 8.844,-- zu entrichten gewesen; ebenso wäre eine Voranmeldung bis zum Ablauf dieser Frist einzureichen gewesen, was beides nicht geschehen ist. Erst am 24. April 1996 wurde eine undatierte und von R unterfertigte Voranmeldung nachgereicht. Die Zahllast selbst wurde nachträglich am 29. April 1996 durch Verrechnung mit der gleichzeitigen Gutbuchung der vorhergehenden Voranmeldung entrichtet (Veranlagungsakt, Umsatzsteuerakt, Buchungsabfrage).

Betreffend den Voranmeldungszeitraum Februar 1996 wurde am 12. Juni 1996 eine mit 10. Juni 1996 datierte und von R unterfertigte Voranmeldung beim Finanzamt Linz eingereicht, in welcher ein Guthaben von ATS -8.748,-- ausgewiesen war (Veranlagungsakt, Umsatzsteuerakt, Buchungsabfrage).

Betreffend den Voranmeldungszeitraum März 1996 wäre bis zum Ablauf des 15. Mai 1996 eine Vorauszahlung an Umsatzsteuer in Höhe von ATS 5.262,-- zu entrichten gewesen; ebenso wäre eine Voranmeldung bis zum Ablauf dieser Frist einzureichen gewesen, was beides nicht geschehen ist. Erst am 12. Juni 1996 wurde eine mit 10. Juni 1996 datierte und von R unterfertigte Voranmeldung nachgereicht. Die Zahllast selbst wurde nachträglich am 18. Juni 1996 durch Verrechnung mit Gutbuchung vorhergehenden Voranmeldungen (siehe oben) entrichtet (Veranlagungsakt, Umsatzsteuerakt, Buchungsabfrage).

Betreffend den Voranmeldungszeitraum April 1996 wäre bis zum Ablauf des 17. Juni 1996 eine Vorauszahlung an Umsatzsteuer in Höhe von ATS 5.262,-- zu entrichten gewesen; ebenso wäre eine Voranmeldung bis zum Ablauf dieser Frist einzureichen gewesen, was beides nicht geschehen ist. Am 2. Juli 1996 wurde die Zahllast nachträglich entrichtet (Veranlagungsakt, Umsatzsteuerakt, Buchungsabfrage).

Betreffend den Voranmeldungszeitraum **Mai 1996** wäre bis zum Ablauf des 15. Juli 1996 eine Vorauszahlung an Umsatzsteuer in Höhe von ATS 30.082,-- zu entrichten gewesen; ebenso wäre eine Voranmeldung bis zum Ablauf dieser Frist einzureichen gewesen, was beides nicht geschehen ist. Am 5. November 1996 wurde B vergeblich aufgefordert, die Voranmeldung einzureichen (Überwachungsliste, Finanzstrafakt Bl.4). Erst am 29. April 1997 wurde eine mit 7. April 1997 datierte und von R unterfertigte Voranmeldung nachgereicht. Ein Teilbetrag von ATS 17.323,53 wurde mit einem am Abgabekonto bestehenden Guthaben verrechnet, die restliche Zahllast wurde am 13. Juni 1997 entrichtet (Veranlagungsakt, Umsatzsteuerakt, Buchungsabfrage).

Betreffend den Voranmeldungszeitraum **Juni 1996** wäre bis zum Ablauf des 16. August 1996 eine Vorauszahlung an Umsatzsteuer in Höhe von ATS 3.608,-- zu entrichten gewesen; ebenso wäre eine Voranmeldung bis zum Ablauf dieser Frist einzureichen gewesen, was beides nicht geschehen ist. Am 5. November 1996 wurde B vergeblich aufgefordert, die Voranmeldung einzureichen (Überwachungsliste, Finanzstrafakt Bl.4). Erst am 29. April 1997 wurde eine mit 7. April 1997 datierte und von R unterfertigte Voranmeldung nachgereicht. Die Zahllast wurde nachträglich am 13. Juni 1997 entrichtet (Veranlagungsakt, Umsatzsteuerakt, Buchungsabfrage).

Betreffend den Voranmeldungszeitraum **Juli 1996** wäre bis zum Ablauf des 16. September 1996 eine Vorauszahlung an Umsatzsteuer in Höhe von ATS 10.210,-- zu entrichten gewesen; ebenso wäre eine Voranmeldung bis zum Ablauf dieser Frist einzureichen gewesen, was beides nicht geschehen ist. Erst am 29. April 1997 wurde eine mit 7. April 1997 datierte und von R unterfertigte Voranmeldung nachgereicht. Die Zahllast wurde nachträglich am 13. Juni 1997 entrichtet (Veranlagungsakt, Umsatzsteuerakt, Buchungsabfrage).

Betreffend den Voranmeldungszeitraum **August 1996** wäre bis zum Ablauf des 15. Oktober 1996 eine Vorauszahlung an Umsatzsteuer in Höhe von ATS 38.866,-- zu entrichten gewesen; ebenso wäre eine Voranmeldung bis zum Ablauf dieser Frist einzureichen gewesen, was beides nicht geschehen ist. Erst am 29. April 1997 wurde eine mit 7. April 1997 datierte und von R unterfertigte Voranmeldung nachgereicht. Die Zahllast wurde nachträglich am 13. Juni 1997 entrichtet (Veranlagungsakt, Umsatzsteuerakt, Buchungsabfrage).

Betreffend den Voranmeldungszeitraum **September 1996** wäre bis zum Ablauf des 15. November 1996 eine Vorauszahlung an Umsatzsteuer in Höhe von ATS 45.498,-- zu entrichten gewesen; ebenso wäre eine Voranmeldung bis zum Ablauf dieser Frist einzureichen gewesen, was beides nicht geschehen ist. Erst am 29. April 1997 wurde eine mit 7. April 1997 datierte und von R unterfertigte Voranmeldung nachgereicht. Die Zahllast wurde nachträglich am 13. Juni 1997 entrichtet (Veranlagungsakt, Umsatzsteuerakt, Buchungsabfrage).

Betreffend den Voranmeldungszeitraum **Oktober 1996** wäre bis zum Ablauf des 16. Dezember 1996 eine Vorauszahlung an Umsatzsteuer in Höhe von ATS 37.543,-- zu entrichten gewesen; ebenso wäre eine Voranmeldung bis zum Ablauf dieser Frist einzureichen gewesen, was beides nicht geschehen ist. Erst am 29. April 1997 wurde eine undatierte und von R unterfertigte Voranmeldung nachgereicht. Die Zahllast wurde nachträglich am 13. Juni 1997 entrichtet (Veranlagungsakt, Umsatzsteuerakt, Buchungsabfrage).

Betreffend den Voranmeldungszeitraum **November 1996** wäre bis zum Ablauf des 15. Jänner 1997 eine Vorauszahlung an Umsatzsteuer in Höhe von ATS 36.690,-- zu entrichten gewesen; ebenso wäre eine Voranmeldung bis zum Ablauf dieser Frist einzureichen gewesen, was beides nicht geschehen ist. Erst am 29. April 1997 wurde eine mit 7. April 1997 datierte und von R unterfertigte Voranmeldung nachgereicht. Die Zahllast wurde nachträglich am 12. bzw. 13. Juni 1997 entrichtet (Veranlagungsakt, Umsatzsteuerakt, Buchungsabfrage).

Betreffend den Voranmeldungszeitraum Dezember 1996 wäre bis zum Ablauf des 17. Februar 1997 eine Vorauszahlung an Umsatzsteuer zu entrichten gewesen; ebenso wäre eine Voranmeldung bis zum Ablauf dieser Frist einzureichen gewesen, was beides nicht geschehen ist. In der Umsatzsteuererklärung für das Veranlagungsjahr 1996 ist eine Restschuld von ATS 22.725,-- ausgewiesen, welche am 2. März 1999 entrichtet wurde (Veranlagungsakt, Veranlagung 1996, Buchungsabfrage). Der Sachverhalt wurde von der Finanzstrafbehörde erster Instanz nicht aufgegriffen.

Betreffend den Voranmeldungszeitraum Jänner 1997 wäre bis zum Ablauf des 17. Februar 1997 eine Vorauszahlung an Umsatzsteuer in Höhe von ATS 10.724,-- zu entrichten gewesen; ebenso wäre eine Voranmeldung bis zum Ablauf dieser Frist einzureichen gewesen, was beides nicht geschehen ist. Mit Schreiben vom 7. August 1997 an die Steuerberatungskanzlei der BR GmbH wurde diese von einem Sachbearbeiter der Abgabenbehörde aufgefordert, bis zum 25. August 1997 eine Voranmeldung nachzureichen. Diese Frist wurde fernmündlich am 22. August 1997 bis zum 9. September 1997 verlängert (Überwachungsliste, Finanzstrafakt Bl.1, Umsatzsteuerakt). Tatsächlich wurde am 9. September 1997 eine mit 8. September 1997 datierte und von R unterfertigte Voranmeldung nachträglich eingereicht. Die Entrichtung erfolgte durch Verrechnung mit einem am Abgabenkonto befindlichen Guthaben, wie in der Abgabenerklärung auch beantragt (Veranlagungsakt, Umsatzsteuerakt, Buchungsabfrage). Der Sachverhalt wurde von der Finanzstrafbehörde erster Instanz nicht aufgegriffen.

Betreffend den Voranmeldungszeitraum Februar 1997 wäre bis zum Ablauf des 17. März 1997 eine Vorauszahlung an Umsatzsteuer in Höhe von ATS 13.629,-- zu entrichten gewesen; ebenso wäre eine Voranmeldung bis zum Ablauf dieser Frist einzureichen gewesen, was beides nicht geschehen ist. Mit Schreiben vom 7. August 1997 an die Steuerberatungskanzlei der BR GmbH wurde diese von einem Sachbearbeiter der Abgabenbehörde aufgefordert, bis zum 25. August 1997 eine Voranmeldung nachzureichen. Diese Frist wurde fernmündlich am 22. August 1997 bis zum 9. September 1997 verlängert (Überwachungsliste, Finanzstrafakt

Bl.1, Umsatzsteuerakt). Tatsächlich wurde am 9 September 1997 eine mit 8. September 1997 datierte und von R unterfertigte Voranmeldung nachträglich eingereicht. Die Entrichtung erfolgte durch Verrechnung mit einem am Abgabenkonto befindlichen Guthaben, wie in der Abgabenerklärung auch beantragt (Veranlagungsakt, Umsatzsteuerakt, Buchungsabfrage). Der Sachverhalt wurde von der Finanzstrafbehörde erster Instanz nicht aufgegriffen.

Betreffend den Voranmeldungszeitraum März 1997 wäre bis zum Ablauf des 15. April 1997 eine Vorauszahlung an Umsatzsteuer in Höhe von ATS 85.776,-- zu entrichten gewesen; ebenso wäre eine Voranmeldung bis zum Ablauf dieser Frist einzureichen gewesen, was beides nicht geschehen ist. Mit Schreiben vom 7. August 1997 an die Steuerberatungskanzlei der BR GmbH wurde diese von einem Sachbearbeiter der Abgabenbehörde aufgefordert, bis zum 25. August 1997 eine Voranmeldung nachzureichen. Diese Frist wurde fernmündlich am 22. August 1997 bis zum 9. September 1997 verlängert (Überwachungsliste, Finanzstrafakt Bl.1, Umsatzsteuerakt). Tatsächlich wurde am 9 September 1997 eine mit 8. September 1997 datierte und von R unterfertigte Voranmeldung nachträglich eingereicht. Die Entrichtung erfolgte durch Verrechnung mit einem am Abgabenkonto befindlichen Guthaben bzw. durch Bezahlung am 18. September 1997 (Veranlagungsakt, Umsatzsteuerakt, Buchungsabfrage). Der Sachverhalt wurde von der Finanzstrafbehörde erster Instanz nicht aufgegriffen.

Betreffend den Voranmeldungszeitraum **April 1997** wäre bis zum Ablauf des 15. Mai 1997 eine Vorauszahlung an Umsatzsteuer in Höhe von ATS 21.351,-- zu entrichten gewesen; ebenso wäre eine Voranmeldung bis zum Ablauf dieser Frist einzureichen gewesen, was beides nicht geschehen ist. Am 27. Oktober 1997 wurden daher von der Abgabenbehörde im Schätzungswege gemäß § 184 BAO die Zahllast betreffend diesen Voranmeldungszeitraum gemeinsam mit solchen für Mai und Juni 1997 mit insgesamt ATS 360.000,-- festgesetzt. Mit Schreiben der Steuerberatungskanzlei vom 28. November 1997, beim Finanzamt Linz durch den Beschuldigten persönlich eingereicht am 3. Dezember 1997, wurde gegen diese Festsetzung verspätet Berufung erhoben, wobei dem Schreiben eine von R unterfertigte und mit 10. November 1997 datierte Voranmeldung beigegeben war. Geht man von der solcherart nachträglich bekannt gegebenen Zahllast aus, so erfolgte die Entrichtung durch Verrechnung mit der am 12. Dezember 1997 verbuchten Umsatzsteuergutschrift aus den Voranmeldungen für Juli, August und Oktober 1997 (Veranlagungsakt, Umsatzsteuerakt, Buchungsabfrage).

Betreffend den Voranmeldungszeitraum **Mai 1997** wäre bis zum Ablauf des 15. Juni 1997 eine Vorauszahlung an Umsatzsteuer in Höhe von ATS 193.747,-- zu entrichten gewesen;

ebenso wäre eine Voranmeldung bis zum Ablauf dieser Frist einzureichen gewesen, was beides nicht geschehen ist. Am 27. Oktober 1997 wurden daher von der Abgabenbehörde im Schätzungswege gemäß § 184 BAO die Zahllast betreffend diesen Voranmeldungszeitraum gemeinsam mit solchen für April und Juni 1997 mit insgesamt ATS 360.000,-- festgesetzt. Mit Schreiben der Steuerberatungskanzlei vom 28. November 1997, beim Finanzamt Linz durch den Beschuldigten persönlich eingereicht am 3. Dezember 1997, wurde gegen diese Festsetzung verspätet Berufung erhoben, wobei dem Schreiben eine von R unterfertigte und mit 10. November 1997 datierte Voranmeldung beigegeben war. Geht man von der solcherart nachträglich bekannt gegebenen Zahllast aus, so erfolgte die Entrichtung durch Verrechnung mit der am 12. Dezember 1997 verbuchten Umsatzsteuergutschrift aus den Voranmeldungen für Juli, August und Oktober 1997 (Veranlagungsakt, Umsatzsteuerakt, Buchungsabfrage).

Auch betreffend den Voranmeldungszeitraum **Juni 1997** wurde am 27. Oktober 1997 von der Abgabenbehörde im Schätzungswege gemäß § 184 BAO eine Zahllast betreffend diesen Voranmeldungszeitraum gemeinsam mit der für April und Juni 1997 mit insgesamt ATS 360.000,-- festgesetzt. Mit Schreiben der Steuerberatungskanzlei vom 28. November 1997, beim Finanzamt Linz durch den Beschuldigten persönlich eingereicht am 3. Dezember 1997, wurde gegen diese Festsetzung verspätet Berufung erhoben, wobei dem Schreiben eine von R unterfertigte und mit 10. November 1997 datierte Voranmeldung beigegeben war. In dieser war ein Guthaben von ATS -43.844,-- ausgewiesen (Veranlagungsakt, Umsatzsteuerakt, Buchungsabfrage).

Betreffend den Voranmeldungszeitraum Juli 1997 wurde am 3. Dezember 1997 durch den Beschuldigten persönlich eine mit 10. November 1997 datierte und von R unterfertigte Voranmeldung beim Finanzamt Linz eingereicht, in welcher ein Guthaben von ATS -2.177,-- ausgewiesen war (Veranlagungsakt, Umsatzsteuerakt, Buchungsabfrage).

Betreffend den Voranmeldungszeitraum August 1997 wurde am 3. Dezember 1997 durch den Beschuldigten persönlich eine mit 10. November 1997 datierte und von R unterfertigte Voranmeldung beim Finanzamt Linz eingereicht, in welcher ein Guthaben von ATS -1.485,-- ausgewiesen war (Veranlagungsakt, Umsatzsteuerakt, Buchungsabfrage).

Betreffend den Voranmeldungszeitraum September 1997 wäre bis zum Ablauf des 15. Oktober 1997 eine Vorauszahlung an Umsatzsteuer in Höhe von ATS 54.070,-- zu entrichten gewesen; ebenso wäre eine Voranmeldung bis zum Ablauf dieser Frist einzureichen

gewesen, was beides nicht geschehen ist. Am 17. November 1997 wurde eine undatierte und von R unterfertigte Voranmeldung nachträglich eingereicht. Die Entrichtung erfolgte im Vollstreckungswege am 24. Juli 1998 (Veranlagungsakt, Umsatzsteuerakt, Buchungsabfrage). Der Sachverhalt wurde von der Finanzstrafbehörde erster Instanz nicht aufgegriffen.

Betreffend den Voranmeldungszeitraum Oktober 1997 wurde am 26. November 1997 eine mit diesem Tage datierte und von R unterfertigte Voranmeldung beim Finanzamt Linz eingereicht, in welcher ein Guthaben von ATS -263.292,-- ausgewiesen war (Veranlagungsakt, Umsatzsteuerakt, Buchungsabfrage).

Betreffend den Voranmeldungszeitraum **November 1997** wäre bis zum Ablauf des 15. Dezember 1997 eine Vorauszahlung an Umsatzsteuer in Höhe von ATS 15.476,-- zu entrichten gewesen; ebenso wäre eine Voranmeldung bis zum Ablauf dieser Frist einzureichen gewesen, was beides nicht geschehen ist. Am 30. März 1998 wurde eine mit 17. März 1998 datierte und von R unterfertigte Voranmeldung nachträglich eingereicht. Die Entrichtung erfolgte im Vollstreckungswege am 24. Juli 1998 (Veranlagungsakt, Umsatzsteuerakt, Buchungsabfrage).

Betreffend den Voranmeldungszeitraum **Dezember 1997** wäre bis zum Ablauf des 15. Jänner 1998 eine Vorauszahlung an Umsatzsteuer in Höhe von ATS 304.237,-- zu entrichten gewesen; ebenso wäre eine Voranmeldung bis zum Ablauf dieser Frist einzureichen gewesen, was beides nicht geschehen ist. Am 30. März 1998 wurde eine mit 17. März 1998 datierte und von R unterfertigte Voranmeldung nachträglich eingereicht. Die Entrichtung erfolgte im Vollstreckungswege am 24. Juli 1998 (Veranlagungsakt, Umsatzsteuerakt, Buchungsabfrage).

Betreffend den Voranmeldungszeitraum Jänner 1998 wurde am 9. November 1998 eine mit 6. November 1998 datierte und von R unterfertigte Voranmeldung beim Finanzamt Linz eingereicht, in welcher ein Guthaben von ATS -7.851,-- ausgewiesen war (Veranlagungsakt, Umsatzsteuerakt, Buchungsabfrage).

Betreffend den Voranmeldungszeitraum **Februar 1998** wäre bis zum Ablauf des 15. April 1998 eine Vorauszahlung an Umsatzsteuer in Höhe von ATS 42.323,-- zu entrichten gewesen; ebenso wäre eine Voranmeldung bis zum Ablauf dieser Frist einzureichen gewesen, was beides nicht geschehen ist. Am 9. November 1998 wurde eine mit 6. November 1998

datierte und von R unterfertigte Voranmeldung nachträglich eingereicht. Die Entrichtung erfolgte am 2. März 1999 (Veranlagungsakt, Umsatzsteuerakt, Buchungsabfrage).

Betreffend den Voranmeldungszeitraum **März 1998** wäre bis zum Ablauf des 15. Mai 1998 eine Vorauszahlung an Umsatzsteuer in Höhe von ATS 40.057,-- zu entrichten gewesen; ebenso wäre eine Voranmeldung bis zum Ablauf dieser Frist einzureichen gewesen, was beides nicht geschehen ist. Am 9. November 1998 wurde eine mit 6. November 1998 datierte und von R unterfertigte Voranmeldung nachträglich eingereicht. Die Entrichtung erfolgte am 2. März 1999 (Veranlagungsakt, Umsatzsteuerakt, Buchungsabfrage).

Betreffend den Voranmeldungszeitraum April 1998 wurde am 9. November 1998 eine mit 6. November 1998 datierte und von R unterfertigte Voranmeldung beim Finanzamt Linz eingereicht, in welcher ein Guthaben von ATS -2.051,-- ausgewiesen war (Veranlagungsakt, Umsatzsteuerakt, Buchungsabfrage).

Betreffend den Voranmeldungszeitraum Mai 1998 wurde am 9. November 1998 eine mit 6. November 1998 datierte und von R unterfertigte Voranmeldung beim Finanzamt Linz eingereicht, in welcher eine Zahllast von ATS 0,-- ausgewiesen war (Veranlagungsakt, Umsatzsteuerakt, Buchungsabfrage).

Betreffend den Voranmeldungszeitraum **Juni 1998** wäre bis zum Ablauf des 17. August 1998 eine Vorauszahlung an Umsatzsteuer in Höhe von ATS 42.000,-- zu entrichten gewesen; ebenso wäre eine Voranmeldung bis zum Ablauf dieser Frist einzureichen gewesen, was beides nicht geschehen ist. Am 9. November 1998 wurde eine mit 6. November 1998 datierte und von R unterfertigte Voranmeldung nachträglich eingereicht. Die Entrichtung erfolgte am 2. März 1999 (Veranlagungsakt, Umsatzsteuerakt, Buchungsabfrage).

Betreffend den Voranmeldungszeitraum Juli 1998 wurde am 9. November 1998 eine mit 6. November 1998 datierte und von R unterfertigte Voranmeldung beim Finanzamt Linz eingereicht, in welcher ein Guthaben von ATS 2.400,-- ausgewiesen war (Veranlagungsakt, Umsatzsteuerakt, Buchungsabfrage).

Betreffend den Voranmeldungszeitraum August 1998 wurde am 9. November 1998 eine mit 6. November 1998 datierte und von R unterfertigte Voranmeldung beim Finanzamt Linz eingereicht, in welcher ein Guthaben von ATS 405,-- ausgewiesen war (Veranlagungsakt, Umsatzsteuerakt, Buchungsabfrage).

Betreffend den Voranmeldungszeitraum September 1998 wäre bis zum Ablauf des 16. November 1998 eine Vorauszahlung an Umsatzsteuer in Höhe von ATS 42.000,-- zu entrichten gewesen; ebenso wäre eine Voranmeldung bis zum Ablauf dieser Frist einzureichen gewesen, was beides nicht geschehen ist. Am 9. November 1998 wurde eine mit 6. November 1998 datierte und von R unterfertigte Voranmeldung nachträglich eingereicht. Die Entrichtung erfolgte am 2. März 1999 (Veranlagungsakt, Umsatzsteuerakt, Buchungsabfrage). Der Sachverhalt wurde von der Finanzstrafbehörde erster Instanz nicht aufgegriffen.

In weiterer Folge sind der Aktenlage keine Daten betreffend Vorauszahlungen an Umsatzsteuer zu entnehmen; laut einem Schreiben der Steuerberatungskanzlei hat die BR GmbH 1999 keine Umsätze mehr erzielt (Umsatzsteuerakt, Buchungsabfrage).

Wenn also die Verteidigung sinngemäß vorgebracht hat, R hätte sich bei Bedarf jederzeit bei seinem Vater Geld beschaffen können, so ist dem entgegenzuhalten, dass – jedenfalls in Bezug auf die im Zusammenhang mit der BR GmbH entstandenen Abgabenschulden – der Beschuldigte dies tatsächlich nicht getan hat. Ob es für ihn möglich gewesen wäre und R dies – um das Klischee des ehrgeizigen Sohnes, welcher sich vor seinen Eltern beweisen wollte, zu bemühen – unterlassen hat, um sich die Demütigung beständiger Geldbitten an den Vater zu ersparen, kann dahingestellt bleiben. Tatsache ist, dass – siehe die obigen Ausführungen – die BR GmbH und ihr Entscheidungsträger R phasenweise monatelang entstandene Abgabenrückstände nicht entrichtet hat und es auf eine Einbringung derselben im Vollstreckungswege hat ankommen lassen.

Faktum ist auch, dass der jeweilige Stand am Abgabenkonto beobachtet worden ist (wenn beispielsweise in den verspätet eingereichten Voranmeldungen für Jänner und Februar 1997 beantragt wurde, eine Verrechnung mit dem am Abgabenkonto bestehenden Guthaben vorzunehmen).

Faktum ist – siehe oben – weiters, dass die Einreichung der Voranmeldungen im strafrelevanten Zeitraum ab einschließlich 1996 offenbar nach verschiedenen Mustern erfolgte:

Sämtliche Voranmeldungen, soweit mit Datum versehen, wurden – mit Ausnahme betreffend September 1998 – verspätet erstellt: Februar 1996 50 Tage, März 1996 20 Tage, Mai 1996 296 Tage, Juni 1996 266 Tage, Juli 1996 236 Tage, August 1996 206 Tage, September 1996



176 Tage, November 1996 116 Tage, Jänner 1997 203 Tage, Februar 1997 173 Tage, März 1997 143 Tage, April 1997 175 Tage, Mai 1997 145 Tage, Juni 1997 115 Tage, Juli 1997 85 Tage, August 1997 55 Tage, Oktober 1997 nur 9 Tage (Guthaben von ATS -263.292,--!), November 1997 91 Tage, Dezember 1997 61 Tage, Jänner 1998 230 Tage, Februar 1998 200 Tage, März 1998 170 Tage, April 1998 140 Tage, Mai 1998 110 Tage, Juni 1998 80 Tage, Juli 1998 50 Tage, August 1998 20 Tage.

Überdies wurden die von R unterfertigten Voranmeldungen, in welchen Zahllasten ausgewiesen waren, laut Datum der Ausfertigung teilweise auch noch zurückgehalten und erst verspätet beim Finanzamt eingereicht: betreffend Mai 1996 22 Tage, betreffend Juni 1996 22 Tage, betreffend Juli 1996 22 Tage, August 1996 22 Tage, September 1996 22 Tage, April 1997 23 Tage, Mai 1997 23 Tage, Juni 1997 23 Tage, November 1997 13 Tage, Dezember 1997 13 Tage.

Andererseits betrifft das teilweise auch Voranmeldungen, in welchen Guthaben ausgewiesen waren, nämlich Juni, Juli und August 1997 jeweils 23 Tage. Anzumerken ist dabei aber, dass die Voranmeldung für Juni 1997 offenbar in direktem Zusammenhang mit denen für April und Mai 1997 stehen, in welchen massive Zahllasten vorgeschrieben werden, und die Guthaben für Juli und August 1997 nur geringfügig sind.

Sämtliche Voranmeldungen (mit Ausnahme derjenigen für September 1998) wurden – teilweise um viele Monate – verspätet beim Finanzamt eingereicht: Jänner 1996 38 Tage, Februar 1996 57 Tage, März 1996 27 Tage, April 1996 mindestens 15 Tage, Mai 1996 284 Tage, Juni 1996 254 Tage, Juli 1996 224 Tage, August 1996 194 Tage, September 1996 164 Tage, Oktober 1996 134 Tage, November 1996 104 Tage, Dezember 1996 gar nicht, Jänner 1997 203 Tage, Februar 1997 173 Tage, März 1997 143 Tage, April 1997 197 Tage, Mai 1997 167 Tage, Juni 1997 137 Tage, Juli 1997 107 Tage, August 1997 55 Tage, September 1997 31 Tage, Oktober 1997 nur 9 Tage (Guthaben von ATS -263.292,--!), November 1997 105 Tage, Dezember 1997 75 Tage, Jänner 1998 234 Tage, Februar 1998 204 Tage, März 1998 174 Tage, April 1998 144 Tage, Mai 1998 114 Tage, Juni 1998 84 Tage, Juli 1998 54 Tage, August 1998 24 Tage).

R war kontinuierlich immer wieder seit dem Juni 1994 mit dem gegenständlichen Sachverhalt befasst, indem er entsprechende Voranmeldungen unterfertigte.

Diese Voranmeldungen weisen auf der Vorderseite auf eine Belehrung über die abgabenrechtlichen Pflichten des Unternehmers auf, bis wann die Vorauszahlungen zu entrichten sind bzw. unter welchen Voraussetzungen und gegebenenfalls bis wann die diesbezüglichen Voranmeldungen einzureichen sind.

Die Verpflichtung zur zeitgerechten Entrichtung der Vorauszahlungen an Umsatzsteuer ist abgabenrechtliches Basiswissen und wird als solches zwangsläufig jeder Person vermittelt, welche sich auch nur rudimentäre Buchhaltungskenntnisse angeeignet hat.

R hingegen hat laut Aktenlage sogar eine einschlägige fachspezifische Ausbildung genossen. Intellektuelle Defizite des Beschuldigten dergestalt, dass er etwa durch Krankheit und dergleichen in seiner Merkfähigkeit entsprechend eingeschränkt wäre und all das Erlernte wieder vergessen hätte, wurden nicht behauptet und sind auch der Aktenlage nicht zu entnehmen.

Dem also mit entsprechenden intellektuellen Fähigkeiten und Fachwissen ausgestatteten Beschuldigten kann solcherart nicht entgangen sein, dass und bis wann die strafrelevanten Selbstbemessungsabgaben zu entrichten gewesen wären.

Als Geschäftsführer war R auch mit der finanziellen Entwicklung des Unternehmens vertraut. Wie er selbst anlässlich seiner Einvernahme am 11. Dezember 2001 eingeräumt hat, hat er die Entwicklung des Geschäftskontos monatlich mittels der Kontoauszüge verfolgt (Finanzstrafakt Bl. 31). Es ist ihm daher zur Kenntnis gelangt, dass die Phase der beständigen Umsatzsteuergutschriften bis Mitte 1995 beendet gewesen ist und – von einzelnen Ausnahmen abgesehen – nunmehr nach Wegfall der Vorsteuerüberhänge Zahllasten zu errechnen gewesen wären, die auch fristgerecht zu entrichten gewesen wären, zumal er in der Folge mit Ausnahme der Voranmeldung für September 1995 selbst alle weiteren Voranmeldungen unterschrieben hat.

Gleiches gilt grundsätzlich – wenn auch in abgeschwächter Form – für die Verpflichtung des R, zeitgerecht entsprechende Voranmeldungen einzureichen.

Dennoch hat er betreffend die Voranmeldungszeiträume Mai bis November 1996 nicht, wie es seine Aufgabe gewesen wäre, veranlasst, dass die Voranmeldungen zeitgerecht erstellt bzw. die Vorauszahlungen entrichtet worden wären, und sogar nach der weit verspäteten Erstellung der Voranmeldungen diese noch wochenlang zurückgehalten, bis sie endlich dem Finanzamt übermittelt wurden.

Unter Berücksichtigung der Tatsache, dass auch die Umsatzsteuerguthaben für Juni 1994, September 1994, Dezember 1994, Dezember 1995 und Februar 1996 erst weit verspätet geltend gemacht worden sind, lässt sich aus dem Verhalten des Beschuldigten nur der Schluss ziehen, dass für ihn die Erfüllung der beschriebenen abgabenrechtlichen Pflichten ohne Bedeutung gewesen ist und er zumal in Anbetracht der krisenhaften Entwicklung des Unternehmens andere Prioritäten gesetzt hat, soll heißen, sich mit anderen Angelegenheiten befasst hat.

In weiterer Folge hat aber schon als Motiv seines Fehlverhaltens auch der Umstand Bedeutung erlangt, dass für die nachträgliche bzw. teilweise noch rechtzeitige Entrichtung der Vorzahlungen – siehe die obigen Ausführungen – keine oder nur vom Vater zu beschaffende Mittel zur Verfügung gestanden wären: So wäre auch bei frühestmöglicher Geltendmachung der genannten Umsatzsteuergutschriften ein Guthaben am Abgabenkonto am 15. August 1996 nicht mehr zur Verfügung gestanden und hätte sich bereits am 15. Jänner 1997 ein Rückstand von ATS 221.159,-- aufgebaut (Buchungsabfrage).

Der Beschuldigte hat daher betreffend die Voranmeldungszeiträume Mai bis November 1996 eine zumindest wissentliche Nichtentrichtung der obgenannten Vorauszahlungen bis zu den jeweiligen Fälligkeitstagen bzw. auch jeweils bis zum Ablauf des fünften Tages danach zu verantworten.

Um alle diesbezüglichen Unabwägbarkeiten im Zweifel zugunsten für den Beschuldigten jedenfalls zu erfassen, hält der Berufungssenat dennoch die entfernte Möglichkeit noch nicht für gänzlich ausgeschlossen, R habe bezüglich seiner Verpflichtung, infolge der nicht zeitgerechten Entrichtung der Vorauszahlungen betreffend dieser Zeiträume entsprechende Voranmeldungen einzureichen, sich noch nicht in einem ausreichend gesicherten Wissensstand befunden.

Zusätzlich ist nach Meinung des Berufungssenates auch zu bedenken, dass dem Beschuldigten die Vorstellung Schwierigkeiten bereitet haben könnte, trotz einem Guthaben am Abgabenkonto eine Zahllast zwecks deren Entrichtung vorerst der Abgabenbehörde einmal bekannt geben zu müssen. So gesehen, ist der strafbestimmende Wertbetrag betreffend Mai 1996 um den Betrag des Guthabens am Abgabenkonto zum Zeitpunkt der Tatverwirklichung am 20. Juli 1996 in Höhe von ATS -10.377,53 im Zweifel zu seinen Gunsten zu verringern.

Der vom Spruchsenat erhobene Vorwurf, R habe betreffend die Voranmeldungszeiträume Mai bis November 1996 Abgabenhinterziehungen nach § 33 Abs.2 lit.a FinStrG begangen, ist daher auf bloße Finanzordnungswidrigkeiten nach § 49 Abs.1 lit.a FinStrG abzumildern, wobei von vorsätzlich nicht spätestens am fünften Tag nach Fälligkeit entrichteten Vorauszahlungen an Umsatzsteuer in Höhe von ATS 19.704,-- + ATS 3.608,-- + ATS 10.210,-- + ATS 38.866,-- + ATS 45.498,-- + ATS 37.543,-- + ATS 36.690,--, insgesamt also ATS 192.119,-- auszugehen ist.

Betreffend die weiteren dem Beschuldigten vorgeworfenen Fakten hat sich jedoch die letzte Unsicherheit, ob R die Rechtslage betreffend seine Verpflichtung zur Einreichung der Voranmeldungen aktuell zum Zeitpunkt der Fälligkeiten bekannt gewesen ist, zerstreut: Immerhin hatte er zwischenzeitlich weitere ihn darüber belehrende Voranmeldungsformulare unterfertigt, zuletzt am 7. April 1997 diejenigen für Mai, Juni, Juli, August, September, Oktober und November 1996, welche von ihm verzögert letztendlich am 29. April 1997 beim Finanzamt Linz eingereicht worden waren.

Und als ob dies nicht schon genügen würde, war R gezwungen, sich durch die oben beschriebenen Vorgänge auch in der Folge immer wieder mit diese Rechtsfrage berührenden Sachverhalten auseinanderzusetzen, indem von ihm immer wieder weitere Voranmeldungsformulare unterfertigt wurden, zum Teil nach entsprechendem Andrängen der Abgabenbehörde bei der Steuerberatungskanzlei (siehe oben). Es besteht dabei auch kein Anlass anzunehmen, dass etwa die Steuerberatungskanzlei ihren Belehrungspflichten gegenüber ihrer Mandantschaft und den mit den steuerlichen Angelegenheiten befassten R nicht entsprochen hätte.

Der Beschuldigte hat daher betreffend die Voranmeldungszeiträume April, Mai, November und Dezember 1997, Februar, März und Juni 1998 eine zumindest wissentliche Nichtentrichtung der obgenannten Vorauszahlungen bzw. eine zumindest wissentliche Nichteinreichung der Umsatzsteuervoranmeldungen bis zu den jeweiligen Fälligkeitstagen zu verantworten.

Betreffend den Voranmeldungszeitraum Mai 1997 ist jedoch anzumerken, dass von Seite des Ersten Senates betreffend die Monate April bis Juni 1997 insgesamt lediglich eine strafrelevante Zahllast in Höhe von ATS 171.594,-- zum Ansatz gelangt ist (siehe die diesbezügliche Aufstellung im Finanzstrafakt Bl. 12). Davon hat das Faktum Umsatzsteuerverkürzung April 1997 ATS 21.351,-- verbraucht, sodass für das Faktum Umsatzsteuerverkürzung

Mai 1997 lediglich ATS 150.343,-- zur Verfügung stehen. Das vom Berufungssenat zu beachtende Verböserungsverbot im Sinne des § 161 Abs.3 FinStrG verwehrt den Ansatz des tatsächlichen strafbestimmenden Wertbetrages in Höhe von ATS 193.747,--.

Betreffend den Voranmeldungszeitraum Juni 1997 wiederum haben die Recherchen des Berufungsssenates ergeben, dass – siehe oben – offenbar tatsächlich gar keine Hinterziehung einer Umsatzsteuervorauszahlung stattgefunden hat, weshalb diesbezüglich das anhängige Verfahren spruchgemäß einzustellen war.

Der Vorwurf des Spruchsenates, R habe betreffend die Voranmeldungszeiträume April, Mai, November und Dezember 1997, Februar, März und Juni 1998 Hinterziehungen an Umsatzsteuervorauszahlungen nach § 33 Abs.2 lit.a FinStrG in Höhe von ATS 21.351,-- + ATS 150.243,-- + ATS 15.467,-- + ATS 304.237,-- + ATS 42.323,-- + ATS 40.957,-- + ATS 42.000,--, insgesamt sohin in Höhe von ATS 615.678,--, begangen, ist daher zu bestätigen.

Allenfalls lediglich versuchte Hinterziehungen an Jahresumsatzsteuer gemäß § 33 Abs.1 FinStrG liegen im gegenständlichen Fall schon deshalb nicht vor, weil die BR GmbH bzw. der im Hintergrund dieses Unternehmens stehende Beschuldigte ja hinsichtlich sämtlicher strafrelevanten Voranmeldungszeiträume Umsatzsteuervoranmeldungen nachgereicht hat, in welchen die Verkürzungsbeträge ausgewiesen waren, und überdies in weiterer Folge korrekte Umsatzsteuerjahreserklärungen eingereicht worden sind.

Soweit eine Verjährung der spruchgegenständlichen Finanzvergehen behauptet wird, weil kein fünfjähriger Fristenlauf zum Tragen komme, ist anzumerken, dass sogar bei Anwendung lediglich der dreijährigen Verjährungsfrist (bei bloßem Schuldspruch wegen Finanzordnungswidrigkeiten nach § 49 Abs.1 lit.a FinStrG) im Sinne des § 31 Abs.2 FinStrG, erste Alternative, keine Verjährung eingetreten wäre, weil unter Anwendung des § 31 Abs.1 FinStrG, letzter Satz, iVm. § 208 Abs.1 lit.a BAO hinsichtlich des letzten Faktums eine solche mit Ablauf des Jahres, in dem der Abgabenanspruch entstanden ist, begonnen hat (also mit 31. Dezember 1998) und bereits am 30. Mai 2001 der diesbezügliche Einleitungsbescheid zugestellt worden ist (Finanzstrafakt Bl. 13).

Die Verteidigerin des Beschuldigten wendet in der Berufungsschrift auch ein, es lägen strafbefreiende Selbstanzeigen vor. Dazu ist auszuführen:

Gemäß § 29 Abs.1 FinStrG wird derjenige, der sich Finanzvergehen schuldig gemacht hat, insoweit straffrei, als er seine Verfehlung der zur Handhabung der verletzten Abgabenvorschriften zuständigen Behörde (hier: dem Finanzamt Linz als Abgabenbehörde) oder einer sachlich zuständigen Finanzstrafbehörde darlegt (Selbstanzeige). Der Selbstanzeiger zeigt eben an, dass er selbst bestimmte Finanzvergehen begangen hat.

War mit den Verfehlungen eine Abgabenverkürzung verbunden, so tritt die Straffreiheit – bei Vorliegen der sonstigen Voraussetzungen – nur insoweit ein, als der Behörde ohne Verzug die für die Feststellung der Verkürzung bedeutsamen Umstände offen gelegt und die sich daraus ergebenden Beträge, die der Anzeiger schuldet oder für die er zur Haftung herangezogen werden kann, den Abgabenvorschriften entsprechend entrichtet werden (§ 29 Abs.2 leg.cit.).

Gemäß § 29 Abs.5 FinStrG wirkt eine Person nur für die Personen, für die sie erstattet wird.

Eine Selbstanzeige ist also ein Prozessanbringen, in welchem ein Einschreiter – für seine eigene Person (§ 29 Abs.1 leg.cit.) oder als Vertreter für einen anderen in dessen Namen (§ 29 Abs.5 leg.cit.) – sich selbst als Anzeiger bestimmter Finanzvergehen beziehtigt.

Ob ein Anbringen als Selbstanzeige zu werten ist bzw. die Wirksamkeit einer Selbstanzeige entfaltet, hängt logischerweise vom Inhalt des Anbringens ab.

Maßgebend für die Wirksamkeit einer Prozesserklärung ist das Erklärte, nicht das Gewollte. Allerdings ist das Erklärte der Auslegung zugänglich (vgl. bereits VwGH 16.7.1996, 95/14/0148). Parteierklärungen im Verwaltungsverfahren sind also nach ihrem objektiven Erklärungswert auszulegen, das heißt, es kommt darauf an, wie ein Anbringen unter Berücksichtigung der konkreten gesetzlichen Regelung, des Verfahrenszweckes und der der Behörde vorliegenden Aktenlage objektiv verstanden werden muss (vgl. bereits VwGH 26.6.1995, 92/18/0199, ZFVB 1996/4/1626).

Bei einem eindeutigen Inhalt eines Anbringens wäre eine davon abweichende, nach außen auch andeutungsweise nicht zum Ausdruck kommende Absicht des Einschreiters nicht maßgeblich (vgl. z.B. VwGH 20.2.1998, 96/15/0127).

Im gegenständlichen Fall – siehe oben – liegen überhaupt keine Anbringen des Beschuldigten vor. Er hat also keine Selbstanzeige erstattet.

Eingeschritten ist vielmehr die im späteren Finanzstrafverfahren als Nebenbeteiligte zugezogene BR GmbH, welche im sie betreffenden Abgabenverfahren nachträglich

ordnungsgemäß firmenmäßig gezeichnete und vom Geschäftsführer unterschriebene Umsatzsteuervoranmeldungen eingereicht hat.

Der Umstand, dass diese Abgabenerklärungen vom dazu gewillkürten Vertreter R in seiner Eigenschaft als Geschäftsführer der BR GmbH unterfertigt worden sind, ändert nichts daran, dass diese Eingaben nach ihrem objektiven Erklärungsgehalt jeden Zweifel ausschließenden Sicherheit solche der BR GmbH und nicht des R betreffend seine eigene Person darstellen.

Eine Selbstanzeige im Sinne des § 29 FinStrG, also eine Strafanzeige, ist überdies eine schwerwiegende ernsthafte Angelegenheit, welche in weiterer Folge einer Überprüfung durch die zuständige Finanzstrafbehörde erster Instanz im Sinne des § 82 Abs.1 FinStrG unterliegt. Es geht nicht an, anzunehmen, dass alle Anbringen eines Einschreiters gleich jedweder Art bei den Abgabenbehörden – ohne dass dies dem objektiven Erklärungswert dieser Anbringen zu entnehmen wäre – automatisch als Selbstanzeigen zu werten wären.

So gesehen, hat auch die Nebenbeteiligte im gegenständlichen Fall durch die Einreichung der Voranmeldungen keine Selbstanzeige erstattet.

Laut Praxis der Finanzstrafbehörden erster Instanz werden aber bloße Abgabenerklärungen von Steuersubjekten als Selbstanzeigen umgedeutet und entfalten bei Vorliegen der weiteren Voraussetzungen – siehe unten – auch als gelebte Verwaltungsrealität insoweit eine straufhebende Wirkung.

Maßgeblich in diesem Zusammenhang muss aber sein, um den Widerspruch zwischen dem objektiven Erklärungsinhalt derartiger Abgabenerklärungen und dem Umstand, dass das geforderte Begehren, eine Strafanzeige gegen sich selbst im Sinne des § 29 FinStrG zu erstatten, aber objektiv nicht ersichtlich ist, aufzulösen, dass zumindest aus der Aktenlage im Rahmen der Beweiswürdigung zu erschließen ist, dass der Abgabepflichtige bzw. der potentielle Selbstanzeiger überhaupt eine Selbstanzeige erstatten wollte – beispielsweise indem im Zusammenhang mit dem Beginn einer Betriebsprüfung nach der Anmeldung des Prüfers, einer erfolgten Rechtsbelehrung des Steuerberaters, vom Abgabepflichtigen ein finanzstrafrechtlich bedeutsamer Sachverhalt auf geeignete Weise offen gelegt bzw. angezeigt wird, ohne aber dabei die förmliche Benennung des Vorganges als „Selbstanzeige“ zu verwenden.

Ein derartiges Motiv der BR GmbH im Zusammenhang mit den von ihr eingereichten verfahrensgegenständlichen Voranmeldungen ist aber aus der Aktenlage nicht zu erkennen,

weil deren Entscheidungsträger selbst, der ja der Erfüllung seiner diesbezüglichen abgabenrechtlichen Pflichten keine Bedeutung beigemessen hat (siehe oben), sich offenbar umso weniger mit allfälligen finanzstrafrechtlichen Konsequenzen seines Verhaltens auseinandergesetzt hat. Hätte er die Erstattung von Selbstanzeigen geplant, hätte er in Anbetracht des ihm durch die Steuerberatungskanzlei der BR GmbH zur Verfügung stehenden, abrufbereiten Fachwissens voraussichtlich den Handlungsablauf auch so gestaltet, dass dieser für seine eigene Person eine Wirkung entfaltet hätte.

Hätte die BR GmbH für R Selbstanzeigen erstatten wollen, hätte sie überdies ausdrücklich – wie oben ausgeführt – dies in ihren Anbringen bekannt geben müssen, was – wie den Darlegungen des Berufungssenates ja zu entnehmen ist – nicht geschehen ist (in diesem Sinne zuletzt wiederum VwGH 20. September 2006, 2006/14/0046).

Es bleibt also dabei, dass die BR GmbH keine Selbstanzeigen, weder für sich noch für ihren Geschäftsführer R, erstattet hat.

Gemäß § 28 Abs.1 FinStrG haften nach der für die gegenständlichen Finanzvergehen anzuwendenden Rechtslage juristische Personen wie die BR GmbH für Geldstrafen, die über Mitglieder ihrer Organe (den Geschäftsführer R) wegen Finanzvergehen verhängt worden sind, zur ungeteilten Hand mit dem Bestraften, wenn dieser – wie hier – die Vergehen in Ausübung seiner Organfunktion hinsichtlich der Abgabepflicht begangen hat.

Erstattete eine derartige in Gefahr einer Haftung nach § 28 Abs.1 FinStrG befindliche juristische Person eine Selbstanzeige im Sinne des § 29 Abs.1 FinStrG betreffend sich selbst, würde dies – bei Vorliegen der sonstigen Voraussetzungen – im Übrigen nicht von vornherein zu einem Haftungsausschluss führen. Ein solcher ist gemäß § 30 Abs.2 FinStrG zwingend nur bei verschuldensabhängiger Haftungen in Vertretungsfällen (§ 28 Abs.2 leg.cit.) und bei Fällen einer Dienstgeberhaftung (§ 28 Abs.3 leg.cit.) vorgesehen, nicht wie im gegenständlichen Fall jedoch bei Haftungen für Organe der juristischen Person (§ 28 Abs.1 leg.cit.). Dennoch ginge eine derartige Selbstanzeige einer nach § 28 Abs.1 FinStrG haftenden juristischen Person nicht ins Leere, weil ein derartiges zur Tataufklärung und Entrichtung der geschuldeten Abgaben führendes Anbringen bei der Ermessensübung anlässlich des Haftungsausspruches zu berücksichtigen wäre.

Soweit die Verteidigerin des Beschuldigten vermeint, es lägen rechtzeitige Entrichtungen der Selbstbemessungsabgaben vor, ist – den Umstand, dass eben gar keine Selbstanzeigen



abgeben wurden, einmal ausgeklammert – ergänzend zur Vermeidung von Missverständnissen anzumerken:

Abgesehen davon, dass der gesamten Aktenlage – siehe oben – kein Hinweis zu entnehmen ist, R hätte in völliger Abwendung von der Verwaltungspraxis und Rechtssprechung auf die Zusendung von Abgabenbescheiden, mit welchen die in den nachträglich eingereichten ordnungsgemäßen Voranmeldungen offen gelegten geschuldeten Zahllasten überdies festgesetzt werden sollten, zugewartet, weshalb die BR GmbH an der Entrichtung der Umsatzsteuervorauszahlungen gehindert gewesen sei, ist auch die anzuwendende Rechtslage eine andere als dargestellt.

Dem Verwaltungshandeln, der Ermessensübung und auch der Auslegung der Abgabengesetze ist die Beachtung des aus Art 126b B-VG ableitbaren (vgl. z.B. VfGH 10. Dezember 1966, G 22/66, Slg 5421) Gebotes der Sparsamkeit, Wirtschaftlichkeit und Zweckmäßigkeit der Vollziehung unterlegt. Wenn also in § 21 Abs.3 UStG 1994 der Gesetzgeber ausführt, dass dann, wenn der Unternehmer die Einreichung der Voranmeldung pflichtwidrig unterlässt oder wenn sich die Voranmeldung als unvollständig oder die Selbstberechnung als nicht richtig erweist, das Finanzamt die Steuer (also die Umsatzsteuerzahllast betreffend ein oder mehrere Voranmeldungszeiträume) festzusetzen hat, so ist dieser Auftrag an die Abgabenbehörde bei sinn- bzw. zweckorientierter Auslegung selbstredend so zu verstehen, dass er nur so lange existiert, als die vom Gesetzgeber angeführten Voraussetzungen dafür bestehen (also beispielsweise solange der Unternehmer pflichtwidrig die Einreichung der Voranmeldung unterlässt), und nicht auch dann weiterhin besteht, wenn das Erfordernis zur Bescheiderlassung weggefallen ist, weil zwischenzeitlich die Voranmeldung nachträglich eingelangt ist. Eine nicht zweckorientierte Auslegung im Sinne der zweiten Variante hätte für den Abgabengläubiger das Erfordernis der Produktion hunderttausender Festsetzungsbescheide zur Folge, welche aber ja gar nicht benötigt werden.

In diesem Sinne wäre auch eine finanzstrafrechtliche Interpretation vorzunehmen, wonach in einer Gesamtschau die Rechtsordnung bzw. der Gesetzgeber und entsprechend seinen Anordnungen der Abgabengläubiger danach trachtet, die Verletzung des geschützten Rechtsgutes, nämlich des Rechtes der Republik Österreich, die ihr geschuldeten und hinterzogenen bzw. vorsätzlich nicht spätestens am fünften Tag nach Fälligkeit entrichteten Umsatzsteuervorauszahlungen so bald als möglich zu erhalten. Die Erlassung von Festsetzungsbescheiden, welche gemäß § 210 Abs.4 BAO dem Finanzstraftäter und Abgabenschuldner wiederum – so gesehen störenderweise – eine Nachfrist zur Entrichtung

einräumen, ist dabei lediglich ein notwendiges Übel zur Herstellung der Rechtsrichtigkeit bzw. erforderlichen Konkretisierung des Abgabenzahlungsanspruches.

Wird grundlos eine bescheidmäßige Festsetzung der nachträglich ordnungsgemäß vorangemeldeten Zahllast vorgenommen, vermag überdies eine in der Folge eingeräumte Nachfrist an dem Umstand, dass bereits allenfalls zuvor der Verpflichtung zur unverzüglichem Entrichtung nicht entsprochen wurde und deswegen dem Finanzstraftäter für seine Selbstanzeige keine strafaufhebende Wirkung zukommt, nichts mehr zu ändern.

Soweit aber kritisiert wird, dass bei einer derartigen Differenzierung derjenige Finanzstraftäter, welcher (lediglich) vorerst die Einreichung einer ordnungsgemäßen Voranmeldung unterlässt und dieses dann nachholt, gegenüber demjenigen Finanzstraftäter, der – mit größerem Handlungsunwert behaftet – überhaupt die Einreichung der Voranmeldung auf Dauer unterlässt oder – aus welchen Gründen auch immer – dessen nachträgliche Voranmeldung sich als nicht ordnungsgemäß erweist, im Nachteil ist, weil er den Abgabenvorschriften entsprechend die verkürzten Abgaben unverzüglich den Abgabenvorschriften entsprechend zu entrichten hat, der andere aber dazu noch eine Nachfrist eingeräumt erhält, ist anzumerken, dass solches zwar eben ein Ergebnis der oben dargestellten Auflösung der Interessensgegensätze ist, vom Selbstanzeiger aber, welcher ordnungsgemäße Voranmeldungen nachreicht, immerhin abgemildert werden kann, indem er eine entsprechende Zahlungserleichterung beantragt.

Auch hat es der Finanzstraftäter ja in der Hand, auf andere Weise als mittels der – für Zwecke einer strafbefreienden Wirkung ohnehin problematischen – Einreichung einer Umsatzsteuervoranmeldung eine Selbstanzeige zu erstatten.

Hinsichtlich des Ausspruches über die Strafe erweist sich die Berufung des Beschuldigten aber zum Teil als berechtigt:

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

Nach Abs. 2 und 3 dieser Bestimmung sind bei der Bemessung der Strafe die Erschwerungs- und die Milderungsgründe gegeneinander abzuwägen, 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 Finanzordnungswidrigkeiten nach § 49 Abs.1 lit.a FinStrG und die Abgabenhinterziehungen nach § 33 Abs.2 lit.a FinStrG 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 R in Anbetracht der Bestimmung des § 4 Abs.2 FinStrG noch nicht anwendbar ist, ergibt sich daraus jedenfalls ein wichtiger Hinweis zur Beachtung einer ausreichenden Generalprävention, da offenbar auch Finanzvergehen wie die verfahrensgegenständlichen Verkürzungen in ihrer Gesamtheit als durchaus eine budgetäre Wirkung habende Verfehlungen mit ausreichender Sanktion zu bedenken sind, welche andere potentielle Finanzstraftäter in der Lage (hier:) des Beschuldigten von der Begehung ähnlicher Finanzstraftaten abhalten sollen.

Der Umstand, dass der Beschuldigte aufgrund seiner Einkommens- und Vermögensverhältnisse eine derartige Geldstrafe möglicherweise nicht bzw. nicht in Einem anlässlich ihrer Fälligkeit oder möglicherweise nicht oder teilweise überhaupt nicht entrichten kann, weshalb die ausgesprochene Ersatzfreiheitsstrafe zu vollziehen wäre, hindert nicht die Pflicht der Finanzstrafbehörden, solche Sanktionsübel entsprechend den rechtlichen Voraussetzungen vorzuschreiben (vgl. VwGH 6. Dezember 1965, 926/65; VwGH 5. September 1985, 85/16/0044).

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

Deshalb beträgt, ausgehend von den erwiesenen nicht rechtzeitig entrichteten Beträgen nach § 49 Abs.1 lit.a FinStrG in Höhe von ATS 192.119,-- und den Verkürzungsbeträgen nach § 33 Abs.2 lit.a FinStrG in Höhe von ATS 615.678,-- die vom Gesetzgeber im gegenständlichen Fall angedrohte höchstmögliche Geldstrafe  $ATS\ 192.119,-- : 2 = ATS\ 96.059,--$  zuzüglich  $ATS\ 615.678,-- \times 2 = ATS\ 1.231.356,--$ , ergibt insgesamt  $ATS\ 1.327.415,--$ , umgerechnet € 96.467,04.

Hielten sich die Erschwerungs- und Milderungsgründe die Waage und wäre von einer durchschnittlichen wirtschaftlichen Situation des Beschuldigten auszugehen gewesen, berücksichtigt man den dem Tatbestand des § 33 Abs.2 lit.a FinStrG immanenten Aspekt einer nur vorübergehenden Abgabenvermeidung vorweg mit einem Abschlag von einem Drittel der Strafdrohung (sohin im gegenständlichen Fall ATS 410.452,--, umgerechnet € 29.828,71, was einen Rahmen von etwa € 66.000,-- ergäbe), wäre also eine Geldstrafe von rund € 33.000,-- zu verhängen gewesen.

Im gegenständlichen Fall sind als mildernd bei Strafbemessung zu berücksichtigen die finanzstrafrechtliche Unbescholtenheit des R, der Umstand, dass die Verfehlungen unter seiner Mitwirkung bzw. Veranlassung durch die nachträgliche Einreichung der Voranmeldungen aufgedeckt worden sind, die erfolgte vollständige Schadensgutmachung, sowie der Umstand, dass R offensichtlich durch seine Arbeitsüberlastung und letztendlich auch die schlechte Finanzlage der BR GmbH zu seinen Verfehlungen verleitet worden ist.

Als erschwerend zu bedenken ist aber die Vielzahl seiner Pflichtverletzungen über Jahre hinweg.

Andererseits ist auch durch den Zeitablauf seit der Tatbegehungen durch den Beschuldigten der gebotene Präventionsaspekt (siehe oben) in den Hintergrund getreten bzw. der Strafverfolgungsanspruch der Republik Österreich massiv abgeschwächt worden.

Das massive Überwiegen der Milderungsgründe sowie das Abschwächen des Präventionsaspektes rechtfertigen eine Verringerung des Betrages auf € 24.000,--, wobei der Zeitablauf nochmals mit einem Abschlag um die Hälfte zu Buche schlägt, sodass in der Gesamtschau der obige Wert sich auf einen Wert von lediglich € 12.000,-- verringert.

Laut seinen eigenen Angaben in der Verhandlung vor dem Spruchsenat am 7. Juni 2004 ist der Beschuldigte R nunmehr mit seinem Unternehmen X selbständig tätig, wobei er zu dessen Finanzierung das von seinem Vater schuldenfrei übernommene Wohnhaus verpfändet hat. Aus der Formulierung, er habe aus dem neu gegründeten Unternehmen „derzeit noch kein Einkommen“ ist im Zweifel zu seinen Gunsten zu erschließen, dass ihm für seine privaten Zwecke nur die notwendigen Mittel zur Verfügung stehen. Gemeinsam mit seiner im Unternehmen geringfügig beschäftigten Gattin ist er sorgepflichtig für ein Kind (Finanzstrafakt Bl. 80).

Seine so gesehen schlechte Finanzlage und seine Sorgepflichten – wie oben dargestellt – sind in Form eines weiteren Abschlages um ein Viertel zu berücksichtigen, weshalb sich in der Gesamtschau eine Geldstrafe von lediglich € 9.000,-- (das sind nunmehr 9,32 % des Strafrahmens) als tat- und schuldangemessen erweist.

Die dargestellten Milderungsgründe und insbesondere der Zeitablauf rechtfertigen die Anwendung einer außerordentlichen Milde.

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

Nach der Spruchpraxis wird pro einer Geldstrafe von € 7.000,-- / 8.000,-- üblicherweise eine Ersatzfreiheitsstrafe von einem Monat festgesetzt.

So gesehen, wäre an sich also eine Ersatzfreiheitsstrafe von sechs Wochen gerechtfertigt gewesen.

Die Ausmessung der Ersatzfreiheitsstrafe würde aber – auch im theoretischen Falle einer Verhängung der höchstzulässigen Geldstrafe – durch das Höchstausmaß von drei Monaten im Sinne des § 20 Abs.2 FinStrG begrenzt werden.

Überdies ist mangels einer Berufung des Amtsbeauftragten das Verböserungsverbot im Sinne des § 161 Abs.3 FinStrG zu beachten, weshalb eine Reduktion der Geldstrafe auch eine angemessene Verringerung der vom Ersten Senat verhängten Ersatzfreiheitsstrafe zur Folge haben muss.

Unter Abwägung dieser Aspekte ist auch die über den Beschuldigten verhängte Ersatzfreiheitsstrafe daher spruchgemäß um ein Viertel zu verringern gewesen.

Soweit die Verteidigerin des Beschuldigten einwendet, der Vollzug der – ursprünglich vierwöchigen – Ersatzfreiheitsstrafe bzw. das Bekanntwerden dieses Umstandes käme dem Ruin seines Einzelunternehmens gleich, ist anzumerken, dass einerseits – siehe oben – die ohnehin nur bei Uneinbringlichkeit der Geldstrafe zu vollziehende Ersatzfreiheitsstrafe entsprechend verringert wurde und nach der Aktenlage eine Zahlungsunfähigkeit des R bislang weder festgestellt wurde noch behauptet wurde.

Im Übrigen unterliegen die weiteren Amtshandlungen der Finanzstrafbehörde erster Instanz, sollte sich tatsächlich ein Vollzug einer (anteiligen) Ersatzfreiheitsstrafe als erforderlich erweisen, der Amtsverschwiegenheit und kann auf Antrag des Bestraften aus triftigen Gründen der Strafvollzug gemäß § 177 Abs.1 FinStrG aufgeschoben oder sogar – bei Vorliegen besonderer Umstände – in Teilen vorgenommen werden.

Eine weitere Verringerung der Ersatzfreiheitsstrafe ist dem Berufungssenat daher verwehrt.

Die Entscheidung des Erstsenaates hinsichtlich der Verfahrenskosten gründet sich auf die bezogene Gesetzesstelle und erweist sich als rechters.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

### **Rechtsmittelbelehrung**

Gegen diese Entscheidung ist gemäß § 164 FinStrG ein weiteres ordentliches Rechtsmittel nicht zulässig. Es steht dem Beschuldigten und der Nebenbeteiligten 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 Ersatzfreiheitsstrafe vollzogen werden müsste.

Linz, 9. Juni 2005