

## Berufungsentscheidung

Der Finanzstrafsenat Linz 2 als Organ des Unabhängigen Finanzsenates als Finanzstrafbehörde zweiter Instanz hat durch den Vorsitzenden HR Dr. Richard Tannert, das sonstige hauptberufliche Mitglied HR Dr. Isolde Zellinger sowie die Laienbeisitzer Franz Danninger und Dipl.Ing. Christoph Bauer als weitere Mitglieder des Senates in der Finanzstrafsache gegen G, vertreten durch Mag. Dr. Josef Brunnmayr, Wirtschaftstreuhänder in 4020 Linz, Südtiroler Straße 6, wegen Abgabenhinterziehungen gemäß § 33 Abs.1 und 2 lit.a des Finanzstrafgesetzes (FinStrG) und Finanzordnungswidrigkeit gemäß § 51 Abs.1 lit.a FinStrG über die Berufung der Amtsbeauftragten vom 24. Juni 2005 gegen das Erkenntnis eines Spruchsenates beim Finanzamt Linz als Organ des Finanzamtes Freistadt Rohrbach Urfahr als Finanzstrafbehörde erster Instanz vom 14. April 2005, StrNr. 2004/00128-001, nach der am 20. April 2006 in Abwesenheit des Beschuldigten, jedoch in Anwesenheit seines Verteidigers, der Amtsbeauftragten Monika Pusch sowie der Schriftührerin Sarah Hinterreiter durchgeführten mündlichen Verhandlung

zu Recht erkannt:

**I.** Der Berufung der Amtsbeauftragten wird **teilweise Folge** gegeben und die bekämpfte erstinstanzliche, im Übrigen unverändert bleibende Entscheidung in ihrem Ausspruch über Strafe und Kosten dahingehend abgeändert, dass die gemäß § 33 Abs.5 iVm § 21 Abs.1 und 2 FinStrG zu verhängende **Geldstrafe** auf

**€ 4.500,--**

**(in Worten: Euro viertausendfünfhundert)**

und die für den Fall der Uneinbringlichkeit derselben gemäß § 20 FinStrG vorzuschreibende **Ersatzfreiheitsstrafe** auf

**ein Monat**

erhöht werden.

Die vom Beschuldigten zu tragenden pauschalen Verfahrenskosten werden gemäß § 185 Abs.1 lit.a FinStrG mit € 363,-- festgesetzt.

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

### **Entscheidungsgründe**

Mit Erkenntnis eines Spruchsenates als Organ des Finanzamtes Freistadt Rohrbach Urfahr als Finanzstrafbehörde erster Instanz vom 14. April 2005, StrNr. 2004/00128-001, wurde G schuldig erkannt, im Amtsbereich des genannten Finanzamtes als Abgabepflichtiger bzw. Unternehmer [ergänze: vorsätzlich] a) betreffend die Voranmeldungszeiträume Februar, April, Mai, Juni, August, September, Oktober, November, Dezember 2002, Jänner, Februar, März, April, Juni, August, September, Oktober, November, Dezember 2003, Jänner, Februar und März 2004 unter Verletzung der Verpflichtung zur Abgabe von dem § 21 Umsatzsteuergesetz (UStG) 1994 entsprechenden Voranmeldungen eine Verkürzung an

Umsatzsteuervorauszahlungen in Höhe von insgesamt € 12.914,91 bewirkt und dies nicht nur für möglich, sondern für gewiss gehalten zu haben, b) unter Verletzung der abgabenrechtlichen Offenlegungs- und Wahrheitspflicht betreffend das Veranlagungsjahr 2001 eine Verkürzung an Umsatzsteuer in Höhe von € 2.272,41 und an Einkommensteuer in Höhe von € 285,17 bewirkt zu haben, sowie c) – ohne hiervon den Tatbestand eines anderen Finanzvergehens zu erfüllen – seine abgabenrechtliche Offenlegungs- und Wahrheitspflicht dadurch verletzt zu haben, dass er betreffend das Veranlagungsjahr 2002 die

Umsatz- und Einkommensteuererklärungen nicht eingereicht hat, und hiedurch zu Pkt. a) Abgabenhinterziehungen nach § 33 Abs.2 lit.a FinStrG, zu Pkt b) eine Abgabenhinterziehung nach § 33 Abs.1 FinStrG, sowie zu Pkt. c) eine Finanzordnungswidrigkeit nach § 51 Abs.1 lit.a FinStrG begangen zu haben, weshalb über ihn nach dem Strafsatz des § 33 Abs.5 FinStrG iVm § 21 [Abs.1 und 2] FinStrG eine Geldstrafe in Höhe von € 3.000,-- und gemäß § 20 FinStrG für den Fall der Uneinbringlichkeit derselben eine Ersatzfreiheitsstrafe von zehn Tagen verhängt worden ist.

Die von G zu tragenden Verfahrenskosten wurden gemäß § 185 [ergänze: Abs.1 lit.a] FinStrG pauschal mit € 300,-- festgesetzt.

Der Entscheidung liegt zugrunde, dass der ab Anfang Juni 2001 als selbständiger Unternehmer Kleintransporte durchführende G im Sommer 2001 zwar durch eine beauftragte Steuerberatungskanzlei das zuständige Wohnsitzfinanzamt vom Beginn bzw. der Tatsache seiner gewerblichen Tätigkeit verständigt hatte, in der Folge aber seinen aus seiner unternehmerischen Tätigkeit erwachsenen abgabenrechtlichen Pflichten nur mangelhaft entsprochen hat.

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

Gemäß § 21 Abs.1 UStG 1994 hatte im strafrelevanten Zeitraum ab Beginn seiner unternehmerischen Tätigkeit ein Unternehmer (also hier G) spätestens am 15. Tag (Fälligkeitstag) des auf den Kalendermonat (Voranmeldungszeitraum) zweitfolgenden Kalendermonates eine Voranmeldung beim zuständigen Finanzamt einzureichen, in der die für den Voranmeldungszeitraum zu entrichtende Steuer (Vorauszahlung) selbst zu berechnen war. Die Voranmeldung galt als Steuererklärung. Der Unternehmer hatte eine sich ergebende Vorauszahlung spätestens am Fälligkeitstag zu entrichten. Wurde die nach Maßgabe der gesetzlichen Bestimmungen errechnete Vorauszahlung zur Gänze am Fälligkeitstag entrichtet oder ergab sich für einen Voranmeldungszeitraum keine Vorauszahlung, so entfiel laut § 1 einer Verordnung des Bundesministers für Finanzen, BGBl II 1998/206 die Verpflichtung zur Einreichung der Voranmeldung. Ab dem 1. Jänner 2003 galt Letzteres nur mehr für diejenigen Unternehmer, deren Umsatz im vorangegangenen Kalenderjahr (wie bei G) die Summe von €

100.000,-- nicht überstiegen hatte. Der Zeitlauf bis zum Eintritt der diesbezüglichen Fälligkeit der Zahllasten eines Jahres verkürzte sich allenfalls – zuletzt für die Voranmeldungszeiträume des Jahres 2002 – um einen Monat für den Fall der nicht zeitgerechten Entrichtung der Sondervorauszahlung im vorangegangenen Kalenderjahr (§ 21 Abs.1a UStG 1994 in der damals geltenden Fassung).

Gemäß § 21 Abs.4 UStG 1994 bzw. § 39 Abs.1 Einkommensteuergesetz (EStG) 1988 wird der Unternehmer bzw. Abgabepflichtige nach Ablauf des Kalenderjahres zur Umsatzsteuer bzw. Einkommensteuer veranlagt, wobei er gemäß § 134 Abs.1 BAO bis Ende März des Folgejahres (Rechtslage zuletzt für das Veranlagungsjahr 2002) entsprechende Steuererklärungen abzugeben hatte.

Gemäß § 33 Abs.2 lit.a FinStrG macht sich ein Unternehmer wie der Beschuldigte einer Abgabenhinterziehung schuldig, wenn er vorsätzlich unter Verletzung der Verpflichtung zur Abgabe von dem obgenannten § 21 UStG 1994 entsprechenden Voranmeldungen eine Verkürzung an Umsatzsteuer (Vorauszahlungen oder Gutschriften) bewirkt und dies nicht nur für möglich, sondern für gewiss hielt.

Dabei war gemäß § 33 Abs.3 FinStrG eine Abgabenverkürzung bewirkt, wenn die selbst zu berechnenden Abgaben (hier: die Umsatzsteuervorauszahlungen) [bis zum jeweiligen Fälligkeitszeitpunkt] nicht entrichtet worden waren (lit.b) bzw. die nicht bescheidmäßig festzusetzenden Gutschriften zu Unrecht oder zu hoch geltend gemacht worden waren (lit.d).

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 die Einreichung der Jahressteuererklärung unterlässt in der Hoffnung, die Jahresumsatzsteuer werde von der Abgabenbehörde im Schätzungswege im Ausmaß der unvollständigen Voranmeldungsdaten festgesetzt, und das Finanzamt tatsächlich mangels besserer Information wunschgemäß handelt).

In gleicher Weise macht sich derjenige einer Hinterziehung an Einkommensteuer gemäß § 33 Abs.1 FinStrG schuldig, wer beispielsweise vorsätzlich unter Verletzung der obgenannten

Offenlegung- und Wahrheitspflicht im Sinne der §§ 119 BAO, 39 Abs.1 EStG 1988 die Einreichung seiner Einkommensteuererklärung unterlässt beispielsweise in der Hoffnung, die Einkommensteuer möge entsprechend den vorgeschriebenen Einkommensteuervorauszahlungen festgesetzt werden, was tatsächlich geschieht.

Von einer versuchten Abgabenhinterziehung nach §§ 13, 33 Abs.1 FinStrG hingegen ist zu sprechen, wenn ein abgabepflichtiger Unternehmer bzw. Steuerpflichtiger vorsätzlich solcherart unter Verletzung seiner abgabenrechtlichen Offenlegungs- und Wahrheitspflicht eine Verkürzung an Umsatzsteuer bzw. Einkommensteuer für das Veranlagungsjahr zu bewirken versucht, wobei gemäß § 13 Abs.2 FinStrG eine Tat dann versucht ist, sobald der Täter seinen Entschluss, sie auszuführen, durch eine der Ausführung unmittelbar vorangehende Handlung betätigt hat (indem er beispielsweise die Einreichung der Steuererklärungen beim Finanzamt bis zum Ablauf der gesetzlichen Erklärungsfrist unterlässt mit dem Plan, die Abgaben würden wie oben dargelegt 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.

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.

Im Sinne der obigen Ausführungen hat im gegenständlichen Fall G offensichtlich trotz heftigem Andrängen des Finanzamtes die Einreichung der Steuererklärungen für das

Veranlagungsjahr 2001 unterlassen, wobei jedoch sein Tatplan, die Jahresumsatzsteuer entsprechend seinen Angaben betreffend die Voranmeldungszeiträume dieses Jahres lediglich mit € 997,87 und die Einkommensteuer mit € 726,73 im Schätzungswege festsetzen zu lassen, gescheitert ist: Mit am 24. Oktober 2003 gebuchten Bescheiden wurde die Umsatzsteuer mit € 3.270,28 und die Einkommensteuer mit € 1.011,90 festgesetzt (Buchungsabfrage vom 30. Dezember 2005 betreffend das Abgabenkonto des Beschuldigten).

G hat daher lediglich eine versuchte Hinterziehung an Umsatz- und Einkommensteuer betreffend 2001 zu verantworten, was als Milderungsgrund bei der Strafbemessung zu berücksichtigen ist.

Für die Voranmeldungszeiträume Februar 2002 bis Februar 2003 unterließ G jegliche Information an das Finanzamt mit Ausnahme der Einreichung von Voranmeldungen für Jänner, März und April 2002, mit welchen er – rechtzeitig – für Jänner 2002 eine Zahllast von € 297,11 offen legte, für März 2002 ein ihm zustehendes Umsatzsteuerguthaben begehrte, sowie für April 2002 nur zu Unrecht ein Umsatzsteuerguthaben von € 186,46 behauptete (obgenannte Buchungsabfrage), weshalb das Finanzamt in der Zeit vom Mai bis Juli 2003 eine Umsatzsteuer-Sonderprüfung zu ABNr. 211041/03 durchführen ließ.

Vor Beginn der Prüfung am 14. Mai 2003 erstattete G durch seinen Steuerberater Selbstanzeige im Sinne des § 29 FinStrG und ließ entsprechende Voranmeldungen übergeben. Demnach hat die am 15. April 2002 fällig gewesene und nicht entrichtete Zahllast für Februar 2002 € 459,50 betragen, hat die am 15. Juni 2002 fällig gewesene und nicht entrichtete Zahllast (anstatt des behaupteten Guthabens) für April 2002 € 1.289,35 betragen, hat die am 15. Juli 2002 fällig gewesene und nicht entrichtete Zahllast für Mai 2002 € 289,92 betragen, hat die am 15. August 2002 fällig gewesene und nicht entrichtete Zahllast für Juni 2002 € 27,79 betragen, hat die am 15. Oktober 2002 fällig gewesene und nicht entrichtete Zahllast für August 2002 € 270,41 betragen, hat die am 15. November 2002 fällig gewesene und nicht entrichtete Zahllast für September 2002 € 1.488,33 betragen, hat die am 15. Dezember 2002 fällig gewesene und nicht entrichtete Zahllast für Oktober 2002 € 784,55 betragen, hat die am 15. Jänner 2003 fällig gewesene und nicht entrichtete Zahllast für November 2002 € 819,10 betragen, sowie hat die am 15. Februar 2003 fällig gewesene und nicht entrichtete Zahllast für Dezember 2002 € 1.779,94 betragen (und nicht wie vom Erstsenat irrtümlich angenommen € 2.168,14, Finanzstrafakt Bl. 32; Arbeitsbogen zu ABNr. 211041/03). Eine Entrichtung der offengelegten Verkürzungen innerhalb der gewährten Nachfrist erfolgte nicht

(siehe die Buchungsabfrage), sodass der Selbstanzeige keine strafaufhebende Wirkung zugekommen ist.

Auch betreffend das Veranlagungsjahr 2002 unterließ G vorsätzlich trotz des Wissens um seine abgabenrechtliche Verpflichtung wiederum die Einreichung von Steuererklärungen, weshalb die Abgaben vom Finanzamt letztendlich am 1. März 2004 im Schätzungswege festgesetzt werden mussten (Veranlagungsakt betreffend den Beschuldigten, Veranlagung 2002). Dabei ging der Erstsenat rechtsirrig zugunsten für G davon aus, dass die – auf gleiche Weise wie betreffend das Veranlagungsjahr 2001 – vom Beschuldigten angestrebte Verkürzung von Umsatz- und Einkommensteuer in Bezug auf oben dargestellten Hinterziehungen an Umsatzsteuervorauszahlungen lediglich eine mitbestrafte Nachtat darstellten und das Fehlverhalten des G lediglich als Finanzordnungswidrigkeit im Sinne des § 51 Abs.1 lit.a FinStrG zu werten sei.

Betreffend den Voranmeldungszeitraum Jänner 2003 ist bis zum 17. März 2003 die Zahllast in Höhe von € 1.412,10 zu entrichten gewesen bzw. die diesbezügliche Voranmeldung beim Finanzamt einzureichen gewesen. Tatsächlich ist die Voranmeldung am 20. März 2003 eingebbracht worden, ohne dass eine entsprechende Entrichtung der Vorauszahlung stattgefunden hätte (Buchungsabfrage).

Betreffend den Voranmeldungszeitraum Februar 2003 ist bis zum 15. April 2003 die Zahllast in Höhe von € 223,93 zu entrichten gewesen bzw. die diesbezügliche Voranmeldung beim Finanzamt einzureichen gewesen. Tatsächlich ist die Voranmeldung erst verspätet am 16. Juni 2003 eingebbracht worden. Die Vorauszahlung wurde erst am 3. Juli 2003 entrichtet (Buchungsabfrage).

Betreffend den Voranmeldungszeitraum Februar 2003 ist bis zum 15. April 2003 die Zahllast in Höhe von € 223,93 zu entrichten gewesen bzw. die diesbezügliche Voranmeldung beim Finanzamt einzureichen gewesen. Tatsächlich ist die Voranmeldung erst verspätet am 16. Juni 2003 eingebbracht worden. Die Vorauszahlung wurde erst am 3. Juli 2003 entrichtet (Buchungsabfrage).

Betreffend den Voranmeldungszeitraum März 2003 ist bis zum 15. Mai 2003 die Zahllast in Höhe von € 207,93 zu entrichten gewesen bzw. die diesbezügliche Voranmeldung beim Finanzamt einzureichen gewesen. Tatsächlich ist die Voranmeldung erst verspätet am 16. Juni

2003 eingebbracht worden. Die Vorauszahlung wurde erst am 3. Juli 2003 entrichtet (Buchungsabfrage).

Betreffend den Voranmeldungszeitraum April 2003 ist bis zum 16. Juni 2003 die Zahllast in Höhe von € 407,85 zu entrichten gewesen bzw. die diesbezügliche Voranmeldung beim Finanzamt einzureichen gewesen. Tatsächlich ist die Voranmeldung am 18. Juni 2003 eingebbracht worden. Die Vorauszahlung wurde erst am 3. Juli 2003 entrichtet (Buchungsabfrage).

Die Voranmeldung für Mai 2003 wurde rechtzeitig eingereicht.

Betreffend den Voranmeldungszeitraum Juni 2003 ist bis zum 18. August 2003 die Zahllast in Höhe von € 285,55 zu entrichten gewesen bzw. die diesbezügliche Voranmeldung beim Finanzamt einzureichen gewesen. Tatsächlich ist die Voranmeldung am 19. August 2003 eingebbracht worden. Die Vorauszahlung wurde erst am 10. September 2003 entrichtet (Buchungsabfrage).

Mit der Voranmeldung für Juli 2003 wurde von G ein Umsatzsteuerguthaben geltend gemacht.

Betreffend die Voranmeldungszeiträume August 2003 bis März 2004 unterließ G die Einreichung von Voranmeldungen bzw. die Entrichtung von Vorauszahlungen, weshalb vom Finanzamt neuerlich eine Umsatzsteuer-Sonderprüfung, ABNr. 223019/04, durchgeführt wurde. Wiederum wurde vor Prüfungsbeginn am 24. Juni 2004 von G durch seinen Steuerberater Selbstanzeige gemäß § 29 FinStrG erstattet und Voranmeldungen überreicht, in welchen die Zahllasten (August 2003 € 80,77, September 2003 € 346,76, Oktober 2003 € 461,96, November 2003 € 466,05, Dezember 2003 € 343,90, Jänner 2004 € 123,26, Februar 2004 € 226,23, März 2004 € 545,07) ausgewiesen waren (Arbeitsbogen). Eine rechtzeitige Entrichtung innerhalb der Nachfrist erfolgte nicht (Buchungsabfrage), sodass sich die Selbstanzeige als nicht strafbefreiend erwies.

Bei der Strafbemessung wertete der Erstsenat als mildernd für G ein teilweises Geständnis, die teilweise Schadensgutmachung, sowie seine finanzstrafrechtliche Unbescholtenheit, als erschwerend hingegen den längeren Tatzeitraum.

Im Hinblick auf die Einstellung der unternehmerischen Tätigkeit durch den Beschuldigten und seiner schwierigen finanziellen Lage könne die Geldstrafe ausnahmsweise an der Strafuntergrenze, also bei 10 % des Strafrahmens festgesetzt werden.

Die Ersatzfreiheitsstrafe werde mit € 300,-- pro Tag bemessen.

Gegen die Entscheidung des Erstsenates hat die Amtsbeauftragte innerhalb offener Frist Berufung erhoben, wobei sich das Rechtsmittel gegen die Strafhöhe richtet. Die Geldstrafe wäre zu erhöhen, weil der Erstsenat die Strafzumessungsgründe ungleich gewichtet habe.

Eine Berufung des Beschuldigten liegt nicht vor.

Zur Verhandlung vor dem Berufungssenat ist der ordnungsgemäß geladene G ohne Angabe von Gründen nicht erschienen; er wurde von seinem Verfahrenshelfer vertreten.

In der Berufungsverhandlung verwies die Amtsbeauftragte ergänzend sinngemäß auch auf den Umstand, dass G die nicht bzw. nicht rechtzeitig entrichteten Abgaben zum Wirtschaften verwendet habe, also der Beschuldigte letztendlich gewerbsmäßig gehandelt habe.

Die sich aus der Aktenlage (Buchungsabfrage) – bei günstigster Berechnung für den Beschuldigten – ergebende Schadensgutmachung beträgt € 5.992,01.

#### ***Zur Entscheidung wurde erwogen:***

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

Erwächst somit der erstinstanzliche Schuldspruch in Teilrechtskraft (weil lediglich von Seite des Amtsbeauftragten gegen die Strafhöhe berufen wurde), steht für die Berufungsbehörde auch bindend fest, dass die im erstinstanzlichen Schuldspruch umschriebenen Taten wie festgestellt begangen wurden. Der Berufungssenat hat daher bei der Strafbemessung auch

von den in diesen Tatumsschreibungen genannten Verkürzungsbeträgen auszugehen (siehe VwGH 29.6.1999, 98/14/0177 – ÖStZB 1999, 710; UFS 13.11.2003, FSrv/0055-L/03).

Es kann daher dahingestellt bleiben, ob es dem Beschuldigte in Bezug auf die ihm zum Vorwurf gemachten Abgabenhinterziehungen darauf angekommen ist, sich durch die wiederkehrende Begehung eine fortlaufende Einnahme zu verschaffen, weil dieser Aspekt im Sinne des § 38 Abs. 1 lit.a FinStrG auch als Tatbestandselement zu erfassen gewesen wäre und es sohin insoweit auch einer Berufung der Amtsbeauftragten gegen den Schulterspruch bedurft hätte, um ihren Überlegungen zum Durchbruch zu verhelfen.

Der Berufung der Amtsbeauftragten in Bezug auf die Strafe (welche unausgesprochen auch eine Rechtskraft hinsichtlich der – untrennbar mit der zu überprüfenden Geldstrafe verbundenen – Ersatzfreiheitsstrafe verhindert hat) hingegen erweist sich als berechtigt, weil die Strafsanktionen sowohl im Verhältnis zum Unrechtsgehalt der Tat und dem Verschulden des G als auch im Lichte der ebenfalls zu bedenkenden Generalprävention nicht ausreichend bemessen sind:

Zur Strafbemessung ist auszuführen:

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

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

Gemäß § 23 Abs. 4 leg.cit. in der Fassung des SteuerreformG 2005, BGBl I 2004/57, in Geltung ab dem 5. Juni 2004, ist bei Finanzvergehen, deren Strafdrohung sich wie hier betreffend die Abgabenhinterziehungen 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 Finanzstrafaten des G 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 Finanzvergehen wie die verfahrensgegenständlichen Hinterziehungen des G als geradezu typische strafrelevante

Verhalten von Abgabepflichtigen in Lebenssituationen wie des G im gegenständlichen Fall, soweit daraus eine dauernde Steuervermeidung resultiert, in ihrer Gesamtheit als durchaus eine budgetäre Wirkung habende Verfehlungen mit ausreichender Sanktion zu bedenken sind, um andere potentielle Finanzstraftäter in der Lage des Beschuldigten von der Begehung ähnlicher Finanzstraftaten abzuhalten.

G bestreitet laut seinen eigenen Angaben vor dem Spruchsenat zufolge derzeit seinen Lebensunterhalt mittels Gelegenheitsarbeiten, wobei er monatlich € 300,-- verdiene, besitzt kein aktives Vermögen, sondern lediglich Schulden beim Finanzamt in Höhe von rund € 59.000,--, bei seiner Hausbank in Höhe von € 7.000,-- und bei der Sozialversicherung in Höhe von € 10.000,--. Er ist ledig und hat für ein Kind Alimente in Höhe von monatlich € 70,-- zu zahlen (Finanzstrafakt, Bl. 81; Buchungsabfrage, Angaben der Amtsbeauftragten in der Berufungsverhandlung).

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

Gemäß § 33 Abs.5 FinStrG werden Abgabenhinterziehungen gemäß § 33 Abs.1 bzw. Abs.2 lit.a FinStrG mit einer Geldstrafe bis zum Zweifachen der Summe der Verkürzungsbeträge geahndet.

Deshalb beträgt, ausgehend von den im Schulterspruch festgelegten Verkürzungsbeträgen nach § 33 Abs.1 und 2 lit.a FinStrG in Höhe von € 12.914,91 + € 2.272,41 + € 285,17, insgesamt also € 15.472,49, die vom Gesetzgeber im gegenständlichen Fall angedrohte höchstmögliche Geldstrafe € 30.944,98.

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

gerichtetes Verhalten einen in Relation zur endgültigen Hinterziehungsabsicht geringeren Unrechtsgehalt besitzt.

Ebenso ist vorab zu berücksichtigen, dass hinsichtlich der festgestellten Verkürzungsdifferenz bezüglich Dezember 2002 in Höhe von € 388,20, sowie hinsichtlich der Hinterziehungen an Umsatzsteuervorauszahlungen betreffend Jänner, April und Juni 2003 in Höhe von € 1.412,10, € 407,85 und € 285,55 (bei welchen G die Voranmeldungen lediglich um ein bis drei Tage verspätet eingereicht hat) dem Handeln des Beschuldigten kein bzw. ein derart geringer Unrechtsgehalt zukommt, dass diese Beträge bei der Strafbemessung bereits vorab ausgeschieden werden können.

Hielten sich die Erschwerungs- und Milderungsgründe die Waage und wäre von einer durchschnittlichen wirtschaftlichen Situation des Beschuldigten auszugehen gewesen, scheidet man die Rechendifferenz bei der Verkürzung an Umsatzsteuervorauszahlung für Dezember 2002 und die Verkürzungen an Umsatzsteuervorauszahlungen für Jänner, April und Juni 2003 (insgesamt € 2.493,70 X 2 = € 4.987,40) vorab aus und berücksichtigt man den dem Tatbestand des § 33 Abs.2 lit.a FinStrG immanenten Aspekt einer nur vorübergehenden Abgabenvermeidung (siehe oben) vorweg mit einem Abschlag von einem Drittel der Strafdrohung (sohin im gegenständlichen Fall € 12.914,91 abzüglich € 2.493,70, ergibt € 10.421,21: 3 = € 3.473,73, was einen Rahmen von etwa € 22.000,-- ergäbe), wäre also eine Geldstrafe von rund € 11.000,-- zu verhängen gewesen.

Aufgrund der zu beachtenden Generalprävention (siehe oben) wäre ansich eine empfindliche Bestrafung des G vorzunehmen.

Als erschwerend sind zu bedenken die Vielzahl, nämlich achtzehn !, an deliktischen Angriffen über mehrere Jahre hinweg, die Deliktskonkurrenz in Form der Finanzordnungswidrigkeit nach § 51 Abs.1 lit.a FinStrG.

Im gegenständlichen Fall sind aber auch als mildernd bei Strafbemessung zu berücksichtigen die beschriebene teilweise Schadensgutmachung, der Umstand, dass es hinsichtlich der Hinterziehungen für 2001 beim bloßen Versuch geblieben ist, die teilweise geständige Verantwortung des G, die Mitwirkung des Beschuldigten an der Aufklärung der strafrelevanten Sachverhalte mittels verspäteter Einreichung der Voranmeldungen und der Selbstanzeigen, die finanzstrafrechtliche Unbescholtenheit, der Umstand, dass G offensichtlich aus drückender Geldnot zu seinem Fehlverhalten verleitet worden ist, sowie letztendlich weiters der Umstand,

dass der Beschuldigte nunmehr seine selbständige Betätigung aufgegeben hat (aufgeben musste), sodass der Aspekt der Spezialprävention in den Hintergrund getreten ist.

In Abwägung dieser Aspekte wäre der oben angezeigte Wert gleich zu belassen.

Die dem Beschuldigten auferlegte Sorgepflicht ermöglicht es, eine Verringerung dieses Betrages auf € 9.000,-- vorzunehmen.

Das derzeitige Fehlen einer wirtschaftlichen Erwerbsbasis für den Beschuldigten und seine übergroßen Schulden bei nur geringen Einkünften, somit also seine ungünstige persönliche und wirtschaftliche Situation rechtfertigen jedoch einen Abschlag um die Hälfte, sodass sich letztendlich eine Geldstrafe von € 4.500,-- (das sind nunmehr lediglich 14,54 % des Strafrahmens) als tat- und schuldangemessen ergibt.

Eine weitere Verringerung der Geldstrafe ist dem Berufungssenat insbesondere in Anbetracht der zu beachtenden Generalprävention – siehe oben – verwehrt, ebenso allenfalls aber auch – unter Beachtung der beträchtlichen strafmindernden Aspekte – eine weitere Anhebung derselben (im Vergleich zur vom Erstsenat ausgesprochenen Sanktion) im Sinne des Begehrens der Amtsbeauftragten.

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

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

Zu Gunsten des Beschuldigten nach unten abgerundet, war also auch im gegenständlichen Fall die Ersatzfreiheitsstrafe mit einem Monat festzusetzen.

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

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Auf die nach Ansicht des Berufungssenates im Falle einer *glaublichen* geplanten und tatsächlich in die Wege geleiteten Konsolidierung der Lebensverhältnisse des Beschuldigten gegebene Möglichkeit der Anwendung einer teilweisen gnadenweisen Nachsicht der Geldstrafe im Sinne des § 187 FinStrG wird ausdrücklich verwiesen.

### **Rechtsmittelbelehrung**

Gegen diese Entscheidung ist gemäß § 164 FinStrG ein weiteres ordentliches Rechtsmittel nicht zulässig. Es steht dem Beschuldigten aber das Recht zu, gegen diesen Bescheid binnen sechs Wochen nach dessen Zustellung Beschwerde beim Verwaltungsgerichtshof und/oder beim Verfassungsgerichtshof zu erheben. Die Beschwerde beim Verfassungsgerichtshof muss – abgesehen von den gesetzlich bestimmten Ausnahmen – von einem Rechtsanwalt unterschrieben sein. Die Beschwerde beim Verwaltungsgerichtshof muss – abgesehen von den gesetzlich bestimmten Ausnahmen – von einem Rechtsanwalt, einem Steuerberater oder einem Wirtschaftsprüfer unterschrieben sein.

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

### **Zahlungsaufforderung**

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

Linz, 20. April 2006