



UNABHÄNGIGER  
FINANZSENAT

Außenstelle Linz  
Finanzstrafsenat 3

GZ. FSRV/0030-L/06

## Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat als Finanzstrafbehörde zweiter Instanz hat durch das Mitglied des Finanzstrafsenates 3, Hofrat Dr. Peter Binder, in der Finanzstrafsache gegen JÖ., Gastwirt, geb. am 19XX, whft. in M, vertreten durch die Dr. Gerald Büger Wirtschaftsprüfung und Steuerberatung GmbH., in 5270 Mauerkirchen, Heiligengeistgasse 1, wegen des Finanzvergehens der Abgabenhinterziehung gemäß § 33 Abs. 1 des Finanzstrafgesetzes (FinStrG) über die Berufung des Beschuldigten vom 31. März 2006 gegen das Erkenntnis des Finanzamtes Braunau Ried Schärching, vertreten durch den Amtsbeauftragten Hofrat Dr. Johannes Stäudelmayer, vom 10. März 2006, SN 041-2005/00068-001, nach der am 31. Mai 2007 in Anwesenheit des Beschuldigten und seines Verteidigers Dr. Gerald Büger, des genannten Amtsbeauftragten sowie des Schriftführers Wolfgang Kiebler durchgeführten mündlichen Verhandlung

zu Recht erkannt:

I. Der Berufung wird teilweise Folge gegeben und der angefochtene Bescheid in seinem Ausspruch über Schuld und Strafe sowie hinsichtlich der Bestimmung der Verfahrenskosten wie folgt abgeändert:

JÖ. ist schuldig, **fahrlässig** im Bereich des Finanzamtes Braunau Ried Schärching als Abgabepflichtiger durch die Abgabe von unrichtigen Steuerjahreserklärungen, somit unter Verletzung einer abgabenrechtlichen Offenlegungs- und Wahrheitspflicht, für 2001 und 2002 eine Verkürzung an Einkommensteuer iHv. insgesamt 3.072,23 € (2001: 1.946,76 € und 2002:

1.125,47 €) und an Umsatzsteuer iHv. insgesamt 797,21 € (2001: 560,01 € und 2002: 237,20 €) dadurch bewirkt zu haben, dass er in den Jahressteuererklärungen nicht sämtliche Einnahmen aus dem Gasthausbetrieb erklärt hat (vgl. dazu Tz. 1 des Berichtes der Betriebsprüfung vom 6. Juli 2005 zu ABNr. 121013/05), und dadurch jeweils das Finanzvergehen der **fahrlässigen** Abgabenverkürzung nach § 34 Abs. 1 FinStrG begangen zu haben.

Gemäß §§ 34 Abs. 4 iVm. 21 Abs. 1 und 2 wird auf eine **Geldstrafe** in Höhe von

**500,00 €**

**(in Worten: fünfhundert Euro)**

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

**drei Tagen**

erkannt.

Die vom Beschuldigten zu tragenden **Verfahrenskosten** werden gemäß § 185 Abs. 1 lit. a FinStrG mit **50,00 €** (in Worten: fünfzig Euro) bestimmt. Die Höhe der Kosten des Strafvollzuges wird durch gesonderten Bescheid festgesetzt werden.

II. Im Übrigen wird die Berufung als unbegründet abgewiesen.

### **Entscheidungsgründe**

Mit Erkenntnis vom 10. März 2006, SN 041-2005/00068-001, hat das Finanzamt Braunau Ried Schärding als Finanzstrafbehörde erster Instanz den Bw. für schuldig erkannt, im Finanzamtsbereich vorsätzlich nicht sämtliche Einnahmen aus dem Gasthausbetrieb für die Jahre 2001 und 2002 erklärt (vgl. Tz. 1 BP-Bericht vom 6. Juli 2005) und somit unter Verletzung der abgabenrechtlichen Anzeige-, Offenlegungs- und Wahrheitspflicht eine Verkürzung an Umsatz- und Einkommensteuer für diese Jahre iHv. insgesamt 5.283,63 € (Einkommensteuer 2001: 2.381,71 € bzw. 32.773,04 S; Einkommensteuer 2002: 1.801,94 €; Umsatzsteuer 2001: 699,98 € bzw. 9.631,93 S; Umsatzsteuer 2002: 400,00 €) bewirkt und dadurch das Finanzvergehen der Abgabenhinterziehung nach § 33 Abs. 1 FinStrG begangen zu haben.

Aus diesem Grund wurde über ihn gemäß § 33 Abs. 5 FinStrG eine Geldstrafe in der Höhe von 1.500,00 € verhängt und für den Fall der Uneinbringlichkeit der Geldstrafe gemäß § 20 FinStrG eine Ersatzfreiheitsstrafe von 10 Tagen ausgesprochen.

Gleichzeitig wurden die vom Beschuldigten zu tragenden Kosten des Strafverfahrens gemäß § 185 Abs. 1 lit. a FinStrG pauschal mit 150,00 € bestimmt.

In seiner Begründung führt der erkennende Einzelbeamte im Wesentlichen an, dass es sich bei den von der Abgabenbehörde im angeführten Prüfbericht genannten Sicherheitszuschlägen in Wahrheit um festgestellte Kalkulationsdifferenzen bzw. Erlösverkürzungen handle und auf Grund der durchgeführten Erhebungen (Verantwortung des Beschuldigten) von einer Verwirklichung des objektiven und subjektiven Tatbestandes iSd. § 33 Abs. 1 FinStrG ausgegangen werden könne.

Unter Berücksichtigung der gesetzlichen Strafzumessungsgründe, namentlich der bisherigen finanzstrafrechtlichen Unbescholtenheit und der Schadensgutmachung als strafmildernde Umstände, sowie der persönlichen Verhältnisse und der wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit des Beschuldigten sei auf die ausgesprochenen Strafen zu erkennen gewesen.

Gegen dieses Erkenntnis richtet sich die fristgerechte Berufung des Beschuldigten vom 31. März 2006, wobei im Wesentlichen wie folgt vorgebracht wurde:

Wie bereits im laufenden Strafverfahren in der Stellungnahme bzw. Rechtfertigung zum Einleitungsbescheid, im Einspruch gegen die Strafverfügung sowie in der Verantwortung in der mündlichen Verhandlung vom 2. März 2006 vorgebracht, handle es sich beim Ergebnis der durchgeführten Betriebsprüfung geradezu um das Lehrbuchbeispiel eines klassischen, nicht strafbaren Sicherheitszuschlages. Dies ergebe sich auch aus der Zeugenaussage des in der mündlichen Verhandlung vor der Erstbehörde gehörten Teamleiters GK. Als weiteres Beweismittel hiezu werde in der gleichzeitig beantragten mündlichen Berufungsverhandlung die zeugenschaftliche Einvernahme des Betriebsprüfers OF beantragt. Da eine Abgabenhinterziehung damit weder dem Grunde noch der Höhe nach mit der erforderlichen Gewissheit zu erweisen sei, werde die Einstellung des Strafverfahrens beantragt.

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

Auf Grund der neben den verfahrensgegenständlichen Finanzstrafakt SN 041-2005/00068-001, den Veranlagungsakt des Finanzamtes Braunau Ried Schärding StNr. 12, die Arbeitsbögen ABNr. 34 und 56 und insbesondere die Ergebnisse der mündlichen Berufungsverhandlung vom 31. Mai 2007 umfassenden Aktenlage ist für die Entscheidung

über die vorliegende Berufung iSd. § 161 Abs. 1 FinStrG von nachstehendem entscheidungsrelevanten Sachverhalt auszugehen:

Demnach ist der Berufungswerber (Bw.), der laut den berufsbehördlichen Feststellungen vom 31. Mai 2007 über ein Einkommen laut Steuerakt StNr. 12 (laut eigenen Angaben 2005 und 2006 laufende, noch nicht erklärte, Verluste aus Gewerbebetrieb, daneben Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung), zwei Sorgepflichten für minderjährige Kinder, Vermögen laut Angabe (Grundvermögen sowie PKW) und Verbindlichkeiten iHv. ca. 580.000,00 € verfügt, im Bereich der Erstbehörde seit 1992 ua. mit dem Betrieb eines Gasthauses eigenständig unternehmerisch tätig. Der abgabenrechtlich zur StNr. 12 verantwortliche JÖ. ist für die organisatorischen Belange des Gasthausbetriebes und somit auch für die Erstellung des betrieblichen Rechenwerkes zuständig.

Aus Anlass einer für Veranlagungsjahre 1998 bis 2000 unter der ABNr. 34 durchgeführten abgabenbehördlichen Außenprüfung im Betrieb des Bw. wurde ua. festgestellt, dass die im Rahmen der Einkünfte aus Gewerbebetrieb erklärten Erlöse "Küche 10 %" lediglich einen Rohaufschlag zwischen 126 und 144 % auswiesen. Da dieser Aufschlag, so der Prüfbericht, wesentlich unter den branchenüblichen Erfahrungswerten liege, sei mit einer Zuschätzung gemäß § 184 BAO hinsichtlich der 10 bzw. 14 %-igen Umsätze vorzugehen (vgl. Prüfbericht vom 9. Juli 2002, Tz. 17 bzw. entsprechende in den wiederaufgenommenen Abgabenverfahren ergangene Jahresabgabenbescheide betreffend Umsatz- und Einkommensteuer 1998 – 2000, jeweils vom 11. Juli 2002).

Eine neuerliche, von Mai bis Juli 2005 hinsichtlich der Veranlagungsjahre 2001 (Jahressteuerbescheide vom 25. April 2003) und 2002 (Jahressteuerbescheide vom 11. Februar 2004) unter der ABNr. 56 durchgeführte abgabenbehördliche Außenprüfung zur angeführten StNr. stellte ua. neben formellen im Bereich der Lösungsermittlung gelegenen Aufzeichnungsmängeln fest, dass der erklärte Rohaufschlag bei den 10 % Erlösen (Küche) wiederum nicht den üblichen Branchenerfahrungswerten bzw. den erklärten Werten der übrigen Jahre entspreche (vgl. Tz. 1 des Prüfberichtes vom 6. Juli 2005). Laut SB-Programm bzw. Niederschrift vom 1. Juli 2005, betrug, ausgehend von dem vom Bw. erklärten Wareneinsatz, abzüglich eines erhöhten Schwundes von 7 % (anstelle der sonst branchen- bzw. betriebsüblichen 2 %) wegen vom Abgabepflichtigen geltend gemachter außergewöhnlicher innerbetrieblicher Umstände im Prüfungszeitraum (Kochwechsel), der bei den Küchenwaren erklärte Rohaufschlagskoeffizient (RAK) bzw. Rohaufschlag, jeweils gerundet, für 2001 lediglich 2,10 (RAK) bzw. 110 % (Rohaufschlag) und für 2002 2,17 bzw. 117 %. Dem gegenüber waren in den Vorjahren (1998 – 2000) Werte von 2,41 bzw. 141 %

(1998), 2,44 bzw. 144 % (1999) und 2,26 bzw. 126 % (2000), bzw. in den Folgejahren (laut Saldenbilanzen) von 2,33 bzw. 133 % (2003) und 2,41 bzw. 141 % (2004), bei unveränderten Einkaufs- bzw. Verkaufsbedingungen, erklärt worden. Laut Tz. 3 der Niederschrift wurde der Rohaufschlag Küche im Prüfungszeitraum um den "Mittelwert" der Vor- und Folgejahre auf 2,40 bzw. 140 % erhöht, sodass sich für den Prüfzeitraum (gerundete), als "Sicherheitszuschlag" bezeichnete Erlösdifferenzen iHv. 7.000,00 € (2001) und 4.000,00 € (2002) ergaben, die dann als Grundlage der am 8. Juli 2005 in den wiederaufgenommenen Verfahren ergangenen, seitens des Bw. unbeeinsprucht in Rechtskraft erwachsenen, Jahresumsatz- und Einkommensteuerbescheide herangezogen wurden.

Gemäß § 33 Abs. 1 FinStrG macht sich (des Finanzvergehens) der Abgabenhinterziehung schuldig, wer vorsätzlich unter Verletzung eines abgabenrechtlichen Anzeige-, Offenlegungs- oder Wahrheitspflicht eine Abgabenverkürzung bewirkt. Letztere ist ua. bei bescheidmäßig festzusetzenden Abgaben dann bewirkt, wenn Abgaben zu niedrig festgesetzt wurden (vgl. Abs. 3 lit. a leg.cit.).

Gemäß § 34 Abs. 1 leg.cit. macht sich der fahrlässigen Abgabenverkürzung schuldig, wer die in § 33 Abs. 1 bezeichnete Tat fahrlässig (vgl. § 8 Abs. 2 FinStrG) begeht.

Bei der im Rahmen der amtswegigen Ermittlungspflicht iSd. § 115 FinStrG und der freien Beweiswürdigung iSd. § 98 FinStrG von der zur Entscheidung berufenen Finanzstrafbehörde aus Eigenem zu treffenden Sachverhaltsfeststellung und Beurteilung, ob der festgestellte Geschehnisablauf bzw. die Handlungsweise des Beschuldigten dem dargestellten Tatbild des § 33 Abs. 1 FinStrG entspricht, kommt zwar den zu dem auch finanzstrafrechtlich in Frage stehenden Sachverhalt bereits vorhandenen abgabenbehördlichen Feststellungen und Beurteilungen oder auch allfälligen rechtskräftigen Abgabenbescheiden einerseits seit BGBl 1996/42 zwar keinerlei Bindungswirkung (mehr) zu, doch ist andererseits (im Rahmen der amtswegigen Erhebungspflicht) auch eine Verwertung der letztlich (ebenfalls) ein der freien Würdigung unterliegendes Beweismittel iSd. § 98 Abs. 1 FinStrG darstellenden Ergebnisse des Abgabenverfahrens für das Strafverfahren nicht ausgeschlossen bzw., insbesondere was die objektive Tatseite angeht, ebenso geboten (vgl. auch §§ 115 und 119 leg.cit.), wie ein Eingehen auf das diesbezügliche Beschuldigtenvorbringen. Im Unterschied zum Abgabenverfahren obliegt freilich im Finanzstrafverfahren der Tatsachen- und Schuldbeweis der erkennenden Behörde und schlagen bestehende Zweifel zu Gunsten des Beschuldigten durch (vgl. § 98 Abs. 3 FinStrG), sodass beispielsweise Schätzungen zur Ermittlung des strafbestimmenden Wertbetrages einen höheren Wahrscheinlichkeitsgrad als im Abgabenverfahren aufweisen müssen.

Vorweg ist in Würdigung des von der Abgabenbehörde festgestellten Sachverhaltes (ABNr. 56) festzuhalten, dass die im Rahmen der kalkulatorischen Zuschätzungen 2001 und 2002 von der Abgabenbehörde vorgenommenen Umsatz- bzw. Erlöshinzurechnungen von einem RAK bzw. Rohaufschlag von 2,40 bzw. 140 % ("Mittelwert") ausgehen, während der tatsächlich erklärte Mittel- bzw. Jahresdurchschnittswert laut Vor- bzw. Folgejahren (1998 – 2000 bzw. 2003 und 2004) lediglich bei 2,37 (RAK) bzw. 137 % (Rohaufschlag) liegt.

Das Beschuldigtenvorbringen zu dem von der Abgabenbehörde ermittelten Sachverhalt besteht im Wesentlichen darin, dass, va. im Hinblick auf die subjektive Tatseite des § 33 Abs. 1 FinStrG, die angewandte Methodik, entsprechend der gewählten Diktion im Prüfbericht, als Sicherheitszuschlag und nicht, wie von der Strafbehörde erster Rechtsstufe angenommen, als kalkulatorische Schätzung eingestuft wird. Die grundsätzliche Schätzungsberechtigung und die rein rechnerischen Ergebnisse der Zuschätzungen bzw. die sich aus der Neuberechnung ergebenden Abgabemehrbeträge, werden hingegen nicht in Frage gestellt. Die Abgabenbehörde hat in einem anhand des übrigen Akteninhaltes durchaus schlüssig erscheinenden Verfahren offensichtlich bisher nicht erklärte Mehrerlöse für die Veranlagungsjahre 2001 und 2002 festgestellt. Dass die Nichterklärung von Teil-Umsätzen im Rahmen der Jahreserklärungen eine objektive Verletzung der abgabenrechtlichen Wahrheits- und Offenlegungspflicht darstellt bzw. bei Übernahme der Erklärungsdaten durch die Abgabenbehörde Derartiges zu einer Abgabenverkürzung führt, ist evident, sodass von einer objektiven Tatbildverwirklichung iSd. § 33 Abs. 1 FinStrG ausgegangen werden kann. Dabei erweist sich allerdings, den vorangeführten Feststellungen folgend, dass die von der Abgabenbehörde ermittelten und von der Erstinstanz auch für das Strafverfahren als Abgabenverkürzungen übernommenen Nachforderungsbeträge, dem zu Gunsten des Bw. ausschlagenden Grundsatz des § 98 Abs. 3 FinStrG folgend, schon auf der objektiven Tatebene eine Reduktion der Verkürzungen auf die sich bei Anwendung eines RAK von 2,37 bzw. eines Rohaufschlages von 137 % ergebenden im Spruch angeführten Beträge erforderlich machen.

Was die va. für die Feststellungen zur subjektiven Tatseite relevante im Sinne der vorstehenden Ausführungen von der Finanzstrafbehörde zu treffende Beurteilung bzw. Qualifizierung der von der Abgabenbehörde ihren Feststellungen zu Grunde liegende, oben dargestellte Schätzungsmethode angeht, so ist grundsätzlich festzustellen, dass abgabenbehördliche, sich verschiedener, allgemein anerkannter Methoden, ua. auch jene der kalkulatorischen Schätzung und der Anwendung eines Sicherheitszuschlages, bedienende Schätzungen (vgl. dazu zB. Ritz, Bundesabgabenordnung<sup>3</sup>, § 184 Tz. 12 ff, bzw. Stoll, BAO, 1931 ff) durchaus auch für sich allein eine tragfähige Urteils- bzw. Entscheidungsgrundlage im

Finanzstraßverfahren bilden können (vgl. OGH vom 29. August 2000, 14 Os 33/00, bzw. VwGH vom 21. März 2002, 2002/16/0060), wenn die eigenständige strafbehördliche Beweiswürdigung iSd. §§ 115 und 98 FinStrG ergibt, dass das, das Schätzungsergebnis oder die Methode in Zweifel ziehende Vorbringen des Beschuldigten mit an Sicherheit grenzender Wahrscheinlichkeit nicht zutrifft und auch konkrete finanzstrafrechtlich zu ahndende und damit schuldhaftige Vorgänge, die zu Abgabenverkürzungen geführt haben, feststellbar sind (vgl. zB. Fellner, Kommentar zum FinStrG, § 33 Tz. 24, bzw. auch Stoll, BAO, 1909 ff).

Die Schätzungsmethode des Sicherheitszuschlages geht im Wesentlichen davon aus, dass es bei festgestellten mangelhaften Aufzeichnungen eines Abgabepflichtigen wahrscheinlich ist, dass nicht nur nachgewiesenermaßen nicht verbuchte bzw. erfasste Vorgänge, sondern darüber hinaus auch weitere Vorgänge (gleicher Art) nicht aufgezeichnet bzw. erfasst wurden, und versucht diesen Umstand bzw. die bestehende Unsicherheit durch entsprechende Zuschläge zu den erklärten unvollständigen Ausgangswerten auszugleichen (vgl. VwGH vom 26. November 1996, 92/14/0212 bzw. auch Stoll, BAO, 1940 ff). Im Unterschied zu der Methode der Aufschlagsrechnung oder kalkulatorischen Schätzung, bei der beispielsweise für die Ermittlung bzw. Überprüfung eines Teilumsatzes ein sowohl die branchentypischen als auch die betriebsspezifischen Verhältnisse berücksichtigender einheitlicher Rohaufschlagsatz auf den erklärten bzw. allenfalls zu korrigierenden Wareneinsatz angewendet wird (vgl. dazu VwGH vom 28. Oktober 1987, 86/13/102, und Stoll, BAO, 1934 ff) und der so ermittelte Wert (RAK oder Rohaufschlagssatz) dem erklärten Wert gegenübergestellt wird, sind aus der Anwendung eines Sicherheitszuschlages resultierende Hinzurechnungen insofern nur bedingt für Zwecke des grundsätzlich auf die Unschuldsvermutung aufbauenden Strafverfahrens geeignet, als sie, von den Unsicherheitsmerkmalen einer groben, keine rechnungsmäßige Grundlage in festgestellten Kalkulationsdifferenzen oder sonstigen Sachverhaltsdarstellungen findenden, sondern rein auf Wahrscheinlichkeitsüberlegungen aufbauenden Schätzung gekennzeichnet sind und solchermaßen die Strafbehörde oftmals nicht in die Lage versetzen, in dem im Abgabenverfahren festgestellten Ausmaß eine entsprechende Abgabenverkürzung auch für das Finanzstraßverfahren als hinreichend erwiesen anzusehen (vgl. zB. Reger/Hacker/Kneidinger, Finanzstrafgesetz<sup>3</sup>, K 16/7).

Maßgeblich für die Qualifikation einer Schätzungsmethode (im Abgabenverfahren) ist aber nicht deren förmliche oder wortmäßige Bezeichnung, sondern vielmehr der wahre Gehalt der von der Abgabenbehörde zur Ermittlung der steuerlichen Bemessungsgrundlagen herangezogenen Methodik (vgl. VwGH vom 20. Dezember 1994, 89/14/0149, bzw. auch UFS vom 2. April 2004, FSRV/0141-W/03).

Betrachtet man nun unter diesen Aspekten die den abgabenbehördlichen Feststellungen zu ABNr. 56 bzw. StNr. 12 zu Grunde liegende Ermittlung der steuerlichen Bemessungsgrundlagen, so erweist sich die vom Prüforgan angewandte Methode zur näherungsweise Erhebung der Werte für die wegen der angeführten inhaltlichen Mängel vorzunehmende Korrektur des Rohaufschlages, bei der wie dargestellt, ausgehend von einem ausgewiesenen, den betriebsspezifischen Verhältnissen ausreichend angepassten Wareneinsatz (erhöhter Schwund), ein Teilumsatz (Küche) unter Anwendung eines sich bei unveränderter Ausgangslage aus den erklärten Betriebsergebnissen der Vor- und Folgejahre ermittelnder durchschnittlicher Rohaufschlages auf eine geeignete Basis geschätzt wurde (vgl. Ritz, aaO, bzw. VwGH vom 28. Oktober 1987, 86/13/102), letztendlich als eine, zwar eher kurorsisch (keine erkennbare Differenzierung hinsichtlich unterschiedlicher Waren- bzw. Aufschlagsgruppen) und indem entsprechend gerundete Beträge den erklärten Betriebsergebnissen hinzugerechnet wurden, hinsichtlich der Auswirkungen vereinfachte kalkulatorische Schätzung, die bzw. deren Ergebnisse ob ihrer grundsätzlichen Nachvollziehbarkeit und Schlüssigkeit, mangels sich auch nicht aus dem Berufungsvorbringen ergebender, dagegen sprechender Argumente auch als Basis für das gegenständliche Finanzstrafverfahren geeignet erscheinen. So wurden insbesondere im Zuge der kalkulatorischen Zuschätzung die auch im gegenständlichen Berufungsverfahren unverändert beibehaltenen Einwände des Bw. auf eine im Prüfzeitraum gegenüber den Vorjahren geänderte Betriebsstruktur (Kochwechsel, organisatorische Mängel bei den Wareneinkäufen) mit der Reduzierung des jeweils erklärten Küchen-Wareneinsatzes um einen von 2 auf 7 % erhöhten Schwund hinreichend berücksichtigt.

Insgesamt kann somit für die gegenständliche Berufungsentscheidung davon ausgegangen werden, dass aus den in freier Beweiswürdigung zu berücksichtigenden Ergebnissen des Abgabenverfahrens entsprechende in der Nichterklärung von Umsätzen bzw. Erlösen begründete Abgabenverkürzungen in dem gegenüber dem Ersterkenntnis entsprechend zu reduzierenden Ausmaß vorlagen.

Gemäß §§ 8 Abs. 1 iVm. 33 Abs. 1 FinStrG handelt derjenige vorsätzlich im Hinblick auf eine durch eine Verletzung einer abgabenrechtlichen Wahrheits- oder Offenlegungspflicht bewirkte Abgabenverkürzung, der es zumindest ernsthaft für möglich hält, dass er einerseits eine der genannten Pflichten verletzt und andererseits eine Abgabenverkürzung bewirkt, und sich mit dieser Möglichkeit letztlich abfindet. Auch der (lediglich) bedingt vorsätzlich Handelnde muss letztlich zumindest um die Möglichkeit der im Fall des § 31 Abs. 1 FinStrG sowohl die bezeichnete Tathandlung (Pflichtverletzung) als auch um den Taterfolg (Abgabenverkürzung) umfassende Tatbildverwirklichung wissen, und sich mit dieser, zwar nicht angestrebten, aber



doch in Kauf genommenen Möglichkeit abfinden. Auf das Vorhandensein entsprechender, sich in der Innensphäre des Handelnden abspielender Wissens- bzw. Willenskomponenten ist dabei regelmäßig nach dem nach außen hin in Erscheinung tretenden Gesamtverhalten des Täters zu schließen.

Nach den Ergebnissen des Ermittlungsverfahrens kann jedoch, zumindest nicht mit der für ein Strafverfahren erforderlichen Wahrscheinlichkeit, nicht länger von einem derartigen Wissensstand des Bw. ausgegangen werden. So ergab insbesondere auch die Berufungsverhandlung keine gesicherten Anhaltspunkte dafür, dass der abgabenrechtlich verantwortliche Bw., der wohl schon ob seiner langjährigen beruflichen Erfahrung im Umgang mit den Abgabenbehörden um die ihn treffenden abgabenrechtlichen Pflichten bzw. um die möglichen Folgen einer Pflichtverletzung wusste, von der objektiv festgestellten Pflichtverletzung bzw. von den bewirkten Erlös- bzw. Umsatzverkürzungen 2001 und 2002 überhaupt Kenntnis hatte bzw. Derartiges zumindest ernsthaft für möglich gehalten hat. Die mit der persönlichen Ausnahmesituation (Scheidung bzw. Trennung von der ersten Ehegattin Ende 2000) begründete und nicht von vornherein unglaublich erscheinende Verantwortung des Bw. läuft vielmehr darauf hinaus, dass er ob seiner persönlichen Situation im Prüfungs- bzw. Feststellungszeitraum nicht bzw. allenfalls nur sehr eingeschränkt in der Lage war, seinen betrieblichen Überwachungs- und Organisationspflichten hinreichend nachzukommen bzw., dass er infolge der Begleitumstände die Wirklichkeit, nämlich die Erfüllung des Tatbildes des § 33 Abs. 1 FinStrG dadurch, dass in dem den von ihm abgegebenen Jahressteuererklärungen zu Grunde liegenden betrieblichen Rechenwerk nicht sämtliche Unternehmens-Erlöse bzw. Umsätze erfasst waren, nicht erkannte und somit bei seiner Handlungsweise in einem jedenfalls verschuldensrelevanten Irrtum iSd. § 9 Abs. 1 FinStrG verfangen war.

Hinsichtlich der nach den (Fahrlässigkeits-) Kriterien des § 8 Abs. 2 FinStrG zu beurteilenden Frage der Entschuldigbarkeit dieses Irrtums (vgl. § 9 Abs. 1 2. Halbsatz FinStrG) ist festzustellen, dass der für die ordnungsgemäße und vollständige Erfassung der Betriebserlöse im kaufmännischen Rechenwerk bzw. in den im Unternehmen darüber geführten Aufzeichnungen zuständige Bw., dem die grundsätzliche Bedeutung des ermittelten Rohaufschlages als wesentlicher Indikator für die Beurteilung des betrieblichen Rechenwerkes spätestens seit der Betriebsprüfung ABNr. 34 bekannt war, dadurch, dass er die Umsätze 2001 und 2002 nicht in ihrer Gesamtheit erfasste, unter Außerachtlassung der objektiv und subjektiv gebotenen und ihm bei Vorhersehbarkeit des Erfolges zumutbaren Sorgfalt und somit unbewusst fahrlässig iSd. ersten Halbsatzes des § 8 Abs. 2 FinStrG Bestimmung gehandelt hat. Daran vermag auch die bereits im Dezember 2000 erfolgte Auflösung der

ehelichen Lebensgemeinschaft bzw. die anschließende Scheidung von der ersten Ehegattin und dadurch wohl dem Bw. anfänglich bzw. zumindest für eine bestimmte Zeitdauer zuzugestehende besondere Gemütsituation angesichts des bei der Beurteilung der Zumutbarkeit eines sorgfaltsgemäßen Verhaltens zum Tatzeitpunkt anzulegenden Wertmaßstabes (vgl. OGH vom 22. September 1981, 9 Os 115/81, LSK 1981/183) etwas zu ändern, als es sich einerseits bei der möglicherweise dadurch eingetretenen Beeinträchtigung im Zusammenhang mit der Unternehmensführung um eine, dem Beschuldigten schon lange vor der Tat hinreichend bekannte Tatsache und andererseits um einen mehr oder weniger lang andauernden Zustand gehandelt hat, gegen den seinerseits gegebenenfalls eben zeitgerecht Abhilfe zu schaffen gewesen wäre (vgl. VwGH vom 12. September 1978, 912/75), etwas zu ändern.

Entsprechend dem § 34 Abs. 4 FinStrG ergibt sich in Abweichung zum angefochtenen Ersterkenntnis ein Strafraum für die gegen den Bw. auszusprechende Geldstrafe iHv. insgesamt 3.869,44 € (= Verkürzungsbetrag).

Würdigt man neben den sich aus den vorstehenden Ausführungen ergebenden Schuld- und Unrechtsgehalt des dargestellten Finanzvergehens (§ 23 Abs. 1 FinStrG), den bereits von der Erstbehörde (zu Recht als strafmildernd) herangezogenen gesetzlichen Strafzumessungsgründen der bisherigen finanzstrafrechtlichen Unbescholtenheit des Beschuldigten (§ 34 Abs. 1 Z. 2 StGB) und der vollständigen Schadensgutmachung (§ 34 Abs. 1 Z. 14 StGB) sowie dem sich grundsätzlich als straferschwerend niederschlagenden langen Tatzeitraum (vgl. §§ 33 Z. 1 StGB iVm. 23 Abs. 2 FinStrG), so erscheint unter Berücksichtigung der von der erkennenden Behörde festgestellten persönlichen und wirtschaftlichen Täterverhältnisse auch unter dem ebenfalls nicht zu vernachlässigenden Aspekt der, auf eine künftige Vermeidung derartiger Straftaten sowohl durch die Allgemeinheit als auch durch den Beschuldigten gerichteten General- bzw. Spezialprävention, mit einer Geldstrafe in Höhe von 500,00 €, de. annähernd 13 % der möglichen Strafobergrenze, sowohl den Besonderheiten des Anlassfalles als auch den gesetzlichen Strafzwecken Genüge getan.

Das Ausmaß der gemäß § 20 FinStrG zwingend für den Fall der Uneinbringlichkeit der Geldstrafe auszusprechenden Ersatzfreiheitsstrafe orientiert sich mit der Einschränkung, dass dabei die persönlichen und wirtschaftlichen Täterverhältnisse iSd. § 23 Abs. 3 FinStrG nicht zum Tragen kommen, ausgehend von dem in §§ 15 Abs. 1 und 20 Abs. 2 leg.cit. vorgesehenen Strafraum, ebenso an den vorstehend angeführten Umständen und konnte so auch angesichts der geltenden Spruchpraxis zur allerdings lediglich fiktiven Proportionalität

zwischen Geld- und Ersatzfreiheitsstrafe mit dem ausgesprochenen Ausmaß das Auslangen gefunden werden.

Der (geänderte) Kostenausspruch ergibt sich aus der bezogenen Gesetzesstelle.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Linz, am 10. August 2007