



GZn. FSRV/0017-F/03  
FSRV/0006-F/04

## Berufungsentscheidung

Der Finanzstrafsenat Feldkirch 1 als Organ des unabhängigen Finanzsenates als Finanzstrafbehörde zweiter Instanz hat durch den Vorsitzenden HR Dr. Richard Tannert, das sonstige hauptberufliche Mitglied Mag. Claudia Mauthner sowie die Laienbeisitzer Dr. Alfons Ender und KammR Ignaz Hiller als weitere Mitglieder des Senates in der Finanzstrafsache gegen M, vertreten durch Mag. Harald Houdek, Wirtschaftstreuhänder, 6020 Innsbruck, Sillgasse 19, wegen Finanzvergehen der Abgabenhinterziehung nach § 33 Abs. 1 des Finanzstrafgesetzes (FinStrG) über die Berufung des Beschuldigten vom 3. Juli 2003 und des Amtsbeauftragten vom 8. Juli 2003 gegen das Erkenntnis des Spruchsenates I beim Finanzamt Feldkirch als Organ des Finanzamtes Finanzamt Bregenz als Finanzstrafbehörde I. Instanz vom 16. Mai 2003, StrNr. 2000/00120-001, nach der am 15. April 2004 in Anwesenheit des Verteidigers, des Amtsbeauftragten Dr. Walter Blenk sowie der Schriftführerin Veronika Pfefferkorn, jedoch in Abwesenheit des Beschuldigten durchgeführten mündlichen Verhandlung

zu Recht erkannt:

**I.1.** Der Berufung des **Beschuldigten** wird teilweise stattgegeben und die erstinstanzliche Entscheidung hinsichtlich des Schuldspruches wegen Hinterziehung von Umsatzsteuer gemäß § 33 Abs. 1 FinStrG betreffend das Veranlagungsjahr 1993 wie folgt abgeändert:

Das gegenüber M zu StrNr. 2000/00120-001 des Finanzamtes Bregenz eingeleitete Finanzstrafverfahren wegen des Vorwurfes, er habe im Zuständigkeitsbereich dieser Behörde als abgabenrechtlich verantwortlicher Einzelunternehmer 1994 vorsätzlich unter Verletzung einer abgabenrechtlichen Anzeige-, Offenlegungs- und Wahrheitspflicht durch Nichterklären von Einkünften betreffend das Veranlagungsjahr 1993 eine Verkürzung an Umsatzsteuer in Höhe von S 199.646,-- bewirkt und hiedurch eine Abgabenhinterziehung nach § 33 Abs. 1

FinStrG begangen, wird gemäß §§ 82 Abs. 3 lit. c, letzte Alternative, 136, 157 FinStrG eingestellt.

**I.2.** Im übrigen wird die Berufung des Beschuldigten als unbegründet abgewiesen.

**II.1.** Der Berufung des **Amtsbeauftragten** wird teilweise stattgegeben und die erstinstanzliche Entscheidung hinsichtlich des Straf- und Kostenausspruches sowie hinsichtlich der Einstellungsverfügung betreffend die Veranlagungsjahre 1994, 1995, 1996 und 1998 wie folgt abgeändert:

**II.1.A.** M ist schuldig, er hat als Abgabepflichtiger im Amtsbereich des Finanzamtes Bregenz vorsätzlich

**II.1.A.a.** 1994 bis 1999 – ohne hiedurch den Tatbestand eines anderen Finanzvergehens zu erfüllen – seine abgabenrechtliche Offenlegungs- und Wahrheitspflicht verletzt, indem er trotz beständigem Andrängen der Abgabenbehörde entgegen der Bestimmung des § 119 Bundesabgabenordnung (BAO) betreffend die Veranlagungsjahre 1994 bis 1996 keine Umsatz- und Einkommensteuererklärungen einreichte, und hiedurch eine Finanzordnungswidrigkeit nach § 51 Abs. 1 lit. a FinStrG begangen, sowie

**II.1.A.b.** 1999 unter Verletzung seiner abgabenrechtlichen Offenlegungs- und Wahrheitspflicht betreffend das Veranlagungsjahr 1998 eine Verkürzung an Umsatzsteuer in Höhe von S 15.833,-- und an Einkommensteuer in Höhe von S 36.575,-- bewirkt, indem er zusätzliche Erlöse in Höhe von brutto S 178.166,66 nicht in sein steuerliches Rechenwerk aufgenommen hat (BP Bericht vom 6.10.2000, ABNr. 102080/99, Tz. 24, 31), wodurch genannte bescheidmäßig festzusetzende Abgaben in spruchgemäßer Höhe zu niedrig festgesetzt worden sind, und hiedurch eine Abgabenhinterziehung nach § 33 Abs. 1 FinStrG begangen.

**II.1.B.** Gemäß § 33 Abs. 5 iVm § 21 Abs. 1 und 2 FinStrG wird aus diesem Grund über den Beschuldigten eine **Geldstrafe** in Höhe von

**€3.000,--**

(in Worten: Euro dreitausend)

und für den Fall der Uneinbringlichkeit der Geldstrafe eine **Ersatzfreiheitsstrafe** von

**15 Tagen**

verhängt.

Die gemäß § 185 Abs. 1 lit. a FinStrG von M zu tragenden **Verfahrenskosten** werden mit

**€300,--**

(in Worten: Euro dreihundert)

bestimmt.

**II.1.C.** Das überdies gegenüber dem Beschuldigten zu StrNr. 2000/00120-001 des Finanzamtes Bregenz eingeleitete Finanzstrafverfahren wegen des Vorwurfes, er habe im Amtsbereich der genannten Behörde als abgabenrechtlich verantwortlicher Einzelunternehmer vorsätzlich in den Jahren 1995 bis 1997 bzw. 1999 unter Verletzung einer abgabenrechtlichen Anzeige-, Offenlegungs- und Wahrheitspflicht durch Nichterklären von Einkünften (1994 bis 1996) betreffend die Veranlagungsjahre 1994 bis 1996 eine Verkürzung an Umsatzsteuer in Höhe von S 68.043,-- und an Einkommensteuer in Höhe von S 85.089,-- bewirkt, sowie durch unvollständiges Erklären von Einkünften (1998) betreffend das Veranlagungsjahr 1998 eine – zusätzliche – Verkürzung an Umsatzsteuer in Höhe von S 15.834,-- und an Einkommensteuer in Höhe von S 11.979,-- bewirkt und hiemit Abgabenhinterziehungen nach § 33 Abs. 1 FinStrG begangen, wird gemäß §§ 136, 157 FinStrG im Zweifel zu Gunsten für den Beschuldigten eingestellt.

**II.2.** Im übrigen wird die Berufung des Amtsbeauftragten als unbegründet abgewiesen.

### **Entscheidungsgründe**

Mit Erkenntnis des Spruchsenates I beim Finanzamt Feldkirch als Organ des Finanzamtes Bregenz als Finanzstrafbehörde erster Instanz vom 16. Mai 2003 war M für schuldig erkannt worden, er habe im Zuständigkeitsbereich des Finanzamtes Bregenz als abgabenrechtlich verantwortlicher Einzelunternehmer im Jahre 1994 vorsätzlich unter Verletzung einer abgabenrechtlichen Anzeige-, Offenlegungs- und Wahrheitspflicht durch Nichterklären von Einkünften für das Veranlagungsjahr 1993 eine Verkürzung an Umsatzsteuer in Höhe von S 199.664,-- bewirkt und hiemit eine Abgabenhinterziehung nach § 33 Abs. 1 FinStrG begangen.

Aus diesem Grunde wurde über ihn nach § 33 Abs. 5 FinStrG eine Geldstrafe in Höhe von €4.000,-- und für den Fall der Uneinbringlichkeit derselben eine Ersatzfreiheitsstrafe von zwei Wochen verhängt.

Überdies wurden M Verfahrenskosten gemäß § 185 FinStrG im Ausmaß von €363,-- vorgeschrieben.

Das zu StrNr. 2000/00120-001 durch das Finanzamt Bregenz gegen den Beschuldigten überdies eingeleitete Finanzstrafverfahren wegen des Verdachtes, er habe im Zuständigkeitsbereich des Finanzamtes Bregenz als abgabenrechtlich verantwortlicher Einzelunternehmer in den Jahren 1993 bis 1999 vorsätzlich unter Verletzung einer abgabenrechtlichen Anzeige-, Offenlegungs- und Wahrheitspflicht durch Nichterklären von Einkünften [aus Gewerbebetrieb] 1992 bis 1996 bzw. durch unvollständiges Erklären von Einkünften aus Gewerbebetrieb [(1997 und 1998)] betreffend die Veranlagungsjahre 1992 bis 1998 [gemeint: 1992 und 1994 bis 1998] eine Verkürzung an Umsatzsteuer in der Höhe von S 112.020,-- [ergänze: und S 141.710,--], [betreffend die Veranlagungsjahre 1992 bis 1998] eine Verkürzung an Einkommensteuer in Höhe von S 392.272,-- und [betreffend die Veranlagungsjahre 1992 und 1993] eine Verkürzung an Gewerbesteuer in Höhe von S 75.749,-- und hiemit Abgabenhinterziehung[en] nach § 33 Abs. 1 FinStrG begangen, wurde gemäß § 136 FinStrG eingestellt.

Der Spruchsenat ging bei seiner Entscheidung von folgendem Sachverhalt aus [Ergänzungen des Berufungssenates in eckiger Klammer]:

Der [zum Zeitpunkt der Erstentscheidung] in D wohnhafte Beschuldigte betrieb [zum Zeitpunkt der Erstentscheidung] in Bregenz eine Werbeagentur namens "EM"

Die Abgabenbehörde erhielt [Anfang 1994] aufgrund einer Kontrollmitteilung davon Kenntnis, dass der Beschuldigte 1992 [bis 1994] Provisionseinnahmen von der Firma TPH GmbH [in Höhe von netto S 601.088,27 (1992), S 309.016,51 (1993) und S 24.321,31 (1994)] erzielt und dabei Rechnungen mit ausgewiesener Umsatzsteuer gelegt hatte.

Trotz mannigfacher Aufforderungen (Erinnerungen, Fristverlängerungen und diverse Zwangsstrafen) hat es der Beschuldigte unterlassen, die entsprechenden Steuererklärungen für die Jahre 1992 bis 1996 einzureichen und seine Einkünfte zu deklarieren.

[So ist dem Veranlagungsakt zu entnehmen, dass M mit Schreiben vom 7. Februar 1994 Steuererklärungsformulare betreffend 1992 und 1993 zugesandt erhielt mit der Aufforderung, diese bis 7. März 1994 entsprechend den Abgabenvorschriften ausgefüllt zu retournieren. Mit Schreiben vom 19. September 1994 wurde er diesbezüglich erfolglos erinnert und ihm eine Nachfrist bis zum 3.10.1994 gewährt. Eine weitere Erinnerung vom 19. Jänner 1995 mit einer Nachfrist bis zum 13. Februar 1995 blieb ebenfalls erfolglos. Ebenfalls erfolglos blieb die Aufforderung, Steuererklärungen betreffend die Jahre 1992 bis 1994 bis zum 22. Dezember 1995 einzureichen. Auch eine Erinnerung mit Androhung einer Zwangsstrafe vom 18. März 1996, die Verhängung einer Zwangsstrafe von S 1.500,-- mit Androhung einer

weiteren von S 3.000,-- mit Schreiben vom 30. September 1996, die Erinnerung hinsichtlich nicht eingereichter Steuererklärungen betreffend das Veranlagungsjahr 1995 samt Androhung einer Zwangsstrafe mit Schreiben vom 15. Jänner 1997, die Verhängung einer Zwangsstrafe und Androhung einer weiteren betreffend die Nichteinreichung der Steuererklärungen für 1992 bis 1994 mit Schreiben vom 21. Jänner 1997, die Festsetzung einer Zwangsstrafe von S 1.500,-- und Androhung einer weiteren in Bezug auf die Nichteinreichung der Abgabenerklärungen für 1995 mit Schreiben vom 25. April 1997, die Verhängung einer diesbezüglichen Zwangsstrafe von S 6.000,-- und Androhung einer weiteren Zwangsstrafe mit Schreiben ebenfalls vom 25. April 1997, die Erinnerung vom 4. März 1998, Festsetzung einer Zwangsstrafe von S 2.000,-- und Androhung einer weiteren mit Schreiben vom 16. April 1998 blieben samt und sonders insofern ohne Wirkung, als der Beschuldigte nach weiteren Ausflüchten und Vertröstungen tatsächlich betreffend die genannten Veranlagungsjahre keine Abgabenerklärungen eingereicht hat (siehe Veranlagungsakt zu St.Nr. 031/8226, insbesondere Dauerakt)].

Erst im Dezember 1997 gab er bekannt, dass er ab Juni 1997 die Firma "EM" eröffnet habe [konkret: damit in Österreich unternehmerisch tätig geworden sei] (siehe Protokoll über die Neuaufnahme im Dauerakt des genannten Veranlagungsaktes).

Von Oktober 1999 bis September 2000 fand beim Beschuldigten eine Betriebsprüfung statt [, deren markantestes Kennzeichen in der Gesamtschau eine fehlende Kooperation durch den Abgabepflichtigen mit der Abgabenbehörde gewesen ist].

Dabei stellte die Prüferin in ihrem Bericht vom 6. Oktober 2000 zu ABNr. 102080/99 [unter anderem] fest:

Tz 23: In den Jahren 1992 bis 1994 seien von der Firma TPH GmbH in G Provisionen an den Beschuldigten ausbezahlt worden. Die Gewinne aus den erwähnten Provisionen wurden mit S 484.520,-- (1992), S 225.405,-- (1993) und S 20.321,-- (1994) ermittelt; nach Abzug entsprechender Vorsteuern in Höhe von S 8.197,88 (1992) und S 3.867,36 (1993) ergaben sich Umsatzsteuern in Höhe von S 91.983,50 (1992), S 47.635,39 (1993) und S 4.053,55 (1994).

Tz 24: In den Jahren 1993 bis 1998 seien Gelder auf verschiedene Konten eingelegt worden. Dieser Geldfluss sei trotz mehrmaliger Aufforderung nicht aufgeklärt worden. Wenn ein Vermögenszuwachs festgestellt werde, den der Abgabepflichtige nicht aufklären könne, sei die Annahme gerechtfertigt, dass dieser Zuwachs aus nicht einbekannten Einnahmen stamme. Die nicht aufgeklärten Bankeingänge seien daher als Bruttoeinnahmen anzusetzen, korrespondierende Betriebsausgaben in Höhe von 10% zu schätzen [diese ungeklärten

Geldzuflüsse betrugen zu Prüfungsende S 1.145.833,33 (1993), S 41.666,67 (1994), S 25.758,33 (1995), S 67.535,-- (1996), S 210.000,-- (1997) sowie S 158.333,33 (1998)]. Nach [aufwendiger Korrespondenz und] Ergehen einer Berufungsvorentscheidung vom 1. Februar 2002 verblieben [von diesen Beträgen lediglich] noch an Zuschätzungen Nettobeträge von S 8.362,49 (1995), S 67.553,-- [tatsächlich S 58.445,--] (1996), S 210,-- (1997) und S 158.333,33 (1998), bei der Einkommensteuer wurden noch die besagten Betriebsausgaben von 10% abgezogen.

Tz 25: Es hätten noch Zuschätzungen zur Deckung der Lebenshaltungskosten vorgenommen werden müssen von monatlich S 20.000,--, was in etwa den Entnahmen entspreche, die 1997 und 1998 getätigt worden seien. Nach Ergehen der Berufungsvorentscheidung vom 1. Februar 2002 verblieb aus diesem Titel eine Nettozuschätzung von S 240.000,--für das Jahr 1996, während hinsichtlich des Jahres 1995 der Berufung im Abgabungsverfahren stattgegeben wurde.

Im Zuge des Finanzstrafverfahrens wurden – so der Erstsensat – seitens des Beschuldigten folgende Streitpunkte aktualisiert:

1. Provisionseinkünfte 1992 bis 1994: PKW-Kosten, Diäten, Subprovisionen,
2. Schätzung wegen ungeklärter Bankeingänge (Tz 24 BP-Bericht),
3. Zuschätzung von Lebenshaltungskosten (Tz 25 BP-Bericht),
4. Progressionsvorbehalt.

In der mündlichen Spruchsenatsverhandlung habe der Beschuldigte glaubhaft deponiert, dass er von seiner Mutter K und von E Darlehenszuzahlungen erhalten habe. Dies sei unter anderem auch von der als Zeugin einvernommenen K bestätigt worden. Gegenteilige Beweisergebnisse lägen nicht vor.

Der Beschuldigte habe auch glaubwürdig deponiert, dass von der Betriebsprüfung seine Lebenshaltungskosten zu hoch veranschlagt worden seien. Er habe im inkriminierten Zeitraum zum Teil von der Kinderbeihilfe, zum Teil von Unterhaltszahlungen, die durch einen Dritten geleistet worden seien, in bescheidensten Verhältnissen gelebt. Im übrigen habe er auch in der Schweiz defacto keine Einkünfte lukriert.

Auch seien die Provisionseinkünfte aufgegangen in der Bezahlung von Subprovisionen und in betrieblichen Ausgaben.

Da gegenteilige objektive Beweisergebnisse nicht vorgelegen wären und der Beschuldigte insgesamt eine glaubwürdige Verantwortung an den Tag gelegt habe, wäre das Finanzstrafverfahren mit Ausnahme betreffend die Umsatzsteuer 1993 einzustellen gewesen.

Diese Umsatzsteuer habe nach aktenkundigen Beweisergebnissen S 199.646,-- betragen. Diesbezüglich habe M willentlich unter Verletzung einer abgabenrechtlichen Anzeige-, Offenlegungs- und Wahrheitspflicht durch Nichterklären von Einkünften eine entsprechende Verkürzung bewirkt. Dem Beschuldigten wäre als Unternehmer bewusst gewesen, dass Erlöse der Umsatzsteuer zu unterstellen sind. Da er bezüglich der Subprovisionen keine Vorsteuern geltend gemacht hat, wäre die Umsatzsteuer ungekürzt in den strafbestimmenden Wertbetrag zu übernehmen gewesen.

Als mildernd berücksichtigte der Erstsenaat die finanzstrafrechtliche Unbescholtenheit von M und als erschwerend keinen Umstand, weshalb er eine Geldstrafe von € 4.000,-- und eine Ersatzfreiheitsstrafe für den Nichteinbringungsfall derselben in Höhe von zwei Wochen für tat- und schuldangemessen erachtete.

Gegen dieses Erkenntnis richtet die fristgerechte Berufung des Beschuldigten vom 3. Juli 2003, in welcher er die festgestellte Höhe des strafbestimmenden Wertbetrages von S 199.646,-- und die daraus resultierende Höhe der Geldstrafe von € 4.000,-- bemängelt, da offenkundig irrtümlich der Erstsenaat an Stelle der verkürzten Umsatzsteuer betreffend das Veranlagungsjahr 1993 im Ausmaß von S 57.936,-- die zum Vorwurf gemachten Umsatzsteuerverkürzungen betreffend die Veranlagungsjahre 1993 bis 1998 herangezogen habe.

Ebenso liegt vor eine fristgerechte Berufung des Amtsbeauftragten vom 11. Juni 2003, welcher sich gegen die Verfahrenseinstellung mit Ausnahme betreffend der Veranlagungsjahre 1992 und 1997 und andererseits gegen eine zu geringe Strafausmessung wendet.

Der Beschuldigte sei im Zusammenhang mit verheimlichten Provisionen von der Firma TPH GmbH hinsichtlich des Jahres 1993 schuldig gesprochen worden. Tatsächlich aber habe M seine diesbezügliche Provisionstätigkeit hinsichtlich der Jahre 1992 bis 1994 verschwiegen, was von einem einheitlichen Tatvorsatz umfasst gewesen wäre. Während das Jahr 1992 finanzstrafrechtlich verjährt gewesen ist, bestünde kein Grund, auch das Jahr 1994 auszuscheiden, habe doch der Beschuldigte die Umsatzsteuer offen in Rechnung gestellt und wurde diese bereits aus dieser Tatsache heraus geschuldet. Auch die Einstellung des Verfahrens hinsichtlich der Einkommensteuer 1993 und 1994 sowie Gewerbesteuer 1993 werde durch die Begründung des Erkenntnisses nicht getragen. Befragte Zeugen haben Subprovisionen nur in minimalem Ausmaß bestätigt, weshalb für eine Verfahrenseinstellung hinsichtlich der genannten Abgaben habe somit kein Grund bestanden.

Hinsichtlich der Zuschätzung wegen ungeklärter Bankeingänge hätte nur der Fehlbetrag von 1997 durch ein Darlehen der Mutter aufgeklärt werden können, hinsichtlich der restlichen Zuschätzungen 1995, 1996 und 1998 fehle jede plausible Rechtfertigung durch den Beschuldigten.

Gleiches gelte für die Zuschätzung der Lebenshaltungskosten 1996. Wie wohl der Zeuge E nicht stellig gemacht worden sei, solle außer Streit gestellt werden, dass er ein Darlehen über Schweizer Franken in Höhe von S 50.000,-- eingeräumt habe, welches jedoch nicht nachweislich in die Verfügungsmacht des Beschuldigten gelangt sei.

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

Beiden Rechtsmitteln kommt teilweise Berechtigung zu.

Das Verfahren betreffend die Fakten der Veranlagungsjahre 1992 und 1997 ist bereits rechtskräftig eingestellt und daher im gegenständlichen Berufungsverfahren nicht thematisiert.

Betreffend die zum Vorwurf gemachte Hinterziehung an Umsatzsteuer betreffend das Veranlagungsjahr 1993 ist auszuführen:

Gemäß § 31 Abs.1 FinStrG erlischt die Strafbarkeit durch Verjährung, wobei die Verjährungsfrist mit dem Eintritt des tatbestandsmäßigen Erfolges beginnt. Gemäß Abs.5 der Gesetzesstelle erlischt in verwaltungsbehördlichen Finanzstrafverfahren die Strafbarkeit jedenfalls, wenn seit dem Beginn der Verjährungsfrist zehn Jahre verstrichen sind.

Hinsichtlich des Eintrittes des deliktischen Erfolges betreffend die Hinterziehung einer Jahresumsatzsteuer des Veranlagungsjahres 1993 nach § 33 Abs.1 FinStrG im Falle – wie hier – der Unkenntnis der Abgabenbehörde von der Entstehung des Abgabenanspruches bestimmt § 33 Abs.3 lit.a leg.cit. in der zum Zeitpunkt der Tat geltenden Fassung, dass eine Abgabenverkürzung dann bewirkt ist, wenn die bescheidmässig festzusetzende Abgabe nicht innerhalb eines Jahres ab dem Ende der gesetzlichen Erklärungsfrist (hier also: 31. März 1995) festgesetzt worden ist.

In der zum Zeitpunkt der Entscheidungsfindung durch den Ersten Senat (am 16. Mai 2003) geltenden Fassung des § 33 Abs.3 lit.a FinStrG ist ausgeführt, dass eine derartige Abgabenverkürzung dann bewirkt ist, wenn die bescheidmässig festzusetzende Abgabe nicht mit dem Ablauf der gesetzlichen Erklärungsfrist (31. März 1994) festgesetzt werden konnte.

Da sich die Strafe (und ergänze: die Strafbarkeit) gemäß § 4 Abs.2 FinStrG nach dem zur Zeit der Tat geltenden Recht richtet, es sei denn, dass das zur Zeit der Entscheidung erster

Instanz geltende Recht in seiner Gesamtauswirkung für den Täter günstiger wäre – und selbstredend ist eine mangelnde Strafbarkeit infolge Eintritt einer absoluten Verjährung in der Gesamtschau die günstigere Variante –, ist die Bestimmung des § 33 Abs.3 lit.a FinStrG in seiner jüngeren Fassung anzuwenden und infolge nunmehr eingetretener absoluter Verjährung daher bezüglich des Vorwurfes der Hinterziehung an Jahresumsatzsteuer 1993 das Finanzstrafverfahren wegen der Aufhebung der Strafbarkeit spruchgemäß einzustellen.

Der Beschuldigte ist mit seiner Berufung, soweit sich diese gegen den erstinstanzlichen Schuldspruch richtet, auf diese Überlegung zu verweisen.

Zur Faktengruppe betreffend die Veranlagungsjahre 1994 bis 1996:

Ein Nachweis hinsichtlich vom Beschuldigten bewirkter Erlösverkürzungen ist mit der für ein Finanzstrafverfahren notwendigen Sicherheit nicht zu führen, sei es, dass in Anbetracht der geringen Höhe der strafrelevant verbliebenen Fälle sich die subjektive Tatseite nicht erweislich ist, sei es auch, dass die Argumente des Beschuldigten hinsichtlich der Lebenshaltungskosten nicht gänzlich zu widerlegen sind.

Insoweit war daher der Berufung des Amtsbeauftragten kein Erfolg beschieden.

Es verbleibt jedoch die äußerst auffällige Weigerung von M bis zur Betriebsprüfung im Jahre 1999, entgegen der Bestimmung des § 119 BAO trotz Aufforderungen, Erinnerungen, Mahnungen, Androhung und Festsetzung von Zwangsstrafen betreffend die Veranlagungsjahre 1994 bis 1996 entsprechende Steuererklärungen einzureichen. Diese aus dem Verhalten des Beschuldigten erschießbare grundsätzliche Einstellung, mit der Abgabenbehörde nicht zu kooperieren, hat übrigens auch noch offenbar während der Betriebsprüfung seinen Fortgang genommen.

Gemäß § 51 Abs.1 lit.a FinStrG begeht jedoch derjenige, der – wie im gegenständlichen Fall M, ohne hiedurch den Tatbestand eines anderen Finanzvergehens zu erfüllen – vorsätzlich eine derartige abgabenrechtliche Offenlegungs- und Wahrheitspflicht verletzt, eine Finanzordnungswidrigkeit nach § 51 Abs.1 lit.a FinStrG.

Kann mangels ausreichendem Nachweis einer Verkürzung – wie hier – eine Bestrafung wegen Abgabenhinterziehung nach § 33 Abs.1 FinStrG nicht erfolgen, lebt die Strafbarkeit der vorsätzlichen Verletzung der Verpflichtung zur Einreichung der Steuererklärungen, deren Strafbarkeit als Teil der Handlungskette einer Abgabenhinterziehung durch die Bestrafung wegen letzterer kompensiert wäre, wieder auf.

M hat daher hinsichtlich der Nichteinreichung der Steuererklärungen für 1994 bis 1996 eine Finanzordnungswidrigkeit nach § 51 Abs.1 lit.a FinStrG zu verantworten.

Betreffend das Veranlagungsjahr 1998 verbleibt als markante finanzstrafrechtlich relevante Auffälligkeit der vom Betriebsprüfer festgestellte Geldzufluss von brutto S 174.166,66, den der Beschuldigte nicht aufzuklären vermochte. Wiewohl an sich anzunehmen ist, dass M bei einem ihm zu unterstellenden Tatplan zur rechtswidrigen Minimierung seiner Steuerbelastung im Höchstausmaß seine diesbezüglichen Betriebsausgaben sehr wohl geltend gemacht hat, wird für Zwecke des Finanzstrafverfahrens, um jedenfalls sämtliche Unabwägbarkeiten mit Sicherheit ausschließen zu können, von diesem Zufluss ein 50%iger Abschlag für Betriebsausgaben vorgenommen.

Es ergibt sich sohin diesbezüglich jedenfalls eine von M vorzuwerfende vorsätzliche Verkürzung an Umsatzsteuer in Höhe von S 15.833,-- und an Einkommensteuer in Höhe von S 36.575,--, insgesamt umgerechnet € 3.808,64.

Gemäß § 33 Abs.1 FinStrG begeht jedoch derjenige eine Abgabenhinterziehung, der – wie der Beschuldigte betreffend das Veranlagungsjahr 1998 – vorsätzlich unter Verletzung seiner abgabenrechtlichen Offenlegungs- und Wahrheitspflicht eine Abgabenverkürzung in obgenannter Höhe bewirkt, indem (so hier) infolge der verheimlichten Erlöse am 12. Juli bzw. 18. Oktober 1999 zu niedrige Abgabenbescheide ergingen.

Der vom Gesetzgeber im gegenständlichen Fall angedrohte Strafraum beträgt gemäß § 33 Abs.5 FinStrG bis zu € 7.617,28.

Dabei waren als mildernd die finanzstrafrechtliche Unbescholtenheit des Beschuldigten, der mittlerweile eingetretene Zeitablauf (insbesondere hinsichtlich der Ordnungswidrigkeiten), als erschwerend hingegen die Deliktiskonkurrenz (Abgabenhinterziehung nach § 33 Abs.1 FinStrG neben Finanzordnungswidrigkeiten nach § 51 Abs.1 lit.a FinStrG, ohne Auswirkung auf die Höhe des strafbestimmenden Wertbetrages) und der lange Tatzeitraum hinsichtlich der Finanzordnungswidrigkeiten zu berücksichtigen.

Unter Bedachtnahme auf die persönlichen und wirtschaftlichen Verhältnisse des Beschuldigten – wie von ihm im Finanz- und Abgabenverfahren offengelegt (vgl dazu die Einkommensteuererklärung des M betreffend 2001, aus welcher sich hohe geschäftliche Verluste und eine Sorgepflicht für die Ehegattin und drei Kinder erschließen lassen) – erweist sich eine Geldstrafe von lediglich € 3.000,-- tat- und schuldangemessen, obwohl insbesondere auch das hartnäckige Verharren des M in seinem Fehlverhalten gegenüber der Abgabenbehörde in Bezug auf das Faktum Nichteinreichung von Abgabenerklärungen durchaus eine höhere Bestrafung angezeigt erscheinen hätte lassen.

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

Die Festsetzung der Verfahrenskosten gründet sich auf die Bestimmung des § 185 Abs.1 lit.a FinStrG, wonach vom Bestraften ein pauschaler Kostenersatz im Ausmaß von 10 % der verhängten Geldstrafe zu leisten ist.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

### **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 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 Monats nach Rechtskraft dieser Entscheidung fällig und mittels eines gesondert zugehenden Erlagscheines auf das Postsparkassenkonto des Finanzamtes Bregenz zu entrichten, widrigenfalls Zwangsvollstreckung durchgeführt und bei Uneinbringlichkeit der Geldstrafe die Ersatzfreiheitsstrafe vollzogen werden müsste.

Feldkirch, 15. April 2004

Der Vorsitzende:

HR Dr. Richard Tannert

