

GZ. FSRV/0014-S/05

Berufungsentscheidung

Der Finanzstrafsenat Salzburg 1 als Organ des Unabhängigen Finanzsenates als Finanzstrafbehörde zweiter Instanz hat durch den Vorsitzenden HR Dr. Richard Tannert, das sonstige hauptberufliche Mitglied HR Dr. Michael Schrattenecker sowie die Laienbeisitzer Dr. Walter Zisler und Mag. Gottfried Warter als weitere Mitglieder des Senates in der Finanzstrafsache gegen H, vertreten durch Dr. Peter Lechenauer und Dr. Margrit Swozil, Rechtsanwälte in 5020 Salzburg, Hubert-Sattler-Gasse 10, wegen Abgabenhinterziehungen gemäß § 33 Abs.2 lit.a des Finanzstrafgesetzes (FinStrG) und Finanzordnungswidrigkeiten gemäß § 51 Abs.1 lit.a FinStrG über die Berufung des Beschuldigten vom 10. Mai 2005 gegen das Erkenntnis eines Spruchsenates beim Finanzamt Salzburg-Stadt als Organ des Finanzamtes Salzburg-Land vom 26. Jänner 2005, StrNr. 2002/00107-001, nach der am 16. August 2006 in Anwesenheit des Beschuldigten und seines Verteidigers Dr. Peter Lechenauer, der Amtsbeauftragten HR Dr. Renate Windbichler sowie der Schriftführerin Ulrike Kranzinger durchgeführten mündlichen Verhandlung

zu Recht erkannt:

I. Der Berufung des Beschuldigten wird **teilweise Folge gegeben und das im Übrigen unverändert bleibende Erkenntnis des Spruchsenates in seinem Schulterspruch betreffend Faktum Pkt.a) und seinem Strafausspruch insofern abgeändert, als es zu lauten hat:**

I.1. H ist schuldig, er hat als verantwortlicher Unternehmer im Amtsbereich des Finanzamtes Salzburg-Land vorsätzlich unter Verletzung der Verpflichtung zur Abgabe von dem § 21 des UStG 1994 entsprechenden Voranmeldungen betreffend die Voranmeldungszeiträume Jänner, Februar, März, April, Mai, Juni, Juli, August, September, Oktober, November, Dezember 1999, Mai, Juni, Juli, August, September, Oktober, November, Dezember 2000, Jänner, Februar, April, Mai, Juni, Juli, August, September, Oktober, November, Dezember 2001, Jänner, Februar, März, April, Mai, Juni, Juli, August, September, Oktober, November 2002, Jänner, Februar, März, April und Mai 2003 eine Verkürzungen von Umsatzsteuer (Vorauszahlungen bzw. Gutschriften) in Höhe von (teilweise umgerechnet) € 20.633,76 (Jänner bis Dezember 1999 je ATS 2.809,--, Mai bis Dezember 2000 je ATS 3.750,--, Jänner, Februar 2001 jeweils ATS 2.500,--, April bis Dezember 2001 je ATS 10.000,--, Jänner bis November 2002 je € 600,--, sowie Jänner bis Mai 2003 je € 500,--) bewirkt und dies nicht nur für möglich, sondern für gewiss gehalten, weswegen

I.2. über ihn gemäß § 33 Abs.5 iVm § 21 Abs.1 und 2 FinStrG eine **Geldstrafe** von

€ 6.000,--

(in Worten: Euro sechstausend)

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

zwei Wochen

verhängt werden.

II. Im Übrigen wird die Berufung des Beschuldigten als unbegründet abgewiesen.

Entscheidungsgründe

Mit Erkenntnis eines Spruchsenates als Organ des Finanzamtes Salzburg-Land als Finanzstrafbehörde erster Instanz vom 26. Jänner 2005, StrNr. 2002/00107-001, wurde H schuldig gesprochen, er habe als verantwortlicher Unternehmer (Immobilientreuhänder) im Amtsbereich des Finanzamtes Salzburg-Land vorsätzlich

a) unter Verletzung seiner Verpflichtung zur Abgabe von dem § 21 Umsatzsteuergesetz (UStG) 1994 entsprechenden Voranmeldungen, nämlich durch Nichtabgabe derselben, betreffend die Voranmeldungszeiträume [Jänner bis Dezember] 1999, Mai bis Dezember 2000, Jänner, Februar, April bis Dezember 2001, Jänner bis November 2002, Jänner bis November 2003 eine Verkürzung von Vorauszahlungen an Umsatzsteuer in der Gesamthöhe von [teilweise umgerechnet] € 68.993,61 (Jänner bis Dezember 1999 ATS 33.714,-- + Mai bis Dezember 2000 ATS 30.000,-- + Jänner und Februar 2001 ATS 5.000,-- + April bis August 2001 € 10.000,-- [ATS 137.603,--] + September bis Dezember 2001 € 7.999,97 [ATS 110.081,98] + Jänner 2002 € 2.000,-- + Februar bis November 2002 € 20.000,-- + Jänner bis Mai 2003 € 12.000,-- + Juni bis November 2003 € 12.000,--) bewirkt und dies nicht nur für möglich, sondern für gewiss gehalten, sowie

b) [ohne hiedurch den Tatbestand eines anderen Finanzvergehens zu erfüllen,] durch Nichtabgabe von Steuererklärungen betreffend die Veranlagungsjahre 2000 und 2001 eine abgabenrechtliche Offenlegungs- und Wahrheitspflicht verletzt und

hiedurch zu Pkt. a) Abgabenhinterziehungen nach § 33 Abs.2 lit.a FinStrG und zu Pkt. b) Finanzordnungswidrigkeiten nach § 51 Abs.1 lit.a FinStrG begangen, weshalb über ihn nach dem Strafsatz des § 33 Abs.5 FinStrG iVm § 21 Abs.1 [und 2] FinStrG eine Geldstrafe in Höhe

von € 6.000,-- und gemäß § 20 FinStrG für den Fall der Uneinbringlichkeit derselben eine Ersatzfreiheitsstrafe von vier Wochen verhängt worden sind.

Gemäß § 185 Abs.1 FinStrG wurden H überdies pauschale Verfahrenskosten in Höhe von € 363,-- und die Kosten eines allfälligen Strafvollzuges auferlegt.

Der Entscheidung liegen folgende Feststellungen des Erstsenates zugrunde:

Der ledige und in finanzstrafrechtlicher Hinsicht unbescholtene Beschuldigte H ist von Beruf Immobilienmakler mit Wohn- und Betriebsanschrift in X. Er habe an Vermögen ein mit Krediten belastetes Zweifamilienhaus sowie die genannte Wohnung in X. Seine monatlichen Einkünfte resultierten aus Mieteinnahmen sowie aus einer Unterstützung seiner Lebensgefährtin und bewegten sich im Bereich von € 550,--; aus seiner selbständigen Tätigkeit erziele er kein Einkommen mehr. H treffen keine Sorgepflichten.

Der Beschuldigte hat in der zweiten Hälfte der 90iger Jahre in S mit dem Immobiliengeschäft begonnen, wobei sich diese Tätigkeit zunächst Erfolg versprechend gestaltete. Durch verschiedene Projekte, die sich finanziell nicht rechneten, kam es zu finanziellen Einbrüchen, wodurch finanzielle Schwierigkeiten entstanden. Die Hausbanken hätten sofort die laufenden Kredite gesperrt bzw. diese fällig gestellt, sodass es nicht mehr möglich war, geplante Geschäfte zu tätigen, die ein Entkommen aus dem finanziellen Engpass zugelassen hätten.

Durch eine plötzlich auftretende Depression kam es auch zu einem beruflichen Ausfall für längere Zeit; auch konnte ein Projekt im Raum Y durch ein Hochwasser im Sommer 2002 nicht zum geplanten Preis verkauft werden.

Mangels Bezahlung hat die Steuerberaterin ihre Tätigkeit eingestellt. Schätzungen des Finanzamtes sind dem Beschuldigten zwar überhöht erschienen, jedoch sei er nicht in der Lage gewesen, Unterlagen für eine Korrektur dieser Schätzungen beizubringen, da er aufgrund seiner schlechten finanziellen Situation auch sein Büro [in S] zu räumen gehabt hat und die Belege in Kisten ungeordnet aufbewahrt worden wären.

Durch die vom Beschuldigten gewählte Vorgangsweise ist es dazu gekommen, dass die spruchgegenständlichen Umsatzsteuervoranmeldungen nicht abgegeben wurden, wodurch die im Spruch angeführten Verkürzungen entstanden sind. Dabei ist es ihm bekannt und bewusst gewesen, dass es durch diese von ihm gewählte Handlungsweise zu den beschriebenen Verkürzungen kommen würde.

Auch habe H für die Jahre 2000 und 2001 Steuererklärungen nicht abgegeben.

Der Beschuldigte habe sich [im Untersuchungsverfahren] umfassen geständig verantwortet. Aufgrund der beruflichen Qualifikation sowie der langjährigen Unternehmertätigkeit war H bekannt und bewusst, welche Verpflichtungen ihn gegenüber der Abgabenbehörde treffen, was von ihm auch zugestanden worden sei.

Es könne der Beschuldigte sich auch durch die bei ihm durchgeföhrten Schätzungen nicht für beschwert erachten, weil er trotz Aufforderung bis heute keine entsprechenden Unterlagen vorgelegt hat, die zu einem anderen Ergebnis hätten führen können.

Bei der Strafbemessung wertete der Erstsenat als mildernd die finanzstrafrechtliche Unbescholtenseit des H, seine umfassende geständige Verantwortung, als erschwerend die Deliktskonkurrenz in Form der Finanzordnungswidrigkeit[en].

Gegen dieses Erkenntnis des Erstsenates hat der Beschuldigte durch seine Verteidiger innerhalb offener Frist berufen und dabei vorgebracht:

Der festgestellte Sachverhalt werde zugestanden, dieser sei jedoch nicht finanzstrafrechtlich schuldanlastbar, da H durch eine unvorhersehbare und unabwendbare "depressive gesundheitliche Beeinträchtigung" [offenbar: durch eine unvorhersehbare und unabwendbare gesundheitliche Beeinträchtigung, nämlich eine {schwere} Depression], in Handlungsunfähigkeit verfallen sei. Mit der Depression sei ein langfristiger beruflicher Ausfall verbunden gewesen.

Zusätzlich sei es aufgrund der gleichfalls nicht vorhersehbaren Hochwasserkatastrophe des Sommers 2002 zu einem unabwendbaren geschäftlichen Einbruch gekommen, [nämlich dergestalt, dass] ein geplantes Projekt in Y nicht verwertet werden konnte.

Aufgrund dieser Gegebenheiten wäre es ihm nicht möglich gewesen, seinen Zahlungsverpflichtungen fristgerecht nachzukommen und habe die Steuerberatungskanzlei ihre Tätigkeit eingestellt (was unvertretbar sei, wenn dadurch ein Klient "geradezu in Schadenszufügung" finanzstrafrechtlich verfolgbar werde).

Es sei daher das gegenständliche Verfahren einzustellen.

In eventu sei die verhängte Geldstrafe überhöht, da auch die aufgezeigten persönlichen und wirtschaftlichen Gegebenheiten als strafmildernd zu werten sind.

Eine Berufung der Amtsbeauftragten liegt nicht vor.

Im Zuge der mündlichen Verhandlung vor dem Berufungssenat am 16. August 2006 wurde der strafrelevante Sachverhalt ausführlich erörtert.

Hinsichtlich der behaupteten depressiven Erkrankung des H wurde im Zuge der Berufungsverhandlung eine Bestätigung eines Arztes für Allgemeinmedizin vom 4. August 2006 vorgelegt, wonach H wegen einer manisch-depressiven Erkrankung seit 1999 bei ihm in Behandlung stehe. Sowohl in der manischen als auch in den schweren depressiven Phasen wäre sein Patient über längere Zeiträume geschäftsunfähig gewesen.

Bezüglich seiner aktuellen persönlichen und wirtschaftlichen Lage führte der Beschuldigte – mit der diesbezüglichen Aktenlage nicht im Widerspruch – ergänzend aus, dass er nunmehr erwerbs- und mittellos sei. Zur Bestreitung der lebensnotwendigen Aufwendungen werde er von seiner Lebensgefährtin unterstützt, gelegentlich habe er – weit unter dem Existenzminimum liegende – Einnahmen als Hundetrainer. Seine Liegenschaften seien zwischenzeitlich versteigert worden, weshalb auch seine Einkünfte aus Vermietung beendet seien. Seine Verbindlichkeiten, hauptsächlich bei Banken, schätzt er mit ATS 6 Millionen [umgerechnet € 436.037,--].

Zur Entscheidung wurde erwogen:

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 H) 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 im Zweifel bei H, siehe unten) 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 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.

Die Verletzung der Verpflichtung zu rechtzeitigen Einreichung der wahrheitsgemäßen und vollständigen Voranmeldung ist lediglich ein weiteres, notwendiges Tatelement, welches zur Erfüllung des Tatbestandes vom Täter mit zumindest bedingtem Vorsatz verwirklicht werden muss.

Ebenso war gemäß § 33 Abs.3 lit.d FinStrG eine Abgabenverkürzung bewirkt, wenn Abgabengutschriften, die nicht bescheidmäßig festzusetzen sind (hier: die Umsatzsteuergutschriften aufgrund der Voranmeldungen), zu Unrecht oder zu hoch geltend gemacht wurden.

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).

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 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).

Einer Finanzordnungswidrigkeit gemäß § 51 Abs.1 lit.a FinStrG macht sich hingegen schuldig, wer, ohne hiervon den Tatbestand eines anderen Finanzvergehens zu erfüllen, zumindest bedingt vorsätzlich eine abgabenrechtliche Offenlegungs- oder Wahrheitspflicht verletzt, beispielsweise indem er entgegen der Bestimmung des § 134 Abs.1 BAO die geforderten Jahressteuererklärungen nicht oder lediglich verspätet bei der Abgabenbehörde einreicht.

Eine Strafbarkeit wegen einer derartigen obgenannten, 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.

Gemäß § 98 Abs.3 FinStrG haben die Finanzstrafbehörden unter sorgfältiger Berücksichtigung der Verfahrensergebnisse nach freier Überzeugung zu beurteilen, ob Tatsachen erwiesen sind oder nicht. Bleiben Zweifel bestehen, dürfen diesbezügliche Tatsachen nicht zum Nachteil des Beschuldigten als erwiesen angenommen werden.

Den vorgelegten Akten ist nun folgender finanzstrafrechtlich relevanter Sachverhalt zu entnehmen:

Betreffend den Voranmeldungszeitraum Jänner 1999 hätte H die Umsatzsteuervorauszahlung in Höhe von ATS 222,-- bis zum Ablauf des 15. März 1999 zu entrichten gehabt, ebenso hätte er bis zu diesem Zeitpunkt die diesbezügliche Voranmeldung einzureichen gehabt – was beides nicht geschehen ist. Vielmehr reichte er anlässlich einer UVA-Prüfung eine Voranmeldung nach, in welcher zu Unrecht ein Umsatzsteuerguthaben von ATS 2.587,-- ausgewiesen war (Veranlagungsakt des Finanzamtes Salzburg-Land betreffend den Beschuldigten, StNr. 321/1765, Niederschrift über das Ergebnis einer UVA-Prüfung vom 24. Mai 2000, ABNr. UVA 205038/00; Buchungsabfrage betreffend das Abgabenkonto des Beschuldigten vom 21. Juli 2006).

Betreffend den Voranmeldungszeitraum Februar 1999 ist H ein Umsatzsteuerguthaben von ATS 2.476,-- zugestanden. Statt dessen reichte der Beschuldigte am 16. April 1999 eine von ihm – laut Schriftbild – erstellte und unterfertigte Voranmeldung ein, in welcher H zu Unrecht ein Guthaben von ATS 5.285,-- geltend machte (Veranlagungsakt des Finanzamtes Salzburg-Land betreffend den Beschuldigten, StNr. 321/1765, Aktanteil UVA; Buchungsabfrage betreffend das Abgabenkonto des Beschuldigten vom 21. Juli 2006).

Betreffend den Voranmeldungszeitraum März 1999 ist H ein Umsatzsteuerguthaben von ATS 6.151,-- zugestanden. Statt dessen reichte der Beschuldigte am 27. April 1999 eine von ihm – laut Schriftbild – erstellte und unterfertigte Voranmeldung ein, in welcher H zu Unrecht ein Guthaben von ATS 8.960,-- geltend machte (genannter Veranlagungsakt, Aktanteil UVA; genannte Buchungsabfrage).

Betreffend den Voranmeldungszeitraum April 1999 ist H ein Umsatzsteuerguthaben von ATS 7.782,-- zugestanden. Statt dessen reichte der Beschuldigte am 19. Juli 1999 eine von ihm – laut Schriftbild – erstellte und unterfertigte Voranmeldung ein, in welcher H zu Unrecht ein Guthaben von ATS 10.591,-- geltend machte (genannter Veranlagungsakt, Aktanteil UVA; genannte Buchungsabfrage).

Betreffend den Voranmeldungszeitraum Mai 1999 hätte H die Umsatzsteuervorauszahlung in Höhe von ATS 121,-- bis zum Ablauf des 15. Juli 1999 zu entrichten gehabt, ebenso hätte er bis zu diesem Zeitpunkt die diesbezügliche Voranmeldung einzureichen gehabt – was beides nicht geschehen ist. Vielmehr reichte er am 19. Juli 1999 eine von ihm – laut Schriftbild – erstellte und unterfertigte Voranmeldung nach, in welcher zu Unrecht ein Umsatzsteuerguthaben von ATS 2.688,-- ausgewiesen war (genannter Veranlagungsakt, Aktanteil UVA; genannte Buchungsabfrage).

Betreffend den Voranmeldungszeitraum Juni 1999 hätte H die Umsatzsteuervorauszahlung in Höhe von ATS 24.626,-- bis zum Ablauf des 16. August 1999 zu entrichten gehabt, ebenso hätte er bis zu diesem Zeitpunkt die diesbezügliche Voranmeldung einzureichen gehabt – was beides nicht geschehen ist. Vielmehr entrichtete er an diesem Tage einen Teilbetrag von ATS 21.817,-- und reichte am 18. August 1999 eine von ihm – laut Schriftbild – erstellte und unterfertigte Voranmeldung nach, in welcher lediglich eine Zahllast von ATS 21.817,-- ausgewiesen war (genannter Veranlagungsakt, Aktanteil UVA; genannte Buchungsabfrage).

Betreffend den Voranmeldungszeitraum Juli 1999 hätte H die Umsatzsteuervorauszahlung in Höhe von ATS 7.568,-- bis zum Ablauf des 15. September 1999 zu entrichten gehabt, ebenso hätte er bis zu diesem Zeitpunkt die diesbezügliche Voranmeldung einzureichen gehabt – was beides nicht geschehen ist. Vielmehr reichte am 20. September 1999 eine von ihm – laut Schriftbild – erstellte und unterfertigte Voranmeldung nach, in welcher lediglich eine Zahllast von ATS 4.759,-- ausgewiesen war (genannter Veranlagungsakt, Aktenteil UVA; genannte Buchungsabfrage).

Betreffend den Voranmeldungszeitraum August 1999 ist H ein Umsatzsteuerguthaben von ATS 2.644,-- zugestanden. Anlässlich einer UVA-Prüfung reichte er jedoch am 25. Mai 2000 eine Voranmeldung ein, in welcher zu Unrecht ein Umsatzsteuerguthaben von ATS 5.453,-- ausgewiesen war (genannter Veranlagungsakt, Niederschrift über das Ergebnis einer UVA-Prüfung vom 24. Mai 2000, ABNr. UVA 205038/00; genannte Buchungsabfrage).

Betreffend den Voranmeldungszeitraum September 1999 hätte H die Umsatzsteuervorauszahlung in Höhe von ATS 6.602,-- bis zum Ablauf des 15. November 1999 zu entrichten gehabt, ebenso hätte er bis zu diesem Zeitpunkt die diesbezügliche Voranmeldung einzureichen gehabt – was beides nicht geschehen ist. Vielmehr reichte am 25. Mai 2000 eine Voranmeldung nach, in welcher lediglich eine Zahllast von ATS 3.793,-- ausgewiesen war (genannter Veranlagungsakt, Niederschrift über das Ergebnis einer UVA-Prüfung vom 24. Mai 2000, ABNr. UVA 205038/00; genannte Buchungsabfrage).

Betreffend den Voranmeldungszeitraum Oktober 1999 hätte H die Umsatzsteuervorauszahlung in Höhe von ATS 11.058,-- bis zum Ablauf des 15. Dezember 1999 zu entrichten gehabt, ebenso hätte er bis zu diesem Zeitpunkt die diesbezügliche Voranmeldung einzureichen gehabt – was beides nicht geschehen ist. Vielmehr reichte am 25. Mai 2000 eine Voranmeldung nach, in welcher lediglich eine Zahllast von ATS 8.249,-- ausgewiesen war (genannter Veranlagungsakt, Niederschrift über das Ergebnis einer UVA-Prüfung vom 24. Mai 2000, ABNr. UVA 205038/00; genannte Buchungsabfrage).

Laut Kontrollmitteilung wurde dem Beschuldigten am 20. September 1999 eine Provision von brutto ATS 67.140,-- überwiesen (Veranlagungsakt, Veranlagung 1999).

Betreffend den Voranmeldungszeitraum November 1999 hätte H die Umsatzsteuervorauszahlung in Höhe von ATS 5.461,-- bis zum Ablauf des 17. Jänner 2000 zu entrichten gehabt, ebenso hätte er bis zu diesem Zeitpunkt die diesbezügliche Voranmeldung

einzureichen gehabt – was beides nicht geschehen ist. Vielmehr reichte am 25. Mai 2000 eine Voranmeldung nach, in welcher lediglich eine Zahllast von ATS 2.652,-- ausgewiesen war (genannter Veranlagungsakt, Niederschrift über das Ergebnis einer UVA-Prüfung vom 24. Mai 2000, ABNr. UVA 205038/00; genannte Buchungsabfrage).

Betreffend den Voranmeldungszeitraum Dezember 1999 hätte H die Umsatzsteuervorauszahlung in Höhe von ATS 72.999,-- bis zum Ablauf des 15. Februar 2000 zu entrichten gehabt, ebenso hätte er bis zu diesem Zeitpunkt die diesbezügliche Voranmeldung einzureichen gehabt – was beides nicht geschehen ist. Vielmehr reichte am 25. Mai 2000 eine Voranmeldung nach, in welcher lediglich eine Zahllast von ATS 70.190,-- ausgewiesen war (genannter Veranlagungsakt, Niederschrift über das Ergebnis einer UVA-Prüfung vom 24. Mai 2000, ABNr. UVA 205038/00; genannte Buchungsabfrage).

Vor Beginn einer UVA-Prüfung am 24. Mai 2000 erstattete H Selbstanzeige, wonach er für bestimmte Monate keine Voranmeldungen eingereicht und keine Vorauszahlungen an Umsatzsteuer entrichtet hatte, und reichte die Voranmeldungen nach (siehe oben; Veranlagungsakt, Niederschrift vom 24. Mai 2000 zu ABNr. 205038/00).

Am 4. April 2001 reichte H die von seiner Steuerberaterin erstellte und von ihm unterfertigte Umsatzsteuererklärung betreffend das Veranlagungsjahr 1999 ein, in der er nunmehr *zusätzlich* eine Restschuld an Umsatzsteuer von ATS 33.714,-- offen legte (genannter Veranlagungsakt, Veranlagung 1999).

Dieser Betrag mag das Resultat einer Aufsaldierung diverser Zahllasten bzw. Gutschriften der einzelnen Voranmeldungszeiträume darstellen, woraus sich für einzelne Monate eine weitaus höhere verkürzte Zahllast oder allenfalls weitaus höhere zu Unrecht beantragte Guthaben ergeben hätte; die Verteilung und tatsächliche Höhe der Verkürzungsbeträge ist aus der Jahresumsatzsteuererklärung nicht ersichtlich. Ebenso ist an sich, lediglich aus der Umsatzsteuererklärung heraus gelesen, unbekannt, ob H und in welcher Höhe zu Unrecht sich Vorsteuern abgezogen hat oder Provisionen verheimlicht hat.

Der Berufungsverwerber, der anlässlich seiner Einvernahme als Beschuldigter am 25. Februar 2004 unter anderem "grundsätzlich" zugestanden hatte, betreffend die Monate Jänner bis Dezember 1999 Umsatzsteuervorauszahlungen in Höhe der Restschuld hinterzogen zu haben, behauptete nunmehr in der Berufungsverhandlung, sich an die Vorgänge nicht mehr erinnern zu können. Das Vorliegen einer Selbstanzeige wird nicht behauptet.

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 Salzburg-Land 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 bezichtigt.

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).

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, das 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.

Im gegenständlichen Fall – siehe oben – liegt überhaupt kein Anbringen des Beschuldigten vor. Er hat also keine Selbstanzeige erstattet. In diesem Sinne hat auch der Beschuldigte selbst in der Berufungsverhandlung dezidiert erklärt, keine solche erstattet zu haben.

Selbst wenn aber tatsächlich eine Selbstanzeige vorgelegen wäre, wären mit der gegenständlichen Umsatzsteuererklärung die für die Feststellung der Verkürzung bedeutsamen Umstände nicht offen gelegt worden, weil aus der bloßen Deklarierung einer Umsatzsteuerrestschuld alleine keine ausreichende Zuordnung von betraglich fixierten Verkürzungsbeträgen an Voranmeldungszeiträume erfolgt, weshalb eine derartige Selbstanzeige (wäre sie eine solche) in Form der Umsatzsteuerjahreserklärung nicht strafbefreiend hinsichtlich begangener Hinterziehungen gemäß § 33 Abs.2 lit.a FinStrG wirken hätte können.

Zu guter Letzt fehlte es auch an der rechtzeitigen Entrichtung des Restschuldbetrages im Sinne der Abgabenvorschriften, wonach auch deswegen keine strafaufhebende Wirkung eingetreten wäre. Eine nachträgliche Entrichtung der Verkürzungsbeträge für 1999 erfolgte im Verlauf des Jahres 2002 (Buchungsabfrage).

Sehr wohl aber ist die Mitwirkung des Beschuldigten an der Aufklärung seines finanzstrafrechtlichen Fehlverhaltens ein Umstand, welcher als Strafminderungsgrund zu berücksichtigen ist (siehe unten).

Im Rahmen der Beweiswürdigung ist für den Berufungssenat aber zu fragen, wie die strafrelevante Restschuld zustande gekommen ist.

Geht man davon aus, dass die falschen Zahllasten bzw. Gutschriftsbeträge in der Kanzlei seiner damaligen Steuerberaterin errechnet worden sind (wozu der Umstand, dass die Formulare jedenfalls teilweise von H ausgefüllt worden sind, keinen Widerspruch bildet), hätte es für den Beschuldigten einen erhöhten Aufwand bzw. den Einsatz einer erhöhten deliktischen Energie bedurft, die Verkürzungen durch nicht zustehende Vorsteuern herbeizuführen: Der/die Sachbearbeiter/in in der Steuerberatungskanzlei hätte – erst herzustellende bzw. zu manipulierende – Belege verlangt, aus welchen die Vorsteuer errechenbar gewesen wäre. Weitaus geringer ist für den Beschuldigten der Aufwand gewesen,

wenn er einfach entsprechende Umsätze vorerst im steuerlichen Rechenwerk nicht berücksichtigt hat.

Im Zweifel zugunsten für den Beschuldigten – so die Schlussfolgerung des Berufungssenates – hat H daher in der Umsatzsteuerjahreserklärung für 1999 zusätzliche Erlöse von brutto ATS 202.284,-- offen gelegt, welche er vorerst in seinen Voranmeldungen verheimlicht hatte. Mangels weiterer Anhaltspunkte war diese Restschuld in freier Beweiswürdigung, aber in Einvernehmen mit dem Beschuldigten (siehe Protokoll Berufungsverhandlung) zu gleichen Teilen auf die einzelnen Voranmeldungszeiträume aufzuteilen.

Eine allenfalls versuchte Hinterziehung an Jahresumsatzsteuer für 1999 lässt sich aus dem Geschehen jedenfalls nicht ableiten: Hat doch H selbst in der Jahressteuererklärung die Umsatzverkürzungen offen gelegt.

H hat daher Hinterziehungen an Umsatzsteuervorauszahlungen betreffend Jänner bis Dezember 1999 in Höhe von jeweils ATS 2.809,-- gemäß § 33 Abs.2 lit.a FinStrG zu verantworten.

Betreffend die Voranmeldungszeiträume Jänner bis März 2000 hatte H anlässlich der UVA-Prüfung am 25. Mai 2000 nicht beanstandete Voranmeldungen eingereicht, in denen Umsatzsteuerguthaben in Höhe von ATS 5.718,--, ATS 11.546,-- und ATS 17.746,-- ausgewiesen waren.

Betreffend den Voranmeldungszeitraum April ist den vorgelegten Akten keine Information über eine Zahllast oder Guthaben zu entnehmen. Der Sachverhalt wurde von der Finanzstrafbehörde erster Instanz nicht aufgegriffen.

Betreffend den Voranmeldungszeitraum Mai 2000 hätte H eine Umsatzsteuervorauszahlung in Höhe von ATS 3.750,--,-- bis zum Ablauf des 15. Juli 2000 zu entrichten gehabt, ebenso hätte er bis zu diesem Zeitpunkt die diesbezügliche Voranmeldung einzureichen gehabt – was beides nicht geschehen ist (genannter Veranlagungsakt; genannte Buchungsabfrage).

Betreffend den Voranmeldungszeitraum Juni 2000 hätte H eine Umsatzsteuervorauszahlung in Höhe von ATS 3.750,--,-- bis zum Ablauf des 15. August 2000 zu entrichten gehabt, ebenso hätte er bis zu diesem Zeitpunkt die diesbezügliche Voranmeldung einzureichen gehabt – was beides nicht geschehen ist (genannter Veranlagungsakt; genannte Buchungsabfrage).

Betreffend den Voranmeldungszeitraum Juli 2000 hätte H eine Umsatzsteuervorauszahlung in Höhe von ATS 3.750,--,-- bis zum Ablauf des 15. September 2000 zu entrichten gehabt, ebenso hätte er bis zu diesem Zeitpunkt die diesbezügliche Voranmeldung einzureichen gehabt – was beides nicht geschehen ist (genannter Veranlagungsakt; genannte Buchungsabfrage).

Betreffend den Voranmeldungszeitraum August 2000 hätte H eine Umsatzsteuervorauszahlung in Höhe von ATS 3.750,--,-- bis zum Ablauf des 15. Oktober 2000 zu entrichten gehabt, ebenso hätte er bis zu diesem Zeitpunkt die diesbezügliche Voranmeldung einzureichen gehabt – was beides nicht geschehen ist (genannter Veranlagungsakt; genannte Buchungsabfrage).

Betreffend den Voranmeldungszeitraum September 2000 hätte H eine Umsatzsteuervorauszahlung in Höhe von ATS 3.750,--,-- bis zum Ablauf des 15. November 2000 zu entrichten gehabt, ebenso hätte er bis zu diesem Zeitpunkt die diesbezügliche Voranmeldung einzureichen gehabt – was beides nicht geschehen ist (genannter Veranlagungsakt; genannte Buchungsabfrage).

Betreffend den Voranmeldungszeitraum Oktober 2000 hätte H eine Umsatzsteuervorauszahlung in Höhe von ATS 3.750,--,-- bis zum Ablauf des 15. Dezember 2000 zu entrichten gehabt, ebenso hätte er bis zu diesem Zeitpunkt die diesbezügliche Voranmeldung einzureichen gehabt – was beides nicht geschehen ist (genannter Veranlagungsakt; genannte Buchungsabfrage).

Betreffend den Voranmeldungszeitraum November 2000 hätte H eine Umsatzsteuervorauszahlung in Höhe von ATS 3.750,--,-- bis zum Ablauf des 15. Jänner 2001 zu entrichten gehabt, ebenso hätte er bis zu diesem Zeitpunkt die diesbezügliche Voranmeldung einzureichen gehabt – was beides nicht geschehen ist (genannter Veranlagungsakt; genannte Buchungsabfrage).

Betreffend den Voranmeldungszeitraum Dezember 2000 hätte H eine Umsatzsteuervorauszahlung in Höhe von ATS 3.750,--,-- bis zum Ablauf des 15. Februar 2001 zu entrichten gehabt, ebenso hätte er bis zu diesem Zeitpunkt die diesbezügliche Voranmeldung einzureichen gehabt – was beides nicht geschehen ist (genannter Veranlagungsakt; genannte Buchungsabfrage).

Im Sommer 2001 versuchte ein Betriebsprüfer im Rahmen einer UVA-Prüfung vergeblich, Unterlagen und Belege betreffend die Monate Mai 2000 bis Februar 2001 zur Einsicht zu erhalten. Die vom Prüfer am 11. Mai 2001 kontaktierte Steuerberaterin des Beschuldigten erklärte, dass sich der Immobilienmakler seit längerer Zeit wegen seiner Depression in ärztlicher Behandlung befindet und in fraglicher Zeit auch kaum Umsätze erzielt habe. Nachdem die Prüfung vorerst verschoben wurde, erklärte sich H fernmündlich bereit, die Unterlagen zu seiner Steuerberaterin zu bringen, damit diese die Belege aufbuchen könne. Diese Wirtschaftstreuhänderin wartete jedoch auf die Unterlagen vergeblich und konnte daher nicht tätig werden, sodass letztendlich hinsichtlich Mai 2000 bis Februar 2001 die Zahllasten vom Prüfer geschätzt und vom Finanzamt am 6. August 2001 mit ATS 30.000,-- für den Zeitraum Mai bis Dezember 2000 und mit ATS 5.000,-- für den Zeitraum Jänner bis Februar 2001 festgesetzt wurden (Aktenvermerke im Arbeitsbogen zu ABNr. 205039/01, Buchungsabfrage).

Eine Erklärung der Steuerberaterin in diesem Zusammenhang, dass sie sich etwa geweigert hätte, weiterhin für H tätig zu sein, ist der Aktenlage nicht zu entnehmen.

Trotz Andrängen der Abgabenbehörde hat H betreffend das Veranlagungsjahr 2000 keine Umsatz- und Einkommensteuererklärungen eingereicht, sodass die Abgaben letztendlich am 19. Mai 2003 im Schätzungswege gemäß § 184 BAO festgesetzt werden mussten (Veranlagungsakt, Veranlagung 2000, Buchungsabfrage).

Anlässlich einer Einvernahme als Beschuldigter am 25. Februar 2004 gestand H ein, betreffend die Monate Mai bis Dezember 2000 Vorauszahlungen an Umsatzsteuer gemäß § 33 Abs.2 lit.a FinStrG hinterzogen zu haben und betreffend die Nichteinreichung der Jahressteuererklärung eine Finanzordnungswidrigkeit nach § 51 Abs.1 lit.a FinStrG zu verantworten zu haben, behauptete jedoch u.a., dass die Schätzungen zu hoch ausgefallen wären und er fünf Monate benötigte, die Unterlagen für eine Korrektur beizubringen. Er werde jedoch versuchen, bis Ende Mai 2004 die Unterlagen geordnet der Finanzstrafbehörde erster Instanz zur Verfügung zu stellen (Finanzstrafakt Bl. 21 f).

Die Unterlagen wurden von H jedoch weder bis Ende Mai 2004, noch bis zum 25. Juli 2004, sondern gar nicht vorgelegt (Veranlagungsakt, Finanzstrafakt).

Der Berufungssenat geht davon aus, dass H gute Gründe gehabt hat, von der Vorlage seiner Unterlagen abzusehen.

Aus einer im Veranlagungsakt aufzufindenden Kontrollmitteilung geht hervor, dass H am 15. Jänner 2001 eine Rechnung gelegt hat, in welcher er eine Provision in Höhe von brutto ATS 133.000,-- beansprucht hat (Veranlagungsakt).

Es wird zutreffen, dass sich H in finanziellen Schwierigkeiten befunden hat.

Es mag auch zutreffen, dass der Beschuldigte in seinem Erwerb durch seine seelische Erkrankung beeinträchtigt worden ist.

Nicht zutreffend ist offensichtlich – siehe die Kontrollmitteilung – , dass H seine unternehmerische Tätigkeit eingestellt hat und nicht weiterhin namhafte Erlöse lukriert hätte.

Stellt man in Relation, dass H noch für Dezember 1999 eine Zahllast von ATS 72.999,--, davon erklärt ATS 70.190,--, erzielt hatte und sich die durchschnittliche Zahllast für die Monate des Jahres 1999 laut eigenen Angaben noch mit ATS 9.134,16 berechnet hat, erscheint ein vom Prüfer für die Monate Mai bis Dezember 2000 geschätzter Vorauszahlungsbetrag von jeweils ATS 3.750,-- sowie für die Monate Jänner und Februar 2001 in Höhe von jeweils ATS 2.500,-- in finanzstrafrechtlicher Hinsicht völlig unbedenklich.

In Anbetracht der Art der Geschäftstätigkeit des H sind pro Monat auch nur Belege in völlig überschaubarer Zahl angefallen, sodass kein Anlass besteht, anzunehmen, H hätte nicht jeweils vor Fälligkeit der Umsatzsteuervorauszahlung erkannt, dass sich eine Zahllast ergeben würde. Offenbar aber hat er sich entschlossen, zumal in Anbetracht seiner finanziellen Schwierigkeiten die geschuldete Umsatzsteuer anderweitig zu verwenden.

Mangels weiterer Anhaltspunkte waren die Gesamtbeträge für Zwecke des Finanzstrafverfahrens einvernehmlich (Protokoll Berufungsverhandlung) gleichmäßig auf die einzelnen strafrelevanten Zeiträume zu verteilen.

Einem Nachweis, dass H allenfalls ab 2001 bis zur Festsetzung der Jahresumsatzsteuer am 19. Mai 2003 eine dauernde Vermeidung an Umsatzsteuer betreffend das Veranlagungsjahr 2000 angestrebt hätte, steht entgegen, dass ja H im Wissen um seine Vertretung vor dem Finanzamt durch seine Steuerberaterin davon ausgehen konnte, dass auch sein Steuerfall in der Quotenregelung zwischen Wirtschaftstreuhänder und Fiskus erfasst wäre, sohin eine allfällige zu niedrige Vorschreibung mangels ausreichender Informationen erst einige Zeit nach Ablauf der gesetzlichen Erklärungsfrist stattgefunden hätte, zwischenzeitig aber das Finanzamt bereits in der Person des Betriebsprüfers im Sommer 2001 heftig angedrängt und

die oben beschriebene Schätzung vorgenommen hatte, er also realistischerweise nicht hoffen konnte, die Abgabenbehörde werde von dieser Schätzung zu seinen Gunsten wieder abweichen.

Im Zweifel zugunsten für den Beschuldigten hat daher der Erstsenat zu Recht dem Beschuldigten lediglich betreffend die Monate Mai bis Dezember 2000 eine Hinterziehung von Umsatzsteuervorauszahlungen gemäß § 33 Abs.2 lit.a FinStrG in Höhe von jeweils ATS 3.750,- sowie in Bezug auf die vorsätzliche Nichteinreichung der Steuererklärungen betreffend das Veranlagungsjahr 2000 eine Finanzordnungswidrigkeit nach § 51 Abs.1 lit.a FinStrG vorgeworfen.

Betreffend den Voranmeldungszeitraum Jänner 2001 hätte H eine Umsatzsteuervorauszahlung in Höhe von ATS 2.500,--,- bis zum Ablauf des 15. März 2001 zu entrichten gehabt, ebenso hätte er bis zu diesem Zeitpunkt die diesbezügliche Voranmeldung einzureichen gehabt – was beides nicht geschehen ist (siehe obige Ausführungen; genannter Veranlagungsakt; genannte Buchungsabfrage).

Betreffend den Voranmeldungszeitraum Februar 2001 hätte H eine Umsatzsteuervorauszahlung in Höhe von ATS 2.500,--,- bis zum Ablauf des 15. April 2001 zu entrichten gehabt, ebenso hätte er bis zu diesem Zeitpunkt die diesbezügliche Voranmeldung einzureichen gehabt – was beides nicht geschehen ist (siehe obige Ausführungen; genannter Veranlagungsakt; genannte Buchungsabfrage).

Auch betreffend März 2001 hat der Beschuldigte keine Voranmeldung eingereicht und keine Vorauszahlung an Umsatzsteuer entrichtet; der Sachverhalt wurde jedoch durch die Finanzstrafbehörde erster Instanz nicht aufgegriffen (Finanzstrafakt).

Betreffend den Voranmeldungszeitraum April 2001 hätte H eine Umsatzsteuervorauszahlung in Höhe von ATS 10.000,--,- bis zum Ablauf des 15. Juni 2001 zu entrichten gehabt, ebenso hätte er bis zu diesem Zeitpunkt die diesbezügliche Voranmeldung einzureichen gehabt – was beides nicht geschehen ist (genannter Veranlagungsakt; genannte Buchungsabfrage).

Betreffend den Voranmeldungszeitraum Mai 2001 hätte H eine Umsatzsteuervorauszahlung in Höhe von ATS 10.000,--,- bis zum Ablauf des 15. Juli 2001 zu entrichten gehabt, ebenso hätte er bis zu diesem Zeitpunkt die diesbezügliche Voranmeldung einzureichen gehabt – was beides nicht geschehen ist (genannter Veranlagungsakt; genannte Buchungsabfrage).

Betreffend den Voranmeldungszeitraum Juni 2001 hätte H eine Umsatzsteuervorauszahlung in Höhe von ATS 10.000,--,-- bis zum Ablauf des 15. August 2001 zu entrichten gehabt, ebenso hätte er bis zu diesem Zeitpunkt die diesbezügliche Voranmeldung einzureichen gehabt – was beides nicht geschehen ist (genannter Veranlagungsakt; genannte Buchungsabfrage).

Betreffend den Voranmeldungszeitraum Juli 2001 hätte H eine Umsatzsteuervorauszahlung in Höhe von ATS 10.000,--,-- bis zum Ablauf des 15. September 2001 zu entrichten gehabt, ebenso hätte er bis zu diesem Zeitpunkt die diesbezügliche Voranmeldung einzureichen gehabt – was beides nicht geschehen ist (genannter Veranlagungsakt; genannte Buchungsabfrage).

Betreffend den Voranmeldungszeitraum August 2001 hätte H eine Umsatzsteuervorauszahlung in Höhe von ATS 10.000,--,-- bis zum Ablauf des 15. Oktober 2001 zu entrichten gehabt, ebenso hätte er bis zu diesem Zeitpunkt die diesbezügliche Voranmeldung einzureichen gehabt – was beides nicht geschehen ist (genannter Veranlagungsakt; genannte Buchungsabfrage).

Betreffend den Voranmeldungszeitraum September 2001 hätte H eine Umsatzsteuervorauszahlung in Höhe von ATS 10.000,--,-- bis zum Ablauf des 15. November 2001 zu entrichten gehabt, ebenso hätte er bis zu diesem Zeitpunkt die diesbezügliche Voranmeldung einzureichen gehabt – was beides nicht geschehen ist (genannter Veranlagungsakt; genannte Buchungsabfrage).

Betreffend den Voranmeldungszeitraum Oktober 2001 hätte H eine Umsatzsteuervorauszahlung in Höhe von ATS 10.000,--,-- bis zum Ablauf des 15. Dezember 2001 zu entrichten gehabt, ebenso hätte er bis zu diesem Zeitpunkt die diesbezügliche Voranmeldung einzureichen gehabt – was beides nicht geschehen ist (genannter Veranlagungsakt; genannte Buchungsabfrage).

Betreffend den Voranmeldungszeitraum November 2001 hätte H eine Umsatzsteuervorauszahlung in Höhe von ATS 10.000,-- bzw. € 726,73 bis zum Ablauf des 15. Jänner 2002 zu entrichten gehabt, ebenso hätte er bis zu diesem Zeitpunkt die diesbezügliche Voranmeldung einzureichen gehabt – was beides nicht geschehen ist (genannter Veranlagungsakt; genannte Buchungsabfrage).

Laut einer Telefonbuchabfrage vom 4. Februar 2002 hatte H für seine Kanzlei als Immobilientreuhänder immerhin sechs (!) Telefonnummern und drei (!) Faxnummern

freigeschaltet gehabt (Arbeitsbogen zu ABNr. 205039/01), was immerhin gewisse Rückschlüsse auf den damaligen Geschäftsumfang zulässt: Telefonanschlüsse, welche mangels Personal nicht betreut würden, kosteten lediglich, erweisen sich aber sinnlos, weil einem gleichzeitigen Telefonieren einer einzigen Person über mehrere Anschlüsse bzw. Telefonapparate zumindest physische Grenzen entgegenstehen zu scheinen. Geht man von einem doch vernunftorientierten Verhalten des Beschuldigten aus, lag offensichtlich zur damaligen Zeit eine entsprechend umfangreiche, wenngleich möglicherweise nicht erfolgreiche Geschäftstätigkeit vor.

Betreffend den Voranmeldungszeitraum Dezember 2001 hätte H eine Umsatzsteuervorauszahlung in Höhe von ATS 10.000,-- bzw. € 726,73 bis zum Ablauf des 15. Februar 2002 zu entrichten gehabt, ebenso hätte er bis zu diesem Zeitpunkt die diesbezügliche Voranmeldung einzureichen gehabt – was beides nicht geschehen ist (genannter Veranlagungsakt; genannte Buchungsabfrage).

Am 26. Februar 2002 rief ein mit einer Umsatzsteuer-Sonderprüfung (USO-Prüfung) im Sinne des § 99 Abs.2 FinStrG für die Monate April 2001 bis Jänner 2002 beauftragter Betriebsprüfer bei H an, wobei er jedoch von diesem mit dem Hinweis auf das Ableben seiner Mutter auf die Steuerberaterin des Beschuldigten verwiesen wurde (Aktenvermerk im Arbeitsbogen zu ABNr. 205039/01, Buchungsabfrage).

Wiederum wartete aber die Steuerberaterin vergeblich auf die Unterlagen des H, sodass letztendlich durch die Abgabenbehörde am 9. April 2002 die Summe der Zahllasten im Schätzungswege gemäß § 184 BAO für April bis August 2001 mit € 10.000,-- (umgerechnet ATS 137.603,--), monatlich € 2.000,--, für September bis Dezember 2001 mit € 8.000,--(aus unerfindlichen Gründen mit € 7.999,97 gebucht, umgerechnet ATS 110.082,--), monatlich € 1.999,99, sowie für Jänner 2002 mit € 2.000,-- festgesetzt wurde (Arbeitsbogen zu ABNr. 202017/02, Niederschrift vom 8. April 2002).

Diese bloß grifffweise Schätzung erweist aber nach Ansicht des Berufungssenates im Zweifel zugunsten für den Beschuldigten als überhöht, zumal dabei keine Vorsteuern anerkannt worden sind, wenngleich H sein Unternehmen offenbar tatsächlich – zumindest phasenweise – mit vermehrter Aktivität weiterhin betrieben hat.

Anhaltspunkte für die tatsächliche Höhe der Zahllasten ergibt lediglich die vom Beschuldigten selbst offen gelegte Umsatzsteuerschuld für die Monate Jänner bis Dezember 1999, was pro Monat einen Durchschnitt von ATS 9.134,16 ergäbe.

Einvernehmlich (siehe Verhandlungsprotokoll) wird daher zu Gunsten des Beschuldigten die Zahllast für die Monate Jänner bis Dezember 2001 lediglich mit ATS 10.000,-- bzw. € 726,73 geschätzt.

Wiederum waren von H – trotz Andrängen des Finanzamtes – betreffend das Veranlagungsjahr 2001 keine Einkommen- und Umsatzsteuererklärung eingereicht worden, bis schließlich am 16. September 2003 die Abgaben gemäß § 184 BAO im Schätzungswege festgesetzt wurden (Veranlagungsakt, Veranlagung 2001; Buchungsabfrage).

Hinsichtlich der Fragestellung, warum H nicht für das Veranlagungsjahr 2001 eine versuchte Hinterziehung an Jahresumsatzsteuer im Sinne der §§ 13, 33 Abs.1 FinStrG vorzuwerfen wären, ist auf das oben Gesagte zu verweisen: Das Verhalten des Fiskus ihm gegenüber, zumal die am 9. April 2002 – überhöhte – Schätzung der Umsatzsteuervorauszahlungen für die Monate April 2001 bis Jänner 2002 konnte ihm keinen Anlass zur Ansicht geben, das Finanzamt würde diese Schätzungen bei der Festsetzung der Jahresumsatzsteuer für 2001 verringern, was auch tatsächlich nicht geschehen ist.

Der Erstsenat hat daher zu Recht dem Beschuldigten lediglich betreffend die Monate Jänner bis Dezember 2001 eine Hinterziehung von Umsatzsteuervorauszahlungen gemäß § 33 Abs.2 lit.a FinStrG in – nunmehr im Zweifel zu seinen Gunsten reduzierter – Höhe von jeweils ATS 10.000,-- bzw. € 726,73 sowie in Bezug auf die vorsätzliche Nichteinreichung der Steuererklärungen betreffend das Veranlagungsjahr 2001 eine Finanzordnungswidrigkeit nach § 51 Abs.1 lit.a FinStrG vorgeworfen.

Betreffend den Voranmeldungszeitraum Jänner 2002 hätte H eine Umsatzsteuervorauszahlung in Höhe von € 600,-- bis zum Ablauf des 15. März 2002 zu entrichten gehabt, ebenso hätte er bis zu diesem Zeitpunkt die diesbezügliche Voranmeldung einzureichen gehabt – was beides nicht geschehen ist (genannter Veranlagungsakt; genannte Buchungsabfrage). Hinsichtlich der Betragshöhe gilt das oben Gesagte.

Betreffend den Voranmeldungszeitraum Februar 2002 hätte H eine Umsatzsteuervorauszahlung in Höhe von € 600,-- bis zum Ablauf des 15. April 2002 zu entrichten gehabt, ebenso hätte er bis zu diesem Zeitpunkt die diesbezügliche Voranmeldung

einzureichen gehabt – was beides nicht geschehen ist (genannter Veranlagungsakt; genannte Buchungsabfrage).

Betreffend den Voranmeldungszeitraum März 2002 hätte H eine Umsatzsteuervorauszahlung in Höhe von € 600,-- bis zum Ablauf des 15. Mai 2002 zu entrichten gehabt, ebenso hätte er bis zu diesem Zeitpunkt die diesbezügliche Voranmeldung einzureichen gehabt – was beides nicht geschehen ist (genannter Veranlagungsakt; genannte Buchungsabfrage).

Betreffend den Voranmeldungszeitraum April 2002 hätte H eine Umsatzsteuervorauszahlung in Höhe von € 600,-- bis zum Ablauf des 15. Juni 2002 zu entrichten gehabt, ebenso hätte er bis zu diesem Zeitpunkt die diesbezügliche Voranmeldung einzureichen gehabt – was beides nicht geschehen ist (genannter Veranlagungsakt; genannte Buchungsabfrage).

Betreffend den Voranmeldungszeitraum Mai 2002 hätte H eine Umsatzsteuervorauszahlung in Höhe von € 600,-- bis zum Ablauf des 15. Juli 2002 zu entrichten gehabt, ebenso hätte er bis zu diesem Zeitpunkt die diesbezügliche Voranmeldung einzureichen gehabt – was beides nicht geschehen ist (genannter Veranlagungsakt; genannte Buchungsabfrage).

Betreffend den Voranmeldungszeitraum Juni 2002 hätte H eine Umsatzsteuervorauszahlung in Höhe von € 600,-- bis zum Ablauf des 15. August 2002 zu entrichten gehabt, ebenso hätte er bis zu diesem Zeitpunkt die diesbezügliche Voranmeldung einzureichen gehabt – was beides nicht geschehen ist (genannter Veranlagungsakt; genannte Buchungsabfrage).

Betreffend den Voranmeldungszeitraum Juli 2002 hätte H eine Umsatzsteuervorauszahlung in Höhe von € 600,-- bis zum Ablauf des 15. September 2002 zu entrichten gehabt, ebenso hätte er bis zu diesem Zeitpunkt die diesbezügliche Voranmeldung einzureichen gehabt – was beides nicht geschehen ist (genannter Veranlagungsakt; genannte Buchungsabfrage).

Betreffend den Voranmeldungszeitraum August 2002 hätte H eine Umsatzsteuervorauszahlung in Höhe von € 600,-- bis zum Ablauf des 15. Oktober 2002 zu entrichten gehabt, ebenso hätte er bis zu diesem Zeitpunkt die diesbezügliche Voranmeldung einzureichen gehabt – was beides nicht geschehen ist (genannter Veranlagungsakt; genannte Buchungsabfrage).

Betreffend den Voranmeldungszeitraum September 2002 hätte H eine Umsatzsteuervorauszahlung in Höhe von € 600,-- bis zum Ablauf des 15. November 2002 zu entrichten gehabt, ebenso hätte er bis zu diesem Zeitpunkt die diesbezügliche Voranmeldung

einzureichen gehabt – was beides nicht geschehen ist (genannter Veranlagungsakt; genannte Buchungsabfrage).

Betreffend den Voranmeldungszeitraum Oktober 2002 hätte H eine Umsatzsteuervorauszahlung in Höhe von € 600,-- bis zum Ablauf des 15. Dezember 2002 zu entrichten gehabt, ebenso hätte er bis zu diesem Zeitpunkt die diesbezügliche Voranmeldung einzureichen gehabt – was beides nicht geschehen ist (genannter Veranlagungsakt; genannte Buchungsabfrage).

Am 20. November 2002 erklärte H gegenüber einem Betriebsprüfer fernmündlich, bislang keine Buchhaltung geführt zu haben und auch die Belegsammlung nicht geordnet aufbewahrt zu haben, weil er seit längerem unter schweren Depressionen leide. Er habe aber die Belegsammlung bereits seiner Steuerberaterin übergeben, könne diese jedoch nicht bezahlen, weshalb die Belege noch nicht aufgearbeitet seien (Aktenvermerk vom 20. November 2002 im Arbeitsbogen zu ABNr. 204002/03).

Betreffend den Voranmeldungszeitraum November 2002 hätte H eine Umsatzsteuervorauszahlung in Höhe von € 600,-- bis zum Ablauf des 15. Jänner 2003 zu entrichten gehabt, ebenso hätte er bis zu diesem Zeitpunkt die diesbezügliche Voranmeldung einzureichen gehabt – was beides nicht geschehen ist (genannter Veranlagungsakt; genannte Buchungsabfrage).

Am 17. Jänner 2003 rief ein mit der Durchführung einer USO-Prüfung betreffend die Zeiträume Februar bis November 2002 beauftragter Betriebsprüfer des Finanzamtes Salzburg-Land bei der Steuerberaterin des H an und erfuhr, dass diese aufgrund fehlender Unterlagen noch nicht einmal den Abschluss für das Veranlagungsjahr 2001 fertig gestellt hatte. Am selben Tage versprach der Beschuldigte dem Prüfer fernmündlich, binnen zwei bis drei Wochen die Unterlagen [für die nunmehrigen Prüfungszeiträume] seiner Steuerberaterin zu übergeben. Dieses Versprechen hat H nicht eingehalten (Aktenvermerk vom 17. Jänner 2003, Schreiben des Prüfers vom 3. März 2003 im Arbeitsbogen zu ABNr. 204002/03).

Wiederum wartete aber die Steuerberaterin vergeblich auf die Unterlagen des H, sodass letztendlich durch die Abgabenbehörde am 27. März 2003 die Summe der Zahllasten für Februar bis November 2002 im Schätzungswege gemäß § 184 BAO mit insgesamt € 20.000,--, monatlich € 2.000,--, festgesetzt wurde (Arbeitsbogen zu ABNr. 204002/03, Niederschrift vom 27. März 2003).

Diese bloß griffweise Schätzung erweist aber nach Ansicht des Berufungssenates im Zweifel zugunsten für den Beschuldigten ebenfalls als überhöht, und zwar noch mehr als die letzte Schätzung.

Laut Aussage des H im Telefonat vom 17. Jänner 2003 sei seine Geschäftslage [nunmehr] "existenzbedrohend", er habe [sogar] sein Büro als Immobilienmakler [in S] aufgeben müssen (Arbeitsbogen zu ABNr. 204002/03).

Entwickelt man daher die letzte Schätzung für Strafzwecke weiter, erscheint es angezeigt, im Zweifel zugunsten für H ein Abflachen der Geschäftstätigkeit, bedingt durch Kapitalmangel und durch seine Erkrankung anzunehmen.

Einvernehmlich (siehe Verhandlungsprotokoll) wird daher zu Gunsten des Beschuldigten die Zahllast für die Monate Jänner bis November 2002 lediglich mit € 600,-- geschätzt.

Hinsichtlich der Gründe, warum aus der Aktenlage keine zumindest versuchte Hinterziehung an Jahresumsatzsteuer für 2002 gemäß §§ 13, 33 Abs.1 FinStrG zu erschließen ist, ist auf die Ausführungen hinsichtlich der Vorjahre zu verweisen.

Der Erstsenat hat daher zu Recht dem Beschuldigten betreffend die Monate Februar bis November 2002 lediglich eine Hinterziehung von Umsatzsteuervorauszahlungen gemäß § 33 Abs.2 lit.a FinStrG in – nunmehr im Zweifel zu seinen Gunsten reduzierter – Höhe von jeweils € 600,-- vorgeworfen.

Auch betreffend Dezember 2002 hat H weder eine Vorauszahlung an Umsatzsteuer geleistet, noch eine Voranmeldung eingereicht. Der Sachverhalt wurde jedoch durch die Finanzstrafbehörde erster Instanz nicht aufgegriffen.

Betreffend den Voranmeldungszeitraum Jänner 2003 hätte H eine Umsatzsteuervorauszahlung in Höhe von € 500,-- bis zum Ablauf des 15. März 2003 zu entrichten gehabt, ebenso hätte er bis zu diesem Zeitpunkt die diesbezügliche Voranmeldung einzureichen gehabt – was beides nicht geschehen ist (genannter Veranlagungsakt; genannte Buchungsabfrage).

Betreffend den Voranmeldungszeitraum Februar 2003 hätte H eine Umsatzsteuervorauszahlung in Höhe von € 500,-- bis zum Ablauf des 15. April 2003 zu entrichten gehabt, ebenso hätte er bis zu diesem Zeitpunkt die diesbezügliche Voranmeldung

einzureichen gehabt – was beides nicht geschehen ist (genannter Veranlagungsakt; genannte Buchungsabfrage).

Betreffend den Voranmeldungszeitraum März 2003 hätte H eine Umsatzsteuervorauszahlung in Höhe von € 500,-- bis zum Ablauf des 15. Mai 2003 zu entrichten gehabt, ebenso hätte er bis zu diesem Zeitpunkt die diesbezügliche Voranmeldung einzureichen gehabt – was beides nicht geschehen ist (genannter Veranlagungsakt; genannte Buchungsabfrage).

Betreffend den Voranmeldungszeitraum April 2003 hätte H eine Umsatzsteuervorauszahlung in Höhe von € 500,-- bis zum Ablauf des 15. Juni 2003 zu entrichten gehabt, ebenso hätte er bis zu diesem Zeitpunkt die diesbezügliche Voranmeldung einzureichen gehabt – was beides nicht geschehen ist (genannter Veranlagungsakt; genannte Buchungsabfrage).

Betreffend den Voranmeldungszeitraum Mai 2003 hätte H eine Umsatzsteuervorauszahlung in Höhe von € 500,-- bis zum Ablauf des 15. Juli 2003 zu entrichten gehabt, ebenso hätte er bis zu diesem Zeitpunkt die diesbezügliche Voranmeldung einzureichen gehabt – was beides nicht geschehen ist (genannter Veranlagungsakt; genannte Buchungsabfrage).

Anlässlich einer neuerlichen USO-Prüfung im Juli 2003 für die Monate Jänner bis Mai 2003 wurde mangels Mitwirkung des Beschuldigten die Zahllast mit insgesamt € 12.000,--, pro Monat je € 2.000,--, geschätzt (Arbeitsbogen zu ABNr. 203061/03).

Eine Internetabfrage vom 25. Juli 2003 ergab zu diesem Zeitpunkt eine rege Angebotstätigkeit des H; die Maklertätigkeit wurde offenbar jedenfalls bis zu diesem Zeitpunkt sehr wohl ausgeübt (Arbeitsbogen zu ABNr. 203061/03).

Bedenkt man die abnehmende Dichte der Datenlage, ist es für Zwecke eines sicheren Nachweises im Finanzstrafverfahren unabdingbar, die bloß grifffweise Schätzung des Finanzamtes weiter zu reduzieren. Einvernehmlich (siehe Protokoll Berufungsverhandlung) wird daher im Zweifel zugunsten für den Beschuldigten die Zahllast für die Monate Jänner bis Mai 2003 mit jeweils € 500,-- geschätzt.

Die Frage einer versuchten Hinterziehung an Jahresumsatzsteuer für 2003 gemäß §§ 13, 33 Abs.1 FinStrG stellt sich gar nicht, weil bereits im November 2003 das gegenständliche Finanzstrafverfahren eingeleitet worden ist.

Der Beschuldigte hat daher betreffend die Voranmeldungszeiträume Jänner bis Mai 2003 eine Hinterziehung an Umsatzsteuervorauszahlungen in Höhe von jeweils € 500,-- gemäß § 33 Abs.2 lit.a FinStrG zu verantworten.

Soweit der Beschuldigte auf seine Beeinträchtigung infolge seiner Gemütskrankung verweist, ist ihm zu entgegnen, dass eine solche sicherlich eine wesentliche Beeinträchtigung einer Willensbildung bzw. der tatkräftigen Umsetzung des Ergebnisses derselben darstellt. Würde sich der Einwand auf einen oder mehrere wenige Fristversäumnisse beziehen, könnte im Zweifel zu Gunsten des Beschuldigten die Möglichkeit nicht ausgeschlossen werden, dass er durch seine Krankheit an der Erfüllung seiner abgabenrechtlichen Pflichten ohne sein Verschulden gehindert worden wäre.

Im gegenständlichen Fall geht es aber darum, dass der Beschuldigte 47 (in Worten: siebenundvierzig !) Mal seiner Pflicht zur Einreichung einer ordnungsgemäßen Voranmeldung bzw. zur Entrichtung einer Umsatzsteuervorauszahlung, zumindest in korrekter Höhe, sowie jahrelang seiner Pflicht zur Einreichung seiner Jahressteuererklärungen wider besseres Wissen nicht entsprochen hat, gleichzeitig aber sehr wohl in der Lage war, wenngleich vielleicht nicht mit der vormaligen Intensität, seinen Maklergeschäften nachzugehen. Wer Rechnungen an Geschäftspartner schreiben und Liegenschaften, Wohnungen und dergleichen an Kunden vermitteln kann, ist auch in der Gesamtschau jedenfalls in der Lage, eine simple Aufzeichnung der Einnahmen zu führen und in überschaubaren Umfang bleibenden Belegsammlungen auszuwerten und entsprechende Zahllasten zu berechnen und zu begleichen bzw. Voranmeldungsformulare auszufüllen (wie es H ja laut Aktenlage auch vormals tatsächlich getan hat).

Von einer diesbezüglichen Handlungsunfähigkeit des Beschuldigten kann – in Anbetracht der Dauer des Fehlverhaltens – wahrlich keine Rede sein, wenngleich die Gemütskrankung hinsichtlich der Vorwerfbarkeit seiner Säumigkeiten als wesentlicher Milderungsgrund zu bedenken sein wird.

In der Gesamtschau ist der Berufungssenat zu der Überzeugung gekommen, dass H hinsichtlich seiner Verfehlungen zumal aufgrund seines Fachwissens, seiner unternehmerischen Erfahrung und eben auch aufgrund des Andrängens des Fiskus, welches ihm seine Pflichten gar nicht vergessen machen konnte, hinsichtlich der spruchgegenständlichen Verfehlungen jeweils mit einem aktuellen Unrechtsbewusstsein gehandelt hat. Hinsichtlich der Verkürzungen betreffend die Monate des Jahres 1999 hat er

noch alleine mit dem Tatplan einer vorübergehenden Abgabenvermeidung gehandelt, wobei offenkundig auch seine schlechte Finanzlage ausschlaggebend für seine Entscheidung gewesen ist, von der Republik Österreich einen rechtswidrigen Abgabenkredit zu erzwingen.

Ab Mai 2000 hat sich die Art seines Fehlverhaltens geändert: An die Stelle falscher Voranmeldungen samt nachträglicher teilweiser Offenlegung im Wege der Jahressteuererklärung trat eine völlige Apathie in Bezug auf die Erfüllung der abgabenrechtlichen Pflichten.

Nach wie vor und immer mächtiger muss die finanzielle Notlage das Verhalten des Finanzstraftäters dahingehend beeinflusst haben, jegliche Kommunikation mit dem Finanzamt abzubrechen und die auch vereinnahmten Geldmittel, welche für die Begleichung der Umsatzsteuerschulden aufzubringen gewesen wären, anderweitig zu verwenden.

Dazugetreten ist zeitweise eine generelle krankheitsbedingte Antriebsschwäche, welche es ihm leichter gemacht hat, gegenüber dem Fiskus untätig zu bleiben.

Zu Lasten des Beschuldigten spricht aber in diesem Zusammenhang wiederum das Argument, dass dann, wenn depressive Phasen seiner Gemütserkrankung für sein Fehlverhalten entscheidend gewesen wären, dieses Fehlverhalten in den Zeiten seiner manischen Phasen der Erkrankung unterbrochen hätte sein müssen, was laut Aktenlage eben nicht geschehen ist.

Die Erkrankung des Beschuldigten im Tatzeitraum ist daher schuldmildernd, aber nicht schuldausschließend.

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 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

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 H 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.

Als Immobilienmakler ist H mit einem großen Publikumskreis in Berührung gelangt und in die Öffentlichkeit getreten. Von einem Mitglied eines derartigen Berufsstandes fordert die Öffentlichkeit Redlichkeit und die Beachtung der österreichischen Gesetze. Seine Aufgabe erscheint durchaus sensibel, da er von berufswegen mit umfangreichen Vermögenswerten in Berührung kommen kann, deren Herkunft nicht immer den Abgabennormen der Länder entsprechen wird können, in denen sie erwirtschaftet worden sind. Umso bedeutsamer muss es der Öffentlichkeit erscheinen, wenn ein derartiger Makler seine eigenen abgabenrechtlichen Pflichten jahrelang völlig negiert und die ihn auch aufgrund seiner Erkrankung mit großer Schonung behandelnden Beamten gleichsam vorführt. Von daher gesehen wäre H empfindlich zu bestrafen, um den irrgen Eindruck zu erwecken, eine solches Verhaltensweise wäre eine vernachlässigbare Belanglosigkeit.

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 geahndet, wobei gemäß § 21 Abs.1 und 2 FinStrG für die Geldstrafe diese strafbestimmenden Wertbeträge zusammenzurechnen sind.

Deshalb beträgt, ausgehend von den erwiesenen Verkürzungsbeträgen nach § 33 Abs.2 lit.a FinStrG in Höhe von ATS 2.809,-- + ATS 3.750,-- + ATS 2.500,-- + ATS 2.500,-- + ATS 10.000,-- + € 600,-- + € 600,-- + € 600,-- + € 600,-- + € 600,-- + € 600,-- + € 600,-- + € 600,-- + € 500,-- + € 500,-- + € 500,-- + € 500,-- die vom Gesetzgeber im gegenständlichen Fall angedrohte höchstmögliche Geldstrafe € 20.633,76 (teilweise umgerechnet) X 2 = € 41.267,52.

Berücksichtigungswürdig im Sinne des § 23 Abs.1 FinStrG erscheint vorerst 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)n 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.

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 € 13.755,84, was einen Rahmen von etwa € 28.000,-- erüäbe), wäre also eine Geldstrafe von rund € 14.000,-- zu verhängen gewesen.

Im gegenständlichen Fall sind also bei der Strafbemessung als mildernd zu berücksichtigen die finanzstrafrechtliche Unbescholtenseit des H, der Umstand, dass seine Verfehlungen für die Monate des Jahres 1999 unter seiner Mitwirkung bzw. Veranlassung durch die nachträgliche Einreichung der korrekten Umsatzsteuererklärung aufgeklärt worden sind, seine teilgeständige Verantwortung, die teilweise Schadensgutmachung im Ausmaß von € 2.450,09, der Umstand, dass H offensichtlich durch seine sich ständig verschlechternde Finanzlage zu seinen Verfehlungen verleitet worden ist, sowie seine krankheitsbedingte – zeitweise – Apathie in

buchhalterischen Angelegenheiten, welche ihm ein fristgerechtes Arbeiten in bestimmten Phasen objektiv sehr erschwert hat.

Mildernd ist auch die zwischenzeitige Beendigung der Maklertätigkeit durch H sowie der Zeitablauf seit Beendigung der Finanzstraftaten, welche eine gebotene Beachtung der Spezialprävention in den Hintergrund treten lässt.

Als erschwerend zu bedenken sind aber die Vielzahl seiner Pflichtverletzungen über fünf Jahre (!) hinweg, sein hartnäckiges Ignorieren dieser Pflichten trotz beständigem Andrängen des Finanzamtes, sowie die Deliktskonkurrenz in Form der zusätzlich ihm vorzuwerfenden Finanzordnungswidrigkeiten im Sinne des § 51 Abs.1 lit.a FinStrG.

Nach Ansicht des Berufungssenates wären die erschwerenden Umstände und insbesondere die zu beachtende Generalprävention deutlich ausgeprägter zu gewichten gewesen, als vom Erstsenat vorgenommen.

Diese erschwerenden Aspekte und insbesondere – wie oben ausgeführt – die zu beachtende Generalprävention hätten den errechneten Zwischenwert vorerst auf € 18.000,-- ansteigen lassen.

Die überzeugend geschilderte Belastung des H durch seine Gemütserkrankung und seine derzeitige Erwerbs- und Mittellosigkeit des Beschuldigten berechtigen aber, davon einen Abschlag um die Hälfte vorzunehmen, sodass an sich in der Gesamtschau in der gegenständlichen Finanzstrafsache eine Geldstrafe von € 9.000,-- tat- und schuldangemessen gewesen wäre.

Aufgrund der fehlenden Berufung der Amtsbeauftragten würde eine derartige Geldstrafe aber in Anbetracht der durch den Berufungssenat vorgenommenen Verringerung des strafbestimmenden Wertbetrages eine unzulässige Verböserung im Sinne des § 161 Abs.3 FinStrG darstellen.

Geldstrafen, welches eines bestimmtes Ausmaß erreichen, sind im Vergleich zu niedrigeren Geldstrafen ein überproportionales Sanktionsübel, weil ihre Begleichung notwendigerweise die gesamte wirtschaftliche Existenz eines Bestraften gefährdet. Um eine gleichmäßige Bestrafung zu erzielen, haben daher größere Geldstrafen im Vergleich zu kleineren – bei im übrigen gleich bleibenden Strafzumessungskriterien – im Verhältnis zum absoluten Strafrahmen niedriger auszufallen, da die Bezahlung von kleineren Geldstrafen ein ungleich geringeres Sanktionsübel

für den Finanzstraftäter darstellt. Wächst daher in einem Straffall die Strafdrohung bei ihm übrigen gleich bleibenden Strafzumessungskriterien an, darf die auszusprechende Geldstrafe nicht in derselben Relation erhöht werden, sondern muss dahinter zurückbleiben.

Umgekehrt sinkt die Geldstrafe bei einer Verringerung der Summe der strafbestimmenden Wertbeträge – bei im Übrigen gleich bleibenden Strafzumessungskriterien – ebenfalls nicht im selben Ausmaß wie der Strafrahmen.

Die ursprünglich vom Erstsenat verhängte Geldstrafe von € 12.000,-- hat lediglich 8,69 % des ursprünglichen Strafrahmens betragen.

Unter Anwendung dieses ursprünglichen Prozentsatzes ergäbe sich aufgrund des verringerten Strafrahmens eine gerundete Geldstrafe von nunmehr € 4.000,--, ein bei weitem geringwertigerer Eingriff in die Vermögenslage des H wie die ursprünglichen € 12.000,--.

Unter Bedachtnahme auf eine gleichförmige Reduzierung des Sanktionsübels, wie oben dargestellt, erweist sich daher ein Geldstrafbetrag von nunmehr € 6.000,-- (das sind nunmehr 14,53 % des neuen Strafrahmens) als angemessen.

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 etwa sechs Wochen gerechtfertigt gewesen.

Der Erstsenat hat H lediglich eine Ersatzfreiheitsstrafe von vier Wochen auferlegt.

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

Überdies ist mangels einer Berufung der Amtsbeauftragten wiederum das Verböserungsverbot im Sinne des § 161 Abs.3 FinStrG zu beachten, weshalb eine Reduktion der Geldstrafe auch

eine angemessene Verringerung der vom Erstsenat verhängten Ersatzfreiheitsstrafe zur Folge haben muss.

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

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, 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 Salzburg-Land zu entrichten, widrigenfalls Zwangsvollstreckung durchgeführt und bei Uneinbringlichkeit der Geldstrafe die Ersatzfreiheitsstrafe vollzogen werden müsste.

Salzburg, 16. August 2006