



UNABHÄNGIGER
FINANZSENAT

Außenstelle Wien
Finanzstrafsenat Wien 2

GZ. FSRV/0007-W/12

Berufungsentscheidung

Der Finanzstrafsenat Wien 2 als Organ des Unabhängigen Finanzsenates als Finanzstrafbehörde zweiter Instanz hat durch den Vorsitzenden HR Dr. Karl Kittinger, das sonstige hauptberufliche Mitglied HR Mag. Gerhard Groschedl sowie die Laienbeisitzer Mag. Dr. Jörg Krainhöfner und Mag. Ingrid Schöberl als weitere Mitglieder des Senates in der Finanzstrafsache gegen A.B., Beruf, Adresse-1, wegen des Finanzvergehens der (teils versuchten) Abgabenhinterziehung und Finanzordnungswidrigkeit gemäß §§ 13, 33 Abs. 1 und Abs. 2 lit. a und b sowie 49 Abs. 1 lit. a des Finanzstrafgesetzes (FinStrG) über die Berufung der Beschuldigten vom 25. November 2011 gegen das Erkenntnis des Spruchsenates II beim Finanzamt Wien 1/23 als Organ des Finanzamtes Lilienfeld St. Pölten als Finanzstrafbehörde erster Instanz vom 13. September 2011, SpS 11, StrNr. 001, nach der am 16. Oktober 2012 in Anwesenheit der Beschuldigten, der Amtsbeauftragten sowie der Schriftührerin durchgeführten mündlichen Verhandlung

zu Recht erkannt:

Der Berufung wird Folge gegeben und die Entscheidung des Erstsenates, welche in den Schultersprüchen zu lit. a), lit. d) und lit. e) unverändert bleibt, im Schulterspruch lit. b) und c) sowie im Straf- und Kostenausspruch wie folgt abgeändert:

1. Frau A.B. ist schuldig, im Bereich des Finanzamtes Lilienfeld St. Pölten vorsätzlich b) unter Verletzung einer abgabenrechtlichen Offenlegungs- und Wahrheitspflicht durch die Nichtabgabe der Umsatz- und Einkommensteuererklärungen für 2009 die Verkürzung von

Umsatzsteuer 2009 in Höhe von € 8.852,31 und Einkommensteuer 2009 in Höhe von € 8.852,31 (gesamt: € 17.704,62) versucht zu haben.

2. Frau A.B. hat hiedurch die Finanzvergehen der Finanzordnungswidrigkeit sowie der (teils versuchten) Abgabenhinterziehung nach §§ 13, 33 Abs. 1 FinStrG, [§ 33 Abs. 2 lit. a und b FinStrG](#) und [§ 49 Abs. 1 lit. a FinStrG](#) begangen und wird hiefür nach §§ 33 Abs. 5, 49 Abs. 2 FinStrG zu einer Geldstrafe in Höhe von € 11.200,00 verurteilt

3. Gemäß [§ 20 FinStrG](#) wird für den Fall der Uneinbringlichkeit der Geldstrafe an deren Stelle eine Ersatzfreiheitsstrafe in der Dauer von 28 Tagen festgesetzt.

4. Die gemäß [§ 185 Abs. 1 lit. a FinStrG](#) bestimmten Verfahrenskosten in Höhe von € 500,00 bleiben unverändert. A.B. hat allfällige Kosten eines Strafvollzuges, welche gegebenenfalls durch gesonderten Bescheid festgesetzt werden würden, zu tragen.

5. Das beim Finanzamt Lilienfeld St. Pölten als Finanzstrafbehörde erster Instanz unter der StrNr. 001 anhängige Finanzstrafverfahren zu Spruchpunkt

b) des angefochtenen Erkenntnisses wegen des Verdachtes, A.B. habe vorsätzlich unter Verletzung einer abgabenrechtlichen Offenlegungs- und Wahrheitspflicht durch die Nichtabgabe der Umsatz- und Einkommensteuererklärungen für 2009 die Verkürzung von Einkommensteuer 2009 in Höhe von € 7.308,30 zu bewirken versucht, sowie

c) des angefochtenen Erkenntnisses wegen des Verdachtes, A.B. habe vorsätzlich unter Verletzung einer abgabenrechtlichen Offenlegungs- und Wahrheitspflicht durch das Akzeptieren einer zu niedrigen Schätzung in den Umsatz- und Einkommensteuerbescheiden der Jahre 2007 und 2008 die Verkürzung von Umsatzsteuer 2007 in Höhe von € 10.218,27, Umsatzsteuer 2008 in Höhe von € 9.308,36 (gesamt: € 19.526,63), Einkommensteuer 2007 in Höhe von € 15.905,50 und Einkommensteuer 2008 in Höhe von € 8.030,67 (gesamt: € 23.936,57) bewirkt

wird gemäß [§§ 136, 157 FinStrG](#) eingestellt.

Entscheidungsgründe

Mit Erkenntnis des Spruchsenates beim Finanzamt Wien 1/23 als Organ des Finanzamtes Lilienfeld St. Pölten als Finanzstrafbehörde erster Instanz vom 13. September 2011, SpS 11,

wurde Frau A.B. (in weiterer Folge: Beschuldigte) für schuldig erkannt, im Bereich des Finanzamtes Lilienfeld St. Pölten vorsätzlich

- a) unter Verletzung der Verpflichtung zur Abgabe von dem [§ 21 Umsatzsteuergesetz 1994](#) entsprechenden Voranmeldungen eine Verkürzung von Vorauszahlungen an Umsatzsteuer für den Zeitraum 01 - 09/2010 in Höhe von € 8.576,29 bewirkt und dies nicht nur für möglich, sondern für gewiss gehalten zu haben;
- b) unter Verletzung einer abgabenrechtlichen Offenlegungs- und Wahrheitspflicht durch die Nichtabgabe der Umsatz- und Einkommensteuererklärungen für 2009 die Verkürzung von Umsatzsteuer 2009 in Höhe von € 8.852,31 und Einkommensteuer 2009 in Höhe von € 15.444,01 (gesamt: € 24.296,32) versucht zu haben;
- c) unter Verletzung einer abgabenrechtlichen Offenlegungs- und Wahrheitspflicht durch das Akzeptieren einer zu niedrigen Schätzung in den Umsatz- und Einkommensteuerbescheiden der Jahre 2007 und 2008 die Verkürzung von Umsatzsteuer 2007 in Höhe von € 10.218,27, Umsatzsteuer 2008 in Höhe von € 9.308,36 (gesamt: € 19.526,63), Einkommensteuer 2007 in Höhe von € 15.905,50 und Einkommensteuer 2008 in Höhe von € 8.030,67 (gesamt: € 23.936,57) bewirkt zu haben;
- d) unter Verletzung der Verpflichtung zur Führung von dem [§ 76 Einkommensteuergesetz 1988](#) entsprechenden Lohnkonten eine Verkürzung von Lohnsteuer 2006 – 2009 (Anmerkung: 2006: € 792,58; 2007: € 1.972,20; 2008: € 2.119,92; 2009: € 1.840,80) in Höhe von € 6.725,50 und Dienstgeberbeiträge 2006 – 2009 (Anmerkung: 2006: € 468,55; 2007: € 1.016,33; 2008: € 1.040,96; 2009: € 1.075,93) in Höhe von € 3.601,77 (gesamt: € 10.327,27) bewirkt und dies nicht nur für möglich, sondern für gewiss gehalten zu haben
- e) Zuschläge zum Dienstgeberbeitrag für 2006 bis 2009 (Anmerkung: 2006: € 43,73; 2007: € 94,86; 2008: € 97,16; 2009: € 98,03) in Höhe von € 333,78 nicht spätestens am fünften Tag nach Fälligkeit entrichtet (abgeführt) zu haben.

Die Beschuldigte habe hiedurch die Finanzvergehen nach [§ 33 Abs. 2 lit. a FinStrG](#), [§ 33 Abs. 1 FinStrG](#) teils iVm [§ 13 FinStrG](#), [§ 33 Abs. 2 lit. b FinStrG](#) und [§ 49 Abs. 1 lit. a FinStrG](#) begangen und wurde hiefür nach §§ 33 Abs. 5, 49 Abs. 2 FinStrG zu einer Geldstrafe in Höhe von € 30.400,00, an deren Stelle im Fall der Uneinbringlichkeit eine Ersatzfreiheitsstrafe in der Dauer von 76 Tagen festgesetzt wurde, verurteilt.

Gemäß [§ 185 Abs. 1 lit. a FinStrG](#) habe die Beschuldigte die Kosten des Strafverfahrens in der Höhe von € 500,00 zu ersetzen.

Als Begründung wurde ausgeführt, dass aufgrund des Inhaltes der Straf- und Veranlagungsakten im Zusammenhang mit der Verantwortung der Beschuldigten nachstehender Sachverhalt als erwiesen festgestellt werde:

Die 1960 geborene Beschuldigte ist österreichische Staatsbürgerin und wohnhaft in Adresse. Seit August 2006 betreibe sie eine Firma, wobei sie hauptsächlich für die Firma N. tätig sei. Ihr Ehemann, der die Firma vorher betrieben habe und im April 2006 in Konkurs gegangen sei, sei bei ihr angestellt. Sorgepflichten beständen für 2 Kinder. Die Beschuldigte weise eine finanzstrafbehördliche Vorstrafe gemäß [§ 51 Abs. 1 lit. a FinStrG](#) auf, da in den Jahren 2005 – 2008 keine Steuererklärungen abgegeben worden seien.

Die Beschuldigte sei somit seit August 2006 alleinverantwortlich für das Unternehmen. Entgegen der die Beschuldigte diesbezüglich treffenden und ihr auch bekannten Verpflichtung habe sie unter Verletzung der Verpflichtung zur rechtzeitigen Abgabe von dem [§ 21 des Umsatzsteuergesetzes 1994](#) entsprechenden Voranmeldungen eine Verkürzung von Vorauszahlungen an Umsatzsteuer für den Zeitraum 1-9/2010 iHv € 8.576,29 bewirkt und dies nicht nur für möglich, sondern für gewiss gehalten.

Darüber hinaus habe sie versucht, vorsätzlich unter Verletzung der abgabenrechtlichen Offenlegungs- und Wahrheitspflicht, begangen durch die Nichtabgabe der Umsatzsteuer- und Einkommensteuererklärungen für 2009 eine Abgabenverkürzung an Umsatz- und Einkommensteuer 2009 in Höhe von insgesamt € 24.296,32 zu bewirken und habe dabei die Verwirklichung eines strafrechtlichen Sachverhaltes für möglich gehalten und sich damit abgefunden.

Zudem habe sie unter Verletzung einer abgabenrechtlichen Offenlegungs- und Wahrheitspflicht durch das Akzeptieren einer zu niedrigen Schätzung in den Umsatzsteuer- und Einkommensteuerbescheiden der Jahre 2007 und 2008 die Verkürzung von insgesamt € 43.463,20 an Abgaben bewirkt und dabei die Verwirklichung eines strafrechtlichen Sachverhaltes ebenfalls für möglich gehalten und sich damit abgefunden.

Unter Verletzung der Verpflichtung zur Führung von dem [§ 76 des Einkommensteuergesetzes 1988](#) entsprechenden Lohnkonten habe sie auch eine Verkürzung von insgesamt € 10.327,27 für 2006 – 2009 (Anmerkung richtig: Lohnsteuer und Dienstgeberbeiträge) bewirkt und dies nicht nur für möglich, sondern für gewiss gehalten.

Zudem habe sie die im Spruch unter e) aufgelisteten Lohnsteuer und Dienstgeberbeiträge zum Ausgleichsfonds für Familienbeihilfen samt Zuschläge zu den Dienstgeberbeiträgen (Anmerkung: korrekter Weise entfällt hier der Hinweis auf Lohnsteuer und Dienstgeberbeiträge zum Ausgleichsfonds für Familienbeihilfen) für die genannten Zeiträume nicht spätestens am fünften Tag nach Fälligkeit abgeführt, wobei sie hier ebenfalls die Verwirklichung des finanzstrafrechtlich relevanten Sachverhaltes für möglich gehalten und sich damit abgefunden habe.

Der Schaden sei zwischenzeitig teilweise durch Umbuchungen gutgemacht worden.

Diese Feststellungen gründen sich auf nachstehende Beweiswürdigung:
Die Feststellungen zu den persönlichen Verhältnissen sowie jene zu ihrem Vorleben ergeben sich aus dem Strafakt. Die Beschuldigte habe sich im gesamten Verfahren nicht zu den Vorwürfen geäußert.

Auslöser für das Strafverfahren sei die Tatsache gewesen, dass für den Zeitraum 1/09-7/2010 Umsatzsteuer weder gemeldet noch entrichtet worden sei. Daher seien am 20. September 2010 Vorerhebungen gemäß § 82 Abs. 1 FinStrG eingeleitet worden und in der Folge eine Betriebsprüfung für die Jahre 2006 – 2009 samt Nachschau 1-9/2010 und eine Lohnsteuerprüfung für 2006 – 2009 durchgeführt worden.

Im Zuge der Betriebsprüfung seien Belege vorgelegt worden, anhand derer festgestellt worden sei, dass die bisher durchgeführten Schätzungen zu niedrig erfolgt seien. Gleichzeitig sei auch der Ehemann und Betriebsvorgänger geprüft und das aufgrund des festgestellten Minderergebnisses resultierende Guthaben auf den Rückstand der Beschuldigte umgebucht worden. Die Belege seien durch die Beschuldigte nach Beginn der Prüfung aufgebucht worden. Die Nachforderung aufgrund der Betriebsprüfung bzw. Nachschau resultiere somit aufgrund der vorgelegten Belege und beinhalte keine (Zu)Schätzungen.

Die erfolgte Lohnsteuerprüfung habe ergeben, dass für den angestellten Ehegatten während des gesamten Prüfungszeitraumes kein Lohnkonto geführt worden sei.

Dazu sei ausgeführt, dass zum Tatbild der Steuerhinterziehung keineswegs eine endgültige Verkürzung der Abgaben gehöre; es genüge auch die vorübergehende Erlangung eines Steuervorteils. Verkürzt werde eine Steuereinnahmen nicht bloß dann, wenn sie überhaupt nicht eingehe, sondern auch dann, wenn sie ganz oder teilweise dem Steuergläubiger nicht in dem Zeitpunkt zukomme, in dem er nach dem betreffenden Steuergesetz darauf Anspruch gehabt habe.

Als erfahrene und im Wirtschaftsleben stehende Person sei – zumal sie bereits einmal einschlägig verurteilt worden sei – von der Kenntnis der bestehenden abgabenrechtlichen Verpflichtungen auszugehen.

Die Höhe des strafbestimmenden Wertbetrages ergebe sich aus den nachvollziehbaren Ermittlungen des Finanzamtes Lilienfeld St. Pölten, die als qualifizierte Vorprüfung dem Verfahren zugrunde zu legen seien und die auch nicht bekämpft worden seien.

Rechtlich ergibt sich aus dem festgestellten Sachverhalt:

Nach [§ 33 Abs. 2 lit. a FinStrG](#) mache sich der Abgabenhinterziehung schuldig, wer unter Verletzung der Verpflichtung zur rechtzeitigen Abgabe von dem [§ 21 des Umsatzsteuergesetzes 1994](#) entsprechenden Voranmeldungen eine Verkürzung von Umsatzsteuer (Vorauszahlungen oder Gutschriften) bewirkt und dies nicht nur für möglich, sondern für gewiss halte. Somit sei die Schuldform der Wissentlichkeit (dolus principalis) hinsichtlich der Verkürzung der Umsatzsteuervorauszahlungen und des Eventualvorsatzes in Bezug auf die Verletzung der Verpflichtung zur Abgabe der Umsatzsteuervoranmeldungen erforderlich, was bei der Beschuldigten beim festgestellten Sachverhalt zu a) in subjektiver und objektiver Hinsicht vorgelegen sei. Gerade beim Tatbestand [§ 33 Abs. 2 lit. a FinStrG](#) stelle die bloß vorübergehende Erlangung eines Steuervorteils den Regelfall dar (VwGH 3.5.2000, [98/13/0242](#)).

Der Abgabenhinterziehung nach [§ 33 Abs. 1 FinStrG](#) mache sich schuldig, wer vorsätzlich unter Verletzung einer abgabenrechtlichen Anzeige-, Offenlegungs- oder Wahrheitspflicht eine Abgabenverkürzung bewirke und sei zumindest die Schuldform des Eventualvorsatzes erforderlich, der bei der Beschuldigten beim festgestellten Sachverhalt zu b) im Versuchsstadium nach [§ 13 FinStrG](#) vorgelegen sein. Dieser Umstand ändere nichts an der Strafbarkeit ihres Handelns, sei jedoch als Milderungsgrund zu werten.

Nach [§ 33 Abs. 2 lit. b FinStrG](#) mache sich der Abgabenhinterziehung schuldig, wer unter Verletzung der Verpflichtung zur Führung von dem [§ 76 des Einkommensteuergesetzes 1988](#) entsprechenden Lohnkonten eine Verkürzung von Lohnsteuer oder Dienstgeberbeiträgen zum Ausgleichsfonds für Familienbeihilfen bewirke und dies nicht nur für möglich, sondern für gewiss halte. Somit sei die Schuldform der Wissentlichkeit (dolus principalis) hinsichtlich der Verkürzung der Lohnabgaben und des Eventualvorsatzes in Bezug auf die Verletzung der Verpflichtung zur Führung von Lohnkonten erforderlich. All diese Voraussetzungen liegen

aufgrund der getroffenen Feststellungen zu c) (Anmerkung: richtig zu d) bei der Beschuldigten vor.

Einer Finanzordnungswidrigkeit nach [§ 49 Abs. 1 lit. a FinStrG](#) mache sich schuldig, wer vorsätzlich Abgaben, die selbst zu berechnen sind, Vorauszahlungen an Umsatzsteuer oder Vorauszahlungen an Abgabe von alkoholischen Getränken nicht spätestens am fünften Tag nach Fälligkeit entrichtet oder abführt, es sei denn, dass der zuständigen Abgabenbehörde bis zu diesem Zeitpunkt die Höhe des geschuldeten Betrages bekannt gegeben werde und sei zumindest die Schuldform des Eventualvorsatzes erforderlich, der bei der Beschuldigten beim festgestellten Sachverhalt zu Punkt d) (Anmerkung: richtig zu e) vorgelegen sei.

Somit habe die Beschuldigte aufgrund der getroffenen Feststellungen sowohl objektiv als auch subjektiv die Finanzvergehen/Finanzordnungswidrigkeiten nach [§ 33 Abs. 2 lit. a FinStrG](#), [§ 33 Abs. 1 FinStrG](#) teils iVm [§ 13 FinStrG](#), [§ 33 Abs. 2 lit. b FinStrG](#) und [§ 49 Abs. 1 lit. a FinStrG](#) zu verantworten.

Bei der Strafbemessung wertete der Senat als mildernd die teilweise Schadensgutmachung durch Umbuchung, dass es teilweise beim Versuch geblieben sei, die teils erfolgte Selbstanzeige, jedoch als erschwerend hingegen den längeren Tatzeitraum und die einschlägige Vorstrafe.

Ausgehend von diesen Strafzumessungsgründen erschien dem Senat die verhängte Geldstrafe schuld- und tatangemessen und treffen diese Strafzumessungserwägungen auch für die verhängte Ersatzfreiheitsstrafe zu.

Die Kostenentscheidung gründe sich auf die bezogene Gesetzesstelle.

Gegen dieses Erkenntnis wurde fristgerecht mit Eingabe vom 25. November 2011 Berufung eingebracht und dargestellt, dass die Beschuldigte zu ihrer Verteidigung nur sagen könne, dass sie das Vergehen nicht vorsätzlich begangen habe, sondern lediglich aus ihrer persönlichen Situation heraus und teilweise Unwissenheit, obwohl sie wisse, dass dies nichts entschuldige.

Die Höhe der verhängten Strafe bedeute den finanziellen Ruin ihrer Firma und Familie. Sie bitte um Wiederaufnahme des Verfahrens und Herabsetzung der Strafe.

Zur Entscheidung wurde erwogen:

Mit dem nunmehr angefochtenen Erkenntnis des Spruchsenates von 13. September 2011, SpS 11, wurde die Beschuldigte unter Spruchpunkt c) der Abgabenhinterziehung gemäß [§ 33 Abs. 1 FinStrG](#) schuldig gesprochen, weil sie unter Verletzung einer abgabenrechtlichen Offenlegungs- und Wahrheitspflicht durch das Akzeptieren einer zu niedrigen Schätzung in den Umsatz- und Einkommensteuerbescheiden der Jahre 2007 und 2008 die Verkürzung von Umsatzsteuer 2007 in Höhe von € 10.218,27, Umsatzsteuer 2008 in Höhe von € 9.308,36, Einkommensteuer 2007 in Höhe von € 15.905,50 und Einkommensteuer 2008 in Höhe von € 8.030,67 bewirkt hat.

In diesem Zusammenhang ist jedoch festzustellen, dass die Beschuldigte bereits mit Strafverfügung des Finanzamtes Lilienfeld St. Pölten als Finanzstrafbehörde erster Instanz vom 11. März 2010 wegen des Finanzvergehens der Finanzordnungswidrigkeit gemäß [§ 51 Abs. 1 lit. a FinStrG](#) für schuldig erkannt wurde, weil sie vorsätzlich durch Nichtabgabe der Einkommen- und Umsatzsteuererklärungen für die Jahre 2005 bis 2008 eine abgabenrechtliche Offenlegungs- und Wahrheitspflicht verletzt und sohin der Bestimmung des [§ 119 BAO](#) zuwider gehandelt hat. Über die Beschuldigte wurde deswegen eine Geldstrafe in Höhe von € 2.000,00 (10 Tage Ersatzfreiheitsstrafe) verhängt. Diese Strafverfügung ist am 16. April 2010 in Rechtskraft erwachsen.

Für das gegenständliche Finanzstrafverfahren bedeutet dies, dass die Beschuldigte bereits einmal rechtskräftig wegen der Tathandlung der vorsätzlichen Verletzung einer abgabenrechtlichen Offenlegungs- und Wahrheitspflicht in Bezug auf Umsatz- und Einkommensteuer der Jahre 2007 und 2008 wegen der Finanzordnungswidrigkeit gemäß [§ 51 Abs. 1 lit. a FinStrG](#) bestraft wurde.

Nach herrschender Lehre und Rechtsprechung stehen die Delikte der Abgabenhinterziehung gemäß [§ 33 Abs. 1 FinStrG](#) und der Finanzordnungswidrigkeit nach [§ 51 Abs. 1 lit. a FinStrG](#) in scheinbarer Idealkonkurrenz, weil durch eine einzige Tathandlung (Verletzung einer abgabenrechtlichen Offenlegungs- und Wahrheitspflicht) beide Tatbestände erfüllt sind, aber nur eine Bestrafung wegen eines dieser Tatbestände in Betracht kommt. Das Delikt des [§ 51 Abs. 1 lit. a FinStrG](#) steht zum Verkürzungsdelikt des [§ 33 Abs. 1 FinStrG](#) im Verhältnis der Subsidiarität (vgl. Kommentar zum Finanzstrafgesetz, Fellner, Band I, 6. Auflage, Anm. 4 und 8 zu §§ 21 und 22 FinStrG).

Nach dem Erkenntnis des Verfassungsgerichtshofes vom 5. Dezember 1996, [G 9/96](#), liegt die Bedeutung des Verbotes einer Doppel- und Mehrfachbestrafung gemäß Art. 4 Abs. 1 des 7. Zusatzprotokolls der EMRK in der verfassungsrechtlichen Absicherung der die Lehre von der Scheinkonkurrenz tragenden Grundsätze. Demnach bilden Strafverfolgungen bzw. Verurteilungen wegen mehrerer Delikte, die auf Straftatbeständen fußen, die einander wegen wechselseitiger Subsidiarität, Spezialität oder Konsumtion jedenfalls bei eintätigem Zusammentreffen ausschließen, verfassungswidrige Doppelbestrafungen, wenn dadurch ein- und dieselbe strafbare Handlung strafrechtlich mehrfach geahndet wird.

Mit der genannten rechtskräftigen Strafverfügung vom 11. März 2010, mit welcher die Beschuldigte der Finanzordnungswidrigkeit gemäß [§ 51 Abs. 1 lit. a FinStrG](#) wegen vorsätzlicher Verletzung einer abgabenrechtlichen Offenlegungs- und Wahrheitspflicht in Bezug auf Umsatz- und Einkommensteuer der Jahre 2005 bis 2008 für schuldig erkannt wurde, ist die Wirkung verbunden, dass über die den Gegenstand des Bescheides bildende Sache bereits einmal entschieden wurde und dass der Abspruch über die Sache auch für die Behörde verbindlich, unwiederholbar, unwiderrufbar und unabänderbar ist. Die Bescheidwirkungen treten unabhängig davon ein, ob die Bescheide richtig sind oder nicht (VwGH 19. Dezember 1996, [96/16/0145](#)). Eine spätere Bestrafung derselben Tathandlung als Abgabenhinterziehung gemäß [§ 33 Abs. 1 FinStrG](#) widerspricht dem Verbot der Doppelbestrafung des Art. 4 Abs. 1 des 7. Zusatzprotokolls der EMRK (UFS 18.10.2005, FSRV/0010-W/05).

Es war daher insoweit mit Verfahrenseinstellung vorzugehen.

Dem angefochtenen Erkenntnis ist jedoch auch hinsichtlich der Höhe der Verkürzungsbeträge zu Spruchpunkt b) der angefochtenen Entscheidung insoweit ein Fehler zu entnehmen, als offensichtlich die Nachforderungen an Umsatzsteuer und Einkommensteuer 2009 als strafbestimmende Wertbeträge schon im Bescheid über die Einleitung eines Finanzstrafverfahrens vom 23. Mai 2011 verwechselt wurden und irrtümlich eine Verkürzung von € 8.852,31 an Umsatzsteuer 2009 und € 15.444,01 an Einkommensteuer 2009 vorgeworfen wurde. Tatsächlich beziehen sich die Beträge jeweils auf den anderen Bescheid.

Die Sache, die in zweiter Instanz zur Entscheidung vorliegt, ist die dem Beschuldigten in erster Instanz zur Last gelegte Tat in ihren wesentlichen Sachverhaltselementen, unabhängig von ihrer rechtlichen Beurteilung (z.B. VwGH 22.5.1996, [96/16/0023](#)). Das bedeutet, dass die Rechtsmittelbehörde trotz ihrer Berechtigung, den angefochtenen Bescheid abzuändern, auf die Ahndung der dem Beschuldigten im Verfahren erster Instanz zur Last gelegten Tat

beschränkt bleibt. Sie darf ihn nicht für eine Tat schuldig sprechen, die ihm im Verfahren vor der ersten Instanz gar nicht zur Last gelegt wurde, da darin zumindest die Entziehung einer Instanz liegen würde.

Macht die Berufungsbehörde eine andere Sache zum Gegenstand ihrer Entscheidung als die Finanzstrafbehörde erster Instanz, verletzt sie das Recht auf den gesetzlichen Richter (VfGH 3.3.1979, B 362 bis 364, 583, 584/78; UFS 13.12.2005, FSRV/0076-W/05; UFS 7.7.2009, FSRV/0100-L/06).

Für das vorliegende Berufungsverfahren bedeutet dies, dass der Beschuldigten als strafbestimmende Wertbeträge lediglich die Verkürzung an Umsatzsteuer 2009 bis zur angeschuldeten Höhe von € 8.852,31 und die Einkommensteuer 2009 in Höhe der tatsächlichen Verkürzung laut Bescheid vom 11. Jänner 2011 von € 8.852,31 (statt € 15.444,01, dieser Betrag wäre der korrekte Umsatzsteuerverkürzungsbetrag laut Bescheid vom 11. Jänner 2011, wurde jedoch – aus welchen Gründen auch immer – nicht angeschuldigt) vorgeworfen werden kann. Eine darüber hinaus gehende Verkürzung für 2009 ist bei dieser Konstellation nicht Sache des gegenständlichen Verfahrens, sodass hinsichtlich des Differenzbetrages an Einkommensteuer 2009 in Höhe von € 7.308,30 das Verfahren einzustellen war.

Die verbleibenden Abgabenbeträge – wie im Übrigen auch die Nachforderungen des Jahres 2009 – wurden im Abgabenverfahren korrekt errechnet und können unbedenklich dem weiteren Finanzstrafverfahren als objektive Tatseite zu Grunde gelegt werden.

Gemäß § 33 Abs. 1 FinStrG macht sich einer Abgabenhinterziehung schuldig, wer vorsätzlich unter Verletzung einer abgabenrechtlichen Anzeige-, Offenlegungs- oder Wahrheitspflicht eine Abgabenverkürzung bewirkt.

Gemäß § 13 Abs. 1 FinStrG gelten die Strafdrohungen für vorsätzliche Finanzvergehen nicht nur für die vollendete Tat, sondern auch für den Versuch und für jede Beteiligung an einem Versuch.

Nach § 13 Abs. 2 FinStrG ist die Tat versucht, sobald der Täter seinen Entschluß, sie auszuführen oder einen anderen dazu zu bestimmen durch eine der Ausführung unmittelbar vorangehende Handlung betätigt.

Gemäß § 33 Abs. 2 FinStrG (idF vor der Finanzstrafgesetznovelle 2010) macht sich einer Abgabenhinterziehung schuldig, wer vorsätzlich
 a) *unter Verletzung der Verpflichtung zur Abgabe von dem § 21 des Umsatzsteuergesetzes 1994 entsprechenden Voranmeldungen eine Verkürzung von Umsatzsteuer (Vorauszahlungen oder Gutschriften) oder*
 b) *unter Verletzung der Verpflichtung zur Führung von dem § 76 des Einkommensteuergesetzes 1988 sowie dazu ergangener Verordnungen entsprechenden*

Lohnkonten eine Verkürzung von Lohnsteuer oder Dienstgeberbeiträgen zum Ausgleichsfonds für Familienbeihilfen bewirkt und dies nicht nur für möglich, sondern für gewiß hält.

Gemäß [§ 8 Abs. 1 FinStrG](#) handelt vorsätzlich, wer 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.

Gemäß [§ 49 Abs. 1 lit. a FinStrG](#) macht sich einer Finanzordnungswidrigkeit schuldig, wer vorsätzlich Abgaben, die selbst zu berechnen sind, insbesondere Vorauszahlungen an Umsatzsteuer, nicht spätestens am fünften Tag nach Fälligkeit entrichtet oder abführt, es sei denn, daß der zuständigen Abgabenbehörde bis zu diesem Zeitpunkt die Höhe des geschuldeten Betrages bekanntgegeben wird; im übrigen ist die Versäumung eines Zahlungstermines für sich allein nicht strafbar.

Wesentliche Tatbestandmerkmale einer Abgabenhinterziehung nach [§ 33 Abs. 2 lit. a und lit. b FinStrG](#) sind in subjektiver Hinsicht das Vorliegen von zumindest Eventualvorsatz hinsichtlich der Unterlassung der Abgabe von dem § 21 des UStG entsprechenden (rechtzeitigen, richtigen, vollständigen) Voranmeldungen bzw. hinsichtlich der Verletzung der Verpflichtung zur Führung von dem [§ 76 des Einkommensteuergesetzes 1988](#) sowie dazu ergangener Verordnungen entsprechenden Lohnkonten und von Wissentlichkeit in Bezug auf die nicht zeitgerechte Entrichtung der Umsatzsteuervorauszahlungen bzw. der Lohnsteuer und Dienstgeberbeiträge.

Einige Tatbestandsvoraussetzung einer Finanzordnungswidrigkeit gemäß [§ 49 Abs. 1 lit. a FinStrG](#) in subjektiver Hinsicht ist die mit Eventualvorsatz unterlassene Entrichtung der Lohnabgaben bis zum 5. Tag nach Fälligkeit. Ob der Beschuldigten eine vorsätzliche Handlungsweise in Bezug auf die Verletzung der Verpflichtung zur Abgabe ordnungsgemäßer Meldungen der Lohnabgaben nachgewiesen werden kann, ist in diesem Zusammenhang nicht tatbestandsrelevant, da die Abgabe derartiger Meldungen lediglich einen Strafbefreiungsgrund dargestellt hätte.

Die Finanzordnungswidrigkeit gemäß [§ 49 Abs. 1 lit. a FinStrG](#) stellt die Nichtentrichtung der selbstbemessenen Abgaben spätestens am fünften Tag nach Fälligkeit unter Strafe.

Ein auf endgültige Nichtentrichtung der Selbstbemessungsabgaben gerichteter Vorsatz ist bei der hier der Bestrafung zugrunde gelegten Finanzordnungswidrigkeit gemäß [§ 49 Abs. 1 lit. a FinStrG](#) nicht erforderlich. Vielmehr ist es im gegenständlichen Fall ausreichend, dass die Beschuldigte die verspätete Entrichtung billigend in Kauf genommen hat.

Wie schon vom Spruchsenat zitiert hat sich die Beschuldigte bis zur Berufung zu den Vorwürfen nicht geäußert. Allein der Hinweis, "dass sie das Vergehen nicht vorsätzlich

begangen hat, sondern lediglich aus ihrer persönlichen Situation heraus und teilweise wegen Unwissenheit, obwohl sie wisse, dass dies nichts entschuldigt", sagt nichts über den Wissensstand der Bw. zu den Tatzeitpunkten aus.

In der mündlichen Berufungsverhandlung gab die Beschuldigte an, dass sie die Handelsakademie abgeschlossen hat und ihre steuerlichen Verpflichtungen zur Abgabe der Umsatzsteuervoranmeldungen und der Jahressteuererklärungen und auch zur pünktlichen Entrichtung der Lohnabgaben kannte. Aus Gründen der Arbeitsüberlastung und auch weil sie sich einen Steuerberater nicht mehr leisten konnte, sind die steuerlichen Agenden liegen geblieben.

Aus dieser Rechtfertigung der Beschuldigten kann zweifelsfrei auf das Vorliegen der subjektiven Tatbestandsvoraussetzungen der vorgeworfenen Finanzvergehen geschlossen werden, da sie zu den jeweiligen Tatzeitpunkten in Kenntnis ihrer abgabenrechtlichen Verpflichtungen war, jedoch nicht zeitgerecht danach gehandelt hat und weder die Abgaben selbst berechnet noch entsprechende Voranmeldungen abgegeben hat.

Die Beschuldigte hat seit der Übernahme der gesamten unternehmerischen Tätigkeit von ihrem Mann als Folge des Konkurses weder fristgerecht monatlich Umsatzsteuervoranmeldungen eingereicht noch Lohnabgaben (Lohnsteuer, Dienstgeberbeiträgen zum Ausgleichsfonds für Familienbeihilfen oder Zuschlägen zum Dienstgeberbeitrag) berechnet oder entrichtet noch entsprechende Umsatzsteuervorauszahlungen bis zum jeweiligen Fälligkeitstag entrichtet.

Dieses völlige Vernachlässigen der abgabenrechtlichen Pflichten über beinahe vier Jahre zeugt nur von einer Art "Vogel-Strauss-Verhalten", das aufgrund der schwierigen finanziellen Lage der Firma geübt wurde, jedoch für das gegenständliche Finanzstrafverfahren die Beschuldigte nicht entschuldigen kann. Vielmehr ist von einem hohen Verschuldensgrad auszugehen.

Nicht nur aufgrund des Geständnisses der Beschuldigten bestehen für den Berufungssenat keine Zweifel, dass die Beschuldigte die verbleibenden Finanzvergehen sowohl in objektiver als auch in subjektiver Hinsicht begangen hat.

Aufgrund der Teileinstellungen ergibt sich somit folgender Strafrahmen:
Umsatzsteuervorauszahlungen 1 – 9/2010 in Höhe von € 8.576,29; Umsatzsteuer 2009 in Höhe von € 8.852,31 und Einkommensteuer 2009 in Höhe von € 8.852,31; Lohnsteuer 2006 – 2009 in Höhe von € 6.725,50 und Dienstgeberbeiträge 2006 – 2009 in Höhe von € 3.601,77,

ergibt $\€ 36.608,18 \times 2$ ([§ 33 Abs. 5 FinStrG](#)) = $\€ 73.216,36$;

Zuschläge zum Dienstgeberbeitrag für 2006 bis 2009 in Höhe von $\€ 333,78 / 2$ ([§ 49 Abs. 2 FinStrG](#)) = $\€ 166,89$.

Die Geldstrafe ist daher von einem Strafrahmen von $\€ 73.383,25$ ($\€ 73.216,36 + \€ 166,89$) zu bemessen.

Gemäß [§ 23 Abs. 1 FinStrG](#) ist Grundlage für die Strafbemessung die Schuld des Täters.

[§ 23 Abs. 2 FinStrG](#): Bei der Bemessung der Strafe sind die Erschwerungs- und die Milderungsgründe, soweit sie nicht schon die Strafdrohung bestimmen, gegeneinander abzuwägen. Dabei ist darauf Bedacht zu nehmen, ob die Verkürzung oder der Abgabenausfall endgültig oder nur vorübergehend hätte eintreten sollen. Im Übrigen gelten die [§§ 32 bis 35 StGB](#) sinngemäß.

[§ 23 Abs. 3 FinStrG](#): Bei der Bemessung der Geldstrafe sind auch die persönlichen Verhältnisse und die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit des Täters zu berücksichtigen.

[§ 23 Abs. 4 FinStrG](#): Bei Finanzvergehen, deren Strafdrohung sich nach einem Wertbetrag richtet, ist die Bemessung der Geldstrafe mit einem ein Zehntel des Höchstausmaßes der angedrohten Geldstrafe unterschreitenden Betrag nur zulässig, wenn besondere Gründe vorliegen.

Gemäß [§ 33 Abs. 5 FinStrG](#) wird die Abgabenhinterziehung mit einer Geldstrafe bis zum Zweifachen des Verkürzungsbetrages (der ungerechtfertigten Abgabengutschriften) geahndet. Neben der Geldstrafe ist nach Maßgabe des [§ 15 Abs. 3 FinStrG](#) auf Freiheitsstrafe bis zu drei Monaten zu erkennen.

Gemäß [§ 49 Abs. 2 FinStrG](#) wird die Finanzordnungswidrigkeit mit einer Geldstrafe geahndet, deren Höchstmaß die Hälfte des nicht oder verspätet entrichteten oder abgeführt Abgabenbetrages oder der geltend gemachten Abgabengutschrift beträgt.

Hat der Täter wie im gegenständlichen Fall durch mehrere selbständige Taten mehrere Finanzvergehen derselben und auch verschiedener Art begangen, ist gemäß [§ 21 Abs. 1 und Abs. 2 FinStrG](#) dabei auf eine einzige Geldstrafe zu erkennen, wobei die Summe der sich aus den strafbestimmenden Wertbeträgen ergebenden Strafdrohungen maßgeblich ist.

Ausgehend vom Vorliegen von Abgabenhinterziehungen gemäß §§ 13, 33 Abs. 1 bzw. Abs. 2 lit. a und b FinStrG sowie der Finanzordnungswidrigkeit nach [§ 49 Abs. 1 lit. a FinStrG](#) und des darin liegenden Verschuldens sah der Spruchsenat bei der Strafbemessung als mildernd die teilweise Schadengutmachung durch Umbuchung, dass es teilweise beim Versuch geblieben ist, die teils erfolgte Selbstanzeige, als erschwerend den langen Tatzeitraum und die einschlägige Vorstrafe.

Die Beschuldigte hat sich bis zur Berufung am Verfahren nicht beteiligt und damit auf ihr Recht auf Parteiengehör und auch auf die Möglichkeit, allfällige Milderungsgründe für die Strafbemessung vorzubringen, verzichtet.

Zu ihrer persönlichen finanziellen Lage gab die Beschuldigte in der Berufungsverhandlung an, dass sie Entnahmen von monatlich ca. € 3.000,00 tätigt, weil sie (und ihr Mann) Rückzahlungen für ihr Einfamilienhaus leisten muss. Persönliche Schulden bestehen in Höhe von ca. € 200.000,00 und betreffen sie und ihren Gatten gemeinsam. Sie ist Alleineigentümerin des Einfamilienhauses. Zudem bestehen Sorgepflichten für zwei Kinder im Alter von 14 und 15 Jahren.

Entsprechend der Bestimmung des [§ 23 Abs. 3 FinStrG](#) waren diese aktuell festgestellten Einkommens- und Vermögensverhältnisse bei der Neubemessung der Geldstrafe zugunsten der Beschuldigten ins Kalkül zu ziehen.

Bei der Strafbemessung wertete schon der Spruchsenat als mildernd die teilweise Schadensgutmachung durch Umbuchung, dass es teilweise beim Versuch geblieben ist sowie die teils erfolgte Selbstanzeige, als erschwerend hingegen den längeren Tatzeitraum und die einschlägige Vorstrafe.

Auch der Berufungssenat sieht als erschwerend die oftmaligen Tatentschlüsse über einen Zeitraum von beinahe vier Jahren sowie die einschlägige Vorstrafe an.

Als mildernd waren neben der schwierigen Vermögenslage bzw. der nunmehr dargestellten schlechten finanziellen Situation, welche für die Beschuldigte zumindest auch ein Anlass zu ihren Verfehlungen gewesen ist, die teilweise Schadensgutmachung, dass es teilweise beim Versuch geblieben ist, die teilweise erfolgte Mitwirkung an der Sachverhaltsermittlung durch Selbstanzeige sowie das faktische Geständnis in der Berufungsverhandlung zu werten.

Auch war der Umstand zu berücksichtigen, dass den Abgabenhinterziehungen nach [§ 33 Abs. 2 lit. a FinStrG](#) für 1-9/2012 infolge der sanktionierten lediglich vorübergehenden Abgabenvermeidung in der Regel ein geringerer Unwertgehalt tatbildimmanent ist.

Bei Gesamtbetrachtung dieser Strafzumessungsgründe war ausgehend von einer theoretisch höchstmöglichen Geldstrafe von € 73.383,25 unter Beachtung der persönlichen und wirtschaftlichen Verhältnisse und der Sorgepflichten für die zwei minderjährigen Kinder der Beschuldigten eine Geldstrafe in Höhe von € 11.200,00 als tat- und schuldangemessen auszusprechen.

Einer weitergehenden Herabsetzung der von der Beschuldigten als zu hoch bezeichneten Geldstrafe standen gerade für als Einzelunternehmer tätige Personen vor allem generalpräventive Erwägungen entgegen, wobei auch spezialpräventive Gründe angesichts der weiteren Tätigkeit der Beschuldigten zu beachten waren.

Die obigen Ausführungen zu den Erschwerungs- und Milderungsgründen gelten auch für die Ausmessung der Ersatzfreiheitsstrafe von nunmehr 28 Tagen, wobei anzumerken ist, dass dabei das Argument der schlechten Finanzlage der Beschuldigten ohne Relevanz verbleibt, da der Gesetzgeber gerade für den Fall der Uneinbringlichkeit der Geldstrafe normiert hat, dass eine Ersatzfreiheitsstrafe vorzuschreiben ist.

Abschließend wird darauf hingewiesen, dass allfällige Ansuchen um Zahlungserleichterung für die Entrichtung der Geldstrafe an die das Finanzamt Lilienfeld St. Pölten als Finanzstrafbehörde erster Instanz zu richten sind.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, am 16. Oktober 2012