

## Berufungsentscheidung

Der Finanzstrafsenat Linz 2 als Organ des Unabhängigen Finanzsenates als Finanzstrafbehörde zweiter Instanz hat durch den Vorsitzenden HR Dr. Richard Tannert, das sonstige hauptberufliche Mitglied HR Dr. Peter Binder sowie die Laienbeisitzer Dr. Ernst Grafenhofer und OMR Dr. Matthias Skopek als weitere Mitglieder des Senates in der Finanzstrafsache gegen G wegen Abgabenhinterziehungen gemäß § 33 Abs.1 und 2 lit.a des Finanzstrafgesetzes (FinStrG) über die Berufung des Beschuldigten vom 26. April 2004 gegen das Erkenntnis eines Spruchsenates beim Finanzamt Linz als Organ des Finanzamtes Linz als Finanzstrafbehörde erster Instanz vom 15. Jänner 2004, StrNr. 46/2002/00000-001, nach der am 13. September 2007 in Anwesenheit des Beschuldigten, des Amtsbeauftragten AR Gottfried Haas sowie der Schriftführerin Sarah Hinterreiter durchgeführten mündlichen Verhandlung

zu Recht erkannt:

**I.** Der Berufung des Beschuldigten wird **teilweise Folge** gegeben und die – in ihrem Kostenausspruch unverändert bleibende – Entscheidung des Spruchsenates in ihrem Schuld- und Strafausspruch abgeändert, sodass sie zu lauten hat:

**I.1.** G ist schuldig, er hat im Amtsbereich des Finanzamtes Linz

**I.1.A)** als steuerlich Verantwortlicher der S GmbH

**I.1.A.a)** fahrlässig durch Abgabe von unrichtigen Steuererklärungen, somit unter Verletzung der abgabenrechtlichen Offenlegungs- und Wahrheitspflicht, 1998, 2000 und 2001 eine Verkürzung der bescheidmäßig festzusetzenden Umsatzsteuern betreffend die Veranlagungsjahre 1997 bis 1999 in Höhe von ATS 145.923,00 (1997: ATS 3.730,00 + 1998: ATS 3.393,00 + 1999: ATS 138.800,00) sowie 1998 Körperschaftsteuer betreffend das

Veranlagungsjahr 1997 in Höhe von ATS 27.200,00 bewirkt, indem er unter Außerachtlassung der ihm gebotenen, möglichen und zumutbaren Sorgfalt Vorsteuern in Höhe von ATS 135.000,00 aus einer Rechnung der erst 1999 existierenden G KEG über angeblich 1998 erbrachte Leistungen (beinhaltend tatsächlich bereits von der S GmbH groÙteils selbst für den Beschuldigten getragene Reisekosten) für die S GmbH geltend gemacht hat (Niederschrift vom 14. Februar 2002 über die Schlussbesprechung zur Betriebsprüfung bei der genannten GmbH, ABNr. 105125/01, Pkt.5), Vorsteuern aus den an die S GmbH gelegten Strom- und Gasrechnungen für die eigene Privatwohnung in Höhe von ATS 3.730,59 (1997), ATS 3.393,64 (1998) und ATS 3.800,56 (1999) für die S GmbH geltend gemacht hat (obgenannte Niederschrift, Pkt.6), sowie Bargeldbehebungen in Höhe von ATS 80.000,00 irrtümlich als betrieblich veranlasste Zahlungen im steuerlichen Rechenwerk der GmbH für 1997 behandelt hat (obgenannte Niederschrift, Pkt.9), sowie

**I.1.A.b)** fahrlässig durch Unterlassung der Abgabe von Kapitalertragsteueranmeldungen, somit unter Verletzung der abgabenrechtlichen Anzeige-, Offenlegungs- und Wahrheitspflicht, 1997 bis 2000 eine Verkürzung der selbst zu berechnenden Kapitalertragsteuern für Jänner 1997 bis Dezember 1999 in Höhe von ATS 33.437,00 (1997: ATS 16.796,00 + 1998: ATS 10.940,00 + 1999: ATS 5.701,00) bewirkt, indem er unter Außerachtlassung der ihm gebotenen, möglichen und zumutbaren Sorgfalt für Gewinnausschüttungen in Form der für ihn durch die GmbH getragenen Strom- und Gaskosten für seine Privatwohnung, eines Privatanteiles an Kilometergeldern 1997, doppelt geltend gemachter KFZ-Aufwendungen 1997, sowie der unterbliebenen Verzinsung von Forderungen der S GmbH an seine Ehegattin 1997 und 1998 (obgenannte Niederschrift, Pkt.7) keine Kapitalertragsteuern einbehalten und an den Fiskus abgeführt hat,

**I.1.A.c)** vorsätzlich durch Nichtabgabe, verspätete Abgabe bzw. Abgabe von unrichtigen Voranmeldungen, sohin unter Verletzung der Verpflichtung zur Abgabe von dem § 21 Umsatzsteuergesetz (UStG) 1994 entsprechenden Voranmeldungen, betreffend die Monate Jänner, Februar, März, April, Mai, Juni, Juli, August, September, Oktober, November, Dezember 2000, April und August 2001 eine Verkürzung von Vorauszahlungen an Umsatzsteuer in Höhe von ATS 84.469,50 (01/00 ATS 8.467,00 + 02/00 ATS 2.838,00 + 03/00 ATS 2.838,00 + 04/00 ATS 2.837,00 + 05/00 ATS 2.837,00 + 06/00 ATS 2.837,00 + 07/00 ATS 2.837,00 + 08/00 ATS 2.837,00 + 09/00 ATS 2.837,00 + 10/00 ATS 2.837,00 + 11/00 ATS 2.837,00 + 12/00 ATS 2.837,00 + 04/01 ATS 18.059,00 + 08/01 ATS 26.727,50) bewirkt und dies nicht nur für möglich, sondern für gewiss gehalten, sowie

**I.1.B)** als steuerlich Verantwortlicher der G KEG vorsätzlich durch Nichtabgabe, verspätete Abgabe bzw. Abgabe von unrichtigen Voranmeldungen, sohin unter Verletzung der Verpflichtung zur Abgabe von dem § 21 UStG 1994 entsprechenden Voranmeldungen, betreffend die Monate Jänner bis März, April bis Juni, Juli bis September, Oktober bis Dezember 2000, Jänner bis März, April bis Juni, Juli bis September 2001 bezüglich der G KEG eine in Höhe von ATS 52.251,94 (01-03/00 ATS 5.144,00 + 04-06/00 ATS 5.144,00 + 07-09/00 ATS 5.144,00 + 10-12/00 ATS 5.144,00 + 01-03/01 ATS 13.896,42 + 04-06/01 ATS 3.883,10 + 07-09/01 ATS 13.896,42) versuchte und eine in Höhe von ATS 26.125,97 (01-03/00 ATS 2.572,00 + 04-06/00 ATS 2.572,00 + 07-09/00 ATS 2.572,00 + 10-12/00 ATS 2.572,00 + 01-03/01 ATS 6.948,21 + 04-06/01 ATS 1.941,55 + 07-09/01 ATS 6.948,21) vollendete Verkürzung von Vorauszahlungen an Umsatzsteuer bewirkt und dies nicht nur für möglich, sondern für gewiss gehalten.

G hat hiedurch die Finanzvergehen der fahrlässigen Abgabenverkürzung nach § 34 Abs.1 FinStrG [Fakten Pkt. I.1.A.a) und I.1.A.b)] und der Abgabenhinterziehung nach § 33 Abs.2 lit.a FinStrG [Fakten Pkt. I.1.A.c) und I.1.B)] begangen,

weshalb über ihn gemäß §§ 33 Abs.5, 34 Abs.4 iVm § 21 Abs.1 und 2 FinStrG eine **Geldstrafe** in Höhe von

**€ 10.000,00**

**(in Worten: Euro zehntausend)**

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

**fünf Wochen**

verhängt wird.

**I.2.** Das gegen G unter der StrNr. 2002/00000-001 überdies neuerlich wegen des Verdachtes, der Genannte habe betreffend die Voranmeldungszeiträume Mai, Juli und September 1999 als steuerlich Verantwortlicher der S GmbH Hinterziehungen von Vorauszahlungen an Umsatzsteuer gemäß § 33 Abs.2 lit.a FinStrG zu verantworten, anhängige Finanzstrafverfahren wird wegen res iudicata gemäß §§ 82 Abs.3 lit.d, 136, 157 FinStrG eingestellt.

**I.3.** Das gegen G unter der StrNr. 2002/00000-001 überdies wegen des Verdachtes, der Genannte habe

**I.3.a.** als steuerlich Verantwortlicher der S GmbH betreffend dieses Unternehmen bezüglich der Voranmeldungszeiträume Jänner, Februar, März, April, Juni, August, Oktober, November, Dezember 1999 sowie

**I.3.b.** als steuerlich Verantwortlicher der G KEG betreffend dieses Unternehmen bezüglich der Voranmeldungszeiträume Jänner bis März, April bis Juni, Juli bis September, Oktober bis Dezember 2000, Jänner bis März, April bis Juni, Juli bis September 2001 zusätzlich im Ausmaß von insgesamt ATS 7.080,00

eine Verkürzung von Vorauszahlungen an Umsatzsteuer bewirkt und dies nicht nur für möglich, sondern für gewiss gehalten und deswegen Hinterziehungen von Vorauszahlungen an Umsatzsteuer gemäß § 33 Abs.2 lit.a FinStrG zu verantworten, anhängige Finanzstrafverfahren wird im Zweifel zugunsten für den Beschuldigten gemäß §§ 136, 157 FinStrG eingestellt.

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

### **Entscheidungsgründe**

Mit Urteil des Landesgerichtes Linz vom 6. Juli 1992, GZ. 19 Ur 403/81 bzw. 29 Hv 5/92, wurde der nach dem Zusammenbruch eines umfangreichen Firmengeflechtes bereits wegen betrügerischer Krida, Untreue und schwerem Betrug (Urteil des Landesgerichtes Linz vom 8. Mai 1990, GZ. 27 Vr 1919/84 bzw. Hv 2/89) vorbestrafte ehemalige Immobilienmakler G wegen umfangreicher Umsatzsteuerhinterziehungen im Jahre 1981 in Millionenhöhe an ATS nach § 33 FinStrG schuldig gesprochen und über ihn gemäß § 33 Abs.5 FinStrG eine Geldstrafe – offenbar in Anbetracht des Zeitablaufes seit Tatbegehung – in Höhe von lediglich ATS 400.000,00, (umgerechnet € 29.069,13), davon unbedingt ATS 133.000,00 (€ 9.665,48), sowie für den Fall deren Uneinbringlichkeit eine Ersatzfreiheitsstrafe von insgesamt vier Monaten verhängt. Die Geldstrafe wurde von G in monatlichen Raten bis zum Oktober 1999 bezahlt (siehe den Finanzstrafakt des Finanzamtes Linz betreffend G, Band 1, Gerichtsteil;

Aktenvermerk vom 11. Jänner 1999 im Finanzstrafakt des Finanzamtes Linz betreffend G, Band 1, StrNr. 1998/00000-001, wonach der Bestrafte monatliche Raten an das Gericht zu ATS 3.500,00 entrichtete und zu diesem Zeitpunkt noch ein Restbetrag von ca. ATS 35.000,00 bis 40.000,00 unbeglichen war; Vorstrafenabfrage).

Mit Erkenntnis des Spruchsenates IV als Organ des Finanzamtes Linz als Finanzstrafbehörde erster Instanz vom 14. Jänner 1999, StrNr. 046/1998/00000-001, wurde G der Abgabenhinterziehung nach § 33 Abs.2 lit.a FinStrG schuldig gesprochen, weil er im Amtsbereich des Finanzamtes Linz als Angestellter der S GmbH wissentlich zur Verkürzung von Vorauszahlungen an Umsatzsteuer in Höhe von ATS 623.200,-- betreffend die Voranmeldungszeiträume Februar 1997 bis Juli 1998 unter zumindest bedingt vorsätzlicher Verletzung der Verpflichtung zur rechtzeitigen Einreichung ordnungsgemäßer Voranmeldungen beigetragen hat, und über ihn gemäß § 33 Abs.5 FinStrG eine Geldstrafe in Höhe von ATS 100.000,00 (umgerechnet € 7.267,28) sowie für den Fall der Uneinbringlichkeit derselben gemäß § 20 FinStrG eine Ersatzfreiheitsstrafe von einem Monat verhängt (Finanzstrafakt des Finanzamtes Linz betreffend G, Band 1, StrNr. 046/1998/00000-001). Das Erkenntnis wurde am 18. März 1999 rechtskräftig; die Geldstrafe wurde in Raten in der Zeit vom 22. April 1999 bis zum 25. Februar 2002 entrichtet (Kontoabfrage).

Mit Erkenntnis eines Spruchsenates als Organ des Finanzamtes Linz als Finanzstrafbehörde erster Instanz vom 24. August 2000, StrNr. 046/2000/00000-001, wurde G wegen Abgabenhinterziehungen nach § 33 Abs.2 lit.a FinStrG und Finanzordnungswidrigkeiten nach § 49 Abs.1 lit.a FinStrG schuldig gesprochen, weil er in den Jahren 1990 bis 1997 und 1999 im Amtsbereich des Finanzamtes Linz als faktischer Geschäftsführer und damit Wahrnehmender der steuerlichen Angelegenheiten der S GmbH mit Sitz in Linz vorsätzlich 1.) betreffend die Voranmeldungszeiträume Jänner bis Dezember 1991 und [Jänner bis Dezember] 1993 Vorauszahlungen an Umsatzsteuer in Höhe von insgesamt ATS 84.237,00 nicht spätestens am fünften Tag nach Fälligkeit entrichtet hat sowie 2.) betreffend die Voranmeldungszeiträume Jänner, Februar, Mai, August, November, Dezember 1994, Jänner bis Juli, September, Oktober 1995, Jänner, April bis Dezember 1996, Mai, Juli und September 1999 unter Verletzung der Pflicht zur Abgabe von dem § 21 UStG 1972 bzw. 1994 entsprechenden Voranmeldungen (im Falle einer nicht vollständigen Entrichtung der Vorauszahlungen bis zum Ablauf des jeweiligen Fälligkeitstages) eine Verkürzung von Vorauszahlungen an Umsatzsteuer in Höhe von insgesamt ATS 710.205,00 (1994: ATS 68.998,00 + 1995: ATS 218.699,00 + 1996: ATS 312.336,00 + 1999: ATS 110.172,00) bewirkt hat, indem er die

Umsatzsteuervorauszahlungen entweder nicht oder in zu geringer Höhe hat, und dies nicht nur für möglich, sondern für gewiss gehalten hat, und über ihn gemäß §§ 33 Abs.5, 49 Abs.2 iVm § 21 FinStrG eine Geldstrafe in Höhe von ATS 90.000,00 (umgerechnet € 6.540,55) sowie für den Fall der Uneinbringlichkeit derselben gemäß § 20 FinStrG eine Ersatzfreiheitsstrafe von dreißig Tagen verhängt (Finanzstrafakt des Finanzamtes Linz betreffend G, Band 1, StrNr. 046/2000/00000-001). Das Erkenntnis wurde am 23. April 2001 rechtskräftig; die Geldstrafe wurde wiederum in Raten in der Zeit vom 23. Mai 2001 bis zum 28. November 2003 entrichtet (Kontoabfrage).

Mit Erkenntnis eines Spruchsenates als Organ des Finanzamtes Linz als Finanzstrafbehörde erster Instanz vom 15. Jänner 2004, StrNr. 46/2002/00000-001, wurde nunmehr G schuldig gesprochen, er habe im Amtsbereich des Finanzamtes Linz vorsätzlich

1.) als [in steuerlichen Angelegenheiten] Verantwortlicher der S GmbH

1.a.) durch Abgabe von unrichtigen Steuererklärungen, somit unter Verletzung einer abgabenrechtlichen Offenlegungs- und Wahrheitspflicht, eine Verkürzung bescheidmäßig festzusetzender Abgaben, nämlich an Umsatzsteuer betreffend die Veranlagungsjahre 1997 bis 1999 in Höhe von ATS 145.023,00 [gemeint: ATS 145.923,00] (1997: ATS 3.730,00 + 1998: ATS 3.393,00 + 1999: ATS 138.800,00), an Kapitalertragsteuer für 1997 bis 1999 in Höhe von ATS 33.437,00 (1997: ATS 16.796,00 + 1998: ATS 10.940,00 + 1999: ATS 5.701,00) und an Körperschaftsteuer betreffend das Veranlagungsjahr 1997 in Höhe von ATS 27.200,00, dadurch bewirkt, dass er Aufwendungen zu Unrecht geltend machte,

1.b.) durch Nichtabgabe, verspätete Abgabe bzw. Abgabe von unrichtigen Umsatzsteuervoranmeldungen und Nichtentrichtung von [Vorauszahlungen an] Umsatzsteuer, somit unter Verletzung der Verpflichtung zur Abgabe von dem § 21 UStG 1994 entsprechenden Voranmeldungen eine Verkürzung von Vorauszahlungen an Umsatzsteuer betreffend die Monate Jänner bis Dezember 1999, [Jänner bis Dezember] 2000, April und August 2001 in Höhe von insgesamt ATS 193.204,15 bewirkt und dies nicht nur für möglich, sondern für gewiss gehalten, sowie

2. als [in steuerlichen Angelegenheiten] Verantwortlicher der G KEG durch Nichtabgabe, verspätete Abgabe bzw. Abgabe von unrichtigen Umsatzsteuervoranmeldungen und Nichtentrichtung von [Vorauszahlungen an] Umsatzsteuer, somit unter Verletzung der Verpflichtung zur Abgabe von dem § 21 UStG 1994 entsprechenden Voranmeldungen eine

Verkürzung von Vorauszahlungen an Umsatzsteuer betreffend die Monate Jänner bis Dezember 2000, Jänner bis September 2001 in Höhe von insgesamt ATS 85.458,00 bewirkt und dies nicht nur für möglich, sondern für gewiss gehalten

und hiedurch Abgabenhinterziehungen nach § 33 Abs.1 FinStrG [Faktum 1.a.)] und nach § 33 Abs.2 lit.a FinStrG [Fakten 1.b.) und 2.)] begangen,

weswegen über ihn gemäß § 33 Abs.5 iVm § 21 FinStrG eine Geldstrafe in Höhe von € 15.000,00 und gemäß § 20 FinStrG für den Fall der Uneinbringlichkeit der Geldstrafe eine Ersatzfreiheitsstrafe von zwei Monaten verhängt wurde.

Die von G zu tragenden Verfahrenskosten wurden gemäß § 185 [Abs.1 lit.a] FinStrG pauschal mit € 363,00 bemessen.

In seinen Feststellungen führt der Ersten Senat dazu aus:

Der Beschuldigte ist Geschäftsführer und in steuerlichen Dingen Verantwortlicher der S GmbH und der G KEG; er tätigt monatliche Privatentnahmen von ca ATS 15.000,00. Er ist verheiratet und sorgepflichtig für drei Töchter und seine Gattin.

Die S GmbH habe eine Rechnung der G KEG vom 28. Oktober 1999 für monatliche Beratungsleistungen in Höhe von ATS 65.000,00, insgesamt ATS 780.000,00 plus 20 % MWSt in Höhe von ATS 156.000,00, betreffend einen Zeitraum verbucht, als [vermutlich gemeint: in welchem] es die G KEG noch nicht gegeben habe. Dies sei eine Scheinrechnung (Pkt 5 des BP-Berichtes [gemeint: der Niederschrift über die Schlussbesprechung vom 14. Februar 2002, zur Betriebsprüfung bei der S GmbH, ABNr. 105125/01]), wobei G wusste und billigend in Kauf genommen habe, dass es hiedurch zu einer entsprechenden Abgabenverkürzung kommen würde.

Weiters habe der Beschuldigte verdeckte Gewinnausschüttungen getätigt, indem Aufwendungen für Strom und Gas betreffend seine Privatwohnung in L, für den Ankauf von 4 Reifen für sein Privatauto in die Buchhaltung der S GmbH als Betriebsausgaben Eingang gefunden hätten.

Auch die [unterbliebene] Verzinsung der Verrechnungskonten betreffend seiner Gattin M wäre als verdeckte Gewinnausschüttung zu qualifizieren. Es handle sich hier um zwei Beträge im Ausmaß von ATS 10.000,00 und ATS 23.000,00 (Pkt. 7 des BP-Berichtes [der obgenannten

Niederschrift]). Auch hier habe der Beschuldigte mit dem Wissen und Wollen gehandelt, dass es hiedurch zu einer entsprechenden Verkürzung kommen würde [sollte] und habe sich mit dem Erfolg seiner Taten auch jeweils billigend abgefunden.

Was den Fall T betreffe (PKt. 9 des BP-Berichtes [der obgenannten Niederschrift]), so seien hier vom Beschuldigten für die S GmbH insgesamt ATS 171.179,00, welche T in Italien bezogen haben soll, als Aufwand verbucht worden. Als Belege wurden jedoch nur sechs Schecks vorgelegt, welche Vermerke wie "B.G." (Initialen von G) und "M.G." (Initialen der Gattin M) oder gar gleich den Vermerk "M" enthalten. Diese Scheckzahlungen wurden außerdem noch zuerst auf ein Sammelkonto überwiesen [gemeint offenbar: auf einem Sammelkonto verbucht] und angeblich erst später T zugemittelt. Auch hier habe G mit dem Wissen und Wollen gehandelt, eine entsprechend hohe Abgabenverkürzung vorzunehmen.

Bei der Strafbemessung wertete der Erstsenaat als mildernd eine erfolgte Schadensgutmachung, als erschwerend hingegen die einschlägigen Vorstrafen und eine Tatwiederholung.

Als Nebenbeteiligte nahmen an der Verhandlung des Spruchsenates auch – obwohl nicht förmlich zugezogen – M und die S GmbH teil (Finanzstrafakt, Band 2, Bl. 78).

Eine allfällige Haftung von Nebenbeteiligten wurde jedoch vom Erstsenaat nicht ausgesprochen.

Gegen dieses Erkenntnis richtet sich die fristgerechte Berufung des Beschuldigten vom 26. April 2004 mit dem Begehren auf Aufhebung des bekämpften Erkenntnis [gemeint offenbar: auf Einstellung des gegen ihn anhängigen Finanzstrafverfahrens], in eventu auf Herabsetzung der Strafe, wobei im Wesentlichen wie folgt vorgebracht wurde:

A. Zum Komplex Körperschaft- und Kapitalertragsteuer:

1. Er (der Beschuldigte) sei nicht Gesellschafter der S GmbH.
2. Er sei alleiniger Verdiener in seiner Familie und daher allein für die Aufbringung der nötigen Mittel für anfallende Zahlungen verantwortlich.
3. Die Bilanzen der Jahre 1997, 1998, 1999 und 2000 hätten leider stets Verluste ausgewiesen. Daran hätte auch ein Wegfall der kritisierten Beträge (Reifen, Strom, Heizung)



respektive ein zusätzlicher Ertrag aus Zinsen nichts geändert. Aus diesem Grund hätte er keine Handlungen planen oder setzen können, um Steuern vom Gewinn oder Ertrag zu verkürzen oder eine solche Verkürzung in Kauf zu nehmen, weil keine derartigen Steuern angefallen sind.

4. Es sei bei der Abgabenbehörde evident (er habe erst nach Einschaltung der Steuerberatungskanzlei davon erfahren), dass darüber hinaus noch ein verwendbarer Verlustvortrag besteht.

5. Mögen daher auch Auffassungsunterschiede zwischen der Abgabenbehörde und dem Beschuldigten hinsichtlich der Kosten an Strom, Heizung und Reifen bestehen, eine vorsätzliche, deliktische Abgabenverkürzung hätte damit von ihm mangels technischer Möglichkeit gar nicht angestrebt und umso weniger vollendet werden können. Hätte er nämlich diese Kosten nicht im Betrieb ausgewiesen (wozu er berechtigt gewesen sei, weil es Ersätze für Kosten waren, die ihm im Zusammenhang mit seiner Arbeit für den Betrieb entstanden seien) hätte die Firma keinen Groschen mehr an Steuer bezahlen müssen.

6. Aber auch ihm selbst wäre kein zusätzlicher Vorteil erwachsen, weil ihm ja die S GmbH Honorare schulde.

7. Zusätzlich zu obigen Ausführungen sei die Forderung nach Verzinsung des Verrechnungskontos seiner Frau aber unverständlich, weil einerseits allein seine Frau (mit ihren Bürgschaften) Grundlage dafür sei, dass die S GmbH überhaupt Betriebsmittelkredite erhalte und dafür keine Gegenleistungen verlange, und weil andererseits er selbst für seine offenen Forderungen gegen S GmbH auch keine Zinsen verlange (was übrigens eine wesentlich stärkere Verlusterhöhung mit sich gebracht haben würde). Dass unter diesen Umständen die Nichtverrechnung von Zinsen eine deliktische Abgabenverkürzung darstellen soll, hätte für ihn zu keinem Zeitpunkt erkennbar sein können (Irrtum?).

B. Zum Komplex T:

1. T habe für mehrere Jahre lang in Italien versucht, das Spitzenprodukt der S GmbH im Markt zu platzieren, und habe die Zusammenarbeit mit einem italienischen Aerosolwerk aufgebaut.

2. Er habe zusammen mit T zahlreiche Firmen in ganz Italien besucht und Versuchsmengen verkauft.

3. Mit dem italienischen Aerosolwerk wäre jahrelang zusammengearbeitet worden, indem mit diesem Abfüllungen und Verpackungen der Produkte entwickelt und abgefüllt, und Ware nach Österreich importiert worden sei.

All diese Vorgänge sind in den Geschäftsbüchern ordnungsgemäß (Rechnungen, Transportpapiere, Bestellungen, Korrespondenz etc) aufgezeichnet. Die umfangreiche, jahrelange, Zusammenarbeit mit T sowie die gemeinsamen Firmenbesuche sind lückenlos dokumentiert. Eine über die Abrechnung des T hinausgehende Bestätigung über den Erhalt der Gelder wurde auf Wunsch des Prüfers unverzüglich beigebracht. Der Prüfer habe die prinzipielle Korrektheit der Zusammenarbeit mit T nicht angezweifelt. Er habe lediglich überlegt, ob alle in der Abrechnung des T enthaltenen Leistungen auf ein einzelnes Jahr entfallen (Abgrenzungsfrage).

#### C. Zum Komplex Privatkilometer:

Alle seine beruflichen Fahrten seien penibelst aufgezeichnet und dokumentiert. Aus den Tagesberichten, die auch dem Prüfer vorgelegt worden seien, gehe der Kilometerbestand am Anfang der Dienstreise und der Kilometerbestand am Ende der Dienstreise, täglich, hervor. Ferner sei jede besuchte Firma, die Person, mit der er gesprochen habe, und das Ergebnis seines Besuches aufgezeichnet.

Es mag nun zwar üblich sein, dass Personen mit geringer Km-Leistung in ihrer Freizeit gerne Auto fahren, bei seiner Km-Leistung und seiner im Auto verbrachten Gesamtzeit, oft bis zu 15 (fünfzehn) Stunden pro Tag, sei eine solche Lust hingegen gering und kaum noch unterstellbar.

Auf Grund des schlechten Geschäftsganges fehlten ihm auch einfach die Mittel, um umfangreiche, kilometeraufwendige Privatfahrten zu machen.

Allenfalls habe er sich in einem bloßen Irrtum befunden, in dem ich sich sogar jetzt noch befinden würde, wie seine Ausführungen zeigten.

#### D. Zum Komplex Rechnung der G KEG vom 28. Oktober 1999:

Ohne jeden Zweifel nachgewiesen sei seine tatsächliche umfangreiche Tätigkeit (tägliche Kundenbesuche, Vertretersuche, eigenhändige Produktion, Reisetätigkeit usw) für die S GmbH. Ohne jeden Zweifel habe er, wie jeder Fremde auch, Anspruch darauf, für diese Tätigkeit eine Entlohnung zumindest in jenen Umfängen zu beanspruchen, die der

Kollektivvertrag jedem arbeitenden Menschen zusichert. Von Scheinrechnungen oder einer Scheintätigkeit kann daher nicht die Rede sein.

Auf Grund entsprechender Beratung wurde für seine Tätigkeit ab 1998 das Instrument einer eigenen KEG gewählt, wobei in der Gründungsphase die Gesellschaft bürgerlichen Rechts bestanden habe. Um Geld zu sparen wurden allgemeine Vordrucke verwendet und die Gründung bei Gericht selbst zu Protokoll gegeben. Auf diese GesbR wurde bei der Bilanzerstellung der STANDARD für das Jahr 1998 auch verwiesen.

Dieser seien aber vorerst, also während des gesamten Jahres 1998, insgesamt nur ATS 160.000,00 als Entlohnung für seine Tätigkeit zugeordnet worden. Die übrigen Beträge, die der Prüfer auflistet, wären reine Kosten- und Barauslagenersätze gewesen.

Den ihm im Sinne des Vertrages und in Anlehnung an Berechnungsgrößen des Kollektivvertrages für den Handel ermittelten Leistungsanspruch für seine nachgewiesene Arbeit habe er dann bereits über die KEG geltend gemacht (und nicht mehr über die GesbR, die ja nur der Gründungsvorgänger gewesen sei). Scheingeschäfte lägen keine vor.

Zur Abgrenzung und zur Vermeidung von Doppelberechnungen (bei den Barauslagen) sei über Vorschlag der damals für ihn tätigen, gewerblichen Buchhalterin eine ARA gewählt worden, was ihm logisch und korrekt erschienen sei. Da seine Forderung korrekt und angemessen gewesen sei, wäre ihm auch dieses Instrument als korrekt erschienen (Irrtum?).

#### E. Komplex Umsatzsteuer:

1. Die (geringen) Differenzbeträge für 1997 und 1998 ergeben sich ausschließlich aus den strittig gewesenen Positionen Stromkosten und Heizkosten. Diese seien daher von ihm weder in den UVAs noch in den Jahreserklärungen vorhersehbar gewesen.

2. Im Jahr 1999 habe sich die Gesamtjahreskorrektur zwischen UVAs und letztlich bei der BP festgesetzten Vorsteuern auf lediglich ATS 18.811,61 belaufen (Derartig geringe Abweichungen aber könnten im Rahmen von Jahresabschlüssen immer einmal zutage treten, ohne als deliktische Hinterziehung qualifiziert zu werden). Die ebenfalls in das Jahr 1999 fallende Stornierung der ihm zustehenden Arbeitsentgelte (KEG Rechnung) lösten neue USt im Ausmaß von ATS 135.000,00 aus.

Diesen Umstand habe er im Hinblick auf seine Rechtsmeinung weder bei der UVA noch bei der Jahreserklärung voraussehen oder berücksichtigen können.

4. Für das Jahr 2000 habe der Prüfer entgegenkommenderweise (u.a. um uns die hohen Fremderstellungskosten einsparen zu helfen) den Vorschlag gemacht, auf der Basis jener unserer Aufzeichnungen die zum Zeitpunkt der BP schon vorgelegen sind, eine schätzungsweise Jahressteuerfestsetzung vorzunehmen.

Im Hinblick auf den Zeitdruck einerseits und das Kostenersparnis andererseits habe er diesem Vorschlag zugestimmt. Da wie gesagt noch nicht alle Belege verbucht waren und auch verschiedene Eingangsrechnungen noch gefehlt haben, ergab sich naturgemäß eine (wenn auch nicht sehr hohe) Differenz zu den bisherigen UVAs.

Bereits vor der BP wäre gegenüber dem Finanzamt mitgeteilt worden, die Jahresbilanz erstellen zu wollen und die Erklärungen abzugeben. Das Angebot des Prüfers sei ihm aber sinnvoll erschienen. Ein Verkürzungsvorsatz könne ihm aber aus dieser seiner Handlungsweise wohl nicht unterstellt werden.

5. Im Jahr 2001 sei vom Prüfer darauf hingewiesen worden, dass die UVA 04/2001 beim Amt nicht aufliege. Er habe sofort ("mit einem Griff") die betreffende Monatserklärung vorlegen können, die eine Zahllast von ATS 18.059,00 ausgewiesen habe.

Zweifelsfrei habe er es zu verantworten, wenn diese UVA weder beim Amt vorliegt noch bezahlt worden ist. Er könne nicht beurteilen, wie der Fehler passiert sei und wer daran wirklich Schuld trage, aber er entziehe sich diesbezüglich nicht seiner Verantwortung. Dass aber kein Vorsatz oder auch nur ein Inkaufnehmen vorgelegen habe, sondern allenfalls eine Fahrlässigkeit, möge schon dadurch bewiesen sein, dass er die UVA die sofort vorlegen konnte, welche eine Zahllast ausgewiesen habe und nicht etwa irgendeine beschönigende Unrichtigkeit.

6. Zur G KEG:

a) Im Jahr 2000 wären von ihm insgesamt ATS 29.204,00 (quartalsweise) als USt-Zahllast dem Finanzamt gemeldet und auch bezahlt worden. Anlässlich der Erstellung einer einfachen Jahres-Einnahmen-Ausgaben-Aufstellung wurde durch eine letztliche Erhöhung der eingenommenen Entgelte eine Nachzahlung von € 2.122,33 ausgewiesen und auch bezahlt. Diese nachträgliche Erhöhung habe sich ergeben, weil im letzten Augenblick doch noch Gelder von der S GmbH zur Bezahlung an ihn flüssig gemacht werden konnten.

Eine Verkürzungsabsicht seinerseits sei nie vorgelegen. Vielmehr habe die ursprüngliche Geldknappheit bei der S GmbH zu dieser unsicheren Situation geführt.

b) Für das Jahr 2001 sei vom Prüfer eine "Mindesteinnahme" für die ersten 3 Quartale einfach festgesetzt worden (nämlich ATS 300.000,00, die quasi zugeflossen sein müssen). Er habe sich aber damit einverstanden erklärt.

Da seine Eingangsrechnungen noch nicht geordnet waren, wäre er darüber hinaus damit einverstanden gewesen, zu diesem Zeitpunkt keine Vorsteuern anzunehmen (was natürlich nie zutreffen könnte aber ihm einen "Polster" verschaffen würde).

Die USt im Ausmaß von ATS 60.000,-- sei von ihm bezahlt worden.

Aus der geschilderten Situation ergebe sich bereits zwingend, dass seinerseits keine Verkürzungshandlung vorgelegen haben kann. Die Beträge waren ja reine Annahmen!

F. Zur Strafzumessung:

Die USt 02/1997 bis 07/1998 sei Gegenstand einer USt-Prüfung im September 1998, die USt 01/1999 bis 10/1999 sei Gegenstand einer USt-Prüfung im Dezember 1999 gewesen.

A) Obwohl der Behörde bereits im ersten Verfahren (Jänner 1999) die betreffenden Details der USt und Aufzeichnungsgebarung (01/1990 bis 01/1999) bekannt waren, beschäftigte sich dieses Verfahren nur mit dem Prüfungszeitraum selbst.

B) Im Februar 2000 sei es überraschend zu einem zweiten (nächsten) Verfahren gekommen, in welchem hauptsächlich Zeiträume angeklagt wurden, die vor dem Zeitpunkt der 1. Prüfung gelegen waren, also schon im 1. Verfahren bekannt sein mussten.

Der Beschuldigte hätte aber nach dem 1. Verfahren gar nicht reagieren können, um das 2. Verfahren zu verhindern, weil er rückwirkend ja keine Korrekturen eines Verhaltens setzen könne. Gerade dadurch aber ist der Eindruck einer Tatwiederholung entstanden.

Die USt 01/1997 bis 12/1999 sei Gegenstand einer BP im Oktober 2001 gewesen.

C) Nun kam es zu einem neuerlichen (3.) Verfahren, in dem neuerlich die Jahre 1997, 1998 und 1999, die schon in den beiden Vorgängerverfahren betrachtet worden seien, angeprangert werden und der Eindruck einer "Unverbesserlichkeit" geschaffen werde.

Schon bei Abgabe etwa der Jahresumsatzsteuererklärung habe er auf diesen Umstand hingewiesen (siehe auch seine Berufung hiezu, bei der er ganz genau auf diesen problematischen Umstand verweise) und darauf, dass er nun nicht mehr in der Lage sei, zu erkennen, welche Ziffern überhaupt noch gelten sollen. Er sei vom Finanzamt auch darauf hingewiesen worden, dass ich in den Prüfungen und Einschaueen erfolgte Festsetzungen nicht mehr antasten dürfe.

Auch sei er bei seinen weiteren Erklärungen davon ausgegangen, dass geprüfte Zeiträume so weiterhin anzusetzen sind, wie sie geprüft wurden (Irrtum?)

D) Wenn aber nunmehr genau diese Umstände zu seinem weiteren Nachteil ausgelegt werden (Erschwerungsgründe), so habe er doch den Eindruck dadurch, inhaltlich (weil er gar nichts mehr ändern hätte können) und verfahrenstechnisch (weil die Aneinanderreihung von Verfahren und die Zerstückelung der schon bekannten Tatsachen in mehrere Verfahren eine negative Optik erzeugen, was auch in der Strafbemessung ausdrücklich erwähnt wird) benachteiligt zu sein.

E) Was die Strafhöhe selbst anlangt, bitte er eindringlich, einerseits seine obigen Ausführungen zu berücksichtigen. Es fehle ihm durchaus nicht an Einsicht, dort wo er Fehler zu verantworten habe, andererseits aber bitte er auch, seine Rechtfertigungen und Hinweise zu betrachten.

Was den Betrag von € 15.000,00 selbst aber angeht, bitte er, zu bedenken, dass es sich dabei fast um einen ganzen Jahresbezug handelt (die Barauslagen, Fahrzeugkosten und Übernachtungsspesen sind ja reine Betriebskosten).

Er ersuche daher vorsorglich und unabhängig von seiner Bitte, das Erkenntnis gegen ihn aufzuheben, diesen Betrag seiner und der der S GmbH entsprechenden derzeitigen Wirtschaftslage anzupassen.

Auch seien die Differenzbeträge zur Gänze einbezahlt worden.

Eine Berufung des Amtsbeauftragten liegt nicht vor.

Im Rahmen einer mündlichen Verhandlung vor dem Berufungssenat wurde der Sachverhalt ausführlich erörtert.

***Zur Entscheidung wurde erwogen:***

Die Berufung des Beschuldigten erweist sich teilweise als berechtigt:

Gemäß § 119 Abs.1 Bundesabgabenordnung (BAO) haben Abgabepflichtige bzw. deren steuerlichen Angelegenheiten Wahrnehmenden (hier: G für die S GmbH) 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 der Unternehmer bzw. der die steuerlichen Angelegenheiten eines Unternehmers Wahrnehmende, beispielsweise der Geschäftsführer einer GmbH, 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) auf Basis der gesamten steuerpflichtigen Umsätze des Unternehmens selbst zu berechnen war. Die Voranmeldung galt als Steuererklärung. Hatte der Umsatz im vorangegangenen Kalenderjahr den Betrag von ATS 300.000,00 nicht überstiegen, war gemäß § 21 Abs.2 UStG 1994 Voranmeldungszeitraum – außer der Unternehmer optierte auf einen monatlichen Zeitraum – das Kalendervierteljahr.

Der Unternehmer bzw. der Wahrnehmende der steuerlichen Interessen des Unternehmers (im gegenständlichen Fall G) 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 dieser Gesetzesbestimmung bzw. in der Folge 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 die Summe von € 100.000,00 nicht überstiegen hatte.

Der Zeitlauf bis zum Eintritt der diesbezüglichen Fälligkeit der Zahllasten eines Jahres verkürzte sich allenfalls 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. § 24 Abs.3 Körperschaftsteuergesetz 1988 iVm §§ 39, 42 EStG 1988 wurde der Unternehmer bzw. eine juristische Person wie die S GmbH nach Ablauf des Kalenderjahres zur Umsatz- und Körperschaftsteuer veranlagt, wobei von ihm bzw. dem Wahrnehmenden seiner steuerlichen Interessen eine entsprechende Steuererklärung abzugeben war.

Im nach den handelsrechtlichen Grundsätzen ordnungsgemäßer Buchführung (§ 5 Einkommensteuergesetz [EStG] 1988) zu führenden diesbezüglichen steuerlichen Rechenwerk einer dem österreichischen Steuerrecht unterliegenden GmbH waren jedenfalls sämtliche Erlöse zu erfassen, welche unter Abzug tatsächlich angefallener betrieblich veranlasster Aufwendungen bzw. Ausgaben gewinnerhöhend bzw. verlustmindernd wirkten.

Werden diese erwirtschafteten Mittel aber durch den Gesellschafter-Geschäftsführer für nichtbetriebliche Zwecke, beispielsweise zur Abdeckung der privaten Aufwendungen des sich in einem finanziellen Engpass befindlichen Entscheidungsträgers, dem Betriebsvermögen entnommen, stellte dieser Vorgang eine verdeckte Gewinnausschüttung an den Gesellschafter dar, welcher gemäß § 93 Abs.2 Z.1 lit.a EStG 1988 dem Steuerabzug vom Kapitalertrag (Kapitalertragsteuer) unterlag.

Diese 25%ige Kapitalertragsteuer war gemäß § 96 Abs.1 Z.1 EStG 1988 vom Wahrnehmenden der steuerlichen Interessen der GmbH, dem Geschäftsführer, binnen einer Woche nach dem Zufließen der Kapitalerträge an die zuständige Abgabenbehörde abzuführen, wobei innerhalb der gleichen Frist gemäß § 96 Abs.3 EStG 1988 eine entsprechende, den Vorgang anzeigende bzw. offen legende Anmeldung einzureichen war.

Gemäß § 33 Abs.2 lit.a FinStrG macht sich derjenige einer Abgabenhinterziehung schuldig, der vorsätzlich unter Verletzung der Verpflichtung zur Abgabe von dem obgenannten § 21 UStG 1994 entsprechenden Voranmeldungen eine Verkürzung von Vorauszahlungen an Umsatzsteuer bewirkt, weil er beispielsweise einen Teil der steuerpflichtigen Erlöse bei der Berechnung der Zahllast unberücksichtigt lässt, und dies zumindest nicht nur für möglich, sondern für gewiss hält. Dabei ist gemäß § 33 Abs.3 lit.b leg.cit. eine Abgabenverkürzung bewirkt, wenn die selbst zu berechnenden Abgaben (hier: die Umsatzsteuervorauszahlungen)



[bis zum jeweiligen Fälligkeitszeitpunkt] – im Ausmaß der verheimlichten Zahllast – nicht entrichtet werden.

Von einer (versuchten) Abgabenhinterziehung nach § 33 Abs.1 FinStrG ist zu sprechen, wenn der Unternehmer bzw. der die steuerlichen Abgelegenenheiten eines Unternehmers bzw. der Körperschaft Wahrnehmende (der Geschäftsführer einer GmbH) vorsätzlich unter Verletzung seiner abgabenrechtlichen Offenlegungs- und Wahrheitspflicht eine Verkürzung an Umsatz- bzw. Körperschaftsteuer für das Veranlagungsjahr bewirkt hat bzw. zu bewirken versucht hat, wobei eine Abgabenverkürzung im gegenständlichen Fall bewirkt wurde, wenn die Jahresumsatzsteuer bzw. die Körperschaftsteuer aufgrund einer falschen Umsatz- bzw. Körperschaftsteuererklärung zu niedrig festgesetzt worden ist, und 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 hätte (beispielsweise Steuererklärungen eingereicht hätte, in welcher ein Teil des Umsatzes bzw. Gewinnes verheimlicht worden wäre).

Ebenfalls liegt eine Abgabenhinterziehung nach § 33 Abs.1 FinStrG vor, wenn jemand vorsätzlich unter Verletzung der obgenannten Bestimmungen nach § 96 Abs.1 Z.1 und Abs.3 EStG 1988 die Anmeldung der Gewinnausschüttung sowie die Abfuhr der Kapitalertragssteuer unterlassen hat, wobei diesbezüglich gemäß § 33 Abs.3 lit.b FinStrG die Verkürzung der Kapitalertragsteuern im Zeitpunkt deren Nichtabfuhr bewirkt ist.

Eine etwaige Strafbarkeit wegen zumindest versuchter Hinterziehung von Jahresumsatzsteuern nach §§ 13, 33 Abs.1 FinStrG konsumiert nach herrschender Judikatur und Lehre die Strafbarkeit diesbezüglicher Vorauszahlungen an Umsatzsteuer gemäß § 33 Abs.2 lit.a FinStrG; eine Strafbarkeit wegen Abgabenhinterziehung nach § 33 Abs.2 lit.a FinStrG wiederum konsumiert die Strafbarkeit einer diesbezüglich nicht bis zum fünften Tag nach Fälligkeit erfolgten Entrichtung der Umsatzsteuervorauszahlung als Finanzordnungswidrigkeit

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 § 8 Abs.2 handelt hingegen fahrlässig, wer die Sorgfalt außer Acht lässt, zu der er nach den Umständen verpflichtet und nach seinen geistigen und körperlichen Verhältnissen befähigt ist und die ihm zuzumuten ist, und deshalb nicht erkennt, dass er einen Sachverhalt verwirklichen könne, der einem gesetzlichen Tatbild entspricht. Fahrlässig handelt auch, wer es für möglich hält, dass er einen solchen Sachverhalt verwirkliche, ihn aber nicht herbeiführen will.

Gemäß § 34 Abs.1 FinStrG macht sich der fahrlässigen Abgabenverkürzung schuldig, wer die im § 33 Abs.1 leg.cit. bezeichnete Tat fahrlässig begeht.

Analysiert man nun die bezug habende Aktenlage, ergibt sich nun im Einzelnen tatsächlich folgender finanzstrafrechtlich relevanter Sachverhalt:

Mit Gesellschaftsvertrag vom 23. Dezember 1985 wurde zwischen M (der Ehegattin des G; 95 % Anteile) und St (der Mutter des G; 5 % Anteile) die S GmbH gegründet, welche sich im Wesentlichen mit der Erzeugung und dem Vertrieb von chemischen Produkten wie Gleitpasten, Montagesprays, Klebern, Konservierungssprays, Dichtpasten, Rostschutzmittel etc. (Überblick über die Produktpalette im Arbeitsbogen zu ABNr. 105125/01) beschäftigen sollte (Veranlagungsakt des Finanzamtes Linz betreffend die S GmbH, StNr. 248/8917, Dauerakt).

Nach außen fungierte als Geschäftsführerin der S GmbH die Ehegattin M, welche vorerst auch gegenüber dem Finanzamt Linz als Verantwortliche aufgetreten ist (z.B. Schreiben vom 21. Juli 1997, genannter Veranlagungsakt, Veranlagung 1995).

Die tatsächlichen Verhältnisse, wonach in Wirklichkeit er selbst der Entscheidungsträger in der S GmbH gewesen ist, legte G gegenüber dem Finanzamt Linz als Finanzstrafbehörde offen, wenn er beispielsweise in seinem Schreiben vom 9. November 1998 ausführte (genannter Finanzstrafakt, Teil 1, StrNr. 46/1998/00000-001, Bl. 15 ff):

"Es ist zutreffend, daß bei der Firma {S GmbH} die Umsatzsteuervoranmeldungen unterblieben sind und trage ich allein die Verantwortung dafür.

.... Lediglich zur Erläuterung der Situation möchte ich die Lage kurz erklären.

Ursprünglich wurden die Aufzeichnungen für unsere Firma von der Steuerberatungskanzlei ... erstellt. Da wir dabei terminlich immer weiter in Rückstand gekommen sind, habe ich mich im Jänner 1998 entschlossen, ein eigenes Buchhaltungsprogramm zu kaufen und zu beginnen, die Buchhaltung und dann auch die Jahresabschlüsse selbst zu erstellen.

Unser Betrieb besteht aus einer Bürokraft und einem Lehrling.

....

Da ich für die Firma außerdem ständig unterwegs gewesen bin um Kundenaufträge heranzuholen ...

Ich habe zwischenzeitlich die Bilanzen und Steuererklärungen für die Jahre 1996 und 1997 fertiggestellt (wobei sämtliche Hinweise aus der UST Einschau voll Eingang gefunden haben) und am 05.11.1998 mit den entsprechenden Anträgen dem Finanzamt Linz überreicht. ...

Meine Frau M, Eigentümerin der Gesellschaft, die den Haushalt für 3 Kinder führt und eine schwerstkranke Mutter (die am 02.11.1998 nach qualvollem Leiden verstorben ist) zu betreuen hatte hat die angefallenen Agenden von mir allein verrichten lassen. ..."

Diese Angaben hat er beispielsweise auch in einem Telefonat gegenüber einem Organwalter des Finanzamtes Linz am 27. September 2000 anlässlich der Erörterung eines Rechtsmittels der S GmbH betreffend Lohnabgaben wie folgt bestätigt (AV vom 3. Oktober 2000, Kopie im Arbeitsbogen zu ABNr. 105125/01):

"... von Herrn {G} [wurde] darauf hingewiesen, dass seine Gattin zwar die handelsrechtlich eingetragene Geschäftsführerin der Firma sei, diese jedoch in all den Jahren in keiner Weise für die Firma aktiv gewesen wäre, sondern defacto er die laufend anfallenden Geschäftsführeragenden wahrgenommen habe. ...."

Aus dem Abgabenkonto der S GmbH ist ersichtlich, dass betreffend die Voranmeldungszeiträume Jänner bis Dezember 1997 die am 15. März 1997, am 15. April 1997, am 15. Mai 1997, am 15. Juni 1997, am 15. Juli 1997, am 15. August 1997, am 15. September 1997, am 15. Oktober 1997, am 15. November 1997, am 15. Dezember 1997, am 15. Jänner 1998 und am 15. Februar 1998 fälligen Vorauszahlungen an Umsatzsteuer von G nicht entrichtet und die diesbezüglichen Voranmeldungen bei der Abgabenbehörde nicht eingereicht worden waren (genannter Finanzstrafakt, Teil 1, StrNr. 46/1998/00000-001, Bl. 7). Anlässlich einer UVA-Prüfung gemäß § 99 FinStrG betreffend Februar 1997 bis Juli 1998 wurde die Summe der Zahllasten für die Monate Februar bis Dezember 1997 mit ATS 456.912,00 ermittelt (Niederschrift vom 29. September 1998, ABNr. 205058/98,

Finanzstrafakt, Teil 1, StrNr. 46/1998/00000-001, Bl. 2 ff). G, der hinsichtlich der Nichtentrichtung der Vorauszahlungen zumindest wissentlich und hinsichtlich der Nichteinreichung der Voranmeldungen zumindest bedingt vorsätzlich gehandelt hatte, wurde diesbezüglich wegen Abgabenhinterziehungen nach § 33 Abs.2 lit.a FinStrG bestraft (siehe das Erkenntnis des Spruchsenates vom 14. Jänner 1999, Finanzstrafakt, Teil 1, StrNr. 46/1998/00000-001).

Wie im obigen Schreiben dargelegt, hat G tatsächlich am 5. November 1998 die Umsatz- und Körperschaftsteuererklärungen betreffend die S GmbH für das Veranlagungsjahr 1997 beim Finanzamt Linz eingereicht, wobei die Jahresumsatzsteuer erklärungsgemäß mit ATS 457.192,00, die Körperschaftsteuer aber mit dem Mindestbetrag von ATS 17.500,00 am 16. Dezember 1998 festgesetzt worden sind (genannter Veranlagungsakt betreffend die S GmbH, Veranlagung 1997).

Bei der Erstellung der Abgabenerklärungen sind G aber diverse Fehler unterlaufen:

Im von G erstellten diesbezüglichen steuerlichen Rechenwerk der S GmbH hatte er auch die Kosten für Strom und Gas in Höhe von netto ATS 7.416,00 und ATS 11.236,96, zuzüglich 20%ige USt in Höhe von ATS 3.730,59, betreffend die eigene, nach seinen *eigenen* Angaben nicht betrieblich, sondern lediglich von ihm für private Wohnzwecke genutzte Wohnung in L zum Ansatz gebracht (Niederschrift über die Schlussbesprechung vom 14. Februar 2002, Pkt.6, genannter Finanzstrafakt, Teil 2, Bl. 27, sowie die diesbezüglichen Erläuterungen des Betriebsprüfers vom 8. Jänner 2003, genannter Finanzstrafakt, Teil 2, Bl. 55). Zu Recht hat daher der Betriebsprüfer die Bezahlung dieser Kosten samt Umsatzsteuer durch die GmbH als Gewinnausschüttung an G behandelt, von welcher auch Kapitalertragsteuer einzubehalten gewesen wäre (siehe oben). Zu Recht wurde der S GmbH auch die diesbezügliche Umsatzsteuer vorgeschrieben, weil der diesbezügliche Vorsteuerabzug unzulässig gewesen ist.

Für seine Kundenbesuche im Rahmen des Vertriebes der Produkte der S GmbH benützte G seiner Ehegattin gehörende PKW. Hinsichtlich *sämtlicher* Fahrten dieser PKW wurden von G als Arbeitnehmer der S GmbH Kilometergelder an seinen Arbeitgeber verrechnet. Weitere PKW sind G bzw. seiner Familie nicht zur Verfügung gestanden; seine Ehegattin M besitzt keinen Führerschein. Da es entsprechend der Lebenserfahrung aber nach Ansicht des Betriebsprüfers Privatfahrten jedenfalls angefallen sind, wurden von ihm 20 % dieser Fahrten als privat veranlasst qualifiziert und die Übernahme der Kosten durch die S GmbH ebenfalls als verdeckte Gewinnausschüttung qualifiziert (Niederschrift über die Schlussbesprechung vom

14. Februar 2002, Pkt.6, genannter Finanzstrafakt, Teil 2, Bl. 27, sowie die diesbezüglichen Erläuterungen des Betriebsprüfers vom 8. Jänner 2003 und vom 15. Jänner 2004, genannter Finanzstrafakt, Teil 2, Bl. 55 und 82).

Kilometergelder – alternativ zu geltend gemachten anteiligen tatsächlichen Kosten – sind (aus Vereinfachungsgründen) pauschalierter Aufwandsersatz, mit welchem sämtliche Fahrzeugkosten, bezogen auf die beruflich bzw. dienstlich gefahrenen Kilometer, abgegolten sind. Dennoch hat S die Kosten für die Bereifung des Fahrzeuges in Höhe von ATS 14.000,00 zusätzlich durch die S GmbH begleichen lassen und dies zu Unrecht als Betriebsausgabe, statt als Gewinnausschüttung behandelt (Niederschrift über die Schlussbesprechung vom 14. Februar 2002, Pkt.6, genannter Finanzstrafakt, Teil 2, Bl. 27, sowie die diesbezüglichen Erläuterungen des Betriebsprüfers vom 8. Jänner 2003, genannter Finanzstrafakt, Teil 2, Bl. 55).

In der Berufung führt G aus, dass er nach seiner noch immer bestehenden Ansicht berechtigt gewesen ist, diese Kosten im Betrieb auszuweisen, weil es Ersätze für Kosten gewesen sind, die ihm im Zusammenhang mit seiner Arbeit im Betrieb entstanden seien.

Solches kann vorerst einmal nicht gelten für Aufwendungen, welche er doppelt, nämlich einmal in Form von pauschalierten Kilometergeldern und ein weiteres Mal in Form der tatsächlichen Kosten (Reifenkauf) zum Ansatz gebracht hat.

Das Verbrauchen von Gas und Strom für die eigene Privatwohnung ist selbstverständlich nicht betrieblich veranlasst.

Hinsichtlich der für 1997 geltend gemachten Kilometergelder hat der Beschuldigte dem Prüfer dargelegt, dass er für jeden Tag Reiseaufzeichnungen geführt habe, und ihm vorgelegt. In den vorgelegten Belege waren aber nur die Kilometerstände am Tagesanfang aufgezeichnet (Arbeitsbogen betreffend die S GmbH). Als das Prüfungsorgan die angeblich vollständig geführten Aufzeichnungen nachzählte, stellte sich heraus, dass lediglich 103 derartige Zettel existierten. Es bleiben somit bereits 262 Tage, für welche keine Aufzeichnungen vorgelegt werden konnten. Von einer "penibelsten Aufzeichnung und Dokumentation" aller beruflichen Fahrten des G kann daher keine Rede sein; das tatsächliche Ausmaß der beruflichen zurückgelegten Strecken war daher im Schätzungswege festzustellen.

Die Behauptung des G, keinerlei Privatfahrten für sich und seine Familie mit den Fahrzeugen unternommen zu haben, wertet der Berufungssenat als mit der Lebenserfahrung in

Widerspruch stehende bloße Schutzbehauptung. Nicht von der Hand zu weisen sind jedoch die Einwände, dass jemand, der ohnehin beruflich viele Stunden im PKW verbringen muss, keine Freude an Autofahrten in der Freizeit findet, weshalb ein Anteil von lediglich einem Fünftel an privat gefahrenen Kilometern schlüssig erscheint. In diesem Sinne ist offenbar auch die Zustimmung des G zu der Schätzung des Prüfers im Abgabungsverfahren zu sehen (vgl. die Aussage des G vor dem Spruchsenat am 15. Jänner 2004, Finanzstrafakt, Teil 2, Bl. 80). Der Berufungssenat findet daher in der Gesamtschau keinen Anlass, von der Schätzung des Betriebsprüfers abzuweichen.

Des Weiteren stellte der Betriebsprüfer fest, dass Forderungen der S GmbH an die Gesellschafterin M entgegen dem Fremdvergleich unverzinst geblieben waren. Die Zinsen wurden anlässlich der Prüfung für 1997 einvernehmlich geschätzt mit ATS 10.800,00 (Niederschrift über die Schlussbesprechung vom 14. Februar 2002, Pkt.7, genannter Finanzstrafakt, Teil 2, Bl. 16 und 28, Zeugenaussage des Prüfers vom 15. Jänner 2004, genannter Finanzstrafakt, Teil 2, Bl. 82).

Soweit der Beschuldigte nunmehr einwendet, dass gerade Bürgschaften seiner Ehegattin M überhaupt die Grundlage dafür wären, dass die S GmbH überhaupt Betriebsmittelkredite erhalte und dafür keine Gegenleistungen verlange, steht dies im Widerspruch zu seinen *eigenen* Ausführungen gegenüber dem Finanzamt Linz am 27. September 2000 in einem Rechtsmittelverfahren betreffend die S GmbH (siehe den Arbeitsbogen betreffend die S GmbH, der bereits obgenannte AV vom 3. Oktober 2000), wonach die von der GmbH an seine Gattin ausbezahlten Vergütungen ausschließlich als Entschädigung für den der Firma zur Verfügung gestellten Privat-PKW (siehe bereits oben) bzw. als Bürgschaftshonorar für den aufgenommenen Firmenkredit zu sehen wären.

Laut Feststellungen des Betriebsprüfers wurden weiters 1997 zahlreiche Scheckbehebungen im Ausmaß von insgesamt ATS 171.972,66 als Provisionskonto an T verbucht (Niederschrift über die Schlussbesprechung vom 14. Februar 2002, ursprüngliche Fassung von Pkt.9, genannter Finanzstrafakt, Teil 2, Bl. 30). Da die Buchhaltung der S GmbH – siehe die obigen Ausführungen des G in seinem Schreiben vom 9. November 1998 – nicht tagfertig gewesen ist, waren die Scheckzahlungen vorerst auf einem Sammelkonto "Steuerberater" gebucht gewesen und wurden von G erst weit im Nachhinein zugeordnet, nachdem das Finanzamt auf die Abgabe von Steuererklärungen für 1997 gedrängt habe (Zeugenaussage des Prüfers, Finanzstrafakt, Teil 2, Bl. 85).

Auf Aufforderung des Prüfers wurden von G im Zuge der Schlussbesprechung Bestätigungen des T nachgereicht, mit welchen dieser völlig korrekt, aufgeschlüsselt nach Datum, den Erhalt von Beträgen bestätigt hat (Zeugenaussage des Prüfers, Finanzstrafakt, Teil 2, Bl. 85; Arbeitsbogen, Faxnachrichten vom 12. und 13. Februar 2002). Die übermittelten Unterlagen waren schlüssig, in der zeitlichen Abfolge in sich geschlossen; sie bestätigten, dass ein Teil der unklaren Beträge tatsächlich betrieblich veranlassten Zahlungen an T zuzuordnen waren. Hinsichtlich des Restes von ATS 80.000,00 bestand aber laut den übermittelten Unterlagen kein Zusammenhang zu T. Aufgrund der Anmerkungen auf den Kontoauszügen und Schecks wie "\* Finanzamt {M}", "FA M.G.", "M.G. B.G.:", "FA" hat der Prüfer – so die Ansicht des Berufungssenates – zu Recht die Schlussfolgerung gezogen, dass die Mittel offenbar tatsächlich von G bzw. M privat verwendet worden sind (Zeugenaussage des Prüfers, Finanzstrafakt, Teil 2, Bl. 85; Kopien der Kontoauszüge und Schecks im Arbeitsbogen).

Der solcherart zu Unrecht erfolgte Ansatz der Gewinnausschüttungen als Betriebsausgaben hat eine Gesamtverkürzung an Kapitalertragsteuer für 1997 in Höhe von ATS 57.936,00 ergeben; vom Erstenat wurden G jedoch lediglich ATS 27.200,00 vorgeworfen.

In Anbetracht des zu beachtenden Verböserungsverbotes ist es dem Berufungssenat jedoch verwehrt, den Betrag der verkürzten Körperschaftsteuer richtig zu stellen.

Die Nichtabfuhr von Kapitalertragsteuer in Zusammenhang mit der privaten Verwendung der ATS 80.000,00 ist G im Finanzstrafverfahren nicht zum Vorwurf gemacht worden.

Wohl jedoch wurde G vorgeworfen, dass er betreffend die Fakten Strom- und Gaskosten Privatwohnung Bruttoaufwand, Privatanteil an den Kilometergeldern, zusätzliche Reifenkosten PKW, sowie unterbliebene Verzinsung des Verrechnungskontos seiner Ehegattin für die S GmbH keine Kapitalertragsteuern in Höhe von ATS 16.796,00 einbehalten und an die Abgabenbehörde abgeführt hatte, sowie ebenso diese Selbstbemessungsabgaben nicht dem Finanzamt gemeldet hatte.

Der Erstenat ist zu dem Schluss gekommen, dass G im Zusammenhang mit den verdeckten Gewinnausschüttungen vorsätzlich gehandelt habe.

Wohl muss der Einwand des Beschuldigten, er bzw. die S GmbH habe aus seinen Fehlbuchungen keine steuerliche Vorteile gezogen, in Anbetracht der dargelegten rechtswidrigen Steuerersparnisse in Leere, dennoch bleibt zu Gunsten des G zu bedenken, dass er offenbar in einer Phase großer Arbeitsüberlastung im Nachhinein versucht hat, dem

Andrängen des Fiskus zu entsprechen und aus seinem unvollständigen Belegwesen ein abgabenrechtliches Rechenwerk zu erstellen. Es mag sein, dass bei Anwendung eines bloß kaufmännischen Denkens die Grenzziehung zwischen steuerlich absetzbaren Ausgaben und Aufwendungen und solchen, welche nur allenfalls indirekt auch als betrieblich veranlasst angesehen werden könnten, tatsächlich aber als lediglich private Aufwendungen bzw. als Gewinnverwendung zu bewerten sind, nicht friktionsfrei verläuft. Beispielhaft dafür könnte sein, dass er in seinem der Körperschaftsteuererklärung für 1997 beigegebenen Rechenwerk auch – handelsrechtlich zulässig – die Körperschaftsteuer als Betriebsausgabe zum Ansatz gebracht hat – ein Umstand, welcher bei Bescheiderlassung korrigiert worden ist (siehe den Veranlagungsakt betreffend die S GmbH, Veranlagung 1997).

Es ist denkbar, dass G infolge seiner Arbeitsüberlastung den beschriebenen strafrelevanten Vorgängen nicht die Aufmerksamkeit widmete, welche ihm geboten, möglich und auch zumutbar gewesen ist, und deshalb nicht erkannt hat, dass er die strafrelevanten privaten Aufwendungen bzw. Mittelverwendungen zu Unrecht als Betriebsausgaben qualifizierte bzw. überhaupt nicht berücksichtigte (die unterbliebene Verzinsung des Verrechnungskontos). Jemand, der nicht erkennt, dass er einen finanzstrafrechtlich relevanten Sachverhalt verwirklicht, handelt jedoch nicht vorsätzlich.

Im Zweifel zu Gunsten des Beschuldigten hat dieser daher betreffend die S GmbH für das Veranlagungsjahr 1997 lediglich eine fahrlässige Verkürzung an Umsatzsteuer in Höhe von ATS 3.730,00 (eine Umsatzsteuer, welcher im Finanzstrafverfahren betreffend die Hinterziehung der Umsatzsteuervorauszahlungen nicht Verfahrensgegenstand war) und an Körperschaftsteuer in Höhe von ATS 27.200,00 sowie betreffend den Zeitraum 1997 lediglich eine fahrlässige Verkürzung an Kapitalertragsteuern in Höhe von ATS 16.796,00 gemäß § 34 Abs.1 FinStrG zu verantworten.

Aus dem Abgabenkonto der S GmbH ist ersichtlich, dass betreffend die Voranmeldungszeiträume Jänner bis Juli 1998 die am 15. März 1998, am 15. April 1998, am 15. Mai 1998, am 15. Juni 1998, am 15. Juli 1998, am 15. August 1998 und am 15. September 1998 fälligen Vorauszahlungen an Umsatzsteuer von G nicht entrichtet und die diesbezüglichen Voranmeldungen bei der Abgabenbehörde nicht eingereicht worden waren (genannter Finanzstrafakt, Teil 1, StrNr. 46/1998/00000-001, Bl. 7 f). Anlässlich einer UVA-Prüfung gemäß § 99 FinStrG betreffend Februar 1997 bis Juli 1998 wurde die Summe der Zahllasten für die Monate Jänner bis Juli 1998 mit ATS 166.288,00 ermittelt (Niederschrift



vom 29. September 1998, ABNr. 205058/98, Finanzstrafakt, Teil 1, StrNr. 46/1998/00000-001, Bl. 4 f). G, der hinsichtlich der Nichtentrichtung der Vorauszahlungen zumindest wissentlich und hinsichtlich der Nichteinreichung der Voranmeldungen zumindest bedingt vorsätzlich gehandelt hatte, wurde diesbezüglich wegen Abgabenhinterziehungen nach § 33 Abs.2 lit.a FinStrG bestraft (siehe das Erkenntnis des Spruchsenates vom 14. Jänner 1999, Finanzstrafakt, Teil 1, StrNr. 46/1998/00000-001).

Die von G erstellten Umsatz- und Körperschaftsteuererklärungen betreffend die S GmbH für das Veranlagungsjahr 1998 wurden beim Finanzamt Linz am 4. August 1999 eingereicht, wobei die Jahresumsatzsteuer erklärungsgemäß mit ATS 240.208,00, die Körperschaftsteuer aber mit dem Mindestbetrag von ATS 25.000,00 am 10. Februar 2000 festgesetzt worden sind (genannter Veranlagungsakt betreffend die S GmbH, Veranlagung 1998).

Bei der Erstellung der Abgabenerklärungen haben sich einige Fehler aus 1997 fortgesetzt:

Wiederum hatte er im steuerlichen Rechenwerk der S GmbH auch die Kosten für Strom und Gas in Höhe von netto ATS 6.364,00 und ATS 10.604,18, zuzüglich 20%ige USt in Höhe von ATS 3.393,64, betreffend die eigene, nach seinen *eigenen* Angaben nicht betrieblich, sondern lediglich von ihm für private Wohnzwecke genutzte Wohnung in L zum Ansatz gebracht (Niederschrift über die Schlussbesprechung vom 14. Februar 2002, Pkt.6, genannter Finanzstrafakt, Teil 2, Bl. 27, sowie die diesbezüglichen Erläuterungen des Betriebsprüfers vom 8. Jänner 2003, genannter Finanzstrafakt, Teil 2, Bl. 55). Zu Recht hat daher der Betriebsprüfer die Bezahlung dieser Kosten samt Umsatzsteuer durch die GmbH als Gewinnausschüttung an G behandelt, von welcher auch Kapitalertragsteuer einzubehalten gewesen wäre (siehe oben). Zu Recht wurde der S GmbH auch die diesbezügliche Umsatzsteuer vorgeschrieben, weil der diesbezügliche Vorsteuerabzug unzulässig gewesen ist.

Des Weiteren stellte der Betriebsprüfer fest, dass Forderungen der S GmbH an die Gesellschafterin M entgegen dem Fremdvergleich wiederum unverzinst geblieben waren. Die Zinsen wurden anlässlich der Prüfung für 1998 einvernehmlich geschätzt mit ATS 23.400,00 (Niederschrift über die Schlussbesprechung vom 14. Februar 2002, Pkt.7, genannter Finanzstrafakt, Teil 2, Bl. 16 und 28, Zeugenaussage des Prüfers vom 15. Jänner 2004, genannter Finanzstrafakt, Teil 2, Bl. 82).

Hinsichtlich der subjektiven Tatseite gilt das zu 1997 Gesagte.

Im Zweifel zu Gunsten des Beschuldigten hat dieser daher betreffend die S GmbH für das Veranlagungsjahr 1998 lediglich eine fahrlässige Verkürzung an Umsatzsteuer in Höhe von ATS 3.394,00 (eine Umsatzsteuer, welcher im Finanzstrafverfahren betreffend die Hinterziehung der Umsatzsteuervorauszahlungen nicht Verfahrensgegenstand war) sowie betreffend den Zeitraum 1998 lediglich eine fahrlässige Verkürzung an Kapitalertragsteuern in Höhe von ATS 10.940,00 gemäß § 34 Abs.1 FinStrG zu verantworten.

Betreffend den Voranmeldungszeitraum Jänner 1999 hätte G für die S GmbH eine allfällige Vorauszahlung an Umsatzsteuer bis zum Ablauf des 15. März 1999 zu entrichten gehabt; ebenso wäre bis zu diesem Zeitpunkt die diesbezügliche Voranmeldung einzureichen gewesen. Beides ist nicht geschehen (Kontoabfrage vom 30. August 2007).

Betreffend den Voranmeldungszeitraum Februar 1999 hätte G für die S GmbH eine allfällige Vorauszahlung an Umsatzsteuer bis zum Ablauf des 15. April 1999 zu entrichten gehabt; ebenso wäre bis zu diesem Zeitpunkt die diesbezügliche Voranmeldung einzureichen gewesen. Beides ist nicht geschehen (Kontoabfrage vom 30. August 2007).

Betreffend den Voranmeldungszeitraum März 1999 hätte G für die S GmbH eine allfällige Vorauszahlung an Umsatzsteuer bis zum Ablauf des 15. Mai 1999 zu entrichten gehabt; ebenso wäre bis zu diesem Zeitpunkt die diesbezügliche Voranmeldung einzureichen gewesen. Beides ist nicht geschehen (Kontoabfrage vom 30. August 2007).

Betreffend den Voranmeldungszeitraum April 1999 hätte G für die S GmbH eine allfällige Vorauszahlung an Umsatzsteuer bis zum Ablauf des 15. Juni 1999 zu entrichten gehabt; ebenso wäre bis zu diesem Zeitpunkt die diesbezügliche Voranmeldung einzureichen gewesen. Beides ist nicht geschehen (Kontoabfrage vom 30. August 2007).

Anlässlich einer UVA-Prüfung im Dezember 1999 wurde an Hand der von G vorgelegten Belege für die Voranmeldungszeiträume Jänner bis April 1999 insgesamt ein Guthaben an Umsatzsteuer in Höhe von ATS -11.689,12 ermittelt (Veranlagungsakt betreffend die S GmbH, Umsatzsteuerakt, Niederschrift vom 15. Dezember 1999 zu ABNr. UVA 202120/99).

Betreffend den Voranmeldungszeitraum Mai 1999 hat G hinsichtlich der am 15. Juli 1999 fällig gewordenen Vorauszahlung an Umsatzsteuer am 19. Juli 1999 eine Zahllast in Höhe von ATS 12.254,00 entrichtet (Kontoabfrage vom 30. August 2007). Anlässlich der UVA-Prüfung im Dezember 1999 wurde an Hand der von G vorgelegten Belege eine Zahllast von ATS 29.115,45 ermittelt (obgenannte Niederschrift vom 15. Dezember 1999).

Hinsichtlich des Differenzbetrages in Höhe von ATS 16.861,45 wurde mit Verfügung vom 11. Jänner 2000 ein gegen G unter der StrNr. 046/2000/00000-001 bereits anhängiges Finanzstrafverfahren wegen des Verdachtes einer durch ihn begangenen Abgabenhinterziehung nach § 33 Abs.2 lit.a FinStrG ausgedehnt (Finanzstrafakt des Finanzamtes Linz betreffend G, Teil 1, StrNr. 046/2000/00000-001, Bl. 50); mit Erkenntnis des Spruchsenates als Organ des Finanzamtes Linz als Finanzstrafbehörde erster Instanz vom 24. August 2000 (siehe oben) wurde er unter anderem wegen dieses Finanzvergehens bestraft (genannter Finanzstrafakt, Teil 1, StrNr. 046/2000/00000-001, Bl. 104 ff).

Die diesbezügliche Finanzstrafsache ist dabei offenbar im Wesentlichen damit umschrieben gewesen, dass G betreffend den genannten Voranmeldungszeitraum Mai 1999 hinsichtlich der S GmbH wissentlich bis zum Ablauf des Fälligkeitstages einen Betrag an Umsatzsteuervorauszahlung von ATS 16.861,45 nicht entrichtet hat und zumindest bedingt vorsätzlich auch keine ordnungsgemäße Voranmeldung bis zum Ende dieses Tages beim Finanzamt Linz eingereicht hat.

Der nunmehr verfahrensgegenständliche Vorwurf ist wieder darauf gerichtet, dass G betreffend den Voranmeldungszeitraum Mai 1999 hinsichtlich der S GmbH wissentlich bis zum Ablauf des Fälligkeitstages einen gewissen Betrag an Umsatzsteuervorauszahlung nicht entrichtet hat und zumindest bedingt vorsätzlich auch keine ordnungsgemäße Voranmeldung bis zum Ende dieses Tages beim Finanzamt Linz eingereicht hat.

„Sache“ in diesem Sinn ist die Angelegenheit, die den Inhalt der Sprüche der Behörde erster Instanz gebildet hat. VwGH 28. 6. 1971, 1301/70 – VwSlgNF 8046 A; VwGH 29. 11. 1971, 1957/70 – VwSlgNF 8123 A; VwGH 27. 6. 1975, 1469/74; VwGH 3. 6. 1982, 81/16/0059 – AnwBl 1983/1725 = REDOK 5360; VwGH 27. 3. 1987, 85/17/0065 – ÖStZB 1988, 61 = SWK 1985 R 97; VwGH 19. 3. 1990, 89/15/0033 – ÖStZB 1991, 337; VwGH 6. 12. 1990, 90/16/0179; VwGH 14. 5. 1991, 90/14/0262 – ÖStZB 1992, 205; VwGH 14. 6. 1991, 88/17/0016 – ÖStZB 1992, 183; VwGH 28. 10. 1992, 91/13/0215 – ÖStZB 1993, 328; VwGH 30. 5. 1995, 93/13/0217 – ÖStZB 1995, 609; VwGH 22. 5. 1996, 96/16/0023 – ÖStZB 1997, 39; VwGH 28. 2. 2002, 2000/16/0317; VwGH 25. 4. 2002, 2000/15/0084.

Wenngleich eine Präzisierung einer Finanzstrafsache im Tatvorwurf durchaus bis in eine derartige Tiefe der Sachverhaltsbeschreibung möglich ist, dass hinsichtlich ein und desselben Voranmeldungszeitraumes mehr als ein Finanzstrafverfahren wegen des Verdachtes von Abgabenhinterziehungen nach § 33 Abs.2 lit.a FinStrG geführt werden kann, ist solches bei

der gegenständlichen allgemeinen Umschreibung des Verfahrensgegenstandes nicht der Fall. Es ist daher anzunehmen, dass der Vorwurf gegen G, er habe betreffend den Voranmeldungszeitraum Mai 1999 hinsichtlich der S GmbH eine Hinterziehung nach § 33 Abs.2 lit.a FinStrG begangen, bereits als Sache im vorhergehenden Finanzstrafverfahren abgehandelt wurde und daher nunmehr das Verfolgungshindernis einer bereits entschiedenen Sache (res iudicata) im Sinne des § 82 Abs.3 lit.d FinStrG besteht.

Betreffend den Voranmeldungszeitraum Juni 1999 hat G für die S GmbH keine Information zukommen lassen; es erfolgte vorerst auch keine Buchung am Abgabenkonto (Kontoabfrage vom 30. August 2007).

Anlässlich einer UVA-Prüfung im Dezember 1999 wurde an Hand der von G vorgelegten Belege für den Voranmeldungszeitraum Juni 1999 ein Guthaben an Umsatzsteuer in Höhe von ATS -38.395,37 ermittelt (Veranlagungsakt betreffend die S GmbH, Umsatzsteuerakt, Niederschrift vom 15. Dezember 1999 zu ABNr. UVA 202120/99).

Betreffend den Voranmeldungszeitraum Juli 1999 hat G hinsichtlich der am 15. September 1999 fällig gewordenen Vorauszahlung an Umsatzsteuer am 24. September 1999 eine Zahllast in Höhe von ATS 9.970,00 entrichtet (Kontoabfrage vom 30. August 2007). Anlässlich der UVA-Prüfung im Dezember 1999 wurde an Hand der von G vorgelegten Belege eine Zahllast von ATS 48.324,33 ermittelt (obgenannte Niederschrift vom 15. Dezember 1999).

Hinsichtlich des Differenzbetrages in Höhe von ATS 38.354,33 wurde mit Verfügung vom 11. Jänner 2000 ein gegen G unter der StrNr. 046/2000/00000-001 bereits anhängiges Finanzstrafverfahren wegen des Verdachtes einer durch ihn begangenen Abgabenhinterziehung nach § 33 Abs.2 lit.a FinStrG ausgedehnt (Finanzstrafakt des Finanzamtes Linz betreffend G, Teil 1, StrNr. 046/2000/00000-001, Bl. 50); mit Erkenntnis des Spruchsenates als Organ des Finanzamtes Linz als Finanzstrafbehörde erster Instanz vom 24. August 2000 (siehe oben) wurde er unter anderem wegen dieses Finanzvergehens bestraft (genannter Finanzstrafakt, Teil 1, StrNr. 046/2000/00000-001, Bl. 104 ff).

Die diesbezügliche Finanzstrafsache ist dabei offenbar im Wesentlichen damit umschrieben gewesen, dass G betreffend den genannten Voranmeldungszeitraum Juli 1999 hinsichtlich der S GmbH wissentlich bis zum Ablauf des Fälligkeitstages einen Betrag an Umsatzsteuervorauszahlung von ATS 38.354,33 nicht entrichtet hat und zumindest bedingt

vorsätzlich auch keine ordnungsgemäße Voranmeldung bis zum Ende dieses Tages beim Finanzamt Linz eingereicht hat.

Der nunmehr verfahrensgegenständliche Vorwurf ist wiederum darauf gerichtet, dass G betreffend den Voranmeldungszeitraum Mai 1999 hinsichtlich der S GmbH wissentlich bis zum Ablauf des Fälligkeitstages einen gewissen Betrag an Umsatzsteuervorauszahlung nicht entrichtet hat und zumindest bedingt vorsätzlich auch keine ordnungsgemäße Voranmeldung bis zum Ende dieses Tages beim Finanzamt Linz eingereicht hat.

Wenngleich eine Präzisierung einer Finanzstrafsache im Tatvorwurf durchaus bis in eine derartige Tiefe der Sachverhaltsbeschreibung möglich ist, dass hinsichtlich ein und desselben Voranmeldungszeitraumes mehr als ein Finanz Strafverfahren wegen des Verdachtes von Abgabenhinterziehungen nach § 33 Abs.2 lit.a FinStrG geführt werden kann, ist solches bei der gegenständlichen allgemeinen Umschreibung des Verfahrensgegenstandes nicht der Fall. Es ist daher anzunehmen, dass der Vorwurf gegen G, er habe betreffend den Voranmeldungszeitraum Juli 1999 hinsichtlich der S GmbH eine Hinterziehung nach § 33 Abs.2 lit.a FinStrG begangen, bereits als Sache im vorhergehenden Finanz Strafverfahren abgehandelt wurde und daher nunmehr das Verfolgungshindernis einer bereits entschiedenen Sache (res iudicata) im Sinne des § 82 Abs.3 lit.d FinStrG besteht.

Betreffend den Voranmeldungszeitraum August 1999 hat G am 25. Oktober 1999 eine Zahllast in Höhe von ATS 11.320,00 entrichtet (Kontoabfrage vom 30. August 2007). Anlässlich der UVA-Prüfung im Dezember 1999 wurde aber an Hand der von G vorgelegten Belege eine Umsatzsteuergutschrift von ATS -32.017,54 ermittelt (obgenannte Niederschrift vom 15. Dezember 1999).

Betreffend den Voranmeldungszeitraum September 1999 hätte G für die S GmbH die Vorauszahlung an Umsatzsteuer bis zum Ablauf des 15. November 1999 zu entrichten gehabt; ebenso wäre bis zu diesem Zeitpunkt die diesbezügliche Voranmeldung einzureichen gewesen. Beides ist nicht geschehen (Kontoabfrage vom 30. August 2007). Anlässlich einer UVA-Prüfung im Dezember 1999 wurde an Hand der von G vorgelegten Belege die Zahllast für den September 1999 mit ATS 54.957,31 ermittelt (Veranlagungsakt betreffend die S GmbH, Umsatzsteuerakt, Niederschrift vom 15. Dezember 1999 zu ABNr. UVA 202120/99).

Mit Verfügung vom 11. Jänner 2000 wurde ein gegen G unter der StrNr. 046/2000/00000-001 bereits anhängiges Finanz Strafverfahren wegen des Verdachtes einer durch ihn in diesem

Zusammenhang begangenen Abgabenhinterziehung nach § 33 Abs.2 lit.a FinStrG in Höhe von ATS 54.957,31 ausgedehnt (Finanzstrafakt des Finanzamtes Linz betreffend G, Teil 1, StrNr. 046/2000/00000-001, Bl. 50); mit Erkenntnis des Spruchsenates als Organ des Finanzamtes Linz als Finanzstrafbehörde erster Instanz vom 24. August 2000 (siehe oben) wurde er unter anderem wegen dieses Finanzvergehens bestraft (genannter Finanzstrafakt, Teil 1, StrNr. 046/2000/00000-001, Bl. 104 ff).

Die diesbezügliche Finanzstrafsache ist dabei offenbar im Wesentlichen damit umschrieben gewesen, dass G betreffend den genannten Voranmeldungszeitraum September 1999 hinsichtlich der S GmbH wissentlich bis zum Ablauf des Fälligkeitstages eine Umsatzsteuervorauszahlung in der genannten Höhe nicht entrichtet hat und zumindest bedingt vorsätzlich auch keine ordnungsgemäße Voranmeldung bis zum Ende dieses Tages beim Finanzamt Linz eingereicht hat.

Der nunmehr verfahrensgegenständliche Vorwurf ist wiederum darauf gerichtet, dass G betreffend den Voranmeldungszeitraum September 1999 hinsichtlich der S GmbH wissentlich bis zum Ablauf des Fälligkeitstages einen gewissen Betrag an Umsatzsteuervorauszahlung nicht entrichtet hat und zumindest bedingt vorsätzlich auch keine ordnungsgemäße Voranmeldung bis zum Ende dieses Tages beim Finanzamt Linz eingereicht hat.

Wenngleich eine Präzisierung einer Finanzstrafsache im Tatvorwurf durchaus bis in eine derartige Tiefe der Sachverhaltsbeschreibung möglich ist, dass hinsichtlich ein und desselben Voranmeldungszeitraumes mehr als ein Finanzstrafverfahren wegen des Verdachtes von Abgabenhinterziehungen nach § 33 Abs.2 lit.a FinStrG geführt werden kann, ist solches bei der gegenständlichen allgemeinen Umschreibung des Verfahrensgegenstandes nicht der Fall. Es ist daher anzunehmen, dass der Vorwurf gegen G, er habe betreffend den Voranmeldungszeitraum September 1999 hinsichtlich der S GmbH eine Hinterziehung nach § 33 Abs.2 lit.a FinStrG begangen, bereits als Sache im vorhergehenden Finanzstrafverfahren abgehandelt wurde und daher nunmehr das Verfolgungshindernis einer bereits entschiedenen Sache (res iudicata) im Sinne des § 82 Abs.3 lit.d FinStrG besteht.

Betreffend den Voranmeldungszeitraum Oktober 1999 hat G am 17. Dezember 1999 eine am 15. Dezember 1999 fällig gewordene Zahllast in Höhe von ATS 7.110,00 entrichtet (Kontoabfrage vom 30. August 2007). Eine diesbezügliche Voranmeldung wurde von ihm nicht beim Finanzamt Linz eingereicht (Veranlagungsakt betreffend die S GmbH).

Betreffend den Voranmeldungszeitraum November 1999 hat G am 26. Jänner 2000 eine am 17. Jänner 2000 fällig gewordene Zahllast in Höhe von ATS 7.354,00 entrichtet (Kontoabfrage vom 30. August 2007). Eine diesbezügliche Voranmeldung wurde von ihm nicht beim Finanzamt Linz eingereicht (Veranlagungsakt betreffend die S GmbH).

Betreffend den Voranmeldungszeitraum Dezember 1999 hat G am 22. Februar 2000 eine am 15. Februar 2000 fällig gewordene Zahllast in Höhe von ATS 3.944,35 entrichtet (Kontoabfrage vom 30. August 2007).

Am 13. Juni 2001 wurde die unter anderem die von G erstellte Umsatzsteuererklärung betreffend die S GmbH für das Veranlagungsjahr 1999 wurden beim Finanzamt Linz eingereicht, wobei die Jahresumsatzsteuer erklärungskgemäß mit ATS 152.061,00 am 5. Juli 2001 festgesetzt worden ist: Die Differenz zwischen den aus den bei der UVA-Prüfung im Dezember 1999 vorgelegten Belegen ermittelten Guthaben bzw. Vorauszahlungen an Umsatzsteuer und den entrichteten bzw. bekanntgegebenen Zahllasten (ATS 68.702,35) und der nunmehr von G ermittelten Jahresumsatzsteuer für 1999 betrug vorerst ATS 83.358,65 (Veranlagungsakt betreffend die S GmbH, Veranlagung 1999).

Gegen diese bescheidmäßige Festsetzung der Jahresumsatzsteuer für 1999 aufgrund der eigenen Steuererklärung hat aber G (für die S GmbH) berufen und unter Hinweis auf "Darstellungsfehlern" infolge "ungeeigneter Mitarbeiter" die steuerpflichtigen Umsätze des Jahres 1999 mit ATS 3.379.617,30 (statt bisher laut Jahressteuererklärung mit ATS 3.521.356,75) und die Vorsteuern mit ATS 593.129,50 (statt bisher laut Jahressteuererklärung mit ATS 544.987,83) angegeben (Veranlagungsakt betreffend die S GmbH, Veranlagung 1999), sodass sich als Differenz zwischen der Summe der bekannten Vorauszahlungen und Guthaben (ATS 68.702,35) und der Jahresumsatzsteuer laut Berufung in Höhe von ATS 83.050,00 eine zusätzliche Umsatzsteuer von ATS 14.347,65 ergeben hat. Der Ersten Senat hingegen hat offenbar irrtümlich die Korrektur der in der Umsatzsteuerjahreserklärung ausgewiesenen Beträge im Rechtsmittelverfahren nicht beachtet.

Würde man aber den Gesamtbetrag laut Berufung in Anbetracht fehlender weiterer Zurechnungskriterien gleichmäßig auf die einzelnen Voranmeldungszeiträume des Jahres 1999 verteilen, ergäbe sich pro Monat ein Verkürzungsbetrag von lediglich ATS 1.195,63.

Nähere Anhaltspunkte über die Ursache der Differenzbeträge ist den vorgelegten Akten nicht zu entnehmen; eine weitere Aufklärung ist offenbar nicht zu erwarten, zumal auch die spätere

Betriebsprüfung die Angaben des G laut Rechtsmittel akzeptieren und auf Basis dieses Zahlenwerkes die tatsächliche Jahresumsatzsteuer für 1999 ermittelt haben. Wie sollte auch mit Sicherheit auszuschließen sein, dass nicht verhältnismäßig höhere strafrelevante Beträge den bereits abgehandelten Monaten zuzurechnen wären?

Das gegen G nunmehr beim Finanzamt Linz unter der StrNr. 046/2002/00000-001 anhängige Finanzstrafverfahren wegen des Verdachtes von ihm im Zusammenhang mit der S GmbH betreffend die Voranmeldungszeiträume Jänner bis April, Juni, August, Oktober bis Dezember 1999 begangener Hinterziehungen nach § 33 Abs.2 lit.a FinStrG war somit (soweit nicht bereits das Verfahren betreffend Mai, Juli, September 1999 wegen res iudicata einzustellen war) nunmehr mangels eines für Zwecke eine Strafverfahrens ausreichendem Nachweis begangener Finanzstraftaten im Zweifel zugunsten für den Beschuldigten einzustellen.

Die von G erstellten Abgabenerklärungen für 1999 haben wiederum Mängel aufgewiesen:

Wiederum hatte der Beschuldigte im steuerlichen Rechenwerk der S GmbH auch die Kosten für Strom und Gas in Höhe von netto ATS 6.333,00 und ATS 12.669,79, zuzüglich 20%ige USt in Höhe von ATS 3.800,56, betreffend die eigene, nach seinen *eigenen* Angaben nicht betrieblich, sondern lediglich von ihm für private Wohnzwecke genutzte Wohnung in L zum Ansatz gebracht (Niederschrift über die Schlussbesprechung betreffend die S GmbH vom 14. Februar 2002, Pkt.6, genannter Finanzstrafakt, Teil 2, Bl. 27, sowie die diesbezüglichen Erläuterungen des Betriebsprüfers vom 8. Jänner 2003, genannter Finanzstrafakt, Teil 2, Bl. 55). Zu Recht hat daher der Betriebsprüfer die Bezahlung dieser Kosten samt Umsatzsteuer durch die GmbH als Gewinnausschüttung an G behandelt, von welcher auch Kapitalertragsteuer einzubehalten gewesen wäre (siehe oben). Zu Recht wurde der S GmbH auch die diesbezügliche Umsatzsteuer vorgeschrieben, weil der diesbezügliche Vorsteuerabzug unzulässig gewesen ist.

Hinsichtlich der subjektiven Tatseite gilt das zu 1997 bzw. 1998 Gesagte.

Von Seite der S GmbH waren 1998 unter anderem aber auch folgende Kosten getragen und gebucht worden: Konto 7350 Auslösen, Kilometergelder ATS 30.000,00 + Konto 7740 PKW Aufwand ATS 67.547,70 + Konto 7352 G GesbR Aufwand ATS 160.000,00 + Konto 7751 Leasing Auto ATS 128.246,00 + Konto 7251 KFZ Versicherung ATS 28.326,00 + Konto 7331 Reise und Fahrtspesen 10% ATS 27.461,23 = Summe ATS 441.580,93 (Niederschrift über die Schlussbesprechung vom 14. Februar 2002, Pkt.5, Finanzstrafakt, Teil 2, Bl. 25 f).



Mit Gesellschaftsvertrag vom 30. Oktober 1998 war eine G KEG gegründet und am 28. Dezember 1998 ins Firmenbuch eingetragen worden. Laut den *eigenen* Angaben des Beschuldigten hat die G KEG am 29. Dezember 1998 (Veranlagungsakt des Finanzamtes Linz betreffend die G KEG, StNr. 232/4476, Fragebogen zur Betriebseröffnung) bzw. am 2. Jänner 1999 (genannter Veranlagungsakt betreffend die G KEG, Niederschrift über die Nachschau anlässlich einer Neuaufnahme vom 9. April 1999) ihren Betrieb aufgenommen.

Dennoch hat G für die G KEG eine mit 28. Februar 1999 datierte Rechnung an die S GmbH erstellt, in welcher "für die Dienstleistung des Produktenverkaufes in Österreich, sowie der Betreuung des Außendienstes, ferner der Produktgestaltungen und der sonstigen Agenden (inkl. der Beistellung des Fahrzeuges und aller eigenen Barauslagen) im Zeitraum 01.01.1998 bis 31.12.1998 verrechnen wir den abgesprochenen Pauschalbetrag von öS 65.000,-- monatlich insgesamt sohin 12 mal 65.000,-- 780.000,-- öS zzgl 20 % UST 156.000,-- öS Gesamt 936.000,-- öS ...." (Arbeitsbogen des Finanzamtes Linz betreffend die G KEG, ABNr. 105132/01, Bl. 10).

Dazu hat G anlässlich der Prüfung der G KEG einen mit 9. Jänner 1998 (!) datierten und vom verfassten Werkvertrag zwischen der S GmbH und der G KEG vorgelegt, aus welchem sich die Rechnungslegung ableite (obgenannter Arbeitsbogen betreffend die G KEG, Bl. 12).

Offenbar war vom Beschuldigten eine Konstruktion wie folgt angedacht worden: Er erbringt durch seine Person als "Substitut" (siehe den genannten Werkvertrag) Dienstleistungen an die G KEG in Form eines Verkaufes der von der S GmbH (= Machthaber: er selbst) angebotenen Produkte, der Betreuung des Außendienstes der S GmbH, der Gestaltung der Produkte der S GmbH und der Übernahme der sonstigen Agenden der S GmbH und erhält von der G KEG ein Fahrzeug (welches seiner Ehegattin gehört) beigestellt. Die G KEG (Machthaber: er selbst) ersetzt ihm die Barauslagen sowie offenbar auch einen Provisionsanteil und verrechnet wiederum ein Honorar samt Spesenersatz an die S GmbH weiter. Der Vorteil der aufgeblähten Konstruktion wäre offenbar derjenige, dass die Vorgänge des quasi Ein-Mann-Betriebes auf drei Partner aufgeteilt wären und diese untereinander durch Rechnungslegung Abgabekredite erzwingen könnten: Die Leistung des tatsächlich aktiven Teiles (eine einzige Person) wird mit einem Entgelt verrechnet, welches zwar allenfalls vom Arbeitsaufwand her angemessen wäre, aus Gewinnen aber offenbar gar nicht erwirtschaftet werden kann; den gegenüber dem Fiskus geltend gemachten Vorsteuern stehen zeitgleich (oder gar nie) Umsatzsteuern gegenüber (weil nach vereinnahmten Entgelten abgerechnet werde), allenfalls würde ein tatsächlicher Gewinn durch interne Honorarverrechnungen als Aufwand

geschmälert, ohne dass die Honorare spiegelbildlich infolge einer Einnahmen-/Ausgabenverrechnung zur Versteuerung gelangten ...

Diese steuerlich gewagte Konstruktion wurde letztendlich von der Abgabenbehörde zumal aus Gründen einer andernfalls drohenden Insolvenz von S GmbH und G KEG akzeptiert (Entfall von Pkt.1 des Schlussbesprechungsprogrammes in der Niederschrift vom 14. Februar 2002, Pkt.1, und ergänzender Aktenvermerk des Prüfers vom 14. Februar 2002, Arbeitsbogen des Finanzamtes Linz betreffend die G KEG, ABNr. 105132/01).

Dies berechtigt jedoch nicht zu den beschriebenen Doppelverrechnungen, wie mit den Aufwendungen des Jahres 1998 passiert.

Den vorgelegten Unterlagen ist nun auch nicht zu entnehmen, dass die Rechnung vom 28. Februar 1999 von der S GmbH etwa bezahlt worden wäre.

Dies wäre im Übrigen sehr unwahrscheinlich gewesen, weil die in der gegenständlichen Rechnung ausgewiesenen Leistungen der G KEG durch diese offenkundig nicht erbracht worden sind: Zum Einen kann jemand, den es in einem Leistungszeitraum nicht gibt, für diesen Zeitraum auch keine Leistung erbringen, zum Anderen hat ja offenbar die S GmbH schon betreffend derartiger Leistungen mit einem anderen Unternehmer abgerechnet, nämlich einer sogenannten G GesbR (siehe oben den Buchungswortlaut).

In der Buchhaltung der S GmbH war ein Teilbetrag von ATS 675.000,00 auf eine aktive Rechnungsabgrenzung umgebucht worden (Niederschrift über die Schlussbesprechung betreffend die S GmbH vom 14. Februar 2002, Pkt.5, genannter Finanzstrafakt, Teil 2, Bl. 25).

Laut Abgabenbehörde und laut Finanzstrafbehörde erster Instanz war der Buchungsvorgang im Ausmaß der Rechnungsabgrenzung zuzüglich 20%iger Umsatzsteuer von diesem Betrag zu stornieren und ist in diesem Zusammenhang die Geltendmachung eine Vorsteuer in Höhe von ATS 135.000,00 unzulässig gewesen (Niederschrift über die Schlussbesprechung betreffend die S GmbH vom 14. Februar 2002, Pkt.5, genannter Finanzstrafakt, Teil 2, Bl. 26).

Infolge des zu beachtenden Verböserungsverbotes ist es dem Berufungssenat verwehrt, den gesamten Betrag von ATS 156.000,00 an Vorsteuer als finanzstrafrechtlich relevant zum Ansatz zu bringen.

Zwar ist bei der gegebenen Aktenlage der Verdacht sehr schwerwiegend, G habe vorsätzlich für 1998 zu Unrecht für die G KEG die gegenständliche Rechnung an die S GmbH gelegt, doch

wäre auch ein Vorgang denkbar, dass dem Beschuldigten, der gegenüber dem Fiskus mit gleichsam einer eher irrealen Konstruktion, offenbar abgehoben von den realen Gegebenheiten – durchaus erfolgreich – agiert, nicht deutlich erkennbar war, dass es einen Unterschied machen sollte, ob die G KEG nun auch nach außen auftrete und im Firmenbuch erfasst wäre, also einmal dieser zusätzliche Geschäftspartner eine G GesbR und ein andermal wiederum eine G KEG sein sollte. Der feine Unterscheid im gegenständlichen Fall, dass ein Aufwand gegenüber der G GesbR anerkannt werden könnte, ein solcher aber gegenüber einer G KEG aber nicht, mag ihm nicht aufgefallen sein, allfällige Bedenken über die Zuordnung der Aufwendungen mögen noch durch die Buchung einer aktiven Rechnungsabgrenzung weggewischt worden sein.

Bedenklich und grob sorgfaltswidrig aber wird der Vorgang durch den Umstand, dass G bei der Rechnungslegung vom 28. Februar 1998 Leistungen und Ausgaben in Rechnung gestellt hat, die schon konkret anderweitig verrechnet worden sind, somit in dem Beleg ein Abbild eines nicht stattgefunden habenden Vorganges erzeugt worden ist – ein Umstand, welchen der Erstsenaat mit dem Begriff "Scheinrechnung" umschrieben hat.

In Abwägung aller Argumente hat aber im Zweifel zu Gunsten des Beschuldigten dieser daher betreffend die S GmbH für das Veranlagungsjahr 1999 lediglich eine fahrlässige Verkürzung an Umsatzsteuer in Höhe von ATS 138.800,00 sowie betreffend den Zeitraum 1999 lediglich eine fahrlässige Verkürzung an Kapitalertragsteuern in Höhe von ATS 5.701,00 gemäß § 34 Abs.1 FinStrG zu verantworten.

Betreffend den Voranmeldungszeitraum Jänner 2000 hätte G für die S GmbH eine allfällige Vorauszahlung an Umsatzsteuer bis zum Ablauf des 15. März 2000 zu entrichten gehabt; ebenso wäre bis zu diesem Zeitpunkt die diesbezügliche Voranmeldung einzureichen gewesen. Beides ist nicht geschehen (Kontoabfrage vom 30. August 2007).

Betreffend den Voranmeldungszeitraum Februar 2000 hat G für die S GmbH am 14. April 2000 eine am 17. April 2000 fällig gewordene Vorauszahlung an Umsatzsteuer in Höhe von ATS 17.877,72 dem Finanzamt Linz bekanntgegeben (Kontoabfrage vom 30. August 2007).

Betreffend den Voranmeldungszeitraum März 2000 hat G für die S GmbH am 16. Mai 2000 eine am 15. Mai 2000 fällig gewordene Vorauszahlung an Umsatzsteuer in Höhe von ATS 85,64 dem Finanzamt Linz bekanntgegeben und am 2. Juni 2000 entrichtet (Kontoabfrage vom 30. August 2007).

Betreffend den Voranmeldungszeitraum April 2000 hat G für die S GmbH am 27. Juni 2000 eine am 15. Juni 2000 fällig gewordene Vorauszahlung an Umsatzsteuer in Höhe von ATS 7.490,00 entrichtet (Kontoabfrage vom 30. August 2007).

Betreffend den Voranmeldungszeitraum Mai 2000 hat G für die S GmbH am 17. Mai 2000 eine an diesem Tag fällig gewordene Vorauszahlung an Umsatzsteuer in Höhe von ATS 5.577,00 dem Finanzamt Linz bekanntgegeben (Kontoabfrage vom 30. August 2007).

Betreffend den Voranmeldungszeitraum Juni 2000 hat G für die S GmbH am 24. August 2000 eine am 16. August 2000 fällig gewordene Vorauszahlung an Umsatzsteuer in Höhe von ATS 3.319,00 entrichtet (Kontoabfrage vom 30. August 2007).

Betreffend den Voranmeldungszeitraum Juli 2000 hat G für die S GmbH am 26. September 2000 eine am 15. September 2000 fällig gewordene Vorauszahlung an Umsatzsteuer in Höhe von ATS 13.077,33 dem Finanzamt Linz bekanntgegeben (Kontoabfrage vom 30. August 2007).

Betreffend den Voranmeldungszeitraum August 2000 hat G für die S GmbH am 20. Oktober 2000 eine am 16. Oktober 2000 fällig gewordene Vorauszahlung an Umsatzsteuer in Höhe von ATS 13.035,76 entrichtet (Kontoabfrage vom 30. August 2007).

Betreffend den Voranmeldungszeitraum September 2000 hat G für die S GmbH am 17. November 2000 eine am 15. November 2000 fällig gewordene Vorauszahlung an Umsatzsteuer in Höhe von ATS 18.547,37 dem Finanzamt Linz bekanntgegeben (Kontoabfrage vom 30. August 2007).

Betreffend den Voranmeldungszeitraum Oktober 2000 hat G für die S GmbH am 27. Dezember 2000 eine am 15. Dezember 2000 fällig gewordene Vorauszahlung an Umsatzsteuer in Höhe von ATS 7.860,00 entrichtet (Kontoabfrage vom 30. August 2007).

Betreffend den Voranmeldungszeitraum November 2000 hat G für die S GmbH am 26. Jänner 2001 beim Finanzamt Linz eine Voranmeldung eingereicht, in welcher ein Umsatzsteuerguthaben von ATS 27.009,00 ausgewiesen war (Veranlagungsakt betreffend die S GmbH, Umsatzsteuerakt; Kontoabfrage vom 30. August 2007).

Betreffend den Voranmeldungszeitraum Dezember 2000 hat G für die S GmbH am 19. Februar 2001 eine am 15. Februar 2001 fällig gewordene Vorauszahlung an Umsatzsteuer in Höhe von ATS 2.054,28 entrichtet. Eine entsprechende Voranmeldung wurde am 20. Februar 2001 beim

Finanzamt Linz eingereicht (Veranlagungsakt betreffend die S GmbH, Umsatzsteuerakt; Kontoabfrage vom 30. August 2007).

Die solcherart bekanntgegebene Summe an Umsatzsteuerzahllasten bzw. –guthaben für 2000 hat insgesamt ATS 61.915,21 betragen.

Trotz Andrängens des Finanzamtes unterließ G die Einreichung einer Umsatzsteuerjahreserklärung für 2000 betreffend die S GmbH.

Im Veranlagungsakt der S GmbH findet sich ein Ansuchen des G vom 5. Oktober 2001 auf Verlängerung der Frist zur Abgabe der Steuererklärung bis zum 30. November 2001 mit dem Hinweis, dass er auch bei Eingabe der Daten in die EDV-Buchhaltung (parallel zu einer neuerlichen Eingabe für 1999) es ihm nicht möglich wäre, bis zum 11. Oktober 2001 die gewünschten Unterlagen zu übermitteln; er aber bis zum 30. November 2001 zumindest einen vorläufigen Abschluss samt vorläufigen Erklärungen abgeben würde können (Veranlagungsakt betreffend die S GmbH, Veranlagung 2000).

Anlässlich der am 22. Oktober 2001 begonnenen Betriebsprüfung legte G für 2000 eine "vorläufige" Buchhaltung vor; Unterlagen darüber, wie die Daten der Voranmeldungszeiträume ermittelt worden wären, wurden aber nicht vorgelegt (Niederschrift über die Schlussbesprechung betreffend die S GmbH vom 14. Februar 2002, Pkt.3, genannter Finanzstrafakt, Teil 2, Bl. 23).

Aus dem anlässlich der Betriebprüfung vorgelegten Rechenwerk ergab sich für 2000 tatsächlich eine Umsatzsteuer in Höhe von ATS 101.591,00, sohin eine Abweichung zur – an sich logischerweise bei korrekter Vorgangsweise übereinstimmenden – Summe der Zahllasten und Umsatzsteuergutschriften in Höhe von immerhin ATS 39.676,00 (Niederschrift über die Schlussbesprechung betreffend die S GmbH vom 14. Februar 2002, Pkt.3, genannter Finanzstrafakt, Teil 2, Bl. 23).

Wenn der Beschuldigte in diesem Zusammenhang in seiner Berufungsschrift einräumt, vorerst bei Berechnung der Zahllasten bzw. Gutschriften während des Jahres noch nicht sämtliche Belege verbucht zu haben (wobei auch noch verschiedene Eingangsrechnungen – Anmerkung: woraus sich zahllastmindernde Vorsteuern errechneten), folgt daraus, dass während des Jahres steuerpflichtige Umsätze im Ausmaß von immerhin brutto ATS 238.056,00 nicht offengelegt worden sind.

Mangels weiterer Anhaltspunkte über die genaue Aufteilung der Verkürzungsbeträge auf die einzelnen Voranmeldungszeiträume wird im Schätzungswege angenommen, dass vorerst auf den Monat Jänner 2000 ein Elftel der Summe der ursprünglich bekanntgegebenen Beträge, also ATS 5.628,63, und dann der verbleibende Teil von ATS 34.047,37 sich diese zu gleichen Teilen (ATS 2.837,28) auf die einzelnen Voranmeldungszeiträume verteilt.

Da somit solcherart auf die einzelnen Monate (vom Jänner 2000 abgesehen, betreffend welchen G überhaupt keine Vorauszahlung entrichtet und keine Voranmeldung eingereicht hatte) immerhin ein Verkürzungsbetrag entfällt, welcher um 137 % höher ist als bei der ähnlichen Berechnung für 1999 (siehe oben), und auch keine Bedenken bestehen, im Falle einer schätzungsweisen Verteilung auf die Einzelmonate eine problematische Zuteilung von "straffreien" bereits abgehandelten Monaten auf strafrelevante Monate herbeizuführen, geht der Berufungssenat in Anbetracht der Höhe der vorerst verheimlichten Umsätze (immerhin 76,65 % eines Monatsumsatzes) davon aus, dass dem Beschuldigten der Umstand, bei der Erstellung der monatlichen Umsatzsteuerdaten jeweils nicht sämtliche steuerpflichtigen Umsätze zu erfassen, auch nicht verborgen geblieben ist.

Zumal aufgrund seiner langjährigen unternehmerischen bzw. geschäftlichen Betätigung und der schon bis 2000 gegen ihn gerade auch wegen Hinterziehung von Umsatzsteuern und Umsatzsteuervorauszahlungen geführten Finanzstrafverfahren war G zu den gegenständlichen Fälligkeitszeitpunkten in genauer Kenntnis über seine diesbezüglichen abgabenrechtlichen Verpflichtungen als Wahrnehmender der steuerlichen Interessen der S GmbH, hat jedoch diesen, möglicherweise auch bedingt durch Arbeitsüberlastung, nicht entsprochen.

G hat daher betreffend die Voranmeldungszeiträume Jänner bis Dezember 2000 bezüglich der S GmbH eine Hinterziehung an Umsatzsteuer (Vorauszahlungen bzw. Gutschriften) in Höhe von ATS 39.676,00 (01/00 ATS 8.036,00 + 02/00 bis 05/00 jeweils ATS 2.877,00 + 06/00 bis 12/00 jeweils ATS 2.876,00) gemäß § 33 Abs.2 lit.a FinStrG zu verantworten.

Betreffend den Voranmeldungszeitraum April 2001 hätte G für die S GmbH die Vorauszahlung an Umsatzsteuer in Höhe von ATS 18.059,00 bis zum Ablauf des 15. Mai 2001 zu entrichten gehabt; ebenso wäre bis zu diesem Zeitpunkt die diesbezügliche Voranmeldung einzureichen gewesen. Beides ist nicht geschehen (Veranlagungsakt betreffend die S GmbH; Kontoabfrage vom 30. August 2007). Anlässlich der Betriebsprüfung wurde "mit einem Griff" (siehe die Berufungsschrift des G) ein an das Finanzamt gerichtetes Schreiben vom 11. Juni 2001 (die betreffende Monatserklärung der S GmbH) vorgelegt, in welchem die genannte Zahllast

ausgewiesen ist (Niederschrift über die Schlussbesprechung betreffend die S GmbH vom 14. Februar 2002, Pkt.4, genannter Finanzstrafakt, Teil 2, Bl. 24).

Betreffend den Voranmeldungszeitraum August 2001 hätte G für die S GmbH die Vorauszahlung an Umsatzsteuer in Höhe von ATS 26.727,50 bis zum Ablauf des 17. September 2001 zu entrichten gehabt; ebenso wäre bis zu diesem Zeitpunkt die diesbezügliche Voranmeldung einzureichen gewesen. Beides ist nicht geschehen; die Zahllast wurde vielmehr erst am 5. November bekanntgegeben und am 29. Oktober 2002 verspätet mittels Saldozahlung entrichtet (Veranlagungsakt betreffend die S GmbH; Kontoabfrage vom 30. August 2007).

Es gilt das oben zu den Umsatzsteuerverkürzungen Gesagte. Für sich alle betrachtet, könnte die Nichtentrichtung der Vorauszahlungen für April und August 2001 bis zum Ablauf der jeweiligen Fälligkeitstage bei gleichzeitig unterbliebener bzw. verspäteter Einreichung der Voranmeldungen als bloße Missgeschicke des G bewertet werden. Im Kontext mit den vielen übrigen Verfehlungen erschließt sich eine wissentliche Vorgangsweise, wonach G – in Kenntnis seiner abgabenrechtlichen Verpflichtungen und der sich daraus für konkret ergebenden Aufgaben – diesen vorerst, zumal möglicherweise aufgrund von Arbeitsüberlastung, nicht entsprochen hat.

G hat daher betreffend die Voranmeldungszeiträume April und August 2001 bezüglich der S GmbH eine Hinterziehung an Umsatzsteuervorauszahlungen in Höhe von ATS 44.786,50 (04/01 ATS 18.059,00 + 08/01 ATS 26.727,50) gemäß § 33 Abs.2 lit.a FinStrG zu verantworten.

Betreffend den Voranmeldungszeitraum Jänner 2000 hätte G für die G KEG eine Vorauszahlung an Umsatzsteuer bis zum Ablauf des 15. März 2000 zu entrichten gehabt; ebenso wäre bis zu diesem Zeitpunkt die diesbezügliche Voranmeldung einzureichen gewesen. Beides ist nicht geschehen (Kontoabfrage vom 30. August 2007).

Betreffend den Voranmeldungszeitraum Februar 2000 hätte G für die G KEG eine Vorauszahlung an Umsatzsteuer bis zum Ablauf des 15. April 2000 zu entrichten gehabt; ebenso wäre bis zu diesem Zeitpunkt die diesbezügliche Voranmeldung einzureichen gewesen. Beides ist nicht geschehen (Kontoabfrage vom 30. August 2007).

Betreffend den Voranmeldungszeitraum März 2000 hätte G für die G KEG eine Vorauszahlung an Umsatzsteuer bis zum Ablauf des 15. Mai 2000 zu entrichten gehabt; ebenso wäre bis zu

diesem Zeitpunkt die diesbezügliche Voranmeldung einzureichen gewesen. Beides ist nicht geschehen (Kontoabfrage vom 30. August 2007).

Am 16. Mai 2000 hat G jedoch für die G KEG betreffend einen Voranmeldungszeitraum Jänner bis März 2000 eine Vorauszahlung an Umsatzsteuer in Höhe von ATS 9.840,00 dem Finanzamt Linz bekanntgegeben; eine Entrichtung erfolgte per Saldozahlung am 29. August 2000 (Kontoabfrage vom 30. August 2007).

Betreffend den Voranmeldungszeitraum April 2000 hätte G für die G KEG eine Vorauszahlung an Umsatzsteuer bis zum Ablauf des 15. Juni 2000 zu entrichten gehabt; ebenso wäre bis zu diesem Zeitpunkt die diesbezügliche Voranmeldung einzureichen gewesen. Beides ist nicht geschehen (Kontoabfrage vom 30. August 2007).

Betreffend den Voranmeldungszeitraum Mai 2000 hätte G für die G KEG eine Vorauszahlung an Umsatzsteuer bis zum Ablauf des 15. Juli 2000 zu entrichten gehabt; ebenso wäre bis zu diesem Zeitpunkt die diesbezügliche Voranmeldung einzureichen gewesen. Beides ist nicht geschehen (Kontoabfrage vom 30. August 2007).

Betreffend den Voranmeldungszeitraum Juni 2000 hätte G für die G KEG eine Vorauszahlung an Umsatzsteuer bis zum Ablauf des 16. August 2000 zu entrichten gehabt; ebenso wäre bis zu diesem Zeitpunkt die diesbezügliche Voranmeldung einzureichen gewesen. Beides ist nicht geschehen (Kontoabfrage vom 30. August 2007).

Am 26. September 2000 hat G für die G KEG betreffend einen Voranmeldungszeitraum April bis Juni 2000 eine Vorauszahlung an Umsatzsteuer in Höhe von ATS 3.672,00 dem Finanzamt Linz bekanntgegeben und entrichtet (Kontoabfrage vom 30. August 2007).

Betreffend den Voranmeldungszeitraum Juli 2000 hätte G für die G KEG eine Vorauszahlung an Umsatzsteuer bis zum Ablauf des 15. September 2000 zu entrichten gehabt; ebenso wäre bis zu diesem Zeitpunkt die diesbezügliche Voranmeldung einzureichen gewesen. Beides ist nicht geschehen (Kontoabfrage vom 30. August 2007).

Betreffend den Voranmeldungszeitraum August 2000 hätte G für die G KEG eine Vorauszahlung an Umsatzsteuer bis zum Ablauf des 15. Oktober 2000 zu entrichten gehabt; ebenso wäre bis zu diesem Zeitpunkt die diesbezügliche Voranmeldung einzureichen gewesen. Beides ist nicht geschehen (Kontoabfrage vom 30. August 2007).



Betreffend den Voranmeldungszeitraum September 2000 hätte G für die G KEG eine Vorauszahlung an Umsatzsteuer bis zum Ablauf des 15. November 2000 zu entrichten gehabt; ebenso wäre bis zu diesem Zeitpunkt die diesbezügliche Voranmeldung einzureichen gewesen. Beides ist nicht geschehen (Kontoabfrage vom 30. August 2007).

Am 17. November 2000 hat G für die G KEG betreffend einen Voranmeldungszeitraum Juli bis September 2000 eine Vorauszahlung an Umsatzsteuer in Höhe von ATS 6.079,00 dem Finanzamt Linz bekanntgegeben und am 20. November 2000 entrichtet (Kontoabfrage vom 30. August 2007).

Betreffend den Voranmeldungszeitraum Oktober 2000 hätte G für die G KEG eine Vorauszahlung an Umsatzsteuer bis zum Ablauf des 15. Dezember 2000 zu entrichten gehabt; ebenso wäre bis zu diesem Zeitpunkt die diesbezügliche Voranmeldung einzureichen gewesen. Beides ist nicht geschehen (Kontoabfrage vom 30. August 2007).

Betreffend den Voranmeldungszeitraum November 2000 hätte G für die G KEG eine Vorauszahlung an Umsatzsteuer bis zum Ablauf des 15. Jänner 2001 zu entrichten gehabt; ebenso wäre bis zu diesem Zeitpunkt die diesbezügliche Voranmeldung einzureichen gewesen. Beides ist nicht geschehen (Kontoabfrage vom 30. August 2007).

Betreffend den Voranmeldungszeitraum Dezember 2000 hätte G für die G KEG eine Vorauszahlung an Umsatzsteuer bis zum Ablauf des 15. Februar 2001 zu entrichten gehabt; ebenso wäre bis zu diesem Zeitpunkt die diesbezügliche Voranmeldung einzureichen gewesen. Beides ist nicht geschehen (Kontoabfrage vom 30. August 2007).

Am 16. März 2001 hat G für die G KEG betreffend den Voranmeldungszeitraum Oktober bis Dezember 2000 eine Voranmeldung beim Finanzamt Linz eingereicht, in welcher eine Zahllast in Höhe von ATS 9.613,00 ausgewiesen ist (Veranlagungsakt betreffend die G KEG, Veranlagung 2000; Kontoabfrage vom 30. August 2007).

Die Summe der solcherart bekanntgegebenen Umsatzsteuervorauszahlungen der G KEG für 2000 hat daher lediglich ATS 29.204,00 betragen.

Am 12. Oktober 2001 hat G für die G KEG beim Finanzamt Linz eine "vorläufige" Überschussermittlung für 2000 eingereicht, in welcher ein Bruttoumsatz von ATS 443.000,00 und Vorsteuern im Ausmaß von ATS 13.764,00 ausgewiesen waren. Die Bemessungsgrundlagen wurden letztendlich – siehe oben – aus Gründen der Einbringlichkeit

durch den Betriebsprüfer übernommen (Veranlagungsakt betreffend die G KEG, Veranlagung 2000; Niederschrift über die Schlussbesprechung vom 14. Februar 2002 zu ABNr. 105132/01, Pkt.2).

Die sich solcherart für das Veranlagungsjahr 2000 ergebende Umsatzsteuer in Höhe von ATS 60.069,00 (€ 4.365,38) wurde mit Bescheid vom 14. März 2002 der G KEG vorgeschrieben. Die sich im Vergleich zu den Voranmeldungen ergebende Differenz an Umsatzsteuer in Höhe von ATS 30.865,00 (€ 2.243,05) wäre innerhalb einer Nachfrist bis zum 22. April 2002 zu entrichten gewesen, was nicht geschehen ist. Der Differenzbetrag wurde nachträglich im Exekutionswege mittels Zahlungen vom 29. Mai, 28. Juni und 7. August 2002 einbringlich gemacht (Kontoabfrage vom 30. August 2007).

Mangels weiterer Anhaltspunkte wird dieser Differenzbetrag, welcher eine Summe an während des Jahres 2000 verheimlichten Umsatzsteuervorauszahlungen repräsentiert, durch den Berufungssenat in freier Beweiswürdigung auf die einzelnen Voranmeldungszeiträume zu gleichen Teilen (ATS 2.572,00 bzw. € 186,92) aufgeteilt.

Hinsichtlich der subjektiven Tatseite ist anzumerken:

Wie bereits ausgeführt, kann kein Zweifel daran bestehen, dass G zu den Fälligkeitszeitpunkten der Umsatzsteuervorauszahlungen für 2000 über seine grundsätzliche abgabenrechtliche Verpflichtung zur rechtzeitigen Entrichtung der Vorauszahlungen und rechtzeitigen Einreichung der Voranmeldungen genauestens Bescheid gewusst hat.

Da in den eingereichten Voranmeldungen auch mehr als 41 % des in der Folge offengelegten Umsatzes verschwiegen worden war, kann auch kein Zweifel darüber bestehen, dass G dieser Umstand bekannt gewesen ist: Laut den Ermittlungen des Prüfers hat G für die G KEG im Verlauf des Jahres 2000 an die S GmbH lediglich neun Rechnungen mit einer Bruttosumme von ATS 1.170.000,00 gelegt, wovon offenkundig ein Betrag von ATS 443.000,00 beglichen worden war (siehe die ursprüngliche Formulierung von Pkt. 2 des Besprechungsprogrammes zu ABNr. 105132/01, Finanzstrafakt, Teil 2, Bl. 11). In den Voranmeldungen war aber nur ein Geldfluss von ATS 257.810,00 offengelegt worden. Diese leicht überschaubaren Dimensionen der erforderlichen Belegsichtung schließen aus, dass dem Beschuldigten etwa nicht aufgefallen wäre, dass die vereinnahmten Entgelte der G KEG nur teilweise erfasst worden sind.

Nicht beweisbar ist, dass der Beschuldigte in Kenntnis des Umstandes gewesen ist, dass er tatsächlich monatlich und nicht quartalsweise die Vorauszahlungen zu berechnen bzw. die Voranmeldungen einzureichen gehabt hätte. Vom Ersten Senat wurde ihm aber auch gar nicht vorgeworfen, zu den Fälligkeitszeitpunkten des jeweils ersten und zweiten Monats der Quartale Umsatzsteuervorauszahlungen verkürzt zu haben. Soweit G aber im Ergebnis die Verkürzung der anteiligen Vorauszahlungen für die jeweils ersten und zweiten Monate der Quartale zum jeweils 15. des auf diese zweitfolgenden Monat – laut seinem Tatplan, der von quartalsweisen Berechnungen ausgegangen ist – vorgeworfen wird, liegen relativ untaugliche Versuche einer Hinterziehung vor, weil tatsächlich diesbezüglich die Fälligkeit bereits zuvor eingetreten war.

G hat daher betreffend die Voranmeldungszeiträume Jänner bis März, April bis Juni, Juli bis September, Oktober bis Dezember 2000 bezüglich der G KEG eine in Höhe von ATS 20.576,00 (01-03/00 ATS 5.144,00 + 04-06/00 ATS 5.144,00 + 07-09/00 ATS 5.144,00 + 10-12/00 ATS 5.144,00) versuchte und eine in Höhe von ATS 10.288,00 (01-03/00 ATS 2.572,00 + 04-06/00 ATS 2.572,00 + 07-09/00 ATS 2.572,00 + 10-12/00 ATS 2.572,00) vollendete Hinterziehung an Umsatzsteuervorauszahlungen gemäß § 33 Abs.2 lit.a FinStrG zu verantworten.

Betreffend den Voranmeldungszeitraum Jänner 2001 hätte G für die G KEG eine Vorauszahlung an Umsatzsteuer bis zum Ablauf des 15. März 2001 zu entrichten gehabt; ebenso wäre bis zu diesem Zeitpunkt die diesbezügliche Voranmeldung einzureichen gewesen. Beides ist nicht geschehen (Kontoabfrage vom 30. August 2007).

Betreffend den Voranmeldungszeitraum Februar 2001 hätte G für die G KEG eine Vorauszahlung an Umsatzsteuer bis zum Ablauf des 15. April 2001 zu entrichten gehabt; ebenso wäre bis zu diesem Zeitpunkt die diesbezügliche Voranmeldung einzureichen gewesen. Beides ist nicht geschehen (Kontoabfrage vom 30. August 2007).

Betreffend den Voranmeldungszeitraum März 2001 hätte G für die G KEG eine Vorauszahlung an Umsatzsteuer bis zum Ablauf des 15. Mai 2001 zu entrichten gehabt; ebenso wäre bis zu diesem Zeitpunkt die diesbezügliche Voranmeldung einzureichen gewesen. Beides ist nicht geschehen. Auch eine allfällige Voranmeldung für den Zeitraum Jänner bis März 2001 wurde nicht eingereicht (Veranlagungsakt betreffend die G KEG, Veranlagung 2001; Kontoabfrage vom 30. August 2007).

Betreffend den Voranmeldungszeitraum April 2001 hätte G für die G KEG eine Vorauszahlung an Umsatzsteuer bis zum Ablauf des 15. Juni 2001 zu entrichten gehabt; ebenso wäre bis zu diesem Zeitpunkt die diesbezügliche Voranmeldung einzureichen gewesen. Beides ist nicht geschehen (Kontoabfrage vom 30. August 2007).

Betreffend den Voranmeldungszeitraum Mai 2001 hätte G für die G KEG eine Vorauszahlung an Umsatzsteuer bis zum Ablauf des 15. Juli 2001 zu entrichten gehabt; ebenso wäre bis zu diesem Zeitpunkt die diesbezügliche Voranmeldung einzureichen gewesen. Beides ist nicht geschehen (Kontoabfrage vom 30. August 2007).

Betreffend den Voranmeldungszeitraum Juni 2001 hätte G für die G KEG eine Vorauszahlung an Umsatzsteuer bis zum Ablauf des 15. August 2001 zu entrichten gehabt; ebenso wäre bis zu diesem Zeitpunkt die diesbezügliche Voranmeldung einzureichen gewesen. Beides ist nicht geschehen (Kontoabfrage vom 30. August 2007).

Am 28. August 2001 hat G für die G KEG betreffend einen Voranmeldungszeitraum April bis Juni 2001 eine Vorauszahlung an Umsatzsteuer in Höhe von ATS 15.020,00 dem Finanzamt Linz bekanntgegeben. Die Zahllast wurde mit einem Guthaben am Abgabenkonto verrechnet (Kontoabfrage vom 30. August 2007).

Betreffend den Voranmeldungszeitraum Juli 2001 hätte G für die G KEG eine Vorauszahlung an Umsatzsteuer bis zum Ablauf des 15. September 2001 zu entrichten gehabt; ebenso wäre bis zu diesem Zeitpunkt die diesbezügliche Voranmeldung einzureichen gewesen. Beides ist nicht geschehen (Kontoabfrage vom 30. August 2007).

Betreffend den Voranmeldungszeitraum August 2001 hätte G für die G KEG eine Vorauszahlung an Umsatzsteuer bis zum Ablauf des 15. Oktober 2001 zu entrichten gehabt; ebenso wäre bis zu diesem Zeitpunkt die diesbezügliche Voranmeldung einzureichen gewesen. Beides ist nicht geschehen (Kontoabfrage vom 30. August 2007).

Betreffend den Voranmeldungszeitraum September 2001 hätte G für die G KEG eine Vorauszahlung an Umsatzsteuer bis zum Ablauf des 15. November 2001 zu entrichten gehabt; ebenso wäre bis zu diesem Zeitpunkt die diesbezügliche Voranmeldung einzureichen gewesen. Beides ist nicht geschehen. Auch eine allfällige Voranmeldung für den Zeitraum Juli bis September 2001 wurde nicht eingereicht (Veranlagungsakt betreffend die G KEG, Veranlagung 2001; Kontoabfrage vom 30. August 2007).

Anlässlich der Betriebsprüfung wurde die Zahllast für die Monate Jänner bis September 2001 mit ATS 60.000,00 geschätzt (Niederschrift über die Schlussbesprechung vom 14. Februar 2002 zu ABNr. 105132/01, Pkt.2, Finanzstrafakt, Teil 2, Bl. 4).

Für die Monate Oktober bis Dezember 2001 hat G betreffend die G KEG der Abgabenbehörde am 15. Februar 2002 eine Zahllast von € 833,27 (umgerechnet in ATS 11.466,04) bekanntgegeben (Kontoabfrage vom 30. August 2007).

Der Gesamtbetrag an Umsatzsteuer für 2001 betreffend die G KEG wurde vom Finanzamt Linz im Schätzungswege am 27. November 2003 mit € 5.377,79 (umgerechnet in ATS 74.000,00) festgesetzt; der Betrag ist offenkundig in Rechtskraft erwachsen (Kontoabfrage vom 30. August 2007).

Im Zweifel zugunsten für den Beschuldigten wird in freier Beweiswürdigung angenommen, dass einerseits die Angaben des G in der Voranmeldung vom 15. Februar 2002 zutreffend gewesen sind und andererseits die Schätzung des Finanzamtes vom 27. November 2003 ebenfalls den wahren Sachverhalt getroffen hat (und solcherart G nicht etwa diesbezüglich erneut eine Abgabenhinterziehung nach § 33 Abs.1 FinStrG zu verantworten hat, indem er mit dem Tatplan, eine Verkürzung an Jahresumsatzsteuer herbeizuführen, die Abgabe einer Jahresumsatzsteuererklärung für die G KEG unterlassen hat), weshalb die Summe der Umsatzsteuervorauszahlungen für die Voranmeldungszeiträume Jänner bis September 2001 betreffend die G KEG ATS 74.000,00 abzüglich ATS 11.466,04, sohin ATS 62.533,96 beträgt.

Mangels weiterer Anhaltspunkte wird dieser Gesamtbetrag, welcher die Summe der Umsatzsteuervorauszahlungen für Jänner bis September 2001 repräsentiert, durch den Berufungssenat in freier Beweiswürdigung auf die einzelnen Voranmeldungszeiträume zu gleichen Teilen (ATS 6.948,21) aufgeteilt. Angenommen wird weiters, dass der für April bis Juni 2001 bekanntgegebene Betrag von ATS 15.020,00 sich ebenfalls gleichmäßig auf die drei Monate verteilt.

Hinsichtlich der subjektiven Tatseite gilt das oben zu den Abgabenhinterziehungen nach § 33 Abs.2 lit.a FinStrG Gesagte.

Nicht beweisbar ist, dass G in Kenntnis des Umstandes gewesen ist, dass er tatsächlich monatlich und nicht quartalsweise die Vorauszahlungen zu berechnen bzw. die Voranmeldungen einzureichen gehabt hätte. Vom Erstenat wurde ihm aber auch gar nicht vorgeworfen, zu den Fälligkeitszeitpunkten des jeweils ersten und zweiten Monats der

Quartale Umsatzsteuervorauszahlungen verkürzt zu haben. Soweit der Beschuldigte aber im Ergebnis die Verkürzung der anteiligen Vorauszahlungen für die jeweils ersten und zweiten Monate der Quartale zum jeweils 15. des auf diese zweitfolgenden Monat – laut seinem Tatplan, der von quartalsweisen Berechnungen ausgegangen ist – vorgeworfen wird, liegen relativ untaugliche Versuche einer Hinterziehung vor, weil tatsächlich diesbezüglich die Fälligkeit bereits zuvor eingetreten war.

G hat daher betreffend die Voranmeldungszeiträume Jänner bis März, April bis Juni, Juli bis September 2001 bezüglich der G KEG eine in Höhe von ATS 31.675,94 (01-03/01 ATS 13.896,42 + 04-06/01 ATS 3.883,10 + 07-09/01 ATS 13.896,42) versuchte und eine in Höhe von ATS 15.837,97 (01-03/01 ATS 6.948,21 + 04-06/01 ATS 1.941,55 + 07-09/01 ATS 6.948,21) vollendete Hinterziehung an Umsatzsteuervorauszahlungen gemäß § 33 Abs.2 lit.a FinStrG zu verantworten.

Hinsichtlich des Differenzbetrages in Höhe von ATS 7.129,09 zu der Gesamtsumme an Umsatzsteuervorauszahlungsverkürzungen laut dem Ersten Senat war spruchgemäß im Zweifel zugunsten für den Beschuldigten mit einer Einstellung des Verfahrens vorzugehen.

Zur Strafausmessung ist auszuführen:

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

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

Gemäß § 23 Abs.4 leg.cit. in der Fassung des SteuerreformG 2005, BGBl I 2004/57, in Geltung ab dem 5. Juni 2004, ist bei Finanzvergehen, deren Strafdrohung sich wie hier betreffend die Abgabenhinterziehungen nach einem Wertbetrag richtet, die Bemessung der Geldstrafe mit einem ein Zehntel des Höchstmaßes der angedrohten Geldstrafe unterschreitenden Betrag nur zulässig, wenn besondere Gründe vorliegen.

Wenngleich diese Bestimmung als ausdrückliche Regelung für die gegenständlichen Finanzstraftaten des G in Anbetracht der Bestimmung des § 4 Abs.2 FinStrG noch nicht anwendbar ist, ergibt sich daraus jedenfalls ein wichtiger Hinweis zur Beachtung einer ausreichenden Generalprävention, da Finanzvergehen wie die des Beschuldigten in ihrer

Gesamtheit als durchaus eine budgetäre Wirkung habende Verfehlungen mit ausreichender Sanktion zu bedenken sind, welche andere potentielle Finanzstraftäter in der Lage der Beschuldigten von der Begehung ähnlicher Finanzstraftaten abhalten soll.

Dabei beeinträchtigt auch der Umstand, dass der Beschuldigte aufgrund seiner Einkommens- und Vermögensverhältnisse eine derartige Geldstrafe bei ihrer Fälligkeit möglicherweise nicht auf einmal oder nicht innerhalb angemessener Frist entrichten kann, nicht den Auftrag der Finanzstraßenbehörden, eine solche Strafe entsprechend den rechtlichen Voraussetzungen vorzuschreiben (vgl. VwGH 6.12.1965, 926/65; VwGH 5.9.1985, 85/16/0044).

Abgabenhinterziehungen nach § 33 Abs.2 lit.a FinStrG werden gemäß § 33 Abs.5 FinStrG mit einer Geldstrafe bis zum Zweifachen, fahrlässige Abgabenverkürzungen nach § 34 Abs.1 FinStrG gemäß § 34 Abs.4 FinStrG mit einer Geldstrafe bis zur Höhe der Summe der verkürzten Abgabenbeträge geahndet. Neben einer Geldstrafe wegen Abgabenhinterziehung ist nach Maßgabe des § 15 FinStrG auch auf eine primäre Freiheitsstrafe zu erkennen, wenn es einer solchen bedarf, um den Täter von weiteren Finanzvergehen abzuhalten oder der Begehung von Finanzvergehen durch andere entgegenzuwirken.

Gemäß § 21 Abs.1 und 2 FinStrG sind für die Berechnung dieser Geldstrafe die strafbestimmenden Wertbeträge zusammenzurechnen.

Deshalb beträgt, ausgehend von den erwiesenen Verkürzungsbeträgen nach § 33 Abs.2 lit.a FinStrG und § 34 Abs.1 FinStrG die vom Gesetzgeber im gegenständlichen Fall angedrohte höchstmögliche Geldstrafe ATS 8.467,00 (UVZ S GmbH 01/00) + ATS 2.838,00 (UVZ S GmbH 02/00) + ATS 2.838,00 (UVZ S GmbH 03/00) + ATS 2.837,00 (UVZ S GmbH 04/00) + ATS 2.837,00 (UVZ S GmbH 05/00) + ATS 2.837,00 (UVZ S GmbH 06/00) + ATS 2.837,00 (UVZ S GmbH 07/00) + ATS 2.837,00 (UVZ S GmbH 08/00) + ATS 2.837,00 (UVZ S GmbH 09/00) + ATS 2.837,00 (UVZ S GmbH 10/00) + ATS 2.837,00 (UVZ S GmbH 11/00) + ATS 2.837,00 (UVZ S GmbH 12/00) + ATS 18.059,00 (UVZ S GmbH 04/01) + ATS 26.727,50 (UVZ S GmbH 08/01) + ATS 5.144,00 (UVZ G KEG 01-03/00 versucht) + ATS 5.144,00 (UVZ G KEG 04-06/00 versucht) + ATS 5.144,00 (UVZ G KEG 07-09/00 versucht) + ATS 5.144,00 (UVZ G KEG 10-12/00 versucht) + ATS 2.572,00 (UVZ G KEG 01-03/00 vollendet) + ATS 2.572,00 (UVZ G KEG 04-06/00 vollendet) + ATS 2.572,00 (UVZ G KEG 07-09/00 vollendet) + ATS 2.572,00 (UVZ G KEG 10-12/00 vollendet) + ATS 13.896,42 (UVZ G KEG 01-03/01 versucht) + ATS 3.883,10 (UVZ G KEG 04-06/01 versucht) + ATS 13.896,42 (UVZ G KEG 07-09/01 versucht) + ATS 6.948,21 (UVZ G KEG 01-03/01 vollendet) + ATS 1.941,55 (UVZ G KEG 04-06/01

vollendet) + ATS 6.948,21 (UVZ 07-09/01 vollendet) = ATS 162.791,41 X 2 = ATS 325.582,82 zuzüglich ATS 3.730,00 (USt S GmbH 1997) + ATS 27.200,00 (KöSt S GmbH 1997) + ATS 16.796,00 (KESt S GmbH 1997) + ATS 3.394,00 (USt S GmbH 1998) + ATS 10.940,00 (KESt S GmbH 1998) + ATS 138.800,00 (USt S GmbH 1999) + ATS 5.701,00 (KESt S GmbH 1999) = ATS 206.561,00, insgesamt ATS 532.143,82, umgerechnet € 38.672,39.

Ist wie im gegenständlichen Fall der Täter schon (mindestens) zweimal beispielsweise wegen Abgabenhinterziehungen nach § 33 FinStrG bestraft worden und wurden die Strafen wenigstens *zum Teil* vollzogen, so kann, wenn er wie hier neuerlich ein derartiges Finanzvergehen begeht, das Höchstausmaß der angedrohten Geldstrafe (bezogen auf die Abgabenhinterziehungen) bei Bedarf bis maximal um die Hälfte überschritten werden (sodass sich hier tatsächlich eine mögliche maximale Geldstrafe von € 50.502,91 ergäbe).

Hielten sich die Erschwerungs- und Milderungsgründe die Waage und wäre von einer durchschnittlichen wirtschaftlichen und persönlichen 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 ATS 325.585,82 umgerechnet € 23.661,24 : 3 = € 7.887,08, was einen Rahmen von etwa gerundet € 30.000,00 ergäbe), wäre also eine Geldstrafe von rund € 15.000,00 zu verhängen gewesen.

Der Beschuldigte wendet im Ergebnis in diesem Zusammenhang ein, der Eindruck einer Tatwiederholung wäre zu Unrecht dadurch entstanden, dass im nunmehrigen Finanzstrafverfahren sein Verhalten in Zeiträumen vor dem vorherigen Finanzstrafverfahren einer finanzstrafrechtlichen Würdigung unterzogen worden sei. Er hätte aber rückwirkend keine Korrekturen seines Verhaltens setzen können.

Dazu ist der Aktenlage aber – siehe oben – zu entnehmen:

Bereits mit Urteil des Landesgerichtes Linz vom 6. Juli 1992 war G wegen Abgabenhinterziehungen bestraft worden.

Mit Erkenntnis eines Spruchsenates vom 14. Jänner 1999 war G in einem am 23. Oktober 1998 eingeleiteten verwaltungsbehördlichen Finanzstrafverfahren wegen umfangreicher Hinterziehungen von Umsatzsteuervorauszahlungen in den Jahren 1997 und 1998 schuldig gesprochen worden.



Mit Erkenntnis eines Spruchsenates vom 21. März 2001 war G neuerlich in einem am 11. Jänner 2000 mit Strafverfügung begonnenen verwaltungsbehördlichen Finanzstrafverfahren unter anderem wegen umfangreicher Hinterziehungen von Umsatzsteuervorauszahlungen in den Jahren 1994, 1995, 1996 und 1999 schuldig gesprochen worden.

Der Einwand des G mag daher in Bezug auf das Erkenntnis des Spruchsenates vom 21. März 2001 sowie allenfalls hinsichtlich der fahrlässigen Verkürzungen betreffend die Veranlagungsjahre 1997 und 1998 teilweise seine Berechtigung haben.

Die anhängigen Finanzstrafverfahren sowie die dabei verhängten durchaus nicht unbeträchtlichen Geldstrafen haben aber offenkundig den Beschuldigten in keiner Weise abgehalten, völlig unbeeindruckt vom Andrängen der Finanzstrafbehörde die *nunmehr* verfahrensgegenständlichen Verfehlungen der neuerlichen Hinterziehungen an Umsatzsteuervorauszahlungen zu begehen. Auch sind die Abgabenerklärungen betreffend die S GmbH für 1999 erst am 13. Juni 2001, also zweieinhalb Monate nach dem letzten Spruchsenatserkenntnis beim Finanzamt eingereicht worden.

Die drei einschlägigen Vorstrafen des Beschuldigten, sein hartnäckiges Verharren in seinem deliktischen Verhalten bzw. sein rascher Rückfall und die Vielzahl der deliktischen Angriffe über vier Jahre hinweg sind erschwerende Umstände, welche an sich eine massive Bestrafung bedingen und allenfalls auch die Verhängung einer primären Freiheitsstrafe überlegenswert machen.

Den erschwerenden Umständen stehen aber entgegen die offenkundige Arbeitsüberlastung des Beschuldigten, welche ihn – neben anderen Umständen – davon abgebracht zu haben scheint, seinen abgabenrechtlichen Pflichten zeitnah bzw. ausreichend zu entsprechen, der Umstand, dass es teilweise – in Zusammenhang mit der quartalsweisen Berechnung der Zahllasten – bei einem bloßen Versuch des G geblieben ist, die nachträgliche Mitwirkung des Beschuldigten an der Aufklärung der strafrelevanten Sachverhalte, soweit es die Verkürzungen der Umsatzsteuervorauszahlungen betrifft, die erfolgte Schadensgutmachung und eben auch – und durchaus wesentlich und das Gebot der Spezialprävention entscheidend abschwächend, der Umstand, dass nunmehr seit Begehung der spruchgegenständlichen Finanzstraftaten durch G über viereinhalb Jahre vergangen sind und jedenfalls laut derzeitiger Aktenlage sich der Beschuldigte in abgabenrechtlicher Hinsicht wohlverhalten hat. Natürlich könnte die Abschwächung der Beachtlichkeit der Spezialprävention jederzeit sich wieder ins Gegenteil verkehren, müsste der Beschuldigte bei nunmehriger Verhängung einer – zu milden – Strafe

den Eindruck gewinnen, er habe sich geirrt und die Beachtung der abgabenrechtlichen Gebote sei offenbar doch ohne Relevanz, weil sogar die Finanzstrafbehörden in seinem Falle eines notorischen Wiederholungstäters dem offenbar laut Strafausmaß keine Bedeutung beimessen.

Nach sorgfältiger Abwägung dieser Aspekte sieht sich der Berufungssenat berechtigt, von der Verhängung einer primären Freiheitsstrafe abzusehen und den obigen Ausgangswert doch lediglich auf € 25.000,00 zu erhöhen.

Die vom Beschuldigten in der Berufungsverhandlung dargelegten Sorgepflichten schlagen mit einem Abschlag von € 5.000,-- zu Buche.

Ebenfalls zu bedenken ist die lange Dauer des gegenständlichen Finanzstrafverfahrens, ein Umstand, welcher berechtigt, den verbleibenden Wert um ein Viertel zu verringern.

Die durchaus angespannte finanzielle Situation des Beschuldigten – siehe auch seine eigenen Schilderungen in der Berufungsverhandlung – führen zur nochmaligen Reduzierung um ein weiteres Viertel, sodass sich in der Gesamtschau eine Geldstrafe von € 10.000,00 als tat- und schuldangemessen und den persönlichen und wirtschaftlichen Verhältnissen des Beschuldigten entsprechend erweist.

Eine weitere Abmilderung der Geldstrafe ist dem Berufungssenat zumal aus präventiven Gründen – siehe oben – jedoch verwehrt.

Die obigen Abwägungen gelten auch grundsätzlich für die Ausmessung der Ersatzfreiheitsstrafe, wobei jedoch der Umstand der schlechten Finanzlage des Beschuldigten ohne Bedeutung verbleibt, weil ja eine Ersatzfreiheitsstrafe gerade für den Fall der Uneinbringlichkeit einer Geldstrafe vorzuschreiben ist. So gesehen, wäre die vom Erstsenaat ausgesprochene Ersatzfreiheitsstrafe von zwei Monaten eher beizubehalten.

Auch wäre bei einer Geldstrafe von ca. € 7.000,-- bis € 8.000,-- laut gängiger Spruchpraxis an sich eine Ersatzfreiheitsstrafe von einem Monat vorzuschreiben, was die obige Überlegung noch bekräftigen würde.

Der Berufungssenat hat aber auch das Verböserungsverbot gemäß § 161 Abs.3 FinStrG zu beachten. In diesem Sinne ist es nach der Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes unzulässig, zwar die Geldstrafe, nicht aber die Ersatzfreiheitsstrafe ebenfalls angemessen zu reduzieren.

Somit war aber – ausgehend von der vom Spruchsenat verhängten Ersatzfreiheitsstrafe – diese verhältnismäßig auf nunmehr zu Gunsten des Beschuldigten gerundet fünf Wochen zu verringern.

Die Höhe der Verfahrenskosten berechnet sich pauschal mit 10% der Höhe der Geldstrafe, maximal aber € 363,-- (§ 185 Abs. 1 lit. a FinStrG) und erfährt daher keine Änderung.

Es war somit 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 eingebracht werden. Die Beschwerde beim Verwaltungsgerichtshof muss – abgesehen von den gesetzlich bestimmten Ausnahmen – von einem Rechtsanwalt, einem Steuerberater oder einem Wirtschaftsprüfer eingebracht werden.

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

### **Zahlungsaufforderung**

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

Linz, 13. September 2007

