

GZ. FSRV/0071-L/05

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. Isolde Zellinger sowie die Laienbeisitzer Dipl. Ing. Christoph Bauer und Franz Danninger als weitere Mitglieder des Senates in der Finanzstrafsache gegen J, vertreten durch Dr. Longin Josef Kempf, Dr. Josef Maier, Rechtsanwälte in 4722 Peuerbach, Steegenstraße 3, wegen Abgabenhinterziehungen nach § 33 Abs.1 und 2 lit.a des Finanzstrafgesetzes (FinStrG) und Finanzordnungswidrigkeiten nach § 49 Abs.1 lit.a FinStrG über die Berufung des Beschuldigten vom 11. Februar 1999 gegen das Erkenntnis des Spruchsenates II beim Finanzamt Linz als Organ des Finanzamtes Grieskirchen (nunmehr: Grieskirchen Wels) vom 14. Oktober 1998, StrLNr. 14/96, im – nach teilweiser Behebung einer Berufungsentscheidung des Berufungssenates I der (ehemaligen) Finanzlandesdirektion für Oberösterreich als (damalige) Finanzstrafbehörde zweiter Instanz vom 1. Dezember 1999, GZ. RV 594/1-10/1999, durch ein Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes vom 29. Juni 2005, ZI. 2000/14/0000-7 – fortgesetzten Verfahren in nichtöffentlicher Sitzung am 20. April 2006 in Anwesenheit der Schriftführerin Sarah Hinterreiter

zu Recht erkannt:

In Ergänzung der im Rechtsbestand verbliebenen (*im nachfolgenden Text kursiv geschriebenen*) Teile der Berufungsentscheidung vom 1. Dezember 1999 hat die Berufungsentscheidung in der gegenständlichen Finanzstrafsache zu lauten hat wie folgt:

I. Der Berufung des Beschuldigten wird teilweise Folge gegeben und das angefochtene, im Übrigen unverändert bleibende Erkenntnis des Spruchsenates vom 14. Oktober 1998 im Umfang des Punktes a) bezüglich der Voranmeldungszeiträume April, Mai, Juni, August, September 1994, Jänner, Juli, Dezember 1995, Jänner, März und Dezember 1996, sowie

hinsichtlich des Straf- und Kostenausspruches aufgehoben und in der Sache selbst entschieden:

I.1. *Hinsichtlich der Voranmeldungszeiträume April 1994, Jänner, Juli und Dezember 1995, Jänner, März und Dezember 1996 wird das Finanzstrafverfahren wegen des Verdachtes der Abgabenhinterziehung nach § 33 Abs.2 lit.a FinStrG gemäß §§ 82 Abs.3 lit.b, 136, 157 FinStrG eingestellt.*

I.2. *Hinsichtlich der Voranmeldungszeiträume Mai, Juni, August und September 1994 ist der gegen J erhobene Vorwurf dahingehend zu modifizieren, dass der Genannte diesbezüglich lediglich schuldig ist, vorsätzlich nicht spätestens bis jeweils zum fünften Tag nach Fälligkeit Umsatzsteuervorauszahlungen in Höhe von insgesamt ATS 55.806,00 entrichtet und hiervon Finanzordnungswidrigkeiten nach § 49 Abs.1 lit.a FinStrG begangen zu haben.*

I.3. *In Neubemessung der **Geldstrafe** wird eine solche unter Anwendung des § 21 Abs.1 und 2 FinStrG gemäß §§ 33 Abs.5, 49 Abs.2 FinStrG von*

€ 2.000,00

(in Worten: Euro zweitausend)

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

zehn Tagen

festgesetzt.

I.4. Die von J zu tragenden Verfahrenskosten werden gemäß § 185 Abs.1 lit.a FinStrG mit € 200,00 festgesetzt.

II. *Im Übrigen wird der Berufung des Beschuldigten nicht Folge gegeben.*

Entscheidungsgründe

Mit Erkenntnis des Spruchsenates II als Organ des Finanzamtes Grieskirchen als Finanzstrafbehörde erster Instanz vom 14. Oktober 1998, StrLNr. 14/96, wurde J schuldig erkannt, er als Geschäftsführer der PS GesmbH in G

a) wissentlich betreffend die Monate April, Mai, Juni, August, September, Oktober, November, Dezember 1994, Jänner, Februar, März, April, Mai, Juni, Juli, August, September, Oktober,

November, Dezember 1995, Jänner, Februar, März, April, Mai, Juni, Juli, August, September, Oktober, November, Dezember 1996 weder Umsatzsteuervorauszahlungen geleistet noch entsprechende Umsatzsteuervoranmeldungen fristgerecht abgegeben und dadurch unter Verletzung der Verpflichtung zur Abgabe von Umsatzsteuervoranmeldungen gem.

§ 21 Umsatzsteuergesetz (UStG) 1972 bzw. 1994 eine Verkürzung von Vorauszahlungen an Umsatzsteuer in der Höhe von ATS 300.000,00 bewirkt,

b) vorsätzlich durch Nichtabgabe von Lohnsteueranmeldungen für die Monate Oktober, November, Dezember 1994, Jänner, Februar, März, April, Mai, Juni, Juli, August und September 1995 die abgabenrechtliche Offenlegungspflicht verletzt und dadurch Verkürzungen an Lohnsteuer in der Höhe von ATS 21.708,00 sowie Dienstgeberbeiträgen zum Ausgleichsfonds für Familienbeihilfen samt Zuschlägen in der Höhe von insgesamt ATS 16.944,00 bewirkt, sowie

c) vorsätzlich Lohnsteuer, Dienstgeberbeiträge und Zuschläge zu den Dienstgeberbeiträgen für die Monate Oktober, November, Dezember 1995, Jänner, Februar, März, April, Mai, Juni, Juli, August, September, Oktober, November, Dezember 1996 in der Höhe von insgesamt ATS 55.329,00 nicht spätestens am fünften Tag nach Fälligkeit entrichtet bzw. abgeführt und hiedurch

zu a) Abgabenhinterziehungen nach § 33 Abs.2 lit.a FinStrG,

zu b) Abgabenhinterziehungen nach § 33 Abs.1 FinStrG,

sowie zu c) Finanzordnungswidrigkeiten nach § 49 Abs.1 lit.a FinStrG begangen zu haben.

Nach § 33 Abs.5 und § 49 Abs.2 FinStrG verhängte der Spruchsenat daher über J unter Anwendung des § 21 FinStrG eine Geldstrafe in der Höhe von ATS 150.000,00 (umgerechnet € 10.900,93) und für den Fall der Uneinbringlichkeit derselben eine Ersatzfreiheitsstrafe von sechs Wochen; außerdem wurden dem Beschuldigten pauschale Verfahrenskosten gemäß § 185 Abs.1 lit.a FinStrG in Höhe von ATS 5.000,00 (umgerechnet € 363,36) auferlegt.

In seinen Feststellungen [Ergänzungen des Berufungssenates I im Jahre 1999 in eckiger Klammer] führte der Spruchsenat aus, dass der 1956 geborene österreichische Staatsbürger J im strafrelevanten Zeitraum Geschäftsführer der PS GesmbH gewesen ist und bereits dreimal [zweimal] nach dem Finanzstrafgesetz bestraft worden ist. Er sei sorgepflichtig für ein Kind im Alter von 6 1/2 Jahren. J führte seit dem Jahr 1990 ein Hotel mit 50 Betten in G. Seit August 1990 ist er Gesellschafter und Geschäftsführer der PS GesmbH. Damit ist er auch für die steuerlichen Belange der Firma zuständig, insbesondere für die Abfuhr bzw. Entrichtung der Selbstbemessungsabgaben sowie zur Abgabe von Steuererklärungen. Der Verpflichtung [zur

rechtzeitigen Entrichtung bzw. Abfuhr] ist J betreffend die Zeiträume April bis Juni 1994 und ab August 1994 bis Dezember 1996 bezüglich der Umsatzsteuervorauszahlungen und betreffend die Zeiträume von Oktober 1994 bis Dezember 1996 bezüglich der Lohnabgaben nicht nachgekommen. Desgleichen wurden für die gegenständlichen Zeiträume auch nicht fristgerecht Umsatzsteuervoranmeldungen bzw. Meldungen der geschuldeten Lohnabgaben eingereicht. Teilweise (nämlich hinsichtlich der Monate April, Mai, Juni 1994 und Juli, August, September 1995) erfolgten jedoch verspätete Umsatzsteuervoranmeldungen, wobei diesen mangels entsprechender Entrichtung keine strafbefreiende Wirkung zugekommen ist.

Insgesamt habe der Beschuldigte [wissentlich] eine Verkürzung an

Umsatzsteuervorauszahlungen hinsichtlich der obgenannten Zeiträume in Höhe von zumindest ATS 300.000,00 sowie [zumindest bedingt vorsätzlich] eine Verkürzung an Lohnsteuer in der Höhe von ATS 21.708,00 und an Dienstgeberbeiträgen [samt Zuschlägen] in Höhe von ATS 16.944,00 bewirkt. Für die Zeiträume Oktober 1995 bis Dezember 1996 wurde[n] von ihm [zumindest bedingt vorsätzlich] eine Lohnsteuerhinterziehung bewirkt [gemeint: Lohnabgaben nicht bis zum 5. Tag nach Fälligkeit entrichtet bzw. abgeführt] in der Höhe von ATS 55.329,00. Zu bedenken sei [hinsichtlich der subjektiven Tatseite], dass auch für den Vorzeitraum [gemeint offensichtlich: die Selbstberechnungszeiträume vor den strafgegenständlichen] den steuerlichen Verpflichtungen nicht entsprochen worden ist und bereits entsprechende Strafverfahren abgewickelt worden sind. Der Beschuldigte wusste jeweils, dass es durch seine Handlungsweise zu entsprechend hohen Abgabenverkürzungen kommen würde und fand sich mit diesem Erfolg seiner Taten auch jeweils billigend ab.

In seiner Beweiswürdigung führte der Spruchsenat aus, dass der Beschuldigte sein Fehlverhalten im Prinzip nicht bestreite, er jedoch auf die chronischen finanziellen Schwierigkeiten sowie seine Arbeitsüberlastung verweise. Außerdem stellte er die Höhe der hinterzogenen Beträge zu Faktum a) in Abrede und meinte, dass lediglich eine Hinterziehung im Betrag von ATS 200.000,00 bis ATS 250.000,00 realistischerweise angenommen werden könne.

Bei Abwägung aller Umstände hielt der Spruchsenat jedoch diesbezüglich eine Hinterziehung von ATS 300.000,00 für erwiesen, zumal die Hinterziehung über drei Jahre hindurch erfolgte. Im Übrigen seien auch die Schätzungen bereits in Anlehnung an die abgegebenen Umsatzsteuervoranmeldungen bemessen worden.

Bei einem Strafrahmen von ATS 627.644,00, den Erschwerungsgründen von zwei einschlägigen Vorstrafen und dem langen Tatzeitraum und den Milderungsgründen der schwierigen finanziellen Situation [im strafrelevanten Zeitraum] und des

Tatsachengeständnisses sei eine Geldstrafe von ATS 150.000,00, im Nichteinbringungsfall eine Ersatzfreiheitsstrafe von sechs Wochen, tat- und schuldangemessen.

Gegen dieses Erkenntnis richtete sich die rechtzeitige Berufung des Beschuldigten vom 11. Februar 1999 mit dem Antrag, nach Aufhebung des angefochtenen Straferkenntnisses die Einstellung des Verfahrens auszusprechen, in eventu die Geldstrafe entsprechend herabzusetzen. Im Wesentlichen führte der Berufungswerber aus, dass die Hinterziehungssumme von ATS 300.000,00 auch wiederum eine Schätzung sei. Die Begründung des Erkenntnisses sei eine Scheinbegründung, sodass der Spruchsenat sich der Begründungsverpflichtung i.S.d. § 139 FinStrG entzogen habe. Im Übrigen werde ein Gutachten eines Sachverständigen über die Höhe der Hinterziehungssumme und die Beischaffung des Konkursaktes betreffend die PS GesmbH beantragt.

In der Berufungsverhandlung vom 30. Juni 1999 wurde in den die GmbH betreffenden Konkursakt des Landesgerichtes Wels Einsicht genommen und in der Folge die Verhandlung vertagt, um dem durch die Verteidigung als Zeugen stellig gemachten B nach Aufbuchung des Belegwesens der PS GesmbH Gelegenheit zur Vorlage der spruchgegenständlichen Umsatzsteuervoranmeldungen zu geben, nach welchen die korrekte Hinterziehungssumme berechnet werden könne.

Nach Vorlage dieser Umsatzsteuervoranmeldungen wurde am 1. Dezember 1999 die Berufungsverhandlung fortgesetzt, wonach sich nunmehr auf deren Basis folgende Feststellungen treffen ließen:

Die Umsatzsteuervoranmeldung [in weiterer Folge kurz: UVA] für April 1994 weist entgegen der ursprünglich am 14.09.1994 eingereichten Voranmeldung nunmehr eine Gutschrift auf; eine Verkürzung einer Umsatzsteuervorauszahlung kann nicht mit der für ein Strafverfahren notwendigen Sicherheit nachgewiesen werden.

Die UVA für Mai 1994 weist eine Zahllast von lediglich ATS 15.052,00 auf (gegenüber der ursprünglichen, verspätet am 14. September 1994 eingereichten, mangels Entrichtung nicht strafaufhebenden UVA mit einer Zahllast von ATS 21.204,00).

Die UVA für Juni 1994 weist eine Zahllast von lediglich ATS 9.913,00 auf (gegenüber der ursprünglichen, am 14. September 1994 eingereichten, mangels Entrichtung nicht strafaufhebenden UVA mit einer Zahllast von ATS 22.835,00).

Die UVA für August 1994 weist eine Zahllast von ATS 25.910,00 auf.

Die UVA für September 1994 weist eine Zahllast von ATS 4.931,00 auf.

Die UVA für Oktober 1994 weist eine Zahllast von ATS 4.377,00 auf.

Die UVA für November 1994 weist eine Zahllast von ATS 17.846,00 auf.

Die UVA für Dezember 1994 weist eine Zahllast von ATS 6.047,00 auf.

Die UVA für Jänner 1995, hinsichtlich welcher im Schätzungswege vorerst eine Zahllast vermutet worden war, weist tatsächlich ein Guthaben von ATS 992,00 auf. Ein strafbarer Tatbestand kann somit in diesem Zusammenhang nicht nachgewiesen werden.

Die UVA für Februar 1995 weist eine Zahllast von ATS 4.953,00 auf.

Die UVA für März 1995 weist eine Zahllast von ATS 3.160,00 auf.

Die UVA für April 1995 weist eine Zahllast von ATS 1.654,00 auf.

Die UVA für Mai 1995 weist eine Zahllast von ATS 11.624,00 auf.

Die UVA für Juni 1995 weist eine Zahllast von ATS 20.534,00 auf.

Hinsichtlich Juli 1995 hatte bereits der Berufungswerber am 20. September 1995 eine UVA mit einem ausgewiesenen Guthaben von ATS 6.439,00 eingereicht; die nunmehrige UVA weist ein Guthaben von ATS 2.121,00 aus. Es existiert somit diesbezüglich kein strafbarer Tatbestand.

Die UVA für August 1995 weist eine Zahllast von lediglich ATS 9.625,00 auf (gegenüber der ursprünglichen, verspätet am 17. November 1995 eingereichten, mangels Entrichtung nicht strafaufhebenden UVA mit einer Zahllast von ATS 10.220,00).

Die UVA für September 1995 weist eine Zahllast von ATS 36.347,00 auf (entgegen der rechtzeitigen Entrichtung eines Vorauszahlungsbetrages von ATS 13.200,00, womit somit als strafrelevant ein Betrag von ATS 23.147,00 verbleibt).

Die UVA für Oktober 1995 weist eine Zahllast von ATS 14.272,00 auf.

Die UVA für November 1995 weist eine Zahllast von ATS 4.374,00 auf.

Die UVA für Dezember 1995, hinsichtlich welcher im Schätzungswege vorerst eine Zahllast vermutet worden war, weist tatsächlich ein Guthaben von ATS 50.648,00 auf. Ein strafbarer Tatbestand kann somit in diesem Zusammenhang nicht nachgewiesen werden.

Die UVA für Jänner 1996, hinsichtlich welcher im Schätzungswege vorerst eine Zahllast vermutet worden war, weist tatsächlich ein Guthaben von ATS 7.951,00 auf. Ein strafbarer Tatbestand kann somit in diesem Zusammenhang nicht nachgewiesen werden.

Die UVA für Februar 1996 weist eine Zahllast von ATS 1.589,00 auf.

Die UVA für März 1996, hinsichtlich welcher im Schätzungswege vorerst eine Zahllast vermutet worden war, weist tatsächlich ein Guthaben von ATS 18.902,00 auf. Ein strafbarer Tatbestand kann somit in diesem Zusammenhang nicht nachgewiesen werden.

Die UVA für April 1996 weist eine Zahllast von ATS 10.277,00 auf.

Die UVA für Mai 1996 weist eine Zahllast von ATS 8.949,00 auf.

Die UVA für Juni 1996 weist eine Zahllast von ATS 8.508,00 auf.

Die UVA für Juli 1996 weist eine Zahllast von ATS 34.443,00 auf.

Die UVA für August 1996 weist eine Zahllast von ATS 36.409,00 auf.

Die UVA für September 1996 weist eine Zahllast von ATS 12.373,00 auf.

Die UVA für Oktober 1996 weist eine Zahllast von ATS 21.416,00 auf.

Die UVA für November 1996 weist eine Zahllast von ATS 5.264,00 auf.

Die UVA für Dezember 1996, hinsichtlich welcher im Schätzungswege vorerst eine Zahllast vermutet worden war, weist tatsächlich ein Guthaben von ATS 16.608,00 auf. Ein strafbarer Tatbestand kann somit in diesem Zusammenhang nicht nachgewiesen werden.

Die Daten der oben dargestellten Umsatzsteuervoranmeldungen wurden in der Berufungsverhandlung am 1. Dezember 1999 erörtert und vom Berufungswerber bzw. seinem Verteidiger als zutreffend außer Streit gestellt. Ein ursprünglicher Antrag auf ergänzende Einvernahme des Zeugen B wurde aus diesem Grunde auch ausdrücklich zurückgezogen.

Ergänzend stellte der Berufungssenat fest, dass der Berufungswerber zumindest bedingt vorsätzlich seine Pflicht i.S.d. § 21 UStG zur rechtzeitigen Einreichung von Umsatzsteuervoranmeldungen im Falle der unvollständigen zeitgerechten Entrichtung der jeweiligen Vorauszahlung ab einschließlich dem Zeitraum Oktober 1994 verletzte und auch trotz seines Wissens um seine Verpflichtung zur Entrichtung der fälligen Umsatzsteuervorauszahlungen eine Berechnung und Entrichtung derselben wissentlich vollständig unterließ. Für die strafrelevanten Umsatzsteuervoranmeldungszeiträume bis einschließlich September 1994 traf er die Feststellung, dass das Handeln des

Berufungswerbers zumindest vom Vorsatz getragen war, die Vorauszahlungen an Umsatzsteuer nicht, sohin auch nicht innerhalb der fünftägigen Nachfrist, zu entrichten.

Diese Feststellungen ließen sich zwanglos aufgrund der Aktenlage treffen:

Im Finanzstrafverfahren zu StrLNr. 30/94 wegen Finanzvergehen der Abgabenhinterziehung nach § 33 Abs.2 lit.a FinStrG und der Finanzordnungswidrigkeiten nach § 49 Abs.1 lit.a FinStrG war nämlich der Berufungswerber als Beschuldigter im Rahmen einer mündlichen Verhandlung am 5. Dezember 1994 vor dem Finanzamt Grieskirchen als Finanzstrafbehörde erster Instanz in Anwesenheit seines damaligen Verteidigers vernommen worden, wobei auch die Problematik der bedingt vorsätzlichen Pflichtverletzung nach § 21 UStG erörtert wurde. Die Kenntnis dieser Verpflichtung wurde damals von J bestritten. Jedenfalls ab dieser nachweislichen ausdrücklichen Erörterung dieser Problematik war diese seine Pflicht dem Berufungswerber sehr wohl bekannt.

Im Zweifel zugunsten für den Berufungswerber wird sogar – anders als im Straferkenntnis vom 2. Februar 1995, um sämtliche allfällige Unabwägbarkeiten im Zusammenhang mit der damaligen Umstellung der Einreichungsverpflichtung auszuschließen, ein zwingender Nachweis des Wissens des Berufungswerbers um seine diesbezügliche abgabenrechtliche Verpflichtung als mit der für ein Strafverfahren notwendigen Sicherheit als nicht gegeben erachtet, womit lediglich die vorsätzliche Verletzung der Verpflichtung zur Entrichtung der Vorauszahlungen zum Fälligkeitszeitpunkt (bzw. bis zum 5. Tag nach Fälligkeit) verbleibt.

Gemäß § 33 Abs.2 lit.a FinStrG macht sich derjenige einer Abgabenhinterziehung schuldig, der wissentlich eine Verkürzung an Umsatzsteuervorauszahlungen bewirkt (indem er die selbst zu berechnende Abgaben ganz oder teilweise nicht bis zum jeweiligen Fälligkeitstag entrichtet, vgl. Abs.3 lit.b leg.cit.) unter zumindest bedingt vorsätzlicher Verletzung der Verpflichtung zur rechtzeitigen Abgabe von dem § 21 UStG 1972 bzw. 1994 entsprechenden Voranmeldungen.

Gemäß § 49 Abs.1 lit.a FinStrG macht sich weiters derjenige, der – wie im gegenständlichen Fall J betreffend Faktum c) des Spruchsenatserkenntnisses und betreffend Faktum a) hinsichtlich der strafrelevant verbleibenden Monate bis einschließlich September 1994 – vorsätzlich selbst zu berechnende Abgaben wie Vorauszahlungen an Umsatzsteuern, Lohnsteuern, Dienstgeberbeiträge zum Ausgleichsfonds für Familienbeihilfen und Zuschläge zu derartigen Beihilfen nicht spätestens am fünften Tag nach Fälligkeit entrichtet bzw. abführt, entsprechender Finanzordnungswidrigkeiten schuldig, es sei denn, dass der zuständigen Abgabenbehörde bis zu diesen Zeitpunkten die Höhe der geschuldeten Beträge bekannt

gegeben worden ist, was einem Strafaufhebungsgrund bzw. -ausschließungsgrund gleichkäme (aber tatsächlich nicht geschehen ist).

Eine Addition der solcherart auf Veranlassung des Berufungswerbers konkret berechneten Zahllasten für die als strafrelevant verbleibenden Umsatzsteuervoranmeldungszeiträume Mai, Juni, August bis Dezember 1994, Februar bis Juni, August bis November 1995, Februar, April bis November 1996 hätte nun eine Gesamtsumme von ATS 316.647,00, sohin einen deutlich höheren Betrag als den in erster Instanz teilweise im Schätzungswege ermittelten von ATS 300.000,00 ergeben. Aufgrund des Verböserungsverbotes im Sinne des § 161 Abs.3 FinStrG war dem Berufungssenat jedoch eine Erhöhung des Verkürzungsbetrages nach antragsgemäß nunmehr durchgeföhrter Beweisaufnahme verwehrt.

Somit war – so das Resümee des Berufungssenates am 1. Dezember 1999 – im Ergebnis betreffend das Faktum a) des Spruchsenatsergebnisses einerseits das Finanzstrafverfahren hinsichtlich der Monate April 1994, Jänner, Juli, Dezember 1995, Jänner, März und Dezember 1996 einzustellen und andererseits hinsichtlich der Monate Mai, Juni, August und September 1994 mit einer Vorauszahlungssumme von ATS 55.806,00 – entgegen den Feststellungen des Spruchsenates – auf bloße Finanzordnungswidrigkeiten i.S.d. § 49 Abs.1 lit.a FinStrG zu erkennen. Für die restlichen strafrelevanten Voranmeldungszeiträume ab einschließlich Oktober 1994 verbleibt eine Verkürzungssumme von ATS 244.194,00, welche den Abgabenhinterziehungen nach § 33 Abs.2 lit.a FinStrG zugrunde zu legen ist.

Bezüglich der Selbstbemessungsabgaben zu Faktum c) des erstinstanzlichen Spruches ergänzte der Berufungssenat, dass das Handeln des Beschuldigten vom Vorsatz getragen war, die Selbstbemessungsabgaben nicht innerhalb der fünftägigen Nachfrist zu entrichten. Auch eine Bekanntgabe an die zuständige Abgabenbehörde, das Finanzamt Grieskirchen, innerhalb dieser Frist ist nicht erfolgt.

Was die Lohnsteueranmeldungspflicht (zu Faktum b) des erstinstanzlichen Schulterspruches) anlangt, war zu ergänzen, dass die Lohnsteueranmeldungspflicht bescheidmäßig angeordnet wurde und der Beschuldigte zumindest bedingt vorsätzlich seine abgabenrechtliche Offenlegungs- und Wahrheitspflicht durch die Nichteinreichung der Lohnsteueranmeldung beging.

Gemäß § 33 Abs.1 FinStrG macht sich aber derjenige, der vorsätzlich unter Verletzung seiner abgabenrechtlichen Offenlegungs- und Wahrheitspflicht – wie der Berufungswerber hinsichtlich seiner Verpflichtung zur rechtzeitigen Abgabe von Lohnsteueranmeldungen zu

Faktum b) – Abgabenverkürzungen bewirkt (hier durch die nicht rechtzeitige Abfuhr bzw. Entrichtung der Lohnabgaben), einer Abgabenhinterziehung schuldig.

Der Berufungssenat der Finanzlandesdirektion gab daher dem Rechtsmittel des J teilweise Folge und änderte das im Übrigen unverändert bleibende Erkenntnis des Spruchsenates hinsichtlich des Schulterspruches im Umfang des Punktes a) bezüglich der Monate April, Mai, Juni, August, September 1994, Jänner, Juli, Dezember 1995, Jänner {ergänze: , März} und Dezember 1996 und hinsichtlich des Strafausspruches (konkret hinsichtlich des Ausspruches über die Geldstrafe) dahingehend ab, dass er

das Finanzstrafverfahren gegen den Beschuldigten wegen des Verdachtes von diesem begangener Abgabenhinterziehung nach § 33 Abs.2 lit.a FinStrG betreffend die Voranmeldungszeiträume April 1994, Jänner, Juli, Dezember 1995, Jänner {offenbar irrtümlich nicht erwähnt: März} und Dezember 1996 gemäß §§ 157, 136, 82 Abs.3 lit.b FinStrG einstellte (Pkt. I.1.),

hinsichtlich der Voranmeldungszeiträume Mai, Juni, August und September 1994 den gegen J erhobenen Vorwurf der Abgabenhinterziehungen nach § 33 Abs.2 lit.a FinStrG auf von diesem begangener Finanzordnungswidrigkeiten nach § 49 Abs.1 lit.a FinStrG abmilderte (Pkt. I.2.), sowie

die gemäß §§ 33 Abs.5, 49 Abs.2 iVm § 21 Abs.1 und 2 FinStrG auszumessende Geldstrafe auf ATS 130.000,00 (umgerechnet € 9.447,47) reduzierte, dabei jedoch die Ersatzfreiheitsstrafe unverändert beließ (Pkt. I.3.).

Mit Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes vom 29. Juni 2005, Zl. 2000/14/0000-7, wurde die Berufungsentscheidung vom 1. Dezember 1999 im Ausmaß der Bestätigung des Schulterspruches wegen Abgabenhinterziehungen nach § 33 Abs.2 lit.a FinStrG, in seinem Straf- und Kostenausspruch wegen Rechtswidrigkeit des Inhaltes aufgehoben.

Als rechtswidrig hatte sich die Berufungsentscheidung vom 1. Dezember 1999 nämlich deswegen erwiesen,

weil – so der Verwaltungsgerichtshof – dem angefochtenen Bescheid keine klaren und eindeutigen Feststellungen, ob J in Zusammenhang mit den von ihm begangenen Hinterziehungen von Umsatzsteuervorauszahlungen nach § 33 Abs.2 lit.a FinStrG nicht ohnehin den Tatbestand der (versuchten) Hinterziehung von Jahresumsatzsteuern nach § 33 Abs.1 FinStrG erfüllt hat (er sohin statt wegen Abgabenhinterziehungen nach § 33 Abs.2

lit.a FinStrG wegen Abgabenhinterziehungen nach § 33 Abs.1 FinStrG zu bestrafen gewesen wäre), zu entnehmen waren,

betreffend März 1996 – offenbar irrtümlich – das Finanzstrafverfahren nicht eingestellt worden war, obwohl – siehe oben – sich für diesen Voranmeldungszeitraum ein Guthaben ergeben hatte,

sowie die Beibehaltung der Höhe der Ersatzfreiheitsstrafe trotz Reduzierung der Geldstrafe gegen das Verböserungsverbot im Sinne des § 161 Abs.3 FinStrG verstoßen hat.

Im Übrigen, somit hinsichtlich des Schuldspruches gegen J wegen der Hinterziehungen der Lohnabgaben nach § 33 Abs.1 FinStrG für die Monate Oktober 1994 bis September 1995 [Spruchsenatserkenntnis vom 14. Oktober 1998, Pkt. b)] und der Finanzordnungswidrigkeiten nach § 49 Abs.1 lit.a FinStrG in Zusammenhang mit den Lohnabgaben für Oktober 1995 bis Dezember 1996 [Spruchsenatserkenntnis vom 14. Oktober 1998, Pkt. c)] und den Umsatzsteuervorauszahlungen für Mai, Juni, August, September 1994 [Berufungsentscheidung vom 1. Dezember 1999, Pkt. I.2] hat der Verwaltungsgerichtshof die Beschwerde des Beschuldigten aber als unbegründet abgewiesen.

Das gegenständliche Finanzstrafverfahren war daher vom nunmehr als Rechtsmittelbehörde tätigen Unabhängigen Finanzsenat als Finanzstrafbehörde zweiter Instanz fortzusetzen.

Dabei wurde die weitere Vorgangsweise mit der Verteidigung – wenngleich ohne Präjudiz für die nachfolgende Entscheidungsfindung für den nunmehr erkennenden Berufungssenat – dahingehend abgesprochen, dass der Beschuldigte nach erfolgter Erörterung der Sach- und Rechtslage am 16. März 2006 mit Schriftsatz vom 19. April 2006 auf die Durchführung einer mündlichen Verhandlung vor dem Berufungssenat verzichtet hat.

Mit gleichem Schriftsatz brachte J durch seinen Verteidiger in Hinblick auf die vom Verwaltungsgerichtshof angesprochene Beweisfrage, ob der Berufungswerber betreffend die verbleibenden Fakten an Verkürzung von Umsatzsteuervorauszahlungen allenfalls eine versuchte Hinterziehung an Jahresumsatzsteuern gemäß §§ 13, 33 Abs.1 FinStrG zu verantworten habe, ergänzend vor, er habe keinesfalls damit gerechnet, Jahresumsatzsteuern zu verkürzen, da er davon ausgegangen sei, diese ohnehin zu bezahlen. Ein Tatplan in Richtung Versuch der Hinterziehung der Jahresumsatzsteuer habe jedenfalls nicht vorgelegen.

Zur Entscheidung wurde erwogen:

Gemäß § 119 Abs.1 Bundesabgabenordnung (BAO) haben Abgabepflichtige bzw. die Wahrnehmender der steuerlichen Interessen derselben 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 1972 bzw. 1994 hatte im strafrelevanten Zeitraum ab Beginn seiner unternehmerischen Tätigkeit ein Unternehmer bzw. der die steuerlichen Angelegenheiten eines Unternehmers Wahrnehmende (hier also der Beschuldigte J) spätestens am 15. Tag (Fälligkeitstag) des auf den Kalendermonat (Voranmeldungszeitraum) zweitfolgenden Kalendermonates eine Voranmeldung beim zuständigen Finanzamt einzureichen, in der die für den Voranmeldungszeitraum zu entrichtende Steuer (Vorauszahlung) selbst zu berechnen war. Die Voranmeldung galt als Steuererklärung. Der Unternehmer bzw. der Wahrnehmende 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 die Verpflichtung zur Einreichung der Voranmeldung.

Gemäß § 21 Abs.4 UStG 1994 wird der Unternehmer bzw. Abgabepflichtige nach Ablauf des Kalenderjahres zur Umsatzsteuer veranlagt, wobei er gemäß § 134 Abs.1 BAO bis Ende März des Folgejahres (Rechtslage zuletzt für das Veranlagungsjahr 2002) entsprechende Steuererklärungen abzugeben hatte.

Gemäß § 33 Abs.2 lit.a FinStrG macht sich ein Unternehmer bzw. Wahrnehmender der steuerlichen Interessen eines solchen wie der Beschuldigte einer Abgabenhinterziehung schuldig, wenn er vorsätzlich unter Verletzung der Verpflichtung zur Abgabe von dem obigenannten § 21 UStG 1994 entsprechenden Voranmeldungen eine Verkürzung an Umsatzsteuer (Vorauszahlungen oder Gutschriften) bewirkt und dies nicht nur für möglich, sondern für gewiss hielt.

Dabei ist gemäß § 33 Abs.3 lit.b FinStrG eine Abgabenverkürzung bewirkt, wenn die selbst zu berechnenden Abgaben (hier: die Umsatzsteuervorauszahlungen) [bis zum jeweiligen Fälligkeitszeitpunkt] nicht entrichtet worden sind.

Hingegen macht sich derjenige – anstelle von Abgabenhinterziehungen nach § 33 Abs.2 lit.a FinStrG – einer Abgabenhinterziehung gemäß § 33 Abs.1 FinStrG schuldig, wer (zumindest bedingt) vorsätzlich unter Verletzung seiner abgabenrechtlichen Offenlegungs- oder Wahrheitspflicht im Sinne der obgenannten Bestimmungen die Verkürzung einer Umsatzsteuer bewirkt, indem er auf irgendeine Weise erreicht, dass die bescheidmäßig festzusetzende Jahresumsatzsteuer zu niedrig festgesetzt wird (beispielsweise indem er die Einreichung der Jahressteuererklärung unterlässt in der Hoffnung, die Jahresumsatzsteuer werde von der Abgabenbehörde im Schätzungswege im Ausmaß der unvollständigen Voranmeldungsdaten festgesetzt, und das Finanzamt tatsächlich mangels besserer Information wunschgemäß handelt).

Von einer versuchten Abgabenhinterziehung nach §§ 13, 33 Abs.1 FinStrG hingegen ist zu sprechen, wenn ein abgabepflichtiger Unternehmer bzw. Wahrnehmender seiner steuerlichen Interessen vorsätzlich solcherart unter Verletzung seiner abgabenrechtlichen Offenlegungs- und Wahrheitspflicht eine Verkürzung an Umsatzsteuer für das Veranlagungsjahr zu bewirken versucht, wobei gemäß § 13 Abs.2 FinStrG eine Tat dann versucht ist, sobald der Täter seinen Entschluss, sie auszuführen, durch eine der Ausführung unmittelbar vorangehende Handlung betätigt hat (indem er beispielsweise die Einreichung der Steuererklärungen beim Finanzamt bis zum Ablauf der gesetzlichen Erklärungsfrist unterlässt mit dem Plan, die Abgaben würden wie oben dargelegt tatsächlich zu niedrig festgesetzt werden).

Eine Strafbarkeit wegen einer derartigen obgenannten, zumindest versuchten Hinterziehung an Jahresumsatzsteuer nach § 33 Abs.1 FinStrG konsumiert eine solche wegen Hinterziehungen an Umsatzsteuervorauszahlungen nach § 33 Abs.2 lit.a FinStrG, soweit der Betrag an verkürzter Umsatzsteuervorauszahlung in der zu verkürzen versuchten Jahresumsatzsteuer beinhaltet ist, sowie ebenso eine solche von Vorbereitungshandlungen, welche für sich allenfalls als Finanzordnungswidrigkeiten nach § 51 Abs.1 lit.a FinStrG zu bestrafen wären.

Im gegenständlichen Fall kommt eine zumindest versuchte Hinterziehung an Umsatzsteuer gemäß §§ 13, 33 Abs.1 FinStrG schon deswegen nicht in Betracht, weil sich die Aufklärung der spruchgegenständlichen Verkürzungen an Umsatzsteuervorauszahlungen aus den eigenen Umsatzsteuerjahreserklärungen des Beschuldigten ergeben hat, sohin also nicht von einem Tatplan des K auf endgültige rechtswidrige Vermeidung der verkürzten Umsatzsteuern auszugehen ist.

Gemäß § 79 Abs. 1 Einkommensteuergesetz (EStG) 1988 hatte der Arbeitgeber die gesamte Lohnsteuer, die in einem Kalendermonat einzubehalten war, spätestens am 15. Tag nach Ablauf des Kalendermonates in einem Betrag an das Finanzamt der Betriebsstätte abzuführen. In gleicher Weise waren die Dienstgeberbeiträge zum Ausgleichsfonds für Familienbeihilfen gemäß § 43 Abs.1 Familienlastenausgleichsgesetz (FLAG) 1967 und die Zuschläge zu diesen gemäß § 122 Abs.7 Wirtschaftskammergesetz 1998 iVm § 43 Abs.1 FLAG zu entrichten.

Gemäß § 49 Abs.1 lit. a FinStrG macht sich einer Finanzordnungswidrigkeit schuldig, wer zumindest bedingt vorsätzlich selbst zu berechnende Abgaben wie beispielsweise derartige Lohnabgaben, Dienstgeberbeiträge oder Zuschläge zu diesen nicht spätestens am fünften Tag nach Fälligkeit entrichtet bzw. abführt (wenn nicht ohnehin der Vorgang infolge einer vorsätzlichen Verletzung der bescheidmäßig auferlegten Verpflichtung zur Einreichung von Lohnsteueranmeldungen als Abgabenhinterziehung nach § 33 Abs.1 FinStrG zu qualifizieren ist).

Ebenso hat eine derartige Finanzordnungswidrigkeit nach § 49 Abs.1 lit. a FinStrG zu verantworten, wer zumindest bedingt vorsätzlich Umsatzsteuervorauszahlungen nicht bis zum fünften Tag nach Fälligkeit entrichtet. Dieser Tatbestand kommt beispielsweise auch dann zum Tragen, wenn weder eine vorsätzliche Verkürzung von Jahresumsatzsteuer im Sinne des § 33 Abs.1 leg.cit. noch eine Hinterziehung nach § 33 Abs.2 lit. a leg.cit. in Frage kommt (letzteres beispielsweise, weil zwar eine vorsätzliche Nichtentrichtung spätestens am Fälligkeitstag bzw. am fünften Tag nach Fälligkeit, nicht aber eine vorsätzliche Verletzung der Verpflichtung zur rechtzeitigen Einreichung von Umsatzsteuervoranmeldungen erweislich ist).

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.

Im gegenständlichen Fall ist ein Versuch des Beschuldigten, in Zusammenhang mit den wissentlich verkürzten Vorauszahlungen an Umsatzsteuer auch diesbezügliche Jahresumsatzsteuern zu verkürzen, im Zweifel zu seinen Gunsten nicht erweislich:

Dem Veranlagungsakt betreffend die PS GmbH bzw. der Buchungsabfrage hinsichtlich des Abgabenkontos derselben ist nämlich zu entnehmen, dass von Seite des Finanzamtes Grieskirchen regelmäßig, wenngleich teilweise weit verspätet, die Zahllasten auch

strafrelevanter Voranmeldungszeiträume in weit überhöhtem Ausmaß festgesetzt worden waren, nämlich betreffend November und Dezember 1994 am 13. Jänner 1995 in Höhe von ATS 67.000,00, betreffend Jänner bis März 1995 am 7. August 1995 in Höhe von ATS 80.000,00, betreffend April bis Juni 1995 am 25. Oktober 1995 in Höhe von ATS 45.000,00, betreffend Oktober bis Dezember 1995 am 15. Mai 1996 in Höhe von ATS 50.000,00, betreffend Jänner bis März 1996 am 15. Juli 1996 in Höhe von ATS 50.000,00, betreffend April bis Juli 1996 am 16. Oktober 1996 in Höhe von ATS 64.000,00, betreffend August und September 1996 am 20. Jänner 1997 in Höhe von ATS 24.000,00, sowie betreffend Oktober bis Dezember 1996 am 18. April 1997 ebenfalls in Höhe von ATS 24.000,00.

Ebenso hat laut den obgenannten Unterlagen die Abgabenbehörde regelmäßig, nachdem J trotz beständigem Andrängen des Fiskus mittels Erinnerungen, Androhungen von Zwangsstrafen, Festsetzung von Zwangsstrafen die Jahressteuererklärungen für die PS GmbH nicht eingereicht hatte, die Jahresumsatzsteuer im Schätzungswege entsprechend den eruierten Umsatzsteuerdaten analog auch den unterjährigen Festsetzungen vorgeschrieben, so betreffend die Veranlagungsjahre 1993 bis 1995 am 27. Oktober 1995, am 5. September 1996 und am 27. Februar 1997.

Dem Beschuldigten grundsätzlich vernunftorientiertes Verhalten unterstellt, war für ihn nicht ernsthaft zu erwarten, dass etwa die Abgabenbehörde ihn bzw. die von ihm verkürzten Umsatzsteuervorauszahlungen gleichsam plötzlich vergessen würde. Sein nunmehriges Vorbringen, keinen Tatplan in Richtung einer Verkürzung auch von Jahresumsatzsteuern gehabt zu haben, erscheint daher durchaus glaubhaft.

Die sich aufgrund der nachträglichen Erhebungen ergebenden Zahllasten für die verfahrensgegenständlichen Voranmeldungen ab einschließlich Oktober 1994 betragen insgesamt ATS 260.841,00; die strafrelevante Verkürzungssumme – siehe oben – dafür beträgt lediglich ATS 244.194,00 (= 93,62 %).

Der Beschuldigte hat daher – neben den rechtskräftigen Finanzordnungswidrigkeiten nach § 49 Abs.1 lit.a FinStrG betreffend die vorsätzlich nicht spätestens am fünften Tag nach Fälligkeit entrichteten Vorauszahlungen an Umsatzsteuer für Mai, Juni, August, September 1994 in Höhe von ATS 15.052,00 (05/94) + ATS 9.913,00 (06/94) + ATS 25.910,00 (08/94) + ATS 4.931,00 (09/94), ergibt insgesamt ATS 55.806,00 (umgerechnet € 4.055,59), betreffend die vorsätzlich nicht spätestens am fünften Tag nach Fälligkeit entrichteten Lohnabgaben für Oktober 1995 bis Dezember 1996 in Höhe von insgesamt ATS 55.329,00 (umgerechnet

€ 4.020,92) und neben den Hinterziehungen an Lohnabgaben nach § 33 Abs.1 FinStrG für Oktober 1994 bis September 1995 in Höhe von insgesamt ATS 21.708,00 + ATS 16.944,00 = ATS 38.652,00 (umgerechnet € 2.808,96) – Hinterziehungen von Vorauszahlungen an Umsatzsteuer gemäß § 33 Abs.2 lit.a FinStrG betreffend die Voranmeldungszeiträume Oktober, November, Dezember 1994, Februar, März, April, Mai, Juni, August, September, Oktober, November 1995, Februar, April, Mai, Juni, Juli, August, September, Oktober, November 1996 in Höhe von ATS 4.616,00 (10/94) + ATS 16.703,00 (11/94) + ATS 5.661,00 (12/94) + ATS 4.637,00 (02/95) + ATS 2.958,00 (03/95) + ATS 1.548,00 (04/95) + ATS 10.882,00 (05/95) + ATS 19.224,00 (06/95) + ATS 9.011,00 (08/95) + ATS 21.670,00 (09/95) + ATS 13.361,00 (10/95) + ATS 4.095,00 (11/95) + ATS 1.488,00 (02/96) + ATS 9.621,00 (04/96) + ATS 8.378,00 (05/96) + ATS 7.965,00 (06/96) + ATS 32.246,00 (07/96) + ATS 34.086,00 (08/96) + ATS 11.584,00 (09/96) + ATS 20.050,00 (10/96) + ATS 4.928,00 (11/96) = ATS 244.194,00 (umgerechnet € 17.746,28) zu verantworten.

Zur Verjährung der Strafbarkeit ist im gegenständlichen Fall auszuführen:

Gemäß § 31 Abs. 1 FinStrG erlischt die Strafbarkeit eines Finanzvergehens durch Verjährung. Die (bei Finanzordnungswidrigkeiten nach § 49 Abs.1 lit.a FinStrG) dreijährige bzw. (bei Abgabenhinterziehungen) fünfjährige Verjährungsfrist beginnt, sobald die mit Strafe bedrohte Tätigkeit abgeschlossen ist oder das mit Strafe bedrohte Verhalten aufhört. Gehört zum Tatbestand ein Erfolg, so beginnt die Verjährungsfrist erst mit dessen Eintritt zu laufen. Sie beginnt aber nie früher zu laufen als die Verjährungsfrist für die Festsetzung der Abgabe, gegen die sich die Straftat richtet, weshalb bei Selbstbemessungsabgaben wie Lohnsteuern, Dienstgeberbeiträgen, Umsatzsatzsteuervorauszahlungen die Verjährung der Strafbarkeit tatsächlich gemäß § 208 Abs.1 BAO mit Ablauf des Jahres, in dem der Abgabenanspruch entstanden ist, beginnt.

Gemäß § 31 Abs.3 FinStrG verlängert sich diese Verjährungsfrist, wenn zwischenzeitlich ein weiteres vorsätzliches Finanzvergehen begangen wurde, bis zum Ablauf auch der Frist für das (die) neue(n) Finanzvergehen.

Gemäß § 31 Abs. 5 FinStrG (in der Fassung BGBl 129/1958, zuletzt geändert durch BGBl 571/1985, geltend zum Zeitpunkt der Taten bzw. zum Zeitpunkt des Ergehens der erstinstanzlichen Entscheidung) erlosch bei Finanzvergehen, für deren Verfolgung die Finanzstrafbehörde zuständig ist, die Strafbarkeit jedenfalls, wenn seit dem Beginn der Verjährungsfrist zehn Jahre vergangen waren (absolute Verjährung).

Mit BGBI I Nr. 57/2004, in Kraft getreten am 5. Juni 2004, wurde § 31 Abs.5 FinStrG dahingehend abgeändert, dass in den Fristlauf für die absolute Verjährung zusätzlich zu den zehn Jahren auch gegebenenfalls die in Abs. 4 lit. c genannte Zeit (während der bezüglich des Finanzstrafverfahrens oder der mit diesem im Zusammenhang stehenden Abgaben ein Verfahren beim Verfassungsgerichtshof oder beim Verwaltungsgerichtshof anhängig ist) verstrichen sind.

Nach einhelliger Judikatur des Obersten Gerichtshofes (zuletzt 11 Os 36/04, 13 Os 99/05s, 11 Os 130/07p) sowie – zu der § 4 Abs.2 FinStrG entsprechenden Bestimmung des § 1 Abs.2 Verwaltungsstrafgesetz 1991 – des Verfassungsgerichtshofes (VfSlg 9382) und des Verwaltungsgerichtshofes (JBl 1988, 738 [verstärkter Senat]) ist die Frage einer Verjährung der Strafbarkeit auf Basis des im Entscheidungszeitpunkt geltenden Gesetzes zu beantworten, nach einer früheren Rechtslage aber nur dann, wenn unter deren Geltung die Verjährung bereits eingetreten war, der Täter also bereits unter dem früheren Recht straflos wurde (RIS-Justiz RS0116876, RS0114587, RS0072368).

Die Differenzierung ergibt sich aus der Rechtsnatur der Verjährung, die nach herrschender Meinung einen Strafaufhebungsgrund darstellt (eingehend *Fuchs* im Wiener Kommentar², Vorbemerkungen zu §§ 57 bis 60 [2007] Rz 1 ff sowie § 57 [2007] Rz 9), was bedeutet, dass die zunächst gegebene Strafbarkeit der Tat zu einem darauf folgenden Zeitpunkt durch Fristablauf beseitigt wird. Verjährungsbestimmungen entfalten somit nicht schon zur Tatzeit, sondern wesensmäßig erst mit Ablauf der Verjährungsfrist strafbefreiende Wirkung. Demgemäß sind sie als potentiell den Entfall der Strafbarkeit bewirkende Normen zwar in den Günstigkeitsvergleich des § 4 Abs.2 FinStrG einzubeziehen, vermögen die zu prüfende Rechtslage aber nur dann zu Gunsten des Täters zu beeinflussen, wenn das die Strafaufhebung aktualisierende Fristende auf einen Zeitpunkt fällt, zu dem die jeweilige Verjährungsnorm noch in Geltung ist.

Das die Strafaufhebung aktualisierende Fristende für die absolute Verjährung ist beispielsweise für das im gegenständlichen Fall älteste Faktum, die vorsätzlich nicht spätestens am fünften Tag nach Fälligkeit erfolgte Entrichtung der Umsatzsteuervorauszahlung für Mai 1994 (Abgabenanspruch gemäß § 19 Abs.2 UStG 1972 entstanden mit Ende Mai 1994, Beginn der Verjährung mit Ende 1994) der 31. Dezember 2004 gewesen. Zu diesem Zeitpunkt ist aber bereits die mit BGBI I Nr. 57/2004 geänderte Fassung des § 31 Abs.5 leg.cit. in Geltung gewesen, sodass auch die Zeit der Anhängigkeit des Verfahrens vor dem Verwaltungsgerichtshof wegen der gegenständlichen Finanzstrafsache vom 28. Juli 2000 bis zum 29. Juni 2005 (= 4 Jahre 11 Monate 1 Tag) in den

Fristlauf einzubeziehen ist. Die absolute Verjährung der diesbezüglichen Finanzordnungswidrigkeit nach § 49 Abs.1 lit.a FinStrG wäre daher erst am 1. Dezember 2009 eingetreten gewesen.

Eine Verjährung der dem Beschuldigten zum Vorwurf gemachten Finanzvergehen liegt somit nicht vor.

Zur Strafbemessung ist im gegenständlichen Fall auszuführen:

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

Gemäß Abs. 2 und 3 dieser Bestimmung sind bei Bemessung der Strafe weiters die Erschwerungs- und Milderungsgründe gegeneinander abzuwägen. Die Strafbemessungsvorschriften der §§ 32 bis 35 StGB gelten dabei sinngemäß.

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 und Finanzordnungswidrigkeiten gemäß § 49 Abs.1 lit.a FinStrG nach einem Wertbetrag richtet, die Bemessung der Geldstrafe mit einem ein Zehntel des Höchstmaßes der angedrohten Geldstrafe unterschreitenden Betrag nur zulässig, wenn besondere Gründe vorliegen. Auch wenn diese Bestimmung auf die gegenständlichen Finanzvergehen der Beschuldigten im Hinblick auf § 4 Abs.2 FinStrG noch nicht zur Anwendung gelangt, ergibt sich daraus ein wichtiger Hinweis zur Beachtung einer ausreichenden Generalprävention, da strafrelevante Verhalten wie die verfahrensgegenständlichen langjährigen Nichtentrichtung bzw. Nichtabfuhren der Selbstbemessungsabgaben durch den Beschuldigten in ihrer Gesamtheit als durchaus eine budgetäre Wirkung habende Verfehlungen mit ausreichenden Sanktionen zu bedenken sind, welche andere potentielle Finanzstrftäter in der Lage (hier:) des Beschuldigten von der Begehung ähnlicher Finanzstrftaten abhalten sollen.

Ebenso ist es Zweck einer Strafe, den Beschuldigten selbst von zukünftigen derartigen Finanzvergehen abzuhalten.

Neben diesen Argumenten sind bei der Strafbemessung auch die persönlichen Verhältnisse und die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit des Täters zu berücksichtigen.

Gemäß § 49 Abs.2 FinStrG werden Finanzordnungswidrigkeiten nach § 49 Abs.1 lit. a leg.cit. mit einer Geldstrafe bis zur Hälfte der nicht zeitgerecht entrichteten Beträge geahndet.

Gemäß § 33 Abs.5 FinStrG wird Abgabenhinterziehungen mit einer Geldstrafe bis zum Zweifachen des Verkürzungsbetrages geahndet.

Dabei sind gemäß § 21 Abs.2 FinStrG die Summen der Strafdrohungen zu einer einheitlichen Geldstrafe zusammenzurechnen.

In der Gesamtschau ergibt sich sohin ein Strafrahmen von € 45.148,74 (€ 4.055,59 : 2 = € 2.027,80 zuzüglich € 4.020,92 : 2 = € 2.010,46 zuzüglich € 2.808,96 X 2 = € 5.617,92 zuzüglich € 17.746,28 X 2 = € 35.492,56), weshalb nach Abschlag eines Drittels der Strafdrohung für die von J begangenen Abgabenhinterziehungen nach § 33 Abs.2 lit.a FinStrG als Ausgleich für den tatbestandimmanenten geringeren Unwertgehalt des bloß auf eine vorübergehende Abgabenvermeidung gerichteten Täterwillens von einem Betrag von € 33.317,99 auszugehen ist.

Hielten sich die Erschwerungs- und Milderungsgründe die Waage und wäre von durchschnittlichen wirtschaftlichen und persönlichen Verhältnissen des Beschuldigten auszugehen, wäre daher vorerst eine Geldstrafe von etwa € 16.000,00 gerechtfertigt.

Die Vielzahl der hartnäckigen deliktischen Angriffe des J über Jahre hinweg trotz dem Andrängen des Finanzamtes ist als erschwerend zu werten.

Diesem Umstand steht als mildernd gegenüber die offenkundige Tatsache, dass J zu seinen Verfehlungen offenbar durch die angespannte Finanzlage der PS GmbH und auch durch eine – so aus der Aktenlage zu erschließende – Arbeitsüberlastung verleitet worden ist.

Ebenfalls mildernd, wenngleich abgeschwächt, da für die Aufklärung des strafrelevanten Sachverhaltes nicht von besonderer Relevanz, war das von J abgelegte Tatsachengeständnis zu werten.

Die ursprünglich zum Vorwurf gemachten einschlägigen Vorstrafen sind zwischenzeitlich getilgt.

Auch eine zwischenzeitliche neuerliche Bestrafung wegen in den Jahren 2003 und 2004 begangenen Finanzordnungswidrigkeiten nach §§ 49 Abs.1 lit.a FinStrG infolge Nichtentrichtung bzw. Nichtabfuhr von Lohnabgaben und nach § 51 Abs.1 lit.a FinStrG infolge Nichteinreichung der Steuererklärungen für 2001 und 2002 durch das Finanzamt Grieskirchen Wels mittels Strafverfügung vom 23. September 2004, StrNr. 044/2004/00022-001, ist zwischenzeitlich getilgt.

Den vorgelegten Akten ist zu entnehmen, dass der von der PS GmbH geführte Betrieb im Mai 2003 durch den Masseverwalter im diesbezüglichen Insolvenzverfahren geschlossen

worden ist; das Konkursverfahren wurde mangels Kostendeckung letztendlich am 9. April 2004 aufgehoben. Die PS GmbH wurde mit 5. Juli 2005 im Firmenbuch gelöscht.

Auch hinsichtlich der Person des Beschuldigten selbst wurde laut Aktenlage ein Insolvenzverfahren abgewickelt; der Berufungssenat geht davon aus, dass sich J nunmehr in äußerst beengten finanziellen Verhältnissen befindet.

Eine nunmehrige selbständige Tätigkeit des J, der derzeit laut Meldeamt offenbar in Wien zur Untermiete lebt, ist den vorgelegten Akten nicht zu entnehmen.

In Anbetracht dieser Umstände ist zumal des Zeitablaufes ein Zweck der im gegenständlichen Finanzstrafverfahren zu verhängenden Geldstrafe, J selbst von der Begehung weiterer Finanzvergehen abzuhalten, völlig in den Hintergrund getreten, wenngleich natürlich rein theoretisch nicht gänzlich auszuschließen ist, dass J in Anbetracht des Lebensalters durch besondere Umstände wieder in die Lage versetzt werden würde, Gelegenheit für zukünftige Finanzvergehen zu erhalten.

Die weiterhin zu beachtende Generalprävention (siehe oben) gebietet, von der Vorschreibung einer Geldstrafe nicht gänzlich abzulassen.

In Abwägung der genannten Argumente, insbesondere auch der derzeitigen schlechten Finanzlage, erwiese sich somit eine Geldstrafe von € 5.000,00 als angemessen.

Die überlange Verfahrensdauer schlägt aber mit einem weiteren Abschlag um drei Fünftel zu Buche.

Die verbleibende Geldstrafe beträgt somit nur mehr lediglich 4,43 % des Strafrahmens.

Gleiches gilt grundsätzlich auch für die Ausmessung der Ersatzfreiheitsstrafe, welche ebenfalls verhältnismäßig abzumildern war.

Dabei ist aber die schlechte Finanzlage des Beschuldigten ohne Relevanz, weil die Ersatzfreiheitsstrafe ja gerade für den Fall der Uneinbringlichkeit der Geldstrafe vorzuschreiben ist. Nach der üblichen Spruchpraxis wäre im gegenständlichen Fall sogar eine Ersatzfreiheitsstrafe von etwa zwei Wochen angebracht.

In Abwägung sämtlicher Argumente kann aber bereits mit einer solchen von lediglich zehn Tagen das Auslangen gefunden werden.

Die Verfahrenskosten gründen sich auf § 185 Abs. 1 lit. a FinStrG, wonach pauschal ein Kostenersatz von 10 % der verhängten Geldstrafe festzusetzen ist.

Der Berufung des Beschuldigten war daher, wie im Spruch dargestellt, teilweise Folge zu geben.

Linz, 4. Dezember 2008