

GZn.

FSRV/0003-G/11,

FSRV/0004-G/11

FSRV/0008-G/11

FSRV/0009-G/11

## Berufungsentscheidung

Der Finanzstrafsenat Graz 1 als Organ des Unabhängigen Finanzsenates als Finanzstrafbehörde zweiter Instanz hat durch den Vorsitzenden HR Dr. Richard Tannert, das sonstige hauptberufliche Mitglied HR Dr. Andrea Orník sowie die Laienbeisitzer Dr. Otmar Donnerer und Dr. Gernot Stöckl als weitere Mitglieder des Senates in der Finanzstrafsache gegen 1.) L als Beschuldigten und 2.) die X GmbH als belangten Verband, beide vertreten durch Mag. Marko J. Peschl, Rechtsanwalt in 8010 Graz, Neutorgasse 51/II, wegen Abgabenhinterziehungen gemäß § 33 Abs. 2 lit. a des Finanzstrafgesetzes (FinStrG) über die Berufungen des Beschuldigten und des belangten Verbandes vom 9. Februar 2011 gegen das Erkenntnis des Spruchsenates I beim Finanzamt Graz-Stadt als Organ des Finanzamtes Graz-Stadt als Finanzstrafbehörde erster Instanz vom 6. Oktober 2010, StrNrn. 068/2009/00667-001 und 002, nach der am 25. Mai 2011 in Anwesenheit des Verteidigers, der Amtsbeauftragten HR Dr. Heidrun Günther sowie der Schriftführerin Dagmar Brus, jedoch in Abwesenheit des Beschuldigten und eines Organes des belangten Verbandes durchgeführten mündlichen Verhandlung

zu Recht erkannt:

**I.** Den Berufungen des Beschuldigten und des belangten Verbandes hinsichtlich der jeweils ihre eigene Person betreffenden Bescheide des Spruchsenates wird Folge gegeben, die erstinstanzliche Entscheidung aufgehoben und die Finanzstrafsache gemäß § 161 Abs. 4 FinStrG an die Finanzstrafbehörde erster Instanz zur Vornahme ergänzender Erhebungen zurückverwiesen.

**II.** Soweit die Berufungen des Beschuldigten und des belangten Verbandes die nicht an ihre eigene Person gerichteten Bescheide des Spruchsenates bzw. die Spruchbestandteile hinsichtlich der jeweils anderen Person betreffen, werden sie als unzulässig zurückgewiesen.

## **Entscheidungsgründe**

Mit schriftlichem Bescheid des Spruchsenates I als Organ des Finanzamtes Graz-Stadt vom 6. Oktober 2010, nachweislich zugestellt am 11. Jänner 2011 (eine erstmalige Zustellung an den ursprünglichen Verteidiger des L und der X GmbH, Dr. Z, am 21. Dezember 2010 ist im Zweifel für den Beschuldigten – eine ausreichende Dokumentation des Wortlautes einer gegen über dem Finanzamt mitgeteilten Entziehung der Bevollmächtigung {auch bezogen auf das Finanzstrafverfahren?} Anfang November 2010 ist den vorgelegten Akten nicht zu entnehmen – nicht erweislich), StrNr. 068/2009/00667-001, ist L der Abgabenhinterziehungen nach [§ 33 Abs. 2 lit. a FinStrG](#) schuldig gesprochen worden, weil er im Amtsbereich des genannten Finanzamtes als steuerlich verantwortlicher Geschäftsführer der X GmbH vorsätzlich unter Verletzung der Verpflichtung zur Abgabe von dem § 21 Umsatzsteuergesetz (UStG) 1994 entsprechenden Voranmeldungen eine Verkürzung [von Vorauszahlungen] an Umsatzsteuer für die Monate Juni bis September 2009 in Höhe von insgesamt € 28.342,62 [ergänze: 06/09 € 6.668,93 + 07/09 € 3.808,59 + 08/09 € 14.233,80 + 09/09 € 3.631,30] bewirkt und dies nicht nur für möglich, sondern für gewiss gehalten habe, weswegen über ihn gemäß § 33 Abs. 5 FinStrG [ergänze: iVm § 21 Abs. 1 und 2 FinStrG] eine Geldstrafe in Höhe von € 12.000,00 und gemäß § 20 FinStrG für den Fall deren Uneinbringlichkeit eine Ersatzfreiheitsstrafe im Ausmaß von sechs Wochen verhängt wurde. Überdies wurde L der Ersatz pauschaler Verfahrenskosten nach § 185 FinStrG in Höhe von € 363,00 auferlegt.

Mit einem weiteren schriftlichen Bescheid wurde der X GmbH (zugestellt bei gleicher unklarer Aktenlage wie oben im Zweifel am 18. Jänner 2011) zur StrNr. 068/2009/00667-002 offenbar als in der gegenständlichen Finanzstrafsache belangten Verband ohne Schulterspruch (!) gemäß [§ 28a FinStrG](#) eine Verbandsgeldbuße in Höhe von € 10.000,00 auferlegt, wohl deswegen, weil die genannte juristische Person nach [§ 3 Abs. 2 Verbandsverantwortlichkeitsgesetz](#) (VbVG) iVm § 28a FinStrG die Verantwortung dafür trage, dass L als deren Entscheidungsträger im Sinne des [§ 2 Abs. 1 VbVG](#) iVm § 28a FinStrG zu Gunsten des Verbandes und unter Verletzung der den Verband treffenden Verpflichtungen im Amtsbereich des Finanzamtes Graz-Stadt die oben beschriebenen Finanzvergehen begangen habe (siehe

den Einleitungsbescheid gegen die X GmbH vom 2. Juni 2010, diesbezüglicher Finanzstrafakt, Bl. 2).

Die Vorschreibung von Verfahrenskosten im Bescheid an die X GmbH wurde unterlassen.

Ein Aktenvermerk über die vom Spruchsenat am 6. Oktober 2010 durchgeführte nichtöffentliche Sitzung findet sich in den vorgelegten Akten nicht; in Protokollen über die Beratung des Spruchsenates zur Beschlussfassung wird auf eine (tatsächlich nicht durchgeführte) mündliche Verhandlung und auf eine in der (tatsächlich nicht existierenden) Niederschrift angeführte Entscheidung verwiesen.

Seinen Entscheidungen legte der Erstsenat folgende Feststellungen zugrunde:

L sei Geschäftsführer der X GmbH. Aus Anlass einer Umsatzsteuersonderprüfung am 16. Dezember 2009 hätte festgestellt werden müssen, dass für den Zeitraum [die Voranmeldungszeiträume] Juni bis September 2009 betreffend die genannte GmbH weder Umsatzsteuervorauszahlungen geleistet noch Umsatzsteuervoranmeldungen eingereicht worden wären. Die Umsatzsteuerzahllast [wohl: die Summe der Umsatzsteuerzahllasten] sei in weiterer Folge [offensichtlich in spruchgemäßer Höhe] rechtskräftig am 16. Dezember 2009 festgesetzt worden [Anmerkung: Tatsächlich waren laut Buchungsabfrage (Finanzstrafakt betreffend den Beschuldigten, Bl. 4) die am 17. August 2009, am 15. September 2009, am 15. Oktober 2009 und am 15. November 2009 fällig gewesenen Voranmeldungen am 16. Dezember 2009 – offenbar nach Urgenz durch die Abgabenbehörde – nachgereicht worden (siehe die im Veranlagungsakt der X GmbH abgelegten Formulare) bzw. per Finanz-Online übermittelt und am selben Tag verbucht worden.]

Der Beschuldigte habe betreffend die nicht rechtzeitige Abfuhr [gemeint wohl: Einreichung] der Umsatzsteuervoranmeldungen und Unterlassung der Meldung [gemeint wohl: Entrichtung] der Umsatzsteuervorauszahlungen an das Finanzamt wissentlich gehandelt.

Die getroffenen Feststellungen gründeten sich u.a. auf ein Geständnis des Beschuldigten, das sowohl in persönlicher Hinsicht als auch für den belangten Verband abgelegt worden sei. Angesichts der langjährigen unternehmerischen Tätigkeit des L bestehe an der subjektiven Tatseite kein Zweifel.

Bei der Ausmessung der Geldstrafe erachtete der Erstsenat als mildernd das Geständnis und die [finanzstrafrechtliche] Unbescholtenseit des Beschuldigten, als erschwerend keinen Umstand.

Hinsichtlich der Ausmessung der Verbandsgeldbuße fehlen im Bescheid an die X GmbH Erwägungen zu den Strafzumessungsgründen.

Gegen diese schriftlichen Bescheide haben sowohl der Beschuldigte als auch der belangte Verband „seinem gesamten Inhalt nach“, also jeweils auch hinsichtlich der ihre Person gar nicht betreffenden Spruchteile, durch ihren neuen gemeinsamen Verteidiger Berufung erhoben und dabei im Wesentlichen vorgebracht:

Durch die Nichtübermittlung der Stellungnahme der Amtsbeauftragten an den Beschuldigten und an den belangten Verband seien diese in ihrem Parteiengehör verletzt worden.

Der Spruchsenat wäre verpflichtet gewesen, den Beschuldigten zur Vernehmung vorzuladen oder zur schriftlichen Rechtfertigung aufzufordern.

Dem Beschuldigten könne nämlich lediglich eine fahrlässige Begehungsweise dahingehend vorgeworfen werden, dass er für den Fall seiner persönlichen Verhinderung nicht Vorsorge getroffen habe, dass die Meldungen vorgenommen worden seien. Der Beschuldigte hätte sich in einem entschuldigenden Notstand befunden, er wäre ausschließlich aufgrund seiner persönlichen gesundheitlichen Verfassung nicht in der Lage gewesen, die erforderlichen Veranlassungen rechtzeitig zu treffen.

Der einzige Grund für die verfahrensgegenständlichen Verspätungen sei in der prekären gesundheitlichen Situation des Beschuldigten zu finden, wofür spreche, dass weder in den Jahren davor noch seither beim Beschuldigten bzw. beim belangten Verband vorgefallen sei.

Die Geldstrafe sei daher zu hoch ausgefallen, allenfalls wäre L zu verwarnen gewesen.

Der Beschuldigte und der belangte Verband beantragten daher die Aufhebung und Zurückverweisung der Sache an die Finanzstrafbehörde erster Instanz zur neuerlichen Entscheidung nach Verfahrensergänzung, in eventu die Abänderung der Schultersprüche dahingehend, dass der Beschuldigte nur fahrlässig gehandelt habe. und den Ausspruch einer Verwarnung, in eventu die Verhängung einer niedrigeren Strafe bzw. Geldbuße über den Beschuldigten bzw. den belangten Verband.

Der Beschuldigte ist zur Berufungsverhandlung nicht erschienen, wobei von Seite der Verteidigung behauptet wurde, L hätte just am Verhandlungstag einen dringenden Geschäftstermin in Ungarn wahrzunehmen.

Hinsichtlich der behaupteten Unpässlichkeit des L im strafrelevanten Zeitraum wurden trotz Erinnerung durch den Vorsitzenden anlässlich eines Telefonates am 23. Mai 2011 und nochmals anlässlich einer Akteneinsichtnahme durch den Verteidiger am 24. Mai 2011 keine Bescheinigungs- bzw. Beweismittel vorgelegt.

In objektiver Hinsicht außer Streit gestellt, wurde die Erfüllung der subjektiven Tatseite, konkret hinsichtlich des Vorwurfs, der Beschuldigte habe betreffend die Nichtentrichtung der Umsatzsteuervorauszahlungen zu den jeweiligen Fälligkeitszeitpunkten *wissentlich* gehandelt, durch die Verteidigung bestritten, als nämlich L durch seine erwähnte Erkrankung in seinen Wahrnehmungsmöglichkeiten bezüglich seiner abgabenrechtlichen Verpflichtungen entsprechend eingeschränkt gewesen sei. Zum Beweis dieses Vorbringens wird die Einvernahme des Beschuldigten und die zeugenschaftliche Einvernahme von K und E sowie der den L behandelnden Ärzte beantragt.

***Zur Entscheidung wurde erwogen:***

Gemäß [§ 98 Abs. 3 FinStrG](#) hat die Finanzstrafbehörde unter Berücksichtigung der Ergebnisse des Verfahrens nach freier Überzeugung zu beurteilen, ob eine Tatsache als erwiesen anzunehmen ist oder nicht; bestehen Zweifel, so darf die Sache nicht zum Nachteil des Beschuldigten angenommen werden.

Für Zwecke eines Finanzstrafverfahrens haben die Finanzstrafbehörden nicht nur hinsichtlich der objektiven, sondern auch der subjektiven Tatseite den Nachweis zu führen; bleiben Zweifel bestehen, sind diese zugunsten des Beschuldigten beachtlich.

Gemäß § 161 Abs. 4 FinStrG kann die Finanzstrafbehörde zweiter Instanz auch die Aufhebung angefochtener Bescheide unter Zurückverweisung der Sache an die Finanzstrafbehörde erster Instanz verfügen, wenn sie umfangreiche Ergänzungen des Untersuchungsverfahrens für erforderlich hält; die Finanzstrafbehörde erster Instanz ist im weiteren Verfahren an die im Aufhebungsverfahren niedergelegte Rechtsansicht gebunden. Für das fortgesetzte Verfahren gilt übrigens auch mangels einer Berufung der Amtsbeauftragten das Verböserungsverbot iSd § 161 Abs. 3 FinStrG.

In verfahrensrechtlicher Hinsicht ist vorerst auszuführen:

Sowohl der Beschuldigte als auch der belangte Verband haben in ihrem gemeinsamen Schriftsatz auch gegen den nicht an ihre Person gerichteten Bescheid bzw. gegen nicht ihre eigene Person betreffenden Spruchteile der erstinstanzlichen Entscheidung berufen.

Diesbezüglich fehlt den Einschreitern jeweils eine Legitimierung, weshalb die Rechtsmittel insoweit – ergänzend zur Absprache über das von einer Aktivlegitimierung umfasste Parteibegehren – gemäß § 156 Abs. 1 und 4 FinStrG zurückzuweisen sind.

Zur Kritik eines verletzten Parteiengehörs:

Gemäß [§ 124 Abs. 2 FinStrG](#), letzter Satz, sind Ausfertigungen der schriftlichen Stellungnahme des Amtsbeauftragten zu den Ergebnissen des Untersuchungsverfahrens dem Beschuldigten und (vgl. [§ 56 Abs. 5 FinStrG](#)) auch dem belangten Verband zuzustellen; eine Ausnahme für den Fall, dass allenfalls die Durchführung einer mündlichen Verhandlung unterbleibt, ist im Gesetz nicht vorgesehen.

So gesehen, erweist sich die Kritik des Beschuldigten und des belangten Verbandes berechtigt, wenn sie in der Berufungsschrift in Übereinstimmung mit der Aktenlage bemängeln, keine Ausfertigungen zugestellt erhalten zu haben.

Der ihnen daraus erwachsene Nachteil hat sich aber in engen Grenzen gehalten:

Laut Aktenlage war nämlich der Beschuldigte mit Aufforderung im Anhang zum Einleitungsbescheid vom 2. Juni 2010 tatsächlich vorgeladen worden (Finanzstrafakt betreffend L, Bl. 14), wobei an seiner Stelle sein damaliger Verteidiger Dr. Z eingeschritten ist und für ihn und für den belangten Verband zur gegenständlichen Finanzstrafsache in Übereinstimmung mit seinen rechtlichen Möglichkeiten (vgl. [§ 77 Abs. 1 FinStrG](#)) zu Protokoll gegeben hat: „Mein Klient ist umfassend geständig zum vorgeworfenen Sachverhalt und bereut diese Verfehlungen zutiefst. Zu der Nichtentrichtung bzw. Nichtanmeldung der Umsatzsteuer ist es deswegen gekommen, da der Beschuldigte zwischen Februar und Mai schwer erkrankte und teilweise in Lebensgefahr war. Nach der Operation war der Beschuldigte dann aufgrund der Nachwirkungen, permanenten Personalwechsels sowie ständiger Arbeitsüberlastung nicht in der Lage, sich um die rechtzeitige Bereitstellung der Unterlagen für den Steuerberater zu kümmern. Das Geständnis gilt auch für den belangten Verband. Auf die Durchführung einer mündlichen Verhandlung vor dem Spruchsenat wird gemäß § 125 Abs. 3 FinStrG verzichtet.“ (Finanzstrafakt betreffend L, Bl. 18 f).

Derartige Erklärungen eines Verteidigers in Vertretung des Beschuldigten bzw. des belangten Verbandes wirken dergestalt, als ob sie von diesen selbst abgegeben worden wären (Sic: „Parteienvertreter!“). Das FinStrG regelt ergänzend die Frage, was bei einander widerstreitenden Erklärungen Vorrang hat, die Erklärung der Partei oder die Erklärung des

Parteienvertreters, und gibt für diesen Fall der Erklärung der Partei den Vorzug (§ 77 Abs. 1 leg.cit.).

Eine – so gesehen – nochmalige Vernehmung des Beschuldigten oder eines Organes des belangten Verbandes bei derartig eindeutigen Einlassungen des Verteidigers in Vertretung seiner Mandanten und bei gleichzeitig unveränderter Aktenlage war sicherlich entbehrlich gewesen.

Ohne Überraschung musste es für den Beschuldigten und den belangten Verband auch sein, wenn sie nach ihrem reumütigen Geständnis, einerseits entsprechende Abgabenhinterziehungen nach § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG begangen zu haben und andererseits dafür als Verband verantwortlich zu sein, durch den Spruchsenat ohne ihre weitere Befassung – schließlich haben sie selbst durch ihren Verteidiger auch offensichtlich aus freien Stücken auf eine mündliche Verhandlung verzichtet – mit entsprechenden Schuldsprüchen und Strafen belegt worden sind.

Selbstverständlich steht es und stand es im gegenständlichen Fall dem Beschuldigten oder einem belangten Verband frei, ein ursprünglich abgegebenes Geständnis auch ganz oder teilweise zu widerrufen und überhaupt jederzeit ihre Einlassungen entsprechend zu verändern, wenngleich ein solches Vorbringen andererseits eben auch der freien Beweiswürdigung des jeweils erkennenden Senates unterliegt.

Aus gegebenem Anlass erlaubt sich der Berufungssenat auch, ergänzend hinsichtlich der Formerfordernisse für nichtöffentliche Sitzungen eines Spruchsenates anzumerken, dass die Abhaltung derartiger Tagsatzungen gemäß [§ 56 Abs. 2 FinStrG](#) iVm [§ 89 Bundesabgabenordnung](#) durch einen, wenngleich auf das Wesentliche beschränkten Aktenvermerk zu dokumentieren sind. Protokolle über die Beratung und Abstimmung des Senates ([§ 133 FinStrG](#)) ersetzen einen solchen Aktenvermerk nicht, weil solche Protokolle der Akteneinsicht der Parteien entzogene Verschlussstücke darstellen und solcherart für sie in Verfolgung ihrer rechtlichen Interessen beispielsweise nicht erkennbar ist, ob tatsächlich ein bestimmter Senat in korrekter Zusammensetzung eine bestimmte Entscheidung auf Basis konkret definierter Beweismittel getroffen hat: Nicht die getroffene Entscheidung ist nämlich geheim, sondern die Willensbildung des Senates.

Aufgrund dieser Überlegungen muss in diesem Aktenvermerk auch der Spruch der beschlossenen Entscheidung ([§ 138 FinStrG](#)) erkennbar sein; ein bloßer diesbezüglicher Hinweis wie „Laut Stellungnahme des Amtsbeauftragten vom {Datum}“ wird nur bei völliger

Eindeutigkeit der von der Entscheidung umfassten Sache und nur dann genügen, wenn in der zitierten Stellungnahme des Amtsbeauftragten eine ausreichend deutliche Beschreibung der dem Beschuldigten zur Last gelegten Taten unter Angabe der anzuwendenden Strafvorschrift und des strafbestimmenden Wertbetrages (vgl. [§ 124 Abs. 2 FinStrG](#)) stattgefunden hat.

Zur Sache selbst ist auszuführen:

Gemäß [§ 119 Abs. 1 Bundesabgabenordnung](#) (BAO) haben Abgabepflichtige bzw. Wahrnehmende 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 Abgabenerklärungen, wozu auch Umsatzsteuervoranmeldungen gehören.

Gemäß [§ 21 Abs. 1 UStG 1994](#) hatte im strafrelevanten Zeitraum ab Beginn seiner unternehmerischen Tätigkeit ein Unternehmer bzw. der Wahrnehmende der steuerlichen Interessen eines Unternehmens (hier also L als Geschäftsführer der X 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) oder den auf den Voranmeldungszeitraum entfallenden Überschuss unter entsprechender Anwendung auch des § 20 Abs. 2 UStG 1994 selbst zu berechnen war. Die Voranmeldung galt als Steuererklärung. Der Unternehmer bzw. der Wahrnehmende seiner steuerlichen Interessen 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 gemäß § 21 Abs. 1 UStG 1994 bzw. laut § 1 einer Verordnung des Bundesministers für Finanzen, BGBl II 1998/206, die Verpflichtung zur Einreichung der Voranmeldung. Ab dem 1. Jänner 2003 bis zum 31. Dezember 2010 galt Letzteres nur mehr für diejenigen Unternehmer, deren Umsatz im vorangegangenen Kalenderjahr die Summe von € 100.000,00 nicht überstiegen hatte. Diese Begünstigung kam für die X GmbH aufgrund der weitaus höheren Umsätze nicht in Betracht.

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 April

oder bei elektronischer Übermittlung bis Ende Juni des Folgejahres entsprechende Steuererklärungen abzugeben hat.

Gemäß [§ 49 Abs. 1 lit. a FinStrG](#) macht sich in diesem Zusammenhang einer Finanzordnungswidrigkeit schuldig, wer zumindest bedingt vorsätzlich derartige selbst zu berechnende Umsatzsteuervorauszahlungen nicht spätestens jeweils am fünften Tag nach Fälligkeit entrichtet. Dabei wirkt aber strafbefreiend, wenn der zuständigen Abgabenbehörde bis zu diesen Zeitpunkten die Höhe der geschuldeten Beträge bekannt gegeben wird.

Gemäß § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG macht sich stattdessen derjenige einer Abgabenhinterziehung schuldig, der vorsätzlich unter Verletzung der Verpflichtung zur Abgabe von dem obgenannten § 21 UStG 1994 entsprechenden Voranmeldungen eine Verkürzung von Umsatzsteuer (Vorauszahlungen oder Gutschriften) bewirkt und dies 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 berechnende Abgaben (hier: Umsatzsteuervorauszahlungen) [bis zum jeweiligen Fälligkeitszeitpunkt] nicht entrichtet werden; ebenso wären Abgabenverkürzungen bewirkt, wenn die nicht bescheidmäßig festzusetzenden Umsatzsteuergutschriften zu Unrecht geltend gemacht worden sind (§ 33 Abs. 3 lit. d leg. cit.).

Bedingt vorsätzlich handelt dabei nach [§ 8 Abs. 1 FinStrG](#) bereits derjenige, der einen Sachverhalt verwirklichen will, der einem gesetzlichen Tatbild entspricht, wobei es genügt, 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, bei dem das Gesetz Wissentlichkeit voraussetzt, nicht bloß für möglich hält, sondern ein Vorliegen oder Eintreten für gewiss hält.

Hingegen machte 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 beispielsweise zur Verheimlichung seiner umsatzsteuerpflichtigen Erlöse Umsatzsteuervorauszahlungen nicht entrichtet, keine Umsatzsteuervoranmeldungen einreicht und auch jegliche weitere Information über diese Erlöse in den Steuererklärungen verheimlicht oder derartige Jahressteuererklärungen nicht einreicht, sodass die bescheidmäßig festzusetzende Jahresumsatzsteuer zu niedrig festgesetzt wird.

Von einer versuchten Abgabenhinterziehung nach §§ 13, 33 Abs. 1 FinStrG hingegen wäre zu sprechen, wenn ein abgabepflichtiger Unternehmer 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 unterlässt in der Hoffnung, die Abgaben würden im Schätzungswege nicht bzw. zu niedrig festgesetzt werden).

Eine Strafbarkeit wegen einer derartigen, zumindest versuchten Hinterziehung an Jahresumsatzsteuer nach § 33 Abs. 1 FinStrG konsumiert eine solche wegen Hinterziehungen an Umsatzsteuervorauszahlungen nach § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG bzw. wegen Finanzordnungswidrigkeiten nach § 49 Abs. 1 lit. a FinStrG, soweit der Betrag an verkürzter bzw. nicht bis zum fünften Tag nach Fälligkeit entrichteter Umsatzsteuervorauszahlungen in der zu verkürzen versuchten Jahresumsatzsteuer enthalten ist, sowie ebenso eine solche von Vorbereitungshandlungen, welche für sich als Finanzordnungswidrigkeiten nach § 51 Abs. 1 lit. a FinStrG zu bestrafen wären.

Hat – mangels Strafbarkeit nach §§ 33 Abs. 1 FinStrG – eine Bestrafung wegen Abgabenhinterziehungen nach § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG zu erfolgen, wird dadurch die Strafbarkeit wegen begangener Finanzordnungswidrigkeiten nach § 49 Abs. 1 lit. a und § 51 Abs. 1 lit. a FinStrG, Identität der Sache vorausgesetzt, konsumiert.

Eine allenfalls lediglich versuchte Hinterziehung nach §§ 13, 33 Abs. 1 FinStrG betreffend die verfahrensgegenständlichen Sachverhalte kommt nicht in Betracht. Die Nichtentrichtung der Umsatzsteuervorauszahlungen für die Monate Juni, Juli, August und September 2009 war weit vor Beginn der Frist zur Abgabe der Jahresumsatzsteuererklärung für 2009 schon durch den Beschuldigten selbst durch nachträgliche Einreichung der diesbezüglichen Voranmeldungen der Abgabenbehörde gemeldet und in der Folge auch größtenteils (bis auf einen Rest von € 376,03 betreffend August 2009 und bis auf die Zahllast für September 2009) saniert worden.

Ob L als Wahrnehmender der X GmbH tatsächlich hinsichtlich der Nichtentrichtung der Umsatzsteuervorauszahlungen wissentlich oder allenfalls lediglich bedingt vorsätzlich gehandelt hat, ob er also Abgabenhinterziehungen nach § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG oder lediglich Finanzordnungswidrigkeiten nach § 49 Abs. 1 lit. a FinStrG zu verantworten hat, könnte der Berufungssenat erst nach Vornahme der beantragten Beweisaufnahmen

entscheiden, wobei es mit diesen allein möglicherweise wohl nicht sein Bewenden hätte, weitere ergänzende Befragungen aber erst nach ersten Einvernahmen in Aussicht genommen werden könnten.

Gegen den Beschuldigten spricht die finanzielle Zwangslage des Unternehmens (so ist laut Bilanzen für 2008 ein Verlust von € 347.702,50 und für 2009 ein Verlust von € 438.071,26 ausgewiesen, für ihn spricht seine angebliche, derzeit nur behauptete Erkrankung.

Im Lichte der zu beachtenden Verfahrensökonomie ist im Rahmen eines Berufungsverfahrens unter Beachtung der Relation des für den Berufungssenat in Aussicht zu nehmenden Verfahrensaufwandes zur relativ geringen Gewichtung der zum Vorwurf gemachten Verfehlungen für eine derartige (im Übrigen vom Beschuldigten und dem belangten Verband zu verantwortende) Nachholung der erstinstanzlichen Beweisaufnahmen eher kein Raum, zumal die verfahrensrechtliche Möglichkeit besteht, im Falle einer Zurückweisung der Finanzstrafsache an die erste Instanz zur Ergänzung des Untersuchungsverfahrens diese – in Anbetracht der geänderten Zuständigkeitsgrenzen nach § 58 Abs. 2 lit. a FinStrG idFd FinStrG-Novelle 2010, BGBl I 2010/104 (eine Anhängigkeit vor dem Spruchsenat iSd § 265 Abs 1p FinStrG ist durch die Neueröffnung des finanzstrafbehördlichen Untersuchungsverfahren durchbrochen) – bereits mittels Strafverfügungen gegen den Beschuldigten und gegen den belangten Verband nach § 143 Abs. 1 FinStrG zu beenden.

Im Zuge der Berufungsverhandlung haben auch sämtliche Parteien einer Zurückverweisung der Finanzstrafsache zugestimmt, weshalb spruchgemäß dieser Verfahrensvariante der Vorzug zu geben war.

Mit der spruchgemäßen Aufhebung nach § 161 Abs.4 FinStrG ist im Übrigen das Fehlen des Schulterspruches betreffend die X GmbH im Erkenntnis des Spruchsenates belanglos geworden.

Ausdrücklich wird angemerkt, dass von Seite des Berufungssenates auch kein Einwand besteht, im Falle einer nachgeholten, die strafrelevanten Zeiträume bzw. die Fälligkeitszeitpunkte betreffenden Beweismittelvorlage hinsichtlich einer tatsächlichen schweren Erkrankung des Beschuldigten im Zweifel für ihn davon auszugehen, dass ledig ein bedingt vorsätzliches Verhalten und damit lediglich Finanzordnungswidrigkeiten nach § 49 Abs. 1 lit. a FinStrG nachzuweisen sind.

Hinsichtlich der Strafzumessungsgründe beim belangten Verband ist insbesondere auch auf die Bestimmung des [§ 5 Abs. 3 Z 6 VbVG](#) zu verweisen, wonach die Verbandsgeldbuße geringer zu bemessen ist, wenn die Tat bereits gewichtige rechtliche Nachteile für den

Eigentümer (den Gesellschafter L) nach sich gezogen hat (seine Bestrafung nach dem FinStrG).

Ein weiterer Milderungsgrund läge vor, hätte der belangte Verband wesentliche Schritte zur zukünftigen Verhinderung ähnlicher Taten unternommen ([§ 5 Abs. 3 Z 5 VbVG](#)).

Solches scheint nicht vorzuliegen, weil laut Abfrage des Abgabenkontos der X GmbH vom 23. Mai 2011 auch offenbar weiterhin gleichartige Verfehlungen begangen wurden:

So wurde die Umsatzsteuervorauszahlung für März 2010 in Höhe von € 2.934,09 bis zum Ablauf des Fälligkeitstages, des 17. Mai 2010, nicht entrichtet und auch eine diesbezügliche Voranmeldung erst am 15. Juni 2010 nachgereicht; die Zahllast wurde nachträglich entrichtet.

Die am 15. Juli 2010 fällig gewesene Umsatzsteuervorauszahlung für Mai 2010 in Höhe von € 4.575,66 wurde bis zum Ablauf des Fälligkeitstages nicht entrichtet; ebenso unterblieb bis zu diesem Zeitpunkt die Einreichung der diesbezüglichen Voranmeldung. Diese wurde erst am 19. August 2010 nachgereicht; die Zahllast haftet entrichtet aus.

Die am 16. August 2010 fällig gewesene Umsatzsteuervorauszahlung für Juni 2010 in Höhe von € 3.979,31 wurde bis zum Ablauf des Fälligkeitstages nicht entrichtet; ebenso unterblieb bis zu diesem Zeitpunkt die Einreichung der diesbezüglichen Voranmeldung. Diese wurde erst am 24. August 2010 nachgereicht; die Zahllast haftet entrichtet aus.

Die am 15. Oktober 2010 fällig gewesene Umsatzsteuervorauszahlung für August 2010 in Höhe von € 1.686,18 wurde bis zum Ablauf des Fälligkeitstages nicht entrichtet; ebenso unterblieb bis zu diesem Zeitpunkt die Einreichung der diesbezüglichen Voranmeldung. Diese wurde erst am 23. Dezember 2010 nachgereicht; die Zahllast haftet entrichtet aus.

Die am 15. November 2010 fällig gewesene Umsatzsteuervorauszahlung für September 2010 in Höhe von € 5.462,72 wurde bis zum Ablauf des Fälligkeitstages nicht entrichtet; ebenso unterblieb bis zu diesem Zeitpunkt die Einreichung der diesbezüglichen Voranmeldung. Diese wurde erst am 23. Dezember 2010 nachgereicht; die Zahllast haftet entrichtet aus.

Die am 15. Dezember 2010 fällig gewesene Umsatzsteuervorauszahlung für Oktober 2010 in Höhe von € 5.631,59 wurde bis zum Ablauf des Fälligkeitstages nicht entrichtet; ebenso unterblieb bis zu diesem Zeitpunkt die Einreichung der diesbezüglichen Voranmeldung. Diese wurde erst am 1. Februar 2010 nachgereicht; die Zahllast haftet entrichtet aus.

Die am 17. Jänner 2011 fällig gewesene Umsatzsteuervorauszahlung für November 2010 in Höhe von € 4.945,60 wurde bis zum Ablauf des Fälligkeitstages nicht entrichtet; ebenso unterblieb bis zu diesem Zeitpunkt die Einreichung der diesbezüglichen Voranmeldung. Diese wurde erst am 10. Februar 2010 nachgereicht; die Zahllast haftet entrichtet aus.

Im Zuge der Berufungsverhandlung wurde dem Verteidiger des Beschuldigten und des belangten Verbandes die entsprechende Verdachtslage zur Kenntnis gebracht; nach Herstellung eines Einvernehmens mit dem diesbezüglich zuständigen Finanzamt Graz-Umgebung als Finanzstrafbehörde erster Instanz wären nach Ansicht des Berufungssenates auch in diesem Falle die Voraussetzungen für Strafverfügungen im vereinfachten Verfahren nach § 143 Abs. 1 FinStrG gegeben.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

### **Rechtsmittelbelehrung**

Gegen diese Entscheidung ist gemäß § 164 FinStrG ein weiteres ordentliches Rechtsmittel nicht zulässig. Es steht dem Beschuldigten und dem belangten Verband 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.

Graz, 25. Mai 2011