



UNABHÄNGIGER  
FINANZSENAT

Finanzstrafsenat Linz 9

GZ. FSRV/0032-L/06,  
miterledigt FSRV/0033-L/06,  
FSRV/0045,0046-L/08

## Berufungsentscheidung

Der Finanzstrafsenat Linz 9 als Organ des Unabhängigen Finanzsenates als Finanzstrafbehörde zweiter Instanz hat durch den Vorsitzenden HR Dr. Richard Tannert, das sonstige hauptberufliche Mitglied HR Mag. Gerhard Groschedl sowie die Laienbeisitzer Dr. Karl Penninger und Dipl. Ing. Klemens Weiß als weitere Mitglieder des Senates in der Finanzstrafsache gegen

I. M.L., geb. 1955, W., und

II. G.L., geb. 1958, W.,

beide vertreten durch Herbert Foissner, Wirtschaftstreuhänder, 4030 Linz,  
Salzburger Straße 267,

wegen der Finanzvergehen der Abgabenhinterziehung und Finanzordnungswidrigkeit gemäß §§ 33 Abs. 2 lit. a und 51 Abs. 1 lit. a des Finanzstrafgesetzes (FinStrG) über die Berufung beider Beschuldigten vom 21. April 2006 gegen das Erkenntnis des Spruchsenates III beim Finanzamt Linz als Organ des Finanzamtes Grieskirchen Wels als Finanzstrafbehörde erster Instanz vom 13. Jänner 2006, Strafnummer-1 und Strafnummer-2, nach der am 10. Juni 2008 in Anwesenheit des Erstbeschuldigten, des Verteidigers Herbert Foissner, des Amtsbeauftragten HR Kurt Brühwasser, der Schriftührerin Tanja Grottenthaler sowie in Abwesenheit der Zweitbeschuldigten durchgeführten mündlichen Verhandlung

zu Recht erkannt:

I.1. Der Berufung des Erstbeschuldigten M.L. wird, soweit es seine eigene Person betrifft, teilweise Folge gegeben und die in Punkt b) des Schulterspruches unverändert bleibende

Entscheidung in dem Schulterspruch zu Punkt a) und in dem Ausspruch über Strafe und Kosten wie folgt abgeändert:

a) M.L. ist schuldig, er hat im Amtsreich des Finanzamtes Grieskirchen Wels als Abgabepflichtiger vorsätzlich Vorauszahlungen an Umsatzsteuer für die Veranlagungszeiträume Juli – September 2004 in Höhe von € 839,28 sowie für Oktober - Dezember 2004 in Höhe von € 924,83 nicht spätestens am fünften Tag nach Fälligkeit entrichtet oder der zuständigen Abgabenbehörde bis zu diesem Zeitpunkt die Höhe des geschuldeten Betrages bekannt gegeben und hiernach Finanzordnungswidrigkeiten nach § 49 Abs. 1 lit. a FinStrG begangen,

weshalb über ihn gemäß § 51 Abs. 2 iVm. § 21 Abs. 1 und 2 FinStrG eine Geldstrafe von

€ 600,00 (in Worten sechshundert Euro)

und gemäß § 20 FinStrG für den Fall der Uneinbringlichkeit dieser Geldstrafe eine

Ersatzfreiheitsstrafe von drei Tagen

verhängt wird.

M.L. hat gemäß § 185 Abs. 1 lit. a FinStrG Verfahrenskosten in Höhe von € 60,00 und die Kosten eines allfälligen Strafvollzuges, welche mit gesondertem Bescheid festgesetzt werden würden, zu tragen.

b) Das unter der StrNr. 1 beim Finanzamt Grieskirchen Wels überdies gegen den Erstbeschuldigten M.L. wegen des Verdachtes, er habe als Abgabepflichtiger im Amtsreich des Finanzamtes Grieskirchen Wels vorsätzlich betreffend die Voranmeldungszeiträume Jänner bis Dezember 2001 und Jänner bis November 2002 unter Verletzung der Verpflichtung zur Abgabe von dem § 21 UStG 1994 entsprechenden Voranmeldungen zusätzliche Verkürzungen von Umsatzsteuervorauszahlungen in Höhe von € 5.553,22 bzw. € 3.633,64 bewirkt und dies nicht nur für möglich, sondern für gewiss gehalten und hiernach Abgabenhinterziehungen nach § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG begangen, anhängige Finanzstrafverfahren wird im Zweifel zu Gunsten des Beschuldigten gemäß §§ 136, 157 FinStrG eingestellt.

c) Im Übrigen wird die Berufung des Erstbeschuldigten M.L., soweit es seine eigene unter der StrNr. 1 beim Finanzamt Grieskirchen Wels anhängige Finanzstrafsache betrifft, als unbegründet abgewiesen.

I.2. Die Berufung des Erstbeschuldigten M.L. wird, soweit es die gegen die Zweitbeschuldigte G.L. unter der StrNr. 2 beim Finanzamt Grieskirchen Wels anhängige Finanzstrafsache betrifft, als unzulässig zurückgewiesen.

II.1. Der Berufung der Zweitbeschuldigten G.L. wird, soweit es ihre eigene Person betrifft, stattgegeben und die bekämpfte Entscheidung wie folgt abgeändert:

Das unter der StrNr. 2 beim Finanzamt Grieskirchen Wels gegen die Zweitbeschuldigte G.L. wegen des Verdachtes, sie habe als Verantwortliche für das Sammeln der betreffend ihren Ehegatten steuerlich relevanten Belege im Amtsbereich des Finanzamtes Grieskirchen Wels wissentlich dazu beigetragen, dass betreffend die Voranmeldungszeiträume Jänner bis Dezember 2001, Jänner bis November 2002, Juli bis September, Oktober bis Dezember 2004 unter Verletzung der Verpflichtung zur Abgabe von dem § 21 UStG 1994 entsprechenden Voranmeldungen vom Erstbeschuldigten Verkürzungen von Umsatzsteuervorauszahlungen (in Höhe von € 5.553,22, € 3.633,64, € 839,28 sowie € 924,83) bewirkt worden wären und hiedurch Abgabenhinterziehungen nach § 33 Abs. 2 lit. a iVm § 11 3. Alt. FinStrG begangen, anhängige Finanzstrafverfahren wird im Zweifel zu Gunsten der Beschuldigten gemäß §§ 136, 157 FinStrG eingestellt.

II.2. Die Berufung der Zweitbeschuldigten G.L. wird, soweit es die gegen den Erstbeschuldigten M.L. unter der StrNr. 1 beim Finanzamt Linz anhängige Finanzstrafsache betrifft, als unzulässig zurückgewiesen.

## **Entscheidungsgründe**

Mit Erkenntnis des Spruchsenates III beim Finanzamt Linz als Organ des Finanzamtes Grieskirchen Wels als Finanzstrafbehörde erster Instanz vom 13. Jänner 2006, StrNr. 1 und 2 wurden

- 1) M.L., geboren am 1955, Vermittlung von Handelswaren und EDV-Datenverarbeitung, wohnhaft W. und
- 2) G.L., geborene H., geboren am 1958, Angestellte, wohnhaft W., wegen des Finanzvergehens der Abgabenhinterziehung nach dem § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG und der Finanzordnungswidrigkeit nach § 51 Abs. 1 lit. a FinStrG (M.L.) und § 11 dritte Alternative, § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG (G.L.) für schuldig erkannt, weil M.L. in S, sohin im Sprengel des Finanzamtes Grieskirchen Wels vorsätzlich
  - a) als Abgabepflichtiger unter Verletzung der Verpflichtung zur Abgabe von dem § 21 des UStG 1994 entsprechenden Voranmeldungen eine Verkürzung von Vorauszahlungen an Umsatzsteuer für die Monate Jänner - Dezember 2001, Jänner - November 2002, Juli – September 2004 und Oktober - Dezember 2004 in der Gesamthöhe von € 10.391,85 bewirkt und dies nicht nur für möglich, sondern für gewiss gehalten habe, sowie

b) ohne hiedurch den Tatbestand eines anderen Finanzvergehens zu erfüllen, eine abgabenrechtliche Offenlegungs- und Wahrheitspflicht dadurch verletzt habe, dass er trotz Erinnerung und Festsetzung einer Zwangsstrafe die Jahressteuererklärungen 2001 und 2002 nicht termingerecht eingereicht habe.

G.L. (Faktum c) habe zu der unter a) angeführten Tat des M.L. dadurch beigetragen, dass sie als Verantwortliche für die Sammlung der steuerlichen Belege des M.L. und Übermittlung dieser Belege an den Steuerberater diese unvollständig übermittelt habe.

Es haben hiedurch begangen:

M.L. zu a) das Finanzvergehen der Abgabenhinterziehung nach § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG und zu b) die Finanzordnungswidrigkeit nach § 51 Abs. 1 lit. a FinStrG;

G.L. zu c) das Finanzvergehen der Abgabenhinterziehung nach § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG in der Form der Beitragstätterschaft nach § 11 dritte Alternative FinStrG.

Gemäß § 33 Abs. 5 FinStrG wurden über M.L. und G.L., bei M.L. unter Anwendung des § 21 Abs. 1 und 2 FinStrG, bei G.L. lediglich unter Anwendung des § 21 Abs. 1 FinStrG Geldstrafen betreffend M.L. in der Höhe von € 3.000,00 (in Worten: Euro dreitausend) und betreffend G.L. in der Höhe von € 1.000,00 (in Worten: Euro eintausend) verhängt.

Gemäß § 20 FinStrG wurden die für den Fall der Uneinbringlichkeit dieser Geldstrafen an deren Stelle tretenden Ersatzfreiheitsstrafen für mit M.L. mit 1 (einer) Woche, für G.L. mit 2 (zwei) Tagen bestimmt.

Gemäß § 185 FinStrG seien die Kosten des Strafverfahrens für M.L. in der Höhe von € 300,00 (in Worten: Euro dreihundert) und für G.L. in der Höhe von € 100,00 (in Worten: Euro einhundert) und jeweils die Kosten des Strafvollzuges zu ersetzen. Die Höhe der Kosten des Strafvollzuges werde durch gesonderten Bescheid festgesetzt werden.

Hingegen wurde das darüber hinaus gehende Finanzstrafverfahren wegen des Verdachts der Abgabenhinterziehung nach § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG betreffend M.L. und G.L. (hier: in Form der Beitragstätterschaft des § 11 dritte Alternative FinStrG zu § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG) bezüglich eines weiteren strafbestimmenden Wertbetrages (ergänzt: für Umsatzsteuervorauszahlungen der Monate April bis Dezember 2001) in der Höhe von € 559,12 gemäß §§ 136, 82 3b FinStrG eingestellt.

Als Begründung wurde ausgeführt, dass "aufgrund der Vernehmung der beiden Beschuldigten, M.L. und G.L., nach Einsichtnahme in die Erhebungsergebnisse des Finanzamtes Grieskirchen Wels als Finanzstrafbehörde erster Instanz zu Strafnummern, nach

Einsichtnahme in den Arbeitsbogen des Betriebsprüfers und in den Einkommensteuerakt M.L., folgender Sachverhalt als erwiesen feststeht:

M.L., geboren am 1955 in S ist österreichischer Staatsbürger und betreibt eine Vermittlung von Handelswaren sowie eine EDV-Datenverarbeitung. Er wohnt mit seiner Gattin, G.L., geborene H., an der Adresse W.. G.L. ist Angestellte im Betrieb ihres Gatten, beide sind sorgepflichtig für ein Kind im Alter von zwölf Jahren. Beide Beschuldigte sind unbescholtan.

Das monatliche Nettoeinkommen des M.L. liegt bei etwa € 2.000,00. M.L., der das Studium der Volkswirtschaft absolviert hat, machte sich etwa 1985 selbständig und betreibt eine EDV-Datenverarbeitung sowie eine Vermittlung von Handelswaren, wozu auch ein Kosmetikvertrieb gehört. Den Handel betreibt er gemeinsam mit seiner Gattin, wobei die Präsentation der Tätigkeit werbewirksam auch über Internet erfolgt.

Aufgrund der Abfrage im Internet ist aktenkundig, dass auch die Gattin des Beschuldigten, G.L. wirtschaftlich aktiv im Kosmetikbereich tätig ist, die Firma selbst weist auch im Sinne des § 5 Abs. 1 E-Commerce-Gesetz die im Veranlagungsakt ersichtliche UID-Nummer aus.

Bereits mit Schreiben vom 24.2.1986 hat M.L. zur Umsatzsteuer optiert, wobei bereits mit Schreiben mit 1.3.1985 dem Finanzamt Wels mitgeteilt wurde, man werde die erste Umsatzsteuervoranmeldung abgeben, sobald der (damals noch gültige) zitierte Nettoumsatzbetrag von ATS 40.000,00 überschritten wird. Dies war bereits 1985 der Fall.

Jedenfalls war M.L. nicht nur aufgrund seines Studiums, sondern auch aufgrund seiner beruflichen Tätigkeit ab 1985/1986 das System der Umsatzsteuer bekannt.

Aktiv bei der Sammlung und Übermittlung der Belege an den Steuerberater hat G.L. mitgeholfen, wobei die Übermittlung der Belege so war, dass sie entweder unvollständig übermittelt wurden oder gar nicht übermittelt wurden, sodass im Zeitraum Jänner - Dezember 2001, Jänner - November 2002, Juli - September sowie Oktober - Dezember 2004 insgesamt Umsatzsteuervorauszahlungen in der Höhe von € 10.391,85 nicht entrichtet wurden. Ein weiterer Verkürzungsbetrag in der Höhe von € 559,12 ist nicht beweisbar.

Der Unternehmer und der Steuerpflichtige ist M.L. selbst. Er hat dadurch, dass er es unterließ, Umsatzsteuervoranmeldungen im Sinne des § 21 UStG abzugeben, es ernstlich für möglich gehalten und sich damit abgefunden, dass er die Verpflichtung verletzt und wusste - unter Verletzung dieser Verpflichtung - dass er durch die Nichtentrichtung der fälligen Umsatzsteuervorauszahlungen eine Abgabenverkürzung bewirkt.

Bezüglich G.L. ist die Feststellung so zu treffen, dass sie - bedingt vorsätzlich - ihren Tatbeitrag zur Handlung ihres Gatten dadurch setzte, dass sie als Verantwortliche für die

Sammlung der steuerlichen Belege diese entweder unvollständig sammelte oder korrekt sammelte und unvollständig an den Steuerberater übermittelte oder die Übermittlung bewusst unterließ. Auch sie wusste, dass durch die Nichtentrichtung der Umsatzsteuervorauszahlungen eine Abgabenverkürzung bewirkt wird, auch ihr war die Verpflichtung im Sinne des § 21 UStG 1994 bekannt. Das Handeln der Beschuldigten war darauf gerichtet, ihren Tatbeitrag dadurch zu leisten, dass eine Abgabenverkürzung bewirkt wird.

Weiters hat der Beschuldigte M.L. für die Jahre 2001 und 2002 trotz Festsetzung von Zwangsstrafe und Erinnerung seine Jahressteuerklärungen nicht eingereicht, sondern erst wesentlich verspätet, dabei es ernstlich für möglich gehalten und sich damit abgefunden, eine abgabenrechtliche Offenlegungs- und Wahrheitspflicht zu verletzen.

Zur Beweiswürdigung ist auszuführen:

M.L. hat sich in der ersten mündlichen Spruchsenatsverhandlung nicht schuldig bekannt, in Begleitung war die Vertrauensperson G.L., damals finanzstrafrechtlich noch nicht verfolgt. Während der Vernehmung des Beschuldigten M.L. sprach G.L. - ohne dazu aufgefordert worden zu sein - von sich aus davon, dass sie die Verantwortliche für die Sammlung der steuerlichen Belege sei.

Nach Vertagung der mündlichen Spruchsenatsverhandlung leitete das Finanzamt Grieskirchen Wels als Finanzstrafbehörde erster Instanz das Verfahren auch gegen G.L. ein, verband dieses wegen des engen Sachverhaltes.

In der weiteren mündlichen Spruchsenatsverhandlung vom 13.1.2006 waren beide Beschuldigte ziemlich schweigsam, sie verwiesen in der Regel auf die Stellungnahme. Daher konnte auch mit der Beschuldigten G.L. das Erhebungsergebnis nicht mehr erörtert werden.

Aus dieser Abfrage ergibt sich nämlich eine massive kaufmännische Tätigkeit nicht nur des Beschuldigten M.L., sondern auch seiner Gattin, sodass mit Fug und Recht davon ausgegangen werden kann, dass sie intellektuell und wirtschaftlich in der Lage ist, auch die steuerlich relevanten Belege zu ordnen, zu sammeln und weiter zu versenden.

Dass M.L. fachlich in der Lage ist, sich steuerehrlich zu verhalten, ist nicht nur aufgrund seines Studiums eindeutig beweisbar, sondern ergibt sich auch daraus, dass das System der Umsatzsteuervoranmeldungen mit den vier Grundrechnungsarten problemlos steuerehrlich berechnet werden kann.

Bedenkt man, dass die überwiegende Anzahl der in Österreich tätigen Unternehmer kein Gymnasium/Handelsakademie/HTL besucht haben, somit keinen Maturabschluss aufweisen, geschweige denn ein fachlich passendes Studium, so kann mit Fug und Recht davon

ausgegangen werden, dass der Beschuldigte weiß, wie man sich steuerehrlich zu verhalten hat. Aufgrund der initiativ-aktiven wirtschaftlichen Tätigkeit der Beschuldigten G.L. ist von gleichen Voraussetzungen auszugehen. Dazu kommt bei M.L., dass er bereits 1985/1986 die steuerlich relevanten Erklärungen, Option zur Umsatzsteuer, gegenüber dem Finanzamt erklärt hat, sodass keine Zweifel an der fachlichen Kompetenz beider Beschuldigter bestehen.

Naturgemäß ist das System der Umsatzsteuer auch mit Belastungen behaftet: Muss man doch, um sich steuerehrlich zu verhalten, auch damit rechnen, nicht nur Vorsteuern zu lukrieren, sondern auch die Zahllasten entrichten.

Das Wirtschaftsjahr 1998, objektiviert durch Einreichung der Umsatzsteuerjahreserklärung für 1998, zeigt den Vorteil der Umsatzsteuer auf: betrug dort die abziehbare Vorsteuer mehr als die Zahllast, sodass sich mit Jahresende eine Gutschrift ergab. Gleches gilt für die Umsatzsteuerjahreserklärung 1999, die ebenso wieder eine Gutschrift ergab.

Bereits im Jahr 2000 (Umsatzsteuerjahreserklärung für das Jahr 2000) zeigte sich, dass die übermittelten Belege nur unvollständig gewesen sein können: ergibt sich doch bei einer Zahllast von ATS 98.299,27, dass lediglich ATS 84.462,00 abziehbare Vorsteuern waren, sodass die Restschuld ATS 13.837,00 betrug.

Für das Jahr 2001 ergab sich bereits der Beweis für die Manipulation: die Jahressteuererklärung zeigte auf, dass die Zahllast ATS 76.414,00 beträgt.

Zu diesem Zeitpunkt hatte bereits die Betriebsprüfung stattgefunden, eine Selbstanzeige war nicht erstattet worden. Zu diesem Zeitpunkt war die Tat – zumindest teilweise – entdeckt.

Jedenfalls zeigt diese Vorgangsweise auf, dass mit der Umsatzsteuer manipuliert wurde, was auch darin gipfelte, dass für die weiteren im Spruch angeführten Monate keine Umsatzsteuervoranmeldungen abgegeben wurden. Die Nichtabgabe der Jahressteuererklärungen ist aktenmäßig objektiviert, wobei es im Wesentlichen eine verspätete Abgabe der Steuererklärungen war, trotz Erinnerung und Zwangsstrafe.

Dass in diesem Zusammenhang nur ein vorsätzliches Handeln angenommen werden kann, ergibt sich schon aus der fachlichen Kompetenz des Beschuldigten.

In rechtlicher Hinsicht hat der Beschuldigte neben dem Finanzvergehen der Abgabenhinterziehung nach § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG auch die Finanzordnungswidrigkeit nach § 51 Abs. 1 lit. a FinStrG zu verantworten, seine Gattin lediglich den Tatbeitrag zum Finanzvergehen der Abgabenhinterziehung nach § 33 Abs. 2 lit. a Finanzstrafgesetz in Form des § 11 dritte Alternative FinStrG.

Bei der Strafbemessung war

a) mildernd:

1. M.L.: Teilgeständnis, Unbescholtenheit, Schadensgutmachung und schwierige familiäre Situation

2. G.L.: Geständnis (in der ersten mündlichen Spruchverhandlung), Unbescholtenheit, Schadensgutmachung, schwierige familiäre Situation und untergeordneter Tatbeitrag

b) erschwerend:

1. M.L.: langer Tatzeitraum und Zusammentreffen eines Finanzvergehens und einer Finanzordnungswidrigkeit

2. G.L.: langer Tatzeitraum.

§ 33 Abs. 5 FinStrG erlaubt eine Verdoppelung des Verkürzungsbetrages als Strafrahmen.

Somit ist auszugehen von einem Strafrahmen von knapp € 21.000,00.

Bei Abwägung der Strafzumessungsgründe ist bei M.L. eine Geldstrafe in der Höhe von € 3.000,00, im Fall der Uneinbringlichkeit eine Woche Ersatzfreiheitsstrafe angemessen, bei G.L. eine Geldstrafe in der Höhe von € 1.000,00, im Fall der Uneinbringlichkeit zwei Tage Ersatzfreiheitsstrafe.

Die Kostenentscheidung stützt sich auf § 185 FinStrG, wonach der Bestrafte einen Pauschalbetrag von 10 % der verhängten Geldstrafe als Kostenbeitrag zu leisten hat."

Gegen dieses Erkenntnis richtet sich die fristgerechte Berufung beider Beschuldigten vom 21. April 2006, in der ausgeführt wird, dass der Schulterspruch im Wesentlichen damit begründet werde, dass Herr L. auf Grund seiner Ausbildung das System der Umsatzsteuervoranmeldungen kennen habe müssen und Frau L. ebenfalls auf Grund ihrer kaufmännischen Tätigkeit im Betrieb des Gatten zum Finanzvergehen beigetragen habe.

Herr L. habe ein Volkswirtschaftsstudium abgeschlossen, wobei allerdings der Schwerpunkt des Studiums nicht das Steuerrecht betroffen habe. Seit über 20 Jahren sei Herr L. selbstständig, vorerst als Privatgeschäftsvermittler, später im EDV Bereich. Mit steuerlichen Angelegenheiten habe Herr L. stets Steuerberater betraut, da er in steuerlichen Fragen über kein entsprechendes Fachwissen verfügte.

Wohl habe Herr L. von der Verpflichtung gewusst, dass Umsatzsteuer abzuführen sei, jedoch sei ihm das Umsatzsteuervoranmeldungssystem nicht bekannt gewesen.

Grundsätzlich habe Herr L. die Umsatzsteuer stets pünktlich abgeführt, sodass die Abgabe von Umsatzsteuervoranmeldungen gemäß § 21 UStG nicht verpflichtend gewesen sei.

In den Jahren 2001 und 2002 sei die Umsatzsteuer von Herrn L. jährlich abgeführt worden. Ihm sei nicht bekannt gewesen, dass bei Nichtzahlung der monatlichen Umsatzsteuer eine entsprechende Voranmeldung abzugeben sei.

Erst auf Grund einer durchgeführten Betriebsprüfung habe Herr L. von dieser Verpflichtung erfahren, sodass er folglich diese Verpflichtung eingehalten habe. Erst im 3ten und 4ten Quartal 2004 habe es Herr L. verabsäumt, wiederum Voranmeldungen abzugeben, dies jedoch nicht vorsätzlich im Sinne des § 33 FinStrG, sondern nur durch Verkettung unglücklicher Umstände, wie dies Herr L. in seinem Schreiben vom 4. Mai 2005 in seiner Rechtfertigung im Untersuchungsverfahren sehr ausführlich und nachvollziehbar dokumentiert habe.

Der Spruchsenat habe sich in seiner Begründung nicht mit diesen berechtigten und durchaus glaubwürdigen Einwänden auseinandergesetzt und somit das subjektive Tatelement nicht entsprechend untersucht.

Wohl habe der Spruchsenat versucht, aus einer Optionserklärung vom Jahr 1986 (also vor 20 Jahren!) steuerliches Fachwissen des Herrn L. abzuleiten, wobei allerdings zu erwähnen sei, dass dieser Antrag vom seinerzeitigen steuerlichen Vertreter verfasst und unterzeichnet worden sei, somit ohne Zutun des Steuerpflichtigen. Es sei allgemein üblich, dass der steuerliche Vertreter solche Optionserklärungen abgabe, da nur er die Folgen solcher Erklärungen richtig abschätzen und anwenden könne.

Schon gar nicht vermöge ein steuerliche Laie, selbst wenn er ein Volkswirtschaftsstudium absolviert habe, eine Verbindung von einer Optionserklärung, die Herr L. wie schon erwähnt nicht selbst erstellt habe und nicht beauftragt habe, zu einer Verpflichtung gemäß § 21 UStG herzustellen.

Gerade nach Abschluss der Betriebsprüfung im Jahre 2003 sei Herr L. besonders bemüht gewesen, seinen steuerlichen Verpflichtungen nachzukommen. Er habe sich selbst des Öfteren mit dem Finanzamt Wels in Verbindung gesetzt, damit nur ja keine Zahlungstermine versäumt werden. Erst durch diese Telefonate sei Herr L. darauf aufmerksam geworden, dass Umsatzsteuer für die Zeiträume 07-09/04 und 10-12/04 nicht verbucht waren, worauf Herr L. unverzüglich die Umsatzsteuervoranmeldungen beim Finanzamt eingereicht habe und auch die entsprechenden Steuern innerhalb von zwei Jahren auf Grund einer mündlichen Zahlungsvereinbarung nachbezahlt habe.

Somit sei das Erfordernis einer Selbstanzeige gemäß § 29 FinStrG erfüllt und sei Herr L. insofern straffrei.

Untersuche man die subjektive Tatseite von Frau G.L., so finde sich schon überhaupt kein Hinweis für ein strafbares Verhalten. Wohl unterstütze Frau L. ihren Gatten im Rahmen der ehelichen Beistandspflicht im Betrieb, sie verfüge jedoch keinesfalls über ein entsprechend steuerliches Wissen. Eine Sammlung der Belege indiziere keineswegs Wissen über die Verpflichtung der Abgabe von entsprechenden Voranmeldungen, sofern Umsatzsteuer nicht zum Fälligkeitstag entrichtet werde.

Woraus sich eine massive kaufmännische Tätigkeit durch eine Internetabfrage ergebe und welche Verbindung daraus zu steuerlichem Wissen gezogen werde, bleibe im Erkenntnis unschlüssig.

Ingesamt habe Frau L. keinen aktiven Beitrag zu einem vermeintlichen Finanzvergeben gemäß § 33 FinStrG geleistet, sodass die Einstellung des Strafverfahrens hinsichtlich Frau L. beantragt werde.

Hinsichtlich Herrn L. werde allenfalls eine Bestrafung gemäß § 49 FinStrG beantragt, hingegen werde die Einstellung des Finanzstrafverfahrens wegen des Finanzstrafvergehens der Abgabenhinterziehung nach § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG beantragt, allenfalls unter Anwendung des Grundsatzes „in dubio pro reo“.

Hilfsweise werde auch die Strafzumessung bekämpft, da nach Meinung der Beschuldigten Milderungsgründe nur in ungenügendem Maße berücksichtigt worden sei, wobei die Milderungsgründe bei Weitem die Erschwerungsgründe übersteigen. So sei unserer Meinung besonders die gänzliche Schadensgutmachung nur sehr unzureichend berücksichtigt worden. Die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit sei ebenfalls bei der Strafzumessung zu gering gewürdigt worden.

### ***Zur Entscheidung wurde erwogen:***

#### ***Ad I***

*Gemäß § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG macht sich einer Abgabenhinterziehung schuldig, wer vorsätzlich unter Verletzung der Verpflichtung zur Abgabe von dem § 21 des Umsatzsteuergesetzes entsprechenden Voranmeldungen eine Verkürzung von Umsatzsteuer (Vorauszahlungen oder Gutschriften) bewirkt und dies nicht nur möglich, sondern für gewiss hält.*

*Gemäß § 33 Abs. 3 lit. b FinStrG ist eine Abgabenverkürzung nach Abs. 1 oder 2 bewirkt, wenn Abgaben, die selbst zu berechnen sind, ganz oder teilweise nicht entrichtet (abgeführt) wurden.*

*Gemäß § 49 Abs. 1 FinStrG macht sich einer Finanzordnungswidrigkeit schuldig, wer vorsätzlich Abgaben, die selbst zu berechnen sind, Vorauszahlungen an Umsatzsteuer oder Vorauszahlungen an Abgabe von alkoholischen Getränken nicht spätestens am fünften Tag*

*nach Fälligkeit entrichtet oder abführt, es sei denn, dass der zuständigen Abgabenbehörde bis zu diesem Zeitpunkt die Höhe des geschuldeten Betrages bekannt gegeben wird; im übrigen ist die Versäumung eines Zahlungstermins für sich allein nicht strafbar.*

Gemäß § 21 Abs. 1 und 2 UStG 1994 hat der Unternehmer spätestens am 15. Tag (Fälligkeitstag) des auf den Kalendermonat bzw. auf das Kalendervierteljahr (Voranmeldungszeitraum) zweitfolgenden Kalendermonats eine Voranmeldung bei dem für die Erhebung der Umsatzsteuer zuständigen Finanzamt einzureichen, in der er die für den Voranmeldungszeitraum zu entrichtende Steuer (Vorauszahlung oder Überschuss) selbst zu berechnen hat. Nach § 1 der Verordnung des Bundesministers für Finanzen BGBl. II 1998/206 idF vor dem 1. Jänner 2003 entfiel diese Verpflichtung lediglich dann, wenn sich für den Voranmeldungszeitraum keine Vorauszahlung ergeben hat oder wenn die errechnete Vorauszahlung zur Gänze spätestens am Fälligkeitstag entrichtet wurde. Für Voranmeldungszeiträume, die nach dem 31. Dezember 2002 beginnen, entfällt eine Verpflichtung zur Einreichung von Voranmeldungen unter diesen Voraussetzungen nur mehr für Unternehmer, deren Umsätze im jeweils vorangegangenen Kalenderjahr 100 000 Euro nicht überstiegen haben (BGBl. II 2002/462).

Im Zuge der am 17. April 2002 begonnen Außenprüfung für die Umsatz- und Einkommensteuer der Jahre 1998 bis 2000, AB-1, die mit Bericht vom 4. Februar 2003 abgeschlossen wurde, sowie der parallel durchgeföhrten Umsatzsteuernachschaup (AB-2) mit Bericht vom 4. September 2002 wurde festgestellt, dass der Erstbeschuldigte für die Jahre 2001 und 2002 weder Umsatzsteuervoranmeldungen abgegeben noch Umsatzsteuervorauszahlungen entrichtet hat, obwohl er als Unternehmer im Sinne des Umsatzsteuergesetzes tätig ist. Auf Grundlage dieser Feststellungen ergingen seitens des Finanzamtes Linz die Abgabenbescheide vom 13. Februar 2003, mit denen die Jahresumsatzsteuer 2001 in Höhe von ATS 30.000 (vorläufig) bzw. gemäß § 21 Abs. 3 UStG 1994 die Vorauszahlungen für den Zeitraum 01-11/2002 in Höhe von € 3.633,64 festgesetzt wurden.

Aufgrund der vom Erstbeschuldigten am 9. Mai 2003 für das Kalenderjahr 2001 eingereichten Jahresumsatzsteuererklärung wurde – wie schon in der ho. Beschwerdeentscheidung vom 2. Februar 2005, FSRV/0045-L/04, festgestellt – ausgehend von einer Bemessungsgrundlage für Lieferungen und sonstige Leistungen von ATS 755.287,57 (bisher: ATS 700.000,00) bzw. € 54.888,89 und einem Vorsteuerbetrag von ATS 74.643,72 (bisher: ATS 110.000,00) bzw. € 5.424,57, mit Bescheid des Finanzamtes Linz vom 14. Juli 2003 (§ 200 Abs. 2 BAO) die Jahresumsatzsteuer 2001 endgültig mit € 5.553,22 festgesetzt.

Wesentliche Tatbestandmerkmale einer Abgabenhinterziehung nach § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG sind in subjektiver Hinsicht das Vorliegen von zumindest Eventualvorsatz hinsichtlich der Unterlassung der Abgabe von dem § 21 des UStG entsprechenden (rechtzeitigen, richtigen, vollständigen) Voranmeldungen und von zumindest Wissentlichkeit in Bezug auf die nicht zeitgerechte Entrichtung der Umsatzsteuervorauszahlungen. Ist dem Beschuldigten vorsätzliches Verhalten betreffend die Nichtabgabe (die nicht rechtzeitige bzw. unrichtige Abgabe) der Umsatzsteuervoranmeldungen nicht nachweisbar, kann trotz Vorliegens einer Wissentlichkeit hinsichtlich der Verkürzungen von Umsatzsteuervorauszahlungen nur vom Delikt der Finanzordnungswidrigkeit nach § 49 Abs. 1 lit. a FinStrG ausgegangen werden.

Laut Feststellungen im angefochtenen Erkenntnis hat der Erstbeschuldigte bereits mit Schreiben (Anmerkung: seines damaligen Steuerberaters) vom 24. Februar 1986 zur Umsatzsteuer (Kleinunternehmerregelung) optiert, wobei bereits mit Schreiben mit 1. März 1985 dem Finanzamt Wels mitgeteilt wurde, man werde die erste Umsatzsteuervoranmeldung abgeben, sobald der (damals noch gültige) zitierte Nettoumsatzbetrag von ATS 40.000,00 überschritten wird.

Dem Erstbeschuldigten war zwar laut Ausführungen des Spruchsenates das System der Umsatzsteuer nicht nur aufgrund seines Studiums, sondern auch aufgrund seiner beruflichen Tätigkeit ab 1985/1986 bekannt. Laut Abgabenakt ergaben die Veranlagungen zur Jahresumsatzsteuer bis inklusive 1999 vorwiegend Gutschriften, sodass der Verantwortung des Erstbeschuldigten insoweit gefolgt werden kann, als er in der mündlichen Berufungsverhandlung ausführte, dass er in den Fällen, in denen ihm sein Steuerberater einen Erlagschein zugesendet hat, diesen auch einbezahlt hat. Dass dies bei laufenden Vorsteuerguthaben nicht oft der Fall war, liegt in der Natur der Sache.

Angesichts der Tatsache, dass die Niederschrift über die Schlussbesprechung der abgabenbehördlichen Prüfung am 4. Jänner 2003 (laut Prüfungsbericht am 4. Februar 2003) unterfertigt wurde, ist davon auszugehen, dass die richtige Vorgangsweise der Abgabe von Umsatzsteuervoranmeldungen bzw. der Entrichtung der Umsatzsteuervorauszahlungen dem Erstbeschuldigten zumindest ab diesem Zeitpunkt (somit erst nach Fälligkeit der Umsatzsteuervoranmeldung für November 2002) bekannt war.

Aus der Verpflichtung zur amtsweigigen Sachverhaltsermittlung und dem für das Finanzstrafverfahren geltenden Anklageprinzip ergibt sich, dass die Beweislast die Behörde trifft. Allfällige Zweifel daran, ob eine Tatsache als erwiesen angenommen werden kann oder nicht, kommen im Finanzstrafverfahren dem Beschuldigten zugute (VwGH 20.10.2004, 2002/14/0060).

Im gesamten Finanzstrafverfahren hat der Erstbeschuldigte immer wieder betont, dass er (bzw. seine Frau, die die Belege für ihn gesammelt hat) alles seinem Steuerberater übergeben hat, damit dieser die Umsatzsteuervoranmeldungen erstellt und ihm gegebenenfalls einen Zahlschein zur Entrichtung der Umsatzsteuervorauszahlung zukommen lässt. Auch wenn der Spruchsenat explizit darauf hingewiesen hat, dass einem Beschuldigten mit der Ausbildung als Wirtschaftsakademiker grundsätzlich das System der Umsatzsteuer bekannt sein müsste, kann doch nicht mit der für ein Finanzstrafverfahren erforderlichen Sicherheit nachgewiesen werden, dass der Erstbeschuldigte die subjektive Tatseite der für die Abgabenverkürzungen der Monate Jänner - Dezember 2001 in Höhe von € 5.553,22 und der Monate Jänner - November 2002 in Höhe von € 3.633,64 erfüllt hat, da er die Umsatzsteuervoranmeldungen nicht selbst erstellt hat, sondern sich diesbezüglich auf seinen steuerlichen Vertreter verlassen hat, der – so war es der Erstbeschuldigte aus der Vergangenheit gewöhnt – ihm erforderlichenfalls einen Zahlschein zukommen ließ, den er eingezahlt hätte. Aus welchen Gründen die Übermittlung der Zahlscheine vom steuerlichen Vertreter an den Erstbeschuldigten zur Entrichtung der Umsatzsteuervorauszahlungen unterblieben ist, war im Verfahren – wohl auch aufgrund des langen Zurückliegens der Sachverhalte – nicht mehr zu klären.

Da somit nach Durchführung des Beweisverfahrens trotz eingehender Beweiswürdigung hinsichtlich einer Abgabenhinterziehung für Voranmeldungszeiträume der Jahre 2001 und 2002 Zweifel an der Täterschaft des Erstbeschuldigten verbleiben, hatte nach dem Grundsatz "in dubio pro reo" eine entsprechende Einstellung des Finanzstrafverfahrens zu erfolgen.

Anders verhält es sich hinsichtlich der Anschuldigung einer weiteren Abgabenhinterziehung gemäß § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG für Voranmeldungszeiträume des Jahres 2004, wonach der Erstbeschuldigte als Abgabepflichtiger vorsätzlich unter Verletzung der Verpflichtung zur Abgabe von dem § 21 des UStG 1994 entsprechenden Voranmeldungen eine Verkürzung von Vorauszahlungen an Umsatzsteuer für die Monate Juli – September 2004 (€ 839,28), Oktober - Dezember 2004 (€ 924,83) in der Gesamthöhe von € 1.764,11 bewirkt und dies nicht nur für möglich, sondern für gewiss gehalten hat.

Für beide Voranmeldungszeiträume verweist der Erstbeschuldigte darauf, dass er davon ausgegangen wäre, dass diese Beträge einerseits schon an das Finanzamt gemeldet worden wären und er daher infolge des telefonisch erfragten Guthabens nichts zu zahlen gehabt hätte. Im Rahmen der mündlichen Berufungsverhandlung gab der Erstbeschuldigte an, dass er die Umsatzsteuervorauszahlung 7-9/2004 über € 1.188,25, fällig am 15. November 2004, wegen eines bestehenden Guthabens nicht einbezahlt hätte. Laut Buchungsmitteilung Nr. 6

vom 24. November 2004 hätte nach Fälligkeit der U 7-9/2004 noch immer ein altes Guthaben von € 191,52 bestanden zuzüglich eines neuen Guthabens durch die Bescheide der Einkommensteuer und Umsatzsteuer 2003, zusammen ein Guthaben von € 2.241,79.

Die Umsatzsteuervorauszahlung 10-12/2004 über € 924,83, fällig am 15. Februar 2005, wurde laut Erstbeschuldigtem deshalb nicht einbezahlt, da laut Telefonat mit dem Finanzamt Wels über den Fälligkeitstag hinaus per 9. März 2005 noch immer ein Guthaben von € 348,97 bestanden hat.

Aufgrund des Bildungsstandes des Erstbeschuldigten hätte nach den allgemeinen Regeln der Logik ein Guthaben von € 348,97 eine Schuld von € 924,83 nicht abdecken können.

In beiden Fällen ist festzustellen, dass die – laut Erstbeschuldigten aufgrund der Telefonate mit dem Finanzamt am 20. Oktober 2004 sowie am 9. März 2005 – bestehenden Guthaben von € 191,52 sowie von € 348,97 jedenfalls nicht die zu zahlenden Beträge (die zu den Fälligkeitszeitpunkten im Übrigen auch noch nicht dem Finanzamt bekannt gegeben worden sind) an Umsatzsteuervorauszahlungen der Monate 7-9/2004 über € 1.188,25 bzw. 10-12/2004 über € 924,83 abdecken hätten können.

Der Erstbeschuldigte hat zwar in der mündlichen Berufungsverhandlung verschiedene Erklärungsversuche vorgebracht, doch die von Missverständnis zu Missverständnis eilende wechselnde Verantwortung des Erstbeschuldigten bestärkte im Berufungssenat die Überzeugung, dass zumindest hinsichtlich der nicht fristgerechten Entrichtung dieser Umsatzsteuervorauszahlungen der Erstbeschuldigte bedingt vorsätzlich gehandelt hat, hat er doch für die am 15. Februar 2005 fällige Umsatzsteuervorauszahlung 10-12/2004 erst am 9. März 2005 – somit nach Fälligkeit – mit dem Finanzamt telefonisch Kontakt aufgenommen. Auch wenn sich aufgrund der wiederholten Kontaktaufnahmen des Erstbeschuldigten mit dem Finanzamt der Vorsatz auf eine Abgabenhinterziehung nach § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG laut Schulterspruch Punkt a) des angefochtenen Erkenntnisses (soweit noch keine Einstellung erfolgt ist) nicht mit der für ein Finanzstrafverfahren notwendigen Sicherheit beweisen lässt, hat der Erstbeschuldigte doch in seiner Verantwortung eingestanden, dass er die Umsatzsteuervorauszahlungen für 7-9/2004 über € 839,28, fällig am 15. November 2004 sowie 10-12/2004 über € 924,83, fällig am 15. Februar 2005, nicht spätestens am fünften Tag nach Fälligkeit entrichtet hat. Dass er dabei vorsätzlich gehandelt hat, ergibt sich allein daraus, dass die vom Erstbeschuldigten nicht fristgerecht an das Finanzamt gemeldeten Umsatzsteuervoranmeldungsdaten in den tatsächlich – nach telefonischer Anfrage – am Abgabenkonto bestehenden Guthaben noch nicht eingerechnet werden haben können.

Soweit der Erstbeschuldigte vermeint, für die Umsatzsteuervoranmeldungszeiträume 07-09/04 und 10-12/04 wäre Selbstanzeige gemäß § 29 FinStrG erstattet worden und dass er insofern straffrei wäre, da er ja unverzüglich die Umsatzsteuervoranmeldungen beim Finanzamt eingereicht und auch die entsprechenden Steuern innerhalb von zwei Jahren auf Grund einer mündlichen Zahlungsvereinbarung nachbezahlt hätte, ist zu erwidern, dass in den Fällen, in denen ein Abgabepflichtiger vor Ablauf der für die Entrichtung der von einer Selbstanzeige betroffenen Abgabe zur Verfügung stehenden Frist ein Zahlungserleichterungsansuchen nach § 212 Abs. 1 BAO einbringt, nach § 230 Abs. 3 BAO bis zur Erledigung dieses Ansuchens eine Vollstreckungssperre eintritt, bei der es sich auch um einen „Zahlungsaufschub“ iSd § 29 Abs. 2 FinStrG handelt. Dessen Inanspruchnahme steht der Annahme der „den Abgabenvorschriften entsprechenden Entrichtung“ des geschuldeten Abgabenbetrages und damit der strafbefreienden Wirkung einer Selbstanzeige auch dann nicht entgegen, wenn keine formelle Erledigung des Ratenzahlungsansuchens vorlag (VwGH 23.9.2005, 2002/15/0208).

Hat es ein Abgabepflichtiger unterlassen, rechtzeitig Umsatzsteuervoranmeldungen zu erstatten und die entsprechenden Umsatzsteuervorauszahlungen zu entrichten, kommt einer Selbstanzeige auch dann strafbefreiende Wirkung zu, wenn sie lediglich durch Nachholung der verspäteten Umsatzsteuervoranmeldung und "Entrichtung" der offenen Umsatzsteuervorauszahlungen unter Inanspruchnahme von der Behörde gewährter Zahlungserleichterungen (Stundung, Raten) erfolgt (VwGH 17.12.2003, 99/13/0083).

Im gegenständlichen Fall ist zum Zeitpunkt der als Selbstanzeige in Frage kommenden verspäteten Abgabe der Umsatzsteuervoranmeldungen (laut Finanzamtsakt am 10. März 2005) die Fälligkeit der betroffenen Umsatzsteuervorauszahlungen bereits eingetreten gewesen. Allerdings ist aus dem Finanzamtsakt erst fast zwei Monate später ein Antrag auf Zahlungserleichterung vom 3. Mai 2005 ersichtlich. Von einer „den Abgabenvorschriften entsprechenden Entrichtung“ oder einer unverzüglichen Entrichtung der geschuldeten Abgabenbeträge kann somit nicht die Rede sein, sodass mangels Erfüllung der gesetzlich normierten Voraussetzungen der vermeintlichen Selbstanzeige keine strafbefreiende Wirkung zukommen kann.

Der Berufungssenat gelangte aufgrund der umfangreichen Darstellung des Erstbeschuldigten in der mündlichen Berufungsverhandlung zur Überzeugung, dass er die Beträge von € 839,28 für Juli bis September 2004 sowie von € 924,83 für Oktober bis Dezember 2004 nicht fristgerecht bis spätestens am fünften Tag nach am 15. November 2004 bzw. 15. Februar 2005 eingetretenen Fälligkeit entrichtet hat, sodass ausgehend von der im angefochtenen

Erkenntnis zur Last gelegten Tat mit ihren wesentlichen Sachverhaltselementen – unter Änderung der rechtlichen Beurteilung – der Erstbeschuldigte nur Finanzordnungswidrigkeiten nach § 49 Abs. 1 lit. a FinStrG zu verantworten hat.

*Gemäß § 51 Abs. 1 lit. a FinStrG macht sich einer Finanzordnungswidrigkeit schuldig, wer, ohne hiervon den Tatbestand eines anderen Finanzvergehens zu erfüllen, vorsätzlich eine abgaben- oder monopolrechtliche Anzeige-, Offenlegungs- oder Wahrheitspflicht verletzt.*

Zum Vorwurf der Finanzordnungswidrigkeit gemäß § 51 Abs. 1 lit. a FinStrG durch vorsätzliche Nichtabgabe der Jahressteuererklärungen 2001 und 2002 ist festzuhalten, dass der Erstbeschuldigte für die Jahre 2001 und 2002 trotz Erinnerung und Androhung einer Zwangsstrafe bzw. trotz Festsetzung einer Zwangsstrafe – mit Erledigung des Finanzamtes vom 19. Mai 2004 wurde der Erstbeschuldigte persönlich darauf hingewiesen, dass er offenkundig übersehen habe, die Einkommen- und Umsatzsteuererklärung für 2002 einzureichen; mit Bescheid vom 18. Juni 2004 wurde über den Erstbeschuldigten eine angedrohte Zwangsstrafe von € 200,00 infolge Nichteinreichung der Abgabenerklärungen verhängt – seine Jahressteuererklärungen nicht fristgerecht eingereicht und es dabei ernstlich für möglich gehalten und sich damit abgefunden hat, eine abgabenrechtliche Offenlegungs- und Wahrheitspflicht zu verletzen. Der Erstbeschuldigte hat zwar in der mündlichen Berufungsverhandlung wiederholt darauf hingewiesen, dass er weder die Erinnerung noch die Festsetzung der Zwangsstrafe erhalten hätte und versucht, sich trotz seines Bildungsgrades eines Wirtschaftsakademikers als "Unschuld vom Lande" darzustellen. Der Berufungssenat ist davon überzeugt, dass der Erstbeschuldigte die nach der allgemeinen Lebenserfahrung jedem Menschen in der vergleichbaren Lage des Erstbeschuldigten bekannte Tatsache der fristgerechten Abgabe der Jahressteuererklärungen – wie auch andere abgabenrechtliche Pflichten – ignoriert hat. Es erscheint äußerst unglaublich, dass ein Abgabepflichtiger, der zunächst von der Abgabenbehörde an die Abgabe der Steuererklärungen (mit Androhung der Festsetzung einer Zwangsstrafe) erinnert wird, über den in der Folge eine Zwangsstrafe wegen Nichtabgabe der Jahressteuererklärungen festgesetzt wird, wobei die Erledigung laut in der mündlichen Berufungsverhandlung vorgelegtem Bescheid an den Erstbeschuldigten persönlich zugestellt worden ist, von der ihn treffenden abgabenrechtlichen Verpflichtung zur Einreichung von Jahressteuererklärungen nichts gewusst hat. Das diesbezügliche Leugnen des Erstbeschuldigten kann nur als Schutzbehauptung qualifiziert werden, sodass die Finanzordnungswidrigkeit nach § 51 Abs. 1 lit. a FinStrG als verwirklicht angesehen werden muss.

Zum Einwand des Verteidigers in der mündlichen Berufungsverhandlung, dass allenfalls bereits Strafbarkeitsverjährung eingetreten wäre, ist festzuhalten, dass bei

Unterlassungsdelikten der Lauf der Verjährungsfrist erst in dem Zeitpunkt einsetzt, in dem die Pflicht, tätig zu werden, wegfällt (VfGH 30.11.1979, B 117/77). Die Verjährung beginnt demnach erst dann, wenn die Pflicht zum Handeln weggefallen ist bzw. die bestehende Pflicht (hier die Abgabe der Jahressteuererklärungen) nachträglich erfüllt wird.

*Gemäß § 134 Abs. 1 BAO in der damals gültigen Fassung (BGBl 224/1972) sind die Abgabenerklärungen für die Einkommensteuer, die Körperschaftsteuer, die Gewerbesteuer nach dem Gewerbeertrag und dem Gewerbekapital und die Umsatzsteuer bis zum Ende des Monates März jedes Jahres einzureichen. Diese Frist kann vom Bundesminister für Finanzen allgemein erstreckt werden.*

Der Erstbeschuldigte hat die Jahressteuererklärungen für das Jahr 2002 am 22. Juni 2004 verspätet eingereicht, das entsprechende Finanzstrafverfahren wurde allerdings am 19. Mai 2005 – somit innerhalb der im § 31 Abs. 1 FinStrG normierten Jahresfrist – eingeleitet. Entgegen der Intention des Verteidigers war somit zum Zeitpunkt der Einleitung des gegenständlichen Finanzstrafverfahrens eine Verjährung der Strafbarkeit noch nicht eingetreten.

*Gemäß § 23 Abs. 1 FinStrG ist Grundlage für die Strafbemessung die Schuld des Täters. § 23 Abs. 2 FinStrG: Bei der Bemessung der Strafe sind die Erschwerungs- und die Milderungsgründe, soweit sie nicht schon die Strafdrohung bestimmen, gegeneinander abzuwägen. Im Übrigen gelten die §§ 32 bis 35 StGB sinngemäß.*  
*§ 23 Abs. 3 FinStrG: Bei der Bemessung der Geldstrafe sind auch die persönlichen Verhältnisse und die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit des Täters zu berücksichtigen.*

*Gemäß § 51 Abs. 2 FinStrG in der damals gültigen Fassung (BGBl I Nr. 144/2001) wird die Finanzordnungswidrigkeit mit einer Geldstrafe bis zu 3 625 Euro geahndet.*

Hat der Täter durch mehrere selbständige Taten, bei welchen die Strafdrohungen von strafbestimmenden Wertbeträgen abhängen, mehrere Finanzvergehen derselben und auch verschiedener Art begangen (hier die Finanzordnungswidrigkeiten nach § 49 Abs. 1 lit. a FinStrG), ist gemäß § 21 Abs. 1 und Abs. 2 FinStrG dabei auf eine einzige Geldstrafe zu erkennen, wobei die Summe der sich aus den strafbestimmenden Wertbeträgen ergebenden Strafdrohungen maßgeblich ist. Zusätzlich hat M.L. auch noch Finanzordnungswidrigkeiten nach § 51 Abs. 1 lit. a FinStrG zu verantworten, für welche der Gesetzgeber eine absolute Strafdrohung gemäß § 51 Abs. 2 FinStrG von € 3.625,00 vorsieht. In diesem Fall ist eine einheitliche Geldstrafe jeweils nach der Strafdrohung zu bemessen, welche die höchste Strafe androht.

Bei der Strafbemessung waren als erschwerend die Deliktskonkurrenz (§ 51 Abs. 1 lit. a FinStrG zu § 49 Abs. 1 lit. a FinStrG) bzw. mehrere deliktische Angriffe zu werten. Als mildernd waren die teilweise Mitwirkung an der Sachverhaltsermittlung durch nachträgliche Abgabe der verfahrensgegenständlichen Umsatzsteuervoranmeldungen, die Schadensgutmachung, das zwischenzeitige Wohlverhalten, das lange Zurückliegen der Taten,

die finanzstrafrechtliche Unbescholtenheit, die Sorgepflicht für die behinderte Tochter und der damit verbundene große Fürsorgebedarf sowie die lange Verfahrensdauer zu werten.

Unter Berücksichtigung dieser Strafzumessungsgründe war ausgehend von einer nach § 51 Abs. 2 FinStrG theoretisch höchstmöglichen Geldstrafe von € 3.625,00 unter Beachtung auf die persönlichen und wirtschaftlichen Verhältnisse des Bw. eine Geldstrafe in Höhe von € 600,00 als tat- und schuldangemessen auszusprechen und eine für den Fall der Uneinbringlichkeit der Geldstrafe an deren Stelle tretende Ersatzfreiheitsstrafe in der Dauer von drei Tagen zu verhängen.

Einer darüber hinausgehenden Reduzierung der Geldstrafe standen neben spezialpräventiven Gründen vor allem generalpräventive Erwägungen entgegen. Gerade bei der Verletzung der abgabenrechtlichen Anzeige- und Offenlegungspflicht für Fälle der Nichtabgabe der Jahressteuererklärungen nur eine geringere Geldstrafe zu verhängen wäre ein falsches Signal an andere potenzielle Finanztäter, da diese im Falle der Begehung dieses Finanzvergehens nur mit relativ milden Geldstrafen zu rechnen hätten. Aus diesem Blickwinkel war eine weitere Verringerung der Geldstrafe nicht vertretbar.

Die obigen Ausführungen gelten auch für die Ausmessung der Ersatzfreiheitsstrafe, sodass diese in Relation zur Geldstrafe als der Spruchpraxis entsprechend abzumildern war.

Anzumerken ist, dass im Vergleich nach der Spruchpraxis pro Geldstrafe von € 7.000,00 bis € 8.000,00 üblicherweise eine Ersatzfreiheitsstrafe von einem Monat festgesetzt wird, weshalb auch insoweit keine Bedenken gegen die Neubemessung bestehen.

Aufgrund der Neufestsetzung der Geldstrafe war auch mit einer Neufestsetzung der Kosten vorzugehen, wobei sich deren Höhe mit 10 % der Geldstrafe aus der Gesetzesbestimmung des § 185 Abs. 1 lit. a FinStrG ableitet und insoweit kein Ermessensspielraum gegeben war.

Abschließend ist festzuhalten, dass, da aus dem global gehaltenen Berufungsvorbringen auch abgeleitet abzuleiten war, der Erstbeschuldigte M.L. habe auch ein Rechtsmittel in der Finanzstrafsache der Zweitbeschuldigten G.L. erhoben, diese Berufung mangels entsprechender Vertretungslegitimation für den Ehepartner als unzulässig zurückzuweisen war.

#### ***Ad II.***

Frau L. wurde im angefochtenen Erkenntnis vorgeworfen, an der Abgabenhinterziehung ihres Mannes insoweit dadurch beigetragen zu haben, als sie als Verantwortliche für die Sammlung der steuerlichen Belege des M.L. und Übermittlung dieser Belege an den Steuerberater diese unvollständig übermittelte. Der Erstbeschuldigte gab dazu in der mündlichen

Berufungsverhandlung an, dass ihn seine Ehefrau zwar im Rahmen der ehelichen Beistandspflicht unterstützt hat, sie jedoch keine abgabenrechtliche Verantwortung zu tragen hatte. Für die Errichtung der Umsatzsteuervorauszahlungen war allein der Erstbeschuldigte zuständig und verantwortlich gewesen.

Im Verlauf des Finanzstrafverfahrens ergaben sich keine beweisbaren Hinweise, dass die Zweitbeschuldigte einen Tatbeitrag zu einer (nunmehr nicht mehr vorgeworfenen) Abgabenhinterziehung geleistet hätte. Es war zwischen den Eheleuten auch nicht vereinbart, dass die Zweitbeschuldigte die Zahlungen für die Umsatzsteuer leisten hätte sollen, vielmehr war dies ausschließlich die Verpflichtung des Erstbeschuldigten. Zwar wird im angefochtenen Erkenntnis ausgeführt, dass die Zweitbeschuldigte aktiv bei der Sammlung und Übermittlung der Belege an den Steuerberater mitgeholfen hat, wobei die Übermittlung der Belege so war, dass sie entweder unvollständig übermittelt oder gar nicht übermittelt wurden. Es wird dabei jedoch nicht erwähnt, ob der Erstbeschuldigte der Zweitbeschuldigten alle Unterlagen zur Sammlung und Weiterleitung an den steuerlichen Vertreter zur Verfügung gestellt hat, ob die Weiterleitung zwar fristgerecht erfolgt ist, aber der steuerliche Vertreter die Berechnung und Erstellung der notwendigen Umsatzsteuervoranmeldungen unterlassen hat und weshalb die Zweitbeschuldigte als Beitragstätterin eine finanzstrafrechtliche Verantwortung treffen hätte sollen oder können. Allein die Annahme des Spruchsenates aus einer Aussage, wonach die Zweitbeschuldigte die Unterlagen gesammelt hat und deshalb eine Beitragstätterschaft vorliegen soll, reicht zwar für einen Verdacht einer Beteiligung an einem Finanzvergehen. Weder aus dem Finanzstrafakt noch aus den Angaben ihres Verteidigers in der Berufungsverhandlung ist jedoch ein Beweis ableitbar, der eine Tatsache belegen könnte, dass angesichts der unter I. geschilderten Situation, wonach in den Vorjahren vorwiegend Umsatzsteuergutschriften lukriert wurden, eine entsprechende subjektive Tatseite für eine Beteiligung an einem Finanzvergehen vorliegen würde.

Da somit im gesamten Finanzstrafverfahren keine ausreichenden Beweise vorgelegt werden konnten, wonach die Beteiligung der Zweitbeschuldigten an einem Finanzvergehen ihres Ehemannes erwiesen werden hätte können, war das Erkenntnis hinsichtlich der Beteiligung an einer Abgabenhinterziehung gemäß § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG in Verbindung mit § 11 dritte Alternative FinStrG aufzuheben und das Finanzstrafverfahren im Zweifel zu Gunsten der Beschuldigten einzustellen.

Abschließend ist festzuhalten, dass, da aus dem global gehaltenen Berufungsvorbringen auch abgeleitet abzuleiten war, die Zweitbeschuldigte G.L. habe auch ein Rechtsmittel in der Finanzstrafsache des Erstbeschuldigten M.L. erhoben, diese Berufung mangels

entsprechender Vertretungslegitimation für den Ehepartner als unzulässig zurückzuweisen war.

Linz, am 10. Juni 2008