

## Berufungsentscheidung

Der Finanzstrafsenat Klagenfurt 1 als Organ des unabhängigen Finanzsenates als Finanzstrafbehörde zweiter Instanz hat durch den Vorsitzenden HR Dr. Richard Tannert, das sonstige hauptberufliche Mitglied Mag. Hannes Prosen sowie die Laienbeisitzer Mag. Nikolaus Gstättner und Dr. Michael Kopetz als weitere Mitglieder des Senates in der Finanzstrafsache gegen S wegen Abgabenhinterziehungen nach § 33 Abs. 1 und 2 lit. a des Finanzstrafgesetzes (FinStrG) sowie § 49 Abs. 1 lit. a FinStrG über die Berufung des Amtsbeauftragten vom 30. Juni 2005 gegen das Erkenntnis des Spruchsenates II beim Finanzamt Klagenfurtals Organ des Finanzamtes Spittal Villach vom 21. Oktober 2004, Str.L.Nr. 2004/0048-001, nach der am Donnerstag, den 19. Jänner 2006 in Anwesenheit des Beschuldigten, des Amtsbeauftragten OR Dr. Erich Schury sowie der Schriftührerin Monika Fritz durchgeführten mündlichen Verhandlung

zu Recht erkannt:

Der Berufung des Amtsbeauftragten wird stattgegeben und der im Übrigen unverändert bleibende Spruch des Erkenntnisses des Erstsenates dahingehend abgeändert, dass

I. der Schulterspruch in Punkt 2.a) zu lauten hat, S ist schuldig, er hat im Amtsbereich des Finanzamtes Spittal Villach als steuerlich Wahrnehmender für die SKG vorsätzlich betreffend die Voranmeldungszeiträume Mai, Juni, Juli, August, September, Oktober 2002, April und Oktober 2003 unter Verletzung der Verpflichtung zur Abgabe von dem § 21 UStG 1994 entsprechenden Voranmeldungen eine Verkürzung von Vorauszahlungen an Umsatzsteuer in der Höhe von € 27.061,82 bewirkt und dies nicht nur für möglich, sondern für gewiss gehalten und hiedurch die Finanzvergehen der Abgabenhinterziehung nach § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG begangen, sowie

II. der Strafausspruch zu lauten hat, dass gemäß §§ 33 Abs. 5, 49 Abs. 2 und iVm 21 Abs. 1 und 2 FinStrG die zu verhängende Geldstrafe auf € 9.000,00 und die für den Fall deren Uneinbringlichkeit gemäß § 20 FinStrG vorzuschreibende Ersatzfreiheitsstrafe auf 38 Tage erhöht werden.

## **Entscheidungsgründe**

Mit Erkenntnis des Spruchsenates II beim Finanzamt Klagenfurt als Organ des Finanzamtes Spittal Villach als Finanzstrafbehörde I. Instanz vom 21. Oktober 2004, SNr 2004/00048-001, wurde der Beschuldigte S schuldig gesprochen, er habe im Amtsbereich des Finanzamtes Spittal Villach als steuerlich Wahrnehmender für die SKG

**1.** unter Verletzung einer abgabenrechtlichen Anzeige-, Offenlegungs- und Wahrheitspflicht durch die Nichterklärung von Betriebseinnahmen der Jahre 2000, 2001 und 2002 die Verkürzung bescheidmäßig festzusetzender Abgaben an Umsatzsteuer dieser Jahre in der Höhe von insgesamt € 6.652,11 bewirkt, sowie weiters

**2. a)** Umsatzsteuervorauszahlungen für die Kalendermonate Mai bis Oktober 2002, April und Oktober 2003 in der Höhe von € 27.061,82 sowie  
**b)** kumulierte Lohnabgaben für die Jahre 1999 bis 2002 in Höhe von insgesamt € 11.752,07 nicht spätestens am fünften Tag nach Fälligkeit entrichtet bzw. abgeführt

und hiedurch zu 1. das Finanzvergehen der Abgabenhinterziehung nach § 33 Abs. 1 FinStrG und zu 2. die Finanzordnungswidrigkeit nach § 49 Abs. 1 lit. a FinStrG begangen, weshalb über ihn nach den Strafsätzen der §§ 33 Abs. 2 FinStrG iVm 21, 49 Abs. 2 FinStrG eine Geldstrafe in Höhe von € 4.800,00 und gemäß § 20 FinStrG für den Fall deren Uneinbringlichkeit eine Ersatzfreiheitsstrafe in Höhe von 20 Tagen verhängt worden war.

Die Verfahrenskosten wurden dem Beschuldigten gemäß § 185 FinStrG in Höhe von € 363,00 auferlegt.

In seiner Begründung führte der Erstsenat aus, der Beschuldigte sei seit dem Jahr 1980 für die abgabenrechtlichen Belange des Hotelbetriebes HP zuständig und verantwortlich. Er habe hiefür die Dienste der KTH.GesmbH in Anspruch genommen. Bis August 2001 sei vereinbart gewesen, dass Umsatzsteuervoranmeldungen durch die Steuerberatungskanzlei eingereicht

würden. Seit August 2001 war vereinbart, dass die Umsatzsteuervoranmeldungen durch den Beschuldigten selbst einzureichen sind. Der Beschuldigte sei in den vergangenen Jahren wiederholt wegen Nichtabgabe der Umsatzsteuervoranmeldungen und Nichtentrichtung von Vorauszahlungen verurteilt worden. Auf Grund der Aktenlage stehe fest, dass der Beschuldigte für die Kalendermonate Mai bis Oktober 2002 sowie April und Oktober 2003 weder Umsatzsteuervoranmeldungen eingereicht noch Umsatzsteuervorauszahlungen entrichtet habe, sodass durch die Abgabenbehörde I. Instanz Zahllasten in Höhe von insgesamt € 27.061,82 festzusetzen waren.

In den Jahren 2000 bis 2002 habe der Beschuldigte Betriebseinnahmen im geschätzten Ausmaß von ATS 200.000,00 bzw. € 14.600,00 nicht erklärt, woraus die Verkürzung an Umsatzsteuer in Höhe von insgesamt € 6.652,11 resultiere. Dies wäre im Zuge einer Betriebsprüfung ermittelt worden. Die Ergebnisse der Schätzung waren durch den Beschuldigten nicht bestritten worden.

Weiters sei im Zuge einer Lohnsteuerprüfung festgestellt worden, dass Lohnsteuer der Jahre 1999 bis 2002 in Höhe von € 5.879,67 sowie Dienstgeberbeiträge zum Ausgleichsfonds für Familienbeihilfe samt Zuschlägen zu den Dienstgeberbeiträgen für denselben Zeitraum in Höhe von € 5.872,40 nicht spätestens am fünften Tag nach Fälligkeit abgeführt worden wären.

Der Erstsenat ging in seiner Beurteilung dieses Sachverhaltes davon aus, dass der objektive Tatbestand durch den Beschuldigten nicht in Abrede gestellt worden sei. In subjektiver Hinsicht habe der Beschuldigte den qualifizierten Vorwurf der wissentlichen Verkürzung von Umsatzsteuervorauszahlungen bestritten. Demnach sei es ihm nicht bewusst gewesen, dass ihn die Verpflichtung zur Anmeldung von Umsatzsteuervorauszahlungen treffe, wenn Vorauszahlungen nicht entrichtet werden.

Während nämlich in den Vorjahren die Bekanntgabe der Umsatzsteuervorauszahlungen durch entsprechende Vermerke auf den von der Steuerberatungskanzlei vorbereiteten Erlagscheinen erfolgt war, die der Beschuldigte regelmäßig eingezahlt hatte und damit automatisch seinen Verpflichtungen nachgekommen ist, sei es ihm wohl durch ein Missverständnis nicht klar gewesen, dass diese Verpflichtung zur Anmeldung der Umsatzsteuervorauszahlungen jedenfalls und insbesondere dann bestehe, wenn er die Umsatzsteuervorauszahlung nicht entrichte.

Auf Grund dieser Verantwortung gelangte der Erstsenat zu der Überzeugung, dass dem Beschuldigten nicht mit einer für ein Strafverfahren ausreichenden Sicherheit zur Last gelegt werden könnte, er hätte durch bewusstes Nichteinreichen von Umsatzsteuervoranmeldungen und Nichtentrichtung von Umsatzsteuervorauszahlungen das Finanzvergehen der Abgabenhinterziehung nach § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG begangen, sodass dem Beschuldigten lediglich das Finanzvergehen der Finanzordnungswidrigkeit nach § 49 Abs. 1 lit.a FinStrG zur Last gelegt wurde. Dem Beschuldigten könnte demnach nicht angelastet werden, von seiner diesbezüglichen Verpflichtung Kenntnis gehabt zu haben, weshalb die Nichtentrichtung der Umsatzsteuervorauszahlungen unter Unterlassung der Abgabe von Voranmeldungen nicht als Abgabenhinterziehung, sondern allenfalls als Ordnungswidrigkeit der verspäteten Entrichtung angelastet werden könnte.

Der Spruchsenat ging demnach von einer möglichen Geldstrafe in Höhe der Hälfte des strafbestimmenden Wertbetrages, daher bis zu einer auszumessenden Geldstrafe in Höhe von € 32.711,16 aus.

Als erschwerend wurden die einschlägige Vorabstrafung und der lange Deliktzeitraum, als mildernd das Geständnis gewertet. Auf Grund der angespannten wirtschaftlichen Situation des Beschuldigten, seiner Sorgepflichten, erschien dem Erstsenat eine Geldstrafe in Höhe von € 4.800,00, an deren Stelle für den Fall deren Uneinbringlichkeit 20 Tage Ersatzfreiheitsstrafe zu treten hätten, der Tat und dem Täter gerecht und schuldangemessen.

Gegen dieses Erkenntnis er hob der Amtsbeauftragte des Finanzamtes Spittal Villach mit schriftlicher Eingabe vom 30. Juni 2005 Berufung, in welcher er wie folgt vorbrachte:

Der erkennende Erstsenat habe in seiner Begründung zwar ausgeführt, der Beschuldigte habe die ihm angelasteten Tatbestände in objektiver Hinsicht zweifelsfrei erfüllt. Gegen die Feststellung, die subjektive Tatseite betreffend den Vorwurf einer Abgabenhinterziehung durch Nichtentrichtung von Umsatzsteuervorauszahlungen unter gleichzeitiger Nichteinreichung von Voranmeldungen könne auf Grund der Verantwortung des Beschuldigten nicht mit einer für das Strafverfahren erforderlichen Sicherheit nachgewiesen und damit nicht die Schuldform des § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG zur Last gelegt werden, erhebe er Berufung. Die Feststellung des erkennenden Senates hinsichtlich der rechtlichen Qualifikation der Begehung einer Finanzordnungswidrigkeit nach § 49 Abs. 1 lit. a FinStrG sei nicht zutreffend.

Demnach habe jemand wer als Unternehmer tätig wird, die mit seiner Tätigkeit verbundenen abgabenrechtlichen Verpflichtungen zu beachten. Die vom Beschuldigten im Zuge des Finanzstrafverfahrens sowohl mündlich als auch schriftlich vorgebrachte Verantwortung im Zusammenhang mit nicht zeitgerechter Anmeldung bzw. Abfuhr von Umsatzsteuervorauszahlungen vermöge nicht zu überzeugen. Der Beschuldigte habe gleich jedem anderen österreichischen Unternehmer Kenntnis von seiner Verpflichtung zur Abgabe von Voranmeldungen und Leistung von Umsatzsteuervorauszahlungen gehabt. Dem Beschuldigten sei bereits in mehreren strafrechtlichen Verfahren seine diesbezügliche Abgabenpflicht und Konsequenz der Verletzung derselben nachhaltig in Erinnerung gerufen worden, weshalb auch die subjektiven Voraussetzungen des Tatbestandes einer Abgabenhinterziehung gemäß § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG verwirklicht wären.

Erhärtet werde dies auch durch die Aussage des Beschuldigten im Rahmen der mündlichen Verhandlung vor dem Spruchsenat, wonach er ein abgeschlossenes Studium der Betriebswirtschaftslehre habe. Daraus folge zweifelsfrei, dass der Beschuldigte auch in grundsätzlichen steuerlichen Belangen als entsprechend ausgebildet anzusehen sei. Hinzu komme der Umstand, dass der Beschuldigte bereits im vorangegangenen Finanzstrafverfahren (Strafverfügung vom 21. Feber 2002) mit schriftlicher Rechtfertigung vom 22. Feber 2002 ausdrücklich eingestanden habe, dass er bereits ab August 2001 eigenverantwortlich die Angelegenheiten im Zusammenhang mit der Einreichung von Umsatzsteuervoranmeldungen von seinem steuerlichen Vertreter übernommen habe. Aus all dem ergebe sich für den Amtsbeauftragten zweifelsfrei, dass der Beschuldigte über seine abgabenrechtlichen Verpflichtungen Bescheid gewusste habe und ihm daher jedenfalls die qualifizierte Schuldform der Wissentlichkeit im Sinne des § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG anzulasten sei.

Es sei weiters festzuhalten, dass der erkennende Senat im Rahmen der Strafzumessung nur eine Vorabstrafung und den langen Deliktzeitraum als erschwerend berücksichtigt habe. Bei richtiger Beurteilung der Erschwerungs- und Milderungsgründe hätten jedoch die mehrfachen aktenkundigen Vorstrafen sowie das Zusammentreffen zweier Straftatbestände und der länger andauernde Deliktzeitraum berücksichtigt werden müssen. Vom erkennenden Senat hätte jedenfalls eine höhere Strafzumessung erfolgen müssen. Beantragt wurde, den Beschuldigten bei einem strafbestimmenden Wertbetrag von € 6.652,11 der Begehung der vorsätzlichen Abgabenhinterziehung nach § 33 Abs. 1 FinStrG bei einem strafbestimmenden Wertbetrag von € 27.061,82 der Begehung der vorsätzlichen Abgabenhinterziehung nach § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG sowie bei einem strafbestimmenden Wertbetrag von € 11.752,07 der Begehung der

Finanzordnungswidrigkeit nach § 49 Abs. 1 lit. a FinStrG schuldig zu erkennen und über ihn eine schuldangemessene Strafe zu verhängen.

In der Gegenäußerung des Beschuldigten vom 14. August 2005 brachte er im Wesentlichen zur Schuldberufung des Amtsbeauftragten vor:

Die Qualifikation des Tatbestandes nach § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG erfordere den Nachweis der qualifizierten Schuldform des Vorsatzes. Die Kenntnis abgabenrechtlicher Vorschriften, wie auch die Verpflichtung zur periodischen Abgabe von Umsatzsteuervoranmeldungen und Leistung von Umsatzsteuervorauszahlungen vermag eine solche Qualifikation des Vorsatzes überhaupt nicht zu begründen.

Wäre dies der Fall müsste jede vergleichbare abgabenrechtliche Ordnungswidrigkeit von vornherein als Vorsatzdelikt qualifiziert werden, weil in der Wirtschaft tätige selbständige Unternehmer schon allein durch die einmalige Abgabe einer Umsatzsteuervoranmeldung sowie durch die einmalige Entrichtung einer Umsatzsteuervorauszahlung dokumentieren, dass sie sich der diesbezüglichen Pflichten bewusst wären. Selbstverständlich sei für die Annahme des Vorsatzes neben der allgemeinen und auch konkreten Kenntnis der Verpflichtung auch der freiwillige subjektive Entschluss des Normunterworfenen, sich dennoch gegen seine Pflicht zu verhalten und außerdem auch noch die inkriminierte Abgabenverkürzung herbeizuführen bzw. die an deren Herbeiführung in Kauf zu nehmen zu berücksichtigen. All dies habe der Erstsenat zu Recht bei dem Beschuldigten in Zweifel nicht angenommen, weil ihm eben der Beweis des subjektiven Tatbestandselementes des Vorsatzes nicht mit der für ein Strafverfahren erforderlichen Sicherheit als erbringbar erschien.

"In dubio pro reo" dürfe daher nicht zu einer Lehrformel werden, dass praktisch jede Ordnungswidrigkeit schon allein wegen der angenommenen Kenntnis abgabenrechtlicher Vorschriften den Pflichtverletzer auch subjektiv zum Vorwurf gemacht werde. Das Gesetz sehe ja gerade wegen der unterschiedlichen Fallkonstellationen sowohl Fahrlässigkeit als auch Vorsatzdelikte vor. Könne dem Beschuldigten der Vorsatz nicht mit der erforderlichen Sicherheit nachgewiesen werden, fällt ihm eben nur ein Fahrlässigkeitsdelikt zur Last.

Der Amtsbeauftragte habe kein einziges Argument, welches nicht auch der Spruchsenat erwogen hätte, geltend gemacht, welches geeignet wäre, den subjektiven Vorsatz des Beschuldigten mit der erforderlichen Sicherheit unter Beweis zu stellen. Der bloße und ausschließliche Hinweis auf die beim Beschuldigten angeblich als gegeben anzunehmende

Kenntnis von abgabenrechtlichen Vorschriften sei jedenfalls für sich nicht geeignet, den Beweis als erbracht anzusehen.

Schriftlich führte der Beschuldigte wörtlich aus:

"Letztlich aber hat sich der Beschuldigte glaubhaft damit verteidigt, dass er nicht wusste, dass er zur Umsatzsteuervoranmeldung auch dann verpflichtet sei, wenn er die Abgaben – aus wirtschaftlichen Gründen, so etwa mangels ausreichender Liquidität – in einzelnen Monaten nicht entrichten könne. Der Spruchsenat führte in seiner Begründung dazu auch detailliert aus, dass dem Beschuldigten in der fraglichen Zeit jeweils von seinem Steuerberater, der – wie dies im Wirtschaftsleben allgemein üblich ist und auch von den Abgabenbehörden im Interesse ordnungsgemäßer Erfüllung abgabenrechtlicher Pflichten im Prinzip auch sehr positiv gesehen wird – die Buchhaltung des Beschuldigten besorgte, vorbereitete Erlagscheine zugemittelt worden seien, diese habe er zur Einzahlung gebracht und damit gleichzeitig seine Erklärungspflicht erfüllt. Es war ihm jedoch nach den Feststellungen selbst nicht bewusst, dass er im Fall der Nichteinzahlung (etwa mangels Liquidität) seine Erklärungspflicht verletzte."

Der Spruchsenat begründete die Nichtannahme vorsätzlichen Verhaltens auch mit der eigenen Spruchpraxis des Finanzamtes in den gegen den Beschuldigten geführten Strafverfahren, welche zu seiner Vorbestrafung führten. Das Finanzamt hatte nämlich bei den Vordelikten auch selbst nur Finanzordnungswidrigkeiten nach § 49 Abs. 1 lit. a FinStrG und § 51 Abs. 1 lit. a FinStrG als verwirklicht gesehen. Die Vorbestrafungen führten daher für den Beschuldigten nicht dazu, dass seine irrtümliche Rechtsansicht aufgeklärt worden wäre.

Zur Strafberufung führte der Beschuldigte aus, dass der Hintergrund beider Delikte die angespannte wirtschaftliche Lage und mangelnde Liquidität des Beschuldigten im Veranlagungszeitraum gewesen sei und daher nicht von einer Mehrzahl getrennt zu betrachtender Unrechtsverhalten gesprochen werden könne. Gleich dem genannten Erschwerungsgrund sei aber auch der Umstand der Schadensgutmachung durch nachträgliche freiwillige Entrichtung der geschuldet gewesenen Abgaben nach Wiedererlangung der Liquidität nicht ausdrücklich als Milderungsgrund gewertet worden. Vor allem dieser Umstand sei in Bezug auf den Schuldgehalt weit wichtiger anzusehen als die auf Grund der mehrfachen abgabenrechtlichen Pflichten bloß zufällig zusammentreffenden Delikte. Im Ergebnis hätte daher auch die ausdrückliche Berücksichtigung aller nur möglichen Erschwerungs- und Milderungsgründe unter Zugrundelegung des festgestellten Sachverhaltes

zu keiner anderen Bestrafung des Beschuldigten führen können, jedenfalls nicht zu einer höheren Strafe. Allenfalls wäre zumal Milderungsgründe die Erschwerungsgründe in ihrem Gewicht bei Weitem überwiegen sogar eine geringere Strafe gerechtfertigt gewesen.

Beantragt wurde der unabhängige Finanzsenat wolle der Berufung des Amtsbeauftragten des Finanzamtes Spittal Villach keine Folge geben und zwar weder in Ansehung der Schuldberufung wegen angeblich unrichtiger rechtlicher Qualifikation des vorliegenden festgestellten Sachverhalts, noch in Ansehung der Strafberufung wegen zu geringer Strafe. Es möge das angefochtene Erkenntnis vollinhaltlich bestätigt werden.

In der mündlichen Verhandlung vom 19. Jänner 2006 trug der Berichterstatter den Sachverhalt und die gesamten Ergebnisse des erstinstanzlichen Verfahrens vor. Im Zuge dieser Verhandlung wurde der Beschuldigte vom Vorsitzenden mit dem Umstand konfrontiert, dass er bereits mehrfach vorbestraft sei und ein Teil dieser Vorabstrafungen nicht getilgt wäre.

Demnach sei der Beschuldigte mit Strafverfügung vom 20. Feber 2001 wegen fahrlässiger Verkürzung von Umsatzsteuer betreffend die Veranlagungsjahre 1996 bis 1998 und wegen Nichteinreichung von Umsatzsteuervoranmeldungen für die Monate Feber 2000 und Juni, Juli, August, September, Oktober, November 2000 für schuldig erkannt worden, wobei die Nichteinreichung von Umsatzsteuervoranmeldungen und Nichtentrichtung von Umsatzsteuervorauszahlungen als Finanzordnungswidrigkeit gemäß § 51 Abs. 1 lit. a FinStrG qualifiziert worden sei. Mit Schriftsatz vom 13. März 2001 habe die Verteidigung und der Beschuldigte zur nicht zeitgerechten Entrichtung von Umsatzsteuervorauszahlungen und Nichteinreichung von Umsatzsteuervoranmeldungen ausgeführt, dass diese von ihm nicht eingereicht worden wären, um seine Verbindlichkeiten gegenüber dem Finanzamt nicht zu erhöhen. Im Jahr 2000 sei auf Grund einer beabsichtigten Umschuldung der Kreditrahmen von der Bank derart eingeschränkt worden, dass auch eine Ratenzahlung nicht mehr möglich gewesen wäre. Die Umschuldung sei nunmehr erfolgt und habe der Beschuldigte seine Finanzamtsverbindlichkeiten bezahlt.

Im Zuge eines weiteren Strafverfahrens wurde der Beschuldigte mit Strafverfügung gemäß § 143 FinStrG vom 21. Feber 2000 wegen vorsätzlicher nicht bis zum fünften Tag nach Fälligkeit erfolgter Entrichtung von Umsatzsteuervorauszahlungen betreffend die Monate August, September, Oktober 2001 beim Hotel und betreffend die Monate Jänner, Feber, März, April, Mai, Juni, Juli, August, September, Oktober, November 2001 betreffend eines weiteren

Wirtschaftssteuersubjektes der Finanzordnungswidrigkeit nach § 49 Abs. 1 lit. a FinStrG für schuldig erkannt.

Dabei hat er sich nachträglich wie folgt gerechtfertigt:

"Die Buchhaltung der SKG wird von der KTH.GesmbH in V. gemacht. Bisher wurden die Umsatzsteuervoranmeldungen immer durch die KTH.GesmbH an das Finanzamt übermittelt. Ab August hätte die Abgabe der Voranmeldungen durch mich erfolgen müssen, was jedoch auf Grund eines Irrtums und eines unklaren Meinungsaustausches nicht geschehen ist. Es sind dann die Rückstände entstanden, die im Herbst auf Grund der schwierigen Liquiditätssituation unseres Betriebes, gerade in der saisonarmen Zeit nicht abgedeckt werden konnten. Es war von mir keine vorsätzliche Abgabenhinterziehung beabsichtigt, sondern es war die wirtschaftliche Möglichkeit nicht gegeben, die angefallenen Rückstände zu begleichen."

Mit dieser Rechtfertigung und den Umstand, dass der Beschuldigte bereits einschlägig vorbestraft sei konfrontiert hielt der Berufungssenat dem Beschuldigten vor, dass er über einen längeren Zeitraum vorgehabt hätte, sich von der Republik Österreich einen rechtswidrigen Kredit zu beschaffen und deshalb weder Umsatzsteuervoranmeldungen eingereicht noch Vorauszahlungen entrichtet habe.

Zu diesem Schuldvorwurf gab der Beschuldigte an, dass ihm die Tragweite seines Handelns nicht bekannt gewesen wäre. Er habe nicht gewusst, dass diese Vorgangsweise, nämlich Nichteinreichung von Umsatzsteueranmeldungen und Nichtentrichtung von Umsatzsteuerzahllasten derart geahndet werde. Einen rechtswidrigen Kredit habe er nicht erlangen wollen. Der Beschuldigte brachte in der mündlichen Verhandlung vor, er habe alles bezahlt, nur eben zu spät, weil dies in bestimmten Monaten nicht möglich gewesen sei und es sicher auch noch eine Umstellung gegeben habe, wo Zahlung also der Erlagschein mit den entsprechenden Zahlungen gleichzeitig die Voranmeldung gewesen sei. Die Firma hätte nicht rechtzeitig bezahlt. Hätte er die Umsatzsteuerzahllasten gemeldet und eine Ratenvereinbarung bzw. um eine Stundung angesucht, hätte er gegen diese Bestimmung nicht verstößen. Dies sei ihm jetzt erst im Nachhinein klar. Er führe den Betrieb nunmehr seit 25 Jahren und habe sich die ganze Sachlage durch diese Situation so ergeben. Man könne ihm nicht vorwerfen, dass es ihm unbekannt wäre, dass man Umsatzsteuer zu bezahlen hätte, weil er habe dies ja auch in den letzten 20 Jahren zuvor getan. Durch die genannten Schwierigkeiten sei dies eben passiert, in Unkenntnis über die Auswirkungen. Hätte er vorher

über die Auswirkungen Bescheid gewusst, hätte er die Voranmeldungen eingereicht und zum Fälligkeitstag versucht, diese Probleme irgendwie anders zu lösen.

Der Berufungssenatsvorsitzende hielt dem Beschuldigten in der mündlichen Verhandlung vor, dass gleichgelagerte Sachverhalte Gegenstand früherer Strafverfahren waren, die bereits im Zeitpunkt der Begehung in den Vorjahren dem Tatbestand der vorsätzlichen Abgabenhinterziehung erfüllt hätten. In beiden vorhergehenden Strafverfahren sei der damals zur Last gelegte Sachverhalt rechtsirrtümlich unrichtig subsumiert und gewürdigt worden. Schließlich hielt der Vorsitzende dem Beschuldigten vor, dass er bereits in den Jahren zuvor mit dem Tatplan gehandelt habe, laut eigener Darstellung seines Verteidigers, Voranmeldungen nicht mit ausgewiesenen Umsatzsteuerzahllasten einzureichen, um eine Belastung des Abgabenkontos zu vermeiden. Der Beschuldigte bestätigte das Motiv dieser gewählten Vorgangsweise relativierte jedoch dieses Handeln und Vorbringen insoweit als ihm die Tragweite dieser Handlungsweise nicht bekannt gewesen sei.

Er habe im Zuge der Jahreserklärung bzw. des Umsatzsteuerbescheides ohnehin eine Nachzahlung zu tätigen gehabt. Es sei ihm bewusst gewesen, dass er diese Nachzahlung leisten müsse. Er bestreite jedoch den Vorwurf, er habe sich etwas vom Staat holen wollen. Dies würde er nicht tun. Die Umsatzsteuervoranmeldungen wären ursprünglich getrennt von den Zahlungen durch das Steuerberaterbüro erstellt worden. Dies sei später nicht mehr passiert bzw. wären die Einzahlungsscheine gleichzeitig die Voranmeldung gewesen.

Nachdem der Vorsitzende des Berufungssenates den Beschuldigten nochmals mit seinem eigenen Schreiben vom 27. Feber 2002, in welchen er darlegt, dass ab August 2001 die Abgabe der Umsatzsteuervoranmeldungen durch ihn zu erfolgen hätte, konfrontiert, räumte der Beschuldigte schließlich ein, dass der Sachverhalt, welcher Gegenstand dieses Strafverfahrens ist, sich über zwei bis drei Jahre dahingezogen hätte. Schließlich hätte es eine Prüfung und dann das gegenständliche Finanzstrafverfahren gegeben und handle es sich bei seiner Vorgangsweise um eine abgabenrechtliche Verfehlung, immer dasselbe, er habe zu spät bezahlt. Dies räume er für den Zeitraum zwischen 2001 und 2003 ein. Seit damals werden die Umsatzsteuervorauszahlungen immer fristgerecht entrichtet. Er habe sogar eine Bescheinigung des Finanzamtes, dass gegen ihn keine weiteren Abgabenforderungen mehr bestünden.

Es sei ihm nunmehr bewusst, dass er diese Angelegenheiten rechtzeitig erledige. Die gesamte Sache sei auf Grund von Liquiditätsschwierigkeiten passiert. Er habe schließlich eine Umfinanzierung zustande gebracht und erschiene ihm das Strafausmaß des Erstsenates als ausgeschöpft und angemessen. Eine höhere Geldstrafe erschiene ihm zu hoch. Schließlich räumte er das Vorliegen einer Abgabenverkürzung betreffend den Umsatzsteuervoranmeldungen und -vorauszahlungen des strafrelevanten Zeitraumes ein. Man möge berücksichtigen, dass sein Handeln weder in vorsätzlicher noch absichtlicher Weise passiert sei. Dies sehe lediglich so aus, weil mehrere Delikte hintereinander erfolgt wären. Er habe alles 20 Jahre ordnungsgemäß bewerkstelligt, es wären jedoch drei Jahre dazwischen gewesen, wo er Schwierigkeiten gehabt habe; schließlich habe er in den letzten beiden Jahren € 80.000,00 Einkommensteuer zu entrichten gehabt und sei auch die verhängte Geldstrafe für ihn ein großer Brocken, den er zusätzlich zu tilgen habe.

Als Beweismittel standen dem Berufungssenat der Veranlagungsakt betreffend die Fa. SKG, der Veranlagungsakt sowie der Finanzstrafakt des Beschuldigten zur Verfügung aus welchen sich auch die zwei zitierten Vorstrafen ergeben. Zusätzlich standen dem Senat die Buchungsabfrage betreffend das Abgabenkonto der KG vom 29.12.2005 sowie ein nachträglich beigeschafftes Konvolut von Umsatzsteuervoranmeldungen für die Monate Jänner, Feber, März 2003 zur Verfügung, aus denen sich auch bestätigend zur übrigen Aktenlage ergibt, dass der Beschuldigte selbst diese Voranmeldungen unterfertigt. Mit dieser Feststellung steht auch der Schriftsatz vom 27. Feber 2002, wonach die Umsatzsteuervoranmeldungen vom Beschuldigten seit 1. August 2001 eingereicht würden in Einklang. Weiters standen dem Berufungssenat zur Verfügung die Berufung des Amtsbeauftragten sowie die Gegenäußerung des Herrn Verteidigers zur Berufung des Amtsbeauftragten und bezugnehmende Firmenbuchauszüge sowie Abfragen des Strafregisters und Finanzstrafregisters.

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

Gemäß § 21 Abs. 1 lit. a UStG 1994 hatte im strafrelevanten Zeitraum der Unternehmer 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 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 § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG macht sich derjenige einer Abgabenhinterziehung schuldig, der vorsätzlich unter Verletzung der Verpflichtung zur Abgabe von dem obgenannten § 21 UStG 1994 entsprechenden Voranmeldungen eine Verkürzung von Vorauszahlungen an Umsatzsteuer bewirkt und dies nicht nur für möglich, sondern für gewiss hält. Dabei ist gemäß § 33 Abs. 3 lit. b leg.cit. eine Abgabenverkürzung bewirkt, wenn selbst zu berechnende Abgaben (hier: Umsatzsteuervorauszahlungen) [bis zum jeweiligen Fälligkeitszeitpunkt] nicht entrichtet werden.

Gemäß § 33 Abs. 1 FinStrG macht sich einer Abgabenhinterziehung schuldig, wer vorsätzlich unter Verletzung seiner abgabenrechtlichen Offenlegungs- oder Wahrheitspflicht, beispielsweise in dem er in Steuererklärungen entsprechende Erlöse entgegen der Bestimmung des § 119 Bundesabgabenordnung verheimlicht, eine Abgabenverkürzung, nämlich eine zu niedrige Festsetzung bescheidmäßig festzusetzender Abgaben wie Umsatz- und Einkommensteuer, bewirkt.

Lediglich eine fahrlässige Abgabenverkürzung gemäß § 34 Abs. 1 FinStrG hat jedoch derjenige zu verantworten, der die in § 33 Abs. 1 leg.cit. bezeichnete Tat fahrlässig begeht.

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

Bedingt vorsätzlich handelt bereits nach § 8 Abs. 1 FinStrG 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.

Der Beschuldigte wurde mit dem vom Amtsbeauftragten angefochtenen Erkenntnis des Erstsenates hinsichtlich der Verkürzung von Umsatzsteuervorauszahlungen gemäß § 49 Abs. 1 lit. a FinStrG wegen einer bedingt vorsätzlichen Nichtentrichtung von Umsatzsteuervorauszahlungen bis zum fünften Tag nach Fälligkeit bestraft. Der Erstsenat erkannte den Beschuldigten nicht hinsichtlich der vorsätzlichen Abgabenhinterziehung für schuldig.

Aus der Aktenlage ergibt sich, dass der Beschuldigte bereits in den Monaten Februar 2000 und Juni, Juli, August, September, Oktober und November 2000 weder Umsatzsteuervoranmeldungen eingereicht hat noch Umsatzsteuervorauszahlungen geleistet hat. Der Beschuldigte wurde deshalb mit Strafverfügung vom 20. Februar 2001, StrNr. 2001/00083-001, wegen der Finanzordnungswidrigkeit nach § 51 Abs. 1 lit. a (Nichtabgabe von Abgabenerklärungen!) für schuldig erkannt und bestraft. Nach Zustellung der Strafverfügung an seinen steuerlichen Vertreter rechtfertigte sich der Beschuldigte durch seinen steuerlichen Vertreter in diesem Strafverfahren zur vorsätzlichen Abgabenverkürzung wegen Nichtabgabe von Umsatzsteuervoranmeldungen wie folgt:

"Die UVA's 2-12/2000 wurden von unserem Klienten nicht eingereicht, um seine Verbindlichkeiten gegenüber dem Finanzamt nicht zu erhöhen. Im Jahr 2000 wurde auf Grund der beabsichtigten Umschuldung von der Bank der Kreditrahmen so eingeschränkt, dass auch eine Ratenzahlung nicht möglich gewesen wäre.

Die Umschuldung ist nunmehr erfolgt und S hat seine Finanzverbindlichkeiten bereits diese Woche bezahlt.

Wir ersuchen um Berücksichtigung der finanziellen Notlage im Jahr 2000 als Milderungsgrund für die Nichtabgabe der UVA's."

Schließlich wurde der Beschuldigte mit Strafverfügung vom 21. Februar 2002, Str.L.Nr. 060/2002/00060-001, wegen vorsätzlicher nicht bis zum fünften Tag nach Fälligkeit erfolgter Entrichtung von Umsatzsteuervorauszahlungen betreffend die Monate August, September, Oktober 2001 beim Hotel und betreffend die Monate Jänner, Februar, März, April, Mai, Juni, Juli, August, September, Oktober, November 2001 betreffend die St.Nr. 050/5401-3 rechtskräftig bestraft. Im Zuge dieses Strafverfahrens rechtfertigte sich der Beschuldigte nachträglich damit, dass die Buchhaltung vom Steuerberater erstellt werde und dieser die Umsatzsteuervoranmeldungen an das Finanzamt übermittelt hätte. Seit August 2001 hätte die Abgabe der Umsatzsteuervoranmeldungen durch ihn erfolgen sollen, was jedoch auf Grund des unklaren Meinungsaustausches zwischen ihm und seinem Steuerberater nicht geschehen

wäre. Die Rückstände entstünden im Herbst auf Grund der schwierigen Liquiditätssituation des Betriebes, welche gerade in der saisonarmen Zeit nicht abgedeckt werden hätten können.

Der Beschuldigte räumte im Zuge der mündlichen Berufungsverhandlung ein, dass er zu den jeweiligen Fälligkeitszeitpunkten keine Umsatzsteuervorauszahlungen geleistet habe und brachte vor, er habe nicht gewusst, dass er Voranmeldungen einzureichen hätte, wenn er Vorauszahlungen nicht entrichtet.

Schließlich habe er im Zuge der Jahreserklärung bzw. des Umsatzsteuerbescheides ohnehin eine Nachzahlung zu leisten gehabt. Er habe sich nicht bewusst etwas vom Staat holen wollen, vielleicht kam er nicht darauf.

Der Beschuldigte ist einschlägig vorbestraft, wobei die Vorabstafungen hinsichtlich der rechtlichen Qualifikation falsch waren. Der Beschuldigte wurde nämlich für die Nichtabgabe von Umsatzsteuervoranmeldungen und Nichtentrichtung der Vorauszahlungen lediglich hinsichtlich der Finanzordnungswidrigkeiten gemäß § 51 Abs. 1 lit. a (Strafverfügung vom 21. Februar 2001) und gemäß § 49 Abs. 1 lit. a (Strafverfügung vom 21. Februar 2002) bestraft.

Der Berufungssenat gelangte auf Grund dieser Aktenlage zu der Überzeugung, dass gerade die Verantwortung des Beschuldigten in diesem Verfahren, nämlich er habe Voranmeldungen nicht eingereicht um seine Verbindlichkeiten gegenüber dem Finanzamt am Abgabenkonto nicht zu erhöhen, und der Umstand, dass er ab August 2001 im Unternehmen die Verantwortung zur Abgabe (Einreichung) von Voranmeldungen übernommen hatte, es ihm bewusst war, dass er für den Fall der Nichtentrichtung von Umsatzsteuervorauszahlungen Umsatzsteuervoranmeldungen einzureichen habe und diese nicht eingereicht hat, um den aushaftenden Abgabenzurückstand am Abgabenkonto zu erhöhen.

Gerade der lange Tatbegehungszeitraum in Verbindung mit demselben Handeln oder dem gleichen Handeln in den Vorjahren lässt für den Berufungssenat überhaupt keine Zweifel daran auftreten, dass der Beschuldigte mit Wissen über seine Verpflichtung zu den jeweiligen Fälligkeitstagen Umsatzsteuervoranmeldungen, entgegen dieser gesetzlichen Verpflichtung gehandelt hat, um eben keine höheren Rückstände am Abgabenkonto anwachsen zu lassen. Dieses über mehrere Monate und Jahre (bis zu drei Jahren) andauernde Handeln des Beschuldigten lässt keinen anderen Schluss, dass er wissentlich qualifiziert vorsätzlich das Finanzvergehen der Abgabenhinterziehung gemäß § 33 Abs. 2 lit. a begehen habe wollen.

Es war ihm von Anfang an bewusst, dass dem Finanzamt weder Zahllasten bekannt gegeben würden, weder Voranmeldungen eingereicht würden und Vorauszahlungen geleistet werden. Der Beschuldigte war infolge einer Umschuldung und der schwierigen wirtschaftlichen Situation vorerst nicht in der Lage die entsprechenden Zahllasten zu leisten und hat für die verfahrensgegenständlichen Zeiträume Umsatzsteuervoranmeldungen weder eingereicht noch Vorauszahlungen geleistet, um den Abgabenrückstand unterjährig nicht ansteigen zu lassen. Dies hätte nämlich zu einer weiteren Verschlechterung der schwierigen wirtschaftlichen Verhältnisse geführt.

Der Strafrahmen für die Geldstrafe beträgt somit € 73.303,90 (Zweifache des strafbestimmenden Wertbetrages) wobei als mildernd das teilweise Geständnis, die erfolgte Schadensgutmachung hinsichtlich der Vorauszahlungen, sowie der Umstand, dass der Beschuldigte durch die sehr schwierige Liquiditätssituation des Unternehmens zu solcherartigen Handeln verleitet worden ist und als erschwerend die drei Vorstrafen sowie die Mehrzahl der deliktischen Angriffe über einen längeren Zeitraum zu berücksichtigen war. Unter Beachtung der am Beginn der Berufungssenatsverhandlung geschilderten wirtschaftlichen Situation ist daher die Geldstrafe in Höhe von € 9.000,00 sowohl der Tat als auch der Schuld angemessen.

Hinsichtlich der Bemessung der Ersatzfreiheitsstrafe ist dementsprechend davon auszugehen, dass nach der Spruchpraxis ungefähr für eine Geldstrafe von € 7.000,00 bis € 8.000,00 von einem Monat an Ersatzfreiheitsstrafen auszugehen sei. Die Ersatzfreiheitsstrafe war daher angesichts der Höhe der Geldstrafe auf 38 Tage zu erhöhen.

Die Verfahrenskosten gründen sich auf § 185 Abs. 1 lit. a FinStrG wonach pauschal ein Kostenersatz im Ausmaß von € 363,00 festzusetzen ist.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

## **Rechtsmittelbelehrung**

Gegen diese Entscheidung ist gemäß § 164 FinStrG ein weiteres ordentliches Rechtsmittel nicht zulässig. Es steht dem Beschuldigten aber das Recht zu, gegen diesen Bescheid binnen sechs Wochen nach dessen Zustellung Beschwerde beim Verwaltungsgerichtshof und/oder beim Verfassungsgerichtshof zu erheben. Die Beschwerde beim Verfassungsgerichtshof muss – abgesehen von den gesetzlich bestimmten Ausnahmen – von einem Rechtsanwalt unterschrieben sein. Die Beschwerde beim Verwaltungsgerichtshof muss – abgesehen von den

gesetzlich bestimmten Ausnahmen – von einem Rechtsanwalt oder einem Steuerberater unterschrieben sein.

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

### **Zahlungsaufforderung**

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

Klagenfurt, 19. Jänner 2006

Der Vorsitzende:

HR Dr. Richard Tannert