

GZ. FSRV/0006-L/08

Berufungsentscheidung

Der Finanzstrafsenat Linz 3 als Organ des Unabhängigen Finanzsenates als Finanzstrafbehörde zweiter Instanz hat durch den Vorsitzenden HR Dr. Richard Tannert, das sonstige hauptberufliche Mitglied HR Dr. Peter Binder sowie die Laienbeisitzer Dr. Ernst Grafenhofer und Christian Nemeth als weitere Mitglieder des Senates in der Finanzstrafsache gegen Z, vertreten durch Dr. Johannes Buchmayr, Rechtsanwalt in 4020 Linz, Altstadt 15, wegen gewerbsmäßiger Abgabenhinterziehungen gemäß §§ 33 Abs.1 und 2 lit.a, 38 Abs.1 lit.a des Finanzstrafgesetzes (FinStrG) über die Berufung der Beschuldigten vom 12. Juni 2007 gegen das Erkenntnis des Spruchsenates X beim Finanzamt Linz als Organ des Finanzamtes Finanzamt Linz als Finanzstrafbehörde erster Instanz vom 18. Oktober 2005, StrNr. 046/2003/00459-001, nach der am 13. Juli 2010 in Abwesenheit der Beschuldigten und ihres Verteidigers, jedoch in Anwesenheit des Amtsbeauftragten AR Gottfried Haas sowie der Schriftührerin Elisabeth Ebner durchgeführten mündlichen Verhandlung

zu Recht erkannt:

I. Der Berufung der Beschuldigten wird teilweise Folge gegeben und die im Übrigen unverändert bleibende Entscheidung des Erstsenates in Pkt.1 ihres Schulterspruches und in ihrem Strafausspruch dahingehend abgeändert, dass diese zu lauten hat:

1) Z ist schuldig, sie hat als Abgabepflichtige im Amtsbereich des Finanzamtes Linz – mit dem Plan, sich durch die wiederkehrende Begehung der Taten eine fortlaufende Einnahme zu verschaffen – vorsätzlich in den Jahren 2003 und 2004 unter Verletzung ihrer abgabenrechtlichen Offenlegungs- und Wahrheitspflicht betreffend das Veranlagungsjahr 2002 eine Verkürzung an Umsatzsteuer in Höhe von € 30.000,00 und an Einkommensteuer in Höhe von € 10.825,40, sowie betreffend das Veranlagungsjahr 2003 eine Verkürzung an Umsatzsteuer in Höhe von € 10.000,00 zu bewirken versucht, indem sie unter Nichteinreichung von Umsatzsteuervoranmeldungen, Nichtentrichtung von

Umsatzsteuervorauszahlungen, Nichteinreichung von Jahressteuererklärungen eine Festsetzung der bescheidmäßig vorzuschreibenden genannten Abgaben mit Null herbeizuführen trachtete, und hiedurch versuchte gewerbsmäßige Abgabenhinterziehungen nach §§ 13, 33 Abs.1, 38 Abs.1 lit.a FinStrG begangen,

weshalb über sie unter Bedachtnahme auf Pkt. 2) des Schulterspruches gemäß §§ 33 Abs.5, 38 Abs.1 lit.a FinStrG iVm § 21 Abs.1 und 2 FinStrG eine **Geldstrafe** in Höhe von

€ 40.000,00

(in Worten: Euro vierzigtausend)

sowie gemäß § 20 FinStrG für den Fall deren Uneinbringlichkeit eine **Ersatzfreiheitsstrafe** von

vier Wochen

verhängt werden.

Von der Verhängung einer primären Freiheitsstrafe wird abgesehen.

II. Im Übrigen wird die Berufung der Beschuldigten als unbegründet abgewiesen.

Entscheidungsgründe

Mit Strafverfügung des Finanzamtes Linz als Finanzstrafbehörde erster Instanz vom 7. November 2002, StrNr. 046/1998/50099-002, rechtskräftig am 19. Dezember 2002, wurde die kroatische Staatsbürgerin Z, welche seit 36 Jahren in Österreich lebt, für schuldig befunden, als Geschäftsführerin der R GmbH, vormals E GmbH, betreffend die Voranmeldungszeiträume März bis Juni 2000 Vorauszahlungen an Umsatzsteuer in Höhe von insgesamt € 5.307,37 gemäß § 33 Abs.2 lit.a FinStrG hinterzogen zu haben, indem sie entsprechende Umsätze des Unternehmens aus einem von ihr kontrollierten Straßenhandel mit holländischen Rosen im Raum Linz gegenüber dem Fiskus verheimlicht hatte, weshalb über sie eine Geldstrafe von € 1.600,00 bzw. eine diesbezügliche Ersatzfreiheitsstrafe von sechzehn Tagen verhängt wurde (Niederschrift über das Ergebnis einer Umsatzsteuer-Sonderprüfung [USO-Prüfung] betreffend die R GmbH zu ABNr. 204019/01 vom 28. Februar 2001 und genannte Strafverfügung,

Finanzstrafakt des Finanzamtes Linz betreffend die Beschuldigte; Niederschrift anlässlich der Neuaufnahme der Abgabepflichtigen am 17. Mai 2000 und Aktenvermerk vom selben Tage, Veranlagungsakt zu StNr. 46/000/0000, Dauerakt; Angaben des Steuerberaters über die Identität des Unternehmens anlässlich USO-Prüfung vom 28. Februar 2001 zu ABNr. 204015/01, Veranlagungsakt, Veranlagung 2000).

Ein Teil der Ersatzfreiheitsstrafe wurde in der Zeit vom 8. bis 12. Jänner 2004 vollzogen; der restliche anteilige Geldstrafe wurde von Z am 12. Jänner 2004 beglichen (Finanzstrafakt, siehe Vollzugsteil zu StrNr. 046/2003/00107-001).

Die R GmbH hat in der Zeit vom 26. Oktober 2000 bis zum 16. Juli 2001 neben dem Blumenhandel auch einen Telefonshop betrieben (Aktenvermerk vom 13. September 2001, Veranlagungsakt, Veranlagung 2001).

Ab 16. Juli 2001 betätigte sich das Unternehmen in Form der Z KEG, wobei die Beschuldigte als Geschäftsführerin und persönlich haftende Gesellschafterin aufgetreten ist. Als Kommanditistin fungierte ihre Tochter D (Aktenvermerk vom 13. September 2001, Veranlagungsakt, Veranlagung 2001; Urteil des Landesgerichtes Linz vom 19. Dezember 2003, GZ. 23 Hv 108/03 k, Schuldspruch wegen grob fahrlässiger Beeinträchtigung von Gläubigerinteressen nach § 159 Strafgesetzbuch [StGB], siehe Faktum Pkt.2.).

Ab November 2001 wurde der Blumenhandel über die am 8. November 2001 neu gegründete D KEG geführt, bei welcher nun im Firmenbuch D als persönlich haftende Gesellschafterin und Z lediglich als Kommanditistin mit einer Beteiligung von ATS 2.000,00 aufgeschienen ist (Finanzstrafakt StrNr. 046/2003/00459-001, Bl. 12 f.).

Entscheidungsträgerin war aber weiterhin die Beschuldigte, welche mit dem Ziel einer rechtswidrigen Abgabenvermeidung im Höchstausmaß und dem Plan, sich durch eine wiederkehrende Begegnung eine fortlaufende Einnahme zu verschaffen, die Abgabe von Steuererklärungen und die Entrichtung von Umsatzsteuervorauszahlungen unterlassen hat.

Mit Strafverfügung des Finanzamtes Linz vom 24. Februar 2003, StrNr. 046/2003/00107-001, rechtskräftig am 7. April 2003, wurde Z daher schuldig gesprochen, weil sie im Amtsbereich des genannten Finanzamtes vorsätzlich

einerseits als Abgabepflichtige betreffend das Veranlagungsjahr 2000 keine Einkommensteuererklärung eingereicht hat (und damit eine Finanzordnungswidrigkeit nach § 51 Abs.1 lit.a FinStrG begangen hat) und betreffend das Veranlagungsjahr 2001 die

Einkommensteuer in Höhe von € 6.350,00 gemäß §§ 33 Abs.1, 13 FinStrG zu hinterziehen versucht hat, indem sie unter Verletzung ihrer abgabenrechtlichen Offenlegungs- und Wahrheitspflicht die Einreichung der Steuererklärung unterlassen hat,

sowie andererseits als Verantwortliche der D KEG [ergänze: und auch der Z KEG] für das Veranlagungsjahr 2001 Umsatzsteuern in Höhe von € 9.700,00 gemäß §§ 33 Abs.1, 13 FinStrG zu hinterziehen versucht hat und betreffend die Voranmeldungszeiträume Jänner bis November 2002 Vorauszahlungen an Umsatzsteuer in Höhe von insgesamt € 4.548,31 gemäß § 33 Abs.2 lit.a FinStrG hinterzogen hat,

weshalb über sie gemäß § 33 Abs.5 [iVm § 21 Abs.1 und 2] FinStrG eine Geldstrafe in Höhe von € 15.000,00 und gemäß § 20 FinStrG für den Fall deren Uneinbringlichkeit eine Ersatzfreiheitsstrafe von vierzig Tagen verhängt wurde (Finanzstrafakt, Strafverfügung zur genannten StrNr.).

Diese Geldstrafe wurde von Z am 12. Jänner 2004 beglichen (Finanzstrafakt, siehe Vollzugsteil zu StrNr. 046/2003/00107-001).

Ab einschließlich dem Veranlagungsjahr 2002 ist Z auch als Einzelunternehmerin tätig geworden, wobei laut Schätzung im Abgabenverfahren die daraus resultierende Umsatzsteuer für 2002 € 40.000,00 und für 2003 € 10.000,00, sowie die Einkommensteuer für 2002 € 14.433,86 betragen hat (Veranlagungsakt, Veranlagung 2002 und 2003).

Mit der D KEG (welche nach rechtskräftiger Abweisung eines Konkursantrages mangels kostendeckendem Vermögen mit Beschluss des Landesgerichtes Linz vom 21. Oktober 2003 als aufgelöst gilt) hat sie in den Monaten Dezember 2002 bis Juli 2003 noch Umsätze erzielt, aus welchen sich eine Summe von Umsatzsteuervorauszahlungen in Höhe von € 4.700,00 ergeben hat (Buchungsabfrage vom 26. Februar 2004, Finanzstrafakt StrNr. 046/2003/00459-001, Bl. 20).

Weiterhin hat sie jedoch dabei mit dem Plan einer rechtswidrigen Steuervermeidung im Höchstmaß jegliche Kommunikation mit der Abgabenbehörde unterlassen (Veranlagungsakt).

Mit Erkenntnis des Spruchsenates X als Organ des Finanzamtes Linz als Finanzstrafbehörde erster Instanz vom 18. Oktober 2005 wurde Z daher schuldig gesprochen, sie habe im Amtsbereich des Finanzamtes Linz vorsätzlich und jeweils in der Absicht, sich durch die wiederkehrende Begehung der Tat eine fortlaufende Einnahme zu verschaffen,

1. als Abgabepflichtige durch Nichtabgabe der Steuererklärungen, sohin unter Verletzung ihrer abgabenrechtlichen Offenlegungs- und Wahrheitspflicht, eine Verkürzung bescheidmäßig festzusetzender Abgaben von insgesamt € 64.433,86, nämlich Umsatzsteuern für 2002 in Höhe von € 40.000,00 und für 2003 in Höhe von € 10.000,00, sowie Einkommensteuer für 2002 in Höhe von € 14.433,86 zu bewirken versucht, sowie

2. als Wahrnehmende der D KEG durch Nichtabgabe von Umsatzsteuervoranmeldungen, somit unter Verletzung der Verpflichtung zur Abgabe von dem § 21 Umsatzsteuergesetz (UStG) 1994 entsprechenden Voranmeldungen, eine Verkürzung von Vorauszahlungen an Umsatzsteuer für die Monate Dezember 2002 bis Juli 2003 in Höhe von insgesamt € 4.700,00 bewirkt und dies nicht nur für möglich, sondern für gewiss gehalten,

und hiedurch gewerbsmäßige Abgabenhinterziehungen nach §§ 33 Abs.1, 38 Abs.1 lit.a FinStrG zu begehen versucht (§ 13 FinStrG) (Fakten Pkt.1.) [die Unterteilung "teils versucht – teils vollendet" verbleibt insoweit bezugslos] bzw. gewerbsmäßige Abgabenhinterziehungen nach §§ 33 Abs.2 lit.a, 38 Abs.1 lit.a FinStrG begangen (Fakten Pkt.2.),

weshalb über sie gemäß §§ 33 Abs.5, 38 Abs.1 lit.a FinStrG iVm § 21 Abs.1 und 2 FinStrG eine Geldstrafe in Höhe von € 50.000,00 und gemäß § 20 FinStrG für den Fall der Uneinbringlichkeit der Geldstrafe eine Ersatzfreiheitsstrafe von fünf Wochen und überdies gemäß § 15 FinStrG eine primäre Freiheitsstrafe von fünf Wochen verhängt worden ist.

Zusätzlich wurde Z der Ersatz der pauschalen Verfahrenskosten in Höhe von € 363,00 und der Kosten des Strafvollzuges, welche durch gesonderten Bescheid zu bestimmen sind, auferlegt.

Z, welche zwischenzeitlich nach Salzburg verzogen und dort wegen schweren Diebstahls nach §§ 127, 128 Abs.1 Z.1 und 4 StGB (Urteil des Landesgerichtes Salzburg vom 30. Juli 2009, GZ. 35 Hv 88/08 s) auffällig geworden war, ist nach ordnungsgemäßer Zustellung der Einleitungsbescheide (mit welchen sie auch – erfolglos – zur Rechtfertigung aufgefordert worden war) und trotz ordnungsgemäßer Ladung zur Verhandlung des Spruchsenates nicht erschienen (Finanzstrafakt, StrNr. 046/2003/00459-001, Bl. 23, 33, 40, 42).

In seinen Feststellungen führt der Erstsenat u.a. aus, dass Z ihre abgabenrechtlichen Pflichten verletzten wollte, um entsprechende Verkürzungen an Umsatz- und Einkommensteuer zu bewirken, was infolge der unbedenklichen Schätzungen der Abgabenbehörde erfolglos geblieben sei.

Angesichts der Tatwiederholungen und der (zum Zeitpunkt der erstinstanzlichen Entscheidung noch nicht getilgten finanzstrafrechtlichen Vorstrafen) – die nunmehrigen Fakten bildeten ja geradezu die nahtlose Fortsetzung zu den in der Strafverfügung vom 24. Februar 2003 verfahrensgegenständlichen Tathandlungen – sei die tatbildmäßige subjektive Tatseite eindeutig gegeben.

Bei der Strafbemessung wertete der Erstsenat als mildernd den Umstand, dass es bei den Taten nach § 33 Abs.1 FinStrG beim Versuch geblieben sei, als erschwerend zwei finanzstrafrechtliche Vorstrafen, den raschen Rückfall und die Wiederholung der strafbaren Handlungen über einen längeren Zeitraum.

Unter Hinweis auf § 15 Abs.2 FinStrG und unter Bedachtnahme auf spezial- und generalpräventive Überlegungen erachtete der Erstsenat auch die Verhängung einer Freiheitsstrafe in spruchgemäßer Höhe als erforderlich.

Die Zustellung der schriftlichen Ausfertigung des gegenständlichen Straferkenntnisses gelang erst am 15. Mai 2007 (Hinterlegung beim Postamt der bekannt gewordenen Abgabestelle, obgenannter Finanzstrafaktanteil, Bl. 80), weil Z unter Vornahme von Scheinanmeldungen (Finanzstrafaktanteil, Bl. 50-54, 58-76; Bericht der BPD Salzburg vom 8. Juni 2006, Finanzstrafaktanteil Bl. 65) untergetaucht war.

Gegen dieses Erkenntnis des Erstsenates hat die Beschuldigte durch ihren neu bestellten Verteidiger innerhalb offener Frist Berufung erhoben, wobei im Wesentlichen wie folgt vorgebracht wurde:

Z wäre nicht die Verantwortliche der D KEG gewesen, weil sie bei dieser Gesellschaft nur als Kommanditistin fungiert habe. Die abgabenrechtliche Verantwortlichkeit sei vielmehr dem (den) Geschäftsführer(n) oblegen.

Der Aktenlage seien keine bzw. kaum Anhaltspunkte zu entnehmen, wie die Schätzung der Umsatzsteuer für 2002 und 2003 zustande gekommen sei. Noch für 2001 wäre die Umsatzsteuerverkürzung bloß auf € 9.700,00 geschätzt worden. Der Betrag von € 40.000,00 (Umsatzsteuer 2002) wäre zu hoch ausgefallen.

Ist Z mit Strafverfügung vom 24. Februar 2003 wegen Hinterziehung von Umsatzsteuervorauszahlungen für Jänner bis November 2002 in Höhe von € 4.548,31 bestraft worden, hätte dieser Betrag nunmehr vom strafrelevanten Verkürzungsbetrag für 2002 in

Höhe von € 40.000,00 in Abzug gebracht werden müssen, andernfalls liege eine Doppelbestrafung vor.

Bei der Strafbemessung sei der Erstsenat irrtümlich von einem Strafrahmen in Höhe von € 217.401,58 ausgegangen.

Zu Unrecht sei nicht festgestellt worden, dass die Einlage der Z bei der D KEG nur ATS 2.000,00 betragen habe und die Gesellschaft nach rechtskräftiger Abweisung eines Konkursantrages mangels kostendeckendem Vermögen mit Beschluss des Landesgerichtes Linz vom 21. Oktober 2003 aufgelöst wurde.

Auch sei die richtige Zusammensetzung des entscheidenden Spruchsenates nicht überprüfbar gewesen:

Konkret habe sich nämlich aus der Niederschrift über die mündliche Verhandlung vom 18. Oktober 2005 nicht erkennen lassen, ob der beisitzende Laienrichter von der gesetzlichen Vertretung selbständiger oder unselbständiger Berufe entsendet worden war.

Hinsichtlich der Beschuldigten sei im Verhandlungsprotokoll entgegen der Bestimmung des § 135 Abs.1 lit.b FinStrG weder ihre Staatsbürgerschaft, noch ihr Familienstand, noch ihre Beschäftigung angegeben worden.

Dafür finde sich beim Laienbeisitzer ein Hinweis auf einen nicht existenten Abs.5 des § 71 FinStrG.

Im Spruch des Erkenntnisses sei zu Unrecht von einer teils versuchten und teils vollendeten gewerbsmäßigen Abgabenhinterziehung die Rede.

Auch sei die ausgesprochene Strafe überhöht und wäre die Verhängung einer primären Freiheitsstrafe nicht gerechtfertigt gewesen.

Die bekämpfte Entscheidung sei daher aufzuheben und an die Erstbehörde zur Verfahrensergänzung und neuerlichen Entscheidung zurückzuverweisen, in eventu wäre das angefochtene Erkenntnis dahingehend abzuändern, dass Pkt. 2. des Erkenntnisses [des Schuldspruches] ersatzlos zu entfallen habe [erkennbar: dass hinsichtlich der unter Pkt. 2. des SchuldSpruches angeführten Fakten das anhängige Finanzstrafverfahren einzustellen sei] und bezüglich Pkt. 1. auszusprechen sei, dass es jeweils beim Versuch geblieben sei, und die Verkürzungsbeträge deutlich reduziert werde, sowie dass die über Z zu verhängende

Geldstrafe tat- und schuldangemessen herabgesetzt werde. Jedenfalls sei aber die neben der Geldstrafe verhängte primäre Freiheitsstrafe ersatzlos aufzuheben.

Eine Berufung des Amtsbeauftragten liegt nicht vor.

In Anbetracht der bisherigen Verteidigungsstrategie der Beschuldigten, sich auf die Vorhaltungen der Finanzstrafbehörde nicht einzulassen und Vorladungen nicht wahrzunehmen, hat der Vorsitzende des mit einer Änderung der Geschäftsverteilung des Unabhängigen Senates mit 1. April 2010 zuständig gewordenen Berufungssenates – auch um eine zwangsweise Vorführung der Z zur Berufungsverhandlung zu vermeiden – mit dem Verteidiger am 28. Juni 2010 die gegebene Akten- und Beweislage ausführlich erörtert und – aus seiner Sicht und ohne Präjudiz für die Entscheidung des Berufungssenates – eine Entscheidung im Sinne des nunmehrigen Erkenntnisses in Aussicht gestellt.

Zu der am 13. Juli 2010 durchgeführten mündlichen Verhandlung des Berufungssenates ist die Beschuldigte trotz ordnungsgemäßer Ladung nicht erschienen, weshalb das gegenständliche Finanzstrafverfahren in ihrer Abwesenheit mit einer Berufungsentscheidung abgeschlossen wurde.

Zur Entscheidung wurde erwogen:

In verfahrensrechtlicher Hinsicht ist vorerst festzuhalten, dass die Frage, ob ein Spruchsenat, dessen Laienbeisitzer von gesetzlichen Berufsvertretungen selbständiger Berufe entsendet ist, oder ein Spruchsenat, dessen Laienbeisitzer von gesetzlichen Berufsvertretungen unselbständiger Berufe entsendet ist (§ 68 Abs. 2 FinStrG), zur Entscheidung in einem Spruchsenatsfall im verwaltungsbehördlichen Finanzstrafverfahren zuständig ist, nach dem Sinn der Regelung (der Senat soll durch die Teilnahme eines Laienbeisitzers aus dem beruflichen Umfeld des Beschuldigten jeweils seine Verhältnisse besser beurteilen können, vgl. die diesbezüglichen EB zur FinStrG-Novelle 1975) mit dem Bezug auf die berufliche Betätigung der Beschuldigten während der Tatbegehung zu beantworten ist (siehe z.B. *Reger, Hacker, Kneidinger, Das Finanzstrafgesetz II* ³, Rz 2 zu § 68).

Zum Zeitpunkt der ihr im gegenständlichen Fall zum Vorwurf gemachten Finanzvergehen war Z laut Aktenlage als selbständige Händlerin mit Schnittblumen bzw. als entscheidende Gesellschafterin einer diesbezüglichen Kommanditgesellschaft tätig.

Laut dem Protokoll des Spruchsenates X (Benennung siehe die erste Seite der schriftlichen Entscheidungsaufstellung, Finanzstrafakt zu StrNr. 046/2003/00459-001, Bl. 45) hat an der Verhandlung vom 18. Oktober 2005 als Laienbeisitzer Dr. G teilgenommen hat (genannter Finanzstrafaktanteil, Bl. 42).

Laut der zum Zeitpunkt der Entscheidungsfindung des Erstsenates gültigen Geschäftsverteilung ist der Rechtsanwalt Dr. G auch zweitgereiht in der Liste der in der Reihenfolge ihrer Reihung in der Geschäftsverteilung zum Einsatz kommenden Laienbeisitzer für den beim Finanzamt Linz eingerichteten Spruchsenat X, der u.a. für selbstständig oder sowohl selbstständig als auch unselbstständig berufstätigen Beschuldigte mit einem Familiennamen, beginnend mit dem Buchstaben Z, zuständig gewesen ist.

Es besteht daher einerseits kein Zweifel, dass im gegenständlichen Fall der Spruchsenat X beim Finanzamt Linz als Organ des Finanzamtes Linz als Finanzstrafbehörde erster Instanz zur Fällung des bekämpften Erkenntnisses auch tatsächlich zuständig gewesen ist.

Weiters besteht auch kein Zweifel, dass eine falsche Senatszusammensetzung dergestalt, dass an der Verhandlung versehentlich eine Person, welche von gesetzlichen Berufsvertretungen unselbstständiger Berufe entsendet worden ist, als Laienbeisitzer teilgenommen hätte, nicht stattgefunden hat.

Zuzugeben ist der Verteidigung, dass im Verhandlungsprotokoll des Erstsenates eine Beschreibung der Staatsbürgerschaft der Z, ihres Familienstand bzw. ihrer zum Zeitpunkt der Verhandlung ausgeübten Beschäftigung – offensichtlich infolge der Unmöglichkeit einer diesbezüglichen Befragung der nicht erschienenen Beschuldigten – nicht stattgefunden hat, doch vermag dieser Umstand für sich genommen – ebenso wie das beschriebene Fehlzitat im Zusammenhang mit der "Erinnerung" des Laienbeisitzers an sein abgelegten Gelöbnis (ein Vorgang, welcher im verwaltungsbehördlichen Finanzstrafverfahren ohnehin nicht geboten ist, sondern sich im gerichtlichen Geschworenenverfahren [vgl. § 305 Abs.1 Strafprozeßordnung, zweiter Satz] findet) keine Bedenken hinsichtlich einer ordnungsgemäßen Zusammensetzung des Erstsenates zu erwecken.

In der Sache selbst ist auszuführen:

Gemäß § 11 FinStrG begeht nicht nur der unmittelbare Täter das Finanzvergehen, sondern auch jeder, der einen anderen dazu bestimmt, es auszuführen, oder der sonst zu seiner Ausführung beiträgt.

Als unmittelbarer Täter einer Abgabenhinterziehung kommen aber auch alle Personen in Betracht, die aufgrund rechtlicher oder vertraglicher Verpflichtung die abgabenrechtlichen Verpflichtungen eines Abgabe- oder Abfuhrpflichtigen wahrzunehmen haben oder diese allenfalls auch bloß faktisch wahrnehmen. Ein derartiger Wahrnehmender (wie hier Z für die D KEG) substituiert den Abgabepflichtigen voll und ganz (OGH 10.2.1972, 12 Os 226/71). Auch im Falle des Wahrnehmenden erfolgt das Bewirken einer Abgabenverkürzung – siehe unten – unter Verletzung einer abgabenrechtlichen Anzeige-, Offenlegungs- oder Wahrheitspflicht (vgl. dazu *Reger, Hacker, Kneidinger*, Das Finanzstrafgesetz I³ Rz. 5 zu § 33, sowie die im Judikatteil angeführten Entscheidungen E 30, 35, 49, 78, 107, 126; *Tannert*, Finanzstrafgesetz, Anmerkung 5 zu § 33 FinStrG; *Fellner*, FinStrG I, Rz. 7, 12, 13 zu § 33 mit zahlreichen Judikatzitaten; wie auch viele andere).

Eine Wahrnehmung der Angelegenheiten eines Abgabepflichtigen und die daraus resultierende Aufgabe, für ihn der abgabenrechtlichen Anzeige-, Offenlegungs- oder Wahrheitspflicht zu entsprechen, verlangt also keineswegs eine formelle Vertretungsbefugnis im Abgabenverfahren. Unmittelbarer Täter kann folglich jedermann sein, der für den Abgabepflichtigen steuerliche Angelegenheiten besorgt, die sich spezifisch auf die abgabenrechtlichen Pflichten des Steuerpflichtigen erstreckt. Belanglos bleibt es hiebei, ob der Täter den Abgabepflichtigen befugt (bspw. als Geschäftsführer einer GmbH) oder unbefugt vor den Abgabenbehörden vertritt oder ob er sonstwie diese Angelegenheiten wahrnimmt (bspw. Z, wenn sie unter der Firma der D KEG als deren Kommanditistin Schnittblumen an Wiederverkäufer vertrieben hat und die tatsächliche Entscheidungsträgerin dieses Unternehmens gewesen ist).

Gemäß § 119 Abs.1 Bundesabgabenordnung (BAO) haben aber Abgabepflichtige (im gegenständlichen Fall: Z in Bezug auf ihr Einkommen und ihr Einzelunternehmen) bzw. die Wahrnehmenden deren steuerlicher Interessen (hier also Z für die D KEG) die für den Bestand und Umfang einer Abgabepflicht bedeutsamen Umstände nach Maßgabe der Abgabenvorschriften offen zu legen. Die Offenlegung muss vollständig und wahrheitsgemäß erfolgen. Dieser Offenlegung dienen gemäß Abs.2 leg.cit. insbesondere beispielsweise Abgabenerklärungen.

Gemäß § 21 Abs.1 UStG 1994 hatte im strafrelevanten Zeitraum der Unternehmer (Z bzw. Z als Wahrnehmende der steuerlichen Interessen der D KEG) 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.

Die Verpflichtung zur Einreichung von Voranmeldungen entfiel gemäß der Verordnung des Bundesministers für Finanzen betreffend die Abstandnahme von der Verpflichtung zur Abgabe von Voranmeldungen für den Fall, dass die errechnete Zahllast spätestens am Fälligkeitstag entrichtet wurde oder sich für den Voranmeldungszeitraum keine Vorauszahlung ergeben hatte. Für Voranmeldungszeiträume, welche nach dem 31. Dezember 2002 begonnen hatten, kam dazu als weiteres Erfordernis, dass der Umsatz des diesbezüglichen Unternehmers gemäß § 1 Abs.1 Z.1 und 2 UStG 1994 im vorangegangenen Kalenderjahr € 100.000,00 nicht überstiegen haben durfte (Rechtslage laut BGBl II 2002/462).

Der Unternehmer bzw. der Wahrnehmende seiner steuerlichen Interessen hatte eine sich ergebende Vorauszahlung spätestens am Fälligkeitstag zu entrichten.

Gemäß § 21 Abs.4 UStG 1994 bzw. § 39 Abs.1 Einkommensteuergesetz (EStG) 1988 wurde der Unternehmer bzw. Abgabepflichtige nach Ablauf des Kalenderjahres zur Umsatzsteuer bzw. zur Einkommensteuer veranlagt, wobei er bzw. der Wahrnehmende gemäß § 134 Abs.1 BAO bis Ende März des folgenden Jahres bzw. bis Ende April bzw. Juni (im Falle der elektronischen Übermittlung) des Folgejahres (Rechtslage ab Veranlagungsjahr 2003) entsprechende Steuererklärungen abzugeben hatte.

Die vorsätzliche Unterlassung der Anzeige einer Betriebseröffnung, der Führung von Büchern bzw. Einnahmen-/Ausgabenrechnungen (§§ 124 ff BAO) bzw. deren Aufbewahrung (§ 132 BAO) sowie der Einreichung von Abgabenerklärungen (§ 133 BAO) stellte für sich alleine, ohne Erfüllung des Tatbestandes anderer Finanzvergehen, jeweils Finanzordnungswidrigkeiten nach § 51 Abs.1 lit.a bzw. c FinStrG dar.

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 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 Abgabe (hier: Umsatzsteuervorauszahlungen) [bis zum jeweiligen Fälligkeitszeitpunkt] nicht entrichtet wird.

Hingegen macht sich derjenige – anstelle von Abgabenhinterziehungen nach § 33 Abs.2 lit.a FinStrG – einer Abgabenhinterziehung gemäß § 33 Abs.1 FinStrG schuldig, wer (zumindest bedingt) vorsätzlich unter Verletzung seiner abgabenrechtlichen Offenlegungs- oder Wahrheitspflicht im Sinne der obgenannten Bestimmungen die Verkürzung einer Umsatzsteuer bewirkt, indem er beispielsweise zur Verheimlichung der durch ihn als Einzelunternehmer oder der durch eine Gesellschaft, deren Entscheidungsträger er ist, erzielten Erlöse aus dem Zwischenhandel mit Rosen, die an Straßenverkäufer weitergegeben werden, diese gewerbliche Tätigkeit gegenüber dem Finanzamt nicht anzeigt, keine Umsatzsteuervorauszahlungen entrichtet, keine Umsatzsteuervoranmeldungen einreicht und auch jegliche weitere Information über diese Betätigung und die daraus erzielten Erlöse gegenüber dem Fiskus verheimlicht und solcherart lediglich konsequent, auch keine Jahressteuererklärungen einreicht, dies mit dem Ziel, dass die Umsatzsteuer für das betreffende Veranlagungsjahr von der Abgabenbehörde mit Null festgesetzt werden soll, was auch tatsächlich geschieht.

Gleiches gilt auch für die vorsätzliche Verkürzung an Einkommensteuer, welche ebenfalls den Tatbestand einer Abgabenhinterziehung nach § 33 Abs.1 FinStrG erfüllt.

Von einer versuchten Abgabenhinterziehung von Umsatz- bzw. Einkommensteuer nach §§ 13, 33 Abs.1 FinStrG ist zu sprechen, wenn ein abgabepflichtiger Unternehmer bzw. der Wahrnehmende der steuerlichen Interessen eines Unternehmens vorsätzlich solcherart unter Verletzung seiner abgabenrechtlichen Offenlegungs- und Wahrheitspflicht eine Verkürzung an Umsatzsteuer bzw. Einkommensteuer 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 Abgabe von Informationen über seine gewerbliche Betätigung gegenüber dem Fiskus sowie die Einreichung der Steuererklärungen bis zum Ablauf der Erklärungsfrist unterlässt in der Hoffnung, die Abgaben würden von diesem zwar in Kenntnis vom grundsätzlichen entstandenen Abgabenanspruch, im Übrigen aber in Verkennung der wahren Lage der Dinge mit Null 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, soweit der Betrag an verkürzter Umsatzsteuervorauszahlung in der zu verkürzen versuchten Jahresumsatzsteuer enthalten ist, sowie ebenso – wie auch in gleicher Weise die Strafbarkeit wegen einer

zumindest versuchten Hinterziehung an Einkommensteuer – eine solche von Vorbereitungshandlungen, welche für sich als Finanzordnungswidrigkeiten nach § 51 Abs.1 lit.a oder c FinStrG zu bestrafen wären.

Soweit im gegenständlichen Fall der Beschuldigten Hinterziehungen nach § 33 Abs.2 lit.a FinStrG vorgeworfen worden sind (Pkt. 2 des Schulterspruches), hindert aber bereits aufgrund einer fehlenden Berufung durch den Amtsbeauftragten das solcherart bestehende Verböserungsverbot nach § 161 Abs.3 FinStrG, eine entsprechende Verschärfung der Tatqualifizierungen (zu bestrafe endgültige Abgabenvermeidung gegenüber einer nur vorübergehenden im Sinne des § 33 Abs.2 lit.a FinStrG) vorzunehmen.

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 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.

Absichtlich handelt gemäß § 5 Abs.2 StGB ein Täter, wenn es ihm darauf ankommt, den Umstand oder Erfolg zu verwirklichen, für den das Gesetz absichtliches Handeln voraussetzt.

Gewerbsmäßig handelt dabei, wem es bei einer Abgabenhinterziehung darauf ankommt, sich durch eine wiederkehrende Begehung eine fortlaufende Einnahme zu verschaffen (§ 38 Abs.1 lit.a FinStrG).

Gemäß § 98 Abs.3 FinStrG haben die Finanzstrafbehörden unter sorgfältiger Berücksichtigung der Ergebnisse des Verfahrens nach freier Überzeugung zu beurteilen, ob eine Tatsache erwiesen ist oder nicht; bleiben Zweifel bestehen, so darf die Tatsache nicht zum Nachteil des Beschuldigten als erwiesen angenommen werden.

In Nachvollziehung der Argumentation des Erstsenates findet der Berufungssenat grundsätzlich keinen Anlass, an dem über Z verhängten Schulterspruch wegen gewerbsmäßiger Abgabenhinterziehungen zu zweifeln.

Aus dem sich aus der Aktenlage erschließenden Verhalten der Z ergibt sich ihr Bestreben, trotz der anhängigen Finanzstrafverfahren, der zugestellten Strafverfügungen und der sogar teilweise durch Ersatzfreiheitsstrafe vollzogenen Sanktionen ihr rechtswidriges Verhalten

gegenüber dem Fiskus unverändert beizubehalten, zumal sie die Erfahrung machen konnte, dass es ihr gelungen war, durch ihre Vorgangsweise die Vorschreibung von Umsatzsteuervorauszahlungen bei ihr als Einzelunternehmerin zu verhindern (Veranlagungsakt).

Die von ihr vereinnahmten Umsatzsteuern hat sie plangemäß nicht dem Finanzamt übergeben, sondern anderweitig verwendet.

Die verkürzten bzw. zur Verkürzung vorgesehen gewesenen Abgaben sind auf Dauer uneinbringlich (Buchungsabfragen).

Geht man aber davon aus, dass Z den Straßenhandel mit Rosen in Linz in den Jahren ab 2000 (mit)kontrolliert hat und unter Verwendung diverser Firmen in etwa diesbezüglich gleichartige Umsätze erzielt hat, ergibt sich, dass die der Beschuldigten für das Veranlagungsjahr 2002 vorgeworfenen Hinterziehungen zu hoch ausgefallen sein können:

Zu Recht hat die Verteidigung im Ergebnis diesbezüglich argumentiert, dass die Abgabenbehörde lediglich griffweise Schätzungen vornehmen konnte – ein Umstand, welchem die Finanzstrafbehörde erster Instanz noch bei der Bestrafung der Beschuldigten wegen ihrer Hinterziehungen für das Veranlagungsjahr 2001 insoweit Rechnung getragen hat, als sie einen Abschlag um 20 % vorgenommen hatte.

Für 2002 – Z hatte Umsätze erzielt als Einzelunternehmerin (laut Spruchsenat mit einer sich daraus ergebenden Umsatzsteuerschuld von € 40.000,00) und mit Hilfe der D KEG (laut Strafverfügung vom 24. Februar 2003 betreffend Jänner bis November 2002 mit einer Umsatzsteuerschuld in Höhe von € 4.548,31) – war ein Abschlag bei der Einzelunternehmerin unterblieben.

Um jedenfalls alle Unabwägbarkeiten einer Schätzung für Zwecke des Finanzstrafverfahren zu Gunsten der Beschuldigten zu erfassen, wird daher im Zweifel ein Abschlag von einem Viertel von den durch den Erstsenat der Beschuldigten für 2002 vorgeworfenen Verkürzungsbeträgen, welche betragslich das konstatierte Level der Verkürzungen der Abgaben der anderen Jahre überschreiten, vorgenommen.

Hinsichtlich der Strafbemessung ist auszuführen:

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

Gemäß § 23 Abs. 2 und 3 FinStrG sind bei der Ausmessung der Strafe die Erschwerungs- und Milderungsgründe, soweit sie nicht schon die Strafdrohung bestimmen, gegeneinander abzuwägen und zusätzlich die persönlichen Verhältnisse und die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit des Täters zu berücksichtigen.

Abgabenhinterziehungen gemäß § 33 Abs.1 und 2 lit.a FinStrG werden mit einer Geldstrafe bis zum Zweifachen der Verkürzungsbeträge geahndet; im Falle einer gewerblichen Begehungsweise erhöht sich die Strafdrohung jeweils auf das Dreifache der Summe an hinterzogenen Beträgen.

Neben der Geldstrafe ist gemäß § 33 Abs.5 FinStrG nach Maßgabe des § 15 FinStrG auf Freiheitsstrafe bis maximal drei Monate zu erkennen. Dazu führt § 15 Abs.2 leg.cit. ergänzend aus, dass eine solche Freiheitsstrafe nur verhängt werden darf, wenn es ihrer (ausdrücklich) bedarf, um den Täter von weiteren Finanzvergehen abzuhalten oder der Begehung von Finanzvergehen durch andere entgegenzuwirken.

Der im gegenständlichen Fall vom Gesetzgeber angedrohte Strafrahmen beträgt somit unter Berücksichtigung der Abschläge im Zweifel USt 2002 € 40.000,00 {abgezogen ein Viertel} + ESt 2002 € 10.825,40 {abgezogen ein Viertel} + USt 2003 € 10.000,00 + UVZ D KEG 12/02-07/03 € 4.700,00 = € 55.525,40 X 3, ergibt € 166.576,20.

Hielten sich die Milderungs- und Erschwerungsgründe somit die Waage und wäre von durchschnittlichen persönlichen und wirtschaftlichen Verhältnissen der Beschuldigten auszugehen, berücksichtigt man überdies den tatbildimmanenteren geringeren Unwertgehalt einer nur vorübergehenden Abgabenvermeidung bei Abgabenhinterziehungen nach § 33 Abs.2 lit.a FinStrG (im Vergleich zu jenen nach § 33 Abs.1 FinStrG) mit einem Abschlag um ein Drittel (hier: € 4.700,00) ergäbe sich ein Ausgangswert von gerundet € 80.000,00.

Bei der Ausmessung der Geldstrafe darf auch nicht die zu beachtende Generalprävention außer Ansatz gelassen werden: Ein Verhalten wie das der Z, trotz entsprechendem Andrängen der Abgabenbehörde ihr rechtswidriges Verhalten nicht einzustellen, bedarf grundsätzlich einer strengen Bestrafung, um bei Bekanntwerden der Entscheidung im Milieu der Z derartigen Personen in gleicher Lage wie die Täterin nicht irreführenderweise den Eindruck zu vermitteln, der Versuch gewerbsmäßiger Abgabenhinterziehung durch Unterlassung sämtlicher Kommunikation mit dem Fiskus wäre eine eher belanglose Verwaltungsübertretung auch ohne weitere Konsequenzen für den Täter.

Der geschuldeten besondern Beachtung der Prävention und dem Erschwerungsgrund der Mehrzahl der deliktischen Angriffe über mehrere Jahre stehen als mildernd gegenüber die nunmehr wieder vorliegende finanzstrafrechtliche Unbescholteneheit (die oben beschriebenen Strafverfügungen sind mittlerweile getilgt), der eingetretene Zeitablauf, welcher eine Abschwächung des erwähnten spezialpräventiven Aspektes indiziert, sowie der Umstand, dass es hinsichtlich Pkt. 1 des Schulterspruches beim bloßen Versuch geblieben ist, weshalb in gesamthafter Abwägung der obige Mittelwert nicht zu erhöhen, sondern beizubehalten ist.

Die derzeitige triste Einkommens- und Vermögenslage der Beschuldigten (wie aus dem gerichtlichen Strafakt zu GZ. 34 Hv 24/09 x ersichtlich, ist Z nunmehr beschäftigungslos, verfügt über kein Einkommen, auch keine Arbeitslosenunterstützung, und lebt von den Zuwendungen ihrer beiden Kinder) schlägt überdies mit einem Abschlag um die Hälfte zu Buche.

Gleiches gilt für die Ausmessung der Ersatzfreiheitsstrafe, wobei aber – die Ersatzfreiheitsstrafe wird ja für den Fall der Uneinbringlichkeit der Geldstrafe verhängt – der Umstand der derzeitigen schlechten Einkommens- und Vermögenslage von Z außer Ansatz zu lassen ist.

In Anbetracht der Obergrenze von drei Monaten wäre dabei die Ersatzfreiheitsstrafe mit etwa zehn Wochen auszumessen.

Aufgrund des zu beachtenden Verböserungsverbotes (siehe oben) war aber die ursprünglich verhängte Ersatzfreiheitsstrafe ebenfalls anteilig auf vier Wochen zu verringern.

Die Voraussetzungen für die Verhängung einer primären Freiheitsstrafe liegen hingegen nicht mehr vor, weil in Anbetracht des Zeitablaufes nach Tatbegehung von Z tatsächlich – laut Aktenlage – keine weiteren Hinterziehungen begangen worden sind und die Genannte an nachfolgenden Vermögensdelikten zwar eine zwischen August 2007 bis Juli 2008 begangene betrügerische Krida nach § 156 Abs.1 StGB zu verantworten hatte, dies aber lediglich dergestalt, dass sie erworbene Geldmittel aus dem Verkauf einer Salzburger Eigentumswohnung trotz der andrängenden zahlreichen Gläubiger ins Ausland an Freunde und Bekannte überwiesen hat (Urteil des Landesgerichtes Linz vom 5. Juni 2009, GZ. 34 Hv 24/09 x), somit die Notwendigkeit einer Freiheitsstrafe zur Vermeidung von gegenüber dem Fiskus gesetzten betrügerischen Verhalten nicht (mehr) zu argumentieren ist.

Gleiches gilt auch in Bezug auf andere potentielle Finanzstraftäter, für welche der erforderliche Zusammenhang zwischen Tatbegehung und verfahrensgegenständlicher Sanktionsfolge infolge des Zeitablaufes nicht mehr erkennbar sein kann.

Die Entscheidung hinsichtlich der Verfahrenskosten gründet sich auf § 185 Abs.1 lit.a FinStrG, wonach pauschal ein Kostenersatz im Ausmaß von 10 % der verhängten Geldstrafe, maximal aber ein Betrag von € 363,00 festzusetzen ist, und war daher unverändert beizubehalten.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Linz, 13. Juli 2010