



UNABHÄNGIGER  
FINANZSENAT

Außenstelle Linz  
Finanzstrafsenat Linz 9

GZ. FSRV/0007-L/06

## 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. Ernst Grafenhofer und KR Franz Penz als weitere Mitglieder des Senates in der Finanzstrafsache gegen V.K., T., ehemaliger Inhaber eines Musikgeschäftes, Unterstützer bei Führerscheinprüfungen und Beschaffer von Lugurkunden wie falsche bosnische, kroatische und jugoslawische Führerscheine, Dolmetscher, vertreten durch Foissner & Foissner, Steuerberatungsgesellschaft, 4030 Linz, Salzburgerstraße 267, wegen des Finanzvergehens der gewerbsmäßigen Abgabenhinterziehung gemäß §§ 33 Abs. 1 und Abs. 2 lit. a, 38 Abs. 1 des Finanzstrafgesetzes (FinStrG) über die Berufung des Beschuldigten vom 22. September 2005 gegen das Erkenntnis des Spruchsenates II beim Finanzamt Linz als Organ des Finanzamtes Linz als Finanzstrafbehörde erster Instanz vom 7. April 2005, Strafnummer-1, nach der am 3. März 2009 in Anwesenheit des Beschuldigten, seines Verteidigers Herbert Foissner als Verfahrenshelfer, des Amtsbeauftragten AR Gottfried Haas sowie der Schriftführerin Tanja Grottenthaler durchgeführten mündlichen Verhandlung

zu Recht erkannt:

I. Der Berufung des V.K. wird teilweise Folge gegeben und die bekämpfte Entscheidung des Spruchsenates in ihrem Ausspruch über Schuld und Strafe wie folgt abgeändert:

V.K. ist schuldig, er hat als Abgabepflichtiger im Amtsbereich des Finanzamtes Linz

a.) absichtlich unter Verletzung seiner abgabenrechtlichen Anzeige-, Offenlegungs- und Wahrheitspflicht in den Jahren 1999 bis 2003 betreffend die Veranlagungsjahre 1998 bis 2001 eine Verkürzung an Umsatzsteuer in Höhe von ATS 292.752,00 bzw. € 21.275,12 (1998: ATS 82.665,00 + 1999: ATS 81.840,00 + 2000: ATS 61.385,00 + 2001: ATS 66.862,00) und betreffend die Veranlagungsjahre 2000 und 2001 an Einkommensteuer in Höhe von ATS 23.448,00 bzw. € 1.704,03 (2000: ATS 8.314,00 + 2001: ATS 15.134,00) bewirkt, indem er Erlöse aus dem Verkauf von Musik-CDs, als Dolmetscher, Unterstützer bei Führerscheinprüfungen und Beschaffer von Lugurkunden wie falsche bosnische, kroatische und jugoslawische Führerscheine etc. in seinen steuerlichen Rechenwerken nicht zum Ansatz gebracht hat, weshalb die obigen Abgaben in genannter Höhe zu niedrig festgesetzt worden sind, wobei es ihm darauf angekommen ist, sich durch die wiederkehrende Begehung eine fortlaufende Einnahme zu verschaffen, sowie

b.) vorsätzlich betreffend die Voranmeldungszeiträume Juli bis Oktober 2001 Vorauszahlungen an Umsatzsteuer in Höhe von insgesamt ATS 36.661,00 bzw. € 2.664,27 (Juli 2001 ATS 10.550,00 + August 2001 ATS 10.871,00 + September 2001 ATS 5.435,00 + Oktober 2001 ATS 9.805,00) nicht spätestens am fünften Tag nach Fälligkeit entrichtet

und hiedurch zu a.) eine gewerbsmäßige Abgabenhinterziehung nach § 33 Abs. 1, 38 Abs. 1 lit. a FinStrG und zu b.) Finanzordnungswidrigkeiten nach § 49 Abs. 1 lit. a FinStrG begangen,

weshalb über ihn gemäß §§ 33 Abs. 5, 38 Abs. 1 lit. a und 49 Abs. 2 FinStrG iVm. § 21 Abs. 1 und 2 FinStrG eine Geldstrafe von

€ 15.000,00 (in Worten: fünfzehntausend Euro)

und gemäß § 20 FinStrG für den Fall der Uneinbringlichkeit dieser Geldstrafe eine an deren Stelle tretende

Ersatzfreiheitsstrafe von sechs Wochen

verhängt wird.

II. Das unter der Strafnummer-1 beim Finanzamt Linz überdies gegen V.K. wegen des Verdachtes, er habe durch verspätete Abgabe von Umsatzsteuervoranmeldungen und Nichtentrichtung der Umsatzsteuer, somit unter Verletzung der Verpflichtung zur Abgabe von dem § 21 UStG 1994 entsprechenden Voranmeldungen eine Verkürzung der Vorauszahlung an Umsatzsteuer für den Monat November 2001 in der Höhe von € 717,64 bewirkt und dies nicht

nur für möglich, sondern für gewiss gehalten, anhängige Finanzstrafverfahren wird im Zweifel zu Gunsten des Beschuldigten gemäß §§ 136, 157 FinStrG eingestellt.

III. Im Übrigen wird die Berufung als unbegründet abgewiesen.

### **Entscheidungsgründe**

Mit Erkenntnis des Spruchsenates II beim Finanzamt Linz als Organ des Finanzamtes Linz als Finanzstraßbehörde erster Instanz vom 7. April 2005, Strafnummer-1, wurde der Beschuldigte V.K. (in weiterer Folge: Bw.) für schuldig befunden, er habe vorsätzlich und gewerbsmäßig im Bereich des Finanzamtes Linz als Abgabepflichtiger

a) durch Abgabe von unrichtigen Steuererklärungen, somit unter Verletzung einer abgabenrechtlichen Offenlegungs- und Wahrheitspflicht eine Verkürzung an Einkommensteuer für 2000 und 2001 in Höhe von € 1.704,03 (2000 € 604,20, 2001 € 1.099,83) und Umsatzsteuer 1998 bis 2001 (1998 € 8.370,89, 1999 € 8.988,47, 2000 € 6.533,80, 2001 € 7.026,44) dadurch bewirkt, dass er seine Umsätze und Gewinne nicht vollständig erklärt habe (siehe Betriebsprüfungsbericht vom 28. Mai 2003) und

b) durch verspätete Abgabe von Umsatzsteuervoranmeldungen und Nichtentrichtung der Umsatzsteuer, somit unter Verletzung der Verpflichtung zur Abgabe von dem § 21 UStG 1994 entsprechenden Voranmeldungen eine Verkürzung von Vorauszahlungen an Umsatzsteuer für die Monate Juli bis November 2001 in der Höhe von € 3.381,91 bewirkt und dies nicht nur für möglich, sondern für gewiss gehalten habe.

Der Bw. habe dadurch zu a) das Finanzvergehen der gewerbsmäßigen Abgabenhinterziehung nach §§ 33 Abs. 1, 38 Abs. 1 lit. a FinStrG und zu b) das Finanzvergehen der gewerbsmäßigen Abgabenhinterziehung nach §§ 33 Abs. 2 lit. a, 38 Abs. 1 lit. a FinStrG begangen.

Unter Anwendung der Strafsätze gemäß §§ 33 Abs. 5 und 38 FinStrG wurde der Bw. zu einer Geldstrafe im Ausmaß von € 30.000,00 verurteilt.

Gemäß § 20 FinStrG trete an Stelle dieser Geldstrafe im Falle der Uneinbringlichkeit eine Ersatzfreiheitsstrafe von drei Monaten.

Gemäß § 185 FinStrG seien die Kosten des Finanzstrafverfahrens in der Höhe von € 363,00 zu ersetzen.

Als Begründung wurde ausgeführt, dass der Bw. im gegenständlichen Zeitraum eine Videothek, ein Kleintransportunternehmen, ein Übersetzungsbüro und einen Musikhandel betrieben habe. Der Betrieb sei Ende September 2002 unentgeltlich zu Buchwerten an den Sohn übergeben worden. Gegen den Bw. seien Erhebungen der Bundespolizeidirektion geführt worden, bei denen verschiedene Geschäftsunterlagen beschlagnahmt und im Zuge einer Betriebsprüfung ausgewertet worden seien.

Zu a): Im Zuge der Betriebsprüfung sei festgestellt worden, dass beim Musikhandel auch illegal vervielfältigte Kassetten verkauft worden seien. Die Richtigkeit und Vollständigkeit der Bemessungsgrundlagen für den Musikhandel und die Videothek haben vom Prüfer nicht nachvollzogen werden können und auch nicht glaubhaft gemacht werden können.

Weiters habe sich aus den Erhebungen der Bundespolizeidirektion ergeben, dass der Bw. gefälschte ausländische Lenkerberechtigungen und Personalausweise besorgt habe. Zudem habe er die Umschreibung der Lenkerberechtigung gegen Entgelt durchgeführt. Diese Einnahmen seien nur teilweise erklärt worden. Darüber hinaus habe er vorgetäuscht, Meldebestätigungen, Aufenthaltsbewilligungen und -verlängerungen, Arbeitsbewilligungen und Arbeitsstellen besorgen zu können. Diese Einnahmen seien überhaupt nicht erklärt worden.

Gegenüber dem Prüfer habe der Beschuldigte angegeben, bis zum Einschreiten der Bundespolizeidirektion schuldenfrei gewesen zu sein, obwohl er in den Jahren 1996 bis 2001 Verluste von ATS 1,850.000,00 erklärt hatte.

Aus diesen Gründen sei eine Schätzung, ausgehend von jährlichen Mindestlebenshaltungskosten von ATS 150.000,00, durchgeführt worden (Berechnung Seite 3 der Niederschrift über die Schlussbesprechung).

Durch diese Feststellungen hätten sich die oben zu Punkt a) angeführten Nachforderungen ergeben. Gegen diese Bescheide sei Berufung erhoben worden, über welche noch nicht entschieden sei.

Zu b): Laut Abfrage der Verrechnungsdaten des Abgabekontos seien die Umsatzsteuervoranmeldungen für Juli bis November 2001 verspätet, nämlich erst im Jänner 2002 eingereicht und nicht entrichtet worden. Diese Bekanntgaben von Zahllasten seien zwar als Selbstanzeigen zu werten, mangels den Abgabenvorschriften entsprechender bzw. umgehender Entrichtung komme ihnen aber keine strafbefreiende Wirkung zu (§ 29 Abs. 2 FinStrG).

Der Bw. habe gewusst, dass es durch seine Handlungsweise zu entsprechend hohen Abgabenverkürzungen kommen würde und habe sich mit diesem Erfolg seiner Taten jeweils billigend abgefunden. Insgesamt seien die Abgaben in den Höhen verkürzt worden, wie sie im Spruch festgehalten seien.

Dabei habe der Bw. auch mit dem Tatplan gehandelt, sich durch die wiederkehrende Verkürzung von Abgaben eine fortlaufende Einnahmequelle zu verschaffen, was ihm auch gelungen sei.

Der Bw. habe sich nicht schuldig bekannt und ausgeführt, dass er sich Geld von Verwandten geliehen hätte. Diese Verantwortung sei jedoch eine unglaubliche Schutzbehauptung, da seine Verwandtschaft selbst über kein Vermögen oder Einkommen verfüge. Die Schätzungen seien daher als richtig anzusehen.

Dass dem Bw. bekannt gewesen sei, dass er seine Einnahmen wahrheitsgemäß und vollständig offen zu legen habe, ergebe sich schon aus der Höhe der von ihm bezogenen Einnahmen. Die Aussage des Bw., er habe seine Lebenshaltungskosten durch Geldzuwendungen seiner Frau und seines Sohnes bestritten, sei als Schutzbehauptung zu werten, zumal diese auch nicht über entsprechende Einnahmen verfügten, um dem Bw. derartige Beträge zur Verfügung zu stellen. Da der Bw. mit den von ihm nicht erklärten Einnahmen seinen Lebensunterhalt bestritten habe, liege auch Gewerbsmäßigkeit vor.

In rechtlicher Hinsicht verantworte der Beschuldigte somit die Finanzvergehen der gewerbsmäßigen Abgabenhinterziehung nach § 33 Abs. 1 u. 2 lit. a und § 38 FinStrG. Die Strafbemessung habe somit innerhalb eines Strafrahmens zu erfolgen, der bis zu € 108.016,62 reiche. Als mildernd wiegen die Unbescholtenheit und die nur sehr geringfügig vorliegende, allerdings auch nicht strafbefreiende Selbstanzeige. Als erschwerend wiege der lange Tatzeitraum.

Insbesondere auf Grund des Umstandes, dass die gesamte Abgabenschuld noch unberichtigt aushafte, sei eine Strafe im Ausmaß von rund 30% des Strafrahmens jedenfalls tat- und schuldangemessen.

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

In der dagegen fristgerecht eingebrachten Berufung vom 22. September 2005 wird das Erkenntnis in vollem Umfang angefochten, da – wie im Folgenden gezeigt werde – die von der Behörde festgestellten Tatsachen unrichtig seien und dem Ermittlungsverfahren wesentliche Verfahrensmängel zugrunde liegen würden.

#### 1. Unrichtige Beweiswürdigung und unrichtige Tatsachenfeststellung

In seinen Entscheidungsgründen gehe der Spruchsenat davon aus, dass die Richtigkeit und Vollständigkeit der (in den Steuererklärungen enthaltenen) Bemessungsgrundlagen für den Musikhandel und die Videothek von den Betriebsprüfern nicht nachvollzogen werden habe können. Eine nähere Begründung, warum die behördliche Steuerprüfung die in den jeweiligen Steuererklärungen enthaltenen Bemessungsgrundlagen nicht nachvollziehen könne beziehungsweise welche Bemessungsgrundlage sich aus den Erhebungen der Betriebsprüfer ergäbe, lasse sich dem angefochtenen Bescheid nicht entnehmen.

Da aber der Nachweis einer Abgabenhinterziehung Voraussetzung für die Verhängung einer Verwaltungsstrafe nach den einschlägigen Bestimmungen des FinStrG sei, erweise sich der angefochtene Bescheid in diesem Punkt mangelhaft, da zu der wesentlichen Frage, ob die in Rede stehenden Steuererklärungen wissentlich falsch abgegeben worden seien, dem Bescheid eine nach vollziehbare Begründung fehle.

Richtig sei aber, dass der Bw. über das Steuerberatungsbüro, von 1998-2002 die tatsächlichen Umsätze bekannt gegeben und die entsprechenden Steuern entrichtet habe. Die im Finanzverfahren festgestellten Abgabenkürzungen beruhen ausschließlich auf Schätzungen, deren Zustandekommen nicht nachvollziehbar sei, und die entschieden bestritten würden.

Deshalb habe der Bw. gegen diese ergangenen Steuerbescheide Berufung erhoben, über die noch nicht entschieden worden sei. Im Privatkonkurs habe das Finanzamt Linz die Abgabenforderung mit € 43.436,73 angemeldet. Der Bw. habe über Anraten der Schuldnerberatung die Berufungen gegen die Bescheide, mit denen die Abgabenrückstände aus den Jahren 1998 – 2001 festgestellt worden seien, zurückgezogen. Die Zurückziehung habe der Bw. anlässlich der Tagsatzung im Privatkonkursverfahren am 31. Mai 2005 vor dem Bezirksgericht erklärt. Eine Eingabe an das Finanzamt habe der Bw. nicht verfasst.

Die Zurückziehung eines Rechtsmittels müsse jedoch vor der Behörde in jenem Verfahren stattfinden, in dem die Berufung erhoben worden sei, sodass die Erklärung im Privatkonkursverfahren keine Rechtswirkung für das Abgabenverfahren entfaltet habe. Daraus folge gegenständlich, dass die Steuerbescheide, auf die sich die erste Instanz im

gegenständlichen Verfahren stütze, nicht in Rechtskraft erwachsen seien. Auch aus diesem Grund erweise sich der gegenständliche Bescheid mangelhaft.

Im Zeitpunkt der Tagsatzung im Privatkonkursverfahren sei dem Bw. nicht bekannt gewesen, dass am 7. April 2005 eine Finanzstrafverhandlung stattgefunden habe. Der Bw. sei zu dieser Verhandlung nicht geladen worden. Der Bw. sei daher anlässlich der Erklärung im Privatkonkursverfahren am 31. Mai 2005 davon ausgegangen, dass ihn mit Ausnahme der Konkursquote aus den Verbindlichkeiten gegenüber der Finanzverwaltung sonst keine finanziellen Nachteile treffen würden. Eine Belehrung vom Konkursrichter, Masseverwalter oder dem Finanzbeamten, der bei der Tagsatzung anwesend gewesen sei, dass ein allfälliges Finanzstrafverfahren vom gegenständlichen Konkursverfahren nicht betroffen werde, sei ihm nicht erteilt worden.

In der Berufung vom 24. Juni 2003 im Abgabungsverfahren habe der Bw. Urkunden vorgelegt, aus denen die Bestreitung seines Lebensunterhaltes hervorgehe. Dies seien einerseits Kreditverträge mit Banken und nahen Verwandten, andererseits Sparbücher mit ersparten Beträgen aus früheren Zeiten. Aus all diesen Urkunden gehe hervor, dass der Bw. in der Zeit seit 1998 seinen Lebensunterhalt von diesen Ersparnissen bzw. Krediten bestritten habe.

Bei seiner mündlichen Einvernahme vor dem Spruchsenat hätte der Bw. diese Urkunden näher erklären können und der Spruchsenat hätte bei richtiger Beweiswürdigung zu dem Ergebnis kommen müssen, dass die getätigten Schätzungen nicht den Tatsachen entsprechen würden.

## 2. Wesentliche Verfahrensmängel

Gemäß § 125 Abs. 1 FinStrG sind zur mündlichen Verhandlung unter Bekanntgabe der Namen der Senatsmitglieder, des Schriftführers und des Amtsbeauftragten der Beschuldigte und die gemäß § 122 dem Verfahren zugezogenen Nebenbeteiligten vorzuladen. Gemäß § 56 Abs. 2 FinStrG gelten für Vorladungen, soweit dieses Bundesgesetz nicht anderes bestimmt, die Bestimmungen des 3. Abschnittes der Bundesabgabenordnung. Gemäß § 56 Abs. 3 FinStrG gelten für die Zustellung das ZustG und sinngemäß die Bestimmungen des 3. Abschnittes der Bundesabgabenordnung. Gemäß § 102 BAO hat die Zustellung bei Vorliegen wichtiger Gründen zu eigenen Händen zu erfolgen. Gemäß § 126 FinStrG darf eine mündliche Verhandlung nur dann in Abwesenheit durchgeführt werden, wenn der Beschuldigte einer Vorladung zu einer gemäß § 125 anberaumten Verhandlung oder einer sonstigen amtlichen Aufforderung nicht nachkommt, ohne durch Krankheit, Gebrechlichkeit oder ein sonstiges Hindernis abgehalten zu sein.

Eine persönliche Zustellung der schriftlichen Ladung zur Verhandlung am 7. April 2005 sei dem Bw. jedoch nie zugegangen. Der Mangel einer ordnungsgemäßen Ladung stelle ein sonstiges Hindernis dar, da ein Erscheinen mangels Wissen von der mündlichen Verhandlung nicht möglich gewesen wäre, und die Verhandlung am 7. April 2005 hätte sohin nicht ohne seine Anwesenheit abgehalten werden dürfen.

Erstmals sei der Bw. mit der am 29. August 2005 erfolgten Zustellung des angefochtenen Straferkenntnisses von 7. April 2005 davon in Kenntnis gesetzt worden, dass am 7. April 2005 eine mündliche Verhandlung stattgefunden habe.

Aus all diesen Gründen erweise sich die Abhaltung der mündlichen Verhandlung vom 7. April 2005 und die daraus resultierende Erkenntnis als mangelhaft. Bei Einhaltung der maßgeblichen Verfahrensvorschriften hätte der Bw. an der Verhandlung im Strafverfahren teilgenommen und wäre aufgrund seiner Einvernahme die erste Instanz zu einem anderen Ergebnis gekommen, sodass die Nichteinhaltung der maßgeblichen Verwaltungsvorschriften entscheidungsrelevant sei. Beweis: vorzulegende Kreditunterlagen, Einvernahme des Zeugen Steuerberater und PV.

Der Bw. beantrage daher, das angefochtene Erkenntnis ersatzlos aufzuheben, in eventu aufzuheben und die Sache zur Verfahrensergänzung an den Spruchsenat beim Finanzamt Linz zurück zu verweisen, jedenfalls eine mündliche Berufungsverhandlung unter Aufnahme der beantragten Beweise durchzuführen.

Eine Berufung des Amtsbeauftragten liegt nicht vor.

Im Rahmen einer mündlichen Verhandlung vor dem Berufungssenat wurde der verfahrensgegenständliche Sachverhalt ausführlich erörtert.

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

Zu den Berufungsausführungen, eine persönliche Zustellung der schriftlichen Ladung zur Verhandlung am 7. April 2005 sei dem Bw. nie zugegangen, sein Erscheinen mangels Wissen von der mündlichen Verhandlung daher nicht möglich gewesen und die Verhandlung am 7. April 2005 hätte nicht ohne seine Anwesenheit abgehalten werden dürfen, ist vorerst festzuhalten, dass die Ladung zur mündlichen Verhandlung am 7. April 2005 vor dem Spruchsenat an der Adresse D. hinterlegt und ab 25. März 2005 zur Abholung bereit gehalten wurde. Die Sendung kam als nicht behoben an die Behörde retour.

Die Zustellung einer Hinterlegungsanzeige hängt zwar von der Ordnungsgemäßheit des Zustellvorganges ab, nicht aber davon, dass sie dem Empfänger zur Kenntnis gelangt (VwGH 21.9.1999, 97/18/0418). Sollte trotz ordnungsgemäßer Zustellung dem Empfänger eine Hinterlegung nicht zur Kenntnis gelangt sein, so wäre ihm für diesen Fall das Rechtsinstitut der Wiedereinsetzung in den vorigen Stand zur Verfügung gestanden. Ein entsprechender fristgerechter Antrag ist jedoch nicht aktenkundig.

Das Erkenntnis des Spruchsenates wurde am 29. August 2005 an die selbe Adresse wie in der Ladung zur mündlichen Verhandlung problemlos zugestellt. Laut Auskunft aus dem Zentralen Melderegister hat der Bw. zwischenzeitig seine Abgabestelle auch nicht geändert, vielmehr sind sein Haupt- und Nebenwohnsitz gegenüber dem Zeitpunkt der Zustellung der Ladung zur mündlichen Verhandlung unverändert. Dass der Bw. sich nicht an der Abgabestelle aufgehalten hat, wurde nicht vorgebracht. Doch selbst wenn der Bw. kurzfristig seine Abgabestelle geändert hätte, ist auf § 8 Abs. 1 Zustellgesetz (ZustG) zu verweisen, wonach eine Partei, die während eines Verfahrens, von dem sie Kenntnis hat, ihre bisherige Abgabestelle ändert, dies der Behörde unverzüglich mitzuteilen hat.

Dass der Bw. vom Finanzstrafverfahren Kenntnis hatte, steht angesichts der persönlichen Übernahme des Bescheides über die Einleitung des Finanzstrafverfahrens am 5. Oktober 2004 fest.

Eine Unterlassung der gemäß § 8 Abs. 1 ZustG obliegenden Mitteilung durch den Bw. hätte laut Rechtsprechung des VwGH zur Folge gehabt, dass an der der Behörde als Abgabestelle bekannt gegebenen Anschrift zugestellt werden konnte, gleichgültig, wo sich die Partei befand und welche Abgabestelle im Zeitpunkt der Zustellung für sie in Betracht gekommen wäre (VwGH 28.2.2008, 2005/18/0056).

Die in der Ladung ausgewiesene Abgabestelle war aber laut Auskunft aus dem Zentralen Melderegister zum Zeitpunkt der Zustellung der Ladung ohnehin unverändert aufrecht, sodass dieser Punkt der Berufung nicht zum Durchbruch verhelfen kann.

Soweit der Bw. darauf hinweist, dass im Fall seiner Teilnahme an der Verhandlung und aufgrund seiner Einvernahme der Erstsensat zu einem anderen Ergebnis gekommen wäre, ist festzustellen, dass eine im Verwaltungsstrafverfahren der Behörde erster Instanz allenfalls unterlaufene Verletzung des Parteiengehörs durch die Möglichkeit, den Standpunkt im Berufungsverfahren auszuführen, geheilt würde (VwGH 15.5.1986, 84/16/0234). In diesem Sinne hatte der Bw. im gegenständlichen Verfahren sowohl in der schriftlichen Berufung als auch in der mündlichen Berufungsverhandlung am 3. März 2009 ausreichend Gelegenheit,

sein Parteiengehör wahrzunehmen und sich zum Verfahrensgegenstand zu äußern, wovon der Bw. auch Gebrauch gemacht hat. Am zu beurteilenden Sachverhalt hat sich im Rahmen der mündlichen Berufungsverhandlung auch durch sein Vorbringen keine Änderung ergeben. Eine allfällige Verletzung von Verfahrensvorschriften wäre somit jedenfalls saniert.

Nur nebenbei sei erwähnt, dass behauptete Belehrungsmängel im Konkursverfahren – wie in der Berufung angedeutet – für das Finanzstrafverfahren unbeachtlich sind.

In der Sache selbst ist auszuführen:

Gemäß § 98 Abs. 3 FinStrG haben die Finanzstrafbehörden unter sorgfältiger Berücksichtigung der Verfahrensergebnisse 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.

Nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes – die auch nach der Aufhebung des § 268 ZPO durch den Verfassungsgerichtshof weiterhin aufrechterhalten wird, siehe das Erkenntnis vom 17.12.1992, 91/16/0132 – entfaltet ein rechtskräftiges Strafurteil bindende Wirkung hinsichtlich der tatsächlichen Feststellungen, auf denen sein Spruch beruht, wozu jene Tatumstände gehören, aus denen sich die jeweilige strafbare Handlung nach ihren gesetzlichen Tatbestandsmerkmalen zusammensetzt. Ein vom bindenden Strafurteil abweichendes Abgabenverfahren würde zu Lasten der Rechtssicherheit und des Vertrauensschutzes einer Durchbrechung der materiellen Rechtskraft und einer unzulässigen Kontrolle der Organe der Rechtsprechung durch die Verwaltung gleichkommen (vgl. u.a. Erkenntnisse des VwGH vom 27.10.1983, 83/16/0104, 5.9.1985, 85/16/0044, 9.12.1992, 90/13/0281, 26.5.1993, 90/13/0155, 18.8.1994, 94/16/0013); die Bindungswirkung erstreckt sich auf die vom Gericht festgestellten und durch den Spruch gedeckten Tatsachen (VwGH 7.5.1990, 88/15/0044), wobei die Bindung selbst dann besteht, wenn die maßgebliche Entscheidung rechtswidrig ist (VwGH 11.3.1963, 380/62).

Das rechtskräftige Strafurteil des Landesgerichtes vom 22. März 2007 zur Geschäftszahl Hv-1 ist somit für die Finanzstrafbehörden hinsichtlich der Tatumstände, aus denen sich die jeweilige strafbare Handlung nach ihren gesetzlichen Tatbestandsmerkmalen zusammensetzt, bindend. Insoweit ist somit die oben beschriebene freie Beweiswürdigung des Berufungssenates doch bereits zu Ungunsten des Bw. eingeschränkt.

Gemäß § 119 Abs. 1 BAO haben Abgabepflichtige 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 solcherart 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.

*Gemäß § 33 Abs. 1 FinStrG macht sich einer Abgabenhinterziehung schuldig, wer vorsätzlich unter Verletzung einer abgabenrechtlichen Anzeige-, Offenlegungs- oder Wahrheitspflicht eine Abgabenverkürzung bewirkt.*

*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 1994 entsprechenden Voranmeldungen eine Verkürzung von Umsatzsteuer (Vorauszahlungen oder Gutschriften) bewirkt und dies nicht nur für möglich, sondern für gewiss hält.*

*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.*

Dabei ist hinsichtlich § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG gemäß § 33 Abs. 3 lit. b leg. cit. eine solche Abgabenverkürzung bewirkt, wenn die selbst zu berechnende Abgabe (hier: Umsatzsteuervorauszahlung) bis zum jeweiligen Fälligkeitszeitpunkt nicht entrichtet wird; ebenso ist – hier nicht relevant – eine Abgabenverkürzung bewirkt, wenn die nicht bescheidmäßig festzusetzende Umsatzsteuergutschrift zu Unrecht geltend gemacht worden sind (§ 33 Abs. 3 lit. d leg. cit.).

Zur Erfüllung des Tatbestandes von Abgabenhinterziehungen nach § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG bedarf es nun des Nachweises zweier Tatelemente, und zwar der zumindest wissentlichen Nichtentrichtung der Umsatzsteuervorauszahlung bis zum Ablauf des Fälligkeitstages und der zumindest bedingt vorsätzlichen Nichteinreichung der Voranmeldung bis zum Ablauf desselben.

Lässt sich zwar eine derartige vorsätzliche Nichtentrichtung der Umsatzsteuervorauszahlung bis zum Ablauf des jeweiligen Fälligkeitstages (oder jedenfalls bis zum Ablauf des jeweils fünften Tages danach) beweisen, nicht jedoch ein Vorsatz hinsichtlich der Nichteinreichung der Umsatzsteuervoranmeldung, käme hilfsweise der Tatbestand der Finanzordnungswidrigkeit nach § 49 Abs. 1 lit. a FinStrG in Betracht.

Anstelle von Abgabenhinterziehungen nach § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG bzw. von Finanzordnungswidrigkeiten nach § 49 Abs. 1 lit. a FinStrG macht sich 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 von Umsatzsteuern bewirkt, indem er beispielsweise umsatzsteuerpflichtige Erlöse bei der Berechnung der Umsatzsteuervorauszahlungen bzw. in seinen Umsatzsteuervoranmeldungen nicht berücksichtigt und diesbezüglich daher die geschuldete Umsatzsteuer nicht entrichtet, sowie auch jegliche weitere Information über diese Erlöse in der Jahressteuererklärung verheimlicht, sodass die bescheidmäßig festzusetzende Umsatzsteuer für das Veranlagungsjahr zu niedrig festgesetzt wird.

Von einer versuchten Abgabenhinterziehung nach §§ 13, 33 Abs. 1 FinStrG hingegen wäre zu sprechen, wenn ein abgabepflichtiger Unternehmer vorsätzlich solcherart unter Verletzung seiner abgabenrechtlichen Offenlegungs- und Wahrheitspflicht eine Verkürzung an Umsatzsteuer für das Veranlagungsjahr zu bewirken versucht, wobei gemäß § 13 Abs. 2 FinStrG eine Tat dann versucht ist, sobald der Täter seinen Entschluss, sie auszuführen, durch eine der Ausführung unmittelbar vorangehende Handlung betätigt hat (indem er beispielsweise falsche Steuererklärungen beim Finanzamt einreicht in der Hoffnung, die Umsatzsteuer würde erklärungsgemäß zu niedrig festgesetzt werden).

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

Im gegenständlichen Fall kommt jedoch eine auch nur versuchte Hinterziehung an Jahresumsatzsteuer für 2001 betreffend die in den Voranmeldungen für Juli bis November 2001 am 18. Jänner 2002 offen gelegten Zahllasten im Sinne des § 33 Abs. 1 FinStrG nicht in Frage, da eben noch vor Ablauf der Frist zur Einreichung der Umsatzsteuerjahreserklärung für das Veranlagungsjahr 2001 die Umsatzsteuern, wenngleich verspätet bzw. hinsichtlich November 2001 – siehe unten – sogar rechtzeitig offen gelegt worden waren.

Eine Hinterziehung nach § 33 Abs. 1 FinStrG begeht auch, wer in seinen Einkommensteuererklärungen vorsätzlich derartige Erlöse bzw. Gewinne verheimlicht, sodass die bescheidmäßig festzusetzenden Einkommensteuern tatsächlich zu niedrig festgesetzt werden.

Zur Höhe des strafbestimmenden Wertbetrages bringt nun der Bw. zunächst vor, dass er anlässlich seiner Berufung vom 24. Juni 2003 im Abgabungsverfahren Urkunden vorgelegt habe, aus denen die Bestreitung seines Lebensunterhaltes hervorgehe (einerseits Kreditverträge mit Banken und nahen Verwandten, andererseits Sparbücher mit ersparten Beträgen aus früheren Zeiten). Aus all diesen Urkunden soll sich ergeben, dass er in der Zeit seit 1998 seinen Lebensunterhalt von diesen Ersparnissen bzw. Krediten bestritten habe.

Die erwähnte Berufung gegen die Abgabenbescheide wurde zwischenzeitig mit Berufungsentscheidung des Unabhängigen Finanzsenates vom 3. November 2006, RV/0922-L/04, als unbegründet abgewiesen.

Zu den zuvor erwähnten vorgelegten Urkunden ist darin auszugsweise Folgendes festgehalten:

*Es gibt handgeschriebene Vermerke, die mit "Kredit" bzw. "Vereinbarung", "Vertrag", "Kreditvertrag" bezeichnet sind und zum Ausdruck bringen sollen, dass entweder die Gattin des nunmehrigen Berufungswerbers bzw. sein Sohn ihm Geld geliehen hätten. Es handelt sich dabei um acht Vermerke, von denen nur drei neben der Unterschrift des Berufungswerbers auch die Unterschrift seiner Gattin bzw. seines Sohnes tragen.*

*Es handelt sich dabei um folgende Beträge:*

*Gattin: 50.000,00 ATS (7.1.1998) nicht unterschrieben, 50.000,00 ATS (11.2.1999) nicht unterschrieben, 50.000,00 ATS (21.10.1999), 50.000,00 ATS (23.12.1999), 200.000,00 ATS*

*Sohn: 50.000,00 ATS (3.5.1998), 50.000,00 ATS (21.2.1999) nicht unterschrieben, 15.000,00 € (8.12.2001) nicht unterschrieben, 5.000,00 € (10.4.2002) nicht unterschrieben, 100.000,00 ATS, 20.000,00 €.*

*Seine Gattin bezog im Jahr 1998 Einkünfte vor Steuern in Höhe von 11.633,32 €; 1999 war sie von Jänner bis November beschäftigt und bezog Einkünfte in Höhe von 11.682,52 €, im Dezember bezog sie Arbeitslosengeld in Höhe von 322,45 €; 2000 war sie im Dezember beim Berufungswerber beschäftigt und bezog 800,71 €, von Jänner bis November bezog sie Arbeitslosengeld und Krankengeld; 2001 war sie das ganze Jahr beim Berufungswerber beschäftigt und bezog 7.788,64 €.*

*Sein Sohn (geboren 5/1979) war von 1994 bis 1997 Lehrling, 1998 nur 4 1/2 Monate beschäftigt (mit Arbeitslosengeld und Krankengeld bezog er 1998 insgesamt 10.738,58 €), von 1.1. bis 23.6.1998 bezog er Arbeitslosengeld in Höhe von 3.995,85 €.*

*1999 bezog er inklusive Arbeits- und Krankengeld 4.715,95 €, 2000 bezog er Notstandshilfe in Höhe von 1.341,39 € und 2001 aus seiner Beschäftigung beim Berufungswerber von Mitte April bis Ende Dezember und Arbeitslosengeld von 7.398,30 €.*

*Es ist in diesem Zusammenhang auf die geringen Einkünfte der Gattin und des Sohnes des Berufungswerbers hinzuweisen, die sein Berufungsvorbringen, wonach man vom Gehalt der Gattin gelebt hätte und einen sparsamen Lebensstil gepflogen hätte, unglaublich machen. Es ist vor allem unter Hinweis auf die geringen Einkünfte der Gattin des Berufungswerbers unglaublich, dass er so lange verlustbringende Tätigkeiten ausführte und nicht einer anderen Beschäftigung nachging, um seinen und den Lebensunterhalt seiner Familie zu gewährleisten. (Weiters wird darauf hingewiesen, dass – auch bei möglicherweise traditionell bedingtem Zusammenhalt aller Familienmitglieder – auch der Sohn bei den oben angeführten Einkünften nicht entscheidend zum Familienunterhalt beitragen konnte, da er zum einen 1994 bis 1997 Lehrling war und später nur – wie oben ausgeführt – in geringem Ausmaß einer Beschäftigung nachging).*

Unter dem Titel einer unrichtiger Beweiswürdigung und unrichtiger Tatsachenfeststellung wird in der Berufung behauptet, dass eine nähere Begründung, warum die behördliche Steuerprüfung die in den jeweiligen Steuererklärungen enthaltenen Bemessungsgrundlagen nicht nachvollziehen könne bzw. welche Bemessungsgrundlage sich aus den Erhebungen der Betriebsprüfer ergäbe, sich dem angefochtenen Erkenntnis nicht entnehmen lasse.

Tatsächlich ist der bereits zitierten Berufungsentscheidung des Unabhängigen Finanzsenates vom 3. November 2006, RV/0922-L/04, dazu Folgendes zu entnehmen:

*„Es ist grundsätzlich festzuhalten, dass die Schätzungsbefugnis der Abgabenbehörde erster Instanz zu Recht bestand, da unter anderem laut VwGH vom 3.8.2004, 2001/13/0022 die Befugnis bzw. Verpflichtung zur Schätzung nur auf der objektiven Voraussetzung der Unmöglichkeit, die Besteuerungsgrundlagen zu ermitteln oder zu berechnen, beruht. Genau dies trifft im berufsgegenständlichen Fall zu, wenn auf Grund der polizeilichen Ermittlungen festgestellt wurde, dass der Berufungswerber "offiziell" 110,00 € pro Führerscheinschreibung vereinnahmte, tatsächlich aber durchschnittlich 3.000,00 ATS bis 5.000,00 ATS (Führerscheingruppe B) bzw. 9.000,00 ATS bis 12.000,00 ATS (Führerscheingruppen B+C) vereinnahmte bzw. er ohne Beleg Dolmetschertätigkeiten abrechnete und ohne Beleg Entgelte in Zusammenhang mit der Erreichung von Aufenthalts- und Arbeitsbewilligungen, Arbeitsstätten, Aufenthaltstitelverlängerungen, Meldebestätigungen sowie der Besorgung von gefälschten ausländischen Lenkerberechtigungen und Personalausweisen vereinnahmte und er diese Eingänge nicht oder nur unzulänglich erklärte.*

*Es ist in diesem Zusammenhang ohne Belang, inwieweit der Berufungswerber diesbezüglich schuldhaft handelte (siehe u.a. VwGH vom 28.11.2001, 96/13/0210). Tatsache ist, dass ab 1996 Verluste erklärt wurden, die buchhalterisch nicht nachvollziehbar sind, es in der Folge unklar ist, wie der Lebensaufwand gedeckt wurde.*

*Was den geschätzten Betrag von jährlich 150.000,00 ATS betrifft, so ist dazu auszuführen, dass die Abgabenbehörde die Lebenshaltungskosten für einen Erwerbstätigen mit der bestehenden familiären und wirtschaftlichen Situation des Berufungswerbers schätzte. Da einer Schätzung eine gewisse Ungenauigkeit immanent ist (u.a. VwGH vom 27.8.2002, 96/14/0111), hat der Berufungswerber etwa aufgetretene Ungenauigkeiten der anlässlich der Betriebsprüfung durchgeführten Schätzung zu tragen, umso mehr es auf Grund der oben angeführten Sachverhaltselemente offenkundig ist, dass er zur Schätzung Anlass gab und bei der Ermittlung der materiellen Wahrheit nicht entsprechend mitwirkte. In diesem Zusammenhang ist darauf hinzuweisen, dass die Gewinnzuschätzungen bei Betrachtung des Sachverhalts und des aus der familiären Situation gegebenen finanziellen Bedarfs sich im unteren Bereich befinden und als keinesfalls überhöht zu bezeichnen sind.“*

Für den erkennenden Berufungssenat bestehen – in eigener Nachvollziehung der Argumentation der Abgabenbehörden – keine Zweifel an den grundsätzlich zutreffenden

Feststellungen der zitierten Berufungsentscheidung. Dieser sind auch die Bemessungsgrundlagen zu entnehmen, auf welche verwiesen wird.

Entgegen den möglichen Berufungsintentionen geht – auch – aus dieser Berufungsentscheidung hervor, dass auf Grund polizeilicher Ermittlungen festgestellt wurde, dass der Berufungswerber "offiziell" 110,00 € pro Führerscheinschreibung vereinnahmte, tatsächlich aber durchschnittlich 3.000,00 ATS bis 5.000,00 ATS (Führerscheingruppe B) bzw. 9.000,00 ATS bis 12.000,00 ATS (Führerscheingruppen B+C) vereinnahmte, bzw. er ohne Beleg Dolmetschertätigkeiten abrechnete und ohne Beleg Entgelte in Zusammenhang mit der Erreichung von Aufenthalts- und Arbeitsbewilligungen, Aufenthaltstitelverlängerungen, Meldebestätigungen sowie der Besorgung von gefälschten ausländischen Lenkerberechtigungen und Personalausweisen vereinnahmte und er diese Eingänge nicht oder nur unzulänglich erklärte.

Die polizeilichen und gerichtlichen Erhebungsergebnisse zeichnen für den Beschuldigten das Bild eines für eine bestimmte Klientel aus dem südosteuropäischen Raum geschäftsmäßig auftretenden Vermittlers und „Regulators“ in behördlichen Angelegenheiten gegen Entgelt, dessen Methoden jedoch – wenngleich bei seinen Kunden durchaus willkommen als jemand, der Unmögliches möglich macht – auch in Gegensatz zur österreichischen Rechtsordnung gestanden sind. Es entspricht der allgemeinen Lebenserfahrung, dass jemand, der dunkle und mit gerichtlicher Strafe bedrohte Geschäfte tätigt, diese nicht in seine Steuerunterlagen aufnimmt und sie möglichst zu verbergen trachtet, sodass jeweils nur ein kleiner Teil dem Fiskus zur Kenntnis gelangt. So gesehen hätte die dem Schuldspruch des Ersten Senates zugrunde liegende Schätzung bei weitem höher ausfallen können, ohne dass dies zu beanstanden gewesen wäre.

Ebenso widerspricht es jeder Lebenserfahrung, dass ein Täter die aus gerichtlich strafbaren Handlungen erzielten Einnahmen selbst gegenüber seinem eigenen Steuerberater offen legt, weshalb der Steuerberater bei der Erstellung der Steuererklärungen diese Einnahmen gar nicht berücksichtigen hat können. Vorgeworfen wird dem Bw. ja auch, dass er die verfahrensgegenständlichen Einnahmen nicht in sein steuerliches Rechenwerk bzw. in sein diesbezügliches Belegwesen aufgenommen hat. Nicht vorgeworfen wird etwa, dass dem Steuerberater ins Belegwesen aufgenommene und daher bekannt gewordene Erlöse nicht erfasst worden seien. Die ohnehin lediglich zum Beweis einer Notwendigkeit der Befragung des Beschuldigten in einer mündlichen Verhandlung beantragte und in der Berufungsverhandlung trotz Befragen nicht mehr geforderte Einvernahme des damaligen Steuerberaters war daher insoweit nicht erforderlich, zumal da die Abgabeberechnung im

Zuge der Betriebsprüfung eindeutig ergeben hat, dass der Bw. nicht alle (zum Teil aus illegaler Betätigung stammenden) Einnahmen erklärt hat.

Die Erhebungsergebnisse der Betriebsprüfung und der Finanzstrafbehörde erster Instanz werden durch das in seinem Sachverhaltssubstrat – siehe die obigen Ausführungen – auch den Berufungssenat bindende Strafurteil des Landesgerichtes vom 22. März 2007, GZ. Hv-1, gestützt, mit welchem der Bw. laut Protokollsvermerk und gekürzter Urteilsausfertigung wegen schweren gewerbsmäßigen Betruges gemäß §§ 146, 147 Abs. 2, 148 1. Fall und 15 Abs. 1 StGB in neun Fällen, Urkundenfälschung nach § 223 Abs. 2 StGB in neunzehn Fällen, versuchter falscher Beweisaussage vor einer Verwaltungsbehörde als Bestimmungstäter nach §§ 12 2. Fall, 15 Abs. 1, 289 StGB und anderer strafbarer Handlungen zu einer Zusatzfreiheitsstrafe in der Dauer von 18 Monaten verurteilt wurde, wobei ein Teil der verhängten Freiheitsstrafe im Ausmaß von 16 Monaten unter Bestimmung einer Probezeit von drei Jahren bedingt nachgesehen wurde, der unbedingte Teil somit zwei Monate beträgt.

In diesem Zusammenhang ist auch auf die Aussage des Bw. in der Berufungsverhandlung zu verweisen, in welcher er trotz Belehrung, dass eine geständige Verantwortung ein wesentlicher Milderungsgrund in einem Finanzstrafverfahren ist und zumindest auch bei bereits bekanntem Sachverhalt durch eine geständige Verantwortung ein wichtiger Rückschluss auf eine zukünftige Abgabenehrlichkeit zu ziehen ist, auf seiner Behauptung beharrte, dass *„er in seinen Steuererklärungen sämtliche Erlöse und Umsätze aufgenommen hat und bestreitet, irgendwelche Abgabenverkürzungen begangen zu haben. Er habe alle seine Sachen versteuert.“*

Dem stehen gegenüber sowohl die Ausführungen der Staatsanwaltschaft Linz im Strafantrag vom 19. Juli 2005, St-1, als auch die Ausführungen des bereits erwähnten Protokollsvermerks des Landesgerichtes Linz über die Hauptverhandlung vom 22. März 2007 in Verbindung mit den Feststellungen der Betriebsprüfung.

Als Beispiel für die hohe kriminelle Energie des Bw. ist auszugsweise festzuhalten, dass er im November 2001 D.S. durch die Vorspiegelung, für seinen Sohn L.S. sicher ein österreichisches Visum besorge, diesen zur Übergabe von ATS 28.000,00 Bargeld verleitete und diesen dadurch am Vermögen schädigte. Ein Beleg für diese Zahlung ist der Buchhaltung nicht zu entnehmen, sodass die diesbezüglichen Beteuerungen des Bw. nur als Schutzbehauptungen qualifiziert werden können. Die Aufzählung zahlreicher weiterer Taten, für die der Bw. verurteilt wurde, würde den Rahmen der Berufungsentscheidung sprengen.

Wenn der Bw. bei seiner Aussage bleibt, er habe alle seine Erlöse versteuert, zwingt dies zur korrigierenden Interpretation, dass er lediglich diejenigen Geschäftsfälle, für welche er auch einen für die Abgabenbehörde nachvollziehbaren Beleg erhalten hat, in seinen Steuererklärungen aufgenommen hat. Der Bw. übersieht dabei, dass auch Einkünfte aus illegalen „Geschäften“, die im oben erwähnten Urteil des Landesgerichtes zum Beispiel zum Thema gewerbsmäßiger Betrug nachzulesen sind, der Versteuerung zuzuführen sind. Es gibt aber keinerlei Hinweise, dass der Bw. seine Einnahmen aus illegaler Tätigkeiten in einer Buchhaltung angeführt hätte.

Für den erkennenden Senat bestehen daher keine Zweifel, dass der Bw. seiner diesbezüglichen abgabenrechtlichen Verpflichtung nicht nachgekommen ist und die Einkünfte aus illegaler Tätigkeit gegenüber der Abgabenbehörde bewusst verschweigen wollte mit dem Ziel einer Abgabenvermeidung im Höchstausmaß.

An der subjektiven Tatseite der angeschuldeten Abgabenhinterziehung nach § 33 Abs. 1 FinStrG besteht angesichts der beim Bw. bereits strafgerichtlich festgestellten hohen kriminellen Energie kein Zweifel.

Dem Einwand des Verfahrenshelfers, betreffend das Veranlagungsjahr 1998 sei noch keine gewerbsmäßige Begehungsweise vorgelegen, weil damals dieser Tatbestand noch nicht in Geltung gewesen sei, ist zu erwidern, dass in verfassungskonformer Auslegung der Bestimmungen des FinStrG davon auszugehen ist, dass strafverschärfende Sanktionsnormen wie die ab 19. Jänner 1999 geltende Fassung des § 38 Abs. 1 lit. a FinStrG für jene Finanzvergehen zur Anwendung gelangen, für welche sich der deliktische Erfolg nach ihrem In-Kraft-Treten verwirklicht hat. Der zu niedrige Umsatzsteuerbescheid für 1998 ist laut Aktenlage erst am 21. Dezember 1999 gebucht worden, weshalb sohin der diesbezügliche deliktische Erfolg jedenfalls bereits auch von der Sanktionsdrohung des § 38 Abs. 1 lit. a FinStrG erfasst ist.

Für gewerbsmäßiges Handeln nach der Bestimmung des § 38 Abs. 1 lit. a FinStrG wird nur die Absicht verlangt, sich durch die wiederkehrende Begehung der Abgabenhinterziehung eine fortlaufende Einnahme zu verschaffen. Dass der Bw. wiederkehrende Straftaten begangen hat und die daraus laufend erzielten Einnahmen gegenüber der Abgabenbehörde verschwiegen hat, steht aufgrund der strafgerichtlichen Verurteilung in Verbindung mit den Ergebnissen der Betriebsprüfung fest. Als Motiv für ein derartiges Verhalten des Bw., dessen Bindung zu den rechtlich geschützten Werten der Gesellschaft ohnehin – siehe das Strafurteil – vorwerfbar zu niedrig ist, überzeugt der dem Beschuldigten zu unterstellende Tatplan für sein

abgabenuredliches Verhalten, mit diesen Verheimlichungen der Erlöse sich immer wieder die darauf lastenden Abgaben zu ersparen und die dafür andernfalls erforderlichen Mittel anderweitig für sich zu verwenden.

In seiner Eingabe vom 25. Februar 2009 weist der Verteidiger aber zu Recht darauf hin, dass die strafbestimmenden Wertbeträge an Umsatzsteuer der angeschuldeten Jahre insoweit zu korrigieren sind, da Beträge bei der Einkommensteuerberechnung zwar berücksichtigt wurden, dies jedoch bei den Berechnungen zur Umsatzsteuer nicht entsprechend angepasst wurde.

Bei der im gegenständlichen Fall angewandten abgabenrechtlichen Schätzung hat man nämlich – auch in Übereinstimmung mit dem Vorbringen des Beschuldigten über eine erwirtschaftete Schuldenfreiheit – nur die tatsächlich bezahlten Ausgaben und niedrig gehaltene Lebenshaltungskosten des Bw. abgedeckt, weshalb somit der Berufungssenat in Abwägung sämtlicher vorgebrachter Argumente weder hinsichtlich des Anlasses, der Methodik und des Ergebnisses der Schätzung auch für Zwecke des Finanzstrafverfahrens Bedenken findet mit Ausnahme des Umstandes, dass – wie vom Verteidiger vorgebracht – bei der Berechnung der strafrelevanten Umsätze zwingend die jeweils erklärten Buchverluste zum Abzug zu bringen waren.

Unter Einbeziehung dieser Einwände ergeben sich mit amtswegig durchzuführenden Korrekturen somit für die Umsatzsteuer folgende strafbestimmenden Wertbeträge:

Umsatzsteuer 1998 ATS 82.665,00 bzw. € 6.007,50,  
Umsatzsteuer 1999 ATS 81.840,00 bzw. € 5.947,54,  
Umsatzsteuer 2000 ATS 61.385,00 bzw. € 4.461,02 sowie  
Umsatzsteuer 2001 ATS 66.862,00 bzw. € 4.859,05,  
gesamt sohin ATS 292.752,00 bzw. € 21.275,12.

Hinsichtlich der vorgeworfenen Hinterziehungen an Umsatzsteuervorauszahlungen betreffend die Monate Juli bis November 2001 wies der Verteidiger in der mündlichen Berufungsverhandlung darauf hin, dass der Bw. damals von seiner Verpflichtung zur Einreichung von Umsatzsteuervoranmeldungen nichts gewusst habe und er lediglich Finanzordnungswidrigkeiten nach § 49 Abs. 1 lit. a FinStrG zu verantworten habe.

Wesentliche Tatbestandmerkmale einer Abgabenhinterziehung nach § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG sind in subjektiver Hinsicht – wie oben ausgeführt – 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.

Im gegenständlichen Fall ist der Nachweis einer vorsätzlichen Nichteinreichung der Voranmeldungen mit der für Zwecke eines Finanzstrafverfahrens erforderlichen Sicherheit auch zufolge Zeitablaufes nicht zu führen.

Einzige Tatbestandsvoraussetzung einer Finanzordnungswidrigkeit gemäß § 49 Abs. 1 lit. a FinStrG ist die vorsätzliche Nichtentrichtung von Selbstbemessungsabgaben, im gegenständlichen Fall der Umsatzsteuervorauszahlungen für die Monate Juli bis Oktober 2001, bis zum fünften Tag nach jeweils eingetretener Fälligkeit.

Der für die Verwirklichung des Tatbildes des § 49 Abs. 1 lit. a FinStrG erforderliche Vorsatz muss sich nur auf die tatbildmäßig relevante Versäumung des Termins für die Entrichtung der Selbstbemessungsabgaben richten. Ob den Steuerpflichtigen an der Unterlassung der in der genannten Bestimmung als strafbefreiend normierten Meldung der geschuldeten Beträge an das Finanzamt ein Verschulden trifft, ist irrelevant (VwGH 22.2.2007, 2005/14/0077).

Aus den Verwaltungsakten ergibt sich dazu, dass der Bw. die Umsatzsteuervoranmeldungen für die Monate Juli bis November 2001 erst am 18. Jänner 2002 dem Finanzamt gegenüber bekannt gegeben hat. Entsprechende Zahlungen wurden nicht geleistet, sodass die vorsätzliche Versäumung der fristgerechten Entrichtung dieser Selbstbemessungsabgaben feststeht. Der Vorwurf hinsichtlich der Monate Juli bis Oktober 2001 war somit auf bloße Finanzordnungswidrigkeiten nach § 49 Abs. 1 lit. a FinStrG abzumildern.

Allerdings war die Fünf-Tage-Frist des § 49 Abs. 1 lit. a FinStrG für die Umsatzsteuervoranmeldung November 2001 am 18. Jänner 2002 noch nicht abgelaufen, sodass das Finanzstrafverfahren bezüglich dieses Zeitraumes mit einem strafbestimmenden Wertbetrag von € 717,64 gemäß §§ 136, 157 FinStrG einzustellen war.

Hinsichtlich der Strafbemessung ist auszuführen:

*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.*

*§ 21 Abs. 1 FinStrG: Hat jemand durch eine Tat oder durch mehrere selbständige Taten mehrere Finanzvergehen derselben oder verschiedener Art begangen und wird über diese Finanzvergehen gleichzeitig erkannt, so ist auf eine einzige Geldstrafe zu erkennen. Sehen die zusammentreffenden Strafdrohungen auch Freiheitsstrafen vor und wird auf diese erkannt (§ 15 Abs. 2), so ist auch eine einzige Freiheitsstrafe zu verhängen. Neben der Geldstrafe oder Freiheitsstrafe ist auf Verfall oder Wertersatz zu erkennen, wenn eine solche Strafe auch nur für eines der zusammentreffenden Finanzvergehen angedroht ist.*

*§ 21 Abs. 2 FinStrG: Die einheitliche Geldstrafe oder Freiheitsstrafe ist jeweils nach der Strafdrohung zu bestimmen, welche die höchste Strafe androht. Hängen die zusammentreffenden Strafdrohungen von Wertbeträgen ab, so ist für die einheitliche Geldstrafe die Summe dieser Strafdrohungen maßgebend.*

*Gemäß § 33 Abs. 5 FinStrG wird die Abgabenhinterziehung mit einer Geldstrafe bis zum Zweifachen des Verkürzungsbetrages (der ungerechtfertigten Abgabengutschriften) geahndet. Neben der Geldstrafe ist nach Maßgabe des § 15 Abs. 3 FinStrG auf Freiheitsstrafe bis zu drei Monaten zu erkennen.*

*Gemäß § 38 Abs. 1 lit. a FinStrG ist mit Geldstrafe bis zum Dreifachen des Betrages, nach dem sich sonst die Strafdrohung richtet, zu bestrafen, wer einen Schmuggel, eine Abgabenhinterziehung oder eine Hinterziehung von Eingangs- oder Ausgangsabgaben oder eine Abgabenhhehlerei nach § 37 Abs. 1 begeht, wobei es ihm darauf ankommt, sich durch die wiederkehrende Begehung eine fortlaufende Einnahme zu verschaffen (gewerbsmäßige Begehung).*

*Gemäß § 49 Abs. 2 FinStrG wird die Finanzordnungswidrigkeit mit einer Geldstrafe geahndet, deren Höchstmaß die Hälfte des nicht oder verspätet entrichteten oder abgeführten Abgabebetrages oder der geltend gemachten Abgabengutschrift beträgt.*

Der vom Gesetzgeber im gegenständlichen Fall angedrohte Strafraum beträgt sohin unter Bedachtnahme auf die korrigierten Umsatzsteuerbeträge und die Modifizierung des Vorwurfes bzw. den Wegfall des Faktums November 2001 in Zusammenhang mit den verfahrensgegenständlichen Umsatzsteuervorauszahlungen  $ATS\ 82.665,00 + ATS\ 81.840,00 + ATS\ 61.385,00 + ATS\ 66.862,00 = ATS\ 292.752,00$  zuzüglich  $ATS\ 8.314,00 + ATS\ 15.134,00 = ATS\ 23.448,00$ , sohin insgesamt  $ATS\ 316.200,00$ , umgerechnet  $€\ 22.979,15 \times 3 = €\ 68.937,45$  zuzüglich  $ATS\ 36.661,00$ , umgerechnet  $€\ 2.664,26 : 2 = €\ 1.332,13$ , insgesamt  $€\ 70.269,58$ .

Im Rahmen der mündlichen Berufungsverhandlung am 3. März 2009 gab der Bw. zu seinen persönlichen und wirtschaftlichen Verhältnissen an, dass er seit 2004 nicht mehr beruflich

tätig ist und (da es ihm gesundheitlich nicht gut geht, er einen Bandscheibenschaden hat, seine Halswirbel sind beschädigt, die Motorik beim rechten Fuß und bei der Hand ist beeinträchtigt; seit 25 Jahren leidet er unter Diabetes und ist daher zu 50 % als Invalide eingeschätzt) einen monatlichen Pensionsvorschuss in Höhe von rund € 600,00 bezieht.

Der Bw. wohnt laut seinen Angaben bei seinem Sohn, welchem er im Rahmen einer geringfügigen Beschäftigung und gegen freie Logis mit leichten Tätigkeiten im Transportunternehmen (Schreibtätigkeiten, Postwege, Transport von Medikamenten zu Apotheken etc.) unterstützt.

Er hat Schulden in Höhe von € 10.000,00 bis € 12.000,00, lebt von seiner Ehegattin getrennt und hat keine Sorgepflichten.

Bei der Strafbemessung stehen dem erschwerenden Umstand eines deliktischen Handelns über mehrere Jahre hinweg als mildernd gegenüber die finanzstrafrechtliche Unbescholtenheit, die (in ihrer Gesamtheit geringfügige) Mitwirkung des Bw. (zumindest) bei der Aufklärung der Finanzordnungswidrigkeiten durch die Nachreichung der Voranmeldungen sowie das nunmehrige massive Abschwächen des Aspektes der Spezialprävention (einerseits durch Zeitablauf, dem seither abgabenrechtlichen Wohlverhalten des Täters und der laut seinen Angaben erfolgten Beendigung seiner selbständigen Tätigkeit, gestützt auch durch die glaubhafte Verschlechterung seines Gesundheitszustandes, und andererseits durch den Wegfall der Gelegenheitsverhältnisse infolge der behördenevidenten Bekanntheit seiner Umtriebe).

Von besonderer Bedeutung ist im gegenständlichen Fall aber auch die Generalprävention, da eine nicht massive Strafsanktion bei ihrem Bekanntwerden im Milieu des Beschuldigten für Personen in der Lage des Täters geradezu eine Bestätigung der Vermutung wäre, dass Abgabenredlichkeit und Wahrhaftigkeit im Umgang mit österreichischen Behörden keine zu beachtenden Werte darstellten – mag diese Einschätzung auch in tragischen Erlebnissen dieser Personen in ihren Herkunftsländern teilweise nachvollziehbar erscheinen.

Bei Gesamtbetrachtung dieser Strafzumessungsgründe war ausgehend von der nach § 33 Abs. 5 FinStrG iVm. § 38 Abs. 1 lit. a FinStrG und § 49 Abs. 2 FinStrG theoretisch höchstmöglichen Geldstrafe von € 70.269,58 unter Beachtung der vom Bw. dargelegten derzeitigen schlechten wirtschaftlichen Situation, der angegriffenen Gesundheit des Bw. und die in einzelnen Abschnitten überlange Verfahrensdauer, die sich mit einer Verringerung der Geldstrafe um ein Viertel (€ 5.000,00) zu Buche schlägt, eine Geldstrafe in Höhe von € 15.000,00 als tat- und schuldangemessen auszusprechen.

Eine weitergehende Herabsetzung der Geldstrafe war nicht angezeigt, da dann der Unwert des Handelns für andere potentielle Finanzstraftäter fast als Anreiz empfunden werden könnte, massiv Einnahmen zu verheimlichen, da ohnehin nur mit einer vergleichbar geringen Geldstrafe zu rechnen wäre.

Die obigen Ausführungen gelten auch für die Ausmessung der Ersatzfreiheitsstrafe, wobei anzumerken ist, dass dabei das Argument der schlechten Finanzlage des Bw. ohne Relevanz verbleibt, da der Gesetzgeber gerade für den Fall der Uneinbringlichkeit der Geldstrafe normiert hat, dass eine an deren Stelle tretende Ersatzfreiheitsstrafe festzusetzen ist.

In Abwägung dieser Argumente wäre nach der Spruchpraxis eine Ersatzfreiheitsstrafe von etwa acht bis zehn Wochen auszumessen gewesen.

Mangels einer Berufung des Amtsbeauftragten war jedoch unter Beachtung des Verböserungsverbotes des § 161 Abs. 3 FinStrG zur Wahrung einer ausgewogenen Relation die Ersatzfreiheitsstrafe im Verhältnis zur Reduktion der Geldstrafe ausnahmsweise auf sechs Wochen Ersatzfreiheitsstrafe zu verringern.

Die Verfahrenskosten gründen sich auf § 185 Abs. 1 lit. a FinStrG, wonach pauschal ein Kostenersatz im Ausmaß von 10 % der Geldstrafe, maximal aber von € 363,00 festzusetzen ist. Die erstinstanzliche Kostenentscheidung ist daher unverändert zu belassen.

Es war somit spruchgemäß zu entscheiden.

Linz, am 3. März 2009