



UNABHÄNGIGER
FINANZSENAT

Außenstelle Wien
Finanzstrafsenat 3

GZ. FSRV/0040-W/05

Berufungsentscheidung

Der Finanzstrafsenat 3 als Organ des unabhängigen Finanzsenates als Finanzstrafbehörde zweiter Instanz hat durch den Vorsitzenden Hofrat Dr. Karl Kittinger, das sonstige hauptberufliche Mitglied Hofrat Dr. Josef Graf sowie die Laienbeisitzer Dr. Wolfgang Seitz und Dr. Jörg Krainhöfner als weitere Mitglieder des Senates in der Finanzstrafsache gegen Bw., vertreten durch Dr.K., wegen der Finanzvergehen der Abgabenhinterziehung gemäß § 33 Abs. 1 und Abs. 2 lit. a des Finanzstrafgesetzes (FinStrG) über die Berufung des Beschuldigten vom 25. März 1999 gegen das Erkenntnis des Spruchsenates beim Finanzamt für den 1. Bezirk Wien als Organ des Finanzamtes für den 12., 13. und 14. Bezirk und Purkersdorf vom 4. Februar 1999, SpS, nach der am 21. Juni 2005 in Anwesenheit des Beschuldigten seines Verteidigers, des Amtsbeauftragten AB sowie der Schriftführerin M. durchgeführten Verhandlung

zu Recht erkannt:

I. Der Berufung wird teilweise Folge gegeben, der Spruch des erstinstanzlichen Erkenntnisses aufgehoben und wie folgt in der Sache selbst erkannt:

Der Berufungswerber (Bw.) ist schuldig, er hat als Geschäftsführer der Fa.P-GmbH vorsätzlich

1) unter Verletzung der Verpflichtung zur Abgabe von den in § 21 des UStG entsprechenden Voranmeldungen eine Verkürzung an Umsatzsteuer für Juli bis Dezember 1995 in Höhe von S 4.372,00, Oktober bis Dezember 1996 in Höhe von S 12.149,00, Jänner 1997 in Höhe von S 3.412,00 und Februar bis Juni 1997 in Höhe von S 101.797,00 bewirkt und dies nicht nur für möglich, sondern für gewiss gehalten; und weiters

2) unter Verletzung der Verpflichtung zur Abgabe von dem § 96 EStG entsprechenden Kapitalertragsteueranmeldungen, somit unter Verletzung einer abgabenrechtlichen Offenlegungs- und Wahrheitspflicht bewirkt, dass Abgaben, die selbst zu berechnen sind, und zwar Kapitalertragsteuer Februar bis Juni 1997 in Höhe von S 133.126,00 nicht entrichtet und somit verkürzt wurde.

Er hat hierdurch die Finanzvergehen zu 1) der Abgabenhinterziehung gemäß § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG und zu 2) der Abgabenhinterziehung gemäß § 33 Abs. 1, Abs. 3 lit. b FinStrG begangen.

Gemäß § 33 Abs. 5 FinStrG wird über den Bw. deswegen eine Geldstrafe in Höhe von € 4.800,00 und eine für den Fall der Uneinbringlichkeit an deren Stelle tretende Ersatzfreiheitsstrafe in der Dauer von 12 Tagen verhängt.

Gemäß § 185 Abs. 1 lit. a FinStrG werden die Kosten des Finanz Strafverfahrens mit € 363,00 bestimmt.

Gemäß § 28 Abs. 1 FinStrG haftet die der Fa.P-GmbH für die über den Bw. verhängte Geldstrafe im Umfang der Neubemessung.

Gemäß §§ 136, 157 FinStrG wird das gegen den Bw. wegen des Verdachtes der Abgabenhinterziehung gemäß § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG eingeleitete Finanzstrafverfahren in Bezug auf die Tatzeiträume Jänner bis Juni 1995 in Höhe eines Verkürzungsbetrages von S 46.665,00 und Jänner bis September 1996 in Höhe von S 36.446,00 [Punkt 1) des Schuldspruches des erstinstanzliche Erkenntnisses] eingestellt

II. Im Übrigen wird die Berufung als unbegründet abgewiesen.

Entscheidungsgründe

Mit Erkenntnis des Spruchsenates vom 4. Februar 1999, SpS, wurde der Bw. der Abgabenhinterziehungen nach § 33 Abs. 1 und Abs. 2 lit. a FinStrG für schuldig erkannt, weil er als Geschäftsführer der Fa. P-GmbH vorsätzlich

1) unter Verletzung der Verpflichtung zur Abgabe von den in § 21 des UStG entsprechenden Voranmeldungen eine Verkürzung an Umsatzsteuer bewirkt und dies nicht nur für möglich, sondern für gewiss gehalten habe, und zwar für Jänner bis Dezember 1995 in Höhe von S 51.037,00, Jänner bis Dezember 1996 in Höhe von S 48.595,00, Jänner 1997 in Höhe von S 3.412,00 und Februar bis Juni 1997 in Höhe von S 101.797,00; und weiters

2) dadurch vorsätzlich einer abgabenrechtlichen Anzeige-, Offenlegungs- und Wahrheitspflicht und zwar dadurch, dass Abgaben, die selbst zu berechnen sind, ganz oder teilweise nicht entrichtet wurden, eine Verkürzung von Kapitalertragsteuer Februar bis Juni 1997 in Höhe von S 133.126,00 bewirkt habe.

Gemäß § 33 Abs. 5 FinStrG wurde über den Bw. deswegen eine Geldstrafe in Höhe von S 130.000,00 und eine für den Fall der Uneinbringlichkeit an deren Stelle tretende Ersatzfreiheitsstrafe in der Dauer von 26 Tagen verhängt.

Gemäß § 185 Abs. 1 lit. FinStrG wurden die Kosten des Finanzstrafverfahrens mit S 5.000,00 bestimmt.

Gemäß § 28 Abs. 1 FinStrG wurde die Haftung der Fa. P-GmbH für die über den Bw. verhängte Geldstrafe ausgesprochen.

Begründend wurde dazu seitens des Spruchsenates ausgeführt, dass der Bw. im Tatzeitraum für die abgabenbehördlichen Belange der mit Gesellschaftsvertrag vom 8. November 1991 gegründeten und in das Firmenbuch eingetragenen Fa. P-GmbH verantwortlicher Geschäftsführer gewesen sei. Er habe keine Sorgepflichten und sei finanzbehördlich unbescholten.

Die Fa. P-GmbH habe als Betriebsgegenstand das Gastgewerbe gehabt, wobei sie ein ehemaliges Kino für Großveranstaltungen, insbesondere Hochzeiten, zur Verfügung gestellt habe. Zahlreiche Beanstandungen seien bereits im Körperschaftsteuerakt enthalten.

Bei Durchsicht der Konten sei festgestellt worden, dass die Umsatzsteuervoranmeldungen für die Monate Jänner bis März 1995 in Höhe von S 30.155,00 erst im Zuge einer gegen die Schätzungsbescheide eingebrachten Berufung am 17. Juli 1995 abgegeben worden seien. Demgemäß sei aufgrund der Angabe des Bw. die Steuerlast festgelegt worden. Für die Monate April bis Dezember 1995 seien überhaupt keine Umsatzsteuervoranmeldungen abgegeben und auch keine Umsatzsteuervorauszahlungen entrichtet worden. In der Jahreserklärung sei in weiterer Folge eine Jahreszahllast von S 51.037,00 einbekannt worden, auf die fehlenden Monate April bis Dezember 1995 würden daher S 20.882,00 entfallen. Auch dieser strafbestimmende Wertbetrag sei anhand der Angaben des Bw. festgestellt worden.

Für die Monate Jänner bis September 1996 seien wiederum keine Umsatzsteuervoranmeldungen abgegeben und keine Umsatzsteuervorauszahlungen entrichtet worden. Die für diesen Zeitraum entfallende Umsatzsteuerzahllast sei analog in der Höhe zu den im Berufungsweg für die Monate Oktober bis Dezember 1996 einbekannten Zahlungen zugunsten des Bw. zum Zwecke des Strafverfahrens geschätzt worden.

Auch die Zahllast Oktober bis Dezember 1996 sei erst im Berufungsweg gegen die vorangegangenen Schätzungsbescheide in der Höhe von S 12.149,00 einbekannt worden. Sohin sei der gesamte strafbestimmende Wertbetrag der Umsatzsteuer für Jänner bis Dezember 1996 S 48.595,00 zurückgeführt auf die eigenen Angaben des Bw..

Die Umsatzsteuervoranmeldung für Jänner 1997 sei gleichfalls verspätet ab 30. Mai 1997 mit einer Zahllast in Höhe von S 3.412,00 eingebracht worden.

Mit Prüfungsauftrag vom 12. November 1997 sei bei der GmbH eine abgabenrechtliche Prüfung für den Zeitraum Februar bis September 1997 durchgeführt worden, welche mit Bericht vom 16. Jänner 1998 geendet habe.

Im Zuge dieser Prüfung sei eine Reihe gravierender formeller und materieller Mängel festgestellt worden, wobei zur Vermeidung von Wiederholungen auf die Anzeigen im Veranlagungsakt verwiesen werden dürfe.

Aufgrund dieser Prüfungsfeststellungen seien Umsatz- und Erlöszuschätzungen vorzunehmen gewesen, die zu den im Spruch angeführten Nachforderungen an Umsatz- und Kapitalertragsteuer geführt hätten. Der Bw. habe sich teilweise schuldeinsichtig gezeigt.

Er habe als verantwortlicher Geschäftsführer von seiner Verpflichtung zur ordnungsgemäßen Abführung der selbst zu berechnenden Abgaben gewusst, dieser sei er jedoch nicht nachgekommen, wobei er auch gewusst habe, dass mangels Bestehens einer Abgabengutschrift eine Verkürzung eintreten müsse und er habe das Tatbild daher auch subjektiv zu vertreten. Dies insbesondere aus dem Umstand, dass er seit spätestens März 1995 von seiner Verpflichtung zur Abführung gewusst habe, da er eingeschätzt worden sei und gleichzeitig dagegen Berufung erhoben habe, daher sei ein einheitlicher Tatvorsatz erkennbar, welcher zweifelsfrei auf Abgabenverkürzung gerichtet gewesen sei.

Gleiches gelte auch für die Verkürzung der Kapitalertragsteuer, da die gravierenden formellen und materiellen Mängel, die in der Buchhaltung festgestellt worden seien, nur auf eine zielgesetzte Steuerersparnis gerichtet gewesen seien.

Bei der Strafbemessung wurde als mildernd eine geringe Schuldeinsicht des Bw. und die teilweise Schadensgutmachung, als erschwerend hingegen kein Umstand angesehen.

Gegen dieses Erkenntnis des Spruchsenates richtet sich die vorliegende frist- und formgerechte Berufung des Bw. vom 25. März 1999, mit welcher das Erkenntnis des Spruchsenates zur Gänze wegen Rechtswidrigkeit in Folge Verletzung von Verfahrensvorschriften und Rechtswidrigkeit des Inhaltes angefochten wird.

Zur Rechtswidrigkeit infolge Verletzung von Verfahrensvorschriften wird vorgebracht, dass sich die Verfahrensergebnisse des Finanzstrafverfahrens ausschließlich auf Einsichtnahmen in die Veranlagungsakten und die Ergebnisse des vorangegangenen Abgabenverfahrens beziehen würden. Bezeichnenderweise habe auch der Vorsitzende des Spruchsenates in der Verhandlung den Umstand hervorgehoben, dass rechtskräftige Abgabenbescheide vorliegen würden, damit korrelierend würde auch im angefochtenen Erkenntnis auf die Betriebsprüfung für den Zeitraum Februar bis September 1997 lediglich in einer Weise eingegangen, dass "zur Vermeidung von Wiederholungen auf die Anzeigen im Veranlagungsakt verwiesen werden darf" und festgehalten, dass aufgrund dieser Prüfungsfeststellungen Umsatz- und Erlöszuschätzungen vorzunehmen gewesen seien, die zu dem im Spruch angeführten Nachforderungen an Umsatz- und Kapitalertragsteuer geführt hätten. Diese Feststellungen, auf die verwiesen werde, würden übrigens den gesamten strafbestimmenden Wertbetrag bezüglich Kapitalertragsteuer und die größte Position bezüglich der verkürzten Umsatzsteuervorauszahlungen betreffen. Im Übrigen werde darauf verwiesen, dass einzelne strafbestimmende Wertbeträge auf den eigenen Angaben des Beschuldigten beruhen würden, wobei offenbar die Angaben der steuerlichen Vertretung des nunmehrigen Beschuldigten in seiner Eigenschaft als Abgabepflichtiger im Abgabenverfahren, nicht den Angaben des Beschuldigten im Finanzstrafverfahren – solche gebe es nämlich nicht – gemeint gewesen wären.

Zu subjektiven Tatzeit ergebe es im Wesentlichen keinerlei konkrete Verfahrensergebnisse, außer dass der Bw. verantwortlicher Geschäftsführer der Gesellschaft gewesen sei. Daraus mögen wohl Pflichten abzuleiten sein, die der Bw. verletzt habe. Vorsatz oder Wissentlichkeit – wie zum Faktum 1) zusätzlich zu prüfen gewesen wäre, würden sich daraus jedoch keinesfalls ergeben. Im Rahmen der rechtlichen Würdigung werde im angefochtenen Erkenntnis hingegen ohne weiteres davon ausgegangen, dass der Bw. als verantwortlicher Geschäftsführer von seiner Verpflichtung zur Abfuhr der Selbstbemessungsabgaben gewusst habe, sowie, dass er auch gewusst habe, dass eine Verkürzung eintreten müsse. Offensichtlich werde damit allein aus der Organstellung als Geschäftsführer auf die subjektive Tatseite geschlossen, was jedoch höchstens in Ansehung einer fahrlässig zu verantwortenden Tat argumentierbar wäre.

Auch der Schluss, dass er spätestens seit März 1995 von seiner Verpflichtung gewusst habe, "da er eingeschätzt worden sei und gleichzeitig dagegen Berufung erhoben habe", verkenne, dass weder der Bw. "eingeschätzt" worden sei, sondern die von ihm abstrakt vertretene Gesellschaft, noch dass er selbst die Berufung ausgearbeitet habe.

Die Finanzstrafbehörde erster Instanz habe sohin offensichtlicher Weise gegen den Grundsatz der freien Beweiswürdigung nach § 98 Abs. 3 FinStrG, gegen die Pflicht zur amtswegigen Erforschung der materiellen Wahrheit nach §§ 57 und 115 FinStrG verstoßen, dass rechtliche Gehör nach Art. 6 Abs. 1 sowie die Unschuldsvermutung nach Art. 6 Abs. 1 MRK sowie § 6 Abs. 2 FinStrG verletzt und auch ganz grundsätzlich die gegenteilige Beweislastverteilung im Abgaben- und Finanzstrafverfahren missachtet, was insbesondere in Anbetracht der erfolgten Schätzungen besonders schwer wiege.

Bezüglich der im Abgabenverfahren erfolgten Schätzungen wäre ein einwandfreies Ermittlungsverfahren bezüglich der subjektiven Tatseite umso mehr geboten gewesen, als die Nichtabgabe von Erklärungen bzw. Voranmeldungen durch einen regelmäßig veranlagten Abgabepflichtigen die Annahme eines Verkürzungsvorsatzes regelmäßig ausschließe, weil die diesfalls zu erwartende Schätzung kein begünstigendes Ergebnis erwarten lasse.

Bei der Einhaltung der genannten Verfahrensgrundsätze hätte die erstinstanzliche Behörde auch feststellen müssen, dass der Bw., der im Übrigen der deutschen Sprache kaum mächtig sei, bei Wahrung seiner steuerlichen Pflichten stets auf die Mithilfe anderer Personen angewiesen gewesen sei, tatsächlich keinerlei Kenntnisse über die maßgeblichen Abgabenvorschriften habe und außerdem der Grund für seine Pflichtversäumnisse nicht im Motiv einer Abgabenverkürzung liege, sondern in seiner damaligen Doppelbelastung durch die Betriebsführung und seine Beschäftigung im Theaterbetrieb, zumal er im Tatzeitraum geradezu Tag und Nacht zu arbeiten gehabt habe, um die vorhandenen Schulden abbauen zu können.

Zur Rechtswidrigkeit des Inhaltes wird vorgebracht, dass die aufgezeigten Verfahrensmängel darauf hindeuten würden, dass die erstinstanzliche Behörde irrigerweise von einer Bindung an rechtskräftige Abgabenfestsetzung ausgegangen sei. Da es zu dieser Thematik etwa 100 einschlägige Entscheidungen aller drei Höchstgerichte gebe, werde nur auf die grundsätzliche Entscheidung VfSlg 8111/1977 verwiesen, deren Grundsätze in der Folge die gesamte spätere und aktuelle Judikatur und Literatur gefolgt sei; der VfGH thematisiere dort die unkritische Übernahme des Sachverhaltes eines rechtskräftigen Abgabenbescheides und spreche von einer vollständigen Ausschaltung einer selbständigen Beweiswürdigung durch die Finanzstrafbehörde, habe gerügt, dass die Finanzstrafbehörde davon abgesehen habe, die Schätzung laut Betriebsprüfungsbericht in ihren wesentlichen und überprüfbaren Einzelheiten darzulegen sowie auszuführen, aufgrund welcher Überlegungen sie die Schätzungsmethode und deren Ergebnis für zutreffend halte und habe auch in Folgeentscheidungen eine solche Vorgangsweise jedes Mal als verfassungswidrig qualifiziert.

Eine inhaltliche Rechtswidrigkeit sei auch in der quasi automatischen Ableitung der hier relevanten subjektiven Tatseite aus der Organstellung des Geschäftsführers zu erblicken.

Rechtswidrig sei auch die teilweise vermengte Beurteilung der subjektiven Tatseite bezüglich der beiden Erkenntnisfakten, obwohl für Faktum 1) bezüglich einzelner Tatbestandselemente Wissentlichkeit Voraussetzung sei, bezüglich des Faktums 2) jedoch dolus eventualis genüge, wobei allerdings gerade bezüglich des zweiten Faktums auch bezüglich der objektiven Tatseite ein bloßer Verweis auf die Veranlagungsakten erfolgt sei, was auch in objektiver Hinsicht rechts- und verfassungswidrig wäre.

Nach dem Spruch des angefochtenen Erkenntnisses zu Faktum 2) habe der Bw. "vorsätzlich ... dadurch vorsätzlich einer abgabenrechtlichen Anzeige -, Offenlegungs- und Wahrheitspflicht und zwar dadurch, dass Abgaben, die selbst zu berechnen sind, ganz oder teilweise nicht entrichtet wurden, nachstehende Abgabenverkürzung bewirkt ...". Diese Formulierung könne jedoch nicht haltbarer Spruch eines schuldig sprechenden Erkenntnisses sein; diese Formulierung sei nicht bloß etwa sprachlich missglückt und deswegen rechtlich ohne Belang, sondern es sei die zentrale Feststellung unterlassen worden, dass sich der Bw. der Abgabenhinterziehung schuldig gemacht habe, indem er eine Abgabenverkürzung unter Verletzung der besagten Pflichten begangen habe, was wesentlich sei, weil gerade aus dem "unter" auch die ständige Rechtsprechung folgere, dass der Verletzung einer abgabenrechtlichen Anzeige-, Offenlegungs- und Wahrheitspflicht die Bedeutung eines Tatbegehungsmittels und jedenfalls eines Tatbestandsmerkmals, das nicht fehlen dürfe, zukomme.

Aus den angeführten Gründen stelle der Bw. den Antrag der vorliegenden Berufung stattzugeben und das Finanzstrafverfahren einzustellen.

Mit Berufungsentscheidung der Finanzlandesdirektion für Wien, Niederösterreich und Burgenland vom 18. Mai 2001, RV, wurde der Berufung wegen des Ausspruches der Schuld teilweise Folge gegeben, das angefochtene Erkenntnis, das im Übrigen unberührt bleibe, teilweise im Schuldspruch 1) wegen des Finanzvergehens der Abgabenhinterziehung nach § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG, nämlich hinsichtlich der die Monate Jänner bis September 1996 treffenden Umsatzsteuervorauszahlungen mit einem anteiligen strafbestimmenden Wertbetrag von S 36.446,00 sowie im Strafausspruch aufgehoben und im Umfang der Aufhebung wie folgt in der Sache selbst erkannt:

"Das Finanzstrafverfahren wegen der gegen den Bw. im Umfang der Teilaufhebung erhobenen Anschuldigungen wird gemäß § 136, 157 FinStrG eingestellt.

Im Übrigen wird der Schuldberufung nicht Folge gegeben.

Für die dem Beschuldigten nach den unberührt gebliebenen Schuldsprüchen weiterhin zur Last fallenden Finanzvergehen (1) der Abgabenhinterziehung nach § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG (hinsichtlich 1996 Verkürzung der Umsatzsteuervorauszahlungen für Oktober bis Dezember um insgesamt S 12.149,00, im Übrigen wie Schuldspruch 1.) des angefochtenen Erkenntnisses) und (2) der Abgabenhinterziehung nach § 33 Abs. 1 FinStrG wird der Bw. zu S 90.000,00 Geldstrafe, für den Fall der Uneinbringlichkeit 18 Tagen Ersatzfreiheitsstrafe verurteilt.

Mit seiner Strafberufung wird der Beschuldigte auf diese Entscheidung verwiesen."

Nach dagegen erhobener Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof wurde diese Berufungsentscheidung der Finanzlandesdirektion für Wien, Niederösterreich und Burgenland als Finanzstrafbehörde zweiter Instanz vom 18. Mai 2001, RV, im Umfang der Verurteilung wegen Rechtswidrigkeit des Inhaltes aufgehoben.

Als Grund für die inhaltliche Rechtswidrigkeit wurden seitens des Verwaltungsgerichtshofes Fehler in der Spruchgestaltung durch die Finanzstrafbehörden beider Instanzen und zwar ein Verstoß gegen § 138 Abs. 2 lit. a FinStrG in erstinstanzlichen Bescheid und ein zusätzlicher Verstoß gegen § 138 Abs. 2 lit. b FinStrG genannt.

Nach Aufhebung der genannten Berufungsentscheidung der Finanzlandesdirektion für Wien, Niederösterreich und Burgenland vom 18. Mai 2001, RV, durch den Verwaltungsgerichtshof im Umfang des getroffenen Schuldspruches ist die Berufung des Bw. vom 25. März 1999 gegen das Erkenntnis des Spruchsenates vom 4. Februar 1999, SpS, nunmehr einer neuerlichen Beurteilung durch den unabhängigen Finanzsenat zu unterziehen.

Über die Berufung wurde erwogen:

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

Gemäß § 33 Abs. 3 FinStrG ist eine Abgabenverkürzung nach Abs. 1 oder 2 bewirkt,

a) wenn Abgaben, die bescheidmäßig festzusetzen sind, zu niedrig festgesetzt werden oder infolge Unkenntnis der Abgabenbehörde von der Entstehung des

Abgabenanspruches mit dem Ablauf der gesetzlichen Erklärungsfrist (Anmeldefrist, Anzeigefrist) nicht festgesetzt werden konnten.

b) wenn Abgaben, die selbst zu berechnen sind, ganz oder teilweise nicht entrichtet (abgeführt) wurden.

Gemäß § 31 Abs. 1 FinStrG erlischt die Strafbarkeit eines Finanzvergehens erlischt durch Verjährung. Die Verjährungsfrist beginnt, sobald die mit Strafe bedrohte Tätigkeit abgeschlossen ist oder das mit Strafe bedrohte Verhalten aufhört. Gehört zum Tatbestand ein Erfolg, so beginnt die Verjährungsfrist erst mit dessen Eintritt zu laufen. Sie beginnt aber nie früher zu laufen als die Verjährungsfrist für die Festsetzung der Abgabe, gegen die sich die Straftat richtet.

Abs. 2: Die Verjährungsfrist beträgt für Finanzordnungswidrigkeiten nach § 49 drei Jahre, für andere Finanzordnungswidrigkeiten ein Jahr, für die übrigen Finanzvergehen fünf Jahre.

Abs. 3: Begeht der Täter während der Verjährungsfrist neuerlich ein Finanzvergehen, so tritt die Verjährung nicht ein, bevor auch für diese Tat die Verjährungsfrist abgelaufen ist. Dies gilt nicht für fahrlässig begangene Finanzvergehen und für Finanzvergehen, auf die § 25 anzuwenden ist.

Abs. 4: In die Verjährungsfrist werden nicht eingerechnet:

- a) die Zeit, während der nach einer gesetzlichen Vorschrift die Verfolgung nicht eingeleitet oder fortgesetzt werden kann;*
- b) die Zeit, während der wegen der Tat gegen den Täter ein Strafverfahren bei Gericht oder bei einer Finanzstraßbehörde anhängig ist;*
- c) die Zeit, während der bezüglich des Finanzstrafverfahrens oder der mit diesem im Zusammenhang stehenden Abgaben- oder Monopolverfahren ein Verfahren beim Verfassungsgerichtshof oder beim Verwaltungsgerichtshof anhängig ist;*
- "d) die Probezeit nach § 90f Abs. 1 StPO sowie die Fristen zur Zahlung eines Geldbetrages samt allfälliger Schadensgutmachung und zur Erbringung gemeinnütziger Leistungen samt allfälligem Tatfolgenausgleich (§§ 90c Abs. 2 und 3, 90 d Abs. 1 und 3 StPO)."*

Abs. 5: Bei Finanzvergehen, für deren Verfolgung die Finanzstraßbehörde zuständig ist, erlischt die Strafbarkeit jedenfalls, wenn seit dem Beginn der Verjährungsfrist zehn Jahre und gegebenenfalls die in Abs. 4 lit. c genannte Zeit verstrichen sind."

Gemäß § 4 Abs. 2 FinStrG richtet sich die Strafe nach dem zur Zeit der Tat geltenden Recht, es sei denn, dass das zur Zeit der Entscheidung erster Instanz geltende Recht in seiner Gesamtauswirkung für den Täter günstiger wäre.

§ 126 Abs. 1 FinStrG: Kommt der Beschuldigte oder ein Nebenbeteiligter einer Vorladung zu einer gemäß § 125 anberaumten mündlichen Verhandlung nicht nach, ohne durch Krankheit, Behinderung oder ein sonstiges begründetes Hindernis abgehalten zu sein, so hindert dies nicht die Durchführung der mündlichen Verhandlung und die Fällung des Erkenntnisses auf Grund der Verfahrensergebnisse.

Mit am 19. Mai 2005 persönlich zugestellter Ladung wurde der Bw. zur mündlichen Verhandlung vor dem unabhängigen Finanzsenat am 21. Juni 2005 geladen. Am 16. Juni 2005 brachte sein Verteidiger daraufhin eine Vertagungsbitte ein und wies darauf hin, dass der Bw. bereits im Jahr 2000 einen Bandscheibenvorfall und einen Herzschlag erlitten hätte, jede Aufregung und Belastung vermeiden müsse und völlig arbeit- und verhandlungsunfähig sei. Bedauerlicherweise habe sich am Zustand des Bw. nichts geändert bzw. hätten sich seine

Werte und seine Belastbarkeit sogar verschlechtert, ferner seien fachärztlich verifizierbare psychische Probleme hinzugetreten, welche derzeit und auf unbestimmte Zeit eine Verhandlungsfähigkeit ebenfalls verhindern würden. Dem Antrag auf Abberaumung der mündlichen Verhandlung bzw. in eventu den Bw. für diesen Termin zu entschuldigen und zu einem späteren Zeitpunkt nach Wiedererlangung der Verhandlungsfähigkeit anzuhören wurden keine ärztlichen Befunde bzw. Gutachten angeschlossen.

Mit daraufhin im Telefax-Weg am 17. Juni 2005 übermittelten Antwortschreiben des Vorsitzenden des Berufungssenates wurde der Bw. aufgefordert, die ins Treffen geführte derzeitige Verhandlungsunfähigkeit durch geeignete Befunde und ärztliche Atteste noch rechtzeitig vor dem Verhandlungstermin 21. Juni 2005 nachzuweisen und ihm vorgehalten, dass er im gegenständlichen Finanzstrafverfahren bereits hinlänglich die Möglichkeit des Parteiengehörs wahrnehmen habe können und ein eventuelles ergänzendes Vorbringen auch durch seine Verteidiger im Rahmen der mündlichen Verhandlung vor dem Berufungssenat am 21. Juni 2005 erstattet werden könne, sodass ein persönliches Erscheinen des Bw. nicht unbedingt erforderlich erscheine.

Mit Antwortschreiben vom 20. Juni 2005 (Telefax) wurde zur Untermauerung der Verhandlungsunfähigkeit ein medizinisch-psychiatrischer Befundbericht des Sozialmedizinischen Zentrums Baumgartner Höhe vom 8. Juli 2003 vorgelegt und der Antrag auf persönliche Anhörung des Bw., insbesondere zur subjektiven Tatseite nach Wiedererlangung der Verhandlungsfähigkeit, aufrecht erhalten. Aus diesem ärztlichen Befundbericht vom 8. Juli 2003 geht hervor, dass der Bw. psychiatrisch psychosewertig an Borderline Persönlichkeitsstörung (latente Schizophrenie) erkrankt sei und deswegen mit bestimmten näher bezeichneten Medikamenten behandelt werde. Dies neben vielfältigen körpermedizinischen Therapien wegen Status post Herzinfarkt und schwerstem Diabetes mellitus. Es werde daher weiter empfohlen eine Berufsunfähigkeitspension zu gewähren. Weiters wurde ein handschriftlicher Befund vom "10.6.06" (gemeint wohl 10. Juni 2005) des behandelnden Facharztes für Psychiatrie und Neurologie vorgelegt, in welchen dieser handschriftlich bestätigt, dass der Bw. psychiatrisch erkrankt sei und behandelt werde und eine Teilnahme an einer Verhandlung eine gesundheitliche Belastung darstellen würde. Es werde daher eine anwaltliche Vertretung empfohlen.

Daraufhin wurde die für 21. Juni 2005 ausgeschriebene mündliche Verhandlung vor dem Berufungssenat durch den Vorsitzenden abberaumt und eine amtsärztliche Untersuchung des Bw. zur Feststellung der Verhandlungsfähigkeit veranlasst und dem zuständigen Amtsarzt die vorgelegten Befunde übermittelt.

Mit Gutachten vom 18. Juli 2005 wurde durch den zuständigen Amtsarzt in der Folge die Verhandlungsfähigkeit des Bw. bestätigt und von diesem ausgeführt, dass trotz schlecht eingestellter insulinpflichtiger Zuckerkrankheit dem Bw., bei regelmäßiger Einnahme der Medikamente, die Verhandlung durchaus zuzumuten sei. Aus diesem amtsärztlichen Gutachten gehen die dem Amtsarzt vorgelegten Befunde über Zuckerkrankheit, Bluthochdruck, koronare Herzkrankheit, Zustand nach Herzinfarkt sowie Zustand nach Bandscheibenvorfall hervor. Auch geht hervor, dass dem Amtsarzt ein weiterer Befund des Psychiatrischen Zentrums Baumgartner Höhe vom 7. Oktober 2004 über die festgestellte Borderline-Schizophrenie vorgelegt wurde. Im amtsärztlichen Gutachten wird dem Bw. ein guter Ernährungszustand sowie ein guter Allgemeinzustand attestiert und dieser als vollkommen orientiert, psychisch stabil und derzeit klinisch unauffällig bezeichnet.

Mit Ladung vom 26. Juli 2005 wurde der Bw. daher neuerlich zu einer mündlichen Verhandlung vor dem Berufungssenat für 13. September 2005 vorgeladen und seinem Verteidiger das amtsärztliche Gutachten mit der Mitteilung über den Termin der mündlichen Verhandlung zugestellt.

Wieder knapp vor der anberaumten mündlichen Verhandlung wurde mit Schreiben vom 8. September 2005 (Telefax) eine neuerliche Vertagungsbitte an den unabhängigen Finanzsenat gerichtet und erneut auch die Verhandlungsunfähigkeit des Bw. eingewendet. Zur Begründung wurde ausgeführt, dass es nicht bloß, wie amtsärztlich erwähnt, um Zustände wie Blutdruck, Puls, Zuckerwerte oder Bandscheibenvorfall und Herzinfarkt gehe, sondern auch im Sinne der beigelegten fachärztlichen Bestätigung von einer anhaltenden psychoswertigen Erkrankung und Gefährdung einschließlich hohem Suizidalitätsrisiko auszugehen sei. Der Antrag auf persönliche Einvernahme des Bw. zur subjektiven Tatseite bzw. zur Berücksichtigung aktueller Milderungsgründe werde aufrechterhalten. Aus dem angeschlossenen aktuellen medizinisch-psychiatrischen Befundbericht des Sozialmedizinischen Zentrums Baumgartner Höhe geht die unveränderte Diagnose Borderline Persönlichkeitsstörung (latente Schizophrenie) und auch die bisher bereits bekannten körpermedizinischen Krankheiten und die eingesetzten Therapien hervor. Da die Erkrankung nunmehr in den letzten vier Jahren trotz Einsatz medikamentöser und einzelpsychotherapeutischer Therapien keine halbwegs stabile Remission der psychoswertigen psychotischen Symptome gezeigt habe, sei leider nunmehr von einer Chronifizierung auszugehen. Der Bw. sei somit psychiatrisch psychoswertig erkrankt und es drohe bei zusätzlichen seelischen Belastungen, wie es die Teilnahme bei einer mündlichen Verhandlung als Beschuldigter (Finanzstrafsache) darstelle, die ernsthafte Gefahr einer erheblichen weiteren Verschlechterung des Krankheitsbildes. Es werde daher von ärztlicher

Seite fachpsychiatrisch empfohlen, wegen psychosewertiger psychiatrischer Erkrankung und Gefährdung, inklusive hohes Suizidalitätsrisiko, den Bw. bezüglich einer persönlichen Teilnahme an der mündlichen Berufungsverhandlung (Finanzstrafsache) zu entschuldigen bzw. auf seine persönliche Teilnahme aus Erkrankungsgründen zu verzichten.

Im Rahmen der anberaumten mündlichen Verhandlung vor dem Berufungssenat wurde der Bw. durch seinen Verteidiger vertreten, welcher weiterhin auf die behauptete Verhandlungsunfähigkeit hinwies, den Antrag auf persönliche Einvernahme des Bw. aufrecht hielt, weiters auf das bisherige schriftliche Berufungsvorbringen verwies, darüber hinaus aber keine Angaben zu den über die Krankheit hinausgehenden derzeitigen persönlichen Verhältnissen und über die wirtschaftliche Situation des Bw. sowie auch zur gegenständlichen Finanzstrafsache selbst machen konnte.

Der Berufungssenat hat aus folgenden Erwägungen heraus den Beschluss auf Durchführung der mündlichen Verhandlung und Fällung der Berufungsentscheidung auf Grund der bisherigen Verfahrensergebnisse in Abwesenheit des Bw. gefasst:

Laut durch den Vorsitzenden des Berufungssenates eingeholten Gutachten des Amtsarztes der Bundespolizeidirektion Wien vom 18. Juli 2005, welchem auch Befunde des Psychiatrischen Zentrums Baumgartner Höhe hinsichtlich der beim Bw. diagnostizierten Borderline-Schizophrenie vorgelegen sind, ist diesem durchaus eine mündliche Verhandlung vor dem Berufungssenat zuzumuten. Laut Amtsarzt ist der Bw. vollkommen orientiert, psychisch stabil und derzeit klinisch unauffällig.

Aus dem nunmehr der Vertagungsbitte vom 8. September 2005 angeschlossenen neuerlichen Befund des Sozialmedizinischen Zentrums Baumgartner Höhe mit unveränderter Diagnose lässt sich eine Verhandlungsunfähigkeit nicht erkennen, auch wird keine Veränderung bzw. Verschlechterung der nunmehr seit vier Jahren bestehenden psychiatrischen Krankheit festgestellt. Es wird lediglich empfohlen den Bw. von der persönlichen Teilnahme an der mündlichen Berufungsverhandlung wegen der festgestellten Erkrankung und eines erhöhten Suizidalitätsrisikos zu entschuldigen und auf diese zu verzichten. In der Ladung zur mündlichen Verhandlung vor dem Berufungssenat wurde dem Bw. die Möglichkeit offen gelassen, sich durch einen berufsmäßigen Parteienvertreter vertreten zu lassen, ein persönliches Erscheinen vor dem Berufungssenat wurde ihm nicht aufgetragen. Vielmehr wurde der Bw. bereits im Antwortschreiben vom 17. Juni 2005, welches in Reaktion auf die erste Vertagungsbitte für die ursprünglich bereits für 21. Juni 2005 ausgeschriebene mündliche Verhandlung vor dem Berufungssenat ergangen ist, darauf hingewiesen, dass er im gegenständlichen Finanzstrafverfahren bereits hinreichend die Möglichkeit hatte, das

Parteiengehör wahrzunehmen (und dies auch tatsächlich vor dem Spruchsenat und vor dem Berufungssenat der Finanzlandesdirektion im ersten Rechtsgang getan hat) und ein eventuelles ergänzendes Vorbringen auch durch seinen Verteidiger erstattet werden könne. Zudem hätte der Bw. bei zu befürchtender Verschlechterung seines Krankheitsbildes bei seelischer Belastung durch eine mündliche Verhandlung auch jederzeit die Möglichkeit gehabt, schriftlich sein Vorbringen zu ergänzen.

Die in diesem Befundbericht beschriebene Gefahr einer möglichen Verschlechterung des psychiatrischen Krankheitsbildes bei einer zusätzlichen seelischen Belastung, wie es eine Teilnahme an einer mündlichen Verhandlung als Beschuldigter darstelle, ändert nichts an der gegebenen, durch den Amtsarzt festgestellten Verhandlungsfähigkeit.

Es bestand daher kein durch derzeitige Krankheit begründetes Hindernis im Sinne des § 126 FinStrG zur Teilnahme an der mündlichen Verhandlung vor dem Berufungssenat. Die Voraussetzungen für eine mündliche Verhandlung in Abwesenheit des Bw. waren daher gegeben. Eine Verletzung des rechtlichen Gehörs konnte dadurch auch deswegen nicht erfolgen, weil der Bw. im Rahmen der mündlichen Verhandlung vor dem Berufungssenat durch seinen anwesenden Verteidiger vertreten wurde. Darüber hinaus wurden auch keinerlei Gründe dahingehend vorgebracht, warum gerade eine laut amtsärztlichen Gutachten ohnehin mögliche, über sein bisheriges Vorbringen hinausgehende, persönliche Anhörung des Bw. zur Beurteilung der subjektiven Tatseite unbedingt erforderlich sei.

In der Sache selbst ist vorerst auf Grund der Aktenlage und der Gebarung auf dem Abgabenkonto der Fa. P-GmbH festzustellen, dass der Bw. als verantwortlicher GF für sämtliche der erstinstanzlichen Bestrafung zugrunde gelegten Tatzeiträume weder zeitgerechte Umsatzsteuervoranmeldungen abgegeben noch pünktliche Vorauszahlungen an Umsatzsteuer entrichtet hat.

Zur objektiven Tatseite ist vorerst ergänzend zu den Feststellungen des Spruchsenates auszuführen, dass mit Bescheiden vom 20. Juni 1995 die Umsatzsteuervorauszahlungen für die Monate Jänner bis März 1995 der Fa. P-GmbH im Schätzungswege mit einer monatlichen Zahllast von S 55.000,00 festgesetzt wurden, da der Bw. für diese Monate keinerlei Umsatzsteuervoranmeldungen abgegeben hatte. Mit dagegen eingebrachter Berufung vom 17. Juli 1995 wurden die Umsatzsteuervoranmeldungen für diese Monate vorgelegt, wobei die Umsatzsteuervoranmeldung Jänner 1995 eine Zahllast von S 9.955,00, Februar 1995 eine Zahllast von S 6.437,00 und März 1995 eine tatsächliche Umsatzsteuerschuld von S 13.763,00 (in Summe daher 1-3/1995: S 30.155,00) auswies. Festgehalten wird dazu, dass die am

17. Juli 1995 im Berufungswege eingebrachten Umsatzsteuervoranmeldungen die Unterschrift des Bw. tragen.

Für die Monate April bis Dezember 1995 wurden in der Folge neuerlich weder Umsatzsteuervoranmeldungen bei der Abgabenbehörde erster Instanz eingereicht noch Umsatzsteuervorauszahlungen entrichtet. Aus der erklärungsgemäß mit Bescheid vom 8. April 1997 durchgeführten Jahresveranlagung zur Umsatzsteuer 1995 ergab sich eine gesamte Umsatzsteuerschuld in Höhe von S 51.037,00, sodass sich die Zahllast für den Zeitraum April bis Dezember 1995 mit S 20.882,00 ($S 51.037,00 \text{ minus } S 30.155,00 = S 20.882,00$) errechnet. Mangels Vorliegen konkreter Umsatzsteuervorauszahlungsdaten ergibt sich daher für die Monate April bis Dezember 1995 eine durchschnittliche monatliche Zahllast von S 2.320,00.

Gemäß § 31 FinStrG in Verbindung mit § 4 Abs. 2 FinStrG ist für Tatzeiträume der Monate Jänner bis Juni 1995 spätestens mit 16. August 2005 absolute Verjährung der Strafbarkeit (§ 31 Abs. 5 FinStrG) eingetreten. Es war daher für diese Zeiträume mit Verfahrenseinstellung im Rahmen der Berufungsentscheidung gemäß §§ 136, 157 FinStrG vorzugehen, wobei sich der Verkürzungsbetrag für die Monate Jänner bis März 1995 in Höhe von S 30.155,00 aus den vom Bw. selbst abgegebenen Umsatzsteuervoranmeldungen errechnet. Für die Monate April bis Juni 1995 wurde jeweils eine aliquote Monatszahllast von S 2.320,00 (wie oben errechnet) der Verfahrenseinstellung zugrunde gelegt. Im Zeitpunkt der Verbuchung der Umsatzsteuerjahreserklärung 1995 zum 8. April 1997 bestand am Abgabenkonto der Fa. P-GmbH ein Guthaben von S 9.550,00, sodass der als Selbstanzeige anzusehende Abgabe der Umsatzsteuerjahreserklärung 1995 wegen insoweit erfolgter, den Abgabenvorschriften entsprechender Entrichtung partielle strafbefreiende Wirkung zuerkannt wurde. Insgesamt errechnet sich daher der für die Monate Juli bis Dezember 1995 der nunmehr der Bestrafung zugrunde gelegte Verkürzungsbetrag von S 4.372,00 wie folgt: Jahreszahllast an Umsatzsteuer 1995 in Höhe von S 51.037,00 abzüglich der Umsatzsteuervorauszahlungen Jänner bis März 1995 laut abgegebener Umsatzsteuervoranmeldungen in Höhe von S 30.155,00 abzüglich aliquot berechneter Umsatzsteuervorauszahlung April bis Juni 1995 in Höhe von S 6.960,00 abzüglich S 9.550,00 (insoweit strafbefreiende Selbstanzeige durch Abgabe der Jahresumsatzsteuererklärung 1995).

Desgleichen ergibt sich aus dem Steuerakt der Fa. P-GmbH und aus dem Abgabenkonto, dass auch für die Monate Jänner bis Dezember 1996 und Jänner 1997 weder Umsatzsteuervoranmeldungen durch den Bw. als verantwortlichen GF abgegeben noch entsprechende Umsatzsteuervorauszahlungen geleistet wurden. Mit Bescheiden vom

5. Mai 1997 erfolgte für die Monate Oktober bis Dezember 1996 und Jänner 1997 eine schätzungsweise Festsetzung der Umsatzsteuervorauszahlungen dieser Zeiträume mit je S 50.000,00 monatlich, wobei auch hier wieder seitens des Bw. im Berufungswege die Umsatzsteuervoranmeldung Oktober 1996 mit einer Zahllast von S 413,00, diejenige für November 1996 mit einer Umsatzsteuerschuld von S 5.657,00, Dezember 1996 mit einer Zahllast von S 6.079,00 sowie Jänner 1997 mit einer ausgewiesenen Umsatzsteuerschuld von S 3.412,00 im Berufungswege abgegeben wurden. Laut Umsatzsteuerjahresbescheid vom 11. September 1998 ergibt sich für das Jahr 1996 insgesamt eine Zahllast von S 10.837,00, woraus resultiert, dass sich für die Monate Jänner bis September 1996 per Saldo ein Umsatzsteuerguthaben (Zahllast laut Umsatzsteuervoranmeldungen der Monate Oktober bis Dezember 1996 S 12.149,00 gegenüber Gesamtjahreszahllast von S 10.837,00) ergibt. Da, mangels dem Berufungssenat vorliegender Monatsdaten, eine Feststellung eventueller monatlicher Umsatzsteuerzahllasten für den Zeitraum Jänner bis September 1996 nicht möglich ist, insgesamt sich für diesen Zeitraum aber ein rechnerisches Guthaben ergibt, war mangels Verwirklichung bzw. Nachweisbarkeit der objektiven Tatseite mit Verfahrenseinstellung in Höhe von S 36.446,00 für die Monate Jänner bis September 1996 vorzugehen (vom Spruchsenat erster Instanz für die Monate Jänner bis Dezember 1996 S 48.595,00 der Bestrafung zugrunde gelegt abzüglich nachweisbare Zahllast für die Monate Oktober bis Dezember 1996 laut Umsatzsteuervoranmeldung in Höhe von S 12.149,00 ergibt den Einstellungsbetrag für die Monate Jänner bis September 1996 in Höhe von S 36.446,00). Insoweit besteht ohnehin bereits eine Teilrechtskraft der nur im Schuldspruch durch den Verwaltungsgerichtshof aufgehobenen Berufungsentscheidung der Finanzlandesdirektion für Wien, Niederösterreich und Burgenland vom 18. Mai 2001, RV.

Keine Zweifel bestehen daher seitens des Berufungssenates hinsichtlich der Verwirklichung der objektiven Tatseite für die Monate Oktober bis Dezember 1996 und Jänner 1997 in der aus dem Spruch der gegenständlichen Berufungsentscheidung ersichtlichen Höhe zumal die nunmehr der Bestrafung zugrunde gelegten Beträgen auf den vom Bw. selbst (im Berufungswege nach erfolgten Schätzungen) eingebrachten Umsatzsteuervoranmeldungen, welche auch im gesamten Finanzstrafverfahren vom Bw. nicht in Frage gestellt wurden, beruhen.

In Fortsetzung seiner nahezu vollständigen Vernachlässigung sämtlicher steuerlicher Verpflichtungen hinsichtlich Meldung und Entrichtung der Umsatzsteuervorauszahlungen hat der Bw. auch für die Monate Februar bis Juni 1997 die Umsatzsteuervoranmeldungen nicht bei der Abgabenbehörde eingereicht und auch keine Entrichtung der Umsatzsteuervorauszahlungen zu den Fälligkeitstagen durchgeführt und auch insoweit den

Tatbestand des § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG für diese Monate in objektiver Hinsicht zweifelsfrei verwirklicht. Der Höhe nach wurden die Umsatzsteuervorauszahlungen für diese Monate im Schätzungswege durch die Betriebsprüfung im Wege einer kalkulatorischen Ermittlung der Besteuerungsgrundlagen festgesetzt. Aus den Textziffern 1-4 des Berichtes über das Ergebnis einer Prüfung der Aufzeichnungen gemäß § 151 Abs. 3 BAO vom 16. Jänner 1998 wurden nachgewiesene Wareneinsatzverkürzungen aus Getränkeeinkäufen von der Fa.B. (laut vorliegendem unwidersprochenen Kontrollmaterial) und auch nicht aufklärbare Warenbestände an Spirituosen und Wein festgestellt. Zudem geht aus einer Anzeige der Bundespolizeidirektion Wien wegen Sperrstundenüberschreitung hervor, dass Gäste einer Hochzeitsgesellschaft bei der Konsumation im Schankraum des Betriebes angetroffen wurden, wobei jedoch laut eigenen Angaben des Bw. aus den Büchern bzw. Aufzeichnungen lediglich eine Saalvermietung offen gelegt wurde. Auch konnte nachgewiesen werden, dass am 6. und 7. Juni 1995 im Lokal eine Veranstaltung mit ca. 250 Personen im Saal stattgefunden hat, wobei sich aus den Aufzeichnungen der Fa. P-GmbH weder Mieterlöse noch Getränkeerlöse ergaben. Auch konnten die Grundaufzeichnungen in Form der Stricherlliste nicht vorgelegt werden.

Auf Grund dieser Feststellungen und der durch Kontrollmitteilungen nachgewiesenen Wareneinsatzverkürzungen aus Getränkeeinkäufen von der Fa.B. wurden die Umsätze seitens der Betriebsprüfung kalkulatorisch ermittelt, wobei dabei festgestellt wurde, dass für den Zeitraum Februar bis September 1997 aus der Buchhaltung Umsätze in Höhe von S 327.767,00 ergaben, wogegen laut kalkulatorischer Hochrechnung durch die Betriebsprüfung ein tatsächlicher Umsatz von S 973.328,21 ermittelt wurde. Die nicht offen gelegten Umsätze wurden seitens der Betriebsprüfung als verdeckte Gewinnausschüttungen an den Bw. angesehen, wobei bei Berechnung der Kapitalertragsteuer ein zusätzlicher Wareneinsatz und Lohnaufwand zugunsten des Bw. berücksichtigt wurde. Insgesamt ergaben die Feststellungen der Betriebsprüfung für den Zeitraum Februar bis September 1997 eine Nachforderung an Umsatzsteuer von S 162.876,00 und an Kapitalertragsteuer von S 213.003,00. Seitens der Finanzstrafbehörde erster Instanz wurden für die Monate Februar bis Juni 1997 aliquote Verkürzungsbeträge von S 101.997,00 an Umsatzsteuervorauszahlungen der Monate Februar bis Juni 1997 und von S 133.126,00 an Kapitalertragsteuer für die Monate Februar bis Juni 1997 der Bestrafung zugrunde gelegt. Diese auf Grund einer qualifizierten Vorprüfung im Abgabenverfahren beruhenden Verkürzungsbeträge, welchen im Übrigen im Rahmen des Berufungsverfahrens vom Bw. nicht durch konkrete Einwendungen entgegengetreten wurden, stellen nach Ansicht des Berufungssenates eine bedenkenlose Grundlage für die Bestrafung dar.

Auch bestehen seitens des Berufungssenates keinerlei Bedenken gegen die rechtliche Subsumption der Umsatzsteuerverkürzungen als Vorauszahlungsdelikt des § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG, zumal für die gesamten Zeiträume in der Folge das Jahressteuerdelikt der (versuchten) Abgabenhinterziehung gemäß § 33 Abs. 1 FinStrG nicht verwirklicht wurde. So wurden für die Jahre 1995 und 1996 durch den Bw. richtige Umsatzsteuerjahreserklärungen eingereicht, sodass eine Verletzung einer abgabenrechtlichen Offenlegungs- und Wahrheitspflicht durch Abgabe unrichtiger Jahressteuererklärungen für diese Jahre nicht in Betracht kommt. Für die erstinstanzlich der Bestrafung zugrunde gelegten Umsatzsteuervorauszahlungszeiträume Jänner bis Juni 1997 war im Zeitpunkt der bescheidmäßigen Festsetzung durch die Betriebsprüfung am 23. Jänner 1998 die Erklärungsfrist für die Abgabe der Umsatzsteuerjahreserklärung 1997 noch offen und auch für dieses Jahr ergeben sich aus der Aktenlage keinerlei Anhaltspunkte hinsichtlich der Abgabe einer unrichtigen Jahressteuererklärung, sodass auch insoweit keine Verletzung einer abgabenrechtlichen Offenlegungs- und Wahrheitspflicht vorliegt.

Auch ist der erstinstanzliche Spruchsenat zu Recht vom Vorliegen einer Abgabenhinterziehung gemäß § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG unter Punkt 1) des Schuldspruches in subjektiver Hinsicht ausgegangen.

Wesentliche Tatbestandsmerkmale einer Abgabenhinterziehung nach § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG sind in subjektiver Hinsicht das Vorliegen von zumindest Eventualvorsatz hinsichtlich der Unterlassung der Abgabe von den § 21 des Umsatzsteuergesetzes entsprechenden (rechtzeitigen, richtigen, vollständigen) Voranmeldungen und von Wissentlichkeit im Bezug auf die nicht zeitgerechte Entrichtung der Umsatzsteuervorauszahlungen.

Wenn dazu der gegenständlichen Berufung eingewendet wird, dass keine konkreten Verfahrensergebnisse zur subjektiven Tatseite vorliegen würden und ohne weiteres von Wissentlichkeit in Bezug auf die Verpflichtung zur Abfuhr von Selbstbemessungsabgaben und in Bezug auf deren Verkürzung ausgegangen werde und dabei offensichtlich auf Grund der Organstellung des Bw. auf die subjektive Tatseite geschlossen würde, so kann dieses Berufungsvorbringen seitens des Berufungssenates in keiner Weise nachvollzogen werden. Wie bereits im angefochtenen Erkenntnis des Spruchssenates dargestellt und im Rahmen der gegenständlichen Berufungsentscheidung verdeutlicht ersichtlich gemacht, hat der Bw. seine Verpflichtung zur Abgabe von Umsatzsteuervoranmeldungen und zur pünktlichen Entrichtung der Umsatzsteuervorauszahlungen in den angeschuldigten Tatzeiträumen vollkommen vernachlässigt. Nach Ansicht des Berufungssenates ist der Spruchsenat im erstinstanzlichen Erkenntnis zu Recht davon ausgegangen, dass dem Bw. spätestens durch die Schätzung

Umsatzsteuervorauszahlungen der Monate Jänner bis März 1995, für welche im Berufungswege durch den Bw. selbst unterschriebene Umsatzsteuervoranmeldungen nachgereicht wurden, seine Verpflichtung zur Abgabe von monatlichen Umsatzsteuervoranmeldungen bekannt war. Dies wurde auch im Rahmen des Berufungsverfahrens auch nicht dezidiert bestritten. Ebenfalls konnte die Finanzstraßbehörde erster Instanz zu Recht davon ausgehen, dass der Bw. Kenntnis von den Fälligkeitstagen der Umsatzsteuervorauszahlungen hatte und diese Zahlungen offensichtlich auf Grund der schwierigen finanziellen Situation des Unternehmens und auf Grund seiner beruflichen Doppelbelastung unterlassen wurden, was auch in der gegenständlichen Berufung indirekt durch das Vorbringen einbekannt wurde, dass der Grund für die Pflichtversäumnisse nicht im Motiv der Abgabenverkürzung, sondern in der damaligen beruflichen Doppelbelastung durch Betriebsführung und Theaterbetrieb gelegen sei, zumal der Bw. im Tatzeitraum Tag und Nacht zu Arbeiten gehabt hätte, um die vorhandenen Schulden abzubauen.

Gemäß der Bestimmung des § 33 Abs. 3 lit. b FinStrG ist eine Abgabenhinterziehung nach § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG durch die Nichtentrichtung der Umsatzsteuervorauszahlungen bis zum Fälligkeitstag bewirkt. Die Berufungseinwendungen des Bw. dahingehend, dass bezüglich der erfolgten Schätzungen ein ordnungsgemäßes Ermittlungsverfahren hinsichtlich der subjektiven Tatseite umso mehr geboten gewesen wäre, als die Nichtabgabe von Erklärungen bzw. Voranmeldungen durch einen veranlagten Abgabepflichtigen einen Verkürzungsvorsatz regelmäßig ausschließe, weil diesfalls im Rahmen einer Schätzung kein begünstigendes Ergebnis zu erwarten sei, kann der gegenständlichen Berufung nicht zum Erfolg verhelfen. Für die Verwirklichung einer Abgabenhinterziehung nach § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG in subjektiver Hinsicht ist ein Vorsatz in Richtung endgültiger und dauerhafter Nichtentrichtung der Umsatzsteuervorauszahlungen tatbestandsmäßig nicht erforderlich.

Auf Grund der vollständigen Vernachlässigung sämtlicher Melde- und Entrichtungspflichten hinsichtlich der Umsatzsteuervorauszahlungen über einen Zeitraum von mehr als 2 Jahren und auf Grund des dargestellten Gesamtbildes der Verhältnisse ist daher die Finanzstraßbehörde erster Instanz zu Recht vom Vorliegen der subjektiven Tatseite des § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG für die nunmehr durch den Berufungssenat der Bestrafung zugrunde gelegten Umsatzsteuervorauszahlungen ausgegangen. Bei einer derartigen dauerhaften Gesamtvernachlässigung sämtlicher abgabenrechtlicher Geschäftsführerpflichten (wegen beruflicher Doppelbelastung) kann auch das Berufungsvorbringen, der Bw. sei der deutschen Sprache kaum mächtig gewesen, sei bei der Wahrung seiner steuerlichen Verpflichtungen stets auf die Mithilfe anderer Personen angewiesen gewesen und habe keinerlei Kenntnisse

über die maßgeblichen Abgabenvorschriften gehabt, zu keiner anderen Beurteilung der subjektiven Tatseite führen.

Auch kann der Finanzstrafbehörde erster Instanz zu Punkt 2) des Spruches des erstinstanzlichen Erkenntnisses betreffend der Feststellung des Vorliegens der subjektiven Tatseite des Eventualvorsatzes im Sinne des § 33 Abs. 1 FinStrG in Bezug auf die Nichtmeldung und Nichtabfuhr der Kapitalertragsteuer für die Monate Februar bis Juni 1997 auf Grund der oben wiedergegebenen, unwidersprochenen und unwiderlegten Feststellungen der Betriebsprüfung nur beigespflichtet werden. Allein der Umstand der festgestellten Wareneinsatzverkürzungen aus Getränkeeinkäufen der Fa.B. und die Feststellung der Betriebsprüfung dahingehend, dass ca. nur 1/3 der von der Betriebsprüfung kalkulatorisch ermittelten Umsätze tatsächlich in der Buchhaltung der Fa. P-GmbH aufgeschienen sind sowie die darüber hinausgehenden (oben wiedergegebenen) Feststellungen, welche das Rechenwerk insgesamt als lückenhaft und unvollständig erscheinen lassen, sprechen für sich selbst. Denklogisch und offensichtlich können diese nicht im Rechenwerk aufscheinenden Umsätze aus den bezeichneten Schwarzeinkäufen nur verdeckt an den Bw. ausgeschüttet worden sein, um hier insgesamt jedwede Abgabepflicht zu vermeiden und zu umgehen.

Auf Grund der teilweisen Verfahrenseinstellung war mit einer Strafneubemessung vorzugehen im Rahmen derer soweit vorgebracht die derzeit eingeschränkten persönlichen und wirtschaftlichen Verhältnisse des Bw. berücksichtigt wurden (stark beeinträchtigter Gesundheitszustand laut vorgelegten Gutachten, Jahresbruttobezug 2004 inklusive Sonderzahlungen aus einer Erwerbsunfähigkeitspension € 19.996,48) und als mildernd die finanzstrafrechtliche Unbescholtenheit, die volle Schadensgutmachung und das mittlerweile schon lange Zurückliegen der Taten bei zwischenzeitigem Wohlverhalten, als erschwerend hingegen der oftmalige Tatentschluss über einen längeren Tatzeitraum berücksichtigt wurde.

Unter Zugrundelegung dieser Strafbemessungserwägung erscheint die aus dem Spruch ersichtliche Geldstrafe tätergerecht und schuldangemessen.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, am 13. September 2005