



UNABHÄNGIGER  
FINANZSENAT

Außenstelle Salzburg  
Finanzstrafsenat Salzburg 1

GZ. FSRV/0012-S/10

## Berufungsentscheidung

Der Finanzstrafsenat Salzburg 1 als Organ des Unabhängigen Finanzsenates als Finanzstrafbehörde zweiter Instanz hat durch den Vorsitzenden HR Dr. Richard Tannert, das sonstige hauptberufliche Mitglied HR Dr. Peter Meister sowie die Laienbeisitzer Mag. Gottfried Warter und Mag. Anton Möslinger-Gehmayr als weitere Mitglieder des Senates in der Finanzstrafsache gegen H, Geschäftsführer, geb. xxxx, XXX, vertreten durch die Abakus Wirtschaftsprüfungs- und Steuerberatungs GmbH, Steuerberatungs- und Wirtschaftsprüfungskanzlei, 5020 Salzburg, SCA Alpenstraße 107, wegen Abgabenhinterziehung gemäß § 33 Abs. 2 lit. a des Finanzstrafgesetzes (FinStrG) über die Berufung des Beschuldigten vom 21. Jänner 2010 gegen das Erkenntnis des Spruchsenates I beim Finanzamt Salzburg-Stadt als Organ des Finanzamtes Salzburg-Stadt, vertreten durch HR Dr. Josef Inwinkl, als Finanzstrafbehörde erster Instanz vom 3. Dezember 2009, StrNr. 091/2008/00304-001, nach am 3. Mai 2012 in Anwesenheit der Schriftführerin Sabine Hasenöhrl, des Beschuldigten, des Dr. Michael Klinger, Wirtschaftstreuhänder, für die Verteidigerin und des Amtsbeauftragten durchgeföhrter mündlicher Verhandlung

zu Recht erkannt:

**I.** Der Berufung des Beschuldigten wird teilweise Folge gegeben und die bekämpfte Entscheidung des Spruchsenates abgeändert, dass sie zu lauten hat:

H ist schuldig, er hat als verantwortlicher Geschäftsführer der A-GmbH, sohin als Wahrnehmender deren steuerlichen Interessen, im Amtsbereich des Finanzamtes Salzburg-Stadt vorsätzlich unter Verletzung der Verpflichtung zur Abgabe von dem § 21

Umsatzsteuergesetz (UStG) 1994 entsprechenden Voranmeldungen betreffend den Voranmeldungszeitraum Juni 2006 eine Verkürzung von Vorauszahlung an Umsatzsteuer in Höhe von € 25.720,61 bewirkt, indem er zu Unrecht für die A-GmbH trotz nicht erreichter Verfügbarkeit der diesbezüglichen Waren Vorsteuern aus zwei Rechnungen der B-GmbH vom 1. Juni 2006 mit den RechnungsNrn. 602 und 603 und einem zivilrechtlichen Gesamtpreis von € 290.564,06 geltend machte, und dies nicht nur für möglich, sondern für gewiss gehalten.

Er hat hiedurch eine Abgabenhinterziehung nach [§ 33 Abs. 2 lit. a FinStrG](#) begangen, weshalb über ihn gemäß § 33 Abs. 5 FinStrG eine **Geldstrafe** in Höhe von

**€ 6.000,00**

**(in Worten: Euro sechstausend)**

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

**acht Tagen**

verhängt werden.

H hat auch pauschale Verfahrenskosten nach § 185 Abs. 1 lit. a FinStrG in Höhe von € 500,00 und die Kosten eines allfälligen Strafvollzuges zu tragen, welche gegebenenfalls mittels gesondertem Bescheid festgesetzt werden würden.

**II.** Im Übrigen wird die Berufung des Beschuldigten als unbegründet abgewiesen.

## **Entscheidungsgründe**

Mit Erkenntnis des Spruchsenates I beim Finanzamt Salzburg-Stadt als dessen Organ als Finanzstrafbehörde erster Instanz vom 3. Dezember 2009, StrNr. 091/2008/00304-001, wurde – so die schriftliche Ausfertigung des mündlichen Bescheides vom 3. Dezember 2009 – H schuldig gesprochen, weil er als verantwortlicher Geschäftsführer der A-GmbH im Amtsbereich des genannten Finanzamtes vorsätzlich unter Verletzung seiner Verpflichtung zur Abgabe einer dem § 21 UStG 1994 entsprechenden Voranmeldung für Juni 2006 eine Verkürzung [der Vorauszahlung] an Umsatzsteuer in Höhe von € 37.123,49 bewirkt und dies nicht nur für möglich, sondern für gewiss gehalten habe und hiedurch eine Abgabenhinterziehung nach § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG begangen habe, weshalb über ihn gemäß § 33 Abs. 5 FinStrG eine Geldstrafe in Höhe von € 15.000,00 und für den Fall deren Uneinbringlichkeit [gemäß § 20

FinStrG] eine Ersatzfreiheitsstrafe von drei Wochen verhängt wurde. Überdies wurde dem Beschuldigten der Ersatz pauschaler Verfahrenskosten nach § 185 FinStrG in Höhe von € 363,00 und der allfälligen Kosten eines Strafvollzuges auferlegt (Finanzstrafakt des Finanzamtes Salzburg-Stadt betreffend den Beschuldigten zur genannten StrNr., Bl. 123 ff).

Seiner Entscheidung legte der Erstsenat folgende Feststellungen zugrunde [Ergänzungen des Berufungssenates in eckiger Klammer]:

Der am xxxx geborene H [hat eine Lehre als Bürokaufmann absolviert und ist seitdem als Angestellter im Rechnungswesen tätig gewesen. Er hat sich berufsbegleitend fortgebildet, so hat er beispielsweise beim WIFI und beim BFI die Prüfungen für Buchhaltung, Kostenrechnung und Bilanzbuchhaltung abgelegt (Aussage des Beschuldigten in der Berufungsverhandlung)]. Er ist seit dem 13. Juli 2005 Prokurist und seit dem 14. Februar 2006 der alleinverantwortliche Geschäftsführer der [beim Finanzamt Salzburg-Stadt unter der StNr. 91/123 erfassten] A-GmbH [, Firmenbuch-Nummer (FN) aaa, bis zum 31. Mai 2006: C-GmbH, mit Sitz in Salzburg] gewesen [(Firmenbuchauszug, Finanzstrafakt, Bl. 3 f)].

Der Beschuldigte ist überdies bis Ende Mai 2006 als Angestellter bei der D-GmbH, vormals [bis zum 8. Juli 2006]: B-GmbH, [steuerlich erfasst beim Finanzamt Wien 3/11 unter der StNr. 03/234,] tätig gewesen und hat als solcher auch die Rechnungen dieser GmbH ausgestellt.

Konkret hat er auch die hier verfahrensgegenständlichen Rechnungen vom 1. Juni 2006 mit den Nummern 602 und 603 an die A-GmbH ausgestellt [(siehe seine Benennung auf diesen Urkunden; Kopien Finanzstrafakt Bl. 21 f), [wobei er im Zeitpunkt der Rechnungsausstellung bzw. am 17. Juli 2006 noch als Controller für die B-GmbH gearbeitet hat (siehe seine Angaben vor dem Berufungssenat; Verhandlungsprotokoll).]

In diesen Rechnungen wurde eine "Übernahme der Lagerstände Waren und Material lt. Inventurliste" behauptet [(Finanzstrafakt Bl. 21 f)].

Tatsächlich aber sind – so der Erstsenat – diesen Rechnungen keinerlei Leistungen zugrunde gelegen und wären solche auch nie beabsichtigt gewesen, es handelte sich vielmehr um bloße Scheinrechnungen.

Die in den gegenständlichen Rechnungen ausgewiesenen Umsatzsteuern [in Höhe von € 48.427,34] sind aber von der A-GmbH [bzw. vom Beschuldigten als Wahrnehmenden deren steuerlichen Interessen] als Vorsteuern in der [am 14. Juli 2006 eingereichten] Umsatzsteuervoranmeldung für Juni 2006 geltend gemacht worden [, weshalb sich eine nicht zustehende Gutschrift von € 44.495,84 ergab. Das sich solcherart am Abgabenkonto überdies

einstellende Guthaben in Höhe von € 42.442,38] wurde [antragsgemäß] auch ausgezahlt [(Abfrage des Abgabenkontos der A-GmbH vom 27. März 2012)].

Bei einer in diesem Zusammenhang am 8. August 2006 durchgeföhrten Umsatzsteuer-Sonderprüfung [USO-Prüfung] blieb der Prüferin der wahre Sachverhalt verborgen [, zumal der Beschuldigte im Zuge der Schlussbesprechung die Rechtsgültigkeit und Übernahme der in den Rechnungen angeführten Waren und Lagerbestände durch die A-GmbH bestätigt hatte (Stellungnahme des Finanzamtes Salzburg-Stadt vom 12. September 2007 an das Finanzamt Wien 3/11, Finanzstrafakt Bl. 59)].

Da über das Vermögen der B-GmbH (nunmehr D-GmbH) am 10. Juli 2006 ein Konkursverfahren eröffnet wurde und am 13. Juli 2006 das Unternehmen geschlossen wurde (Finanzstrafakt Bl. 76 ff), nach den obgenannten Rechnungen aber mutmaßlich wesentliche Vermögensbestandteile von der B-GmbH auf die A-GmbH übergegangen wären, erging – das strategische Konzept des Beschuldigten konterkarierend – an den scheinbaren Erwerber der Wirtschaftsgüter am 20. Juli 2007 ein Haftungsbescheid nach [§ 14 Bundesabgabenordnung](#) (BAO).]

In der Berufung gegen diesen Haftungsbescheid führte die A-GmbH durch ihren Rechtsvertreter [ – wohl nach entsprechender Sachverhaltsaufnahme beim] Beschuldigten als deren alleinverantwortlichen Geschäftsführer – [gegenüber dem Wiener Finanzamt] aus, dass es keine Vereinbarung – weder mündlich noch schriftlich – zwischen der A-GmbH und der B-GmbH hinsichtlich der in den genannten Belastungsrechnungen angeführten Gegenstände gebe; es gäbe lediglich die einseitigen Belastungsrechnungen. Es seien keine konkreten Anhaltspunkte dafür gegeben, dass die B-GmbH das Unternehmen oder den Betrieb an die A-GmbH übereignet hätte oder dieses bzw. dieser von der A-GmbH übernommen worden wäre. Es habe diesbezüglich keine wie immer gearteten Übertragungshandlungen gegeben [(Kopie des Schriftsatzes des Dr.P vom 2. August 2007, Finanzstrafakt Bl. 55 ff)].

Am 10. März 2008 wurde H im Amtsgebäude des Wiener Finanzamtes als Auskunftsperson zu dem gegenständlichen Sachverhalt vernommen, wobei er zwar einräumte, dass die in den Rechnungen und diesbezüglichen Warenaufstellungen aufgelisteten Waren von der A-GmbH tatsächlich nicht übernommen, sondern vom Masseverwalter und der Spedition E verkauft worden waren. Ebenso sei keine Bezahlung erfolgt. Durch das Pfandrecht der Firma E und durch die Blockade des Masseverwalters sei es nicht zur Übergabe und auch nicht zur Bezahlung gekommen. Die Rechnungen wurden ursprünglich gebucht und würden in der Bilanz berichtigt werden. Von der Richtigkeit der Rechnungen sei er bei der

Schlussbesprechung am 8. August 2006 überzeugt gewesen; die Übergabe der Waren habe er aber damals nicht bestätigt (Befragungsprotokoll, Kopie, Finanzstrafakt Bl. 63 f.).]

Der Beschuldigte wurde anlässlich der Befragung vom Organ des Wiener Finanzamtes angewiesen, die beiden Belastungsrechnungen zu stornieren und die Vorsteuer von € 55.786,46 [vermutlich gemeint: € 48.427,34] zurückzuzahlen [(Schreiben des Finanzamtes Wien 3/11 an das Finanzamt Salzburg-Stadt vom 14. April 2008, Finanzstrafakt Bl. 62)].

Aufgrund des obgenannten Schreibens wäre – so der Spruchsenat – das strafrechtlich relevante Verhalten des Beschuldigten vom Finanzamt Salzburg-Stadt entdeckt gewesen, wovon aber der Beschuldigte bis zur nachfolgenden Selbstanzeige keine Kenntnis gehabt habe.

Am 30. April 2008 erstattete die steuerliche Vertretung der A-GmbH [anlässlich der Einreichung der Umsatzsteuerjahreserklärung für 2006] beim Finanzamt Salzburg-Stadt eine mit 28. April 2008 datierte Selbstanzeige nach § 29 FinStrG, welche eine strafaufhebende Wirkung für die genannte GmbH [als potentiell belannten Verband] und für den Beschuldigten entfalten sollte, wobei zur Sache u.a. ausgeführt wurde, [dass sich aus der Jahressteuererklärung eine Nachzahlung in Höhe von € 48.437,35 ergebe, weil zwei Rechnungen der B-GmbH vom 1. Juni 2006, siehe Beilage, storniert worden seien. Die Rechnungen seien im Juni 2006 mit Vorsteuerabzug gebucht worden.] im selben Monat sei über das Vermögen der B-GmbH das Konkursverfahren eröffnet worden. Hinsichtlich der bei der Firma E eingelagerten Waren wäre vom Lagerhalter ein Pfandrecht geltend gemacht worden und in weiterer Folge sei es aufgrund der erwähnten Blockade des Masseverwalters die Übergabe unterblieben. Die Diskussionen um die Warenübergabe hätten sich über Monate hingezogen, der Geschäftsführer sei immer von [ergänze wohl: einer zukünftigen] Übergabe der Waren ausgegangen, weshalb die Rechnungen nicht storniert und die Vorsteuer nicht berichtigt wurde. [Die Umsatzsteuer der beiden Rechnungen sei bei der B-GmbH ordnungsgemäß erklärt worden (Finanzstrafakt Bl. 19 f.).]

Der Masseverwalter der ehemaligen B-GmbH hatte im Juli 2007 die gegenständlichen Veräußerungsgeschäfte angefochten, weil aufgrund der Personalunion zwischen den beiden GmbHs (die Gesellschafter bzw. Geschäftsführer seien großteils ident gewesen) durch diese Geschäfte eine Benachteiligung der anderen Gläubiger der vormaligen B-GmbH eingetreten wäre: In der Buchhaltung der B-GmbH war eine Verbindlichkeit gegenüber der A-GmbH in Höhe von rund € 310.000,00 ausgewiesen, welche mit der Forderung aus den

gegenständlichen Warenlieferungen gegenverrechnet hätten werden sollen [(Aktenvermerk vom 7. April 2009, Finanzstrafakt Bl. 79)].

Am 5. August 2008 führte das Finanzamt Salzburg-Stadt eine Außenprüfung durch, im Zuge welcher [die in der Jahressteuererklärung ausgewiesene "Vorsteuerberichtigung" nach [§ 16 UStG 1994](#) (Finanzstrafakt Bl. 16) in eine Kürzung der geltend gemachten Vorsteuer im gleichen Ausmaß umgewandelt wurde (Bericht vom 7. Mai 2008 zu ABNr. 225040/08, Tz. 2, Finanzstrafakt Bl. 45; Bescheidausdruck Finanzstrafakt Bl. 17 f)]. Für die [Nachzahlung der Umsatzsteuerrestschuld von € 48.306,60] wurde der A-GmbH eine Frist bis zum 16. Juni 2008 gewährt [(Buchungsabfrage)].

Bereits am 10. Juni 2008 ersuchte der Beschuldigte für die GmbH um Zahlungserleichterung, welchem Ansuchen auch Folge gegeben wurde. [Demnach wären ab einschließlich dem 15. Juli 2008 monatliche Raten zu entrichten gewesen. Bereits die erste Rate wurde jedoch erst verspätet am 23. Juli 2008 entrichtet, sodass Terminverlust eingetreten war (Abfrage ZE-Daten Finanzstrafakt Bl. 118 f, Buchungsabfrage)].

Wohl wurden aber [bis zur Fälligkeit der ersten Rate] € 11.183,11 [tatsächlich: € 22.585,99 (nämlich am 21. Mai 2008 relevant € 10.604,77 und am 9. Juli 2008 relevant € 11.981,22)] entrichtet [(Abfrage Abgabenkonto)].

Wenngleich somit hinsichtlich eines Betrages von € 25.720,61 insofern keine Entrichtung im Sinne der Abgabenvorschriften erfolgte, wurde doch der Restbetrag mit Zahlungen vom 23. Juli 2008 (wie erwähnt) und vom 8. August 2008 sowie mit einer Gutschriftsbuchung vom 13. August 2008 nachträglich beglichen,] sodass Schadensgutmachung eingetreten ist [(Abfrage Abgabenkonto)].

Entgegen der Auffassung des Amtsbeauftragten sei die erstattete Selbstanzeige sowohl rechtzeitig als auch formgerecht. Sie sei nämlich zu einem Zeitpunkt erfolgt, zu dem zwar die Tat sowohl in Wien als auch vom Finanzamt Salzburg-Stadt entdeckt gewesen wäre, der Beschuldigte jedoch von dieser Entdeckung noch nichts gewusst habe. Außerdem erwähne die Selbstanzeige auch ausdrücklich, dass sie auch für ihren Geschäftsführer erhoben werden sollte. Zwar nicht namentlich erwähnt, war der einzige Geschäftsführer der A-GmbH der Beschuldigte.

Bei der Strafbemessung wertete der Erstsenat als mildernd die volle Schadensgutmachung, den Umstand, dass "der Selbstanzeige des Beschuldigten keine strafbefreiende Wirkung zugekommen sei" [gemeint wohl: eine Mitwirkung des Beschuldigten an der Aufklärung des

strafrelevanten Sachverhaltes], seine [finanzstrafrechtliche] Unbescholtenheit, als erschwerend hingegen keinen Umstand.

Gegen diese Entscheidung hat innerhalb offener Frist der Beschuldigte berufen, wobei die Verteidigerin in ihrem Schriftsatz im Wesentlichen ausführte:

Das Rechtsmittel richte sich gegen den Schulterspruch und gegen die Feststellung der nicht fristgerechten Entrichtung des verfahrensgegenständlichen Abgabenbetrages im Rahmen der Selbstanzeige.

Es liege keine Abgabenhinterziehung vor, weil der Vorsteuerabzug gerechtfertigt gewesen sei, wie auch bei der USO-Prüfung festgestellt worden sei. Die Rechnungen und somit die Anspruch genommene Vorsteuer seien auch bereits bezahlt gewesen.

Die Feststellung, dass der Beschuldigte bereits am 2. August 2007 gewusst habe, dass die A-GmbH die Waren der B-GmbH nicht übernehmen könne bzw. der Kauf nicht zustande gekommen sei, wäre falsch, da er den Ausgang der Anfechtungsklage nicht abschätzen habe können.

Im Haftungsbescheid an die A-GmbH wäre auch die diesbezügliche [korrespondierende] Umsatzsteuer der D-GmbH, vormals B-GmbH, enthalten gewesen. Tatsächlich seien auch im diesbezüglichen Umsatzsteuerjahresbescheid die verfahrensgegenständlichen Rechnungen steuerpflichtig behandelt worden.

Erst mit dem Einstellen der Anfechtungsklage und der Aufhebung des Haftungsbescheides habe der Beschuldigte davon ausgehen können, dass die Rechnungen zu berichtigen seien bzw. der Vorsteuerabzug zu Unrecht erfolgt sei. Dies sei erst im April 2008 der Fall gewesen.

Tatsächlich wäre erst im April 2008 eine Vorsteuerberichtigung durchzuführen gewesen, welche dann tatsächlich im Wege der Umsatzsteuerjahreserklärung für 2006 erfolgt wäre; ein früherer Zeitpunkt wäre nicht möglich gewesen, weil andernfalls die Umsatzsteuer quasi doppelt abgeführt worden wäre.

Die Selbstanzeige der A-GmbH und des Beschuldigten wäre rechtzeitig und formgerecht gewesen.

Der Beschuldigte wäre davon ausgegangen, dass durch die Umsatzsteuergutschrift per 10. Juli 2008 bereits die erste, am 15. Juli 2007 fällig werdende Rate getilgt würde. Im Übrigen wäre er in dieser Zeit nachweislich auf Urlaub gewesen. In weiterer Folge wären die Raten sogar jeweils weit vor der Zahlungsfrist bezahlt worden.

Auch stehe die Geldstrafe in keinem Verhältnis zum monatlichen Nettogehalt des Beschuldigten in Höhe von € 1.523,00.

Eine Berufung des Amtsbeauftragten liegt nicht vor.

In der mündlichen Verhandlung vor dem Berufungssenat wurde der verfahrensgegenständliche Sachverhalt ausführlich erörtert.

Zu seinen persönlichen und wirtschaftlichen Verhältnissen gab der Beschuldigte in der Berufungsverhandlung auf Befragen ergänzend an, dass er derzeit als kaufmännischer Angestellter bei der A-GmbH gegen ein monatliches Gehalt von netto € 1.523,00 (14mal jährlich) und den Sachbezug in Form einer gewährten Privatnutzung des Firmen-PKW wie bisher seit Februar 2006 die Geschäfte der GmbH führe.

Der Beschuldigte habe kein [nennenswertes] Aktivvermögen, aber auch keine Schulden. Er sei auch an keinem Unternehmen als Gesellschafter beteiligt.

Er habe keine Sorgepflichten; gesundheitlich gehe es ihm gut.

***Zur Entscheidung wurde erwogen:***

Von Seite des Beschuldigten wird bekämpft der durch den Spruchsenatsvorsitzenden am 3. Dezember 2009 verkündete mündliche Bescheid, eben das ausgesprochene und in der Folge auch schriftlich ausgefertigte gegenständliche Straferkenntnis.

Gemäß [§ 133 FinStrG](#) ist über die Beratung und Abstimmung eines Spruchsenates eine gesonderte Niederschrift aufzunehmen, die vom Vorsitzenden und vom Schriftführer zu unterfertigen ist. Beratung und Abstimmung des Senates sind geheim.

Logischerweise haben derartige Protokolle nicht nur die Information zu enthalten, wer abgestimmt hat, sondern auch, mit welchem Ergebnis abgestimmt wurde und welcher in der Folge vom Spruchsenatsvorsitzenden zu verkündende Spruch beschlossen worden ist. Dieser Spruch hat, soweit er nicht auf Einstellung lautet, die Taten zu bezeichnen, deren Begehung durch den Beschuldigten als erwiesen angenommen wird (vgl. [§ 138 Abs. 2 lit. a FinStrG](#)), und hat u.a. weiters zu enthalten die angewandte Strafvorschrift (leg.cit. lit. b), den Ausspruch über die Strafe (leg.cit. lit. c) und den Ausspruch über den Kostenersatz nach § 185 FinStrG (leg.cit. lit. e).

Die zur Last gelegten Taten müssen so eindeutig umschrieben werden, dass vernünftigerweise kein Zweifel darüber bestehen kann, wofür der Beschuldigte zu bestrafen ist, und dass damit die Möglichkeit einer neuerlichen Bestrafung für dieselben Taten ausgeschlossen ist (vgl. in diesem Zusammenhang für viele UFS vom 31. 5. 2011, FSRV/0024-G/10).

Auf gleiche Weise sollte auch aus dem Verhandlungsprotokoll selbst der Spruch der verkündeten Entscheidung und dabei auch die als erwiesen angenommenen Taten (vgl. wiederum § 138 Abs. 2 lit. a FinStrG) erkennbar sein; ein nach der Verwaltungspraxis öfter verwendeter bloßer diesbezüglicher Hinweis wie "Laut Stellungnahme des Amtsbeauftragten vom {Datum}" sollte nur bei völliger Eindeutigkeit der von der Entscheidung umfassten Sache und nur dann genügen, wenn in der zitierten Stellungnahme des Amtsbeauftragten eine ausreichend deutliche Beschreibung der dem Beschuldigten zur Last gelegten Taten unter Angabe der anzuwendenden Strafvorschrift und der strafbestimmenden Wertbeträge (vgl. [§ 124 Abs. 2 FinStrG](#)) stattgefunden hat.

Was konkret vom Vorsitzenden des Erstsenates verkündet wurde, insbesondere welcher Schulterspruch gefällt wurde, ist jedoch im gegenständlichen Fall dem Verhandlungsprotokoll nicht mit Sicherheit zu entnehmen, da sich die Protokollierung lakonisch auf die Wortfolge "Nach dem Wiedererscheinen um 10.30 Uhr verkündet der Vorsitzende das Erkenntnis samt den wesentlichen Entscheidungsgründen (Strafe € 15.000,- EFS: 3 Wochen; € 363,- Kosten)." beschränkt (Finanzstrafakt Bl. 115) und selbst im Beratungsprotokoll diesbezüglich lediglich vermerkt ist, dass ein Erkenntnis "wie in der schriftlichen Ausfertigung (Strafe € 15.000,- EFS: 3 Wochen, Kosten: € 363,-)" ergeht (Finanzstrafakt Bl. 122) – obwohl nach dem Inhalt der schriftlichen Ausfertigung (in welcher auf Umstände anlässlich der mündlichen Verhandlung, z.B. das Nichterscheinen des Beschuldigten zur Verhandlung, Bezug genommen wird) und der sich daraus erschließenden Chronologie des Geschehens die schriftliche Ausfertigung eben noch nicht vorgelegen haben kann. Das Wesen einer schriftlichen Bescheidausfertigung liegt jedoch u.a. darin, dass diese entsprechend dem zuvor verkündeten mündlichen Bescheid ergehen sollte, wofür gerade – siehe oben – die eigenständige Dokumentation dessen erforderlich wäre, was mündlich verkündet worden ist.

Da von Seite der Parteien gegen den Inhalt des Verhandlungsgegenstandes, wie nochmals in der Berufungsverhandlung vorgetragen, kein Einwand erhoben worden ist, geht der Berufungssenat trotz der undeutlichen Dokumentation davon aus, dass der Spruch des verfahrensgegenständlichen mündlichen Bescheides gleichlautend ist der vorgelegten schriftlichen Ausfertigung.

In der Sache selbst ist auszuführen:

Gemäß [§ 98 Abs. 3 FinStrG](#) hat die Finanzstrafbehörde unter Berücksichtigung der Ergebnisse des Verfahrens nach freier Überzeugung zu beurteilen, ob eine Tatsache als erwiesen anzunehmen ist oder nicht; bestehen Zweifel, so darf die Sache nicht zum Nachteil des Beschuldigten angenommen werden.

Gemäß [§ 119 Abs. 1 Bundesabgabenordnung](#) (BAO) haben Abgabepflichtige bzw. die Wahrnehmenden deren steuerlicher Interessen (hier: H für die A-GmbH ) 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](#) hatten im strafrelevanten Zeitraum die Unternehmer bzw. die Wahrnehmenden deren steuerlicher Interessen spätestens am 15. Tag (Fälligkeitstag) des auf den Kalendermonat (Voranmeldungszeitraum) zweitfolgenden Kalendermonates eine Voranmeldung beim zuständigen Finanzamt einzureichen, in der die für den Voranmeldungszeitraum zu entrichtende Steuer (Vorauszahlung) selbst zu berechnen war. Die Voranmeldung galt als Steuererklärung. Die Unternehmer bzw. die Wahrnehmenden hatten eine sich ergebende Vorauszahlung spätestens am Fälligkeitstag zu entrichten.

Bei dieser Berechnung der Umsatzsteuervorauszahlung ist der Unternehmer gemäß [§ 12 Abs. 1 Z. 1 UStG 1994](#) in der damals geltenden Fassung berechtigt gewesen, Vorsteuerbeträge abzuziehen, welche von anderen Unternehmern in Rechnungen (§ 11 UStG 1994) an ihn als Steuer für Lieferungen oder sonstige Leistungen gesondert ausgewiesen sind. Voraussetzung dabei aber ist, dass die Leistungen im Inland für sein Unternehmen *ausgeführt* worden sind. Eine Bezahlung des Preises an den Leistenden ist nach der damaligen Rechtslage nicht erforderlich gewesen.

Wurde die nach Maßgabe der gesetzlichen Bestimmungen errechnete Vorauszahlung zur Gänze am Fälligkeitstag entrichtet oder ergab sich für einen Voranmeldungszeitraum keine Vorauszahlung, so entfiel ursprünglich laut § 1 einer Verordnung des Bundesministers für Finanzen, BGBl II 1998/206 die Verpflichtung zur Einreichung der Voranmeldung. Ab dem 1. Jänner 2003 galt Letzteres nur mehr für diejenigen Unternehmer, deren Umsatz – wie im gegenständlichen Fall bei der A-GmbH , welche erst am 1. Juli 2005 als C-GmbH gegründet worden war – im vorangegangenen Kalenderjahr die Summe von € 100.000,00 nicht überstiegen hatte.

Gemäß [§ 21 Abs. 4 UStG 1994](#) wird der Unternehmer nach Ablauf des Kalenderjahres zur Umsatzsteuer veranlagt, wobei er gemäß [§ 134 Abs. 1 BAO](#) bis Ende Juni des Folgejahres (Rechtslage ab 2003) entsprechende Steuererklärungen elektronisch einzureichen hatte.

Gemäß [§ 33 Abs. 2 lit. a FinStrG](#) macht sich derjenige einer Abgabenhinterziehung schuldig, der vorsätzlich unter Verletzung der Verpflichtung zur Abgabe von dem obgenannten § 21 UStG 1994 entsprechenden Voranmeldungen eine Verkürzung von Umsatzsteuer (Vorauszahlungen oder Gutschriften) bewirkt und dies nicht nur für möglich, sondern für gewiss hält.

Dabei ist gemäß § 33 Abs. 3 lit. b leg.cit. eine Abgabenverkürzung bewirkt, wenn die selbst zu berechnenden Abgaben (eine Umsatzsteuervorauszahlung) [bis zum jeweiligen Fälligkeitszeitpunkt] nicht entrichtet wird. Wird hingegen eine unrichtige Umsatzsteuervoranmeldung eingereicht, in welcher fälschlicherweise eine nicht zustehende Vorsteuer und damit eine Umsatzsteuergutschrift ausgewiesen ist, wird gemäß [§ 33 Abs. 3 lit. d FinStrG](#) die Verkürzung bereits mit der Geltendmachung der zu Unrecht erfolgten, nicht bescheidmäßig festzusetzenden Gutschrift bewirkt.

Hingegen machte sich derjenige – anstelle von Abgabenhinterziehungen nach § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG – einer Abgabenhinterziehung gemäß § 33 Abs. 1 FinStrG schuldig, wer (zumindest bedingt) vorsätzlich unter Verletzung seiner abgabenrechtlichen Offenlegungs- oder Wahrheitspflicht im Sinne der obgenannten Bestimmungen die Verkürzung einer Umsatzsteuer bewirkt, indem er beispielsweise auch in der Jahressteuererklärung zu Unrecht tatsächlich nicht zustehende Vorsteuern zum Ansatz bringt, sodass etwa die bescheidmäßig festzusetzende Jahresumsatzsteuer zu niedrig festgesetzt wird.

Von einer versuchten Abgabenhinterziehung nach §§ 13, 33 Abs. 1 FinStrG hingegen wäre zu sprechen, wenn ein abgabepflichtiger Unternehmer bzw. der Wahrnehmende der steuerlichen Interessen eines Unternehmens vorsätzlich solcherart unter Verletzung seiner abgabenrechtlichen Offenlegungs- und Wahrheitspflicht eine Verkürzung an Umsatzsteuer für das Veranlagungsjahr zu bewirken versucht, wobei gemäß § 13 Abs. 2 FinStrG eine Tat dann versucht ist, sobald der Täter seinen Entschluss, sie auszuführen, durch eine der Ausführung unmittelbar vorangehende Handlung betätigt hat (indem er beispielsweise die Einreichung der Steuererklärungen beim Finanzamt unterlässt in der Hoffnung, die Abgaben würden im Schätzungswege nicht bzw. 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, soweit der Betrag an verkürzter Umsatzsteuervorauszahlung in der zu verkürzen versuchten Jahresumsatzsteuer enthalten ist.

Von einer versuchten Hinterziehung einer Jahresumsatzsteuer nach §§ 13, 33 Abs. 1 FinStrG kann jedoch im gegenständlichen Fall nicht gesprochen werden, weil gerade anlässlich der Einreichung der korrekten Umsatzsteuerjahreserklärung für 2006 – siehe oben – Selbstanzeige erstattet worden ist, ein allfälliger Tatplan zur endgültigen Abgabenvermeidung sohin wohl auch vom Beschuldigten nicht weiter verfolgt worden ist und keine Umsetzung in einer Ausführungshandlung gefunden hat.

Bedingt vorsätzlich handelt nach [§ 8 Abs. 1 FinStrG](#) bereits derjenige, der einen Sachverhalt verwirklichen will, der einem gesetzlichen Tatbild entspricht, wobei es genügt, dass der Täter diese Verwirklichung ernstlich für möglich hält und sich mit ihr abfindet.

Wissentlich handelt gemäß [§ 5 Abs. 3 Strafgesetzbuch](#) (StGB) jemand, der den Umstand oder den Erfolg, bei dem das Gesetz Wissentlichkeit voraussetzt, nicht bloß für möglich hält, sondern ein Vorliegen oder Eintreten für gewiss hält.

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

Auf Basis der gegebenen Aktenlage besteht nun für den Berufungssenat kein Zweifel, dass in Anbetracht der Gegebenheiten des konkreten Falles, wonach nämlich die in Rede stehenden Regel über die erfolgte Verschaffung der Verfügungsmacht an der Ware als unabdingbare Voraussetzung für die Geltendmachung der Vorsteuer steuerliches Basiswissen der einfachsten Art gebildet hat, der Beschuldigte aber sogar als exzellent ausgebildeter Buchhaltungsfachmann gelten kann, der strafrelevante Sachverhalt ob seiner Wichtigkeit für die geschäftliche Entwicklung der A-GmbH für den Beschuldigten kein Ereignis gewesen ist, welches er zum damaligen strafrelevanten Zeitpunkt etwa ignorieren hätte können, sowie der Beschuldigte zumal aufgrund seiner Doppelrolle als Entscheidungsträger sowohl bei der A-GmbH als auch bei der D-GmbH alias B-GmbH über die konkreten tatsächlichen Umstände genauestens Bescheid gewusst hat, der beschuldigte H und nunmehrige Berufungswerber bei Erstellung der verfahrensgegenständlichen Voranmeldung für Juni 2006 betreffend die A-GmbH genau gewusst hat, dass die Voraussetzungen für die rechtmäßige Geltendmachung der Vorsteuer nicht vorgelegen sind, dennoch aber solcherart unzulässigerweise unter Täuschung des Abgabengläubigers einen nicht zustehenden Steuervorteil angestrebt hat.

Die Idee hat offenkundig darin bestanden, die Warenvorräte der insolventen werdenden D-GmbH vor den andrängenden Gläubigern in Sicherheit zu bringen, konkret den Fiskus, welcher auf der einen Seite das fälschliche Steuerguthaben ausbezahlt hatte, auf der anderen Seite allenfalls mit einer Quote auf die Abgabenforderung abzuspeisen. Das fehlende rechtliche Erfordernis, nämlich die tatsächliche Übertragung der Verfügungsgewalt über die Waren auf die "Käuferin", wurde vom Beschuldigten bewusst negiert.

Objektiv erfüllte der Sachverhalt (im Falle einer Gerichtszuständigkeit) im Falle einer Anwendbarkeit der nunmehr gültigen Rechtslage somit geradezu in idealtypischer Weise den Tatbestand eines Abgabenbetruges im Sinne des § 39 Abs. 1 lit. b bzw. Abs. 2 FinStrG idFd FinStrG-Novelle 2010 mit Wirkung ab dem 1. 1. 2011.

Dem Einwand des Beschuldigten in seiner Berufungsschrift, dass im Zeitpunkt der Rechnungsausstellung die Vorsteuer bereits bezahlt gewesen sei, ist relativierend zu entgegnen, dass lediglich die in den Scheinrechnungen ausgewiesene Umsatzsteuer (als fiktive Forderungen der D-GmbH an die A-GmbH) mit notleidenden Forderungen letzterer an erstere aufzurechnen versucht wurde.

Soweit auf die Anfechtungsklage des Masseverwalters verwiesen wird, ist anzumerken, dass diese sich nicht auf die Gewahrsame an der Ware bzw. auf die Frage, welchem Unternehmer eine wirtschaftliche Verfügungsmacht darüber eingeräumt war (als allfällige Voraussetzung zur Geltendmachung von Vorsteuern), bezogen hat, sondern auf die zivil- bzw. handelsrechtlichen Verpflichtungsgeschäfte der Gemeinschuldnerin im Zusammenhang mit den verfahrensgegenständlichen Waren. Der bloße Abschluss von (angefochtenen) Kaufverträgen verschafft noch keine Vorsteuerabzugsberechtigung, die zusätzliche (nicht erfolgte) Verschaffung der Verfügungsmacht über die Gegenstände – bei Vorliegen der übrigen rechtlichen Voraussetzungen – aber schon.

Soweit in der Berufungsvorschrift von erforderlichen "Rechnungsberichtigungen" die Rede ist, genügt es, auf die obigen Ausführungen zu verweisen und festzuhalten, dass eben nicht die nachträgliche Berichtigung der Scheinrechnungen erforderlich gewesen wäre, sondern deren gänzliche Stornierung.

Wie vom Spruchsenat festgestellt, hat H daher eine Hinterziehung der Vorauszahlung an Umsatzsteuer betreffend die A-GmbH hinsichtlich des Voranmeldungszeitraumes Juni 2006 nach § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG in Höhe von € 48.427,34 (Finanzstrafakt Bl. 128) zu verantworten.

Wohl aber ist zugunsten des Beschuldigten anzumerken, dass auch anlässlich seiner Befragung am 10. März 2008 vor dem Finanzamt Wien 3/11 Schwechat Gerasdorf von seiner Seite erklärt wurde, dass die ursprünglich gebuchten Rechnungen in der Bilanz korrigiert werden würden (Finanzstrafakt Bl. 64), bzw. das genannte Finanzamt in seinem Schreiben an das Finanzamt Salzburg-Stadt vom 14. April 2008 mitgeteilt hatte, eine Haftung der A-GmbH nach § 27 Abs. [9] UStG 1994 für die Umsatzsteuer betreffend die an sie ausgeführten (!) Umsätze komme nicht in Betracht, weil nicht nachgewiesen sei, dass H zu diesem Zeitpunkt wissen musste, dass die D-GmbH Konkurs anmelden werde (Finanzstrafakt Bl. 62).

So gesehen, ist der Beweis mit der für ein Finanzstrafverfahren erforderlichen Sicherheit tatsächlich nicht zu führen, der Genannte bzw. die nunmehr eingeschrittene Verteidigerin hätten sich bei Erstattung der Selbstanzeige vom 28. April 2008 (Finanzstrafakt Bl. 19 f) in Kenntnis befunden, dass die Finanzstrafat des H (der den Tatbestand des § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG stützende Lebenssachverhalt in seinen objektiven und subjektiven Tatbestandselementen – Rechtslage bis zum 31. Dezember 2010) bereits ganz oder zum Teil entdeckt worden sei, bzw. eine Verfolgungshandlung zur Aufdeckung eines Tatverdachtes nach § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG bereits vorgelegen wäre.

Die im gegenständlichen Fall relevanten Bestimmungen zur Selbstanzeige lauten:

§ 29 FinStrG idFd BGBl 1994/681 mit Wirkung ab dem 1. 1. 1995 und sowohl am 14. Juli 2006 (Tatzeitpunkt) als auch am 3. Dezember 2009 (Zeitpunkt der erstinstanzlichen Entscheidung) in Kraft befindlich (vgl. § 4 Abs. 2 FinStrG):

"(1) Wer sich eines Finanzvergehens schuldig gemacht hat, wird insoweit straffrei, als er seine Verfehlung der zur Handhabung der verletzten Abgaben- oder Monopolvorschriften zuständigen Behörde oder einer sachlich zuständigen Finanzstrafbehörde darlegt (Selbstanzeige). Eine Selbstanzeige ist bei Betretung auf frischer Tat ausgeschlossen.

(2) War mit einer Verfehlung eine Abgabenverkürzung oder ein sonstiger Einnahmenausfall verbunden, so tritt die Straffreiheit nur insoweit ein, als der Behörde ohne Verzug die für die Feststellung der Verkürzung oder des Ausfalls bedeutsamen Umstände offengelegt und die sich daraus ergebenden Beträge, die der Anzeiger schuldet oder für die er zur Haftung herangezogen werden kann, den Abgaben- oder Monopolvorschriften entsprechend entrichtet werden. Werden für die Entrichtung Zahlungserleichterungen gewährt, so darf der Zahlungsaufschub zwei Jahre nicht überschreiten; diese Frist beginnt bei selbst zu berechnenden Abgaben (§§ 201 und 202 BAO) mit der Selbstanzeige, in allen übrigen Fällen mit der Bekanntgabe des Betrages an den Anzeiger zu laufen.

(3) Straffreiheit tritt nicht ein,

a) wenn zum Zeitpunkt der Selbstanzeige Verfolgungshandlungen (§ 14 Abs. 3) gegen den Anzeiger, gegen andere an der Tat Beteiligte oder gegen Hehler gesetzt waren,

- b) wenn zum Zeitpunkt der Selbstanzeige die Tat bereits ganz oder zum Teil entdeckt und dies dem Anzeiger bekannt war oder die Entdeckung einer Tat, durch die Zollvorschriften verletzt wurden, unmittelbar bevorstand und dies dem Anzeiger bekannt war, oder
- c) wenn bei einem vorsätzlich begangenen Finanzvergehen die Selbstanzeige anlässlich einer finanzbehördlichen Nachschau, Beschau, Abfertigung oder Prüfung von Büchern oder Aufzeichnungen nicht schon bei Beginn der Amtshandlung erstattet wird.

(4) .....

(5) Die Selbstanzeige wirkt nur für die Personen, für die sie erstattet wird."

Zu Recht verweist der Erstsenat auf den Umstand, dass die gegenständliche Selbstanzeige auch für den Geschäftsführer der A-GmbH, also für den Beschuldigten, erstattet wurde.

Hinsichtlich des Erfordernisses einer Entrichtung im Sinne der Abgabenvorschriften ging der Erstsenat davon aus, dass lediglich € 11.183,11 fristgerecht beglichen worden wären (Finanzstrafakt Bl. 128).

Tatsächlich waren der A-GmbH mittels Umsatzsteuerbescheides für das Veranlagungsjahr 2006 € 48.306,80 zur Nachzahlung vorgeschrieben worden, wobei eine Nachfrist bis zum 16. Juni 2008 eingeräumt wurde. (Buchungsabfrage betreffend das genannte Unternehmen vom 2. Mai 2012).

Noch innerhalb der Nachfrist beantragte die Abgabenpflichtige mit Antrag vom 10. Juni 2008 eine Zahlungserleichterung (Abfrage, Finanzstrafakt Bl. 118).

Dem Antrag wurde mit Bescheid vom 13. Juni 2008 in der Form stattgegeben, dass am 15. Juli 2008 eine erste Rate in Höhe von € 4.000,00 fällig geworden wäre (Finanzstrafakt Bl. 119), welche aber erst am 23. Juli 2008, also verspätet, entrichtet wurde. Vor Eintritt des Terminverlustes wurden jedoch – wie bereits oben ausgeführt – am Abgabenkonto insgesamt € 22.585,99 entrichtet, welche auf den obgenannten Verkürzungsbetrag angerechnet werden konnten (Buchungsabfrage).

Es ist somit lediglich hinsichtlich eines Betrages von € 25.720,61 keine strafaufhebende Wirkung eingetreten.

Zur Strafbemessung ist auszuführen:

Gemäß § 33 Abs. 5 FinStrG werden Abgabenhinterziehungen nach § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG mit einer Geldstrafe bis zum Zweifachen der Verkürzungsbeträge geahndet.

Der vom Gesetzgeber im gegenständlichen Fall angedrohte Strafrahmen beträgt daher bis zu € 51.441,22.

Gemäß [§ 23 Abs. 1 FinStrG](#) ist Grundlage für die Strafbemessung zunächst die Schuld des Täters.

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

Gemäß [§ 23 Abs. 4 FinStrG](#) ist bei Finanzvergehen, deren Strafdrohung sich nach einem Wertbetrag richtet, die Bemessung der Geldstrafe mit einem ein Zehntel des Höchstmaßes der angedrohten Geldstrafe unterschreitenden Betrag zulässig, wenn besondere Gründe vorliegen (Rechtslage zum Zeitpunkt der Tat bzw. des erstinstanzlichen Erkenntnisses).

Nach Vornahme eines Abschlages auf den Betrag von € 45.000,00 für den teilweisen Aspekt einer angestrebten nur vorübergehenden Abgabenvermeidung (in gesamthafter Betrachtungsweise wäre ja zumindest ein Teil der Belastung des Fiskus durch eine im Ausmaß der Konkursquote bei der B-GmbH wieder einbringliche Umsatzsteuer egalisiert worden – vgl. die nunmehrige ausdrückliche Anordnung in § 23 Abs. 2 zweiter Satz FinStrG idFd BGBl I 2010/104) ergibt sich bei durchschnittlichem Verschulden des H, bei sich die Waage haltenden Milderungs- und Erschwerungsgründen bzw. bei durchschnittlichen persönlichen und wirtschaftlichen Verhältnissen des Täters ein Ausgangswert von gerundet € 22.500,00.

Die sich aus dem gegenständlichen Tatgeschehen erschließende deliktische Energie ist jedoch überdurchschnittlich, weil H nicht nur, wie landläufig bei schuldenhaften Verkürzungen im Sinne des § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG, etwa bestimmte ihm aufgrund der Abgabenvorschriften auferlegte Pflichten, wie etwa die Entrichtung und die Einreichung einer Voranmeldung, einfach unterlassen hat, sondern unter Verwendung von Scheinrechnungen den Abgabengläubiger zielgerichtet über das wahre Geschehen getäuscht und zur Auszahlung von Geldmitteln veranlasst hat.

Andererseits hat aber der Beschuldigte in einer Phase der unternehmerischen Krise gehandelt und ist möglicherweise lediglich unter dem Eindruck dieser Umstände in sein abgabenunredliches Verhalten abgeglitten. Zusätzlich liegen auch die mildernden Umstände einer finanzstrafrechtlichen Unbescholtenheit des Beschuldigten, einer Mitwirkung an der Aufklärung des strafrelevanten Sachverhaltes, eine Schadensgutmachung, ein Zeitablauf seit Tatbegehung und nunmehriges Wohlverhalten, sowie des Fehlens eines eigenen unmittelbaren wirtschaftlichen Vorteiles aus der Tat vor, weshalb der Ausgangswert massiv auf lediglich € 10.000,00 zu verringern ist.

Die Einkommen- und Vermögensverhältnisse des Beschuldigten sind mit einem weiteren Abschlag zu berücksichtigen, sodass sich bei Abwägung sämtlicher Aspekte in der Gesamtschau eine spruchgemäße Geldstrafe von lediglich € 6.000,00, dies sind 11,66 % des Strafrahmens, ergibt.

Gleiches gilt auch für die Ausmessung der Ersatzfreiheitsstrafe, welche aber in erster Instanz zu milde ausgefallen ist.

Ansich wäre diese nunmehr mit einem Monat festzusetzen, unter Beachtung des Verböserungsverbotes war aber die erstinstanzliche Ersatzfreiheitsstrafe nochmals anteilig herabzusetzen.

Die Verfahrenskosten gründen sich auf § 185 Abs. 1 lit. a FinStrG, wonach pauschal ein Kostenersatz im Ausmaß von 10 % der Geldstrafe, maximal aber ein Betrag von € 500,00 festzusetzen ist.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Salzburg, am 3. Mai 2012