

GZn. FSrv/0001-L/05,  
FSrv/0002-L/05

## Berufungsentscheidung

Der Finanzstrafsenat Linz 3 als Organ des Unabhängigen Finanzsenates als Finanzstrafbehörde zweiter Instanz hat durch den Vorsitzenden HR Dr. Richard Tannert, das sonstige hauptberufliche Mitglied HR Dr. Peter Binder sowie die Laienbeisitzer Dr. Karl Penninger und Christian Nemeth als weitere Mitglieder des Senates in der Finanzstrafsache gegen N, vertreten durch Dr. Heinz Buchmayr, Dr. Johannes Buchmayr, Rechtsanwälte in 4020 Linz, Altstadt 15, wegen Abgabenhinterziehungen gemäß § 33 Abs.1 und 2 lit.a und b des Finanzstrafgesetzes (FinStrG) und Finanzordnungswidrigkeiten gemäß § 49 Abs.1 lit.a FinStrG über die Berufungen des Beschuldigten vom 6. Dezember 2004 und des Amtsbeauftragten vom 29. November 2004 gegen das Erkenntnis des Spruchsenates III beim Finanzamt Linz als Organ des Finanzamtes Linz als Finanzstrafbehörde erster Instanz vom 10. September 2004, StrNr. 2000/00537-001, nach der am 27. April 2006 in Anwesenheit des Beschuldigten und seines Verteidigers Dr. Heinz Buchmayr, des Amtsbeauftragten AR Gottfried Haas sowie der Schriftführerin Klaudia Sibertschnig durchgeführten mündlichen Verhandlung

zu Recht erkannt:

**I. Der Berufung des **Beschuldigten** wird **teilweise Folge** gegeben und die – in ihrem Ausspruch über Schuld und Verfahrenskosten inhaltlich unverändert bleibende – Entscheidung des Erstsenates in ihrem Strafausspruch dahingehend abgeändert, dass die gemäß §§ 33 Abs.5, 38 Abs.1**

lit.a, 49 Abs.2 FinStrG iVm § 21 Abs.1 und 2 FinStrG  
auszumessende **Geldstrafe** auf **€ 35.000,--** verringert wird.

**II.** Der Berufung des **Amtsbeauftragten** wird **teilweise Folge** gegeben und die bekämpfte Entscheidung des Erstsenates in ihrem Strafausspruch weiters dahingehend abgeändert, dass die für den Fall der Uneinbringlichkeit dieser Geldstrafe gemäß § 20 FinStrG zu verhängende **Ersatzfreiheitsstrafe** auf **zehn Wochen** erhöht wird.

**III.** Im Übrigen werden die Berufungen als unbegründet abgewiesen.

### **Entscheidungsgründe**

Der Beschuldigte N betreibt seit 1982 das Gewerbe der Gebäudereinigung. Infolge Schwierigkeiten bei der Erlangung einer Gewerbeberechtigung arbeitete er schließlich bis 1994 ohne Gewerbeschein. Nach einer Anzeige wegen unbefugter Gewerbeausübung gründete er mittels Gesellschaftsvertrag vom 23. November 1994 mit seiner Lebensgefährtin W die *N GmbH*, welche im Spätherbst 1994 ihre Betätigung auf dem Gebiete der Gebäudereinigung aufgenommen hat. Als tatsächlicher Geschäftsführer und Wahrnehmender der steuerlichen Interessen der *N GmbH* fungierte N, wobei aber seit 14. Mai 1996 bis zum 24. April 1997 seine Lebensgefährtin im Firmenbuch als Geschäftsführerin eingetragen war (Finanzstrafakt, StrLNr. 182/96, Begründung des Straferkenntnisses, Bl. 4; Veranlagungsakt des Finanzamtes Linz betreffend die *N GmbH*, StNr. 216/4260, Dauerakt, von N ausgefüllter Fragebogen vom 20. Februar 1995, Gesellschaftsvertrag, diverse Beschlüsse des Handelsgerichtes Linz).

Nach einem letzten Kontakt mit Organen des Finanzamtes Linz (anlässlich der Abnahme einer Unterschriftenprobe und der Übermittlung des obgenannten Fragebogens) am 20. bzw. 21. Februar 1995 stellte N (einseitig) in Zusammenhang mit der *N GmbH* die weitere Kommunikation mit der Abgabenbehörde ein, entrichtete zumindest wissentlich betreffend die Voranmeldungszeiträume November und Dezember 1994 keine Umsatzsteuervorauszahlungen, reichte bis zum Ende der jeweiligen Fälligkeitstage zumindest bedingt vorsätzlich unter Verletzung seiner Verpflichtung gemäß § 21 Umsatzsteuergesetz (UStG) 1994 keine diesbezüglichen Voranmeldungen beim Finanzamt ein und unterließ es trotz Erinnerungen, Androhung und Festsetzung von Zwangsstrafen, betreffend das Veranlagungsjahr 1994 bezüglich der *N GmbH* Steuererklärungen einzureichen, sodass am 2. April 1996 die Umsatzsteuer für 1994 im Schätzungswege gemäß § 184 Bundesabgabenordnung (BAO) vorerst mit ATS 0,-- festgesetzt wurde. Ebenso wurde die Körperschaftsteuer mit ATS 0,-- festgesetzt (Finanzstrafakt, StrLNr. 182/96; Veranlagungsakt betreffend die N GmbH, Dauerakt und Veranlagung 1994).

Auch für 1995 entrichtete N zumindest wissentlich keine Vorauszahlungen an Umsatzsteuer, reichte zumindest bedingt vorsätzlich unter Verletzung seiner Verpflichtung gemäß § 21 Umsatzsteuergesetz (UStG) 1994 keine diesbezüglichen Voranmeldungen beim Finanzamt ein und unterließ es zumindest bedingt vorsätzlich, Lohnabgaben zu entrichten bzw. abzuführen. Trotz Erinnerungen, Androhung und Festsetzung von Zwangsstrafen unterließ es N betreffend das Veranlagungsjahr 1995, bezüglich der *N GmbH* Steuererklärungen einzureichen (Finanzstrafakt, StrLNr. 182/96; Veranlagungsakt betreffend die N GmbH, Veranlagung 1995).

Anlässlich einer UVA-Prüfung am 14. Oktober 1996 gelang es, mit N eine Niederschrift aufzunehmen und von ihm Angaben zur Tätigkeit der *N GmbH* und deren Erlösen zu erhalten, weshalb die Umsatzsteuer für das Veranlagungsjahr 1994 am 9. Dezember 1996 neu mit ATS 10.002,-- sowie am 29. April 1997 betreffend das Veranlagungsjahr 1995 die Körperschaftsteuer mit ATS 68.000,-- und die Umsatzsteuer mit ATS 180.000,-- im Schätzungswege gemäß § 184 BAO festgesetzt werden konnten (Veranlagungsakt betreffend die N GmbH, Veranlagung 1994 und 1995, Umsatzsteuerakt, Niederschrift über das Ergebnis einer UVA-Prüfung zu ABNr. 204023/96 vom 14. Oktober 1996).

Mit Erkenntnis eines Spruchsenates als Organ des Finanzamtes Wels vom 10. Jänner 1996, StrLNr. 131/94, rechtskräftig am 9. Mai 1996, wurde über N wegen seiner als Einzelunternehmer begangenen Hinterziehung von Umsatz-, Einkommen- und Gewerbesteuer betreffend die Veranlagungsjahre 1991 und 1992, von Lohnabgaben betreffend die Zeiträume

1991 bis 1994 gemäß § 33 Abs.1 FinStrG, sowie wegen Hinterziehung von Umsatzsteuervorauszahlungen gemäß § 33 Abs.2 lit.a FinStrG betreffend die Voranmeldungszeiträume Februar 1993 bis Juli 1994 eine Geldstrafe von ATS 250.000,-- (umgerechnet € 18.168,20) sowie für den Nichteinbringungsfall eine Ersatzfreiheitsstrafe von sechs Wochen verhängt. Die Ersatzfreiheitsstrafe wurde im März und April 1997 verbüßt (Finanzstrafakt des Finanzamtes Linz betreffend W, StrNr. 2000/00537-001, Bl. 89).

Für 1996 entrichtete N wiederum keine Vorauszahlungen an Umsatzsteuer und reichte wiederum unter Verletzung seiner Verpflichtung gemäß § 21 Umsatzsteuergesetz (UStG) 1994 keine diesbezüglichen Voranmeldungen beim Finanzamt ein. Für die Voranmeldungszeiträume Jänner und Februar 1996 konnten anlässlich einer UVA-Prüfung am 14. Oktober 1996 die Daten ermittelt werden, weshalb diesbezüglich am 29. Oktober 1996 eine Festsetzung einer Gutschrift von ATS -12.948,-- erfolgte. Hinsichtlich der Voranmeldungszeiträume März bis Dezember 1996 erfolgte am 25. April 1997 – mangels weiterer Anhaltspunkte – im Schätzungswege gemäß § 184 BAO eine bei weitem zu niedrige Festsetzung mit ATS 200.000,--. Der Sachverhalt wurde insoweit von der Finanzstrafbehörde erster Instanz auch nicht aufgegriffen (Veranlagungsakt betreffend die N GmbH, Umsatzsteuerakt; Finanzstrafakt StrNr. 2000/00537-001, Bl. 110 verso; Buchungsabfrage vom 27. März 2006).

Auch unterließ es N betreffend die *N GmbH* für 1996 zumindest bedingt vorsätzlich, Lohnabgaben zu entrichten bzw. abzuführen (Finanzstrafakt, StrLNr. 182/96).

Mit Erkenntnis der Einzelbeamten als Organ des Finanzamtes Linz als Finanzstrafbehörde erster Instanz vom 23. Dezember 1997, StrLNr. 182/96, rechtskräftig am 9. Februar 1998, wurde über N wegen in seiner Funktion als Geschäftsführer der *N GmbH* begangenen Hinterziehung von Umsatzsteuervorauszahlungen gemäß § 33 Abs.2 lit.a FinStrG betreffend die Voranmeldungszeiträume November, Dezember 1994, Februar bis Dezember 1995, März bis Juni 1997, Hinterziehung von Lohnabgaben gemäß § 33 Abs.1 FinStrG betreffend die Zeiträume Mai bis Juli 1997, sowie wegen vorsätzlich nicht spätestens am fünften Tag nach Fälligkeit entrichteter bzw. abgeföhrter Lohnabgaben und dadurch begangener Finanzordnungswidrigkeiten gemäß § 49 Abs.1 lit.a FinStrG betreffend die Zeiträume Mai 1995, Juli 1995 bis März 1996 eine Geldstrafe von ATS 44.000,-- (umgerechnet € 3.197,60) sowie für den Nichteinbringungsfall eine Ersatzfreiheitsstrafe von siebzehn Tagen verhängt. Die erste Rate der Geldstrafe bezahlte N am 20. Mai 1998; am 16. Oktober 2000 wurde von ihm der letzte Teil beglichen (Finanzstrafakt, StrLNr. 182/96 sowie StrNr. 2000/00537-001, Bl. 89).

Trotz Erinnerungen, Androhung und Festsetzung von Zwangsstrafen in den Jahren 1997 und 1998 unterließ es N betreffend das Veranlagungsjahr 1996, bezüglich der *N GmbH* Steuererklärungen einzureichen.

Er handelte dabei grundsätzlich mit dem Plan, eine Festsetzung von Umsatz- und Körperschaftsteuer in möglichst geringer Höhe herbeizuführen. Eine derartige hätte darin bestanden, dass betreffend das Veranlagungsjahr 1996 nunmehr die Umsatzsteuer im Ausmaß der Summe der grifffweise geschätzten Zahllasten (siehe oben) und der Gutschriften betreffend die Voranmeldungszeiträume Jänner bis Dezember 1996 bzw. die Körperschaftsteuer nunmehr im Ausmaß der ebenfalls im Schätzungswege festgesetzten Vorauszahlung an Körperschaftsteuer und nicht im Ausmaß der tatsächlich erzielten Umsätze und Gewinne von der Abgabenbehörde festgelegt worden wäre.

Solches hielt er bei Ablauf der gesetzlichen Erklärungsfrist am 31. März 1997 bis zur Zustellung der diesbezüglichen Abgabenbescheide ernsthaft für möglich und hat sich damit abgefunden.

Das Vorhaben misslang aber teilweise, weil – wenngleich mangels Information über den tatsächlich Umfang der geschäftlichen Aktivitäten des Unternehmens noch immer bei weitem zu niedrig – am 30. Oktober 1998 im Schätzungswege gemäß § 184 BAO die Umsatzsteuer vorerst mit ATS 300.000,-- und die Körperschaftssteuer vorerst mit ATS 102.000,-- festgesetzt wurden (Veranlagungsakt betreffend die *N GmbH*, Veranlagung 1996).

Die Schätzungsbescheide wurden der *N GmbH* nach einem vorerst gescheiterten Zustellversuch am 4. März 1999 zugestellt (Veranlagungsakt betreffend die *N GmbH*, Veranlagung 1996).

N hat daher zu zusätzlich verantworten, dass er als Wahrnehmender der steuerlichen Interessen der *N GmbH* betreffend das Veranlagungsjahr **1996** (zumindest) bedingt vorsätzlich 1997 bis 1999 (bis zum 4. März 1999) unter Verletzung seiner abgabenrechtlichen Offenlegungs- und Wahrheitspflicht eine Verkürzung an **Umsatzsteuer** in Höhe von **ATS 112.948,--** und an **Körperschaftsteuer** in Höhe von **ATS 87.000,--** herbeizuführen versucht hat.

Wie sich bei einer im Anschluss an eine Hausdurchsuchung vom 6. Juli 2000 durchgeführten Betriebsprüfung nachträglich herausstellte, hatten die Umsätze der *N GmbH* 1996 tatsächlich brutto ATS 5.545.129,20 und der Gewinn ATS 460.000,-- und daraus sich ergebend für das

Veranlagungsjahr 1996 die Umsatzsteuer ATS 624.188,-- und die Körperschaftsteuer ATS 156.400,-- betragen (siehe dazu auch die ausführlichen und pointierten Einlassungen des Erstenates in der Begründung seines Bescheides; BP-Bericht vom 24. Oktober 2001 zu ABNr. 101011/01, Tz. 18, 23; Finanzstrafakt StrNr. 2000/00537-001, Bl. 8 und 12).

Im Ausmaß der Differenz zwischen den mit den Bescheiden vom 30. Oktober 1998 vorgeschriebenen – zu niedrigen – Abgabenzahlungsansprüchen zu den tatsächlich bestanden habenden Abgabenansprüchen war das deliktische Verhalten des N also vorerst erfolgreich gewesen.

N hat daher zu zusätzlich verantworten, dass er als Wahrnehmender der steuerlichen Interessen der *N GmbH* betreffend das Veranlagungsjahr **1996** (zumindest) bedingt vorsätzlich unter Verletzung seiner abgabenrechtlichen Offenlegungs- und Wahrheitspflicht eine Verkürzung an **Umsatzsteuer** in Höhe von **ATS 324.188,--** und an **Körperschaftsteuer** in Höhe von **ATS 54.400,--** am 4. März 1999 herbeigeführt hat.

Betreffend den Voranmeldungszeitraum Jänner 1997 reichte N bezüglich der *N GmbH* am 7. Juli 1997 eine Leermeldung beim Finanzamt Linz ein. Tatsächlich war in diesem Monat ein Umsatzsteuerguthaben von ATS 9.043,-- entstanden. (Veranlagungsakt betreffend die *N GmbH*, Umsatzsteuerakt).

Betreffend den Voranmeldungszeitraum Februar 1997 reichte N bezüglich der *N GmbH* am 7. Juli 1997 eine Leermeldung beim Finanzamt Linz ein. Tatsächlich war in diesem Monat ein Umsatzsteuerguthaben von ATS 11.401,-- entstanden. (Veranlagungsakt betreffend die *N GmbH*, Umsatzsteuerakt).

Betreffend den Voranmeldungszeitraum März 1997 wäre bezüglich der *N GmbH* vom Beschuldigten bis zum Ablauf des 15. Mai 1997 eine Vorauszahlung an Umsatzsteuer in Höhe von ATS 31.712,-- zu entrichten gewesen; ebenso wäre bis zu diesem Zeitpunkt diesbezüglich eine Umsatzsteuervoranmeldung beim Finanzamt Linz einzureichen gewesen. Beides ist nicht geschehen. Am 7. Juli 1997 reichte N bei der Abgabenbehörde vielmehr eine weitere „Leermeldung“ ein. Noch anlässlich einer Einvernahme am 3. September 1997 bei einer UVA-Prüfung behauptete N, die *N GmbH* habe als Saisonbetrieb ihren ersten Umsatz am 19. Juni 1997 gemacht, sohin wäre für März 1997 keine Umsatzsteuer angefallen. Tatsächlich wurde vom Prüfer dann die gegenständliche Zahllast festgestellt. Der Sachverhalt wurde von

der Finanzstrafbehörde erster Instanz nicht aufgegriffen (Veranlagungsakt betreffend die N GmbH, Umsatzsteuerakt; Finanzstrafakt).

Betreffend den Voranmeldungszeitraum April 1997 wäre bezüglich der *N GmbH* vom Beschuldigten bis zum Ablauf des 15. Juni 1997 eine Vorauszahlung an Umsatzsteuer in Höhe von ATS 11.130,-- zu entrichten gewesen; ebenso wäre bis zu diesem Zeitpunkt diesbezüglich eine Umsatzsteuervoranmeldung beim Finanzamt Linz einzureichen gewesen. Beides ist nicht geschehen. Am 7. Juli 1997 reichte N bei der Abgabenbehörde vielmehr wiederum eine „Leermeldung“ ein. Noch anlässlich einer Einvernahme am 3. September 1997 bei einer UVA-Prüfung behauptete N, die *N GmbH* habe als Saisonbetrieb ihren ersten Umsatz am 19. Juni 1997 gemacht, sohin wäre für April 1997 keine Umsatzsteuer angefallen. Tatsächlich wurde vom Prüfer dann die gegenständliche Zahllast festgestellt. Der Sachverhalt wurde von der Finanzstrafbehörde erster Instanz nicht aufgegriffen (Veranlagungsakt betreffend die N GmbH, Umsatzsteuerakt; Finanzstrafakt).

Betreffend den Voranmeldungszeitraum Mai 1997 wäre bezüglich der *N GmbH* vom Beschuldigten bis zum Ablauf des 15. Juli 1997 eine Vorauszahlung an Umsatzsteuer in Höhe von ATS 1.089,-- zu entrichten gewesen; ebenso wäre bis zu diesem Zeitpunkt diesbezüglich eine Umsatzsteuervoranmeldung beim Finanzamt Linz einzureichen gewesen. Beides ist nicht geschehen. Noch anlässlich einer Einvernahme am 3. September 1997 bei einer UVA-Prüfung behauptete N, die *N GmbH* habe als Saisonbetrieb ihren ersten Umsatz am 19. Juni 1997 gemacht, sohin wäre für Mai 1997 keine Umsatzsteuer angefallen. Tatsächlich wurde vom Prüfer dann die gegenständliche Zahllast festgestellt. Der Sachverhalt wurde von der Finanzstrafbehörde erster Instanz nicht aufgegriffen (Veranlagungsakt betreffend die N GmbH, Umsatzsteuerakt; Finanzstrafakt).

Betreffend den Voranmeldungszeitraum Juni 1997 wäre bezüglich der *N GmbH* vom Beschuldigten bis zum Ablauf des 15. August 1997 eine Vorauszahlung an Umsatzsteuer in Höhe von ATS 16.277,-- zu entrichten gewesen; ebenso wäre bis zu diesem Zeitpunkt diesbezüglich eine Umsatzsteuervoranmeldung beim Finanzamt Linz einzureichen gewesen. Beides ist nicht geschehen. Anlässlich einer UVA-Prüfung im Oktober 1997 wurde vom Prüfer die gegenständliche Zahllast festgestellt. Der Sachverhalt wurde von der Finanzstrafbehörde erster Instanz nicht aufgegriffen (Veranlagungsakt betreffend die N GmbH, Umsatzsteuerakt; Finanzstrafakt).

Betreffend den Voranmeldungszeitraum **Juli 1997** wäre bezüglich der *N GmbH* vom Beschuldigten bis zum Ablauf des 15. September 1997 eine **Vorauszahlung** an **Umsatzsteuer** in Höhe von **ATS 6.399,--** zu entrichten gewesen; ebenso wäre bis zu diesem Zeitpunkt diesbezüglich eine Umsatzsteuervoranmeldung beim Finanzamt Linz einzureichen gewesen. Beides ist nicht geschehen. N hat vielmehr zumindest bedingt vorsätzlich die Einreichung der Voranmeldung und zumindest wissentlich die Entrichtung der Vorauszahlung unterlassen. Erst am 2. Juni 1998 wurde von der damaligen Steuerberaterin der *N GmbH* eine von ihr erstellte und auch unterfertigte Voranmeldung eingereicht, in welcher die obige Zahllast nachträglich offengelegt worden ist. Eine Entrichtung ist nicht erfolgt (Veranlagungsakt betreffend die *N GmbH*, Umsatzsteuerakt; Finanzstrafakt StrNr. 2000/00537-001, Bl. 110 verso; Buchungsabfrage vom 27. März 2006).

Betreffend den Voranmeldungszeitraum August 1997 wäre bezüglich der *N GmbH* vom Beschuldigten bis zum Ablauf des 15. Oktober 1997 eine Vorauszahlung an Umsatzsteuer in Höhe von ATS 51.595,-- zu entrichten gewesen; ebenso wäre bis zu diesem Zeitpunkt diesbezüglich eine Umsatzsteuervoranmeldung beim Finanzamt Linz einzureichen gewesen. Beides ist nicht geschehen. Am 7. November 1997 entrichtete N nachträglich die Zahllast. Der Sachverhalt wurde von der Finanzstrafbehörde erster Instanz nicht aufgegriffen (Veranlagungsakt betreffend die *N GmbH*, Umsatzsteuerakt; Finanzstrafakt; Buchungsabfrage vom 27. März 2006).

Betreffend den Voranmeldungszeitraum September 1997 ließ N durch die Steuerberaterin der *N GmbH* mittels am 6. November 1997 eingereichter Voranmeldung ein Umsatzsteuerguthaben von ATS 36.099,-- geltend machen (Veranlagungsakt betreffend die *N GmbH*, Umsatzsteuerakt).

Betreffend den Voranmeldungszeitraum Oktober 1997 entrichte N betreffend die *N GmbH* am 18. Dezember 1997 die am 15. Dezember fällig gewordene Umsatzsteuervorauszahlung in Höhe von ATS 166.452,-- (Buchungsabfrage vom 27. März 2006)

Betreffend den Voranmeldungszeitraum November 1997 entrichte N betreffend die *N GmbH* am 20. Jänner 1998 die am 15. Jänner 1998 fällig gewordene Umsatzsteuervorauszahlung in Höhe von ATS 216.409,-- (Buchungsabfrage vom 27. März 2006)

Betreffend den Voranmeldungszeitraum **Dezember 1997** wäre bezüglich der *N GmbH* vom Beschuldigten bis zum Ablauf des 15. Februar 1998 eine **Vorauszahlung** an **Umsatzsteuer**

in Höhe von **ATS 53.497,--** zu entrichten gewesen; ebenso wäre bis zu diesem Zeitpunkt diesbezüglich eine Umsatzsteuervoranmeldung beim Finanzamt Linz einzureichen gewesen. Beides ist nicht geschehen. N hat vielmehr zumindest bedingt vorsätzlich die Einreichung der Voranmeldung und zumindest wissentlich die Entrichtung der Vorauszahlung unterlassen. Erst am 2. Juni 1998 wurde von der damaligen Steuerberaterin der *N GmbH* eine von ihr erstellte und auch unterfertigte Voranmeldung eingereicht, in welcher die obige Zahllast nachträglich offengelegt worden ist. Eine Entrichtung ist nicht erfolgt (Veranlagungsakt betreffend die *N GmbH*, Umsatzsteuerakt; Finanzstrafakt StrNr. 2000/00537-001, Bl. 110 verso; Buchungsabfrage vom 27. März 2006).

Trotz Erinnerungen, Androhung und Festsetzung von Zwangsstrafen im Jahre 1998 unterließ es N betreffend das Veranlagungsjahr 1997, bezüglich der *N GmbH* Steuererklärungen einzureichen, sodass schließlich mangels Information über den tatsächlich Umfang der geschäftlichen Aktivitäten des Unternehmens am 28. Jänner 1999 im Schätzungswege gemäß § 184 BAO die Umsatzsteuer vorerst mit ATS 500.000,-- und die Körperschaftssteuer vorerst mit ATS 119.000,-- festgesetzt wurden (Veranlagungsakt betreffend die *N GmbH*, Veranlagung 1997).

Betreffend den Voranmeldungszeitraum Jänner 1998 ließ N durch die Steuerberaterin der *N GmbH* mittels am 20. März 1998 eingereichter Voranmeldung ein Umsatzsteuerguthaben von ATS 6.778,-- geltend machen (Veranlagungsakt betreffend die *N GmbH*, Umsatzsteuerakt).

Betreffend den Voranmeldungszeitraum **Februar 1998** wäre bezüglich der *N GmbH* vom Beschuldigten bis zum Ablauf des 15. April 1998 eine **Vorauszahlung** an **Umsatzsteuer** in Höhe von **ATS 50.000,--** zu entrichten gewesen; ebenso wäre bis zu diesem Zeitpunkt diesbezüglich eine Umsatzsteuervoranmeldung beim Finanzamt Linz einzureichen gewesen. Beides ist nicht geschehen. N hat vielmehr zumindest bedingt vorsätzlich die Einreichung der Voranmeldung und zumindest wissentlich die Entrichtung der Vorauszahlung unterlassen. Am 7. August 1998 wurden für die Voranmeldungszeiträume Februar und März 1998 im Schätzungswege gemäß § 184 BAO eine gemeinsame Zahllast von ATS 100.000,-- festgesetzt, welche in freier Beweiswürdigung vom Berufungssenat – im Einverständnis mit dem Beschuldigten – zu gleichen Teilen den beiden Voranmeldungszeiträumen zugerechnet wird. Eine Entrichtung ist nicht erfolgt (Veranlagungsakt betreffend die *N GmbH*, Umsatzsteuerakt; Finanzstrafakt StrNr. 2000/00537-001, Bl. 110 verso; Buchungsabfrage vom 27. März 2006).

Betreffend den Voranmeldungszeitraum **März 1998** wäre bezüglich der *N GmbH* vom Beschuldigten bis zum Ablauf des 15. Mai 1998 eine **Vorauszahlung** an **Umsatzsteuer** in Höhe von **ATS 50.000,--** zu entrichten gewesen; ebenso wäre bis zu diesem Zeitpunkt diesbezüglich eine Umsatzsteuervoranmeldung beim Finanzamt Linz einzureichen gewesen. Beides ist nicht geschehen. N hat vielmehr zumindest bedingt vorsätzlich die Einreichung der Voranmeldung und zumindest wissentlich die Entrichtung der Vorauszahlung unterlassen und stattdessen eine am 24. September 1998 erfolgte Einreichung einer Voranmeldung veranlasst, in welcher fälschlicherweise ein Guthaben von ATS 29.516,-- ausgewiesen war. Am 7. August 1998 wurden für die Voranmeldungszeiträume Februar und März 1998 im Schätzungswege gemäß § 184 BAO eine gemeinsame Zahllast von ATS 100.000,-- festgesetzt, welche in freier Beweiswürdigung vom Berufungssenat – im Einverständnis mit dem Beschuldigten – zu gleichen Teilen den beiden Voranmeldungszeiträumen zugerechnet wird. Eine Entrichtung ist nicht erfolgt. Die zu Unrecht erfolgte Geltendmachung eines Umsatzsteuerguthabens wurde von der Finanzstrafbehörde erster Instanz nicht aufgegriffen (Veranlagungsakt betreffend die *N GmbH*, Umsatzsteuerakt; Finanzstrafakt StrNr. 2000/00537-001, Bl. 110 verso; Buchungsabfrage vom 27. März 2006).

Betreffend den Voranmeldungszeitraum **April 1998** wäre bezüglich der *N GmbH* vom Beschuldigten bis zum Ablauf des 15. Juni 1998 eine **Vorauszahlung** an **Umsatzsteuer** in Höhe von **ATS 5.705,--** zu entrichten gewesen; ebenso wäre bis zu diesem Zeitpunkt diesbezüglich eine Umsatzsteuervoranmeldung beim Finanzamt Linz einzureichen gewesen. Beides ist nicht geschehen. N hat vielmehr zumindest bedingt vorsätzlich die Einreichung der Voranmeldung und zumindest wissentlich die Entrichtung der Vorauszahlung unterlassen. Erst am 24. September 1998 wurde von der damaligen Steuerberaterin der *N GmbH* eine von ihr erstellte und auch unterfertigte Voranmeldung eingereicht, in welcher die obige Zahllast nachträglich offengelegt worden ist. Eine Entrichtung ist nicht erfolgt (Veranlagungsakt betreffend die *N GmbH*, Umsatzsteuerakt; Finanzstrafakt StrNr. 2000/00537-001, Bl. 110 verso; Buchungsabfrage vom 27. März 2006).

Betreffend den Voranmeldungszeitraum Mai 1998 ließ N durch die Steuerberaterin der *N GmbH* mittels am 24. September 1998 eingereichter Voranmeldung ein Umsatzsteuerguthaben von ATS 15.643,-- geltend machen (Veranlagungsakt betreffend die *N GmbH*, Umsatzsteuerakt).

Betreffend den Voranmeldungszeitraum **Juni 1998** wäre bezüglich der *N GmbH* vom Beschuldigten bis zum Ablauf des 17. August 1998 eine **Vorauszahlung** an **Umsatzsteuer**

in Höhe von **ATS 58.727,--** zu entrichten gewesen; ebenso wäre bis zu diesem Zeitpunkt diesbezüglich eine Umsatzsteuervoranmeldung beim Finanzamt Linz einzureichen gewesen. Beides ist nicht geschehen. N hat vielmehr zumindest bedingt vorsätzlich die Einreichung der Voranmeldung und zumindest wissentlich die Entrichtung der Vorauszahlung unterlassen. Erst am 24. September 1998 wurde von der damaligen Steuerberaterin der *N GmbH* eine von ihr erstellte und auch unterfertigte Voranmeldung eingereicht, in welcher die obige Zahllast nachträglich offengelegt worden ist. Eine Entrichtung ist nicht erfolgt (Veranlagungsakt betreffend die *N GmbH*, Veranlagung 1998, Umsatzsteuerakt; Finanzstrafakt StrNr. 2000/00537-001, Bl. 110 verso; Buchungsabfrage vom 27. März 2006).

Betreffend den Voranmeldungszeitraum Juli 1998 ließ N durch die Steuerberaterin der *N GmbH* mittels am 24. September 1998 eingereichter Voranmeldung ein Umsatzsteuerguthaben von ATS 3.783,-- geltend machen (Veranlagungsakt betreffend die *N GmbH*, Umsatzsteuerakt).

Hinsichtlich der Voranmeldungszeiträume August bis Dezember 1998 betreffend die *N GmbH* finden sich in den vorgelegten Akten keine weiteren Angaben; Voranmeldungen wurden jedenfalls keine mehr eingereicht, auch Vorauszahlungen wurden nicht entrichtet (Veranlagungsakt betreffend die *N GmbH*, Buchungsabfrage vom 27. März 2006).

Am 8. Oktober 1998 wurde ein Konkursantrag gegen die *N GmbH* mangels kostendeckendem Vermögen abgewiesen (Veranlagungsakt betreffend die *N GmbH*, Dauerakt).

Offenbar hat die *N GmbH* etwa Ende 1998 ihre Tätigkeit auch tatsächlich eingestellt.

Die Lohnabgaben betreffend die Monate **Jänner bis Dezember 1998** bezüglich der *N GmbH* (**jeweils Lohnsteuer ATS 5.725,-- + Dienstgeberbeiträge** zum Ausgleichfonds für Familienbeihilfen **ATS 5.411,-- + Zuschläge** zu diesen **ATS 577,--**) wären jeweils am 15. des folgenden Monates fällig gewesen. N hat es jedoch vorsätzlich unterlassen, diese bis zum Ablauf dieser Tage bzw. bis zum Ablauf des fünften Tages nach Fälligkeit zu entrichten bzw. abzuführen (Buchungsabfrage vom 27. März 2006).

Auch betreffend das Veranlagungsjahr 1998 unterließ es N, bezüglich der *N GmbH* Steuererklärungen einzureichen (Veranlagungsakt betreffend die *N GmbH*, Veranlagung 1998).

Von Seite der Steuerfahndung wurden die Umsätze der *N GmbH* im Rahmen einer Betriebsprüfung für den Zeitraum Jänner bis Dezember 1998 mit brutto ATS 1.395.092,-- ermittelt, woraus sich eine zusätzliche, bislang verheimlichte Umsatzsteuer von ATS 54.287,-- ergeben hat. Der Sachverhalt wurde jedoch von der Finanzstrafbehörde erster Instanz nicht aufgegriffen (BP-Bericht vom 24. Oktober 2001 zu ABNr. 101011/01, diesbezügliche Niederschrift über die Schlussbesprechung vom 10. Oktober 2001, Bericht der PASt Linz vom 24. September 2001, Finanzstrafakt StrNr. 2000/00537-001, Bl. 8, 11, 13, 14, 31).

Mit Gesellschaftsvertrag vom 26. Mai 1998 gründeten W und A die *X GmbH*, mit welcher N seine Tätigkeit als Fassadenreiniger – unter gleichmäßiger teilweiser Nichtbeachtung seiner abgabenrechtlichen Pflichten – fortsetzte (Veranlagungsakt des Finanzamtes Linz betreffend die X GmbH, StNr. 217/0119, Dauerakt).

Für August 1998 wurde eine Zahllast von ATS 10.336,-- entrichtet, hinsichtlich November 1998 wurde eine Voranmeldung eingereicht, weil hier die Steuerberaterin ein Guthaben von ATS -14.372,-- errechnet hatte. Die Umsatzsteuervorauszahlungen für September und Oktober 1998 wurden erst anlässlich einer UVA-Prüfung am 24. Februar 1999 ermittelt. Für Dezember 1998 wurde die Zahllast von ATS 61.945,-- anlässlich einer weiteren Prüfung gemäß § 99 FinStrG am 21. Juni 1999 ermittelt (Veranlagungsakt betreffend die X GmbH, Umsatzsteuerakt).

Auch betreffend das Veranlagungsjahr 1998 wurden trotz Erinnerung keine Steuererklärungen beim Finanzamt eingereicht, weshalb Umsatz- und Körperschaftsteuer am 17. Februar 2000 im Schätzungswege gemäß § 184 BAO bescheidmäßig festgesetzt wurden (Veranlagungsakt betreffend die X GmbH, Veranlagung 1998).

Mit Strafverfügung des Finanzamtes Linz als Finanzstrafbehörde erster Instanz vom 19. Mai 1999, zugestellt am 1. Juni 1999, StrNr. 1999/00149-001, rechtskräftig am 1. Juli 1999, wurde über N wegen in seiner Funktion als Geschäftsführer der X GmbH begangenen Hinterziehung von Umsatzsteuervorauszahlungen gemäß § 33 Abs.2 lit.a FinStrG betreffend die Voranmeldungszeiträume August bis November 1998 eine Geldstrafe von ATS 24.000,-- (umgerechnet € 1.744,14) sowie für den Nichteinbringungsfall eine Ersatzfreiheitsstrafe von zehn Tagen verhängt. Den ersten Teil der Geldstrafe hat N am 7. Dezember 2000 bezahlt (Finanzstrafakt, StrNr. 1999/00149-001 sowie StrNr. 2000/00537-001, Bl. 89).

Betreffend die Voranmeldungszeiträume Jänner bis Mai 1999 wurden keine Vorauszahlungen entrichtet und keine Voranmeldungen beim Finanzamt Linz eingereicht. Die Zahllasten für Jänner bis April 1999 wurden nachträglich anlässlich einer Prüfung gemäß § 99 FinStrG vorgelegt (Veranlagungsakt betreffend die X GmbH, Umsatzsteuerakt).

Mit Strafverfügung des Finanzamtes Linz als Finanzstrafbehörde erster Instanz vom 16. Juli 1999, zugestellt am 28. Juli 1999, StrNr. 1999/00299-001, rechtskräftig am 30. August 1999, wurde über N wegen in seiner Funktion als Geschäftsführer der X GmbH begangenen Hinterziehung von Umsatzsteuervorauszahlungen gemäß § 33 Abs.2 lit.a FinStrG betreffend die Voranmeldungszeiträume Dezember 1998 bis April 1999 eine Geldstrafe von ATS 37.000,-- (umgerechnet € 2.688,89) sowie für den Nichteinbringungsfall eine Ersatzfreiheitsstrafe von achtzehn Tagen verhängt. Den ersten Teil der Geldstrafe hat N am 23. Oktober 2001 bezahlt (Finanzstrafakt, StrNr. 1999/00299-001 sowie StrNr. 2000/00537-001, Bl. 89).

Am 7. Juli 1999 wurde betreffend die *X GmbH* bezüglich Mai 1999 eine von der Steuerberaterin verfasste Voranmeldung eingereicht, in welcher ein Guthaben von ATS - 9.223,-- ausgewiesen war; am 15. Juli 1999 wurde eine Voranmeldung bezüglich Juni 1999 eingereicht, in welcher eine Zahllast von ATS 51.681,-- offengelegt worden war. In weiteren Voranmeldungen, eingereicht am 9. Dezember 1999 und 24. Jänner 2000 bezüglich August und November 1999 wurden Guthaben in Höhe von ATS -4.318,-- und ATS -4.079,-- geltend gemacht. Hinsichtlich der weiteren Voranmeldungszeiträume unterblieb eine Entrichtung bzw. Bekanntgabe der Zahllasten, welche – offenbar nach einer weiteren Außenprüfung – am 25. Jänner 2000 mit ATS 9.515,-- bzw. ATS 69.822,-- festgesetzt wurden (Veranlagungsakt betreffend die X GmbH, Umsatzsteuerakt; Buchungsabfrage vom 27. März 2006).

Mit Strafverfügung des Finanzamtes Linz als Finanzstrafbehörde erster Instanz vom 23. Februar 2000, zugestellt am 2. März 2000, StrNr. 2000/00071-001, rechtskräftig am 3. April 2000, wurde über N wegen in seiner Funktion als Geschäftsführer der X GmbH begangenen gewerbsmäßigen Hinterziehung von Umsatzsteuervorauszahlungen gemäß § 33 Abs.2 lit.a FinStrG betreffend die Voranmeldungszeiträume Juli, September bis Dezember 1999 eine Geldstrafe von ATS 80.000,-- (umgerechnet € 5.813,82) sowie für den Nichteinbringungsfall eine Ersatzfreiheitsstrafe von vierzig Tagen verhängt. Die Geldstrafe wurde von N in Raten in der Zeit vom 19. November 2002 bis zum 4. Mai 2005 entrichtet (Finanzstrafakt, StrNr. 2000/00071-001, sowie Buchungsabfrage Strafkonto vom 26. April 2006).

Betreffend die Voranmeldungszeiträume **Jänner bis Dezember 2000** wurden wiederum weder **Vorauszahlungen** an **Umsatzsteuer** entrichtet noch entsprechende Voranmeldungen beim Finanzamt Linz eingereicht (Veranlagungsakt betreffend die X GmbH, Umsatzsteuerakt; Buchungsabfrage vom 27. März 2006).

Anlässlich einer Betriebsprüfung im Oktober 2001 wurde die Summe der Zahllasten mit **ATS 169.162,--** ermittelt; N hatte gegenüber dem Fiskus einen Umsatz von brutto ATS 1.494.972,-- verheimlicht gehabt (Veranlagungsakt betreffend die X GmbH, Veranlagung 2000, BP-Bericht vom 19. Oktober 2001 zu ABNr. 101073/00, Tz. 19).

Mangels weiterer Angaben geht der Berufungssenat in freier Beweiswürdigung davon aus, dass sich dieser Gesamtbetrag zu gleichen Beträgen auf die einzelnen Monate verteilt.

Eine Bekanntgabe oder Entrichtung bzw. Abfuhr von Lohnabgaben ist bei der *X GmbH* nicht erfolgt (Buchungsabfrage vom 27. März 2006).

Anlässlich einer im November 2001 durchgeführten Lohnsteuerprüfung in der *X GmbH* betreffend die Zeiträume **1998** und **1999** wurde festgestellt, dass einerseits bei geführten Lohnkonten **Lohnsteuer** in Höhe von **ATS 64.894,--** einbehalten bzw.

**Dienstgeberbeiträge** in Höhe von **ATS 36.214,--** und **Zuschläge** zu diesen in Höhe von **ATS 3.863,--** berechnet, jedoch nicht abgeführt bzw. entrichtet worden waren, überdies aber geleistete Mehrstunden ohne Berücksichtigung in den Lohnkonten schwarz ausbezahlt worden waren, woraus sich eine Neuberechnung von **Lohnsteuer** in Höhe von **ATS 4.619,--**, **Dienstgeberbeiträgen** in Höhe von **ATS 1.848,--** und **Zuschlägen** zu diesen in Höhe von **ATS 202,--** ergab (Arbeitgeberakt betreffend die X GmbH, Bericht vom 30. November 2001).

Mit Erkenntnis des Spruchsenates III beim Finanzamt Linz als Organ des Finanzamtes Linz als Finanzstrafbehörde erster Instanz vom 10. September 2004, StrNr. 2000/00537-001, wurde N daher schuldig gesprochen [Anmerkungen des Berufungssenates in eckiger Klammer], im Amtsbereich des Finanzamtes Linz vorsätzlich

1. als Verantwortlicher der N GmbH

a) „für die Jahre 1997 bis 2000“ [gemeint: in den Jahren 1997 bis 1999] betreffend das Veranlagungsjahr 1996 durch Verschweigen der Umsätze [und des Gewinnes] des Unternehmens, sohin unter Verletzung einer abgabenrechtlichen Offenlegungs- und Wahrheitspflicht, eine Verkürzung an Umsatzsteuer in Höhe von ATS 112.948,-- und an

Körperschaftsteuer in Höhe von ATS 87.000,-- zu bewirken versucht zu haben sowie eine Verkürzung an Umsatzsteuer in Höhe von ATS 324.188,-- und an Körperschaftsteuer in Höhe von ATS 54.400,-- bewirkt zu haben, indem die genannten bescheidmäßig festzusetzenden Abgaben [nicht festgesetzt werden sollten bzw. zum Teil auch tatsächlich nicht festgesetzt worden sind],

b) [1997 und 1998] unter Verletzung der Verpflichtung zur Abgabe von dem § 21 UStG 1994 entsprechenden Voranmeldungen betreffend die Voranmeldungszeiträume Juli, Dezember 1997, Februar, März, April und Juni 1998 eine Verkürzung von Vorauszahlungen an Umsatzsteuer in Höhe von insgesamt ATS 224.328,-- [07/97 ATS 6.399,-- + 12/97 ATS 53.497,-- + 02/97 ATS 50.000,-- + 03/97 ATS 50.000,-- + 04/97 ATS 5.705,-- + 06/97 ATS 58.727,--] bewirkt und dies nicht nur für möglich, sondern für gewiss gehalten zu haben,

c) [1998 und 1999] Lohnabgaben betreffend die Zeiträume Jänner bis Dezember 1998, nämlich Lohnsteuern in Höhe von insgesamt ATS 68.695,-- [pro Monat jeweils ATS 5.725,--], Dienstgeberbeiträge zum Ausgleichfonds für Familienbeihilfen in Höhe von insgesamt ATS 64.932,-- [pro Monat jeweils ATS 5.411,--] und Zuschläge zu diesen in Höhe von insgesamt ATS 6.924,-- [pro Monat jeweils ATS 577,--] nicht spätestens am fünften Tag nach Fälligkeit entrichtet bzw. abgeführt zu haben, sowie

## 2. als Verantwortlicher der X GmbH

a) [2000 und 2001] unter Verletzung der Verpflichtung zur Abgabe von dem § 21 UStG 1994 entsprechenden Voranmeldungen betreffend die Voranmeldungszeiträume Jänner, Februar, März, April, Mai, Juni, Juli, August, September, Oktober, November und Dezember 2000 eine Verkürzung von Vorauszahlungen an Umsatzsteuer in Höhe von insgesamt ATS 169.162,-- [jeweils in Höhe von ATS 14.097,--] bewirkt und dies nicht nur für möglich, sondern für gewiss gehalten zu haben,

b) [1999 bis 2001] durch Zahlung von „Schwarzlöhnen“, somit unter Verletzung der [Verpflichtung zur] Führung [ordnungsgemäßer] Lohnkonten betreffend die Zeiträume Jänner 1999 bis Dezember 2000 eine Verkürzung an Lohnsteuer in Höhe von insgesamt ATS 4.619,--, Dienstgeberbeiträgen in Höhe von insgesamt ATS 1.848,-- und Zuschlägen zu diesen in Höhe von insgesamt ATS 202,-- bewirkt und dies nicht nur für möglich, sondern für gewiss gehalten zu haben, und

c) [1998 bis 2000] Lohnabgaben betreffend die Zeiträume Jänner 1998 bis Dezember 1999, nämlich Lohnsteuern in Höhe von insgesamt ATS 64.894,--, Dienstgeberbeiträge zum

Ausgleichfonds für Familienbeihilfen in Höhe von insgesamt ATS 36.214,-- und Zuschläge zu diesen in Höhe von insgesamt ATS 3.863,-- nicht spätestens am fünften Tag nach Fälligkeit entrichtet bzw. abgeführt zu haben.

Er habe hiedurch betreffend die Fakten zu Pkt.1 a) eine teils gemäß § 13 FinStrG versuchte, teils vollendete Abgabenhinterziehung nach § 33 Abs.1 FinStrG begangen.

Er hat weiters betreffend die Fakten zu Pkt. 1 b) und 2 a) Abgabenhinterziehungen nach § 33 Abs.2 lit.a FinStrG, betreffend die Fakten zu Pkt. 2 b) Abgabenhinterziehungen nach § 33 Abs.2 lit.b FinStrG und betreffend die Fakten zu Pkt. 1 c) und 2 c) Finanzordnungswidrigkeiten nach § 49 Abs.1 lit.a FinStrG zu verantworten, weshalb der Spruchsenat über ihn gemäß § 33 Abs.5 [ergänze: und § 49 Abs.2] FinStrG iVm § 21 Abs.1 und 2 FinStrG eine Geldstrafe in Höhe von € 50.000,-- und gemäß § 20 FinStrG für den Fall deren Uneinbringlichkeit eine Ersatzfreiheitsstrafe von zwei Monaten verhängte.

Die Verfahrenskosten wurden N pauschal – ohne die anlässlich der Erhebungen der Steuerfahndung entstandenen Aufwendungen in Höhe von ATS 19.023,-- (Finanzstrafakt StrNr. 2000/00537-001, Bl. 33) zu beachten – gemäß § 185 [Abs.1 lit.a] FinStrG mit € 363,-- vorgeschrieben.

Bei der Strafausmessung wertete der Erstsenat als mildernd den Umstand, dass es teilweise beim Versuch geblieben ist, als erschwerend den langen Tatzeitraum und die einschlägigen Vorstrafen, und verweist auf die Rückfälligkeit des N, wodurch sich hinsichtlich der Abgabenhinterziehungen der Strafrahmen um 50 % erhöhe, sodass insgesamt ein solcher von gut € 220.000,-- vorliege.

Gegen dieses Erkenntnis des Erstsenates hat der Beschuldigte innerhalb offener Frist durch seine Verteidiger Berufung erhoben, wobei sich sein Rechtsmittel gegen den Ausspruch über Strafe und Kosten, sowie gegen Pkt. 1. a) des Schulterspruches richtet.

Betreffend Pkt. 1. a) des Schulterspruches wird im diesbezüglichen Schriftsatz kritisiert, dass N laut Formulierung im Bescheidspruch als Verantwortlicher der N GmbH durch Verschweigen der Umsätze dieser Firma für die Jahre 1997 bis 2000 die in der Folge angeführten Abgabenverkürzungen für das Jahr 1996 im Gesamtbetrag von € 42.043,85 bewirkt habe, was mit der Begründung des Bescheides (angeführt werden das Sachverständigengutachten in einem Kridaverfahren gegen den Beschuldigten, die bei der Hausdurchsuchung

aufgefundenen unvollständigen Belege, die stattgefundenen Schätzungen) nicht im Einklang stünde. Wenn Umsatzverschweigungen und Abgabenverkürzungen bloß in den Jahren 1997 bis 2000 stattgefunden hätten, hätte die angeführte Verkürzung für das Jahr 1996 entfallen müssen. Auch ließen die stattgefundenen Schätzungen kein vorsätzliches Handeln [des N] annehmen.

Solcherart ergäbe sich lediglich ein strafbestimmender Verkürzungsbetrag von € 37.009,32.

Dem Beschuldigten müsste zugute gehalten werden, dass er laut dem Sachverständigengutachten keinerlei [offenbar privaten] Aufwand getrieben habe. In Anbetracht des Umstandes, dass es bei den angelasteten Taten richtigerweise teilweise beim Versuch geblieben sei, erscheine die Geldstrafe stark überhöht und dem Unrechtsgehalt der Tat nicht entsprechend.

Auch die Ersatzfreiheitsstrafe wäre unbillig hoch, vergleicht man diese mit der seinerzeitigen Ersatzfreiheitsstrafe anlässlich der im Jahre 1999 wegen Abgabenhinterziehung nach § 33 Abs.2 lit.a FinStrG erfolgten Bestrafung. Dies umso mehr, als nunmehr N seinen laufenden Abgabenverbindlichkeiten gewissenhaft nachkomme.

Es werde daher die Aufhebung des Schulterspruches in Pkt. 1 a) [bzw. erkennbar: die diesbezügliche Einstellung des gegen N anhängigen Finanzstrafverfahrens], sowie eine Herabsetzung von Geld- und Ersatzfreiheitsstrafe auf ein schuldangemessenes Ausmaß gefordert.

Ebenso liegt vor eine Berufung des Amtsbeauftragten, welche sich gegen den Ausspruch über die Strafe richtet. Die verhängte Geldstrafe erscheine angemessen, jedoch wäre zumal aus spezialpräventiven Gründen zusätzlich eine primäre Freiheitsstrafe zu verhängen.

Im Zuge der mündlichen Verhandlung vor dem Berufungssenat wurde der spruchgegenständliche Sachverhalt ausführlich erörtert, wobei der Beschuldigte insbesondere auf sein nunmehriges steuerliches Wohlverhalten als Einzelunternehmer verweist. Dazu wurden von ihm u.a. als Beweis erstellte Einnahmen-/Ausgabenrechnungen für 2003 und 2004, Kopien der für 1994 eingereichten Abgabenerklärung sowie eine Kopie eines Zahlungserleichterungsbescheides vom 22. Juli 2005 bezüglich eines Rückstandes in Höhe von € 93.464,20 (wobei der Umstand der Ratenzahlung durch Schwärzung der Raten 1 bis 8 dokumentiert wurde) betreffend seine eigene Person vorgelegt.

***Zur Entscheidung wurde erwogen:***

Das gegenständliche Rechtsmittel des Beschuldigten richtet sich hinsichtlich des Schultests ausschließlich gegen Pkt. 1. a) des Schultests.

Straferkenntnisse erwachsen in Teilrechtskraft, wenn nicht deren gesamter Umfang angefochten wird (VwGH 15.5.1986, 84/16/029 - ÖStZB 1987, 206).

Erwächst somit der erstinstanzliche Schultest teilweise in Rechtskraft (weil hinsichtlich dieser Fakten von den Parteien des Verfahrens nicht berufen wurde), steht für die Berufungsbehörde auch bindend fest, dass diesbezüglich die im erstinstanzlichen Schultest umschriebenen Taten begangen wurde. Der Berufungssenat hat daher anlässlich der Überprüfung der in Streit verbliebenen Fakten von den nunmehr unstrittigen strafrelevanten Sachverhalten und auch bei der Strafbemessung von diesen in der Tatumschreibung genannten unstrittigen Verkürzungsbeträgen auszugehen (siehe VwGH 29.6.1999, 98/14/0177 – ÖStZB 1999, 710; UFS 13.11.2003, FSRV/0055-L/03).

Zu dem somit noch nicht in Rechtskraft erwachsenen Teil des erstinstanzlichen Schultests ist anzumerken:

Gemäß § 134 FinStrG hat der Spruchsenatsvorsitzende nach Schluss der mündlichen Verhandlung auf Grund der Ergebnisse der Beratung und Abstimmung das Erkenntnis öffentlich zu verkünden und hiebei die wesentlichen Entscheidungsgründe bekannt zu geben, was gemäß § 135 Abs.1 lit.g leg.cit. in der Verhandlungsniederschrift festzuhalten ist.

Dieses bereits verkündete Erkenntnis ist überdies gemäß § 141 Abs.1 FinStrG schriftlich auszufertigen.

Die bei einer mündlichen Berufungsverhandlung erfolgte Verkündung der Berufungsentscheidung hat die Wirkung seiner Erlassung. Für die Frage, ob und mit welchem Inhalt ein mündlicher Bescheid erlassen wurde, ist daher nicht die schriftliche Bescheidausfertigung, sondern jene Urkunde (die Niederschrift) entscheidend, die über den Bescheidinhalt und die Tatsache der Verkündung angefertigt wurde (siehe VwGH 30.5.1969, 1564/68 [hier gemäß § 62 Abs.2 AVG], VwGH 29.9.1993, 93/02/0158 [hier und folgende Erkenntnisse zu mündlichen Berufungsverhandlungen vor dem UVS], VwGH 27.4.1995, 95/17/0007, VwGH 26.9.1996, 95/09/0228, VwGH 6.3.1997, 95/09/0250 – ZfVB 1998/590, VwGH 18.11.1998, 98/03/0207 – ZfVB 2000/1910, VwGH 19.12.2002, 2002/16/0149 – ÖStZB

2003/702 [zu einer Berufungsentscheidung der Finanzlandesdirektion für OÖ als damalige Finanzstrafbehörde zweiter Instanz]).

Im gegenständlichen Fall hat der Vorsitzende des Erstsenates laut Verhandlungsprotokoll am 10. September 2004 verkündet, N sei schuldig im Sinne des Vorlageberichtes des Amtsbeauftragten (Finanzstrafakt StrNr. 2000/00537-001, Bl. 107).

Dem genannten Vorlagebericht ist aber zu entnehmen, dass nach Ansicht des Amtsbeauftragten u.a. der Verdacht bestanden habe, N habe vorsätzlich im Bereich des Finanzamtes Linz als Verantwortlicher der N GmbH durch Nichtabgabe von Steuererklärungen, somit unter Verletzung einer abgabenrechtlichen Offenlegungs- und Wahrheitspflicht in der Zeit von 1997 bis 2000 [gemeint: 1999] eine Verkürzung folgender bescheidmäßig festzusetzender Abgaben und zwar an Umsatzsteuer für [das Veranlagungsjahr] 1996 in der Höhe von 112.948,-- ATS und an Körperschaftsteuer für [das Veranlagungsjahr] 1996 in der Höhe von 87.000,-- zu bewirken versucht und an Umsatzsteuer für [das Veranlagungsjahr] 1996 in der Höhe von 324.188,-- ATS und an Körperschaftsteuer für [das Veranlagungsjahr] 1996 in der Höhe von 54.400,-- ATS bewirkt (Finanzstrafakt StrNr. 2000/00537-001, Bl. 92 unten, 93).

Zu prüfen ist, ob auch die schriftliche Ausfertigung des solcherart eindeutigen mündlichen Bescheides zumindest im Interpretationswege einer Klärung zuzuführen ist.

Dabei bilden Spruch und Begründung eines Bescheides für die Ermittlung des Sinnes eines solchen eine Einheit, sodass dabei auch die Begründung heranzuziehen ist, insbesondere wenn wegen Unklarheit des Spruches an seinem Inhalt Zweifel bestehen (siehe dazu VfGH 17.6.1982, B 461/77, VfGH 18.10.1991, G 187/91, G 269/91 – JBI 1992, 510 = ZfVB 1992/2003, VfGH 11.6.1996, B 545/95, K I–4/95 – ÖStZB 1997, 85. VwGH 30.1.1992, 91/17/0101, 0102, VwGH 13.2.1992, 91/13/0004 – ÖStZB 1992, 718 = SWK 1992 R 101 = StInd 1992/2298, 2305 = ÖStZ 1992, 151, VwGH 25.5.1992, 91/15/0085 verstärkter Senat – ÖStZ 1992, 257 = ÖStZB 1992, 845 = SWK 1992 R 116 = JBI 1993, 406, VwGH 3.6.1992, 92/13/0127 = ÖStZB 1993, 26 = ÖJZ 1993, 678, 104 F, VwGH 20.10.1992, 92/14/0026 – ÖStZ 1993, 48 = ARD 4454/28/93 = ÖStZB 1993, 357 = ÖJZ 1994, 182, 28 F = StInd 1992/2302, 2582, 2583, 2614, VwGH 19.5.1993, 91/13/0169 – ÖStZB 1994, 81 = StInd 1993/2078, VwGH 28.9.1998, 96/16/0135 – ÖStZB 1999, 242 = AnwBl 1999/7584, u.a.).

In der Begründung der Bescheidausfertigung führt der Erstsenat in diesem Zusammenhang mit einer jeden Zweifel ausschließenden Deutlichkeit aus: Der Beschuldigte habe gegenüber dem Finanzamt die Umsätze und Erlöse der N GmbH verschwiegen, dies durch Nichtabgabe der Steuererklärungen mit dem darauf gerichteten Vorsatz, sich der Steuerpflicht zu entziehen, dabei ernstlich für möglich gehalten und sich damit abgefunden, eine abgabenrechtliche Offenlegungs- und Wahrheitspflicht zu verletzen, die für das Jahr 1996 eine Verkürzung an Umsatzsteuer in der Höhe von ATS 112.948,-- [zuzüglich ATS 324.188,--], an Körperschaftsteuer für 1996 in der Höhe von ATS 87.000,-- [zuzüglich ATS 54.400,--] bewirken sollte und für das gleiche Jahr eine Verkürzung an Umsatzsteuer in der Höhe von ATS 324.188,-- und an Körperschaftsteuer in der Höhe von ATS 54.400,-- bewirkt hat (Finanzstrafakt StrNr. 2000/00537-001, Bl. 113 verso).

Solcherart erweist sich die vordergründig unklare Formulierung des gegenständlichen Spruchteiles der schriftlichen Ausfertigung des Spruchsenatserkenntnisses lediglich als ein Versehen und ist auch Pkt. 1. a) der Ausfertigung so zu lesen, dass – siehe die obigen Ausführungen des Berufungssenates zum Sachverhalt – N die genannten Abgabenhinterziehungen in Bezug auf das Veranlagungsjahr 1996 durch Verschweigen der Umsätze und Erlöse dieses Jahres begangen hat, wobei es teilweise beim Versuch geblieben ist (weil die Abgabenbehörde höhere, wenngleich noch immer zu niedrige Abgabenbescheide erlassen hat) und in dem Ausmaß, als die Bescheide tatsächlich zu niedrig ausgefallen waren, ein deliktischer Erfolg eingetreten ist, das strafrelevante Handeln des N sich sohin in den Jahren 1997 bis 1999 (laut Spruchsenat irrtümlich: bis 2000) zugetragen hat.

Da somit der Schulterspruch des Erstsenates rechtskräftig geworden ist bzw. in einem Teil lediglich vom Beschuldigten bekämpft wird, ist es dem Berufungssenat auch verwehrt, die von N begangenen Abgabenhinterziehungen allenfalls als gewerbsmäßig im Sinne des § 38 Abs.1 lit.a FinStrG zu qualifizieren.

Soweit der Beschuldigte bestreitet, diesbezüglich mit Vorsatz gehandelt zu haben, ist dem wie folgt zu entgegnen:

Gemäß § 119 Abs.1 Bundesabgabenordnung (BAO) haben Abgabepflichtige bzw. die Wahrnehmenden deren steuerlichen Interessen 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, wozu auch Umsatzsteuervoranmeldungen gehören.

Gemäß § 21 Abs.1 UStG 1994 hatte im strafrelevanten Zeitraum ab Beginn seiner unternehmerischen Tätigkeit ein Unternehmer bzw. der Wahrnehmende der steuerlichen Interessen eines Unternehmens (hier also N) 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. Der Unternehmer hatte eine sich ergebende Vorauszahlung spätestens am Fälligkeitstag zu entrichten. Wurde die nach Maßgabe der gesetzlichen Bestimmungen errechnete Vorauszahlung zur Gänze am Fälligkeitstag entrichtet oder ergab sich für einen Voranmeldungszeitraum keine Vorauszahlung, so entfiel für die Voranmeldungszeiträume bis einschließlich Dezember 2002 gemäß dieser Gesetzesstelle bzw. in der Folge gemäß § 1 einer Verordnung des Bundesministers für Finanzen, BGBl II 1998/206, die Verpflichtung zur Einreichung der Voranmeldung.

Gemäß § 21 Abs.4 UStG 1994 wird der Unternehmer nach Ablauf des Kalenderjahres zur Umsatzsteuer veranlagt, wobei er bzw. der Wahrnehmende seiner steuerlichen Interessen eine entsprechende Steuererklärungen beim Finanzamt abzugeben hatte.

Ebenso hatte gemäß § 24 Abs.3 Körperschaftsteuergesetz 1988 iVm § 42 Abs.1 Einkommensteuergesetz 1988 der für die steuerlichen Angelegenheiten Verantwortliche für die Körperschaft (hier: N für die N GmbH) eine Körperschaftsteuererklärung beim Finanzamt einzureichen.

Gemäß § 134 Abs.1 BAO waren die Umsatz- und die Körperschaftsteuererklärung bis zum Ende des Monats März jedes Jahres einzureichen, wobei die Frist allgemein oder im Einzelfall erstreckt werden konnte (Eine solche Fristerstreckung ist im gegenständlichen Fall der Aktenlage nicht zu entnehmen).

Dabei machte sich derjenige 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 auf irgendeine Weise erreicht, dass die bescheidmäßig festzusetzende Jahresumsatzsteuer zu niedrig festgesetzt wird (beispielsweise indem er

unterlässt, der Abgabenbehörde Informationen über die tatsächliche Höhe der getätigten Umsätze bzw. der dabei erzielten Gewinne zukommen zu lassen, und auch keine Jahressteuererklärungen einreicht, sodass das Finanzamt – wie vom Täter erhofft – eine Veranlagung im Schätzungswege auf Basis einer unzulänglichen Informationslage und in der Annahme, Umsatz und Gewinn entsprächen den zu niedrigen Werten laut Aktenlage, durchführt).

Von einer versuchten Abgabenhinterziehung nach §§ 13, 33 Abs.1 FinStrG hingegen ist zu sprechen, wenn ein abgabepflichtiger Unternehmer bzw. der Wahrnehmende der steuerlichen Interessen eines solchen vorsätzlich solcherart unter Verletzung seiner abgabenrechtlichen Offenlegungs- und Wahrheitspflicht eine Verkürzung an Umsatzsteuer bzw. an Körperschaftsteuer 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 bis zum Ende der Erklärungsfrist – ab dem Ablauf des letzten Tages der Erklärungsfrist ist einer zu niedrigen Abgabenfestsetzung durch die getäuschte Behörde im Schätzungswege kein Hindernis mehr entgegengestanden – und auch danach keine Steuererklärungen beim Finanzamt einreicht in der Hoffnung, die Abgaben würden tatsächlich zu niedrig festgesetzt werden).

Bedingt vorsätzlich handelt dabei nach § 8 Abs. 1 FinStrG derjenige, der einen Sachverhalt verwirklichen will, der einem gesetzlichen Tatbild entspricht; dazu genügt es, 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, für den 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.

Wie der Aktenlage zu entnehmen ist (siehe oben), hatte N als Verantwortlicher der N GmbH für keinen Voranmeldungszeitraum des Jahres 1996 Umsatzsteuervorauszahlungen entrichtet oder bekannt gegeben oder allenfalls Voranmeldungen bei der Abgabenbehörde eingereicht bzw. einreichen lassen. Für die Voranmeldungszeiträume Jänner und Februar 1996 wurde anlässlich einer UVA-Prüfung am 14. Oktober 1996 eine Gutschrift in Höhe von insgesamt

ATS -12.948,-- ermittelte. Hinsichtlich der Voranmeldungszeiträume März bis Dezember 1996 erfolgte – wie oben ausgeführt – am 25. April 1997 – mangels weiterer Anhaltspunkte für das Finanzamt Linz – im Schätzungswege eine bei weitem zu niedrige Festsetzung der Umsatzsteuervorauszahlungen mit ATS 200.000,--. Auch war am 2. April 1996 bzw. am 6. Februar 2007 eine Vorauszahlung an Körperschaftsteuer für das Veranlagungsjahr 1996 in Höhe von lediglich ATS 15.000,-- vorgeschrieben worden (Veranlagungsakt betreffend die N GmbH, Veranlagung 1996).

Auch für das Kalenderjahr 1994 hatte N betreffend die N GmbH trotz Erinnerungen, Androhung und Festsetzung von Zwangsstrafen keine Steuererklärungen eingereicht und waren in der Folge am 2. April 1996 die Umsatzsteuer und Körperschaftsteuer vorerst mit ATS 0,-- geschätzt worden. Letztendlich war lediglich am 9. Dezember 1996 die Umsatzsteuer auf ATS 10.002,-- erhöht worden (siehe oben).

Es war daher – objektiv gesehen – Ende März 1997 und in der Folgezeit für N durchaus eine realistische Annahme, dass für das Veranlagungsjahr 1996 im Falle der Nichteinreichung der Abgabenerklärungen eine Schätzung der jahresbezogenen Steuern den vorherigen diesbezüglichen Vorschreibungen für 1996 (die ja bereits auf Schätzungen beruhten) entsprechen würde. Welchen Grund sollte das Finanzamt Linz denn haben, seine Schätzungen nochmals nach oben zu revidieren, wenn bei ihm keine weiteren Hinweise auf die tatsächliche Höhe von Umsatz und Gewinn einlangen sollten? Der Beschuldigte bräuchte sohin nichts weiter unternehmen und nur abwarten, bis das Finanzamt Linz auch die Jahressteuern zu niedrig schätzen würde. Tatsächlich hat N auch auf die Zusendung der Abgabenerklärungen, die Erinnerungen und Androhungen von Zwangsstrafen nicht reagiert (siehe oben).

Dass die Abgabenbehörde im Falle von nicht eingereichten Abgabenerklärungen Schätzungen vornimmt, war dem Beschuldigten aufgrund seines Vorlebens – siehe oben – bereits bekannt.

Hinweise auf die damalige innere Einstellung des Beschuldigten gegenüber seinen abgabenrechtlichen Pflichten lassen sich beispielsweise aus der Art und Weise gewinnen, wie N das steuerliche Rechenwerk der N GmbH behandelt hat.

Eine Gelegenheit zur Beobachtung boten die bei der Hausdurchsuchung am 6. Juli 2000 beschlagnahmten Unterlagen: Demnach war die Belegsammlung unvollständig, von den Buchungsunterlagen konnten nur wenige Teile vorgefunden werden (und wurden auch in der Folge nicht vorgelegt), gab es zwar ein bis zum 12. Oktober 1996 gebuchtes Erlöskonto „800“

mit erfassten Umsätzen von netto ATS 2,521.421,-- zu welchen aber die Steuerfahndung nach Auswertung diverser Zettel weitere ATS 2,099.520,-- hinzuzurechnen hatte (Besprechungsprogramm vom 10. Oktober 2001, Tz.2, Finanzstrafakt StrNr. 2000/00537-001, Bl. 12), wurden Baranzahlungen von Kunden von N bar kassiert und nicht verbucht, sowie Schwarzarbeiter mittels schwarz vereinnahmten Geldern in Höhe von ATS 500.000,-- entlohnt (Geständnis des N am 9. Jänner 2001, genannter Finanzstrafakt Bl. 48, 51).

Der Berufungssenat geht daher in Abwägung der Beweislage davon aus, dass N mit der Grundeinstellung einer illegalen Abgabenvermeidung im Höchstausmaß auch seine Geschäftstätigkeit nach diesem Motto ausgerichtet hat und konkret es auch zumindest ernstlich für möglich gehalten hat, dass eine derart niedrige Abgabenfestsetzung – wie oben beschrieben – erfolgen würde.

Dass eine solche Einschätzung der Erfolgsaussichten seiner Untätigkeit durch N durchaus kein bloßes Hirngespinst gewesen ist, beweist auch der spätere Geschehensverlauf, als nämlich die späteren Schätzungen des Finanzamtes am 30. Oktober 1998 wohl höher ausgefallen sind, aber dennoch nur rund die Hälfte der tatsächlichen Abgabenansprüche erreichten.

Der Erstsenat hat daher zu Recht dem Beschuldigten auch hinsichtlich der in Pkt. 1. a) beschriebenen Fakten eine bedingt vorsätzliche Begehungsweise vorgeworfen.

Zur Strafbemessung ist auszuführen:

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

Nach Abs. 2 und 3 dieser Bestimmung sind bei Bemessung der Strafe die Erschwerungs- und die Milderungsgründe gegeneinander abzuwägen, aber auch die persönlichen Verhältnisse und die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit des Täters zu berücksichtigen.

Dazu hat der Beschuldigte in der Berufungsverhandlung vorgebracht, er sei geschieden und habe keine Sorgepflichten. Er betreibe nunmehr ein Einzelunternehmen, welches sich mit der Sanierung von Steinbodenflächen befasst, und beschäftige einen hauptberuflichen und einen nebenberuflichen Arbeiter. Er erzielle einen Umsatz von jährlich ca. € 100.000,-- und habe Schulden bei der Abgabenbehörde im Ausmaß von € 97.000,-- bis € 98.000,--. Am 10. September 2004 vor dem Spruchsenat hat er seine monatliche Privatentnahme mit € 730,- angegeben.

Gemäß § 23 Abs.4 leg.cit. in der Fassung des SteuerreformG 2005, BGBl I 2004/57, in Geltung ab dem 5. Juni 2004, ist bei Finanzvergehen, deren Strafdrohung sich wie hier betreffend die Abgabenhinterziehungen nach einem Wertbetrag richtet, die Bemessung der Geldstrafe mit einem ein Zehntel des Höchstmaßes der angedrohten Geldstrafe unterschreitenden Betrag nur zulässig, wenn besondere Gründe vorliegen.

Wenngleich diese Bestimmung als ausdrückliche Regelung für die gegenständlichen Finanzstraftaten des N in Anbetracht der Bestimmung des § 4 Abs.2 FinStrG noch nicht anwendbar ist, ergibt sich daraus jedenfalls ein wichtiger Hinweis zur Beachtung einer ausreichenden Generalprävention, da Fehlverhalten wie die verfahrensgegenständlichen Abgabenvermeidungen des Beschuldigten in ihrer Gesamtheit als durchaus eine budgetäre Wirkung habende Verfehlungen mit ausreichender Sanktion zu bedenken sind, welche andere potentielle Finanzstraftäter in der Lage (hier:) des Beschuldigten von der Begehung ähnlicher Finanzstraftaten abhalten sollen.

Der Umstand, dass der Beschuldigte aufgrund seiner Einkommens- und Vermögensverhältnisse eine derartige Geldstrafe möglicherweise nicht bzw. nicht in Einem anlässlich ihrer Fälligkeit entrichten kann, hindert nicht die Pflicht der Finanzstrafbehörden, eine solche entsprechend den rechtlichen Voraussetzungen vorzuschreiben (vgl. VwGH 6.12.1965, 926/65; VwGH 5.9.1985, 85/16/0044).

Gemäß § 33 Abs.5 FinStrG werden Abgabenhinterziehungen mit einer Geldstrafe bis zum Zweifachen der Summe der Verkürzungsbeträge, Finanzordnungswidrigkeiten nach § 49 Abs. 1 lit.a FinStrG jedoch gemäß § 49 Abs.2 leg.cit. mit einer Geldstrafe bis zur Hälfte der nicht bzw. verspätet entrichteten oder abgeführt Selbstbemessungsabgaben geahndet, wobei gemäß § 21 Abs.1 und 2 FinStrG für die Geldstrafe die strafbestimmenden Wertbeträge zusammenzurechnen sind.

Anzumerken ist in diesem Zusammenhang, dass der Erstsenat im gegenständlichen Fall die zumindest wissentliche Nichtentrichtung der Zuschläge zu den Dienstgeberbeiträgen in Höhe von ATS 202,-- jeweils bis zum Ablauf des Fälligkeitstages (bzw. des fünften Tages nach Fälligkeit) bei gleichzeitig zumindest bedingt vorsätzlicher Nichtführung diesbezüglich ordnungsgemäßer Lohnkonten als Abgabenhinterziehungen nach § 33 Abs.2 lit.b FinStrG qualifiziert hat [Pkt. 2. b) des Schulterspruches]. Ein solcher Tatbestand ist jedoch im Finanzstrafgesetz nicht vorgesehen (vgl. dazu zuletzt UFS vom 18.1.2007, FSRV/0117-W/05). Der Berufungssenat lässt daher für Zwecke der Strafbemessung dieses Faktum außer Ansatz,

zumal es auf die konkrete Strafhöhe in Anbetracht des geringen Verkürzungsbetrages keinen betragsmäßigen Einfluss haben kann.

Sohin beträgt, ausgehend von den erwiesenen Verkürzungsbeträgen nach § 33 Abs.1, Abs.2 lit.a und b FinStrG in Höhe von ATS 112.948,-- + ATS 87.000,-- + ATS 324.188,-- + ATS 54.400,-- + ATS 6.399,-- + ATS 53.497,-- + ATS 50.000,-- + ATS 50.000,-- + ATS 5.705,-- + ATS 58.727,-- + ATS 14.097,-- + ATS 14.096,-- + ATS 14.096,-- + ATS 4.619,-- + ATS 1.848,--, insgesamt ATS 978.493,--, und den erwiesenen nicht entrichteten oder abgeführt Lohnabgaben nach § 49 Abs.1 lit.a FinStrG in Höhe von ATS 5.725,-- + ATS 5.411,-- + ATS 577,-- + ATS 5.725,-- + ATS 5.411,-- + ATS 577,-- + ATS 5.725,-- + ATS 5.411,-- + ATS 577,-- + ATS 5.725,-- + ATS 5.411,-- + ATS 577,-- + ATS 5.725,-- + ATS 5.411,-- + ATS 577,-- + ATS 5.725,-- + ATS 5.411,-- + ATS 577,-- + ATS 5.725,-- + ATS 5.411,-- + ATS 577,-- + ATS 5.725,-- + ATS 5.411,-- + ATS 577,-- + ATS 5.725,-- + ATS 5.411,-- + ATS 577,-- + ATS 5.725,-- + ATS 5.411,-- + ATS 577,-- + ATS 64.894,-- + ATS 36.214,-- + ATS 3.863,--, insgesamt ATS 245.522,--, die vom Gesetzgeber im gegenständlichen Fall angedrohte höchstmögliche Geldstrafe ATS 978.493,-- X 2 = ATS 1.956.986,-- zuzüglich ATS 245.522,-- : 2 = ATS 122.761,--, ergibt ATS 2.079.747,--, umgerechnet € 151.141,10.

Gemäß § 33 Abs.5 iVm § 15 Abs.2 und 3 FinStrG kann neben der Geldstrafe überdies auf eine Freiheitsstrafe im Ausmaß von bis zu drei Monaten erkannt werden, wenn es einer solchen bedarf, um den Täter von weiteren Finanzvergehen abzuhalten oder der Begehung durch andere entgegenzuwirken.

Gemäß § 41 Abs.1 FinStrG kann bei Finanzvergehen nach § 33 FinStrG das Höchstmaß der angedrohten Geldstrafe um die Hälfte überschritten werden, wenn der Täter schon zweimal wegen derartiger Abgabenhinterziehungen bestraft worden ist und die Strafen wenigstens zum Teil vollzogen worden sind. Dabei bleibt gemäß Abs.2 dieser Gesetzesstelle eine frühere Strafe außer Betracht, wenn seit ihrem Vollzug bis zur folgenden Tat mehr als fünf Jahre vergangen sind.

In Anbetracht des Vollzuges der vom Spruchsenat als Organ des Finanzamtes Wels am 10. Jänner 1996 zu StrLNr. 131/94 und der Einzelbeamtin des Finanzamtes Linz zu StrLNr. 182/96 verhängten Strafen (verbüßt im April 1997 bzw. entrichtet in der Zeit vom

20. Mai 1998 bis zum 16. Oktober 2000; siehe oben) liegt somit hinsichtlich der gegenständlichen Abgabenhinterziehungen des N eine derartige Rückfallsqualifikation vor mit Ausnahme der Hinterziehungen an Umsatzsteuervorauszahlungen bei der N GmbH betreffend die Voranmeldungszeiträume Juli, Dezember 1997 und Februar 1998.

Die Geldstrafe kann daher – falls erforderlich – bis zu einem Betrag von € 214.264,51 erhöht werden [ATS 1.956.986,-- zuzüglich ATS 112.948,-- + ATS 87.000,-- + ATS 324.188,-- + ATS 54.400,-- + ATS 50.000,-- + ATS 5.705,-- + ATS 58.727,-- + ATS 14.097,-- + ATS 4.619,-- + ATS 1.848,-- ergibt ATS 2.825.583,-- zuzüglich ATS 122.761,-- ergibt ATS 2.948.344,--, umgerechnet € 214.264,51).

Hielten sich die Erschwerungs- und Milderungsgründe die Waage und wäre von einer durchschnittlichen wirtschaftlichen Situation des Beschuldigten auszugehen gewesen, berücksichtigt man den dem Tatbestand des § 33 Abs.2 lit.a FinStrG immanenten Aspekt einer nur vorübergehenden Abgabenvermeidung vorweg mit einem Abschlag von einem Drittel der Strafdrohung (sohin im gegenständlichen Fall € 19.064,02, was einen Rahmen von etwa € 132.000,-- ergäbe), wäre also eine Geldstrafe von rund € 66.000,-- zu verhängen gewesen.

Im gegenständlichen Fall sind als mildernd bei Strafbemessung zu berücksichtigen der Umstand, dass er seine Verfehlungen offenbar unter dem Eindruck einer äußerst angespannten Finanzlage begangen hat, der Umstand, dass es betreffend eines Verkürzungsbetrages von ATS 199.948,-- beim bloßen Versuch einer Hinterziehung geblieben war, seine Mitwirkung an der Aufklärung der strafrelevanten Sachverhalte (teilweise durch Vorlage entsprechender Voranmeldungen bzw. anlässlich seiner diversen Befragungen durch Betriebsprüfer bzw. Fahndungsbeamte; siehe die obigen Ausführungen), sowie das anlässlich der Berufungsverhandlung – folgt man den Angaben des Beschuldigten bzw. seines Verteidigers – nunmehr gegebene Bestreben des N, sich in Bezug auf sein Einzelunternehmen steuerlich korrekt zu verhalten.

Als erschwerend sind aber zu bedenken die Vielzahl der deliktischen Angriffe über mehrere Jahre hinweg trotz der einschlägigen insgesamt fünf einschlägigen Vorstrafen, von denen teilweise immerhin drei vor bzw. während der nunmehr spruchgegenständlichen neuerlichen Finanzvergehen vollzogen worden sind.

Insbesondere das durch den Bericht der Steuerfahndung beschriebene abgabenrechtliche Fehlverhalten des N scheint durch den Wunsch des Rückfalltäters auf größtmögliche rechtswidrige Steuervermeidung bei völliger Gleichgültigkeit gegenüber seinen steuerlichen Pflichten geprägt zu sein.

In Abwägung dieser Aspekte wäre solcherart im gegenständlichen Fall – zumal in Anbetracht der erforderlichen Generalprävention (siehe oben) – in Anbetracht der weitaus überwiegenden erschwerenden Umstände eine gewichtige Erhöhung dieses obgenannten Betrages auf etwa € 107.000,-- (der Hälfte des erweiterten Strafrahmens aufgrund der Rückfallsqualifikation) angebracht gewesen.

Zusätzlich wäre – im Sinne der Überlegungen des Amtsbeauftragten – auch eine primäre Freiheitsstrafe zu verhängen gewesen.

Zugunsten des N ist aber ins Treffen zu führen, dass sich die gegenständlichen Finanzvergehen bereits vor 5 bis 9 Jahren zugetragen haben, wodurch der Strafverfolgungsanspruch der Republik Österreich eine entscheidende Abschwächung erfahren hat. Dieser Aspekt ist mit einem Abschlag von einem Drittel vom obigen Betrag auf € 70.000,-- zu bewerten.

Auch verliert damit trotz der weiteren unternehmerischen Betätigung des Beschuldigten die geforderte Spezialprävention an Brisanz: In Anbetracht des Zeitablaufes und – laut seinem Vorbringen und vom Amtbeauftragten unwidersprochen – des nunmehrigen Wohlverhaltens des N erscheint es dem Berufungssenat nicht gesichert, dass es des Ausspruches einer zusätzlichen Freiheitsstrafe bedarf, um den Beschuldigten von weiteren Finanzvergehen abzuhalten.

Darüber hinaus ist aber auch noch – wie oben dargestellt – die schlechte Finanzlage des Beschuldigten in Form eines weiteren Abschlages um die Hälfte zu berücksichtigen, weshalb sich in der Gesamtschau eine Geldstrafe von € 35.000,-- (das wären nunmehr lediglich 23,15 % des Strafrahmens bzw. nur 16,33 % unter Einrechnung der Rückfallsqualifikation) als tat- und schuldangemessen erweist.

Mit dieser Herabmilderung der Geldstrafe wird N gleichsam eine letzte Chance gewährt, seine selbständige Betätigung zu konsolidieren und sein Verhältnis zu den Abgabenbehörden des Bundes auf eine neue – abgabenredliche – Ebene zu stellen.

Der Berufung des Beschuldigten ist daher insoweit teilweise ein Erfolg beschieden.

Anders verhält es sich jedoch in Bezug auf die Ausmessung der Ersatzfreiheitsstrafe, wobei anzumerken ist, dass dabei überdies der Aspekt der schlechten Finanzlage der Beschuldigten ohne Relevanz verbleibt, da ja laut Gesetz eine Ersatzfreiheitsstrafe gerade für den Fall der Uneinbringlichkeit der Geldstrafe vorzuschreiben ist.

Nach der Spruchpraxis wird pro einer Geldstrafe von € 7.000,-- / 8.000,-- üblicherweise eine Ersatzfreiheitsstrafe von einem Monat festgesetzt.

Konkrete Anhaltspunkte, gerade in diesem Fall von dieser Praxis abzuweichen, sind der Aktenlage nicht zu entnehmen.

Dies hätte im gegenständlichen Fall zur Verhängung einer Ersatzfreiheitsstrafe im Höchstmaß von drei Monaten geführt.

Soweit der Beschuldigte mit Bezug auf im Jahre 1999 über ihn ausgesprochene Strafen das Ausmaß der vom Erstsenat verhängten Ersatzfreiheitsstrafe bereits als unbillig hoch empfindet, ist ergänzend anzumerken, dass 1999 über – siehe oben – in Zusammenhang mit Geldstrafen in Höhe von ATS 24.000,-- (umgerechnet € 1.744,14) und ATS 37.000,-- (umgerechnet € 2.688,89) Ersatzfreiheitsstrafen in Höhe von zehn bzw. achtzehn Tagen verhängt worden sind. Dies ergäbe rein rechnerisch bei einem durchschnittlichen Tagessatz von € 158,32 pro Tag Ersatzfreiheitsstrafe also nunmehr bei einer Geldstrafe von € 35.000,-- eine Ersatzfreiheitsstrafe von 7 Monaten 11 Tagen und gerundet eineinhalb Stunden, welche solcherart nunmehr im Falle der Uneinbringlichkeit der herabgemilderten Geldstrafe zu verbüßen hätte. Der Aspekt wird vom Berufungssenat daher nicht weiter verfolgt.

Die Ausmessung der Ersatzfreiheitsstrafe würde aber – auch im theoretischen Falle einer Verhängung der höchstzulässigen Geldstrafe – durch das Höchstmaß dieser drei Monate im Sinne des § 20 Abs.2 FinStrG begrenzt werden.

Unter diesem Gesichtspunkt kann zur Wahrung einer ausgewogenen Relation dennoch mit einer Ersatzfreiheitsstrafe von lediglich zehn Wochen das Auslangen gefunden werden.

Insoweit wurde also auch dem Berufungsbegehren des Amtsbeauftragten teilweise entsprochen, wenngleich – wie ausgeführt – aufgrund der besonderen Umstände des Falles auf die Verhängung einer primären Freiheitsstrafe – noch (!) – zu verzichten war.

Die Entscheidung des Erstsenates hinsichtlich der Verfahrenskosten gründet sich auf die bezogene Gesetzesstelle, wonach im Falle der Vorschreibung pauschaler Verfahrenskosten diese mit 10 % der verhängten Geldstrafe, maximal aber mit einem Betrag von € 363,-- festzusetzen sind.

Mangels einer Anfechtung des Kostenausspruches des Erstsenates durch den Amtsbeauftragten ist dem Berufungssenat die Vorschreibung der konkreten Barauslagen aus dem finanzstrafbehördlichen Ermittlungsverfahren unter Bedachtnahme auf das Verböserungsverbot im Sinne des § 161 Abs.3 FinStrG verwehrt.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

### **Rechtsmittelbelehrung**

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

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

### **Zahlungsaufforderung**

Die Geldstrafe und die Kosten des Finanzstrafverfahrens sind gemäß § 171 Abs. 1 und § 185 Abs. 4 FinStrG binnen eines Monates nach Rechtskraft dieser Entscheidung fällig und mittels eines gesondert zugehenden Erlagscheines auf das Postsparkassenkonto des Finanzamtes

Linz zu entrichten, widrigenfalls Zwangsvollstreckung durchgeführt und bei Uneinbringlichkeit der Geldstrafe die Ersatzfreiheitsstrafen vollzogen werden müsste.

Linz, 27. April 2006